

Les activités de production de l'information budgétaire :

Communications organisationnelles et régulations

*- le cas d'une entreprise de BTP -*

---

**Bertrand FAURE**

**Thèse dirigée par :**

Anne MAYERE

Professeure des Universités, Sciences de l'Information et de la Communication

avec Jean-Louis DARREON (tuteur)

Maître de Conférences, Sciences de Gestion

**Jury**

- Jean-Louis DARREON, Maître de conférences, Sciences de Gestion, EPA J.F. Champollion
- Pierre DELCAMBRE, Professeur des Universités, Sciences de l'Information et de la Communication, Université Lille III
- Gino GRAMACCIA, Professeur des Universités, Sciences de l'Information et de la Communication, Université Bordeaux I
- Anne MAYERE, Professeure des Universités, Sciences de l'Information et de la Communication, Université Toulouse III
- Jean-Claude MOISDON, Professeur des Universités, Sciences de Gestion, Ecole des Mines de Paris
- Gilbert de TERSSAC, Directeur de Recherche au CNRS, Sociologie, Université Toulouse II

Soutenue publiquement le 1er juin 2006

**Thèse préparée au sein du Lerass (EA 827), Université Toulouse III**



---

A ma mère,  
qui m'a appris les *mots*.

A mon père,  
qui m'a appris les *chiffres*.



---

## Remerciements

Introduction pour celui qui les lit, les remerciements représentent une conclusion pour celui qui les rédige : ils marquent la fin d'une relation, d'un échange. A l'heure d'écrire ces lignes, ce n'est pas sans une certaine émotion que j'adresse mes remerciements aux deux personnes qui ont accompagné ce travail, ont donné de leur temps et de leur énergie : Anne Mayère (Sciences de l'Information et de la Communication) et Jean Louis Darréon (Sciences de Gestion). Si un «merci »répond à un don qui s'achève, il ouvre en retour la possibilité d'un contre don. J'espère que notre collaboration trouvera des suites où ma reconnaissance saura s'exprimer.

Confortablement lové au pied de Pyrénées, l'IUT de Tarbes est un centre universitaire en expansion où les «peut-être »deviennent possibles. Jeune agrégé détaché du secondaire, j'ai bénéficié d'un aménagement de temps de service sans lequel ce projet n'aurait sans doute jamais abouti. Qu'il me soit permis d'exprimer une gratitude collective pour les collègues qui m'ont encouragé, conseillé et soutenu. Un remerciement particulier à Mimi Martinez, l'oeil de lynx qui a assuré la relecture finale.

Si une thèse est d'abord un écrit, et obéit à ses règles, elle vit et se nourrit de nombreuses conversations, discussions, confrontations verbales avec d'autres personnes. Celle-ci a été préparée au sein du Lerass, petite tribu d'irréductibles chercheurs en Sciences Humaines et Sociales, installée dans une ancienne maison de fonction et rattachée à l'IUT Ponsan de l'Université Paul Sabatier. La parole y est libre : les questions saugrenues, les intuitions hasardeuses et les théorisations hâtives peuvent s'exprimer, être évaluées, abandonnées au fil des mots ou, au contraire, inspectées, remaniées, prolongées par le travail d'écriture ultérieur. Ce texte doit beaucoup à ces échanges.

Une autre parole est enchâssée dans le corps de ce document, source et preuve des analyses et des raisonnements qui y sont tenus, celle des diverses personnes que j'ai rencontrées dans le cadre du travail de terrain. Le BTP est un milieu riche, composé d'hommes et de femmes dynamiques dont l'accueil est ouvert et franc. J'espère avoir été fidèle à leurs propos que j'écoutais revivre le soir, un peu nazillants sous les grésillements d'un dictaphone incertain. Mes interprétations n'engagent évidemment que moi.

---

Cette thèse a été rédigée à partir d'un logiciel peu utilisé en Sciences Humaines et Sociales : le logiciel Latex. Ce logiciel dissocie la définition de la structure logique du document et le paramétrage des choix de mise en forme. Il permet, entre autre, une meilleure traçabilité des références croisées dans le texte, une plus grande souplesse dans la manipulation des sous-fichiers et une impression recto-verso avec une décentration symétrique du texte. Jean François Delesse (Docteur en informatique), colocataire des années d'études à l'ENS Cachan, a consacré de longues heures à m'initier à ce logiciel et à m'aider dans sa programmation. C'est avec joie que je lui témoigne ici toute ma reconnaissance pour sa disponibilité et sa gentillesse. Puisse ce document occuper longtemps la place de l'amitié dans sa bibliothèque.

Enfin, parce qu'une dédicace n'y suffit décidément pas, je tiens à remercier du fond du coeur mes parents pour leur aide et leur soutien sans faille. Petit village de Bohémiens perché sur une colline qui domine l'Hérault, Le Pouget abrite une Micacole qui demeurera longtemps la Maison du Bonheur.

# Table des matières

<b>Introduction</b>	<b>1</b>
<b>Cadre méthodologique et présentation du terrain</b>	<b>13</b>
<b>I Les régulations des activités de production de l'information budgétaire</b>	<b>33</b>
<b>1 La doctrine budgétaire, un langage et des calculs</b>	<b>43</b>
1.1 Le vocabulaire de la doctrine . . . . .	45
1.1.1 Les centres de profit : une autonomie encadrée . . . . .	45
1.1.2 Les analyses d'écart : un processus rétroactif . . . . .	49
1.2 Les calculs budgétaires et leurs appropriations . . . . .	52
1.2.1 La technique de répartition des charges indirectes . . . . .	52
1.2.2 La projection des écarts sur marge à fin des travaux . . . . .	58
Discussion : La nature discursive des calculs budgétaires . . . . .	72
<b>2 La rationalisation du système d'information budgétaire</b>	<b>77</b>
2.1 Les modes de rationalisation . . . . .	79

## TABLE DES MATIÈRES

---

2.1.1	Intégrer les données comptables, budgétaires et techniques . . . . .	79
2.1.2	Articuler la conception et la réalisation . . . . .	89
2.2	Une répartition différente du travail informationnel . . . . .	96
2.2.1	Les financiers et le travail de conception de l'information . . . . .	97
2.2.2	Les opérationnels et le travail de manutention de l'information . . . . .	100
	Discussion : Invention organisationnelle et textes semi officiels . . . . .	106
<b>3</b>	<b>La norme d'esthétique des comptes</b>	<b>109</b>
3.1	La réduction de la variabilité des résultats . . . . .	111
3.1.1	Une manifestation du slack budgétaire . . . . .	112
3.1.2	Les régulations de contrôle du slack . . . . .	113
3.2	Le slack budgétaire comme manifestation de régulations autonomes . . . . .	116
3.2.1	Une zone d'incertitude réciproque . . . . .	117
3.2.2	Une norme implicite de non fausse alerte . . . . .	120
3.2.3	La nature informationnelle et communicationnelle du slack . . . . .	121
	Discussion : <i>La fabrique du budget</i> , un processus de mise en cohérence . . . . .	125
	<b>Conclusion de la première partie : Régulations et modes de communication des règles</b>	<b>129</b>
<b>II</b>	<b>Les processus de construction de sens lors des activités de production de l'information budgétaire</b>	<b>137</b>
<b>4</b>	<b>Changements de position et co-production d'information</b>	<b>143</b>
4.1	Les changements de position . . . . .	145



---

4.1.1	Les statuts et cadres participationnels . . . . .	147
4.1.2	Les formats de production des énoncés et les enchâssements . . . . .	148
4.2	Analyse des réunions . . . . .	151
4.2.1	Rendre des comptes : Réunion 1 «Le budget refusé » . . . . .	151
4.2.2	Faire ses comptes : Réunion 2 «Le budget préparé » . . . . .	164
	Discussion : La figure du rendre compte dans l'interaction . . . . .	173
<b>5</b>	<b>Transactions conversation-texte et couplage organisationnels</b>	<b>181</b>
5.1	Dynamique décisionnelle et langage des chiffres . . . . .	183
5.1.1	Délibération et mouvements narratifs/projectifs . . . . .	184
5.1.2	Transactions et <i>actes de calcul</i> . . . . .	188
5.2	Analyse des réunions . . . . .	191
5.2.1	Faire parler les chiffres : Réunion 3 «Le budget re-présenté » . . . . .	192
5.2.2	Faire écrire les chiffres : Réunion 4 «Le budget corrigé » . . . . .	202
	Discussion : La nature transactionnelle du budget . . . . .	217
	<i>Conclusion de la seconde partie : L'influence pragmatique du langage des chiffres</i>	<b>223</b>
	<b>Conclusion Générale : Travail d'interaction et mise en scène de la compétence gestionnaire</b>	<b>229</b>
	<b>Epilogue</b>	<b>243</b>
<b>A</b>	<b>Annexes</b>	<b>249</b>
A.1	Recherche interprétative et pédagogie inductive . . . . .	250

## TABLE DES MATIÈRES

---

A.2	Fiche qualité sur le reporting . . . . .	254
A.3	Une stratégie d'offre intégrée . . . . .	255
A.4	La transformation de l'étude de prix en budget de suivi . . . . .	260
A.5	Le budget en quantité et les rendements . . . . .	262
A.6	Le budget valorisé et la formule de projection d'écart . . . . .	263
A.7	La valorisation des factures . . . . .	264
A.8	Un exemple de fiche de pointage . . . . .	270
A.9	Annexes de la première réunion : «Le budget refusé » . . . . .	271
	<b>Bibliographie</b>	<b>291</b>

# Liste des tableaux

1	Les deux conceptions des communications organisationnelles (d'après Borzeix, 1995) . . . . .	9
2	Les sources primaires d'information . . . . .	22
3	La double dimension coercitive et cognitive des règles . . . . .	39
1.1	L'expression simplifiée de la formule de projection d'écarts . . . . .	61
1.2	La formule de projection mise en ligne dans le budget . . . . .	61
1.3	L'apparition de nouvelles colonnes dans le budget . . . . .	62
1.4	Modifier l'avancement et réduire l'écart : une illustration numérique . . . . .	63
1.5	Le budget en quantité et les rendements . . . . .	65
1.6	Le budget valorisé et la projection d'écarts . . . . .	69
3.1	Tableau de correspondance entre règles prescrites et autonomes et modes de communication des règles . . . . .	135
4.1	Synthèse de la réunion 1 : «Le budget refusé » . . . . .	163
4.2	Synthèse de la réunion 2 : «Le budget préparé » . . . . .	172
4.3	Synthèse des changements de position : réunions 1 et 2 . . . . .	177

## LISTE DES TABLEAUX

---

5.1	Synthèse de la réunion 3 : «Le budget re-présenté » . . . . .	201
5.2	Synthèse de la réunion 4 : «Le budget corrigé » . . . . .	215
5.3	Synthèse des transactions conversations-textes et des actes de calcul : réunions 3 et 4 . . . . .	221
5.4	Tableau de correspondance entre rendre-faire les comptes et faire parler-écrire les chiffres . . . . .	225
A.1	Les familles d'offre de l'entreprise . . . . .	258
A.2	Les nouveaux contrats partenariaux . . . . .	259
A.3	Les différentes présentations du budget . . . . .	261

# Table des figures

1	Liens hiérarchiques et fonctionnels dans la consolidation des comptes des centres de profit . . . . .	26
2	Schéma du Guide de déroulement d'affaires (BTP.SA, 1992, 2004) . . . . .	27
2.1	Circuit de validation et paiement des factures avant centralisation . . . . .	83
2.2	Circuit centralisé de validation et paiement des factures . . . . .	84
2.3	Circuit automatisé de validation et paiement des factures . . . . .	85
A.1	Le budget en quantité et les rendements . . . . .	262
A.2	Le budget valorisé et la formule de projection d'écart . . . . .	263
A.3	Le schéma de valorisation des dépenses . . . . .	265
A.4	Exemple de bon de commande valorisé (700 euros HT) . . . . .	266
A.5	Exemple de bon de réception valorisé (700 euros HT) . . . . .	267
A.6	Exemple de facture valorisée (700 euros HT, 837.3 euros TTC) . . . . .	268
A.7	Exemple de billet à ordre valorisé (837.3 euros TTC) . . . . .	269
A.8	Exemple de fiche de pointage . . . . .	270
A.9	Résultat d'exploitation refusé . . . . .	272
A.10	Résultat d'exploitation validé . . . . .	273

TABLE DES FIGURES

---

# Introduction

*Etrange instrument que la comptabilité... Conçue pour décrire l'entreprise elle n'en décrit que des images partielles, souvent partiales et toujours floues. Conçue pour informer, pour aider au contrôle et à la prise de décision, elle se prête au leurre, à la mise en scène, à la rhétorique et quelque fois à la tromperie. Le chiffre comptable est donc hautement controversable et l'on peut se demander s'il ne trouve pas sa pleine utilité sociale à l'occasion, justement, des controverses qu'il provoque et alimente, jouant un rôle de médiation entre les acteurs amenés à construire ensemble l'entreprise. Sans la parole qui les explicite et les discute, les chiffres ne disent rien ; et, en définitive, la comptabilité ne fait sans doute que définir un espace de chiffres où peuvent se faire entendre, et éventuellement s'entendre, producteurs et utilisateurs des comptes (Colasse, 1997, 2730).*

Cette thèse est le fruit des interrogations d'un enseignant en économie-gestion sur les injonctions à communiquer auxquelles sont de plus en plus soumis les professionnels des chiffres (Fauré, 2001)<sup>1</sup>.

Interdisciplinaire, ancrée en Sciences de l'Information et de la Communication et en Sciences de Gestion, elle doit se comprendre comme une étude sur 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 - et sur 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...). On peut penser, par exemple, à la façon dont les méthodes de gestion à distance par les chiffres ont contribué à construire des *individus gérables* (Miller et O'leary, 1987), ou à la fausse évidence du travail envisagé comme une seule charge (dans l'ancienne comptabilité chinoise les salaires étaient désignés par le terme : profit redistribué (Eyraud, 2003)).

L'expression «faire parler les chiffres» évoque une profonde ambivalence entre manipulation et argumentation (Breton, 1996). Bien que l'idée selon laquelle «on peut tout faire dire aux chiffres» soit fautive, 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 (Capron, 1985). 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, contradictoires et donc ésotériques<sup>2</sup>. Cette conception symbolique des chiffres peut donner à penser que ceux-ci ont

---

<sup>1</sup>Et sur les modalités de formation des étudiants qui auront à y répondre. De fait, cette thèse a aussi donné lieu à l'élaboration d'un cas pédagogique (cf annexe A.1).

<sup>2</sup>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



une signification intrinsèque qu'il s'agirait de découvrir et de révéler afin d'élargir notre compréhension des choses<sup>3</sup>.

Cette thèse 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 lisent<sup>4</sup>. A proprement parler d'ailleurs, l'expression «faire parler les chiffres» est un pléonasme. Dit-on : «faire parler les mots»? Comme si les chiffres étaient d'une nature différente des discours, raisonnements, justifications qui les accompagnent et qu'ils servent. Si communiquer, c'est *entrer dans l'orchestre* (Bateson, 1977; Winkin, 1981), alors les chiffres sont tout à la fois un solfège, une partition et une mélodie (plus ou moins harmonieuse) au sein du langage du management (Don Lavoie, 1987) et de l'organisation (Westwood et Linstead, 2002).

Cette thèse pose l'hypothèse que les chiffres sont un langage et peuvent être étudiés comme tel, c'est-à-dire comme un système de communication régi par des règles et exerçant une influence *pragmatique* (Austin, 1970; Searle, 1972; Recanati, 1981) dans les organisations. Puissamment instrumenté par les dispositifs et les doctrines comptables, budgétaires, financières, le langage des chiffres est en fait un métalangage - ou un *calcul rendu manifeste* (Watzlawick et al., 1967, 34) - qui exerce un pouvoir structurant lié à sa capacité à prescrire sous les apparences de décrire, à autoriser ce qu'il désigne en même temps qu'il l'exprime (Bourdieu, 1982).

Il s'agit d'une idée qui n'est certes pas totalement nouvelle mais à laquelle il n'a peut-être pas été apporté tous les développements nécessaires, notamment si on s'attache plus spécifiquement au rôle de la parole dans les processus communicationnels où les chiffres sont présentés, discutés, validés ou rejetés.

---

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?

<sup>3</sup> *C'est peut-être avoir une étrange conception de l'ingénierie de l'information que vouloir que les rapports comptables soient une forme de poésie, utilisant le langage des chiffres, des ratios et des tableaux pour élargir notre horizon et notre compréhension* (March, 1987, 250).

<sup>4</sup> *Sensemaking is about authoring as well as reading* (Weick, 1995, 7).

## La parole dans le langage des chiffres

Cette importance de la parole est au coeur de préoccupations très actuelles tant sur la nature communicationnelle - symbolique, sémiotique, spectaculaire ou discursive - des chiffres économiques, comptables et gestionnaires dans une économie où la quantification de l'information est de plus en plus omniprésente (Ansari et Euske, 1987; Morgan, 1998; Macintosh et al., 2000; Chanlat et Bédard, 1990; Labouret, 2002; Compin, 2004; Chiapello et Ramirez, 2004; Gumb, 2004), que sur l'importance croissante de l'oral, et plus généralement des communications dans des organisations où les gains de productivité se situent de plus en plus aux interfaces, lors de la coordination d'acteurs multiples et de l'adaptation aux aléas de l'activité (Zarifian, 1993; Veltz et Zarifian, 1994; Veltz, 2000).

Bien que de nombreuses études aient porté sur les effets invisibles des outils de gestion en général (Berry, 1983; Bayon et al., 1996; David, 1996; Moisdon, (sous la dir. de), 1997) ou sur le pouvoir structurant des outils de gestion comptable (Macintosh et Scapens, 1990; Boland, 1993) et de contrôle de gestion (Briand et Bellemare, 1999; Chevalier-Kusla, 1998; Autissier, 1998; Boitier, 2002)<sup>5</sup>, aucune ne s'est attachée à des interactions de face à face où ces effets s'élaborent et se perpétuent. Par ailleurs, à notre connaissance, aucune étude sur le rôle des communications dans les processus de structuration des organisations n'a porté sur des pratiques de parole au travail se produisant dans le cadre d'une relation de contrôle caractérisée par le fait de devoir rendre régulièrement et selon certaines normes, un document écrit qui traduit des engagements chiffrés et permet de contrôler leur réalisation.

Pourquoi, au sein même d'une procédure extrêmement formalisée et régulée comme peut l'être le processus de production des comptes, faut-il parfois communiquer longuement et régulièrement par oral ? A l'heure des ERP<sup>6</sup> et de l'organisation intégrée, le rôle de chacun

---

<sup>5</sup>Ces approches s'inspirent de la théorie de la dualité du structurel développée par Giddens 1987. Cette théorie a donné lieu à de nombreux développements concernant les milieux organisationnels en général (Rojot, 1998; Giordano, 1998) et les nouvelles technologies de l'information (Orlikowski et Robey, 1991; Whittington, 1992; De Sanctis et Poole, 2000; Roux, 2003; De Vaujany, 2000; Groleau, 2002).

<sup>6</sup>Entreprise Ressource Planning, ou Progiciels de Gestion Intégrés (cf notamment, le numéro 4 (vol 4) de la revue *Système d'Information et Management : ERP/PGI et changement*, coordonné par F. Rowe (1999), ainsi que le numéro 61 de la revue *Sciences de la Société : Le mythe de l'organisation intégrée*, coordonné par D. Segrestin, J. L. Darréon et P. Trompette (2004).

dans la division du travail de production des comptes est censé être défini par des procédures internes et par les possibilités d'accès aux bases de données. Par ailleurs, la signification des chiffres est censée être définie par les intitulés des lignes et des colonnes des tableaux dans lesquels on les fait apparaître. Les conditions d'interprétation des chiffres pourraient donc, en théorie, être explicitées intégralement par l'écrit. Pourquoi, alors, «faut-il se voir »- et se parler - pour élaborer et utiliser l'information budgétaire et comptable dans les entreprises ? S'agit-il seulement d'explicitation et de discussion comme le soutient Colasse (1997) ? Ne peut-on penser qu'une part de négociation informelle échappant au contrôle de l'écrit est aussi en oeuvre ? Ou au contraire le langage des chiffres véhiculerait-il une part de rituel, de réaffirmation des normes ?

Ces questions renvoient à des réflexions plus générales sur les mutations organisationnelles contemporaines et les nouveaux modes de contrôle qu'elles mettent en oeuvre, ainsi que sur le rôle de l'écrit et de l'oral dans ces mutations.

Historiquement, l'existence de dispositifs comptables, financiers, budgétaires est une des conditions d'exercice d'une *rationalité calculatoire* (Weber, 1995), et l'évolution du langage des chiffres peut être décrite en termes de généalogies des techniques de calcul (Hopwood, 1987; Miller et Napier, 1993). Produits et moteurs de l'évolution industrielle, ces dispositifs participent à l'heure actuelle de l'émergence de nouveaux modèles organisationnels (Cohendet et Llerena, 1990; Louart, 1996; Desreumaux, 1996).

Cependant, si les formes que prennent ces dispositifs se transforment, il n'est pas sûr qu'aient évolué les rapports de pouvoir, ou de domination, qu'ils objectivent. Ainsi, les critiques sont vives pour dénoncer :

- la persistance des représentations tayloriennes véhiculées par les méthodes de calcul de coûts et des exclusions qu'elles produisent (Kaplan, 1984; Mevellec, 1990; Molet, 1990; Ginsbourger, 1998)
- l'apparition de nouveaux modes de gouvernement des organisations : un *despotisme assoupli*, instrumenté par les appareils gestionnaires, qui place les salariés devant des situations de non choix et des menaces implicites (Courpasson, 2000)
- l'émergence d'un *nouvel esprit du capitalisme*, régénéré par l'incorporation des valeurs d'autonomie et de dialogue dans les modes de management participatif et connexioniste,

mais caractérisé par une situation sociale dégradée (Boltanski et Chiapello, 1999).

La supervision directe se transforme en un contrôle à distance : l'individu rend des comptes, de plus en plus fréquemment et dans de plus nombreux domaines. Dans les grandes entreprises, les procédures de production des chiffres économiques, budgétaires et comptables articulent les relations entre les acteurs suivant un axe vertical/hiérarchique. Certes, ces chiffres doivent prendre sens en fonction de l'activité qu'ils mesurent, des décisions qu'ils permettent de prendre. Mais ils engagent ceux qui les fournissent sur des objectifs et ils donnent les moyens de contrôler ensuite la réalisation de ces objectifs. Ainsi, tout producteur de comptes rend des comptes en même temps qu'il fait les comptes. Il pratique régulièrement, pour s'informer lui-même et pour informer autrui, une écriture d'un type particulier, celle qui consiste à construire des tableaux et à y inscrire des chiffres - et respectivement, à les lire -.

La systématisation des écrits dans et sur le travail peut être appréhendée du point de vue de la formalisation croissante des activités au travail ou du point de vue d'un travail autonome de plus en plus requis des salariés. A travers l'exemple de l'évolution des postes et des qualifications dans une usine sur plusieurs décennies, Charasse (1992) montre comment *l'entreprise scripturaire* réduit, ou tente de réduire, les ressources propres à la maîtrise du poste : les savoirs locaux informels et oraux sont explicités dans des textes internes officialisés. Respectivement, Cochoy, Garel et De Terssac (1998) montrent qu'en prescrivant l'écriture dans et sur le travail, les normes ISO 9000 associent les salariés à un travail d'organisation jusqu'à présent réservé à l'encadrement, tout en les mettant face au dilemme entre reconnaissance de la responsabilité et possibilité d'un contrôle accru de cette responsabilité. Enfin, lorsqu'il aborde les écrits sur les pratiques de travail, Delcambre (1994) souligne les difficultés qu'ont les écrivains à parler à la fois en leur nom et au nom d'une équipe, ainsi que les phénomènes de *don/contre-don* autour des retours des lecteurs (je te lis si tu me lis). Si la multiplication des écrits au travail est un trait déjà ancien de la rationalisation des activités productives, elle connaît actuellement des évolutions à travers lesquelles les exécutants sont de plus en plus incités à produire des documents, notamment numériques, destinés à être diffusés. L'écriture sur et dans le travail n'est plus le monopole de l'encadrement. A côté des formalisations écrites issues des organes de direction, il faut donc aussi compter

avec les pratiques d'écriture plus ou moins autonomes des individus qui rendent visibles et potentiellement légitimes et contrôlables les activités ainsi formalisées.

D'autre part, l'oral connaît une légitimité croissante. Bien qu'il demeure un espace de communications informelles, voire clandestines, les études sont nombreuses pour montrer l'importance de la parole comme moyen de coordination rapide et efficace permettant d'explicitier et de compléter l'écrit (Girin, 1995, 1990; Borzeix, 1995; Boutet, 1995; Grosjean et Lacoste, 1998, 1999; Pène et al., (sous la dir. de), 2001)<sup>7</sup>. En matière de chiffres, cette conception du rôle de la parole est partagée par de nombreux auteurs. Colasse (1997) certes, dont la citation mise en exergue de cette introduction est significative, mais aussi Moisdon (1997), qui considère que les outils de gestion sont entrés dans une phase de malléabilité où ils ouvrent autant à la discussion qu'à la prescription et particulièrement Zarifian (1998) qui soutient qu'un *agir communicationnel*, une recherche d'intercompréhension par le langage autour des modalités de calcul des indicateurs de performance est en train de voir le jour dans les entreprises<sup>8</sup>.

Par ailleurs, le langage est un accomplissement pratique, un acte qui produit des significations par lesquelles les structures sociales sont (re)constituées (Giddens, 1976), qui est l'essence du processus d'organisation (Weick et Browning, 1986; Weick, 1995; Giroux, 2005; Putman et Krone, (sous la dir. de), 2006) et par lequel est produit et reproduit l'ordre social (Lacoste, 1989). Dans des organisations de plus en plus confrontées au changement, la parole est à la fois un vecteur de permanence et de transformation dont on ne peut ignorer les effets. La propriété pragmatique<sup>9</sup> du langage consiste à dire que la parole sert à accomplir des actes, à prescrire en même temps qu'elle décrit, dès que certains énoncés sont prononcés à la forme affirmative, à la première personne du présent de l'indicatif... Dans certaines

---

<sup>7</sup>Ces travaux ont notamment été développés au sein du réseau «Langage et travail», de l'École Polytechnique (Paris).

<sup>8</sup>La notion d'agir communicationnel, développée par Habermas (1987) dans son projet d'une éthique de la discussion, désigne des situations idéales où la parole est libre, critique et sous-tendue par la recherche d'une intercompréhension. Pour une discussion plus développée de cette hypothèse dans le cas des outils de gestion cf Fauré, 2004 et 2006 : *Publicisation des chiffres et agir communicationnel dans les entreprises : une analyse des situations de parole*, article à paraître aux Presses Universitaires du Mirail.

<sup>9</sup>Nous reprendrons cette notion plus en détail dans le chapitre 5. On pourra notamment consulter : Kerbrat-Orecchioni, 2001.

conditions d'utilisation, les individus donneraient à leurs propos une force pragmatique telle qu'elle suffirait à réaliser une structure d'organisation (Taylor, 1993, 2006; Cooren et Fairhurst, 2004; Cooren et Taylor, 1997; Gramaccia, 2001).

Comme le démontre Goody (1979; 1993; 1999), la grille de lecture en termes de rapports entre modes de communication écrits et oraux remet en question l'hypothèse généralement avancée d'une extension de la rationalité humaine. Il est plus juste de considérer qu'un usage plus large est fait des procédures de rationalisation. De même, il est possible d'appréhender la rationalisation des organisations comme le résultat d'un travail d'écriture sur les règles de travail, la manifestation scripturaire du *travail d'organisation* (De Terssac et Lalande, 2002; De Terssac, (sous la dir. de), 2002). Comment les règles prescrites et autonomes - ou formelles et informelles - sont-elles produites, reproduites et transformées à travers des actes de communication écrit et oraux ? Cette grille de lecture inspirera la méthodologie adoptée dans ce travail pour comprendre les processus de structuration/régulation/recomposition des organisations liés à des actes de communication (Le Moenne, 2000, (sous la dir. de), 1998; Bernard, 2000; Bouillon, 2003).

Trois raisons spécifiées ici expliquent qu'il faille se voir pour élaborer l'information comptable et budgétaire.

- Il existe un langage opératoire qui permet aux acteurs de se comprendre à demi-mot. L'oral est un mode de communication plus rapide, plus souple et donc plus efficace en situation d'incertitude que l'écrit. Les situations de parole où il est question de chiffres sont le théâtre d'explication et de discussion selon la formule de Colasse (1997).
- Certaines choses dites ne doivent pas laisser de trace et sont destinées à demeurer informelles. Une part de négociation, de persuasion, de manipulation est en jeu qui ne connaîtra aucune traduction écrite mais n'en aura pas moins une profonde influence sur des chiffres finalement présentés, leur signification et l'activité qu'ils mesurent.
- Enfin, l'oral a aussi une fonction plus rituelle : il sert à réaffirmer l'ordre social, à exercer une parole institutionnelle. Le langage des chiffres tel qu'il se parle est alors un langage doté d'une force pragmatique, qui prescrit en même temps qu'il décrit, et qui véhicule des représentations, des significations légitimes.

Cependant, dans tous les cas, la parole sera appréhendée comme une acte producteur de

sens (Breton, 2003), comme un travail de co-construction des cadres d'interprétation de la réalité, comme une parole sur l'activité, ses règles et ses valeurs et une parole sur la parole, c'est-à-dire un travail d'énonciation (Bourdieu, 1982) ou de positionnement par rapport à l'énonciation (Goffman, 1981). Dans ces conditions, il faut se voir pour construire du sens.

En abordant la question de la production de sens par des processus communicationnels, notre recherche s'inscrit dans un paradigme général qui consiste à dire que les communications ne servent pas seulement à transmettre de l'information selon un modèle linéaire entre un émetteur et un récepteur, mais aussi à construire le cadre dans lequel cette information prend du sens, de sorte que ce sens est plus co-construit que transmis et reçu (Watzlawick et al., 1967; Winkin, 1981; Bougnoux, 1998, 1995; Mucchielli, 1998). On peut parler d'une conception interactive de la communication opposée à une conception télégraphique (cf tableau 1).

TAB. 1 – Les deux conceptions des communications organisationnelles (d'après Borzeix, 1995)

Conception télégraphique	Conception interactive
L'émission commande unilatéralement la réception	Emission et réception se déterminent mutuellement
La transmission s'effectue de manière linéaire	Mécanismes d'anticipation et de rétroaction
Emetteur actif, récepteur passif	Récepteur actif : travail d'interprétation
L'émetteur encode, le récepteur décode à l'aide d'un code commun	Le code est coproduit par l'émetteur et le récepteur en fonction de la situation

L'extension actuelle du langage des chiffres s'inscrit dans une tendance générale à la rationalisation des activités de production d'information (Mayere, 1990, 1995, 2001; Guyot, 2002,

2004, 2000) corollairement à la multiplication des supports de l'information favorisée par les outils informatiques (Kolmayer et Peyrelong, 1999; Pedauque, 2003; Salaun, 2004)<sup>10</sup>. Les organisations sont confrontées à la question de savoir à quelles conditions un document fait sens, est correctement interprété, approprié par ceux à qui il est destiné, et comment il permet d'agir ensemble.

Parmi toutes les activités qui permettent de produire des informations chiffrées dans les entreprises, nous avons choisi de centrer l'analyse sur l'information budgétaire qui est produite à l'intersection des logiques opérationnelles et gestionnaires.

Un budget est un document interne qui décrit de façon prévisionnelle les dépenses et les recettes d'une division d'une entreprise (une filiale, un service, un projet...). Il se distingue, entre autre, du bilan comptable, document officiel rétrospectif qui est destiné aux actionnaires et aux partenaires financiers externes de l'entreprise (l'Etat, les banques...). Par rapport à un bilan, un budget fait, notamment, des hypothèses sur les comportements et la répartition des charges entre les productions, les services, les activités. Il est donc régulièrement réévalué.

Dans une grande entreprise, à tous niveaux, l'élaboration du budget mobilise des acteurs de différents statuts (opérationnels, fonctionnels, hiérarchie...). Il engage les responsables opérationnels sur des objectifs financiers qui sont ensuite périodiquement contrôlés : c'est le suivi budgétaire. De ce fait, le budget suscite de nombreuses situations de rencontre entre des acteurs différents au cours desquelles des chiffres sont présentés, débattus, interprétés... Nous parlerons *d'activités de production de l'information budgétaire* pour désigner l'ensemble des activités qui contribuent à élaborer tout document budgétaire et à analyser périodiquement les écarts entre les prévisions et les réalisations.

L'information budgétaire est de nature communicationnelle car elle n'est pas simplement transmise d'un émetteur vers un récepteur mais co-élaborée. Au cours de cette élaboration, l'émetteur et le récepteur sont des partenaires actifs de la construction du sens de cette information.

---

<sup>10</sup>Pédauque est un pseudonyme adopté par les chercheurs du laboratoire DOCSI (Document et sciences de l'information) pour signer un texte collectif développant une approche spécifique des activités d'information : l'approche par le document.



## Objectifs de la thèse

Cette thèse s'intéresse à l'influence structurante qu'exerce le langage des chiffres dans les organisations et à la nature communicationnelle de l'information budgétaire. L'objectif est d'enrichir la compréhension des processus communicationnels par lesquels les outils de gestion contribuent à structurer les espaces de choix et d'action dans les organisations. Quel sens et quelles significations sont produits et reproduits lors de la circulation des documents comptables et gestionnaires entre divers acteurs? Le cadre d'analyse retenu est celui de l'étude des articulations entre communications écrites et orales dans les organisations.

Il s'agit de répondre à deux questionnements liés.

- Comment l'influence du langage des chiffres peut-elle s'appréhender en termes d'une articulation entre des processus communicationnels écrits et oraux?
- En quoi ce cadre d'analyse permet-il d'enrichir la compréhension de la nature communicationnelle de l'information budgétaire, la compréhension des processus de construction des cadres formels et informels dans lesquels cette information prend du sens?

Les investigations ont porté sur le processus budgétaire au niveau des chantiers dans une grande entreprise de construction selon une méthodologie que nous présentons, en même temps que l'entreprise, à la suite de cette introduction. Cette méthodologie guidera le plan adopté pour ce travail.

- Première partie : Les régulations qui organisent les activités de production de l'information budgétaire telles qu'elles peuvent être appréhendées à travers l'analyse des textes organisationnels.
- Deuxième partie : Les processus de construction de sens au cours de ces activités tels qu'ils peuvent être mis en évidence à travers l'analyse d'interactions de face à face.



# Cadre méthodologique et présentation du terrain

*Les sociologues doivent parler du point de vue des gens qu'ils étudient car c'est depuis cette perspective que se construit le monde qu'ils analysent (Goffman, 1957, cité par Winkin, 1988, 138).*

Le choix de centrer notre travail sur des activités langagières et sur les processus de construction de sens relève d'une posture de recherche compréhensive (Weber, 1995; Bertaux, 1997; Kaufman, 2004) c'est-à-dire s'attachant aux significations que les différents acteurs concernés par l'information à produire prêtent aux décisions prises, aux actions menées... ainsi qu'aux méthodes retenues pour produire cette information. Cette construction sociale de la réalité (Le Moigne, 1995; Berger et Luckman, 1996) peut être analysées à partir d'une étude de terrain, confrontant textes, discours et observations concernant des activités concrètes d'élaboration des comptes et d'exercice du langage des chiffres.

Les investigations ont été effectuées dans deux divisions régionales d'une filiale d'une entreprise de construction, quatrième du secteur en France, que nous appellerons BTP.SA pour des raisons de confidentialité<sup>11</sup>. Avec un Chiffre d'Affaires en croissance de 5% l'an, la filiale emploie 500 salariés (100 cadres opérationnels, 100 cadres fonctionnels et 300 compagnons). L'activité des divisions régionales étudiées se réalise sur des chantiers situés dans la région Sud Ouest.

Notre étude s'est effectuée sur plusieurs chantiers de l'entreprise. A défaut de pouvoir mener une comparaison inter organisationnelle, il a donc été possible de mener une comparaison intra-organisationnelle : chaque chantier peut être considéré comme une entité relativement autonome. Par ailleurs, une recherche qualitative portant sur un seul cas doit s'appuyer sur des appuis théoriques et empiriques solides qu'elle consolide en explorant des champs de pratiques encore inexplorés (Miles et Huberman, 1984; Yin, 1984; Mucchielli, (sous la dir. de), 1996; Wacheux, 1996). A notre connaissance, aucune étude n'a été menée sur des interactions de face à face se produisant dans le cadre de la procédure de production des comptes, alors même que le manque de recherches empiriques de nature interprétative dans le domaine est régulièrement déploré (Chua, 1988; Hopwood, 2005). Cependant, les études sur la gestion de chantier attestent d'un certain nombre d'évolutions que nous prendrons comme prolégomènes.

---

<sup>11</sup>Tous les termes spécifiques à cette entreprise ont été modifiés, qu'il s'agisse des noms des modules informatiques (logiciel gestion d'affaire, module main d'oeuvre, module achat, module comptabilité...) ou de la désignation de certains documents de la procédure (le devis, la contre étude, le dossier pour travaux). Nous avons conservé les termes «études» et «transfert» qui sont communément employés dans le secteur du BTP.

## Prolégomènes

Dès les années 70, les évolutions concurrentielles et organisationnelles du secteur de la construction introduisent une double variabilité du procès de travail en chantier :

- variabilité externe (hétérogénéité des produits et des marchés)
- variabilité interne (variation de la nature et de la quantité de travail durant le chantier).

Cette double variabilité limite les tentatives de taylorisation entamées dans les années 50-60 (standardisation du travail, préfabrication, économies d'échelle, production de grandes séries, hiérarchie ouvrière renforcée, spécialisation des tâches, intensification du travail), car elle exige une capacité forte de la part des hommes de chantier à promouvoir une gestion coordonnée des aléas et à s'adapter aux changements ce qui implique souvent autonomie et coopération. De fait, et malgré les tensions et les résistances du milieu ouvrier dans le bâtiment (Ghasarian, 1996), *les réseaux d'échanges sur le chantier expriment le degré le plus affirmé de la mise en oeuvre de l'activité coopérative* (Duc, 2002, 197).

Le secteur de la construction a donc connu des évolutions qui permettent de penser qu'il préfigure un nouveau modèle organisationnel (Cohendet et Llerena, 1990; Louart, 1996; Desreumaux, 1996) ou un nouveau modèle industriel (Zarifian, 1993; Veltz et Zarifian, 1994; Veltz, 2000), caractérisé par la réalisation de gains de productivité aux interfaces, et pour lequel la qualité de la coopération entre des acteurs multiples devient source principale d'efficacité économique.

La gestion d'un chantier est devenue une activité représentative des formes d'organisations par projet (Bobroff et Jacotte, 1998), dont un des enjeux est la production d'un sens partagé au cours de l'articulation entre l'activité opérationnelle et l'activité de gestion qui la mesure et la contrôle (Hocquart, 1989) ainsi qu'au cours de la coordination par le maître d'oeuvre d'acteurs multiples, internes ou externes à l'entreprise réalisant une activité distribuée en réseau (Guffond et Leconte, 2001). Les formes de rationalisation concernent la gestion du processus de production dans son ensemble, depuis la conception jusqu'à la réalisation des travaux, afin d'assurer l'intégration des fonctions. Les entreprises mettent en oeuvre des stratégies commerciales ensemblières, basées sur de nouvelles relations contractuelles plus partenariales avec les clients (Campagnac, 1992). L'entreprise BTP.SA s'inscrit dans ces évo-

lutions. Elle a ainsi défini une politique d'offre selon le niveau d'intégration avec le client (cf annexe A.3) et a instauré des réunions qui doivent permettre une meilleure articulation entre l'étude de prix et le budget de suivi.

Par ailleurs, Duc (2002) a mis en évidence que l'activité de chantier était structurée par un *travail d'organisation par prescriptions floues* qui permet de répondre à la double contrainte de variabilité externe et interne. Ne pouvant tout prévoir ni tout prescrire, l'encadrement développe une nouvelle compétence qui consiste à savoir articuler différentes temporalités (la rotation des équipes sur les tâches journalières doit être articulée au planning de la semaine). *Anticiper est devenue une norme implicite qui s'inscrit dans une logique de continuité de la production* (Duc, 2002, 166). Cette norme implicite d'anticipation est en passe d'être de plus en plus explicite : on la trouve formalisée dans les offres d'emploi, les fiches de poste, les descriptifs de missions, les sites de présentation des métiers du bâtiment et dans les formations au BTP où elle est mise au centre de la discipline «Organisation de chantier».

En matière de gestion, cette vertu du flou, de la lacune, de l'ambiguïté a déjà été soulignée (Riveline, 1991; Moisdon, 1994; Baumard, 1994). Bien qu'il heurte l'image de rigueur et de précision que cherchent généralement à donner les outils de gestion, le flou des règles de gestion permet de les faire évoluer, de les adapter aux circonstances, de tenir compte de contraintes multiples. Lorsqu'il s'agit de gestion budgétaire, le flou réside, par exemple, dans la plus ou moins grande précision des rubriques et des montants du budget qu'exige l'encadrement. Chez BTP.SA, les grandes rubriques budgétaires sont imposées (main d'oeuvre, matières, sous-traitants) mais les conducteurs ont une certaine liberté dans leurs choix de subdiviser ces rubriques en des lignes budgétaires plus ou moins nombreuses. Même si cette procédure pèse sur les comportements de bien des manières toutes aussi formelles et explicites les unes que les autres, des marges de manoeuvre sont reconnues aux conducteurs. Elles découlent de la prise en compte de contraintes non financières (technique, aléas climatiques, qualité, sécurité ...).

## Méthodologie

La méthodologie développée dans cette recherche est inductive. Elle repose sur des observations empiriques guidées par un cadre d'analyse qui permet d'en systématiser le traitement, de les interpréter et peut-être de les expliquer. La recherche produit alors une connaissance «nouvelle »et «scientifique »- et non seulement empirique - au sens où cette explication doit ensuite permettre de critiquer, d'enrichir ou de proposer un cadre théorique.

Nous avons fait l'hypothèse que si les chiffres sont un langage, ils peuvent être étudiés sous l'angle de leurs modes de communication écrits et oraux<sup>12</sup>. En effet, l'organisation se construit, se reproduit et se transforme lorsque s'instaure une dynamique abductive entre le texte et les conversations (Taylor, 1993).

*L'organisation peut introduire de nouveaux textes sans que la conversation évolue véritablement. De façon similaire, la conversation peut prendre de nouvelles formes sans que ces modifications se trouvent reflétées dans le texte officiel de l'organisation. Dans chacun de ces deux cas, il y a peut-être illusion d'évolution mais c'est une illusion jusqu'à ce qu'il y ait un changement dans l'articulation de ces deux modes de communication (Taylor, 1993, 84).*

Nous nous sommes attachés aux interactions entre des processus communicationnels oraux et des processus d'élaboration de documents écrits ainsi qu'aux mécanismes par lesquels les activités de production de l'information budgétaire articulent différents systèmes de règles, différents espaces de possible et d'évolution, bref différentes régulations (cette notion est plus spécifiquement développée dans l'introduction de la première partie de cette thèse).

Trois questions, liées à ce parti pris consistant à appréhender le langage des chiffres comme un langage écrit et parlé guident alors le travail de terrain.

– Comment les régulations de contrôle, les règles prescrites de production de l'information budgétaire s'objectivent-elles dans des textes de natures différentes ?

---

<sup>12</sup>Il aurait, bien sûr, été intéressant d'étudier d'autres modes de communication du chiffre. Breton (2003) distingue six modes de communication : l'oral (vocal auditif), l'écrit, le geste, l'image, le silence... et la musique. Si on s'en tient au geste, nos observations nous conduisent à affirmer que les chiffres manipulés peuvent être accompagnés de gestes, mais qu'ils sont de montants trop importants pour être représentés par des gestes. Les doigts de la main n'y suffisent pas.

- Comment les régulations autonomes, les pratiques informelles de production de l'information budgétaire peuvent-elles s'appréhender par des entretiens et des observations de terrain ?
- Comment la production de sens autour de l'information et des règles qui permettent de la produire se réalise-t-elle lors des interactions de face à face ?

L'observation de terrain s'est déroulée sur trois périodes.

- Les trois premiers mois ont été consacrés à mener des observations et des entretiens au sein des services financiers, à raison d'une journée de présence par semaine.
- Les quatre mois suivants ont été consacrés à suivre les activités d'un contrôleur de gestion, à mener des entretiens avec des conducteurs de travaux et à assister aux réunions de gestion.
- La dernière période a permis de valider les entretiens et certaines analyses.

Trois séries d'entretiens ont été réalisées avec les principaux acteurs qui participent à l'activité de production de l'information budgétaire.

La première série a consisté en des rencontres répétées avec quatre contrôleurs de gestion (un contrôleur filiale, deux contrôleurs région, un assistant contrôleur de gestion). La finalité affichée de ces entretiens et de ces observations était la réalisation d'un cas pédagogique inductif à destination d'étudiants en deuxième année GEA de l'IUT de Tarbes (cours de contrôle de gestion). L'objectif de ce cas est de sensibiliser les étudiants aux difficultés de collecte et d'interprétation des données de base généralement fournies sans commentaires dans les manuels. L'intérêt de ce positionnement de terrain pour mener une recherche compréhensive, c'est-à-dire s'attachant aux savoirs, aux significations dont sont porteurs les acteurs qui parlent le langage des chiffres, est présenté en annexe A.1.

La deuxième série d'entretiens concerne les membres du service comptabilité (trésorier, comptables, juriste, informaticien). Les entretiens, très ouverts, consistaient à demander à l'interlocuteur quels étaient les liens entre son travail et la production d'information budgétaire. Ils constituaient une première prise de contact nécessaire à une compréhension plus fine de la diversité des activités qui contribuent à l'élaboration de l'information et des enjeux des acteurs qui s'y sont spécialisés.



La troisième série, plus formalisée, a été ciblée sur l'outil de gestion budgétaire proprement dit. Les entretiens consistaient à interroger la personne (deux directeurs financiers, deux directeurs d'exploitation, huit conducteurs de travaux, deux ingénieurs méthode) sur :

- les choix qui avaient été faits par rapport aux autres entreprises (vision synchronique)
- la façon dont la personne envisageait l'évolution future (vision diachronique)
- les indicateurs qu'elle utilisait le plus (vision évaluative).

Lors des entretiens nous ont été fournis un certain nombre de textes organisationnels internes liés à la production d'information budgétaire. Ces textes sont de trois natures :

- les textes officiels (Guide de déroulement d'affaires, site internet, fiches qualité, maquettes de présentation, fiches de postes ou de missions)
- les textes semi officiels (études internes non diffusées ou en projet, tableaux confidentiels, rapports de stage)
- les documents chantiers (plans, planning, budget, bons de commandes, comptes rendus...).

Malgré leur différence de statut, les deux premiers types de textes constituent le supra-texte du document budgétaire : ils définissent le cadre dans lequel il doit être élaboré. Le document budgétaire se présente ensuite sous la forme d'une liasse de documents multi-supports (extraits de la base de données, impression Excell, documents manuscrits...) qui forment plus ou moins système. Les divers documents primaires (bons de commande, bons de livraison, factures, fiche de pointage...) qui permettent de faire évoluer les montants des différentes lignes du budget constituent l'infra-texte du document budgétaire.

Les deux premiers types de textes ont été confrontés aux discours tenus lors des entretiens. Ces textes et ces entretiens donnent un faisceau d'arguments, de raisonnements, de justifications, plus ou moins légitimes. Ils prescrivent des modes de fonctionnement et décrivent des systèmes de règles. Les écarts entre la sémantique des textes et celle des entretiens (que le texte soit réellement incomplet ou simplement mal connu) sont souvent très frappants.

Le troisième type de textes a donné lieu à un autre traitement. Nous nous sommes spécialement attaché à retracer les modifications progressives des documents au fur et à mesure de l'avancement technique des chantiers.

- Comment, et par qui, un fait, un évènement survenu durant les travaux est mis en chiffres ?
- Comment le document budgétaire prévisionnel se modifie-t-il au fur et à mesure de l'avancement des travaux ?

Ces documents constituent un corpus (Delcambre, 2000) de 30 documents en tout.

Il s'agissait ensuite de repérer des moments significatifs où les chiffres sont discutés et interprétés. L'objectif est d'enrichir la compréhension des mécanismes interactionnels par lesquels la réalité sociale des outils de gestion est construite (Berger et Luckman, 1996), d'ouvrir la boîte noire de la production du sens abordée en surface à travers les entretiens. Les premières journées d'observation nous ont permis de nous imprégner des propos tenus autour et sur les chiffres et formules de calculs. La deuxième période a été consacrée à assister à des réunions de gestion (10 chantiers sur trois mois, soit une vingtaine de réunions). La prise de note a été centrée sur les énoncés incluant un chiffre, ce que nous appellerons, dans le chapitre 5, des *actes de calcul*. Par ailleurs, chaque fois que possible, le document budgétaire, avant et après la réunion, était conservé avec comme objectif de répondre aux questions suivantes : quels chiffres et quelles lignes sont modifiés, avec quelles justifications ?

Notre approche des processus décisionnels consiste à observer le résultat de la délibération langagière tel qu'il s'objective sur le document budgétaire (une modification de montant, de ligne budgétaire, de mode de calcul) pour analyser comment il peut résulter de la confrontation ou de la convergence de mouvements narratifs et projectifs (cf chapitre 5). Plutôt qu'un processus de choix d'une solution qui serait, selon les modèles, procédural (Simon, 1976), politique (March, 1987) ou complexe (Le Moigne, 1990), la décision devient une étape du processus délibératif, la fin provisoire d'une séquence d'échanges verbaux au cours de laquelle les opinions se font et se défont, et le début d'une autre. Mises bout à bout, ces séquences, qui se renvoient les unes aux autres et parfois se chevauchent, constituent la réunion, dont le résultat tangible immédiat est le document validé. S'il est vrai qu'un document est la conjonction d'une forme, d'un signe et d'une relation (Pedauque, 2003), quel sens prend-il alors en réunion ? Est-il perçu comme un instrument de contrôle, de décision, de communication ... (Fauré, 2002) ?

Le tableau 2 (page 22) récapitule les différentes sources d'information de terrain mobilisées

dans ce travail pour analyser les régulations et les processus de construction de sens autour des activités de production de l'information budgétaire dans l'entreprise étudiée. Il présente les données recueillies par type de matériaux collectés (entretiens, textes, réunions).

Les textes et les entretiens permettent d'étudier les régulations des activités de production de l'information budgétaire dans l'entreprise BTP.SA.

En effet, les textes organisationnels décrivent et prescrivent des modes de fonctionnement. Plus ou moins officiels, diffusés, légitimes, ils constituent des objectivations écrites des systèmes de règles formelles qui orientent les comportements lors du processus budgétaire.

Les entretiens livrent de sources de régulations plus informelles :

- les critiques émises à l'encontre des textes et des fonctionnements prescrits
- les contingences dans les différents cas d'application des prescriptions
- les voies d'évolution : les règles qui vont être supprimées, étendues, modifiées.

Les réunions donnent accès à la confrontation langagière de ces régulations, à leur mise en mot lors d'interactions de face à face. Les régulations sont alors étudiées dans leur double registre sémantique (les mots qu'elles définissent) et pragmatique (les actes de langage qu'elles autorisent).

TAB. 2 – Les sources primaires d'information

---

Type d'information	Sources
Les entretiens	2 Directeurs financiers 2 Directeurs d'exploitation 3 Contrôleurs de gestion 8 Conducteurs de travaux L'équipe gestionnaire (comptables, informaticien...) 2 ingénieurs méthodes
Les textes	Le Guide de déroulement d'affaires La maquette de présentation de la stratégie commerciale La fiche qualité : le contrôle budgétaire Un guide d'utilisation du module budgétaire Des fiches de poste et de missions Des études internes sur les évolutions de missions Un corpus de 30 documents budgétaires
Les réunions	20 réunions de gestion mensuelles sur 8 chantiers Une réunion entre des gestionnaires 2 réunions de chantier

---

## Présentation du terrain

Chez BTP.SA, le chantier est le premier niveau d'une structure hiérarchisée. L'entreprise est découpée en filiales elles-mêmes constituées de plusieurs divisions régionales. Chacune de ces divisions regroupe plusieurs pools de chantiers qui sont sous la responsabilité d'un directeur d'exploitation. Chaque chantier est piloté par un conducteur de travaux et un chef de chantier. Ceux-ci dirigent une équipe de compagnons et coordonnent les différents corps de métiers internes et externes qui interviennent durant la réalisation des travaux. Les chefs de chantier sont plus spécialement en charge de la supervision directe des activités techniques et de la coordination des équipes de compagnons et des sous-traitants. Les conducteurs de travaux ont des missions plus administratives : consultations des sous-traitants, gestion budgétaire, qualité, sécurité... Bien que la direction du chantier soit partagée, ce sont les conducteurs de travaux qui présentent et défendent le budget lors des réunions de gestion que nous analysons dans la seconde partie de cette thèse. La fiche suivante décrit l'ensemble de leurs missions.

### FONCTION PRINCIPALE DU CONDUCTEUR DE TRAVAUX

Il prépare, pilote, coordonne et conduit les travaux qui lui sont confiés dans le respect des objectifs techniques, économiques et sociaux fixés avec ses supérieurs hiérarchiques (directeur régional ou chef d'agence, directeur d'exploitation et/ou directeur de travaux)

### MISSIONS DU CONDUCTEUR DE TRAVAUX

- Installations : Terrain, clôtures, locaux, stockage, plan d'installation.
- Finances : Budget prévisionnel, situation clients et sous-traitants, gestion mensuelle.
- Technique : Responsable de l'exécution : planning, options techniques, suivis plans, rendez-vous de chantier, coordination.
- Personnel : Mesures individuelles pour le salaire, la formation, la promotion.
- Qualité : Etablissement du plan qualité, mise en place sur le chantier, organisation des contrôles
- Sécurité : Etablissement du Plan Sécurité, suivi sur le chantier, relations avec organismes de prévention et Coordinateur Sécurité Santé.
- Matériel : Définition des besoins, consultations, commande, contrôle livraison et facture, fiche suivi fournisseurs
- Relations avec tiers : maîtrise d'ouvrage, maître d'oeuvre, sous-traitants, fournisseurs,

fiche suivi sous-traitants.

- Relations internes : Bureau d'études, méthodes et services fonctionnels (gestion, comptabilité...), diffusion et application des documents, transmission dossier Service Après Vente

Source : fiche de fonction interne (BTP.SA, 2004)

A chaque niveau de l'entreprise (région, filiale, siège), se trouvent des services fonctionnels chargés de la gestion des ressources humaines, des affaires juridiques et de la comptabilité... Les services comptables de chacune des divisions régionales étudiées regroupent la comptabilité proprement dite, la trésorerie et le contrôle de gestion. L'entreprise a fait le choix d'une structure de contrôle de gestion décentralisée au niveau des régions. Des postes de contrôleurs de gestion de région ont été créés. Ces contrôleurs servent d'interfaces entre les services fonctionnels et opérationnels. Ils sont rattachés hiérarchiquement aux directeurs généraux des divisions régionales qu'ils assistent lors de la consolidation trimestrielle des budgets des chantiers. Le budget consolidé est ensuite transmis, dans le cadre d'un reporting trimestriel, aux directeurs financiers des filiales. La fiche suivante décrit l'ensemble de leurs missions.

#### MISSIONS PRINCIPALES DU CONTROLEUR DE GESTION DE REGION

- Contrôler mensuellement la gestion des affaires en analysant l'avancement des tâches, l'évaluation des dépenses au stade et à fin d'affaires, lister les aléas + et -
- Contrôler mensuellement les options de gestions issues des arrêts de comptes sur les affaires achevées.
- Etablir et gérer les frais généraux de la Direction Régionale.
- Suivre les indicateurs : tableaux de bord, prévisions d'écoulement du chiffre d'affaires, prévisions de résultats, frais généraux, couverture de frais généraux, plans de charge, main d'oeuvre et encadrement, créances et trésorerie.
- Etre le garant de la fiabilité des chiffres transmis à son supérieur hiérarchique (assistance et conseil auprès des Directeurs Régionaux).
- Garantir le respect des procédures et des délais (transfert, objectifs, points mensuels de gestion).
- Conseiller et former les conducteurs de projets dans la mise en place des budgets
- Etablir les dossiers d'arrêtés de comptes.

- Mise à jour mensuelle de la base commune de gestion
- Maîtriser l'informatique de gestion

#### MISSIONS COMPLEMENTAIRES DU CONTROLEUR DE GESTION DE REGION

- Assurer le suivi de la facturation, des créances et des recouvrements.
- Suivre l'évolution des contrats et des contentieux.
- Assurer les demandes d'établissement et le suivi jusqu'à la main levée des cautions.
- Effectuer des missions d'audit ponctuelles.
- Remonter les informations émanant de conducteurs de projets, obtenues hors circuit hiérarchique traditionnel.
- Assurer l'interface entre les opérationnels et l'ensemble des services fonctionnels (rôle de pivot).

Source : Fiche de poste interne (BTP.SA, 2004)

Le schéma page 26 (figure 1) décrit les liens hiérarchiques et fonctionnels dans la consolidation des comptes des centres de profit.

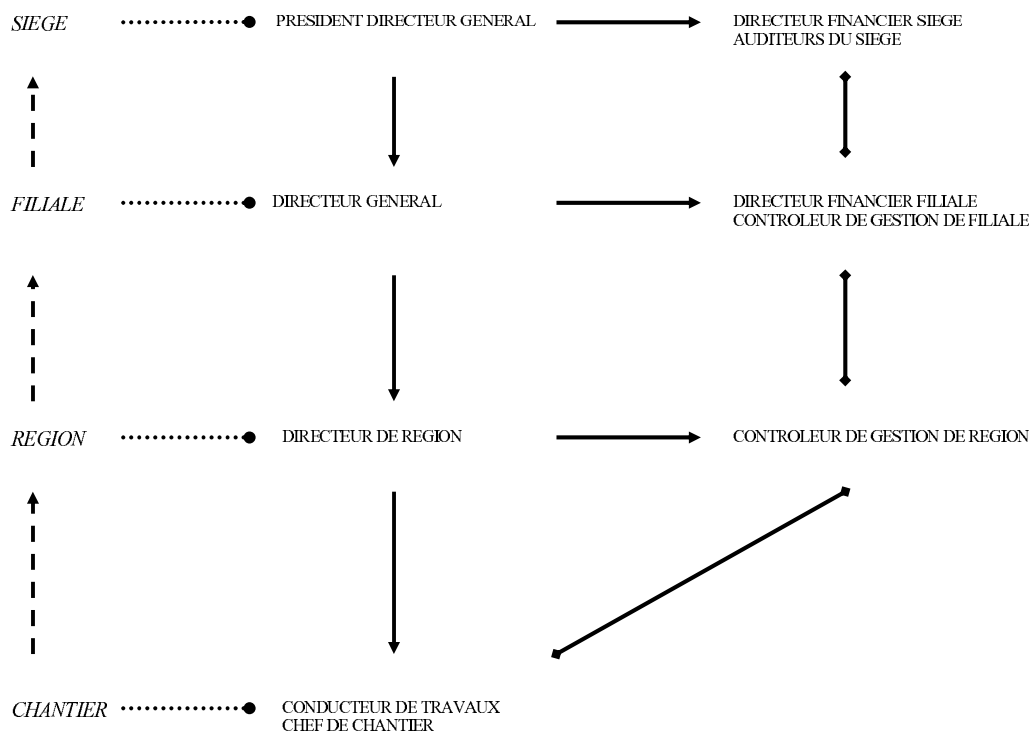
La procédure budgétaire est formalisée dans un «Guide interne de déroulement d'affaires» qui décrit les principales étapes de la procédure budgétaire. Ce guide a été rédigé dans les années 90 par un groupe de travail chargé de la mise en place d'un logiciel de suivi d'affaires. Ce travail a été réalisé en collaboration étroite avec un éditeur qui a depuis commercialisé les solutions informatiques retenues. Ce guide est actuellement repris dans les procédures qualité internes concernant la gestion budgétaire ainsi que dans les fiches d'utilisation du logiciel. Le schéma page 27 (Figure 2) décrit les principales étapes de la procédure.

Chaque étape de la procédure donne lieu à l'établissement d'un document formalisé qui doit recevoir l'approbation de la direction au cours d'une réunion spécifique.

La phase commerciale commence par la réunion préliminaire et se termine lors de la réunion transfert où le devis prévisionnel est transmis au conducteur de travaux. Celui-ci dispose alors de deux mois pour réaliser sa contre étude. La phase d'exploitation commence avec la réunion objectif et se termine lors du transfert au SAV. Il y a huit réunions successives.

- 1 : Réunion préliminaire : pas d'engagement d'étude sans analyse risque/concurrence/client

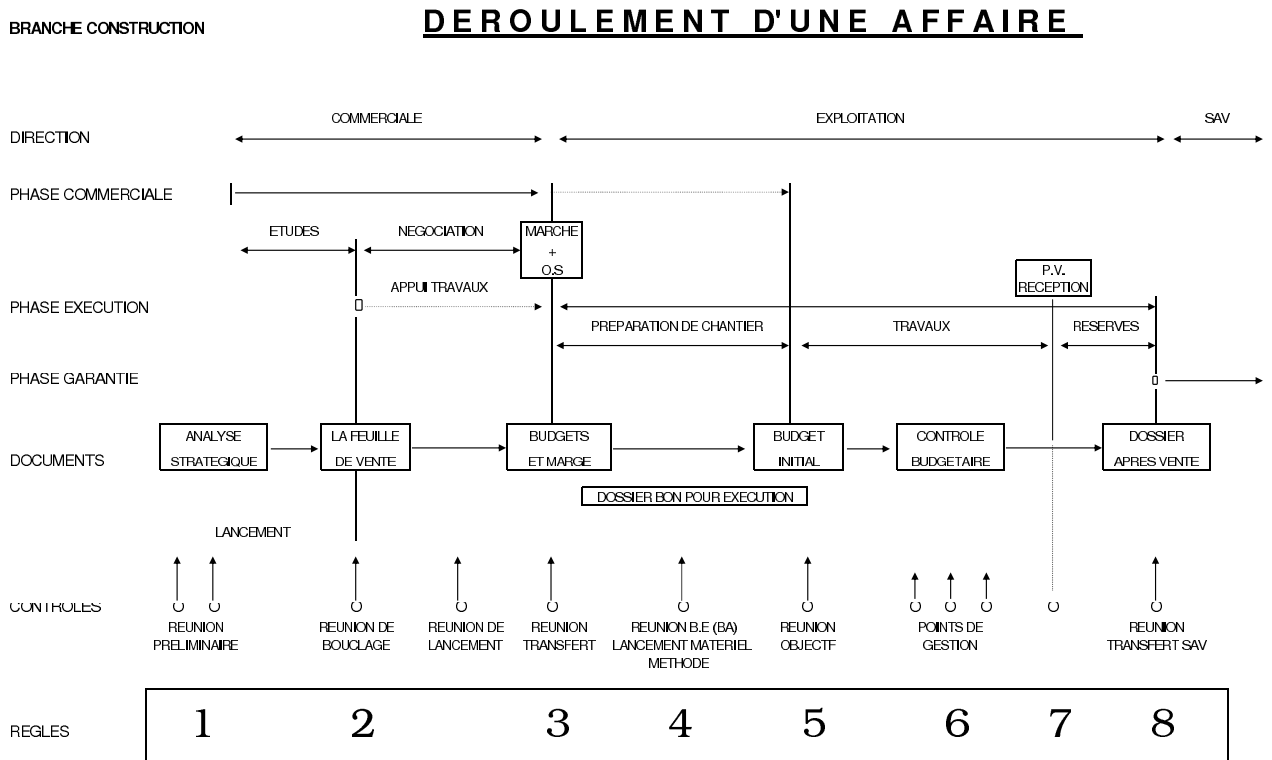
FIG. 1 – Liens hiérarchiques et fonctionnels dans la consolidation des comptes des centres de profit



- .....● Responsable de centre de profit
- - - - -> Sens de la consolidation des comptes
- > Lien hiérarchique
- ◄—————> Lien fonctionnel



FIG. 2 – Schéma du Guide de déroulement d'affaires (BTP.SA, 1992, 2004)



- 2 : Réunion de bouclage : pas de remise de prix sans établissement de la Feuille d'Arrêt des Prix de Vente (FAPV)
- 3 : Réunion de transfert : pas de dépenses d'exécution sans réunion transfert des budgets et des marges
- 4 : Réunion Dossier bon pour travaux : pas de commencement des travaux sans dossier bon pour execution (DPE)
- 5 : Réunion objectif : avancement inférieur à 10 % ou 2 mois après le transfert
- 6 : Points de gestion mensuels : Résultats re prévus et compléments espérés
- 7 : Remise du Procès Verbal de réception par le maître d'ouvrage : le conducteur conserve la responsabilité de l'affaire jusqu'à l'obtention du PV
- 8 : Réunion transfert Service Après Vente (SAV) : établissement d'un dossier de transfert.

Source : Guide de déroulement d'affaires (BTP.SA, 1992, 2002).

A l'issue des négociations menées par les commerciaux avec la maîtrise d'ouvrage (le client et l'architecte), un devis est établi sur la base d'une étude de prix réalisée par les ingénieurs d'études ou un cabinet extérieur. Ce devis intègre un taux de marge brute retenu par l'entreprise (frais généraux plus marge nette).

Une fois validé par la direction et accepté par le client, ce devis est transmis lors d'une «réunion transfert » au conducteur qui lance le chantier. Lorsque le projet est de longue durée (plus de six mois), le conducteur doit, dans un délai de deux mois, traduire le devis en un projet de budget. Ce projet achevé, une réunion appelée «réunion objectif » est organisée pour confronter les logiques commerciale et technique. Au cours de cette réunion, les commerciaux, les ingénieurs d'études, le conducteur, le contrôleur de gestion et le directeur d'exploitation concernés par le chantier élaborent en commun le budget prévisionnel de suivi des travaux. Le conducteur est ainsi engagé sur un résultat financier qu'il a contribué à définir.

Ce budget est ensuite saisi sur une base de données budgétaire et décomposé en lignes par nature de dépenses (directes : main d'oeuvre, béton, acier... et indirectes : frais de chantier, encadrement, sous-traitants...) repérées par des codes. Par ailleurs, les différentes tâches ef-

fectuées sur le chantier (fondation, plancher, élévation...) sont elles-aussi identifiées par des codes. Ce double jeu de codes permet de ventiler et d'imputer les différentes dépenses (Main d'oeuvre, achats, matériels...) par nature de dépenses et de tâches, c'est-à-dire de mener une comptabilité analytique. Grâce à ce double codage, des tris et des cumuls peuvent être opérés selon les besoins de gestion. La base de données permet aussi de renseigner l'avancement des travaux et automatise une formule de calcul qui donne la possibilité de mesurer les écarts entre les prévisions et les réalisations et de les projeter à la date prévue de fin des travaux. Le budget comporte par ailleurs une ligne «aléas» censée proposer une évaluation globale de l'incertitude inhérente à l'activité de chantier. Le conducteur a un accès permanent à cette base sur laquelle il peut apporter des modifications et qu'il peut utiliser pour effectuer des simulations et des projections.

Après la «réunion objectif», les réunions de gestion (les «points de gestion», étape 6) interviennent chaque mois entre le conducteur de travaux, le directeur d'exploitation et le contrôleur de gestion. Elles peuvent avoir lieu dans les locaux de l'agence ou dans un bungalow du chantier. Leur objectif, formellement décrit et prescrit dans le Guide de déroulement d'affaire, est *de comparer la réprévision du résultat au budget prévisionnel initial, d'analyser les écarts et de prendre des mesures correctrices* (Guide de déroulement d'affaires, chapitre 6 : le contrôle budgétaire). Elles ont été préparées par le conducteur de travaux et le chef de chantier, éventuellement aidés par un assistant, qui saisissent dans la base budgétaire l'avancement technique des travaux et l'imputation par nature de dépenses des factures validées.

Avant les réunions de gestion, les conducteurs de travaux font une impression papier du budget à partir du module informatique de gestion d'affaires ce qui, évidemment, standardise les modes de présentation. Cependant, les conducteurs ont une marge de manoeuvre en termes de subdivision de lignes et d'annexes à fournir (annexes Excel sur certaines lignes, feuilles de calcul manuscrites). De ce fait, le *document budgétaire* ne se réduit pas à un seul tableau de chiffres et se présente généralement sous la forme d'une liasse, intégrant plusieurs tableaux imbriqués de manière hiérarchique : le résultat d'exploitation, le budget global, les sous-budgets main d'oeuvre, achats et sous-traitants. Parfois, un planning main d'oeuvre ou un tableau de suivi des matières faits sur Excel peuvent être annexés. L'ensemble constitue une liasse de documents, multisupports et hybrides car renseignant plusieurs systèmes

d'information, que le conducteur présente au directeur d'exploitation et au contrôleur de gestion.

Le document le plus discuté en réunion est le budget global <sup>13</sup>. Il est la traduction monétaire du budget en quantité sur lequel se basent les conducteurs pour suivre l'avancement physique des travaux. Cette valorisation monétaire du budget en quantité permet le recouplement avec les enregistrements comptables des factures envoyées par les fournisseurs, les sous-traitants et des paiements effectués par les clients. Le processus par lequel ces factures sont engagées, validées et réglées donne lieu à l'émission de nombreux documents primaires (bon de commande, bon de réception, facture cachetée, billet à ordre) qui constituent l'infrastructure du document budgétaire.

Du fait de la finalité de ces réunions, la plupart des paroles prononcées portent sur le document budgétaire : justifier un découpage, expliquer un chiffre, critiquer une formule de calcul... Le document contribue à structurer les tours de parole qui suivent généralement l'ordre des lignes du budget. Schématiquement, plus le budget est subdivisé, plus il y a matière à discussion. De ce fait, cette subdivision est elle-même objet de débat. Durant ces réunions, l'articulation entre l'écrit et l'oral, entre les textes et les conversations est donc directement observable : le texte et les chiffres qu'il contient objectivent les transactions menées oralement. Cependant, les conversations dépassent largement la sémantique du texte : de nombreux éléments sont dits qui n'ont pas vocation à être écrits. Tout ce qui demeure de l'ordre de l'incertain, du non formalisable, reste notamment en suspens. Le budget comporte donc de nombreuses zones d'ombre : un regroupement de dépenses diverses, une imputation approximative d'une facture, un avancement global sur des tâches différentes... La ligne «aléas »est prévue pour chiffrer ces zones d'ombre. Mais il s'agit d'une vue théorique : les aléas sont en fait plus ou moins présents sur toutes les lignes. En réunion, chaque ligne peut donner lieu à une négociation qui vise à s'entendre sur le niveau d'incertitude acceptable.

Les réunions de gestion sont un espace de médiation central des transactions qui se nouent entre la logique du chantier et la logique gestionnaire. Nous avons considéré qu'elles constituaient un lieu d'observation privilégié pour mettre en évidence des processus de construction de sens lors des activités de production de l'information budgétaire. Les quatre réunions

---

<sup>13</sup>Appelé Bilan Général.

analysées dans la seconde partie de cette thèse ont été sélectionnées de manière à être :

- Théoriquement représentatives de la question de recherche posée
- Suffisamment riches et variées pour atteindre une saturation dans la compréhension des phénomènes analysés et pour identifier des comportements significatifs (Hlady-Rispal, 2002, 82).

## Plan de la thèse

Sans explications, les tableaux de chiffres que nous présentons en annexes sont incompréhensibles : les intitulés des lignes et des colonnes sont codés, les formules de calcul ne sont pas explicitées. Plus largement, les contextes organisationnels dans lesquels ils sont utilisés, discutés, présentés ne sont pas précisés. Pourtant, de nombreux acteurs contribuent à leur élaboration et s'en servent pour faire des prévisions, prendre des décisions, contrôler des réalisations.

Pour comprendre comment ces acteurs communiquent, c'est-à-dire parviennent à une forme d'intercompréhension sur la base de ces chiffres et leur donnent un sens partiellement partagé, il convient de commencer par décrire les régulations qui s'établissent autour des activités qui permettent de les produire. Ces régulations pré-établissent certaines des significations qui doivent être attachées aux documents. Cependant, il est évident que le sens construit en commun ne se réduit pas à une reproduction de significations pré-existantes.

La première partie de la thèse étudie donc des régulations<sup>14</sup> qui organisent les activités de production de l'information budgétaire dans l'entreprise étudiée. Trois régulations sont analysées dans chacun des chapitres de cette première partie sous l'angle de leur mode de communication.

- La doctrine budgétaire, qui prescrit un certain mode de pensée, l'exercice d'une rationalité calculatoire, qui s'objective dans les formules automatisées par le logiciel utilisé par l'entreprise et qui donne lieu à des appropriations différentes selon les spécialités professionnelles (chapitre 1).

---

<sup>14</sup>Cette notion sera définie plus précisément en introduction de la première partie.

- Les modes de rationalisation du système d'information budgétaire, qui définissent les places et rôles de chacun dans la procédure, et notamment dans la division du travail «vil et noble» de conception/exécution de l'information. Cette rationalisation donne lieu à une *invention organisationnelle* (De Terssac et Lalande, 2002), une production de textes officiels ou semi-officiels, critiquant l'existant et proposant de nouvelles règles de production de l'information (chapitre 2).
- La norme plus ou moins informelle d'esthétique des comptes qui conduit à une présentation «lissée» de l'évolution des résultats financiers. Cette réduction de la variabilité des résultats annoncés peut être perçue comme illicite (chapitre 3).

La deuxième partie de la thèse étudie la façon dont ces significations se précisent et se construisent au cours des réunions de gestion. Chacun des deux chapitres de cette deuxième partie s'attache à mettre en évidence les processus par lesquels un sens partiellement partagé se construit :

- la négociation autour des régulations qui organisent la production de l'information budgétaire (chapitre 4)
- l'articulation de cette négociation à la réalisation d'une traduction chiffrée du travail de chantier (chapitre 5)

L'accent est mis sur les dynamiques d'interdépendance entre les propos tenus et les modifications apportées au document budgétaire. Les théories et méthodes que nous avons mobilisées pour analyser les modalités d'émergence du sens lors des interactions de face à face sont présentées au début de chacun des deux chapitres.

## Première partie

# Les régulations des activités de production de l'information budgétaire





---

Le langage des chiffres est un système de communication régi par des règles. Ces règles ne sont pas immuables : elles se confrontent, s'opposent ou se complètent. Les niveaux d'analyse où elles forment un éventuel système sont multiples. Dans l'entreprise étudiée, il aurait été possible d'analyser l'influence des chiffres dans de nombreux contextes, mettant en présence des acteurs multiples. Si on s'en tient à la procédure budgétaire, il est probable que cette influence s'exerce lors des négociations commerciales et jusqu'au transfert SAV en passant par les réunions de gestion mensuelles : en fait lors de toute activité consistant à produire l'information budgétaire, à élaborer et suivre un document. L'analyse que nous menons dans la seconde partie de cette thèse porte sur des réunions de gestion. Les systèmes de règles que nous allons présenter ici sont donc idiosyncratiques aux pratiques de parole analysées. Pour rendre compte de leur dynamique, nous avons retenu la notion de régulation.

### **La notion de régulation**

La notion de régulation s'attache à expliquer un phénomène intuitivement simple mais sociologiquement complexe : il existe des écarts entre les fonctionnements prescrits par l'encadrement (les régulations de contrôle) et les pratiques observables des acteurs ET ces écarts ont une régularité qui permet de supposer l'existence de régulations autonomes.

Roy (1955)<sup>15</sup> montre, par exemple, que les taux de productivité des ouvrières dans une usine de textile ne se distribuent pas selon une loi normale autour du taux de productivité standard défini par la direction. La grande majorité des ouvrières produit exactement la même quantité de pièces à l'heure. Ce phénomène traduirait l'existence d'une norme autonome chez les ouvrières, au sens de non prescrite mais tolérée par l'encadrement.

Aux premières explications en terme de «résistance ouvrière »ont succédé des explications plus nuancées montrant comment les pratiques autonomes complètent les blancs des instructions officielles, comment le compromis entre des ordres incomplets et la désobéissance utile est négocié et comment les organisations se transforment au cours de cette négociation.

Par théories de la régulation, nous entendrons un ensemble de travaux postulant que les règles effectives d'organisation de l'entreprise résultent de compromis effectués entre les

---

<sup>15</sup>Cité par Bernoux, 1985, 295.

---

règles imposées et les pratiques autonomes. Il semble possible de ranger dans cette catégorie les travaux de Crozier et Friedberg (1977), Reynaud (1997; (sous la dir. de), 1999) et De Terssac (1992; 2002; (sous la dir. de), 2002). Trois conceptions complémentaires de la notion de régulation peuvent ainsi être distinguées.

- La régulation désigne des systèmes de règles qui définissent des mécanismes de jeux à travers lesquels les calculs rationnels stratégiques des acteurs se trouvent intégrés en fonction d'un modèle structuré (Crozier et Friedberg, 1977).
- La régulation désigne la formation/transformation des systèmes de règles. Elle est conjointe lorsque les règles formelles issues de l'encadrement et les règles informelles inventées par les exécutants admettent un enjeu commun tiré des finalités de l'organisation (Reynaud, 1997, 1999).
- La régulation désigne les confrontations et les compromis qui s'élaborent dans le travail pour produire des règles effectives et pertinentes. Le succès de ce travail d'organisation, ou d'invention des règles, réside dans le fait de pouvoir modifier les termes de l'échange social entre les parties en présence (De Terssac et Lalande, 2002, De Terssac, 2002).

Un point doit alors être souligné. En mettant l'accent sur le compromis, la négociation comme modalité de production et transformation des règles de travail, ces théories ont prêté le flanc à une critique récurrente. Selon Courpasson (2000), mettre l'accent sur l'activité de régulation dans les entreprises, c'est-à-dire sur la capacité de négociation autour des règles prescrites et autonomes, donnerait une vision irénique, pacifiée, de l'organisation, où la notion de domination serait écartée.

*Enfinement, (dans les théories de la régulation) l'organisation apparaît comme un ensemble d'ordres locaux partiels, contingents, réversibles, dans lesquels et autour desquels des interactions, des arrangements se négocient sans cesse, toujours au cas par cas. Il n'y a rien de stable dans cette organisation dissoute en réseaux d'action. Par conséquent l'accord représente la figure de la stabilité. Il a surtout le mérite de ne pas préexister aux acteurs. Il est le produit de leur action non déterminée. Cet accord n'est pas fondateur et déjà là, il est une production institutionnelle résultant de l'action. (...) L'organisation n'est jamais appréhendée comme une structure de légitimation de la domination et la figure du gouvernement est absente (Courpasson, 2000, 86).*

Olivesi (2002) remarque de même que l'analyse crozierienne fait courir le risque de suresti-

---

mer les zones d'incertitude (ou d'autonomie) des salariés (qu'il qualifie de contre pouvoirs) et de minorer le pouvoir des directions à produire, s'approprier et gérer l'arme stratégique que constitue l'information. Courpasson (2000) propose de substituer à l'hypothèse de *l'accord*, l'hypothèse *d'acceptation* : il n'y a pas accord sur les règles après négociation, mais acceptation des règles après pressions. Le management contemporain prendrait la forme d'un *despotisme assoupli*, consistant à créer des situations de non choix où l'acceptation devient la norme. Du fait de l'idéologie qui les sous-tend et qu'ils objectivent par des chiffres, les instruments de gestion joueraient un rôle central dans cette évolution des modes de management.

*Le management libéral a comme caractéristique d'être fortement instrumenté. À ses modèles, à ses normes et à ses objectifs s'accolent un appareillage gestionnaire qui construit sans cesse des règles de gestion de plus en plus incontournables. Cet appareillage constitue un moyen de domination (par objectivation de la menace et recherche de cohérence) et, en même temps, sert à l'action des personnes (Courpasson, 2000, 255).*

Objet de marchandage sur l'interprétation de la règle qu'il contient, cet appareillage est loin de toujours se traduire par un accroissement des possibilités communicationnelles des acteurs (selon la thèse de Zarifian (1998)). Il manifeste et objective aussi une structure de domination comme dans le cas extrême des décisions de licenciement mais aussi dans le cas des grilles d'évaluation qui légitiment une hiérarchisation des personnes, ou dans le cas des modalités de calcul de coût qui catégorisent les coûts salariaux en charges productives et improductives.

Ces analyses des modes de production et transformation des règles, et notamment des règles de gestion, ont un point de convergence : toute règle a une double dimension coercitive et cognitive.

*Une règle n'agit pas seulement comme un ordre, ou comme une prescription. Certes, elle conseille une décision, mais souvent en permettant de définir une situation, de distinguer différents cas de figure et en précisant le sens de ces distinctions. Elle a en elle-même une valeur cognitive. Elle fixe le sens (Reynaud, 1999, 69).*

Toute règle - ou tout énoncé à visée normative - dit ce qui doit être mais, dans la mesure où

---

ces règles et ces énoncés sont connus et partagés par un certain nombre d'acteurs, ils ont aussi une valeur cognitive. Comme toute émanation d'une structure sociale, une règle agit ainsi sur le double registre de l'étant et du devant être (Weber, 1995)<sup>16</sup>.

Appliquée à la comptabilité, cette distinction entre valeur coercitive et valeur cognitive de la règle conduit à considérer que les normes comptables visent certes à réguler et structurer les pratiques de production des comptes mais aussi à véhiculer des représentations, des savoirs et des connaissances sur l'entreprise, le travail, l'environnement économique.

La comptabilité (...) véhicule des modèles de représentation de la réalité, en particulier des modèles de ce qu'est et de ce que n'est pas une entreprise, (...) et participe à la structuration des pratiques économiques et des anticipations des acteurs (Eyraud, 2003, 491).

Il en va de même des outils de gestion en général dont il est possible d'affirmer qu'ils ont à la fois un rôle normatif et un rôle de création et propagation du savoir.

En somme un outil de gestion vit toujours deux existences : celle qui consiste à normer les comportements et celle qui consiste à créer et propager du savoir (Moison, 1997, 8).

Dans l'entreprise étudiée, le logiciel de gestion d'affaires est un outil de gestion et est désigné comme tel par les acteurs. Le champ d'application de cette base informatique s'étend à la comptabilité, la paye, les achats... La procédure budgétaire entre donc en interaction avec ces diverses fonctions qui, de ce fait, lui imposent leurs normes et leurs contraintes. L'intégration des différents modules informatiques permet des contrôles, dont il sera fait état dans le chapitre 2, qui, a priori, limitent l'autonomie des agents impliqués dans l'élaboration du budget, et en particulier les conducteurs de travaux. Cependant, à leur niveau et en particulier en matière d'approvisionnement, d'avancement des chantiers, d'affectation des heures de travail, les conducteurs ont libre accès à la base pour en modifier les données prévisionnelles. Bien que ces opérations de corrections soient sources de travail supplémentaire, elles rendent leurs prérogatives aux conducteurs quant à la traduction financière de l'évolution du chantier et de ses aléas. Outil d'aide à la décision, mais aussi instrument de contrôle, ce

---

<sup>16</sup> *L'interprétation de l'activité sociale doit tenir compte d'un fait d'importance fondamentale : les structures collectives (Etat, Nation, Famille, Entreprise) qui font partie de la pensée quotidienne sont des représentations de quelque chose qui est, pour une part, de l'étant, pour une autre part, du devant être (Weber, 1995, 42).*

---

logiciel illustre le caractère dialectique de toute régulation, entre contrainte et autonomie, prescription et connaissance.

Le tableau 3 (page 39) récapitule les différentes conceptions de la double dimension coercitive et cognitive des règles.

TAB. 3 – La double dimension coercitive et cognitive des règles

---

Auteurs	Dimension coercitive	Dimension cognitive
Weber (1995)	Devant être	Etant
Reynaud (1999)	Prescrire	Fixer le sens
Eyraud (2003)	Structurer les pratiques	Véhiculer des représentations
Moison (1997)	Normer les comportements	Créer et propager du savoir

---

Deux cadres d'analyse ont été retenus pour étudier les régulations qui organisent les activités de production de l'information budgétaire.

#### **Les deux cadres d'analyse d'étude des régulations**

Le premier cadre d'analyse est relatif à la distinction prescrit-autonome. En effet, la procédure budgétaire est normée par un certain nombre de règles qui prescrivent des manières de faire : méthodes de calcul à employer, méthodes d'enregistrement des données, procédures de centralisation et de contrôle de l'information... Il conviendra de montrer comment ces prescriptions sont confrontées à des pratiques autonomes plus ou moins légitimes ou cherchant à l'être.

Le second cadre d'analyse est relatif à la distinction coercitif-cognitif. En effet, les règles qui organisent la procédure budgétaire se présentent comme des prescriptions, mais elles jouent

---

aussi un rôle d'outil intellectuel qui permet de catégoriser les faits, d'interpréter les événements, de prendre des décisions. Il conviendra de spécifier comment cet outillage intellectuel est instrumenté et contraint par les dispositifs concrets de production de l'information.

Ces cadres peuvent par ailleurs être croisés puisque tant les régulations de contrôle que les régulations autonomes peuvent jouer à la fois un rôle coercitif et cognitif. D'une certaine façon même, les règles prescrites et les règles autonomes constituent chacune des cadres d'interprétation réciproque : l'encadrement interprète les pratiques autonomes au regard des fonctionnements prescrits, les exécutants interprètent les règles prescrites au regard des normes propres qu'ils développent. C'est dans ce double regard que peut se saisir la signification des compromis noués autour des règles (accord ou acceptation).

Ces deux cadres d'analyse invitent à poser les questions suivantes : D'où viennent les règles ? Comment sont-elles diffusées ? Que prescrivent-elles, que proscrivent-elles, que permettent-elles ? Comment s'expriment les critiques, avec quels arguments ? Nous essaierons de répondre à ces questions à partir d'une analyse conjointe :

- des textes organisationnels qui prescrivent des modes de fonctionnement
- d'entretiens avec les principaux acteurs qui sont concernés par les modes de fonctionnement décrits dans les textes
- d'observations de leurs pratiques concrètes d'application des prescriptions.

Dans cette première partie nous allons mobiliser ces cadres d'analyse pour l'étude de trois régulations centrales qui organisent les activités de production de l'information budgétaire chez BTP.SA et dans le cadre desquelles les dialectiques autonomie-contrôle et coercitif-cognitif se manifestent tout particulièrement :

- la doctrine budgétaire
- la rationalisation du système d'information budgétaire
- la norme d'esthétique des comptes.

Soulignons que cette distinction a une finalité analytique mais que les articulations entre ces régulations doivent être pensées de façon systémique.

La procédure budgétaire est envisagée comme une des modalités de régulation de l'activité

---

de chantier, une des composantes du *travail d'organisation par prescription floue*<sup>17</sup> (Duc, 2002) qui définit les espaces d'actions et de décisions des acteurs chargés de réaliser les travaux.

---

<sup>17</sup> *Le principe de la prescription floue vise globalement à ne pas décrire tout le travail à faire (...) : modifier les règles d'organisation initialement élaborées (ex : la composition des équipes), ne pas détailler le travail à faire quand il s'agit de gérer l'imprévu et l'aléatoire* (Duc, 2002, 195).

---



## Chapitre 1

# La doctrine budgétaire, un langage et des calculs

*Notre domaine d'analyse concerne les généalogies du calcul, plutôt que l'histoire de la comptabilité, étroitement définie. (...) Une généalogie des calculs met plus l'accent que les approches traditionnelles sur l'existence contemporaine d'un langage ou d'un vocabulaire particulier, et comment ceci autorise certaines technologies de calcul à être dotées d'une certaine signification et déployées pour des fins spécifiques. Une généalogie des calculs est plus susceptible d'être concernée par des questions telles que : sous quelles conditions l'accumulation de certains chiffres dans certaines colonnes et tableaux devient capable d'une transformation en des pratiques aussi distinctes que la comptabilité des coûts et la comptabilité managériale [traduction personnelle] (Miller et O'leary, 1987, 235).*

Une doctrine est un ensemble de méta-règles, de référentiels d'action, qui se constitue en lien avec la structuration d'un groupe d'innovateurs qui l'appliquent et forment à son application (De Terssac et Lalande, 2002). Une doctrine peut s'appréhender comme un ensemble de prescriptions relatives à des modes de fonctionnement et comme un discours qui définit et légitime le monopole d'un groupe professionnel donné sur un certain nombre de missions.

La doctrine budgétaire se construit en particulier dans des colloques, des formations et des manuels. Leur nombre et leur diversité se sont considérablement accrus au cours des quinze dernières années.

Cette doctrine prescrit un certain nombre de principes relatifs à l'organisation des activités de production de l'information budgétaire. Son origine remonte au début du XXIème siècle, avec la systématisation des pratiques de *gestion à distance par les chiffres* et la constitution d'une spécialité comptable identifiable : les contrôleurs budgétaires. Les études historiques mettent en évidence que les techniques de gestion budgétaire n'ont pas été seulement développées en réponse aux besoins décisionnels des entreprises mais résultent d'une confrontation de logiques émanant d'institutions diverses : l'Etat, les associations de professionnels, les instances de régulation de la concurrence, les réformateurs sociaux... (Berland et Chiapello, 2004). Les évolutions actuelles ont pour objet l'adaptation des techniques budgétaires aux nouvelles formes organisationnelles : gestion budgétaire participative, budget transversal, indicateurs non financiers... (Hope et Frazer, 2001; Berland, 2002; Villesègue, 2003) et l'extension à des activités nouvelles (contrôle budgétaire des services, des projets, des administrations publiques et même des organisations créatives (Chiapello, 2000)). La doctrine contribue à la diffusion d'un mode de contrôle basé sur l'instrumentalisation des subjectivités (Amintas, 2002) caractéristique des organisations contemporaines (Boltanski et Chiapello, 1999).

Nous proposons dans ce chapitre d'aborder la doctrine budgétaire comme un ensemble de discours associés à des techniques de calcul (Miller et O'Leary, 1987). Comment le vocabulaire de la doctrine est-il décliné dans l'entreprise étudiée ? Comment les techniques de calcul sont-elles interprétées et labellisées par les différents groupes d'acteurs ?

## 1.1 Le vocabulaire de la doctrine

De nos jours, la doctrine budgétaire s'insère dans une doctrine plus générale, celle du contrôle de gestion.

*Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en oeuvre les stratégies de l'organisation (Bouquin, 1998, 20)<sup>1</sup>.*

Cette définition est régulièrement reprise dans tous les manuels de contrôle de gestion. Elle est associée à un ensemble d'autres définitions (contrôle organisationnel, contrôle stratégique, contrôle interne). Cette définition induit un vocabulaire relatif à la gestion à distance par les chiffres. L'organisation est décrite en termes de *centres de profit* engagés sur des objectifs financiers. Le contrôle des résultats de ces centres se fait par des *analyses d'écart* entre les objectifs et les réalisations. Chez BTP.SA, ces deux notions sont explicitement employées dans les textes et sont reprises dans les entretiens.

### 1.1.1 Les centres de profit : une autonomie encadrée

Des prescriptions relatives à la production d'information budgétaire découlent une conception de l'organisation décentralisée au niveau des responsabilités et recentralisée au niveau de l'information.

*Ce qui a permis au contrôle de gestion contemporain d'apparaître, c'est la résolution d'un véritable paradoxe : certains managers sont enfin parvenus à décentraliser tout en recentralisant l'information comme jamais auparavant (Bouquin, 1994, 18).*

L'entreprise est considérée comme une entité constituée de «centres de responsabilité» autonomes sur l'emploi de moyens mais tenus de rendre des comptes périodiquement.

*Un centre de responsabilité est une entité dont le dirigeant s'engage à atteindre certains résultats à échéance convenue, moyennant la mise à disposition de moyens préalablement définis (Bouquin, 1994, 42).*

---

<sup>1</sup>Citant Anthony, 1987.

On distingue les centres de profit (entités dotées d'un compte de résultat dont on peut ainsi mesurer la contribution aux bénéfices de l'entreprise dans son ensemble), les centres de recette (mesure des ventes mais pas des actifs ni des coûts), les centres de coût (mesure des coûts décrits à partir de quantités physiques : tonnes, nombre de pièces...) et les centres de frais discrétionnaires (centre de recherche, service communication).

Chez BTP.SA, tous les centres de responsabilité sont des centres de profit et sont nommés comme tels dans les plaquettes de présentation de la structure de l'entreprise. Les filiales, les régions, les chantiers sont évalués au regard de leur contribution au résultat de l'entreprise. Le directeur de région a sous sa responsabilité des directeurs d'exploitation qui sont eux-mêmes responsables de plusieurs chantiers gérés par un conducteur de travaux. Les chantiers sont des projets ponctuels, ce ne sont donc pas des entités permanentes de l'entreprise. Mais ils sont gérés comme des centres de profit, c'est-à-dire qu'un principe d'autonomie décisionnelle en termes de choix de modes opératoires sous contrainte économique est affirmé et laissé aux responsables (les conducteurs de travaux).

Le conducteur de travaux, c'est un chef d'entreprise à part entière : il doit gérer ses ressources, il a des contrats, des plannings... Il est autonome, mais il a des devoirs et des droits : on lui donne les ressources dont il a besoin, et en contre partie, lui, il s'engage à faire tourner son entreprise (Un directeur d'exploitation, juin 2004).

L'entreprise a opté pour un contrôle décentralisé : chaque direction régionale possède un contrôleur de gestion et chaque filiale un contrôleur financier.

Nous avons fait le choix d'une délégation du contrôle à plusieurs niveaux plutôt que de concentrer un pool d'auditeurs au siège. Ainsi, nous n'avons qu'un auditeur à Paris (rattaché directement à la direction générale) mais plusieurs contrôleurs de gestion de filiale (ou contrôleurs financiers) qui consolident les budgets des directions régionales rattachées aux filiales. Ils sont rattachés hiérarchiquement aux Directeurs Financiers filiales. Les contrôleurs de gestion de directions régionales sont ceux qui sont le plus proche des opérationnels. Ils sont rattachés hiérarchiquement aux Directeurs de Régions. Comme il n'existe pas de Directeur Administratif et Financier aux niveaux des régions, ils ont presque un rôle de mini-DAF. Ils ne sont pas dans une relation hiérarchique avec les contrôleurs de gestion filiale mais en relation fonctionnelle. Ils ont une obligation de

moyens (être les garants des procédures) mais pas de résultats (ils ne sont pas responsables des pertes éventuellement réalisées sur les projets) (Un directeur financier filiale, septembre 2004).

Le schéma 1 (cf présentation du terrain, page 26) décrit les liens hiérarchiques et fonctionnels entre conducteurs et contrôleurs. Ce choix d'une structure de contrôle décentralisée dans les régions, c'est-à-dire avec un contrôleur de région rattaché au directeur de région et non au Directeur financier de la filiale, peut générer certaines difficultés.

Le rattachement hiérarchique n'est pas évident. Les contrôleurs de région doivent être en confiance avec leur Directeur de Région, c'est pourquoi nous avons choisi de les y rattacher directement (c'est-à-dire que c'est le directeur régional qui fait l'entretien annuel et qui fixe les primes). Mais, pour nous (contrôleurs filiales) ce n'est pas évident. On est quand même les garants des procédures et on est parfois amené à donner des ordres aux contrôleurs de région (Un contrôleur de filiale, avril 2004).

Les contrôleurs de région ne sont donc pas rattachés hiérarchiquement aux contrôleurs de filiale. Cependant, à chaque fin d'année, ils doivent leur rendre les comptes consolidés pour les recouper avec les données comptables.

L'information a été centralisée. Les factures des sous-traitants et des fournisseurs sont d'abord envoyées aux services comptables de la filiale qui les enregistrent dans la base de données (cf section 2.1.1) avant de les transmettre pour validation aux responsables des chantiers. Les achats de gros matériels sont effectués par une centrale qui les loue ensuite aux chantiers selon un prix de cession interne ajusté sur le prix du marché.

L'organisation du système d'information réplique l'organisation en centres de profit de l'entreprise. La marge des chantiers est contrôlée tous les mois, celle des régions et des filiales, tous les trimestres. Les budgets des chantiers sont consolidés au niveau de la région. Les budgets des régions sont consolidés au niveau des directions régionales. Les budgets des directions régionales sont consolidés au niveau du groupe. Le calendrier des réunions au cours desquelles ces consolidations sont effectuées découle des échéances fixées par le siège. Chaque centre (les chantiers, les régions, les filiales) doit gérer son niveau de risque et ne faire remonter vers le niveau hiérarchique supérieur que l'information pertinente pour la

décision propre à ce niveau.

J'attends de mes collaborateurs qu'ils me soulignent les anomalies, ce qui ne va pas. Ce qui va bien aussi, ça ne fait pas de mal. Alors, on a des points réguliers, mais leur fonction est extrêmement décentralisée. c'est-à-dire que ne me remontent que les problèmes sur lesquels on a besoin de plancher à plusieurs (Un directeur financier filiale, avril 2004).

L'entreprise BTP.SA est donc organisée conformément au modèle canonique des centres de profit. Ce modèle n'est pas remis en question et structure profondément les relations des acteurs. Ainsi, chaque niveau possède une zone d'autonomie :

- en matière de choix stratégiques : par exemple, les régions peuvent déterminer leur politique commerciale
- en matière de choix opérationnels : par exemple, les chantiers peuvent effectuer des arbitrages entre réaliser eux-mêmes les travaux ou faire appel à des sous-traitants
- en matière de choix informationnels : à tous niveaux, chaque responsable peut sélectionner les risques pertinents à signaler.

Cette estimation du risque à tous les niveaux, ce filtrage de la «remontée» de l'information, pour rationnels qu'ils se présentent, reposent cependant sur des éléments plus subjectifs comme la confiance ou le relationnel.

J'ai travaillé dans beaucoup d'entreprise BTP, je peux te dire qu'ici, à tous les niveaux, on est très bien structuré et on peut apporter une sérénité absolue et un verrouillage sur beaucoup de risques. On fait une analyse de risque préventive. Moi, j'ai confiance dans les conducteurs avec qui je travaille, mon patron a confiance en moi, et son patron a confiance en lui. C'est du relationnel (Un contrôleur région, avril 2004).

Pour comprendre comment la doctrine budgétaire - telle qu'elle se manifeste dans les textes qui décrivent une organisation en centres de profit - agit sur l'organisation qui la porte, on ne peut donc s'en tenir à l'étude des textes organisationnels qui définissent les éléments sur lesquels la relation de confiance s'établit. Certes, la confiance se fonde sur l'existence de règles et contrats qui permettent aux attentes réciproques de se constituer (Lorenz, 1996), mais elle se construit aussi au cours des expériences vécues en commun où elle est mise à

l'épreuve (Luhmann, 2001a). Le chapitre 4 met ainsi en évidence l'existence d'une convention de stabilité par laquelle le budget acquiert, au cours des interactions entre les acteurs, une valeur fiduciaire.

### 1.1.2 Les analyses d'écarts : un processus rétroactif

Une autre dimension canonique de la doctrine budgétaire est explicitement formulée chez BTPSA : la notion d'analyse d'écarts. Cette notion, inspirée des théories cybernétiques des systèmes complexes, permet de comprendre le contrôle budgétaire comme un mécanisme de rétroaction par lequel l'entreprise adapte ses objectifs aux modifications de son environnement.

*La systémique étudie le comportement des systèmes finalisés, leur adaptation aux modifications de l'environnement. (...) Le contrôle de gestion est un baromètre permanent pour mesurer les actions et aider aux recentrages des actions pour atteindre les objectifs chiffrés. Pour lutter contre les dérèglements du système dus aux prévisions imparfaites et aux perturbations de l'environnement et pour rétablir l'équilibre, le contrôle de gestion mesure les actions réalisées et permet les rétroactions nécessaires sur les prévisions, les objectifs et les actions (Alazard et Separi, 1998, 34).*

Cette sémantique abstraite des théories cybernétiques n'est pas propre à la doctrine budgétaire ou à celle du contrôle de gestion. Elle en constitue cependant un des standards, enseigné dans toutes les formations et effectivement mis en oeuvre dans les entreprises. Les objectifs sont traduits en un budget prévisionnel. Des mesures périodiques des réalisations sont effectuées qui permettent d'analyser les écarts et de prendre des mesures correctrices. Ces mesures correctrices peuvent consister à réviser les objectifs, choisir de nouveaux plans d'action ou repenser les modalités de mesure. Elles recouvrent en fait une grande diversité de situations qui peuvent aller de la sanction du responsable du centre à la remise en question des objectifs eux-mêmes en passant par des solutions d'attente. Ces situations dessinent un ensemble mal défini où les chiffres sont «arrangés» à tous les stades de leur production, de leur inscription sur les documents primaires à leur présentation finale sur les documents de synthèse.

Chez BTP.SA, les notions d'analyse d'écarts et de mesure correctrice sont diffusées par le Guide de déroulement d'affaire (évoqué en introduction) qui définit ainsi l'objectif des réunions de gestion mensuelles dont nous étudierons le déroulement dans la seconde partie de cette thèse.

Le but du contrôle budgétaire est de comparer poste par poste la nouvelle prévision de dépense au budget total. Tous les mois, le contrat fait l'objet d'une reprévision. Il s'agit de reprévoir chaque mois quel sera le résultat à la fin du chantier et de le comparer au résultat prévisionnel. C'est une des étapes les plus importantes. La comparaison des budgets alloués avec les dépenses corrigées permettra de calculer les écarts. Cela permettra d'agir en conséquence en prenant les mesures correctives qui s'imposent (Guide de déroulement d'affaire, 1992, 2004, document interne, BTP.SA).

Ce guide a été formalisé à l'occasion de la mise en place d'un logiciel de suivi d'affaire au début des années 90. Un groupe de travail composé d'un directeur financier, d'un directeur d'exploitation et deux contrôleurs de gestion a défini un cahier des charges sur la base de l'existant. Ce groupe de travail a rédigé un certain nombre de documents (le Guide de déroulement d'affaire, le schéma de la procédure, le tableau bilan avec la formule d'écart à fin) qui font depuis référence. Ils sont diffusés dans les différents centres, transmis aux nouveaux venus, repris dans les procédures qualité sur le contrôle budgétaire (cf annexe A.2). On peut penser qu'ils font partie d'un savoir commun qu'utilisent les acteurs pour décrire leurs actions et leur donner du sens.

Pourtant de nombreux conducteurs de travaux ne connaissent pas l'existence de ce guide et en appliquent les prescriptions sur la base d'un savoir empirique acquis au cours de leurs expériences et de leurs contacts avec les financiers : ils effectuent des prévisions financières, mesurent les réalisations et analysent les écarts. Cela leur sert pour prendre des décisions sur le chantier. Mais, bien souvent, ils prennent ces décisions au fil de l'action et n'attendent pas les réunions de gestion mensuelles pour les mettre en oeuvre.

Nous devons alors nous interroger sur la nature des actions correctrices qui sont décidées en réunions de gestion au cours desquelles se rencontrent le conducteur de travaux, le directeur d'exploitation et le contrôleur de gestion. Le directeur d'exploitation intervient sur plusieurs chantiers et n'en connaît pas forcément tous les détails techniques. Le contrôleur



de gestion est un fonctionnel qui n'a pas été formé aux métiers du BTP. Aucun des deux n'a donc de compétences spécialisées pour conseiller le conducteur sur des actions correctrices concernant les choix opérationnels. De ce fait, les actions correctrices vont essentiellement porter sur l'aspect financier et comptable du document présenté : modifier un chiffre, décomposer ou agréger des lignes...

Vous l'avez vu, souvent le budget, on le corrige en réunion, on l'analyse ensemble, mais sans l'avoir fait en amont. Il y a le document avant la réunion, et le document après (Un conducteur de travaux, juillet 2004).

Nous avons régulièrement observé ce processus. On peut le décrire de la façon suivante :

- le conducteur remet la liasse de documents relative au chantier
- ces documents sont examinés en commun
- des corrections sont décidées
- le conducteur corrige les documents
- le conducteur rend un exemplaire corrigé et validé pour archivage.

Ces corrections peuvent concerner deux types de décisions :

- des décisions d'action susceptibles d'améliorer le résultat : modifier une composition béton/acier, sous-traiter des travaux...
- des décisions d'action sur l'information : subdiviser des lignes, rajouter un tableau Excel de suivi des matières...

La doctrine budgétaire, telle qu'elle se manifeste chez BTP.SA par les notions de centres de profit, d'analyse d'écarts et de mesure correctrice, constitue donc une régulation de contrôle qui organise les activités de production de l'information budgétaire. Cette régulation est décrite dans des textes et reprise dans les entretiens. Chaque centre de l'entreprise doit produire de l'information à son niveau et cette information doit être construite en lien avec l'activité qu'elle vise à mesurer. Par ailleurs, les acteurs concernés, de métiers et de niveaux hiérarchiques différents, doivent pouvoir tenir un argumentaire cohérent sur l'information produite.

## 1.2 Les calculs budgétaires et leurs appropriations

Parmi les techniques de calcul budgétaire mises en oeuvre chez BTP.SA, notre étude se limitera aux deux qui sont principalement mises en oeuvre au cours des réunions de gestion analysées dans la seconde partie de cette thèse :

- la répartition des charges indirectes
- la projection des écarts sur marge à fin des travaux.

### 1.2.1 La technique de répartition des charges indirectes

Les techniques de répartition des charges indirectes est au coeur d'une des spécialités des métiers de la comptabilité : la comptabilité analytique. Chez BTP.SA, les frais généraux et les frais de structure sont imputés aux budgets des chantiers sur la base d'un ratio défini chaque année.

Les charges indirectes regroupent les salaires et les charges diverses liées au fonctionnement administratif (comptabilité, trésorerie, comptabilité...). Nous les appelons «le chapeau ». Ils se traduisent par un surcroît de coût (jusqu'à 17%), mais c'est la rançon d'une structure fiable exerçant sur des gros chantiers : n'importe quel petit entrepreneur est moins cher, mais il n'offre pas les mêmes garanties. C'est un sujet sensible car il correspond à des gros montants. Bon, on bosse, c'est justifié, mais avec les conducteurs et les commerciaux, des fois, c'est difficile (Un contrôleur filiale, janvier 2004).

Dans d'autres entreprises, les salaires des services fonctionnels sont désignés par le terme : «charges non productives ». Le terme retenu chez BTP.SA (le «chapeau ») est métaphoriquement porteur d'une connotation plus positive. Cependant, la pratique du «chapeau » et le montant du ratio retenu suscitent des questionnements récurrents de la part des opérationnels et des commerciaux car l'imputation des charges de structure impose des prix plus élevés afin de ne pas diminuer la marge. Se doter d'une structure administrative conséquente est un choix qui se manifeste par le biais de cette imputation.

### Une technique de calcul *labellisée*

Dans la doctrine, on parle de comptabilité analytique pour désigner tout type d'analyse visant à connaître les coûts (d'un produit, d'un service, d'une activité) en utilisant des données comptables et extra-comptables. En effet, il est possible de connaître, à partir du compte de résultat comptable, les Chiffres d'Affaires des différents produits. Mais il n'est pas possible de connaître la façon dont les charges sont réparties entre les produits. Celles-ci sont réparties par *destination* : fournisseurs, salariés, impôts. Ce sont donc les flux externes qui sont modélisés. A contrario, la comptabilité analytique est une technique qui modélise les flux internes. Au coeur de cette technique, se trouve la nécessité de répartir des charges entre des objets de coûts. Lorsque ces charges sont *directes*, ou spécifiques, elles ne concernent qu'un produit et un seul (les matières premières, l'amortissement d'une machine spécifique). On peut alors les *affecter* au coût sans calculs intermédiaires.

Tout le problème réside dans le choix d'une méthode de répartition des *charges indirectes*. Toute charge peut, en théorie, devenir directe, pour peu que l'on puisse mettre en place les dispositifs qui permettent de la mesurer<sup>2</sup>. Les charges indirectes d'électricité peuvent ainsi être «directisées» au moyen d'un système de compteurs. Cependant, quelle que soit la charge indirecte étudiée, ce système de «compteur» a un coût et des limites. Donc, les acteurs font des hypothèses : ils choisissent des *unités d'oeuvre, ou des assiettes de frais*, qui sont respectivement des indicateurs quantitatifs (nombre de séries, nombre de composants) et monétaires (Chiffre d'Affaires, coût direct du produit, coût de la main d'oeuvre) de mesure du comportement d'une charge. Ils supposent ainsi que le comportement des charges est homogène au regard d'un indicateur de mesure donné (méthode des «sections homogènes»). L'axiome à la base de cette hypothèse est le suivant : telle charge sera *imputée* (et non *affectée*, comme nous l'avons vu plus haut à propos des charges directes) sur le coût de tel ou tel produit en fonction de l'indicateur de mesure retenu. Cet axiome peut être exploité sur n'importe quel objet de coût : les tâches, les services, les projets, les produits... Il n'y a donc, en théorie, aucune raison pour réserver le terme *analytique* à un objet de coût particulier. Imputer une charge indirecte sur une tâche, un chantier ou une filiale, relève de la comptabilité analytique.

<sup>2</sup>Ce qui suppose que ce qui doit être mesuré ait été défini ainsi que les modalités de mesure.

Pourtant, l'entreprise BTP.SA réserve le terme *analytique* à la répartition des charges indirectes des filiales entre les chantiers. En effet, deux niveaux d'analyse des charges indirectes doivent être distingués : le niveau du chantier et le niveau de la filiale. Dans le premier cas, les charges sont indirectes par rapport à des tâches (par exemple, les finitions sont des charges communes aux tâches classiques que sont : fondation, dallage, élévations...). Dans le second cas, elles sont indirectes par rapport aux chantiers (par exemple les charges d'administration, les frais généraux...). Chez BTP.SA, seule l'analyse du second niveau - la répartition des frais de structure par chantiers - s'appelle comptabilité analytique.

L'analytique, c'est par nature de dépenses, par chantier en fait (Un Directeur financier, juin 2004).

Du point de vue de la technique de calcul employée, les deux niveaux d'analyse sont identiques. En effet, les frais généraux sont affectés aux coûts des chantiers en fonction du prix de vente du chantier. Si les frais généraux (la somme des charges indirectes de filiales et de siège) d'une année sont de 10 % du Chiffre d'Affaires global (la somme de tous les prix de vente), alors, tous les coûts directs des chantiers de l'année suivante seront augmentés de  $1/(1-10\%)$ . En faisant cela, on fait deux hypothèses. La première est que le taux de frais généraux va se maintenir d'une année sur l'autre. La seconde est que le taux d'imputation des frais généraux est constant quelle que soit la nature du chantier. Si on admet ces hypothèses, l'axiome peut s'opérationnaliser en une formule mathématique qui définit une fonction généralement linéaire<sup>3</sup> ( $Y = A * X$ ). C'est le cas avec le taux de frais généraux qui suppose que la part de frais généraux que l'on peut imputer à une affaire est une fonction linéaire du prix de vente de cette affaire.

On aurait pu imaginer une fonction dont la dérivée ne soit pas une constante, c'est-à-dire une fonction qui, par exemple, tienne compte du fait que le taux de frais à imputer peut varier selon le niveau du prix et la nature contractuelle du chantier. En effet, un chantier classique demande moins de travail de gestion qu'un chantier négocié «en partenariat» (voir annexe A.3, tableau page 255). Les dirigeants s'autorisent d'ailleurs à faire varier le taux

---

<sup>3</sup>Y désigne le montant des frais généraux affectés au chantier et X le montant total des frais généraux. A est le coefficient d'imputation relatif au chantier. On pourrait imaginer une fonction affine ( $y = A * X + B$ ) ou B représente un supplément ou une diminution liée à une spécificité du chantier

d'imputation des frais généraux lorsqu'il s'agit de lancer un produit stratégique ou de tenir compte des contraintes concurrentielles des petits marchés. De ce fait, certains types de chantiers en subventionnent d'autres, ce qui peut soulever des incompréhensions de la part des conducteurs de travaux.

La comparaison entre le raisonnement mené sur les charges indirectes au niveau de la filiale et le raisonnement que tiennent les bureaux d'études, les ingénieurs méthodes et les conducteurs de travaux sur les charges indirectes au niveau du chantier, montre qu'ils sont identiques. En effet, ces derniers distinguent les *déboursés secs* et les *frais de chantier*. Les déboursés secs correspondent aux coûts directs et les frais de chantier aux coûts indirects. La différence est que le caractère direct ou non de la charge ne se fait pas en référence au chantier mais en référence aux tâches à réaliser. Par exemple, les consommations de béton sont une charge directe : on peut identifier les quantités de béton spécialement affectées à chaque tâche. Par contre, le temps passé par l'ouvrier finition est une charge indirecte : on ne sait pas, a priori, comment elle se répartit entre les tâches. On fait donc une hypothèse. On choisit un indicateur mesurable (le métré, le volume, le coût...) et on impute la charge proportionnellement à cet indicateur. Par exemple, on suppose que les finitions représentent 2 % du coût de la main d'oeuvre directe du chantier. Lorsque le coût de la main d'oeuvre directe est de 10 ke, il y aura 200 euros de charges de finition. Le raisonnement est le même que pour les frais généraux de filiale répartis entre les chantiers et la technique de calcul employée identique. Seul le niveau d'analyse change. Dans le premier cas, il s'agit d'une comptabilité analytique au niveau de l'entreprise, dans l'autre, elle se situe au niveau du chantier.

Il semble possible de dire que l'on voit se dessiner ici les frontières des appropriations professionnelles d'une même technique de calcul. En nommant cette technique *comptabilité analytique* seulement au niveau de la filiale, les comptables définissent un domaine où elle leur est réservée, ils l'ont *labellisée*. En utilisant le vocabulaire de la doctrine pour désigner une formule de calcul couramment utilisée, ils légitiment, d'une certaine façon, leur place dans l'organisation. Corrolairement, ils renvoient aux opérationnels l'analytique du chantier qui porte sur les problèmes techniques qu'ils connaissent mal.

## Les limites de la technique de répartition

L'analyse des appropriations diverses auxquelles la technique de répartition des charges indirectes donne lieu peut être poursuivie en prenant en compte le travail de production d'information qui est nécessaire pour la mettre en oeuvre. Nous l'avons dit, une charge est «directisable» au moyen d'un système de compteurs. Ce système de compteurs peut être automatisé (comme dans le cas de l'électricité) ou exiger une production d'information spécifique. Auquel cas, «directiser» une charge suppose de créer un document qui décrive à quels objets de coûts et dans quelle proportion est affectée telle ou telle dépense. Ce document devra ensuite être renseigné.

Prenons l'exemple du poste finition. Les charges finition regroupent l'ensemble des heures passées par les compagnons qui viennent «finir» les tâches : boucher des trous, lisser du plâtre... Si on se place du point de vue des ingénieurs méthode, ceux qui construisent la bibliothèque de ratios à partir desquels les budgets prévisionnels sont élaborés, il conviendrait de savoir quel est le ratio «finition par type de tâche» (fondation, dallage, élévation).

Le poste finition devrait être intégré dans les ratios des tâches. Il faudrait organiser une remontée d'information sur les temps passés sur telle ou telle tâche par le finisseur. On pourrait améliorer notre base de données avec des temps standards «finis». La finition serait intégrée dans les déboursés secs. Au lieu d'avoir deux mois de finition à la fin des travaux, on n'aurait plus qu'une semaine (Un ingénieur méthodes, mai 2004).

Cet ingénieur méthode veut améliorer sa connaissance prévisionnelle des coûts en «directisant» des charges indirectes (intégrer la finition dans les déboursés secs). Sur certains chantiers le coût relatif du travail de finition peut être plus important que sur d'autres. Connaître les tâches les plus consommatrices de finition permettraient de les identifier plus tôt. A contrario, voici la façon dont un conducteur de travaux voit les choses.

Les finitions, je vois difficilement comment on peut gérer autrement. L'homme méthode, il veut enrichir sa bibliothèque de temps standards. Mais sur le chantier, le finisseur il arrive à la fin. Il y a des tâches qu'il ne peut pas «finir» tant que d'autres ne sont pas terminées : au mieux, il attaque un niveau quand le niveau d'après en est aux étalements. Chercher à connaître un temps standard de dallage avec finition, pour moi, ça n'a pas

grand sens. Je préfère passer par une estimation globale où je sais que mes frais de finition représentent à peu près 10 % du coût direct du chantier (Un conducteur de travaux, juillet 2004).

Déterminer les temps standard sur le poste finition est une recherche d'information qui peut demander un temps considérable. Or, le coût d'une information doit être mis en regard de son utilité. En théorie, une meilleure connaissance de la répartition des charges de finition entre les tâches devrait permettre de mieux prévoir les coûts et donc, peut-être de les réduire. Le conducteur estime que le gain informationnel sera faible car la finition est avant tout conditionnée par la chronologie réelle des opérations. Il pose l'hypothèse que, globalement, la finition représente X % des coûts directs des chantiers. Il imputera donc les charges de finition en fonction d'une assiette de frais (les coûts directs) et d'un taux d'imputation (X %). Mais on voit que la position qu'il adopte sur l'interprétation à donner des techniques de répartition des charges indirectes est liée à sa place dans le processus de production de l'information. C'est lui qui va devoir fournir l'information sur les temps de finition par type de tâche. Or, c'est une information qui ne lui est pas directement utile et qui servira, en fait, à le contrôler plus tard (c'est-à-dire à vérifier qu'il respecte les temps standard qu'il aura fait remonter antérieurement). De ce fait, plutôt que de «directiser» la charge, ce qui suppose de sa part une activité supplémentaire de production d'information, il préfère faire une hypothèse de répartition et recourir à une formule de calcul (une règle de trois).

Ainsi, selon la position occupée dans l'organisation, on adoptera une position différente sur la pertinence d'une politique de «directisation» des charges. Alors que l'homme méthode veut l'étendre au maximum de charges possibles pour améliorer sa bibliothèque de ratios (principe d'exhaustivité), les conducteurs préfèrent la réserver aux charges dont ils pourront suivre physiquement l'évolution (principe de pertinence locale). De plus, ils se ménagent ainsi une zone d'incertitude sur la ligne finition.

Une formule de calcul nécessite, pour être opérationnalisée, l'établissement de dispositifs de saisie de l'information. On voit à travers cet exemple qu'elle permet parfois aussi d'en faire l'économie. En effet, la formule de calcul fait une hypothèse sur le comportement des charges (une relation linéaire avec un indicateur mesurable). Elle permet d'éviter d'avoir à produire un autre indicateur, une autre mesure. Cette hypothèse est une interprétation

dont la vraisemblance dépend du niveau d'analyse où on se place. Mais c'est aussi un argument dans la négociation autour de la division du travail de production d'information. Notre deuxième partie étudiera plus en détail l'imbrication de ces deux dimensions au cours des interactions. On peut prôner la vraisemblance de l'hypothèse pour s'éviter un travail de saisie ultérieur considéré comme fastidieux. Mais il n'est pas exclu d'effectuer de manière autonome un travail considérable de recherche d'information pour justifier ou contester la plausibilité de l'hypothèse. Finalement, la formule de calcul qui consiste à répartir les charges indirectes entre des objets de coûts est l'objet d'appropriations professionnelles différentes (selon qu'on la nomme «comptabilité analytique »ou non) et peut être mobilisée pour d'autres raisons que le seul examen analytique du comportement des charges (par exemple, pour éviter un travail de saisie).

On voit l'intérêt qu'il y a à analyser les pratiques comptables comme mettant en oeuvre un discours spécifique autour de techniques de calcul génériques. On perçoit mieux ainsi les continuités et les ruptures qui lient les pratiques comptables aux autres activités et les enjeux des rapports communicationnels qui se nouent autour des techniques de calcul. La technique de calcul sert l'analyse des coûts, mais cette analyse prend des formes différentes selon les spécialités professionnelles qui la mettent en oeuvre discursivement. Cette perspective contribue à mieux comprendre comment les règles de production de l'information budgétaire, en tant que règles de pensée véhiculées par des techniques de calcul, agissent sur l'organisation qui les promeut. Bien souvent, la constitution de la technique de calcul en une doctrine est un habillage sémantique, une interprétation textualisée d'un raisonnement générique (l'hypothèse sur la linéarité des charges). Ce fait n'échappe pas aux acteurs qui savent, dans l'interaction, mobiliser de façons diverses cet habillage selon le compromis qu'ils veulent atteindre en termes de division du travail de production d'information. La technique de calcul est alors un objet de négociation en tant que tel, l'objectivation d'une règle de pensée qui permet d'ouvrir de nouveaux espaces d'analyse et peut-être d'action.

### **1.2.2 La projection des écarts sur marge à fin des travaux**

L'objet de la formule de projection d'écarts à la fin des travaux n'est pas de répartir des charges mais de les projeter dans le temps en fonction du taux d'avancement des travaux



constaté à un stade donné. L'opérationnalisation de cette formule suppose qu'aient été mis en place des dispositifs de saisie de l'information. Tous les chiffres sur lesquels cette formule s'applique sont donnés par des modules informatiques préalablement renseignés et elle peut ainsi être automatisée sur le module budgétaire.

Notre module budgétaire a automatisé la formule d'écart à fin. C'est un pense-bête. Il fait l'hypothèse que l'écart va se reproduire de manière proportionnelle et il fournit l'écart à fin. Si c'est aberrant, on fait des ajustements. Il oblige à faire cette gymnastique (Un conducteur de travaux, septembre 2004).

Dans la doctrine budgétaire, cette formule s'apparente à la technique dite du *budget flexible* qui consiste à faire différentes simulations de l'évolution des charges variables d'un budget en fonction d'hypothèses sur le niveau d'activité. Arithmétiquement, il s'agit encore d'une règle de trois : le comportement des charges est considéré comme proportionnel au niveau d'activité. Une partie du travail d'analyse et de réprévision des résultats finaux effectué durant les réunions de gestion consiste à discuter, valider ou corriger cette hypothèse qu'automatise le logiciel. Cependant, le terme de *budget flexible*, au contraire du terme *comptabilité analytique*, n'a jamais été évoqué dans cette entreprise.

La formule de projection des écarts peut être présentée de différentes façons qui suivent une progression du plus simple au plus élaboré.

### **La formule simplifiée de projection des écarts**

La formule de projection des écarts consiste à projeter à la fin des travaux les écarts budgétaires constatés à un certain stade de réalisation (l'écart au stade) en fonction de l'avancement des travaux. Si on a perdu 10 à la moitié des réalisations, on peut faire l'hypothèse que l'on va perdre 20 à la fin (Nous retenons ici des valeurs numériques permettant des calculs immédiats). Il serait plus juste de considérer que les charges n'évoluent pas de manière linéaire et de prévoir un scénario de progression où les rendements s'améliorent. Cette hypothèse n'est pas retenue dans cette entreprise. Cependant, il est courant d'entendre dire «On va s'améliorer », «C'est les écarts du début », «On va rentrer dans le cycle ». La pre-

mière réunion présentée dans le chapitre 5 (page 202) montre comment cette hypothèse de linéarité est discutée.

Tout commence donc par la mesure d'un avancement et d'un écart au stade T de l'avancement des travaux. Quelle que soit l'unité retenue pour calculer l'écart au stade, et quel que soit le sens de cet écart (positif ou négatif) le raisonnement est identique. On suppose que cet écart va se dupliquer à l'identique sur l'ensemble des tâches qu'il reste à accomplir. Donc, pour connaître l'écart à la fin des travaux, on divise l'écart au stade par l'avancement constaté au stade. C'est l'écart projeté. Si on fait l'hypothèse d'un écart défavorable négatif de - 10 au stade, alors l'inconnue *écart à fin* est calculée de la façon suivante :

$$- 20 = - 10 * 100 / 50.$$

On peut par ailleurs remarquer que le caractère favorable ou non du signe (positif ou négatif) de l'écart s'inverse selon que les écarts sont calculés sur coûts ou sur ventes. Deux choix sont possibles :

- calculer les écarts sur ventes en commençant par des données constatées et calculer les écarts sur coûts en commençant par des données prévisionnelles (tous les écarts positifs sont favorables)
- conserver la cohérence d'ensemble du calcul des écarts en maintenant le même terme initial pour tous les écarts (par convention, il est généralement retenu de commencer par une donnée constatée).

Dans le second cas, un écart positif sur ventes est favorable (ventes constatées supérieures à ventes réelles) tandis qu'un écart positif sur coût est défavorable (coût constaté supérieur à coût prévisionnel) ce qui peut sembler paradoxal et conduire à des incompréhensions de la part des conducteurs (cf la deuxième réunion du chapitre 5, page 206).

Le tableau 1.1 (page 61) n'est décrit, en l'état, dans aucun des documents internes de l'entreprise BTP.SA. Il nous a été expliqué, crayon en main, par des conducteurs. Tel quel, c'est un tableau à 2 colonnes et 2 lignes, dont trois chiffres sont connus et dont on déduit le quatrième par une règle de trois. C'est un tableau de proportionalité tel que chaque élève de l'école primaire peut le pratiquer et qui évoque, de ce fait, une technique familière. Mais une autre présentation, plus proche des documents officiels de BTP.SA, est aussi possible

TAB. 1.1 – L'expression simplifiée de la formule de projection d'écarts

	Valeur au stade	Valeur à la fin des travaux
Avancement	50 %	100 %
Ecart	- 10	- 20 = - 10 * 100 / 50

(cf tableau 1.2, page 61). Elle consiste, à partir des trois éléments connus, à mettre dans une quatrième colonne le résultat du calcul : le premier chiffre multiplié par le second et divisé par le troisième donne le quatrième.

TAB. 1.2 – La formule de projection mise en ligne dans le budget

Colonnes budgétaires	ES	AVS	AVF	EF
Illustration numérique	-10	50 %	100 %	-20
Notations	Calculs			
ES = Ecart au Stade				
AVS = Avancement au Stade				
AVF = Avancement à Fin				
EF = Ecart à Fin = ES / AVS      -20 = -10/50 %				

En fait, dans ce tableau 1.2, le premier chiffre (l'écart au stade) est déjà le résultat d'un calcul intermédiaire : l'écart entre une donnée prévisionnelle eu égard à l'avancement et une donnée constatée à ce stade d'avancement. Les documents de l'entreprise introduisent alors deux nouvelles colonnes : le budget prévisionnel total et le budget alloué au stade.

Prenons l'exemple de l'écart au stade de 10 du tableau 1.2. Supposons qu'il résulte de la différence entre un budget prévisionnel de 40 avancé de 50 % (Budget Alloué =  $40 \times 50\% = 20$ ) et des consommations constatées de 30. On obtient une nouvelle présentation, le tableau 1.3 (page 62).

TAB. 1.3 – L'apparition de nouvelles colonnes dans le budget

---

Colonnes budgétaires	BP	AVS	BA	CC	ES	EF
Illustration numérique	40	50 %	20	30	-10	-20

---

Notations

Calculs

---

BP = Budget Prévisionnel

AVS = Avancement au Stade

BA = Budget Alloué =  $BP \times AVS$        $20 = 40 \times 50\%$

CC = Consommations Constatées

ES = Ecart au Stade =  $BA - CC$        $-10 = 20 - 30$

EF = Ecart à Fin =  $ES / AVS$        $-20 = -10 / 50\%$

---

Le tableau 1.3 lui aussi est encore éloigné du tableau réellement utilisé. Il ne fait que suivre, terme à terme, la progression de la formule de calcul de l'écart à fin. Il comporte le total des quantités prévisionnelles initiales (BP) et le taux d'avancement des travaux (AVS). On

calcule le Budget Alloué (BA), duquel on soustrait les consommations pour connaître l'écart au stade (ES). Puis on calcule l'écart à fin des travaux (EF). Le budget alloué et l'écart au stade sont des colonnes intermédiaires qui ne servent à rien du point de vue du strict calcul de l'écart à fin, mais qui sont indispensables à l'interprétation du résultat de ce calcul. Au total, dans ce tableau, deux colonnes sur six contiennent des chiffres non modifiables : le budget initial et les quantités consommées qui proviennent de l'enregistrement des factures par les services comptables. Dans la suite de nos analyses, nous appellerons ces chiffres des chiffres «primaires » : ils échappent à la maîtrise locale des acteurs chargés de produire l'information.

Il faut noter qu'ils ne sont primaires qu'à ce niveau d'analyse. A d'autres niveaux, ces chiffres sont eux-mêmes des résultats de calculs. La deuxième colonne (l'avancement) est saisie par le conducteur. Une modification de l'avancement constaté peut permettre au conducteur de réduire l'écart présenté sur le document. A consommations identiques, plus on a avancé les travaux, plus l'écart défavorable à fin des travaux est réduit. Une façon de réduire un écart défavorable peut donc consister à annoncer un avancement optimiste. Le tableau 1.4 en propose une illustration numérique. Il est identique au tableau 1.3 mais ajoute une deuxième ligne où l'avancement passe de 50 % à 75 % ce qui permet d'obtenir un écart nul.

TAB. 1.4 – Modifier l'avancement et réduire l'écart : une illustration numérique

Colonnes budgétaires	BP	AVS	BA	CC	ES	EF
Ligne initiale	40	50 %	20	30	- 10	20
Ligne modifiée	40	75 %	30	30	0	0

La troisième et les deux dernières colonnes des tableaux 1.3 et 1.4 servent à faire apparaître des résultats de calcul. Elles représentent la moitié de l'ensemble des colonnes.

## La formule dans les tableaux réels

Dans les deux tableaux suivants les colonnes faisant apparaître des résultats de calcul, et non des chiffres primaires ou saisis, se multiplient. Elles représentent les trois quart des colonnes. Nous présentons les tableaux dans leur intégralité en annexes A.5 et A.6. Les deux tableaux 1.5 (page 65) et 1.6 (page 69) sont des représentations simplifiées. Ils se distinguent essentiellement par l'unité dans laquelle est exprimé l'écart : en quantité dans le premier cas, en monnaie dans le second.

Le tableau 1.5 (page 65) est un tableau en quantité. Il n'est pas systématiquement remis en réunion de gestion au contraire du tableau en valeur monétaire. Ce tableau en quantité est surtout utilisé par les conducteurs afin de calculer les écarts sur rendement. Une colonne est prévue pour cela. En effet, du point de vue du suivi de l'avancement physique du chantier, un budget en valeur monétaire est parfois inutile. Si on prend la main d'oeuvre par exemple, le taux horaire moyen (THM ou coût horaire moyen) ne sera connu qu'à la fin des travaux. Pendant les réalisations, c'est-à-dire durant le suivi, on ne peut en connaître qu'une valeur très approximative. Cette valeur dépend de la quantité de main d'oeuvre employée, du type de main d'oeuvre (salariés, intérimaires...), des salaires pratiqués, des déplacements, des primes... L'introduire dans l'analyse des écarts sur rendement n'apporte rien. C'est donc un THM standard qui est appliqué pour valoriser le budget en quantité et il n'est pas demandé aux conducteurs de le recalculer à chaque point de gestion mensuel. Par contre, le coût du m<sup>2</sup> de béton ou de la tonne d'acier peuvent être requis (cf deuxième réunion du chapitre 5, page 217).

Chaque colonne du tableau 1.5 désigne les grandes étapes des opérations qui permettent de calculer l'écart à fin : les éléments prévisionnels (le budget), les éléments constatés (l'avancement et les consommations) et les écarts (au stade et à fin).

Admettons que la ligne d'illustration numérique porte sur un nombre d'heures de main d'oeuvre consacrées au montage des poutres. Les valeurs retenues sont identiques à celles précédemment utilisées. Posons qu'il y ait 20 poteaux à couler (QP). On a prévu 2 heures par poteau. Dans cette entreprise, la quantité d'heures par unité d'ouvrage est appelée *ren-*

TAB. 1.5 – Le budget en quantité et les rendements

Prévisionnel			Constaté					Ecart		
QP	RP	BP	QC	AVS	BA	CC	RC	ES	ERS	EF
20	2	40	10	50 %	20	30	3	-10	-1	-20

Notations

Calculs

QP = Quantités prévisionnelles

RP = Rendement Prévisionnel

BP = Budget Prévisionnel = QP \* RP

40 = 20\*2

QC = Quantités constatées

AVS = Avancement au Stade

BA = Budget Alloué = BP\*AVS

20 = 40\*50 %

CC = Consommations Constatées

RC = Rendement constaté = CC / QC

3 = 30/10

ES = Ecart au Stade = BA - CC

-10 = 20 - 30

ERS = Ecart sur Rendement Stade = RP - RC

-1 = 2- 3

EF = Ecart à Fin = ES / AVS

-20 = -10/50 %

*dement*<sup>4</sup>(RP). Ces deux chiffres primaires ne représentent que deux colonnes sur les onze. On peut calculer que l'on a besoin, en théorie, de 40 heures (BP). A une date T, au stade donc, on constate que 10 poteaux ont été montés (QC). C'est le premier chiffre saisi. L'avancement (AVS) de 50 % et le Budget Alloué (BA) de 20 heures (40 heures prévues \* 50 % d'avancement = 20 heures allouées) sont alors automatiquement calculés. Le deuxième (et dernier) chiffre saisi (CC) intervient à ce moment là : le nombre d'heures effectivement consommées (30 heures dans le tableau ci-dessus).

Notons que ce chiffre est le résultat de nombreuses opérations de calcul antérieures et que ces calculs supposent en amont toute une activité de production d'information : tous les jours, toutes les semaines ou tous les mois, le conducteur doit savoir combien de temps tel ouvrier a passé sur telle tâche. Concrètement, il tient à jour des fiches de pointage. En cumulant ces temps individuels, il peut connaître le temps global passé sur la tâche au stade. Compte tenu de l'avancement de la tâche, il peut alors calculer le nombre d'heures mobilisé par poteaux : le « rendement constaté »(RC). Ici, le nombre d'heures passées par poteau (30 heures constatées / 10 poteaux réalisés = 3 h/p de rendement constaté au lieu de 2 h/p prévues).

Ce rendement constaté est le quatrième chiffre calculé avec le Budget Prévisionnel, l'avancement et le budget alloué. Auparavant il y a eu deux chiffres primaires (Quantité prévisionnelle et rendement prévisionnel) et deux chiffres saisis (les quantités de poteaux réalisés et le nombre d'heures consommées). Au total, sur 8 chiffres 4 sont calculés.

Les trois dernières colonnes sont des colonnes où les chiffres qui apparaissent sont le résultat de calculs automatisés. Cela fait donc 7 chiffres calculés automatiquement sur 11 qui apparaissent dans les colonnes. La proportion de chiffres calculés s'est encore accrue par rapport au tableau précédent.

En théorie, seul l'écart à fin des travaux pourrait apparaître sur le tableau. Pourquoi faire figurer les chiffres intermédiaires qui permettent de le calculer ? Si tous les chiffres dérivent des quatre chiffres primaires et que seul le dernier compte, pourquoi les colonnes du tableau

---

<sup>4</sup>Cette appellation est discutable. Normalement, un rendement mesure une quantité d'ouvrage par heures de travail.



suivent-elles étape par étape les opérations de calcul ? Plusieurs explications peuvent être avancées.

Il y a tout d'abord le fait que chaque étape s'intègre dans trois grandes rubriques incontournables pour mener l'analyse d'écarts : le prévisionnel, le constaté, les écarts. A l'intérieur de chaque rubrique, il y a au moins un chiffre calculé qui est indispensable à l'analyse :

- le nombre d'heures prévues initialement en fonction des quantités à faire et des rendements prévisionnels
- le nombre d'heures allouées au stade compte tenu de l'avancement constaté
- l'écart au stade.

Deux analyses se croisent ensuite : l'analyse au stade et l'analyse à fin. Théoriquement, l'écart à fin découle de l'écart au stade. Il ne serait donc pas nécessaire de faire apparaître les deux écarts. Cependant, cela permet de visualiser le résultat de diverses simulations. En effet, une perte de 10 à la moitié des travaux n'implique pas automatiquement une perte de 20 à la fin. La formule de projection des écarts est une hypothèse : l'écart va se reproduire à l'identique. En début des travaux, elle peut produire des écarts inutilement alarmants. Ainsi, s'il y a eu un accident pendant le montage du premier poteau qui a nécessité 5 heures de travail, l'écart sur rendement (ou sur consommation puisqu'il n'y a qu'un seul poteau) est de 3 heures pour 1 poteau. Pour 20 poteaux, on obtient 60 heures perdues à la fin. Si ce chiffre est considéré comme trop élevé, l'hypothèse de linéarité doit être levée. Mais, puisque la formule est automatisée, le conducteur doit choisir entre accepter l'hypothèse ou modifier les chiffres qu'il saisit : il inscrira, par exemple, deux poteaux. Il obtient alors un écart sur rendement au stade de 0.5 heures (2.5 heures par poteaux) avec un avancement de  $2/20 = 10\%$  : donc un écart à fin de 25. Le conducteur peut envisager un écart à fin situé entre ces deux limites (25 et 60). Une part de l'autonomie que lui confère le logiciel réside dans ces manipulations.

Certaines étapes permettent par ailleurs de mener des raisonnements partiellement autonomes vis à vis du seul calcul de l'écart à fin. Certains chiffres du tableau peuvent servir à d'autres analyses. C'est par exemple le cas de l'avancement au stade. C'est un chiffre qui n'aurait pas besoin d'apparaître pour calculer l'écart au stade, mais qui, en moyenne pondérée sur toutes les diverses lignes que comporte un budget, donne une indication intéressante

sur l'avancement global du chantier. Des colonnes du tableau peuvent donc servir à mener d'autres raisonnements que celui qui consiste à analyser l'écart à fin. Ce faisant, ce sont toutes les ramifications organisationnelles de la formule qui se dessinent.

Au total, les 7 chiffres calculés ont trouvé leur explication : 3 servent la progression globale, 4 servent la simulation (dont 1 qui fait aussi partie des 3 premiers), 2 servent d'autres raisonnements. Une autre dimension doit alors être soulignée : le calcul des écarts à fin peut être effectué de deux façons différentes. A partir de l'écart au stade, comme cela a été présenté ( $20 = \text{l'écart au stade} / \text{avancement} = 10 / 50 \%$ ), ou à partir de l'écart sur rendement ( $20 = \text{écart sur rendement} * \text{quantité prévisionnelle} = 1 * 20$ ).

Le même chiffre peut être trouvé par deux voies différentes. Cela permet de «fiabiliser» les chiffres et de respecter la règle comptable d'égalisation des comptes : ils sont formellement plus exacts. Cependant, «matériellement» (au sens de Weber), ils peuvent être faux. Dans le cas précédent, un seul poteau est monté et non deux comme peut s'autoriser à l'inscrire le conducteur.

La formule de l'écart à fin objectivée par les colonnes du document budgétaire prescrit un mode de pensée. En automatisant les calculs, elle impose de mener certains raisonnements. En faisant apparaître les étapes de calcul, elle crée une chaîne de binômes de chiffres égalisables deux à deux. Cette chaîne suit un raisonnement mais se ramifie en autant de raisonnements complémentaires potentiels que de binômes de chiffres. L'ensemble permet d'analyser les écarts (par des allers-retours entre au stade et à fin) et de fiabiliser l'information (par des égalisations deux par deux). On peut remarquer que cette formule ne prescrit pas seulement un mode de pensée. Nous avons déjà dit que son application supposait en amont, l'existence de chiffres primaires provenant d'autres sources. Dans l'exemple du budget d'heures, l'opérationnalisation de la formule nécessite de connaître les quantités d'heures par tâche, donc de tenir des fiches de pointage. De ce fait, la formule prescrit également, par implication, un travail de production d'information.

Le tableau 1.6 (page 69) présente la formule dans un budget en monnaie. Pour simplifier la comparaison avec le budget en quantité (tableau 1.5, page 65) nous avons supposé que 1 heure valait 1 euro. De ce fait, l'écart de 20 heures devient un écart de 20 euros.

TAB. 1.6 – Le budget valorisé et la projection d'écart

Prévisionnel				Constaté			Ecart				
BP	TS	AJ1	BT	AVS	BA	CC	ES	PD	AJ2	RAD	EF
40	0	0	40	50 %	20	30	-10	30	0	30	-20

Notations

Calculs

BP = Budget Prévisionnel

TS = Travaux Supplémentaires

AJ1 = Ajustement 1

BT = Budget Total = BP + TS - AJ1       $40 = 40 + 0 - 0$ 

AVS = Avancement au Stade

BA = Budget Alloué = BP\*AVS       $20 = 40*50 \%$ 

CC = Consommations Constatées

ES = Ecart au Stade = BA - CC       $-10 = 20 - 30$ 

PD = Projection de dépenses

= BT - BT \* ES/BA - CC       $30 = 40 - 40 * (-10)/20 - 30$ 

AJ2 = Ajustement 2

RAD = Reste à Dépenser = PD - AJ2       $30 = 30 - 0$ EF = Ecart à Fin = BT - CC - RAD       $-20 = 40 - 30 - 30$

Alors que dans le budget en quantité, les consommations sont saisies par le conducteur, elles sont ici (tableau 1.6) directement importées du module comptable qui a enregistré les salaires du mois. La colonne 5 (l'avancement) provient du budget en quantité, mais les conducteurs peuvent la modifier pour effectuer leurs simulations des incidences financières de divers avancements pour des hypothèses de consommations données. La colonne AJ2 n'est pas de même nature que la colonne AJ1 qui désigne des *ajustements* relatifs à des avenants contractualisés au cours des travaux. Les valeurs inscrites dans AJ1 sont des chiffres primaires non modifiables, alors que celles inscrites dans AJ2 correspondent à une correction de l'hypothèse de linéarité. Toutes les autres colonnes (6 sur 12 donc) sont des colonnes de calcul. Nous avons simplifié le tableau réel qui fait apparaître 3 autres colonnes de calcul (une qui n'est jamais utilisée et dont personne ne connaît le mode de calcul, l'écart en pourcentage et le budget restant). Au total, les colonnes de calcul représentent encore les 3/4 des colonnes.

Les 4 dernières colonnes font apparaître des différences sensibles avec le budget en quantité (tableau 1.5, page 65) car la progression des calculs y est différente. En effet, bien que l'écart à fin soit identique (20 = 20 heures à 1 euro), il est égal dans le budget en quantité à écart au stade / avancement alors que dans le budget en monnaie, il est égal à budget total - RAD - consommations constatées. D'un point de vue arithmétique, ces formules sont équivalentes<sup>5</sup>. Cependant, la formule mise en oeuvre dans le budget en monnaie est affine (elle fait intervenir une constante, le RAD, avant de projeter les dépenses au stade), alors que la formule dans le budget en quantité est linéaire (une projection directe de l'écart au stade).

Pourquoi le budget en monnaie fait-il apparaître les colonnes projection de dépenses (PD) et reste à dépenser (RAD) en plus des deux colonnes qui, en théorie, suffisent : l'écart à fin

---

<sup>5</sup>Démonstration de l'équivalence des deux formules :

Soit, écart à fin = budget total - RAD - consommations constatées

Avec RAD = projection (on suppose que les ajustements sont nuls)

On a RAD = budget total - budget total \* écart au stade/budget alloué - consommations constatées

Avec budget alloué = budget total\*avancement

On a RAD = budget total - écart au stade/avancement - consommations constatées

D'où écart à fin = budget total - (budget total - écart/avancement - consommations) - consommations

Donc, écart à fin = écart au stade/avancement.

et l'ajustement qui permet de corriger l'hypothèse de linéarité? Cela provient du fait que l'ajustement de la linéarisation s'effectue sur les tâches restant à réaliser et non sur l'ensemble du budget comme dans le budget en quantité. L'écart à l'instant t est constaté, il n'y a pas lieu de le corriger. Par contre, la correction s'applique à la projection de l'écart sur les tâches restant à faire. De ce fait, l'écart final est égal au budget prévisionnel - les consommations constatées - le RAD, c'est-à-dire la projection de dépenses restantes corrigée. Cette différence s'explique par le double contrôle que permet la formule affine : contrôle sur l'écart et contrôle sur le RAD. Lorsqu'il faut apporter des corrections au document, le RAD et la projection de dépenses doivent être corrigés simultanément pour ne pas faire apparaître d'écarts aberrants. Nous verrons que les conducteurs ne maîtrisent pas forcément cette gymnastique complexe entre les chiffres (première réunion du chapitre 4 «Le budget refusé »(section 4.2.1) .

Cette formule constitue donc un raisonnement mathématique générique (l'hypothèse de linéarité de l'évolution des charges en fonction du temps) diversement exprimé selon les spécialités professionnelles. En effet, les conducteurs et les contrôleurs ne donnent pas la même formule pour expliquer la colonne «Ecart à fin ». Les progressions des opérations qui conduisent à déterminer le montant de l'écart, bien que logiquement équivalentes, sont formellement différentes, et déterminées par la place de celui qui les énonce dans le processus budgétaire. Les conducteurs «avancent l'écart au stade », les contrôleurs «projettent les dépenses restantes ». Les uns partent du planning, le mettent en chiffres en quantité puis le valorisent. Les autres partent des recoupements avec les chiffres comptables, les regroupent en catégories analytiques et estiment les risques. Cependant tous s'entendent pour admettre que la formule est une hypothèse, un «pense-bête »automatisé par le logiciel, qui projette mécaniquement un écart et qui devra être ajusté. La colonne notée AJ2 (*ajustement*) dans le tableau 1.6 est prévue pour cela.

## Discussion : La nature discursive des calculs budgétaires

La doctrine budgétaire se manifeste par l'emploi d'un vocabulaire (centres de profit, mesures correctrices) et par des techniques de calcul. L'ensemble constitue une régulation de contrôle qui prescrit un mode de pensée et des modalités de production de l'information. Ces prescriptions sont formalisées, dans des textes organisationnels officiels (le guide de déroulement d'affaire, les fiches qualités, les codes informatiques), plus ou moins diffusés auprès des acteurs concernés. Ce vocabulaire et ces techniques de calcul vont donner lieu, lors des communications de face à face en réunions de gestion, à des paroles particulières, à l'expression verbalisée de raisonnements.

Les raisonnements qui sous-tendent les deux techniques de calcul étudiées ici (répartition des charges, projection des écarts) ne sont pas réservés aux seuls comptables. Au contraire, ces techniques de calcul sont employées par tous les métiers du chantier (conducteurs de travaux, ingénieurs méthode...). De ce fait, les discours qui accompagnent leur emploi diffèrent selon la place occupée dans l'entreprise. C'est en ce sens que ces techniques ont une nature discursive : les idées et les raisonnements qu'elles sont censées permettre de mener, bien que logiquement équivalents, sont articulés à des discours qui eux sont différents. Ces appropriations des techniques de calcul, ces divergences dans ce qu'on en fait et ce qu'on leur fait dire, peuvent être appréhendées comme la manifestation de *régulations autonomes* (Reynaud, 1997) autour des prescriptions de la doctrine budgétaire.

Par ailleurs, si les techniques de calcul comptable peuvent avoir du sens, et donc produire des effets, c'est certes parce qu'elles s'insèrent dans un discours, mais aussi parce que toute une activité de production d'information qui permet de les opérationnaliser a déjà été mise en place.

*Le calcul des coûts n'a pas été une réponse directe et non problématique à une telle situation (la récession). Le concept de coût a du être construit, et un moyen de le rendre opérationnel a du être conseillé. Les coûts, en tant que catégorie discursive existaient, mais il n'existait pas d'appareils établis pour les opérationnaliser. Les «facts of costing »ont du être laborieusement créés plutôt que simplement révélés. La nature performative de la signification est ainsi illustrée. Le cas Wedwood illustre comment le vocabulaire des coûts requiert, en outre, une technologie qui*

*le rende opérationnel* (Miller et O'Leay, 1987, 245).

Par exemple, pour calculer un coût unitaire de manière systématique, il faut connaître les quantités produites ainsi que le coût des composants, des machines et des hommes. Si on s'en tient à «connaître les quantités », cela suppose que soit tenu un inventaire des stocks. Rien de plus simple a priori. Pourtant, tous les produits ne se stockent pas de la même façon et tous les procédés de fabrication n'ont pas le même mode d'approvisionnement. Tenir des stocks peut donc s'avérer un exercice délicat lorsque les modes d'inventaire doivent prendre en compte une certaine diversité. On peut remarquer qu'en constituant un système de saisie des achats et des ventes symétrique du système de fiches de stocks (principe de la partie double), la comptabilité permet d'espacer les pratiques d'inventaire. Schématiquement, l'inventaire se fait une fois par an, et est recoupé avec la différence entre le stock final de l'année précédente et les ventes de l'année écoulée. On voit à travers cet exemple, que le calcul des coûts suppose, en amont, qu'aient été réalisées un certain nombre d'autres opérations (faire des inventaires physiques, tenir des comptes de stocks et un journal des achats et des ventes...). Les raisonnements comptables et budgétaires n'existent qu'en référence à des dispositifs informationnels qui permettent de les systématiser.

Par ailleurs, la notion de coût suppose l'existence d'une unité monétaire pour valoriser les objets de coûts. Bien qu'il soit difficile de dire que l'idée du coût unitaire n'ait pas existé, sous une forme ou sous une autre, dans des sociétés ne disposant que d'une proto-monnaie (coquillage, métaux précieux...) et de techniques partielles de division, il semble évident que l'opérationnalisation de cette notion (le coût unitaire) passe par l'institutionnalisation du phénomène monétaire et la diffusion des opérations algébriques. En retour, la recherche du coût étend le champ d'application du phénomène monétaire.

Envisager les pratiques de comptabilité comme des pratiques mettant essentiellement en oeuvre des techniques de calcul opérationnalisables grâce à l'existence d'une activité de production d'information, permet de comprendre la continuité des doctrines professées par les différentes spécialités de la comptabilité : elles participent de la diffusion d'une *rationalité calculatoire* (Weber, 1995). C'est autant par la façon dont elle nomme ces techniques que par le fait qu'elle les mette en oeuvre de manière régulière et systématique que la comptabilité constitue ces techniques en des champs de pratiques distinctes les unes des autres. Il faut

aussi tenir compte de la place privilégiée des spécialistes des chiffres dans l'élaboration de la doctrine budgétaire. Les budgets existaient bien avant que ne se constituent des associations de contrôleurs budgétaires et des formations à la gestion budgétaire. La constitution et la diffusion de tout un vocabulaire spécifique à la gestion budgétaire signale la systématisation des pratiques de gestion à distance par les chiffres dans les entreprises et les administrations publiques, systématisation liée au phénomène plus large de rationalisation des entreprises.

*Il faut analyser la genèse et la structure de cet univers des agents de l'Etat (les juristes) qui se sont constitués en noblesse d'Etat en instituant l'Etat, et en particulier en produisant un discours performatif sur l'Etat, qui sous les apparences de dire ce qu'est l'Etat, faisait être l'Etat en disant ce qu'il devrait être, donc ce que devait être la position des producteurs de ce discours dans la division du travail de domination (Bourdieu, 1994, 130).*

Cette citation peut être transposée à l'univers du langage des chiffres en remplaçant l'Etat par l'entreprise et juristes par spécialistes des chiffres. Lorsque les spécialistes du chiffre promeuvent une doctrine, ils proposent une description des fonctionnements de l'organisation. Mais en tenant ce discours, ils disent aussi la place qu'ils doivent occuper dans les organisations. Un budget décrit les flux économiques de l'entreprise. C'est sa valeur cognitive. Mais il prescrit aussi des façons d'enregistrer ces flux. C'est sa valeur normative. En disant de quelle façon il faut enregistrer les flux, les spécialistes des chiffres légitiment leur place dans l'organisation. En produisant des discours et des doctrines, bref *des langages autorisés* qui autorisent ce qu'ils désignent en même temps qu'ils le décrivent (Bourdieu, 1982), ils font exister une certaine structuration des rapports entre les fonctions dans les organisations.

Il n'est pas anodin de remarquer que les critiques que font entendre les opérationnels ne portent pas sur l'utilité générale de la formule de projection des écarts, ni sur l'utilité de l'automatiser dans le module budgétaire. Imputer, projeter sont des opérations dont personne ne nie qu'elles contribuent à améliorer l'analyse, la prévision, la compréhension de la traduction financière de l'évolution des travaux. En mettant en oeuvre ces calculs, les acteurs sont conduits à mobiliser les notions qui y sont afférentes : les coûts, les marges, les résultats, les centres, les écarts... Ce faisant, ils jouent le jeu du langage des chiffres car ils raisonnent avec les calculs et les catégories linguistiques que ce langage véhicule. Les *mots de la gestion* (Gouadain, 2001) deviennent des réalités et la doctrine budgétaire exerce une



influence pragmatique.

Cependant, les conducteurs peuvent, dans certains cas, critiquer la pertinence des hypothèses qui fondent les formules de calcul : le taux d'imputation des frais de structure sur le budget des chantiers, la linéarité de la formule de projection d'écat. Par ailleurs, les jeux d'échanges linguistiques entre les fonctions autour de la labellisation des techniques de répartition des charges indirectes montrent que l'influence du langage des chiffres est traversée d'enjeux contradictoires. Nous en verrons de nombreuses manifestations lors des réunions de gestion et développerons la notion *d'actes de calcul* (chapitre 5) pour rendre compte de la nature discursive des calculs lorsqu'elle se révèle à l'oral. Néanmoins, par leur nombre même, ces actes de calculs attestent de la force prescriptive de la doctrine telle qu'elle est objectivée dans un texte officiel : le Guide.



## Chapitre 2

# La rationalisation du système d'information budgétaire

*Les progiciels de gestion intégrée (PGI, ou ERP : Entreprise Ressource Planning) modifient plus ou moins profondément le système de métiers. De nouveaux codes de coopération entre métiers se tissent, d'anciens métiers deviennent obsolètes, de nouveaux métiers émergent (...). Alors que le métier actuel de contrôleur est focalisé sur les tâches ingrates de recueil et de fiabilisation des données, le métier de demain se structurera autour des tâches nobles de modélisation et d'interprétation. Cet enrichissement résulte de l'automatisation des tâches et traitements et de l'intégration des différents systèmes qui suppriment la majorité des saisies et des retraitements. Les PGI sont à la chaîne comptable ce que le robot est à la chaîne d'assemblage (Besson, 1999, 26).*

Les enjeux actuels des systèmes d'information budgétaire sont liés à l'introduction des progiciels de gestion intégrés et portent, notamment, sur l'articulation des données comptables, budgétaires, opérationnelles... Les métiers des professionnels des chiffres évoluent, se déqualifient dans certains cas, s'enrichissent dans d'autres (Bouquin et Pesqueux, 1991, 1999; Besson, 1999). Respectivement, l'injonction à produire de l'information budgétaire se généralise dans de nombreux secteurs (associations, administrations publiques, organisations créatives...) et métiers (Gérardin, 1993).

Dans le secteur du Bâtiment, le développement de l'informatisation correspond à une période de mutations (réduction de la taille des chantiers, exigences de qualité, produits plus complexes, offre de gammes de services joints) qui signe la limite des tentatives de taylorisation engagées dans les années 50/60 et préfigure de nouvelles formes organisationnelles, structurées autour de projets chaque fois différents qui mettent en relation de nombreux corps de métiers (Duc, 2002). Les formes de rationalisation concernent désormais la gestion du processus de production dans son ensemble, depuis la conception jusqu'à la réalisation et visent l'intégration entre les fonctions (Campagnac, 1992).

L'évolution des activités de production de l'information budgétaire chez BTP.SA, telles qu'elles sont mises en oeuvre à travers le développement de l'informatique, relèvent de cette tendance (cf première section : les modes de rationalisation). Une telle évolution a des conséquences sur la répartition des tâches nobles de conception de l'information et des tâches ingrates de saisie entre les opérationnels et les financiers (cf deuxième section : une nouvelle répartition du travail informationnel). L'ensemble constitue une régulation spécifique, distincte de la doctrine budgétaire proprement dite, et donne lieu à une *invention organisationnelle* (De Terssac et Lalande, 2002), c'est-à-dire une production de textes sur la procédure budgétaire et l'évolution liée des métiers.

*L'invention organisationnelle se caractérise par un ensemble de règles pratiques, faisant l'objet de proposition formulées, écrites, cohérentes, définies et publiques (De Terssac et Lalande, 2002, 72).*

## 2.1 Les modes de rationalisation

Deux objectifs guident la rationalisation du système d'information budgétaire :

- l'intégration des données
- l'articulation de la conception et de la réalisation.

### 2.1.1 Intégrer les données comptables, budgétaires et techniques

L'informatisation de l'entreprise a été réalisée il y a une quinzaine d'années en partenariat avec un éditeur de logiciel. Le logiciel mis en place pour piloter les bases de données a ensuite été commercialisé et est devenu une référence sur le marché. Les opérationnels n'ont guère été associés à ce travail d'organisation autour de la rationalisation du système d'information et la solution retenue leur a été imposée.

Une ligne directrice guide l'évolution de cette informatisation : l'intégration des données, qui se traduit par l'automatisation de la chaîne comptable et le projet d'interfacer les divers modules (achat, paye, budget...).

#### L'automatisation de la chaîne comptable

La chaîne comptable commence avec l'établissement d'un bon de commande et se termine avec le règlement de la facture correspondante. Chez BTP.SA, on parle d'une procédure de *valorisation* (cf annexe A.7 pour une présentation des documents liés à cette procédure).

La procédure de valorisation est la suivante : j'envoie le bon de commande en double au fournisseur qui le renvoie avec la facture à la comptabilité. La compta saisit automatiquement la facture et l'envoie au chantier. Le conducteur vérifie qu'elle est à lui et la resaisit pour imputation. Puis, il la valide en signant sur le tampon (étoilage), la photocopie, et envoie l'original à la compta avec un bon de livraison agrafé. La comptabilité déclenche alors le paiement (Un assistant conducteur de travaux).

Une telle façon de faire, spécifique à cette entreprise, responsabilise les conducteurs sur leurs dépenses.

Dans cette boîte, c'est le conducteur qui vérifie ses factures et rappelle les fournisseurs s'il y a un problème. Dans d'autres boîtes, c'est le comptable. C'est pourquoi, je dis que les conducteurs, c'est les premiers contrôleurs (Un contrôleur filiale, avril 2004).

Lors de la saisie de la facture, la structure du logiciel permet aux opérationnels d'effectuer une imputation fine des factures aux natures de dépenses. Ils sont en effet les mieux placés pour réaliser cette imputation.

Notre logiciel oblige à affecter la facture par rubrique analytique et par nature de dépenses. Si la facture correspond à plusieurs lignes, il faut l'éclater. Cela permet une analyse plus détaillée, mais tout repose sur la qualité de l'imputation (Un conducteur de travaux, septembre 2004).

Cependant, elle est aussi le résultat d'une recherche d'automatisation des processus comptables.

L'informatisation a permis d'automatiser certaines chaînes comptables. On travaille actuellement dans ce sens. En 10 ans les effectifs de l'entreprise ont doublé. On est toujours 9 comptables. Il y avait des tâches fastidieuses, de saisie, et surtout de ressaisie, de recouplement ligne à ligne. Avec l'ordinateur, on peut faire des liens, et des compensations automatiques. Avant, le rapprochement sur les comptes bancaires, ça prenait deux jours, maintenant, ça prend deux heures. On recoupe par exception. Sur 500 factures (par mois et par comptable), il n'y en a que 10 qui posent problème. De plus, ça permet une meilleure traçabilité des documents et des règlements (Un responsable comptable, avril 2004).

On peut remarquer que ces gains de productivité ne se sont pas traduits par des licenciements de personnel administratif et financier car l'entreprise étudiée est en croissance. Dans d'autres cas, l'opération est plus douloureuse.

L'objectif d'automatisation de la chaîne comptable passe aussi par une politique de centralisation des achats. En effet, une des spécificités de la solution informatique mise en place chez BTP.SA est de ménager la possibilité de développements internes. La gestion des achats est ainsi effectuée via un «cybercatalogue» qui permet une gestion intégrée des fournisseurs.

Les partenariats avec nos fournisseurs s'appuient sur deux notions essentielles : l'entreprise étendue et la qualité totale. Pilotés par la Direction des Achats, ces partenariats sont établis au niveau national ou régional, selon les prestations. Avec un principe clair : pour un endroit et un type de produit, un seul fournisseur est référencé. Chaque fournisseur partenaire est considéré comme un département interne à l'entreprise avec tout ce que cela suppose d'obligations de services et de qualité, pour optimiser notre performance vis-à-vis de nos clients. Cette politique bénéficie d'un outil innovant : le Cybercatalogue. Regroupant l'ensemble des produits contractés aux niveaux national, filiale et régional, le Cybercatalogue permet au chantier de passer en direct ses ordres d'approvisionnement aux fournisseurs tout en gardant la trace. C'est le magasin virtuel de l'entreprise. Il compte aujourd'hui 15.000 références et gère plus de 1300 commandes par mois. D'ici fin 2005, le volume de transactions annuel devrait atteindre 50 Millions d'euros (Extrait du site internet, janvier 2004).

Avec le cybercatalogue, l'intégralité de la saisie est faite dès le départ, au niveau du chantier, par le conducteur. Le traitement du bon de commande, du bon de réception et de la facture est automatisé tant chez le fournisseur que chez BTP.SA. Les services comptables réalisent ainsi des gains de productivité. Cependant, les conducteurs peuvent être conduits à ne pas passer par le cybercatalogue : urgence de la commande, produits non référencés, intérêt économique d'un fournisseur local... Une certaine souplesse dans l'utilisation du logiciel a donc été introduite.

On a monté un cybercatalogue. Au début, on avait interdit tout achat hors catalogue. On a changé. On savait que certains directeurs de chantiers pouvaient avoir des prix plus bas localement, mais on pensait y gagner globalement. Finalement, il y a des cas, où il vaut mieux laisser jouer local (Un informaticien, mars 2004).

Dans ce cas, le conducteur doit utiliser les bons de commandes manuels qui existaient avant l'introduction du cybercatalogue. Il doit ensuite les saisir sur le logiciel budgétaire avec les contraintes formelles de ce dernier, l'éclatement par nature de dépenses par exemple. Bien que la procédure soit identique, le cybercatalogue impose la saisie exhaustive de certaines informations qui pouvaient être omises ou mises en attente avec le traitement manuel (date de réception prévisionnelle, imputation analytique, ...). Le travail de saisie est donc globalement plus formalisé et les regroupements de commandes ne sont plus possibles.

De manière générale, on essaye que la saisie soit faite le plus possible en amont, par les conducteurs. De toute façon, le groupe s'oriente vers une démarche achat de plus en plus intégrée. Donc, ils doivent faire cette saisie de commandes structurée, et pour moi ils ont fait 90% du boulot. Vous avez 25 lignes sur la commande. Quand la livraison arrive, le conducteur récupère ça, et il se dit, je devais avoir 20 poutrelles, et j'en ai 18. Bon, il met 18 à la place et voilà. Le travail a été fait, et il a été fait une fois. Parce qu'actuellement, quand il «valorise» sa commande il est obligé de tout ressaisir. Donc, ça n'alourdit pas le travail du conducteur de travaux, puisque de toute façon, on va lui imposer de faire des commandes «cyberisées», donc par informatique. Partant de là, autant s'en servir (Un directeur financier filiale, juin 2004).

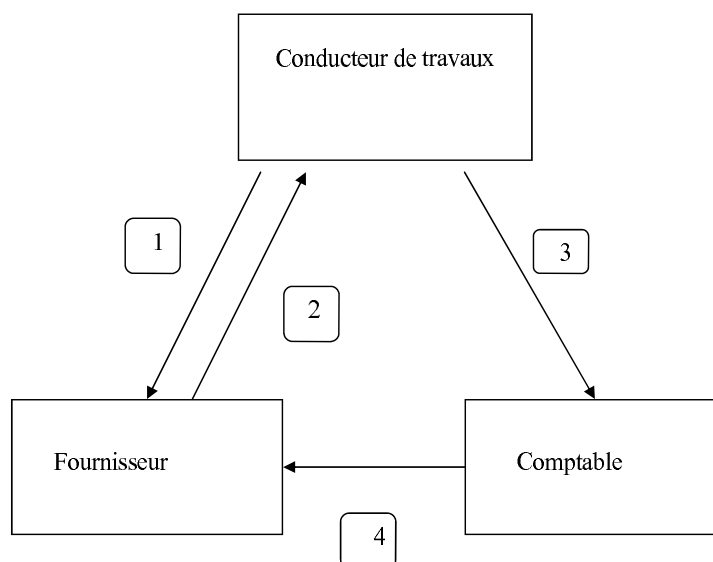
Les schémas suivants décrivent l'évolution de l'automatisation de la chaîne comptable lors de la circulation entre le conducteur, le fournisseur et les services comptables des documents suivants :

- le bon de commande
- le bon de réception
- la facture
- le bon de paiement.

Le troisième schéma est rendu possible par l'intégration des modules.



FIG. 2.1 – Circuit de validation et paiement des factures avant centralisation



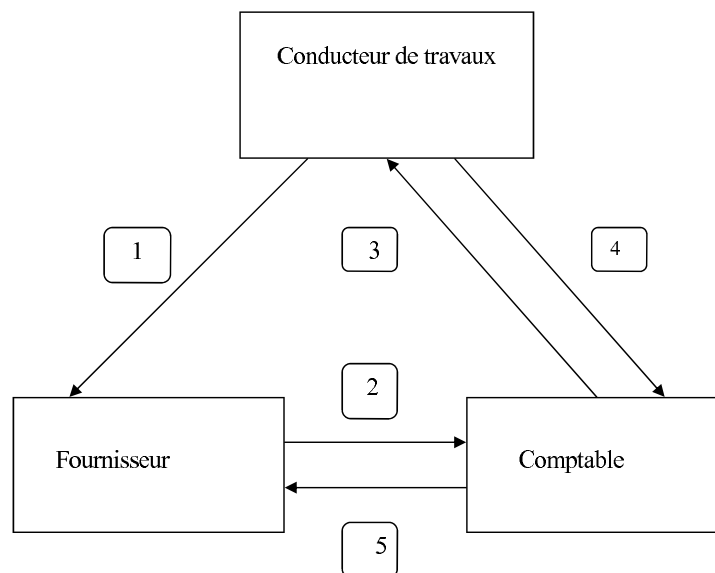
1 = Envoi du bon de commande

2 = Envoi de la facture

3 = Envoi de la facture validée

4 = Paiement

FIG. 2.2 – Circuit centralisé de validation et paiement des factures



1 = Envoi du bon de commande

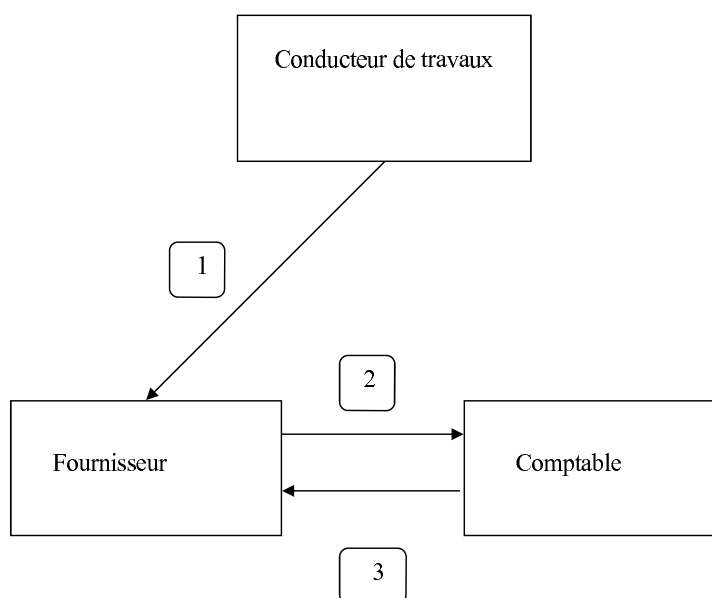
2 = Envoi de la facture

3 = Envoi de la facture pour validation et imputation analytique

4 = Retour de la facture validée

5 = Paiement

FIG. 2.3 – Circuit automatisé de validation et paiement des factures



1 = Envoi du bon de commande après imputation analytique

2 = Envoi de la facture

3 = Validation informatique de la facture et paiement

On voit trop souvent dans ces documents, des «traducteurs» naturels de l'action, de simples outils d'information, logiquement déduits de formes organisationnelles déjà-là, sans tenir compte du fait qu'ils en sont consubstantiels et donc, d'une certaine façon, en sont autant le moteur que le produit. Pour comprendre l'influence du langage des chiffres, il faut tenir compte de la circulation de ces documents émis, renseignés, contrôlés, validés, saisis et traités.

*Il semble admis aujourd'hui - après les travaux des ethnométhodologues sur les rôles que jouent les textes et autres documents dans la construction sociale de la réalité et après les travaux sur les catégorisations sociales -, que les documents comptables, en tant que formes sociales objectivées véhiculant des modèles de représentation de la réalité, ont un effet retour sur la réalité sociale : elles coordonnent et structurent les activités et les anticipations des acteurs (Eyraud, 2003, 503).*

Prenons par exemple une facture qui est le document de base des systèmes d'information comptable. En tant que document contractuel, elle comporte un certain nombre d'indications qui doivent impérativement être renseignées (date, code client ou fournisseur, code d'enregistrement comptable...). Mais elle ne renseigne pas que le système d'information comptable. Lors de la procédure de valorisation elle doit aussi s'intégrer au système d'information budgétaire. D'autres codes vont alors apparaître : le code du chantier et le code d'imputation aux types de tâches effectuées sur le chantier. Ces codes sont essentiels pour la traçabilité de l'information et une comptabilité analytique. Mais ils compliquent singulièrement l'appropriation des documents par les opérationnels qui doivent saisir des informations qui ne leur servent pas directement. Pluriadressés, multisupports, les documents primaires sont reliés entre eux par des chiffres qu'il s'agit d'égaliser. Une forme d'hybridation des documents primaires intervient lorsque ceux-ci se trouvent à l'intersection de différents systèmes d'information qu'ils viennent alimenter.

De même, une fiche de pointage<sup>1</sup> catégorise les activités, elle désigne celles qu'il est pertinent de mesurer et donc, sans doute, de réaliser. Ce faisant, elle fonctionne bien comme

---

<sup>1</sup>Une fiche de pointage décrit le nombre d'heures réalisées par semaine par chaque compagnon. Elle est renseignée par le chef de chantier, reprise dans le budget main d'oeuvre et confrontée aux données de la base paye. Cf annexe A.8.

un cadre normatif et cognitif de l'activité des personnes auxquelles elle s'applique : elle la borne et elle la décrit. Si ces personnes ne réalisaient pas effectivement cette activité, la fiche de poste demeurerait un document vide où ne seraient inscrits ni le nombre d'heures ni la rémunération liée. Bien que l'activité réelle ne se réduise pas à ce qu'en dit la fiche de poste, cette fiche fonctionne bien comme une émanation de la structure, comme un élément stabilisateur par lequel les pratiques se reproduisent d'un exercice budgétaire à un autre. Bien que toujours situées dans le temps et dans l'espace, c'est-à-dire toujours originales, uniques selon les personnes, les lieux et les moments où elles se produisent, les pratiques sont toujours les mêmes du point de vue des traits structurels qu'elles produisent et reproduisent, et qui s'expriment dans les lignes et les colonnes de la fiche de poste.

La structuration de l'organisation s'effectue, notamment, au cours de cette élaboration des documents primaires, à la fois cadres normatifs et cognitifs de l'action, et produits de cette action. L'organisation se construit en tant qu'ensemble de pratiques intégrées, par cette circulation des documents de gestion, qui permettent de mesurer, catégoriser, compiler et finalement relier, des pratiques hétérogènes, dispersées dans le temps et dans l'espace et dont la cohérence, sera réifiée ex post dans le document final. Ce document final deviendra alors le résumé de ces pratiques, ce par quoi elles se donneront à voir à de nombreux acteurs. En conséquence, on peut considérer les différents documents de gestion comme des *propriétés structurelles*, c'est-à-dire comme *des conditions et des résultats des activités accomplies par les agents* (Giddens, 1987), comme un des dispositifs par lesquels les activités sociales s'étalent sur de longues étendues d'espace temps.

Il apparaît donc que les circonstances dans lesquelles le langage des chiffres produit ses effets sont étroitement liées aux circonstances dans lesquelles on « parle » des documents comptables et budgétaires. Pour comprendre la diversité des points de vue et des interprétations qui se rencontrent lors du processus au cours duquel le budget est fabriqué, il faut s'attacher à suivre ces formes objectivées que sont les documents. Bons de commande, factures, fiches de poste constituent tout un ensemble de textes organisationnels qui relient entre eux les divers acteurs. Au cours de la circulation des documents et lors des étapes successives de leur validation, un langage se diffuse.

### Les intégrations futures

L'objectif d'intégration des données guide par ailleurs les évolutions futures envisagées pour le logiciel. L'entreprise hésite encore entre continuer à travailler avec le même éditeur ou à développer des solutions internes.

Donc deux solutions : soit on demande à notre éditeur de nous soigner un produit sympa sous Windows, mais avec un coût et puis peut-être un jour le risque de devoir abandonner cet outil parce que le groupe voudra pousser son outil centralisé, ou un développement à créer à partir des ressources présentes. Dans ce cas, on aurait deux grandes natures de dépenses : achat et paye, qui nous arriveraient par deux canaux différents et qui retomberaient dans un coeur de gestion, qui puisse tout récupérer et les mettre comme on veut où on veut (Un directeur financier filiale, juin 2004).

Dans cet objectif de «coeur de gestion », toutes les informations sont centralisées. Les traitements analytiques peuvent être menés sans avoir à réaliser de nouvelles saisies à partir du travail initial du conducteur. D'une certaine façon, et bien que la solution retenue ne soit pas standard, cette entreprise est en train de mettre en place l'équivalent d'un Progiciel Intégré de Gestion : elle mène une réflexion sur son système d'information qui suit les mêmes axes de rationalisation que ceux mis en oeuvre avec un PGI.

Bien que s'inscrivant dans une logique d'intégration des processus, chaque entreprise rationalise sa production d'information de manière différente. Cette variété des usages concerne aussi les filiales d'une même entreprise. Dans le cas de BTP.SA, des études menées en interne révèlent que les filiales utilisent différemment les modules du système informatique.

Notre outil de gestion est partiellement appliqué dans toutes les filiales. En fait, partout où on a travaillé en collaboration avec d'autres majors de la construction, on était confronté à des gens qui font du Lotus, de l'Excel, de tout ce qu'on veut, mais un outil de gestion intégré non. En fait, rares sont les entreprises qui utilisent, ou qui font utiliser, un outil de gestion de A à Z, par la totalité des chantiers (Un directeur financier filiale, juin 2004)

Nos observations personnelles nous permettent de dire que cette variété des usages entre les entreprises et entre leurs diverses unités se retrouve au niveau des individus : chaque

conducteur a sa façon de préparer et de présenter son budget et utilise, plus ou moins, les modules informatiques.

Cependant, les évolutions informatiques s'orientent vers un objectif d'intégration des données. Elles tendent à faire effectuer le travail de saisie et d'imputation le plus en amont possible, au niveau opérationnel ce qui modifie le champ des compétences requises de la part des conducteurs de travaux et des chefs de chantier : leur travail devient plus administratif et plus contrôlable.

### 2.1.2 Articuler la conception et la réalisation

L'intérêt perçu par le management d'une rationalisation globale du processus de production concerne tout particulièrement le passage conception-réalisation. De ce fait, les entreprises développent des stratégies pour intervenir en amont des travaux.

*Les entreprises tentent d'accroître leur intervention en amont de l'exécution des travaux, d'une part pour maîtriser les paramètres de conception et les coûts de réalisation qui s'engagent très largement dès les avant-projets ; d'autre part, pour échapper aux effets de la concurrence par les prix et se réserver des voies de négociation propres à préserver leurs marges. Face aux nouvelles contraintes de marché, les plus grandes d'entre elles développent des démarches «ensemblières», ou «stratégies d'offre intégrées». Ces démarches reposent sur : a) une intervention plus précoce auprès de la clientèle pour échapper à la mise en concurrence sur appel d'offres, b) une intervention plus amont dans la conception pour maîtriser les coûts en situation de variabilité et hétérogénéité des produits, c) la recherche d'un chaînage étude de prix, budget et suivi de chantier (Campagnac, 1992, 146).*

Les deux premiers axes mentionnés dans la citation ci-dessus donnent lieu à une nouvelle offre contractuelle basée sur «le partage des économies avec le client». L'entreprise BTP.SA parle alors «de contrats partenariaux»(cf annexe A.3). En contrepartie de ce partage des économies, l'entreprise a la possibilité d'intervenir plus activement dans la phase de définition du projet, ce qui lui permet de réduire la concurrence et de proposer les modes constructifs les plus avantageux compte tenu de son organisation interne.

Le troisième axe intéresse plus particulièrement notre travail. Le chaînage de l'étude de prix et du budget de suivi donne lieu à des modifications importantes dans la structure de ce dernier (première point). Chez BTP.SA, il donne lieu à une division spécifique du travail de production de l'information : le conducteur doit refaire l'étude selon une structure adaptée au suivi budgétaire (deuxième point).

### La transformation de l'étude de prix en budget de suivi

La nécessité d'articuler plus étroitement la conception et la réalisation se traduit, en matière budgétaire, par l'organisation du transfert de l'étude de prix initiale vers les opérationnels chargés d'établir un budget prévisionnel.

*La principale difficulté (de l'informatisation du secteur de la construction) consiste à passer de la conception à la réalisation, à assurer la continuité entre ceux qui conçoivent et étudient et ceux qui font. Dans le jargon de l'entreprise, cette opération a été stigmatisée par le transfert. (...) L'informatique devrait permettre d'assurer une passerelle entre le raisonnement en terme d'ouvrage global (parti architectural) ou d'unités d'oeuvre (étude de prix) et le raisonnement en termes d'ouvrages élémentaires (parti constructif et modes opératoires) et tâches élémentaires (gestion de chantier) (Roch, 1992, 158).*

Deux raisonnements se rencontrent donc lors du **transfert**, lors du passage de la conception à la réalisation : un raisonnement en terme d'ouvrage global qui prévaut lors de l'établissement du devis par les commerciaux et les bureaux d'études, et un raisonnement en terme d'ouvrages élémentaires qui suit la logique du chantier. Ils aboutissent à la production de documents chiffrés.

Le document initial est l'étude de prix, établie par les commerciaux et les ingénieurs d'études. Il détaille les principaux postes budgétaires sur la base des plans d'architecte <sup>2</sup> et est à l'origine de trois nouveaux documents.

---

<sup>2</sup>A l'aide d'une bibliothèque de ratios par type de tâches, il est possible de déterminer des quantités d'acier, de béton et de main d'oeuvre prévisionnelles...Connaissant le coût unitaire de chacune de ces composantes, on peut calculer le coût direct du chantier (hors frais proportionnels et de structure)



- L'étude de prix sert tout d'abord de base à l'établissement du «devis à destination du client ». Un devis est pauvre en informations internes à l'entreprise : le taux de marge appliqué au chantier, le taux de frais généraux, les ratios d'exécution... n'y figurent pas.
- L'étude de prix sert ensuite à construire la «feuille d'arrêt des prix de vente », document interne synthétique (une page) qui précise tous ces éléments absents du devis. Cette feuille doit être validée par la direction avant toute acceptation du contrat.
- Enfin, l'étude de prix est la base sur laquelle se construit le budget de suivi des travaux qui sera utilisé pour effectuer le contrôle budgétaire.

Au total, quatre documents sont donc élaborés (l'étude de prix, le devis, la feuille d'arrêt des prix de vente et le budget de suivi) qui ne servent pas à prendre les mêmes types de décisions, qui n'ont pas les mêmes destinataires et qui ne donnent pas la même information, mais qui sont profondément imbriqués et dont le total financier doit, en théorie, être identique.

La transformation de l'étude de prix en un budget de suivi est l'opération centrale par laquelle se réalise l'articulation entre la phase de conception et celle de réalisation. Le budget de suivi doit prendre en compte des éléments comme l'enchaînement futur des tâches et la composition des équipes. En théorie, s'il faut 1 heure pour couler un poteau, il faut 10 heures pour couler 10 poteaux. En pratique, si l'équipe chargée de la préparation du plancher n'a pas terminé sa tâche, l'équipe chargée des poteaux ne peut pas commencer. Pourtant, elle peut être physiquement présente (c'est-à-dire coûter des heures) s'il avait été prévu qu'elle commence à cette date sur le planning initial.

Ainsi, par exemple, l'organisation du travail de chantier conduit à «lisser »les effectifs présents sur le chantier, c'est-à-dire à composer les équipes et les enchaînements de tâches de manière à avoir un effectif croissant en début de chantier, puis stabilisé et enfin progressivement réduit. La prise en compte des réalités du chantier introduit un changement radical de perspective par rapport à l'étude de prix.

C'est le grand débat entre les études et les conducteurs. Ils ont des perspectives différentes. Par exemple, les études, ils voient 50 poteaux à couler. Ils ont un nombre d'heures théorique (pour monter le coffrage, couler le béton, poser le poteau), ils multiplient par

leurs coûts standard, et ils ont leur budget « poteau ». Le conducteur, il raisonne par zones géographiques et par équipe. Par exemple, il a 10 poteaux au premier étage et 40 au second. Il calcule sa main d'oeuvre et ses consommations pour chaque étage. Bien sûr, il les affecte. In fine, on retrouve bien nos 50 poteaux, mais dispatchés sur plusieurs lignes budgétaires. C'est pourquoi, on a une colonne de compensation. Les deux prévisions doivent être égales globalement, mais elles peuvent être différentes dans leur répartition interne. Avec cette colonne, on voit d'où viennent les écarts. Le total des écarts doit être nul (Un contrôleur région, février 2004).

Construire le budget de suivi consiste à définir les intitulés de lignes et à annoncer des montants prévisionnels. Le contrôle des dépenses se fera en recoupant le cumul des dépenses engagées à un instant T, avec les dépenses initialement prévues à ce stade de l'avancement des travaux (les budgets alloués). Plus la subdivision des lignes du budget de suivi sera fine, plus le contrôle sera précis, mais plus aussi il y aura un travail important de saisie à fournir.

Prenons, par exemple, la tâche « semelle-filante<sup>3</sup> » qui nécessite du béton, de l'acier et de la main d'oeuvre. L'étude de prix détaille les besoins en matières et le nombre d'heures de main d'oeuvre correspondant (main d'oeuvre béton et main d'oeuvre acier). Deux cas de figure peuvent se présenter (une illustration numérique est présentée en annexe A.3).

Soit deux équipes spécialisées, l'une dans l'acier l'autre dans le béton armé ont été constituées. Soit une équipe mixte est chargée de la totalité de la tâche. Dans le premier cas, le suivi peut être effectué sur la base de la structure de l'étude de prix puisqu'on sait combien de temps chaque équipe passe sur la tâche. Dans le deuxième cas, il peut être judicieux de regrouper le sous détail main d'oeuvre acier et béton et de mesurer l'avancement de ce regroupement avec une unité de mesure unique et facilement quantifiable. Si l'équipe est mixte, qui peut dire combien de temps a été passé par untel et untel sur telle tâche ? Il vaut mieux alors utiliser l'unité « mètre linéaire » qui correspond à la tâche globale que doivent réaliser les compagnons (la semelle filante). Il suffit de mesurer les mètres de fondation réalisés pour pouvoir estimer le nombre d'heures passées sur la tâche « semelle filante » dans le poste fondation<sup>4</sup>.

---

<sup>3</sup>Une semelle filante est un type de fondation.

<sup>4</sup>Certes, avec ce regroupement, on ne connaît pas le temps passé à faire du chaînage et à faire du béton. Cela pourrait être utile pour optimiser les façons de faire. Mais dans le cas d'une semelle filante (le problème se

Finalement, la construction du budget de suivi consiste à choisir les unités d'ouvrage (ml, m<sup>2</sup>, m<sup>3</sup>, kg...) facilement mesurables par la suite et cohérentes avec l'activité de chantier. Il faut trouver un juste milieu entre la finesse de la subdivision et le travail d'imputation ultérieur. La différence de présentation entre l'étude de prix et le budget de suivi, la façon dont les lignes sont structurées de manière différente, provient en partie de cette prise en compte de l'organisation future du chantier et de son suivi. Elle peut aussi donner lieu à une nouvelle évaluation économique du chantier.

### **La reprévision par le conducteur**

Chez BTP.SA, le *transfert* donne lieu à deux réunions spécifiques dans le cas de travaux de longue durée (plus de 6 mois). Le schéma présenté en introduction (page 27) précise à quelle étape de la procédure budgétaire se situent ces réunions.

La réunion transfert marque la fin de la phase commerciale. Elle a lieu après la signature du marché, au plus tard à l'obtention de l'ordre de service. Le responsable commercial prépare un dossier qui est adressé à chaque destinataire. La phase de préparation des travaux dure alors deux mois et aboutit à une réunion objectif où le budget initial est monté. Il repose sur une nouvelle étude détaillée dans le but de disposer de quantités d'ouvrage facilement gérable (les tâches journalières, généralement). Les postes seront comparés ligne par ligne avec les postes équivalents du budget de transfert (Guide de déroulement d'affaires, BTP.SA).

Chez BTP.SA, l'exigence commune au secteur de la construction d'articuler la conception et la réalisation se traduit par une organisation spécifique. Après avoir reçu l'étude, le conducteur commence les travaux et dispose de deux mois pour bâtir une contre étude, celle qui servira à suivre mensuellement les dépenses. Une autre réunion est alors organisée pour concilier les deux visions. Cette refonte de l'étude par le conducteur peut donner lieu à des nouvelles estimations du coût global du chantier.

---

poserait peut-être différemment avec le coulage d'un mur ou d'une poutre), ces temps sont spécifiques car les dimensions varient à chaque fois. Il est par contre possible que le conducteur ou le chef de chantier contrôlent de visu comment s'organisent les compagnons. Ils peuvent même essayer de recouper avec l'état des stocks de béton et d'aciers, ainsi qu'avec les fiches de pointage.

Le conducteur fait son étude de la façon dont il va gérer plus tard le chantier et il sort un budget prévisionnel. Ce budget, il n'est jamais pareil que les études, sinon ça voudrait dire qu'on pourrait gérer par les études. Il faut essayer de revoir le prix du chantier : à la hausse ou à la baisse. Par exemple, l'étude c'est 10 ME, et le conducteur dit «Moi en 9 ME, c'est faisable ». Ou 11. Ca dépend des cas. Il faut que ce soit le plus objectif possible (Un conducteur de travaux, juillet 2004).

Le problème, c'est que si on touche à une estimation donnée il faut souvent en retoucher une autre ailleurs. On n'en finit plus. 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 contrôleur financier, février 2004).

La «reprévision »de l'étude par le conducteur, qui répond à l'objectif d'articuler plus étroitement la conception et la réalisation, peut donc donner lieu à des modifications importantes : au lieu de raisonner sur des ratios standard, le conducteur raisonne par nature et chronologie des tâches et tient compte de la composition des équipes et des contraintes matérielles du chantier (approvisionnement, stockage...). Ces modifications (neutres pour le client) sont sources de tension entre les différents services. Dans la deuxième réunion du chapitre 4 («Le budget préparé », section 4.2.2), nous étudierons les arbitrages qu'effectuent les conducteurs lorsqu'ils doivent préparer le budget.

On peut remarquer que l'étude de prix est réalisée une première fois par un service spécialisé (le bureau d'étude) puis une seconde fois par les conducteurs deux mois après le commencement des travaux. On parle de «contre étude », de «budget objectif »ou de «budget de suivi ». Dans d'autres entreprises, les conducteurs ne refont pas l'étude. Dans d'autres encore, ils réalisent cette tâche sans même disposer de l'étude initiale. Le choix de BTP.SA est donc un choix intermédiaire qui vise à responsabiliser les conducteurs sur des objectifs économiques (gestion budgétaire participative) et à susciter une confrontation des points de vue.

A une époque, on reprenait l'étude de prix dans sa structure et on la basculait chez les

travaux. La dérive constatée, c'était que les travaux, en l'occurrence le conducteur et son équipe, ne faisaient pas de budget prévisionnel spécifique. Ils se contentaient de reprendre l'étude de prix. Donc, si jamais il y avait eu un défaut d'analyse on le reconduisait, on ne savait pas où on allait. On est donc passé au nouveau module informatique de gestion de chantier qui oblige le conducteur à refaire l'étude selon une nouvelle structure (par nature de dépenses : Main d'oeuvre, béton...). C'est un verrou de sécurité. Comme chacun le vérifie, on est plus assuré d'être proche de la réalité (Un directeur d'exploitation, juillet 2004).

Cette confrontation des points de vue implique une modification du partage des activités de production de l'information budgétaire : le conducteur refait l'étude, est engagé sur un objectif financier qu'il a contribué à définir lignes à lignes et renseigne mensuellement ces différentes lignes par la suite. Dans la liste des missions qui lui sont attribuées (cf page 24), les «finances »arrivent en seconde position après les «installations », mais avant la «technique ». L'objectif est de le responsabiliser sur des objectifs financiers qu'il a lui-même contribué à définir.

L'informatisation a joué un rôle moteur dans ces évolutions puisque c'est à l'occasion de l'introduction d'un logiciel de gestion d'affaires que le guide officiel a été rédigé, formalisant les réunions, les documents devant y être validés et les formules de calcul qui devront être employées.

La mise en place du module informatique s'est faite en 89-90. A l'initiative du siège, un groupe de travail composé d'un directeur financier, d'un directeur d'exploitation et de deux contrôleurs de gestion a défini un cahier des charges sur la base de l'existant. Ce groupe de travail a rédigé un certain nombre de documents (le guide de déroulement d'affaire, le schéma de la procédure, le tableau bilan avec la formule d'écart à fin) qui font depuis référence. L'implantation s'est faite en trois mois auprès de 5-6 conducteurs.

Il a fallu de la formation, et beaucoup d'aide, de suivi. On a souvent fini à 2-3 h du matin. Il y avait souvent des problèmes d'impression, des beugs. Mais c'était dynamique. On a été opérationnels très vite. Il a fallu cette réussite pour que l'on puisse ne pas laisser le choix aux conducteurs. Il faut dire qu'il y avait des freins : refaire l'étude de prix, la valorisation, ça a suscité des résistances. Dans le BTP, la gestion ne coulait pas de

source. Les conducteurs rendaient déjà des comptes avant mais ça ne recoupait pas avec la comptabilité, les comptes étaient partiels, on ne faisait pas de «transferts» avec les écarts entre l'étude et l'objectifs (Un contrôleur région, janvier 2005).

Les réunions «transfert» ont donc été systématisées lors de l'introduction du module informatique où un texte organisationnel a été co-rédigé, diffusé, repris plus tard dans les fiches qualité sur le reporting (cf annexe A.2). Ce texte nous a souvent été présenté comme «La Bible». Bien sûr, il existe de nombreux mécréants (de nombreux conducteurs ne connaissent pas ce texte), et d'autres religions (il existe d'autres textes, dans d'autres filiales et dans d'autres entreprises du secteur). Mais, ce texte fait autorité, il a une forme normative certaine. Le schéma de déroulement d'affaire décrit des fonctionnements, un enchaînement de réunions et de documents à produire. Cette description est aussi une prescription car elle est portée par d'autres textes qui légitiment l'autorité de ceux qui promeuvent le texte de référence.

## 2.2 Une répartition différente du travail informationnel

Nous avons vu que deux objectifs guident la rationalisation du système d'information budgétaire :

- l'intégration des données
- l'articulation de la conception et la réalisation.

Ces deux objectifs sont notamment légitimés par les gains de productivité réalisés par les services financiers. Ils justifient un transfert des tâches de production de l'information vers les conducteurs qui doivent construire un budget de suivi et saisir l'information primaire.

Cette évolution se traduit par des participations différentes au *travail d'organisation* (De Terssac, 2002) autour de la rationalisation des activités de production de l'information budgétaire. Nous nous proposons d'analyser cette participation sous l'angle d'une *invention organisationnelle* (De Terssac et Lalande, 2002), c'est-à-dire la rédaction de textes organisationnels portant la procédure existante et proposant des améliorations.

Cette approche est en cohérence avec une analyse qui met l'accent sur la textualisation de l'organisation. Des enjeux peuvent être identifiés relatifs à la participation des corps de métiers au travail d'organisation autour du système d'information budgétaire. Ils concernent notamment la valeur attribuée au travail de production d'information : alors que les financiers se réservent le travail « noble » (D'Iribarne, 1989) de conception du système (premier point), les opérationnels doivent intervenir au niveau des tâches considérées comme ingrates de saisie de l'information (deuxième point).

### **2.2.1 Les financiers et le travail de conception de l'information**

Nous avons signalé que la rédaction du Guide de déroulement d'Affaires qui organise la procédure budgétaire avait essentiellement été le fait des financiers. Ce texte organisationnel a ensuite été diffusé puis repris dans d'autres documents internes officiels (notamment les normes qualité sur le reporting).

Cependant, l'invention organisationnelle des financiers ne s'arrête pas là. Ceux-ci proposent d'autres documents qui sont parfois retenus durablement et organisent des réunions où le rapport coût de l'information/gain de l'information est au coeur des débats.

#### **Proposer de nouveaux documents**

Un contrôleur financier a ainsi proposé un nouveau tableau de suivi d'avancement des commandes et des dépenses appelé tableau «Flash».

Quand je suis arrivé, ce tableau n'était pas pratiqué. Chez les uns il était vertical, chez les autres horizontal, d'autres, c'était à la main. On ne pouvait pas travailler. J'ai du imposer un truc commun : le Flash. Bon, il faut être habile, montrer que son tableau est logique, utile (Un contrôleur filiale, janvier, 2004).

Ce tableau est actuellement régulièrement utilisé. Il est difficile de démêler ce qui relève, en la matière, de la compétence technique et de la compétence linguistique du contrôleur. Le contrôleur a le souci de construire un tableau logique, utile, aisément compréhensible

et a pour objectif de standardiser l'information afin de pouvoir plus aisément la centraliser pour la traiter ensuite. Il s'agit là de compétences techniques. Cependant, pratiqué dans de nombreuses entreprises, le «Flash» désigne moins un contenu informationnel que l'esprit avec lequel il faut aborder ce contenu : des réunions rapides et relativement fréquentes. Le choix d'appeler le tableau «Flash» est un choix linguistique qui suppose la maîtrise d'un vocabulaire particulier, teinté d'anglicisme, qu'il est délicat de ranger dans une catégorie. S'agit-il d'une notion appartenant à la doctrine budgétaire, à la délibération autour de la rationalisation du système d'information ? Toujours est-il que le succès du tableau proposé est sans doute dû, pour partie, à son appellation.

Toutes les inventions organisationnelles n'ont pas la même réussite. A partir d'un raisonnement identique (homogénéiser les pratiques d'information), un contrôleur de gestion de région souhaiterait diffuser un nouveau tableau de suivi des matières.

J'ai monté un nouveau tableau de suivi des matières avec les consommations mensuelles, le numéro de bon et de facture, l'imputation analytique... Si tous les conducteurs l'adoptaient, on aurait une meilleure prévention du risque. Mais c'est difficile à faire passer (Un contrôleur région, mai 2004).

Pour des raisons multiples (coller à l'évolution du chantier, préserver leur autonomie...), les conducteurs préfèrent souvent éditer leur propre tableau sur Excel plutôt que de se plier à celui que cherche à diffuser le contrôleur.

Malgré cette différence dans leurs succès réciproques, ces deux inventions organisationnelles ont un point commun : elles sont déterminées par la place dans l'organisation de ceux qui les promeuvent. Ce ne sont pas les conducteurs qui proposent de nouveaux tableaux, mais les financiers. Il rentre dans leur fonction et dans leur intérêt de le faire. D'une part, proposer un nouveau tableau et le faire adopter est un point positif dans une carrière administrative. D'autre part, lorsqu'ils cherchent à imposer un tableau pour en faire un outil partagé, les contrôleurs ont aussi comme objectif de simplifier la saisie et le contrôle ultérieurs. En effet, le temps passé à s'adapter à des tableaux chaque fois différents peut être conséquent. Réciproquement, les conducteurs résistent à cette invention organisationnelle car le temps passé à s'adapter à ces nouveaux tableaux standardisés peut, lui aussi, être im-



portant, surtout quand les informations qu'il est requis d'y faire apparaître ne leur servent pas directement.

### **Concevoir à plusieurs**

L'invention organisationnelle des financiers se signale certes par des documents proposés par des individus isolés, mais elle est aussi le fait d'un travail à plusieurs qui s'effectue en réunion.

Régulièrement, nous faisons des réunions gestion, une sorte de veille administrative. Aujourd'hui, nous avons parlé avec le Directeur Financier d'organiser une réunion sur «la maîtrise des risques au niveau fonctionnel ». Il s'agit de créer un nouveau tableau de bord grâce à des extractions informatiques en se limitant à l'information disponible. La question est la suivante : comment déceler les risques opérationnels en améliorant les procédures ? Par exemple, on veut mieux pister la phase de réception d'un chantier par le client (la signature du PV de réception). C'est à cette date que prend effet la garantie, que l'on peut lever les cautions bancaires qui couvrent les retenues de garantie et que l'on peut valider le Décompte Général Définitif. Si l'on peut mieux prévoir cette date, on peut réduire les risques liés à un retard éventuel. Donc, nous allons certainement modifier la procédure de saisie des informations sur la «fiche affaire ». La case délai va devenir obligatoire. C'est du travail en plus pour les contrôleurs de gestion de région. Il va falloir qu'ils communiquent avec leurs commerciaux et leurs conducteurs. Je vais leur faire un courrier du genre «Afin d'améliorer notre système d'information, veuillez désormais saisir la ligne délai dans la case X de la fiche Y ». Puis, je vérifierai que c'est bien respecté. C'est ça le rôle de garant des procédures. (Un contrôleur filiale, mars 2004)

Sous l'impulsion du Directeur financier, le contrôleur filiale propose une réunion sur «la maîtrise des risques au niveau fonctionnel » à toute l'équipe gestion : le responsable comptable, le trésorier, l'informaticien et le juriste. La réunion s'articulera autour d'une présentation initiale du chef comptable qui précise les risques opérationnels et fonctionnels à repérer, puis autour d'un tableau à double entrée qu'il a tracé sur le paper board. Ce tableau fait apparaître en ligne les types de risque et en colonne les documents sources (base comptable, budgétaire, fiche affaire ...). Chaque intersection donne lieu à un débat plus ou moins riche. On voit tout de suite si l'information est disponible. Par élimination, on identifie l'indicateur

de mesure des risques fonctionnels optimal au regard du coût de production de l'information. Suffira-t-il d'une simple extraction, ou sera-t-il nécessaire de créer une nouvelle case de saisie sur les documents sources ?

A l'issue de cette réunion, la décision de créer une nouvelle case dans la fiche affaire sera prise. Un nouveau tableau sera imaginé qui utilisera cette information et obéira à une contrainte de forme. Comme le dira le contrôleur financier en réunion :

*Une contrainte aussi, c'est de faire «sexy » : une ou deux pages max, seulement les informations pertinentes. Qu'est-ce qu'on veut donner comme indicateur ? C'est pas la peine d'avoir tout l'historique du marché (Le contrôleur financier, mai 2004).*

Cette réunion met en évidence trois dimensions de l'invention organisationnelle autour des règles de production de l'information budgétaire.

- S'efforcer de considérer toutes les sources. En l'occurrence, les gestionnaires disposent de la «situation »et de «la fiche affaire ».
- Ne pas imposer de saisie supplémentaire (ni pour les conducteurs, ni, surtout, pour les gestionnaires).
- Produire un document simple et utilisable par tous ( «sexy »).

Dans tous les cas, les opérationnels n'ont pas participé à ce travail de conception.

### **2.2.2 Les opérationnels et le travail de manutention de l'information**

Confrontés à des évolutions qui souvent leur échappent, les opérationnels tentent de s'organiser afin de préserver leur champ de compétences spécifiques. Ils développent une argumentation de nature économique qui fait valoir la détérioration de leur productivité opérationnelle liée aux nouvelles tâches informationnelles qui leur sont prescrites (premier point). Cette argumentation trouve une traduction écrite. Cependant, les textes rédigés ne sont pas diffusés et la participation des opérationnels à l'invention organisationnelle autour de de l'évolution de la procédure budgétaire est de moindre portée que celle des financiers (deuxième point).

### **L'argument de la productivité...**

La valorisation est un travail répétitif consistant à saisir dans la base informatique les bons de commande initiaux et les factures parvenues afin de pouvoir ultérieurement analyser les écarts sur la base des imputations analytiques (section 2.1.1). Les conducteurs la perçoivent comme un tâche ingrate.

Le problème, c'est qu'aujourd'hui, cette tâche de valorisation, c'est une tâche un petit peu ingrate et qu'un assistant conducteur, on lui fait faire ça quand il démarre chez nous en plus du travail sur les chantiers, ce qui lui permet de construire son expérience. Et au bout d'un moment, il ne souhaite plus la faire puisque ce n'est pas son coeur de métier. Donc, au prochain chantier, on retombe sur la question de qui va faire cette valorisation (Un directeur d'exploitation, juin 2004).

Par ailleurs, il leur est demandé de refaire l'étude de prix ce qui, évidemment, demande aussi un gros investissement en temps.

Le module budgétaire a beaucoup d'avantages, mais un de ses gros inconvénients, c'est l'investissement que ça représente en temps, pour le conducteur, pour refaire son étude. La difficulté, c'est qu'on a deux études de prix finalement. Une étude de prix et une étude travaux. Les deux fonctionnent sur une structure différente. C'est du travail en double. Or, conducteur de travaux, c'est le goulot d'étranglement, c'est l'entonnoir... Aujourd'hui, les conducteurs de travaux se retrouvent à faire beaucoup d'administratif et s'éloignent un peu de leur tâche première qui est l'exécution du chantier en termes techniques (Un directeur d'exploitation, juin 2004).

Nous avons vu que ces évolutions qui conduisent à transférer le travail de gestion vers les opérationnels avaient plusieurs justifications : intégrer les différents systèmes d'information à partir d'une saisie unique à la source, assurer une meilleure articulation entre les phases de conception et de réalisation en institutionalisant le «transfert », responsabiliser les conducteurs sur des objectifs économiques qu'ils ont contribué à définir, améliorer la productivité des services comptables en automatisant le circuit de valorisation des dépenses. Ces évolutions et ces justifications ne sont pas spécifiques au secteur de la construction. Les enjeux économiques de ces évolutions ont été précisés ainsi par Simon.

*Dans l'évaluation des effets économiques d'une nouvelle technologie de gestion informatique, il n'est pas suffisant d'estimer comment la nouvelle technologie réduit les coûts du processus existant. Le plus important est d'examiner les processus existants que la technologie déplacera, les nouveaux processus qui s'introduisent et les conséquences économiques de ces nouveaux processus (Simon, 1982, 146).*

L'automatisation des processus comptables permet d'améliorer la productivité des services comptables. Mais ce faisant, des processus informationnels sont déplacés et la productivité d'autres services peut être dégradée. A l'évidence, lorsque les conducteurs saisissent les données, ils ne sont pas sur le chantier. Il est possible de dire que leur productivité risque d'être dégradée. Cette opinion est relayée ainsi par l'informaticien.

La démarche de la direction c'est un peu de charger la barque sur les conducteurs. On leur demande de plus en plus de travail de gestion, de la saisie. Alors, on vous a dit que cela leur permettait de se faire une vue économique du chantier. C'est vrai. Mais saisir des bons à la ligne, moi je suis pas sûr que ce soit productif. Surtout quand il faut le faire deux fois. Ils sont ingénieurs les mecs, ça fait cher de l'heure de saisie. Est-ce qu'on demande à un patron de faire ses photocopies ? En plus, pendant qu'ils font ça, ils ne sont pas sur le chantier. En plus, ce coût du travail de gestion, il est déjà pris en charge dans le taux d'imputation des frais généraux sur le coût direct des chantiers : il y a un contrôleur opérationnel, un contrôleur de gestion. Il y a moi aussi (Informaticien, mai 2004).

Deux problèmes sont ici soulevés :

- le coût élevé de la saisie lorsqu'elle effectuée par un cadre
- le fait que ce coût est normalement déjà imputé au chantier par le biais des charges indirectes.

Les opérationnels suggèrent de créer un poste où cette tâche de saisie serait affectée à une personne, un «pianiste ».

Le problème, c'est la délégation de saisie au conducteur. On fait de la double saisie et vous avez vu les fagots de factures... Il faudrait un pianiste spécialement affecté au travail «chant »de saisie. En plus ça serait mieux fait (Un conducteur de travaux, septembre 2004).

Cependant, cette idée ne rencontre pas l'assentiment des financiers.

Déléguer la saisie à quelqu'un de spécialisé, ça ne vaut rien. Comment voulez-vous que quelqu'un réponde d'un écart s'il n'a pas fait la saisie lui-même ? Ca ne peut être que celui qui a construit le budget qui peut le renseigner. Le conducteur, il faut qu'il conçoive son découpage en fonction de ce qu'il veut et pourra suivre (Un contrôleur région, janvier 2005).

Derrière le transfert du travail de saisie se trouve donc un objectif de contrôle, de responsabilisation : «Comment voulez-vous que quelqu'un réponde d'un écart s'il n'a pas fait la saisie lui-même ? ». Par ailleurs, le travail de saisie n'est pas seulement un travail de recopie des factures. Il comporte aussi une part d'analyse à travers les choix retenus en termes d'imputation des factures entre les différents postes budgétaires. Or, la fiabilité d'un système d'information intégré repose sur la qualité des saisies primaires et du travail d'imputation.

*Nos discours sophistiqués sur les limites de l'efficacité nous font oublier que les organisations ne peuvent fonctionner que si des tâches très ordinaires sont effectuées correctement et de manière routinière (March, 2000, 45).*

L'institutionnalisation d'un poste de pianiste n'est donc pas à l'ordre du jour. Cependant, une des filiales a mis à l'essai l'emploi d'un assistant contrôleur de gestion chargé de cette saisie sur certains chantiers. Nous aurons l'occasion de le voir à l'oeuvre dans deux des réunions que nous analyserons dans la seconde partie ( «La préparation du budget », page 172, et «La re-présentation du budget », page 202). Les justifications apportées pour la création de ce nouveau poste ont été les suivantes :

- soulager les conducteurs
- effectuer un suivi statistique des écarts significatifs sur tous les chantiers.

La création de ce poste s'est donc faite à partir de la prise en compte des intérêts de chaque groupe : les opérationnels sont soulagés de la part considérée comme ingrate du travail de gestion et les financiers accroissent les possibilités de contrôle.

### ... et sa traduction textuelle

Globalement, la part des tâches de gestion dans le travail des conducteurs s'accroît. Développer une compétence en gestion est un atout de plus en plus reconnu dans leur parcours professionnel. De fait, les cursus des formations en BTP, comme d'ailleurs la plupart des études d'ingénieurs, comportent des formations à la gestion. Certaines offres d'emploi précisent clairement que le poste comportera des tâches de gestion et le document contractuel que signent les conducteurs lors de leur embauche place la mission «finance» en seconde position, avant la mission technique (cf page 24). Il devient de plus en plus difficile de dire que la gestion n'est pas «au coeur de leur métier». Certains prennent acte. Les représentations du métier et de ses spécificités évoluent.

Cependant, les résistances demeurent vives. Elles se traduisent par une production de textes. Par exemple, un Directeur d'Exploitation a provoqué une réunion à l'issue de laquelle un document a été rédigé sur «L'amélioration des processus d'exécution». Il y est question, entre autre, de «soulager le conducteur du travail de valorisation». Ce directeur nous a confié plus tard qu'il avait trouvé un document interne réalisé quelques années auparavant par un collectif d'opérationnels et qui reprenait peu ou prou son analyse.

Les débats que nous avons actuellement sur le problème de l'augmentation des tâches administratives pour les opérationnels sont récurrents. Nous avons eu une réunion en décembre sur l'amélioration des processus d'exécution. Depuis, j'ai trouvé des documents de 98 qui reprenaient exactement ce que nous avons dit. On réinvente la roue (Un directeur d'exploitation, juin 2004).

Ce document de 1998 s'intitule : «Les missions du conducteur de travaux». Il présente les résultats d'une enquête menée auprès des conducteurs concernant la répartition de leur temps de travail (administratif, technique, économique) durant les phases de préparation, d'exécution et de fin des travaux. Au total, l'étude estime que le travail économique (le travail de gestion) et administratif (les consultations, le suivi de la qualité...) occupe 70 % du temps des conducteurs et conclut : «Il faut tendre vers un équilibre 50/50 entre les tâches techniques et les autres». Elle préconise notamment d'externaliser certaines tâches informationnelles standard (les métrés, planning lancement...) et de créer un «relais gestion» pour

la «valorisation» des factures. Les conclusions sont donc identiques à celles auxquelles avait abouti la réunion organisée par le directeur d'exploitation. Mais comme le texte n'a pas été diffusé ni rendu public, les opérationnels en sont réduits à «réinventer la roue».

On voit que la production de textes sur la procédure budgétaire n'est pas le seul fait des financiers. Les opérationnels participent aussi au travail d'invention organisationnelle (De Terssac et Lalande, 2002). Ces textes produisent des effets : les arguments qu'ils font valoir ont désormais une trace et pourront être repris dans les négociations orales autour de la division du travail de gestion. Cependant, la légitimité de ces textes est moindre que celle de ceux que produisent les financiers. Ils ne sont pas diffusés et organisés en un système cohérent. De ce fait, ils sont souvent redondants. L'efficacité du travail d'écriture dépend donc de la place qu'occupent ceux qui l'effectuent dans l'organisation et les financiers sont mieux placés que les opérationnels pour le faire reconnaître en matière budgétaire.

## Discussion : Invention organisationnelle et textes semi officiels

Deux axes de la rationalisation du système d'information budgétaire sur lesquels la confrontation de points de vue est la plus visible - et dont nous verrons la profonde influence lors des pratiques de parole liées aux processus budgétaire - ont retenu notre attention :

- l'intégration des données comptables et budgétaires conduit à centraliser et automatiser les chaînes comptables (centralisation de l'enregistrement des factures, mise en place d'un cybercatalogue d'achat)
- l'articulation de la conception et de la réalisation conduit à une formalisation du processus de transformation de l'étude de prix en un budget de suivi qui est une des plus importantes régulations qui s'exerce au niveau du chantier sur la production d'information budgétaire (réunion *transfert* et réunion *objectif*).

Les chaînes comptables sont pour bonne part automatisées ; les services financiers peuvent se consacrer alors à la tâche noble de conception de l'information, d'invention organisationnelle autour de nouveaux modes de rationalisation. Ils rédigent un Guide de déroulement d'affaires qui structure profondément toute la procédure budgétaire. Ils créent de nouveaux indicateurs aux interfaces des bases de données comptables et budgétaires et imaginent des solutions d'amélioration du système.

L'intégration des données conduit à déplacer le travail de saisie de l'information primaire vers les opérationnels, et le *transfert* leur impose de concevoir un budget de suivi sur la base de l'étude de prix. Ces deux nouvelles tâches ne sont pas de même nature. La première relève d'un travail souvent considéré comme *vil* : *la manutention de l'information* (Vacher, 1997), tandis que la seconde peut être considérée comme participant d'un travail de conception d'une *information structure* (Mayere, 1990), c'est-à-dire un travail *noble*. L'élaboration du budget de suivi est une opération complexe au cours de laquelle il faut transformer l'étude de prix selon une structure qui permettra le suivi ultérieur. Des arbitrages doivent être faits entre la précision de la subdivision retenue et le travail d'imputation qu'elle implique, c'est-à-dire entre le gain d'information obtenu (le gain d'analyse) et le coût d'obtention de cette information.



Cependant, cette tâche de conception est extrêmement formalisée du fait de l'infrastructure que constitue le module budgétaire. Elle participe d'une régulation des pratiques informationnelles des conducteurs et contraint leur autonomie. Lors des réunions de gestion, si la subdivision initiale n'est pas assez fine pour permettre le contrôle, le conducteur pourra être invité à créer des lignes budgétaires supplémentaires. Son travail de conception de l'information est donc cadré en amont par l'existence de l'étude de prix initiale et en aval par la supervision du contrôleur de gestion.

Face à ces évolutions, les conducteurs s'organisent collectivement et de manière autonome pour réaliser des études internes. Ces études critiquent la surcharge de travail informationnel sur la base d'une argumentation économique. Elles contribuent, parfois, à légitimer de nouvelles solutions d'organisation du système d'information budgétaire comme, par exemple, la création d'un poste d'assistant de contrôleur de gestion à qui est délégué le travail de saisie.

Une des conséquences de la rationalisation des activités de production de l'information budgétaire est donc de modifier la répartition du travail de conception et de renseignement des systèmes d'information. Elle participe d'une tendance générale où le métier des opérationnels (les conducteurs de travaux) devient de plus en plus un métier considéré comme administratif (gestion budgétaire, mais aussi sécurité, qualité, consultations...) et où la part de conception devient plus importante dans les métiers des gestionnaires.

A travers l'introduction de l'informatique, une forme de *compétence gestionnaire*, liée à la maîtrise des savoirs et savoirs faire gestionnaires (comme par exemple le vocabulaire et les calculs de la doctrine budgétaire) et à leur mise en oeuvre sur divers supports et applications se diffuse. Les régulations autour du système d'information budgétaire mettent donc en jeu les identités collectives, et déplacent les frontières des champs de compétence légitime entre financiers et opérationnels.

Ces régulations s'objectivent à travers des textes internes, plus ou moins officiels que l'on peut classer en quatre catégories.

- Les textes qui ont disparu mais dont l'influence se fait encore sentir (les comptes rendus des réunions du groupe de travail qui a formalisé le schéma des étapes de la procédure

à l'occasion de l'introduction du module informatique de gestion d'Affaires). Il n'en subsiste que des traces orales que seuls peuvent citer les acteurs à l'origine du module informatique.

- Les textes les plus affichés, ceux que l'on trouve sur le site internet ou sur les plaquettes de présentation de l'entreprise, dont les destinataires sont généralement les clients ou les partenaires. Ils exposent les produits de l'entreprise et son positionnement commercial.
- Le texte originel, le Guide d'affaires, qui décrit les 8 étapes de la procédure budgétaire, les objectifs des différentes réunions clés, les documents qui doivent y être validés et les personnes chargées d'élaborer ces documents.
- La procédure reporting qui reprend le texte originel et atteste de sa permanence, de son institutionnalisation.

La portée normative de ces textes organisationnels doit être relativisée. Concernant les missions des conducteurs de travaux, l'étude sur l'évolution de leurs missions critique la répartition actuelle du travail qui accroît leur part de travail informationnel. De même, la fiche de poste des contrôleurs, qui est spécifique à une région et dont plusieurs versions ont été présentées au cours de nos observations, suscite des critiques orales chez des contrôleurs d'autres régions (notamment le fait de mettre noir sur blanc la mission «Remonter les informations émanant de conducteurs de projets, obtenues hors circuit hiérarchique traditionnel»). Enfin, le Guide n'est pas connu par tous les conducteurs et certaines des formules de calcul qu'il automatise n'ont pu nous être expliquées que par une seule personne (Un contrôleur de région). Finalement, pour appréhender le travail d'organisation en oeuvre autour de la procédure budgétaire, une étude conjointe des textes et des discours tenus sur ces textes est nécessaire. Un texte qui ne suscite aucun discours - favorable ou défavorable - a de forte chance de n'être que faiblement prescriptif. Il existe ainsi des placards entiers où dorment des études internes, des rapports de stages, des guides de procédures que personne ne lit et que personne n'applique. Au contraire, un texte fortement critiqué peut être une source de régulation importante. La force du texte n'est pas immanente, elle ne s'exerce que si le texte est connu, c'est-à-dire s'il est diffusé, institutionnalisé, bref communiqué.

## Chapitre 3

# La norme d'esthétique des comptes

*Yamey (1944) soutient que «la grande majorité des entreprises utilisa une forme simple d'archives jusqu'au XIXième siècle bien entamé ». Il note ensuite que «la fréquence avec laquelle les marchands et les comptables se dérobaient à la discipline mathématique du système à partie double montre que ses traits remarquables n'étaient guère considérés ». Ce fait nous impose une question d'ordre plus général, car il jette un trouble sur le rôle décisif le plus souvent alloué à la partie double dans l'émergence du capitalisme lui-même. Même lorsque la partie double était utilisée, la balance des comptes qu'elle favorisait résultait moins de la poursuite rationnelle du profit que «des buts restreints de tenue des livres ». Mais le but des livres de comptes était peut-être restreint dans un autre sens : si en effet la partie double n'était pas nécessaire d'un point de vue strictement commercial (rationnel) elle a pu se développer grâce à une impulsion esthétique, un besoin de symétrie, de netteté et de perfection dans l'organisation des comptes qui conduisit les comptables à élaborer leurs systèmes en marge de toute utilité immédiate (Goody, 1999, 81).*

Des comptes esthétiques sont d'une part des comptes symétriques qui respectent une formule d'égalité, d'autre part des comptes qui ajustent une tendance régulière sur un cheminement «réel» en dents de scie.

La formule d'égalité est à la base de la comptabilité en partie double qui consiste à inscrire le même montant dans deux comptes différents de manière à obtenir, lors de l'élaboration des documents de synthèse, une égalité entre actif et passif. Lorsque l'on peut retrouver le même montant par des voies différentes (à partir de sources différentes ou par des techniques de calcul différentes), les chiffres obtenus peuvent être considérés fiables. Une partie de l'organisation des comptes est motivée par la recherche de l'extension du champ d'application de cette formule d'égalité : égalité entre écritures comptables et documents primaires, égalité entre grandes masses financières, égalité entre fiches de stocks et stocks physiques, égalité entre chiffres internes et externes...<sup>1</sup>. Ce formalisme constitue une puissante régulation de contrôle qui va de pair avec celles constituées par la doctrine budgétaire et les modes de rationalisation du système d'information.

Le souci d'esthétique des comptes peut aussi conduire à présenter des résultats lissés où l'aléa structurel de la vie du chantier est maîtrisé et ne donne pas lieu à des fluctuations erratiques sur les courbes d'écarts.

Le lissage, c'est une donnée d'entrée. Si tu veux être cohérent au niveau du reporting, il faut présenter une courbe comme ça (Il dessine une courbe régulièrement croissante avec son doigt.) (Un directeur d'exploitation).

Pourtant, le lissage est présenté dans la littérature de gestion comme une pratique illicite au regard des normes comptables.

*Le lissage est une pratique illicite au regard des normes comptables : lisser revient à sous-estimer le risque, à envoyer une information faussée sur la variabilité des résultats de l'entreprise. Les pratiques de lissage (smoothing income) résultent de manipulations comptables intentionnelles qui ont pour objectif de diminuer artificiellement la variance des résultats publiés (Chalayer, 1995, 102).*

---

<sup>1</sup>Ces techniques d'égalisation ont été labellisées ainsi par les commissaires aux comptes : «les contrôles sur pièces de vraisemblance», «l'examen analytique», «l'observation physique», «la circularisation».

Le *lissage des résultats*, qui est la traduction de *smoothing income* (Belkaoui et Picur, 1984; Trueman et Titman, 1988), désigne des pratiques conduisant à réduire la variabilité des résultats (Breton et Chenail, 1977; Chalayer, 1995) et qui relèvent d'une forme de *comptabilité créative* (Raybaud-Turillo et Teller, 1997; Stolowy, 1997). Perçues comme illicites, ces pratiques donnent lieu à divers contrôles dans l'entreprise étudiée (première section). L'objet de ce chapitre est de montrer la richesse et la diversité des rationalités qui expliquent ces pratiques. La deuxième section les analyse en termes de régulations autonomes autour des modes de présentation des chiffres.

### 3.1 La réduction de la variabilité des résultats

En mobilisant la théorie de l'agence, le lissage peut être interprété comme fondé sur une asymétrie d'information entre un mandaté (le dirigeant) qui connaît les résultats «réels» et des mandataires (les actionnaires).

*Le lissage des résultats intervient dans le cadre d'une relation d'agence, caractérisée par une asymétrie d'information entre le dirigeant et les actionnaires et dans le cadre d'un contrat incomplet puisque la rémunération n'est pas indexée sur les écarts (Chalayer, 1995, 100).*

Une *relation d'agence* est une relation entre un mandataire (les actionnaires) et un mandaté (les dirigeants) liés l'un à l'autre par un contrat. Le mandaté a des informations que les mandataires ne connaissent pas et des intérêts divergents de ceux du mandataire. Le contrat est incomplet car il ne peut pas tout prescrire. Chaque partie est supposée être rationnelle et opportuniste. De ce fait, le mandataire court le risque que le mandaté lui fournisse une information fautive ou incomplète sur ses capacités, ses ressources ou ses intentions afin de servir ses propres intérêts. La relation n'est pas égale en termes d'accès à l'information.

Cette analyse en termes de relation d'agence peut aussi servir à caractériser la relation entre les divers niveaux hiérarchiques, et tout particulièrement entre les cadres et les dirigeants dans l'entreprise. Ainsi, il y a asymétrie d'information lorsque les cadres (les mandatés) peuvent ne pas révéler toutes les ressources dont ils disposent pour réaliser les objectifs

sur lesquels ils se sont engagés auprès des dirigeants (les mandataires). En matière budgétaire, cela consiste à sur-estimer ou sous-estimer certains postes budgétaires afin de créer un potentiel disponible lors de la poursuite de l'action. Il est possible de parler d'un *slack budgétaire*.

### 3.1.1 Une manifestation du slack budgétaire

Cette notion dérive de la notion de *slack organisationnel* qui a été initialement développée par Cyert et March (1963) pour désigner le fait que les organisations disposent d'un excès de ressources disponibles par rapport aux besoins rationnellement exprimés. Ce surplus remplit plusieurs fonctions dans le fonctionnement des organisations : substitut à l'homogénéité des valeurs et des techniques, source de changement, prise de décision en situation d'incertitude et de préférences ambiguës. On peut considérer qu'il a un effet positif pour l'entreprise dans la mesure où cette réserve permet de faire face à d'éventuelles difficultés imprévues ou de saisir des opportunités qui peuvent se présenter dans l'environnement.

Le *slack budgétaire* (Merchant, 1985; Young, 1985; Dunk, 1993) a pu être défini comme :

La sous-estimation intentionnelle des revenus et des capacités productives ou la sur-estimation des coûts et des ressources requises pour réaliser une tâche budgétisée [traduction personnelle] (Dunk et Nouri, 1998).

Les études sur le slack budgétaire se sont attachées à identifier les variables qui permettent de réduire l'asymétrie d'information. Alors que les premières études montraient l'influence des niveaux de standards fixés par la direction dans le cadre d'une gestion budgétaire participative, les études plus récentes cherchent plutôt à montrer que le slack est fonction de «l'équité» (fairness) perçue des modes d'évaluation (Lindquist, 1995).

Bien que la constitution d'un slack puisse obéir à des intérêts personnels (Argyris, 1953; Hofstede, 1967; Schiff et Lewin, 1970), l'existence d'un slack peut être fonctionnelle lorsque l'incertitude de la tâche ou de l'environnement est élevée. Sa «consommation» peut alors se produire de manière bénéfique pour l'entreprise (Davila et Wouters, 2005).

Dans l'entreprise étudiée, le slack budgétaire connaît une expression imaginée : faire des prévisions «avec du gras ».

J'ai 30 ke de gras supplémentaires dispersés sur les lignes. Après, du gras, il 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).

L'analogie avec les réserves de graisse que le corps constitue pour compenser les périodes de disette est très suggestive. Le «gras »est une réserve occulte, un supplément de ressources que l'on choisit de ne pas annoncer et qui servira «en cas de coup dur ». Le mécanisme par lequel il permet de réduire la variabilité des résultats se produit en deux temps : la sur-estimation initiale d'une dépense prévisionnelle ou une provision, puis la compensation de cet écart favorable avec un écart défavorable apparu ailleurs.

Chez BTP.SA, la compensation entre deux lignes est réalisée de deux manières. Il est possible de regrouper les lignes budgétaires. Une inversion des opérations de renseignement est également pratiquée : au lieu d'enregistrer son avancement puis d'imputer les factures, le conducteur impute ses factures et «avance »ses lignes de manière à ne pas faire apparaître d'écarts <sup>2</sup>.

### 3.1.2 Les régulations de contrôle du slack

Le slack budgétaire est donc selon la doctrine une infraction à la règle de «transparence ». De ce fait, les entreprises mettent en place des dispositifs ayant pour objectifs d'inciter les agents à être honnêtes dans leurs rapports.

*Nombreux sont ceux qui réfléchissent aujourd'hui sur l'élaboration de mesures efficaces au plan des coûts et ayant pour but d'inciter les agents rationnels et soucieux de leur intérêt personnel à être honnêtes dans leurs rapports (March, 1987, 234).*

---

<sup>2</sup>Ce procédé est décrit dans le tableau 1.4 (page 63).

Parmi les régulations de contrôle qui tendent à éviter les dérives liées à l'existence d'un slack budgétaire chez BTP.SA, il faut distinguer les contrôles directs des contrôles indirects.

Le premier type de contrôle est du ressort du contrôleur de gestion qui est garant de la fiabilité des chiffres transmis à la direction (cf présentation du terrain page 25 : fiche de poste du contrôleur) et qui effectue une supervision directe lors des réunions de gestion mensuelles.

Des procédures de contrôle indirect existent par ailleurs. Ainsi, le contrôleur filiale a accès aux bases de données budgétaires des régions. De temps en temps, il pratique un contrôle formel qui consiste à vérifier s'il n'y a pas un nombre anormalement élevé d'Opérations Diverses (OD). Une OD est une opération qui, comme son nom l'indique, ne fait pas apparaître d'intitulé spécifique. Une OD peut tout autant résulter de la correction d'une erreur d'enregistrement que d'une manipulation qui permet une compensation entre lignes budgétaires.

*Je m'intéresse surtout aux gros montants. Une dérive de 2000 euros, je passe. Il y a 400 chantiers, je ne vais pas tous les regarder. Je fais une descente dans la base budgétaire de temps en temps, mais je ne peux pas suivre toutes les Opérations Diverses (OD). Si je regarde au bon moment, ça va, mais sinon, j'en suis réduit à me contenter d'un ratio nombre d'OD/par chantier. Si ça dépasse, il y a peut-être un problème (Un contrôleur filiale, février 2004).*

Pour le contrôleur, le nombre d'OD par chantier est un indicateur potentiel de la sincérité du budget. Cependant, de nombreuses OD peuvent avoir été passées sans qu'il s'agisse forcément d'opérations de lissage. L'indicateur s'avère alors insuffisant pour réduire l'asymétrie d'information.

Sous l'impulsion de la hiérarchie, deux autres procédures de contrôle indirect ont été mises en place au niveau de la filiale :

- un tableau d'écart entre marge prévue sur le devis, marge prévue par le conducteur et marge réelle
- un ratio dépenses de main d'oeuvre/dépenses de béton.

Le tableau d'écart a été développé pour le seul usage des financiers. Il permet d'identifier les divergences entre les prévisions des commerciaux et celles des conducteurs.



J'ai un outil ad hoc pour suivre les affaires. On n'est que trois à le connaître. C'est l'informaticien qui m'a fait ça sur Access. Je peux faire plus de traitements qu'avec la base de données budgétaire ou comptable. En abscisse il y a les affaires. Je peux faire des tris par régions, par métiers, par conducteurs de travaux, par périodes... En ordonnée, il y a la marge. Je distingue la marge prévue sur le devis, la marge prévue par le conducteur et la marge réelle. C'est très parlant. Non seulement on voit les projets qui ont coûté plus ou moins cher que prévu, mais on voit aussi les divergences entre les prévisions des commerciaux et des conducteurs. Lorsque ces divergences sont systématiques, il y a un problème : nos prévisions ne sont pas fiables. Avec ce système, on voit aussi ceux qui s'écartent systématiquement d'une solution raisonnable (Un contrôleur filiale, février 2004).

Ce tableau d'écarts vise donc à réduire l'asymétrie d'information sur les comportements informationnels des conducteurs et des commerciaux. Sur le long terme, il permet d'identifier ceux qui s'éloignent systématiquement d'une «solution raisonnable» d'un point de vue gestionnaire. Ce tableau d'écarts pourrait servir de base à des indexations de salaires des conducteurs sur les écarts entre la marge prévue et la marge réalisée. Une telle idée a déjà été envisagée dans la littérature.

*Dans le modèle de la signalisation, l'intensité du lissage est liée à la définition des grilles de rémunération des dirigeants. Les schémas de rémunérations basés sur les écarts entre résultats publiés et résultats prévus incitent davantage au lissage des résultats que ceux qui ne pénalisent pas ces écarts. Mais aucun test empirique n'a été effectué pour tester cette hypothèse (Chalayer, 1995, 95).*

Ce tableau pourrait être rendu public. Ce choix n'a pas été retenu dans l'entreprise et le tableau demeure pour l'instant confidentiel.

La direction réfléchit par ailleurs à un nouvel indicateur permettant de suivre l'évolution économique des chantiers de manière déconnectée des saisies effectuées sur les chantiers. D'un côté, l'entreprise dispose des factures de béton qui sont enregistrées en comptabilité avant même d'être validées par le conducteur et, de l'autre, elle dispose des dépenses de main d'oeuvre enregistrées au service du personnel et versées aux salariés. Elle peut alors calculer un ratio dépenses de main d'oeuvre/dépenses de béton. Ce ratio permet d'évaluer la vraisemblance des prévisions des ingénieurs d'études et des conducteurs de travaux

au regard d'un ratio standard. Il permet aussi d'évaluer approximativement l'évolution du chantier en confrontant les écarts entre les valeurs prévues et les valeurs recalculées mensuellement. Si le ratio augmente, cela veut dire que l'on consomme beaucoup d'heures par m<sup>3</sup> de béton. Il y a un risque potentiel. Cependant une dégradation du ratio peut résulter d'une évolution de l'activité d'un chantier. Il suffit par exemple que les ouvriers soient essentiellement occupés à mettre en place des installations métalliques.

L'utilisation régulière de ce ratio est vivement soutenue par le Directeur Financier car des simulations rétrospectives ont permis de le valider sur certains chantiers. En l'état, il demeure lui aussi relativement confidentiel. Outre l'objectif d'évaluation du risque, il répond à un objectif plus direct de contrôle.

Ce nouveau ratio, il permet aussi de pouvoir dire à un conducteur qui s'éloigne un peu trop souvent des ratios standard élaborés par type de chantier : Attends ! Tu as vu ton chiffre ? 50 h/m<sup>3</sup> béton ! Et tu nous dis que tout va bien ? (Un contrôleur filiale).

Ces deux outils, le tableau d'écarts et le ratio, sont des outils de contrôle indirect de la sincérité informationnelle des conducteurs. On peut remarquer qu'ils ont deux points communs :

- ils sont construits de manière déconnectée des saisies effectuées sur le chantier
- ils sont confidentiels.

Leur existence témoigne du fait que la direction perçoit les pratiques potentielles de lissage comme des pratiques ayant des motivations opportunistes pouvant aller à l'encontre des intérêts de l'entreprise. Nous soutenons qu'il existe au contraire des motivations «positives» du lissage. La partie qui suit analyse du lissage en terme de manifestation de régulations autonomes.

### **3.2 Le slack budgétaire comme manifestation de régulations autonomes**

L'existence d'un slack se manifeste notamment par une réduction de la variabilité des résultats annoncés au fur ou à mesure que l'information budgétaire s'agrège dans le système

de reporting. Il s'agit d'un résultat empirique de même nature que celui mis à jour par D. Roy (1955) à propos de la courbe de productivité d'ouvrières dans le textile. En effet, de la même façon que le caractère non aléatoire de la distribution des taux de productivité atteste de stratégies autonomes des ouvrières, le fait que les évolutions financières des chantiers soient lissées (et non pas aléatoirement distribuées autour d'une tendance) atteste «de pratiques autonomes » au sens de non prescrites par l'ensemble des règles formelles relatives à la production d'information budgétaire, mais néanmoins communément suivies.

*La dichotomie entre la règle formelle privant les exécutants de toute initiative et les pratiques mises en place par les exécutants pour réaliser un travail non décrit doit être nuancée : la règle formelle requiert de l'autonomie pour être mise en oeuvre et les pratiques sont orientées par des obligations implicites de production différentes d'une simple obéissance au règlement. En effet l'imprécision du contenu laisse entier l'objet même des règles qui est de peser sur les comportements dans le sens des objectifs. Ces obligations implicites peuvent prendre la forme d'une gestion des perturbations (obligation de continuité de la production) ou de la coordination (l'obligation de concertation). (...) Finalement les exécutants doivent remplir trois fonctions : réalisation des tâches explicitées, gestion des événements non prévus et gestion des implicites dans les instructions (De Terssac, 1992, 120-130).*

Le point de vue de Dunk selon lequel le slack budgétaire remplit une fonction bénéfique pour l'entreprise semble pouvoir être mis en parallèle avec cette conception des pratiques autonomes. D'après De Terssac, une pratique est autonome quand elle remplit deux fonctions en creux des prescriptions formelles : gestion de l'imprévu et de l'implicite. De ce point de vue, on peut appréhender le lissage comme une activité autonome au sein de l'ensemble des activités de production de l'information budgétaire si on montre qu'il remplit des fonctions implicites.

### 3.2.1 Une zone d'incertitude réciproque

Comme nous le dit un contrôleur de gestion, le slack budgétaire permet de «se couvrir ».

Les gens se couvrent. Les vrais chiffres ne sont pas annoncés, ils ne sont pas présentables. C'est un problème d'appréhension. Si le résultat n'a pas bougé, il y aura beaucoup moins d'explications. Si le résultat a bougé... (Un contrôleur région).

Du fait des compensations qu'il met en oeuvre, le slack permet d'éviter d'avoir à justifier des écarts. Au lieu d'avoir un écart positif et un écart négatif sur lesquels il faudra donner des explications, il n'y a tout simplement plus d'écart. Les acteurs constituent un matelas de sécurité, un «jardin secret ».

Aucun gestionnaire n'aime partir à 0. On essaye toujours d'avoir un petit quelque chose, une provision pas trop risquée qui pourra compenser une perte. C'est humain. Un chantier qui annonce 50 et qui gagne 100, il dit 75. Il faut savoir laisser un jardin secret de 25. Dans l'autre sens, ce n'est pas bon (Un contrôleur filiale, janvier 2005).

Ce «jardin secret »est une zone d'incertitude au sens de Crozier. Pour définir cette notion, celui-ci part de la définition du pouvoir de Dahl : «le pouvoir d'une personne A sur une personne B, c'est la capacité de A d'obtenir que B fasse quelque chose qu'il n'aurait pas fait sans l'intervention de A. »(Crozier, 1963, 194). Selon Crozier, cette capacité d'obtenir quelque chose de quelqu'un, dépend de la prévisibilité de son comportement.

*Dans un tel cadre, le pouvoir de A sur B dépend de la prévisibilité du comportement de B pour A et de l'incertitude où B se trouve du comportement de A. Tant que les besoins mêmes de l'action créent des situations d'incertitude, les individus qui doivent y faire face se trouvent disposer de pouvoir sur ceux qui seront affectés par les résultats de leurs choix (Crozier, 1963, 196).*

Il serait ainsi possible de soutenir que les conducteurs ont du pouvoir sur la direction car ils disposent d'une zone d'incertitude fondée sur les aléas du le chantier. L'information qui est transmise à la direction est évidemment affectée par les résultats de leurs choix. Cependant, la direction a la possibilité de réduire cette zone d'incertitude, c'est-à-dire d'améliorer la prévisibilité du comportement des conducteurs. La procédure budgétaire fait partie des règles qui ont été établies pour rendre la tâche «réalisation des travaux »plus rationnelle et plus prévisible.

Une autre zone d'incertitude se développe qui ne porte pas sur la gestion proprement dite des aléas du chantier, mais sur la façon dont on présente ces aléas, sur l'activité de production d'information nécessaire pour évaluer et faire connaître ces aléas. Les conducteurs disposent d'une double zone d'incertitude (opérationnelle et informationnelle) que la direction

cherche à réduire en mettant en place des procédures qui permettraient de rendre plus prévisible le comportement des conducteurs en réduisant leur zone d'incertitude. Le tableau d'écart et le ratio présentés précédemment visent ainsi à réduire cette zone d'incertitude liée à l'activité d'information.

Une question subsiste cependant pour compléter cette analyse des relations de pouvoir entre les conducteurs et l'encadrement. Le comportement de l'encadrement est-il prévisible ? S'il l'est, cela accroît le pouvoir des conducteurs. Une des analyses de Crozier consiste à dire que l'encadrement peut rendre son comportement imprévisible en faisant des choix partiellement arbitraires en matière d'application des règles.

*Il existe deux sortes d'arbitraires possibles à l'intérieur d'une organisation, l'un et l'autre complémentaire. Le premier est déterminé par les facteurs d'incertitude affectant la tâche elle-même et le second par les règles qui ont été établies pour rendre cette tâche plus rationnelle et plus prévisible. (...) A l'impossibilité de supprimer complètement le pouvoir discrétionnaire du subordonné dans l'exécution de sa tâche correspond la persistance du pouvoir discrétionnaire du chef dans l'application et l'interprétation des règles et des méthodes d'action. (...) D'un côté comme de l'autre on triche ou du moins, on utilise un double langage. Officiellement, on exige des règles et on fait tout ce qu'on peut pour obliger l'autre partie à les observer. Mais en même temps, on lutte pour préserver sa propre zone de liberté et on négocie secrètement avec l'adversaire à l'encontre de ces mêmes règles dont on exige l'application et le développement* <sup>3</sup> (Crozier, 1963, 199).

Il est officiellement exigé de respecter les règles de production de l'information budgétaire qui font partie des moyens par lesquels la direction cherche à réduire la zone d'incertitude opérationnelle des conducteurs. Nous avons montré (section 2.2) que les évolutions dans la division du travail de production de l'information conduisaient à étendre le champ d'application de ces règles. Cependant, il arrive que pris par le temps, les conducteurs ne respectent pas les procédures prescrites de production de l'information.

Par exemple, en cas d'urgence, la création d'un bon de commande peut parfois s'effectuer après la livraison, voire le jour de la réception de la facture, ce qui permet d'inscrire directement le bon montant et donc de ne pas faire apparaître d'écart. Le conducteur a intérêt à souligner la part d'aléa du chantier afin de se justifier de n'avoir pas renseigné correctement

---

<sup>3</sup>On trouve une idée identique chez De Terssac (1992, 41).

le module budgétaire. Le contrôleur doit vérifier le respect des procédures, mais il a intérêt à reconnaître cette part d'aléa car elle constitue aussi une marge de manoeuvre pour lui.

En effet, pour accroître son pouvoir sur les conducteurs (au sens de Crozier), il doit aussi rendre son comportement imprévisible. De ce fait, il peut introduire une part d'arbitraire dans le choix des corrections à apporter aux manquements aux procédures et le moment où il va intervenir. Cette marge de manoeuvre s'exerce dans l'interprétation de l'aléa et dans les choix de validation des comptes qui lui sont présentés.

A l'impossibilité de supprimer complètement le pouvoir discrétionnaire des conducteurs correspond donc la persistance du pouvoir discrétionnaire du contrôleur dans l'application et l'interprétation des règles de production de l'information. C'est par la poursuite de ces intérêts réciproques que se constitue et se maintient une zone d'incertitude.

### **3.2.2 Une norme implicite de non fausse alerte**

Le lissage obéit par ailleurs à une autre rationalité : le fait de respecter une norme implicite de non fausse alerte. Chacun doit maîtriser la part d'aléa dont il a la responsabilité.

Moi, si le chef de chantier vient me voir en permanence en me disant ceci cela, il va me polluer la tête. Chacun gère son niveau de risque, chacun assume sa part d'aléa. Des fois, il faut lisser, sinon tu envoies une fausse alerte (Un directeur d'exploitation, juin 2004).

Il faut lisser les résultats de manière à ne pas faire apparaître de trop grosses variations. Sinon tout le monde s'affole (Un conducteur de travaux, septembre 2004).

Chaque regroupement de lignes agrège un certain nombre de risques et donc réduit automatiquement la variabilité génératrice d'alertes. De ce fait, un regroupement est toujours une zone d'ombre pour l'instance de contrôle et une zone d'autonomie pour celui qui fabrique le budget. Autonomie sur l'activité de chantier tout d'abord, puisque le conducteur peut prendre des décisions dont il n'aura pas à se justifier ultérieurement. Autonomie sur l'activité de production d'information ensuite, puisqu'il aura moins de documents explicatifs à produire s'il arrive à tenir le montant global de son regroupement. A la limite, on pourrait mesurer l'autonomie du conducteur aux nombres de lignes de regroupement qu'il arrive

à négocier. Plus le budget est subdivisé, plus il devra par la suite fournir des justifications et produire de l'information. Cette dimension est importante dans les choix qu'il fera en matière de subdivision de lignes.

Dans la logique de production de statistiques, le lissage consiste à corriger les données aberrantes sources de variabilité accidentelle. A risque équivalent, la variabilité est plus faible pour un reporting trimestriel que pour un contrôle budgétaire mensuel du fait de l'agrégation des données.

Ah mais bien sûr, le reporting, tu n'as pas les mêmes chiffres que dans le module budgétaire. C'est lissé. Quant il y a +10/-10 dans les budgets mensuels, il y a +5/-5 dans le reporting trimestriel (Un contrôleur région).

Les rythmes de contrôle budgétaire ne sont pas identiques à ceux de l'activité qu'il vise à mesurer, à rationaliser. Il existe un différentiel d'écoulement entre les flux physiques et leur mise en chiffres, leur *stockage informationnel*. Une représentation comptable est une image, un condensé de temps. Son adéquation avec le déroulement des activités obéit à une part d'arbitraire, de convention au regard duquel le lissage est un signe de fiabilité, de maîtrise des risques. Entre ce que disent les comptes prévisionnels à l'instant T de l'avancement financier du chantier et l'avancement réel du processus opérationnel s'interpose une médiation, la recherche de la réduction des écarts, qui est porteuse de sens et qui constitue de ce fait une zone d'autonomie pour les opérationnels.

### 3.2.3 La nature informationnelle et communicationnelle du slack

La notion de *slack informationnel* a été développée par Mayère et Vacher (2005) pour rendre compte du fait que, de même que les transformations des formes organisationnelles (flux tendus, organisations économes) ont progressivement réduit le slack organisationnel, les modes actuels de rationalisation des activités d'information (ERP, PGI, intégration des données) tendent à réduire les ressources informelles d'informations et de communications.

*Le slack informationnel désigne le cercle de ressources informationnelles, et d'identification de sources d'information susceptibles d'aider à gérer les aléas, à interpréter des situations nouvelles,*

*à renouveler les points de vue... Le slack communicationnel désigne une ressource interprétative, un potentiel de communications et de modalités d'échange qui dépasse ce que nécessiterait la stricte réponse aux situations les mieux balisées (Mayere et Vacher, 2005, 84).*

Le slack budgétaire apparaît aussi comme un slack informationnel. Il constitue non seulement des réserves financières proprement dites, mais aussi des réserves informationnelles.

C'est une question de présentation. Il faut savoir faire accepter les chiffres par tout le monde : les conducteurs, les directions filiale, financière et générale, les auditeurs, les experts... La vérité, il n'y a que moi qui l'ai. Mais attention, tous mes chiffres sont confrontables, sinon, je ne suis pas crédible (Un contrôleur région, mai 2004).

Pour un chantier donné, et à une date donnée, le contrôleur (mais sans doute aussi les conducteurs) peut disposer dans son ordinateur de trois ou quatre versions du document (un brouillon pour lui, la version du conducteur, la version qu'il donne à la hiérarchie régionale et celle qu'il peut être amené à fournir aux auditeurs du siège ou à des partenaires extérieurs). Ce constat atteste d'une activité considérable de mise en forme de l'information, activité dont le contrôleur est le maître d'oeuvre.

Il y a bien «asymétrie d'information »au sens où une personne détient une connaissance qu'elle choisit de ne pas révéler. D'une certaine façon, cette asymétrie est au coeur de son travail qui consiste à savoir jouer de manière opportune sur les deux registres du formel et de l'informel, c'est-à-dire se comporter comme un médiateur ou un traducteur.

*Une opération de traduction est une opération qui transforme un énoncé problématique particulier dans le langage d'un autre énoncé (Callon, 1975, 106).*

Nous verrons, dans l'analyse des réunions, comment le contrôleur exerce cette médiation entre le langage du chantier et le langage de la région puis de la filiale, comment il recueille le premier et diffuse les seconds.

Notons que cette réserve d'information du contrôleur se double d'une réserve de communication. Les visites informelles sur les chantiers, en dehors de la période budgétaire, sont ainsi l'occasion de nouer des liens qui pourront être réactivés par la suite, dans d'autres cadres, afin d'interpréter ou compléter d'autres informations.



Des interprétations similaires peuvent être menées concernant les conducteurs. Il est généralement considéré que le conducteur constitue un slack budgétaire pour «atteindre plus facilement les prévisions ». Mais, pour l'avoir observé lors de visites de chantier, ce slack budgétaire est aussi un puissant instrument de négociation avec les sous-traitants ou les fournisseurs. Ce qui est une zone d'ombre du point de vue de la direction est un espace de liberté lorsqu'il s'agit de commander du béton en urgence ou de négocier des travaux supplémentaires. C'est parce qu'ils disposent de ce slack que les conducteurs peuvent rendre leurs choix partiellement imprévisibles pour leurs prestataires et donc exercer une forme de pouvoir. Ceci conduit à considérer que la politique de centralisation des achats, par exemple, réduit le potentiel de communication des conducteurs : ils ne connaîtront pas personnellement leurs fournisseurs, la relation commerciale sera dématérialisée.

Nous suggérons enfin que les opérationnels ont un intérêt plus prosaïque à la constitution d'un slack informationnel sur les lignes budgétaires : celui qui consiste à disposer d'une marge de manoeuvre en terme de travail de production d'information ultérieur. Regrouper des lignes, les compenser sont des opérations qui permettent de réduire les écarts, mais elles peuvent être menées afin de ne pas avoir à effectuer un travail fastidieux d'imputation.

Le conducteur reçoit deux factures qui ne correspondent à aucun Bon de Livraison (BL). Il constate qu'il s'agit de tel type de dépenses à telle date. Donc, il recherche les BL qui pourraient correspondre avec une fonction tri. Il trouve un BL global qui prévoit effectivement tel type de dépense, à telle date (par exemple, une dépense de déplacement du conducteur des travaux). Le montant total est différent. Le conducteur ne peut pas "étoiler" directement. Deux solutions :

- la solution prescrite (" faire mignon") : le conducteur scinde le BL en deux montants correspondant aux factures
- la solution simplifiée : le conducteur modifie le montant du BL initial pour qu'il recouvre les deux factures (Un conducteur de travaux, juin 2004).

Ici, la réduction des écarts est directement associée à la volonté de simplifier le travail de saisie. Le gain d'analyse que permettrait l'imputation exacte est considéré comme trop faible au regard de l'effort à fournir pour produire une imputation exacte. L'appréciation du rapport gain de l'information/coût de l'information peut faire débat selon le niveau où elle est

effectuée : le niveau local du chantier ou le niveau global de l'entreprise.

D'une certaine façon, on peut interpréter le débat sur le transfert des tâches considérées comme ingrates de saisie de l'information primaire, tel qu'il s'argumente autour de la notion de productivité (cf section 2.2), comme une traduction recevable, formalisable, de la négociation profondément informelle autour de la constitution du slack budgétaire. Regrouper deux lignes budgétaires est à la fois une stratégie de simplification du travail de saisie ultérieur et une stratégie de préservation d'une zone d'incertitude. Le premier argument peut servir à justifier le second.

Le lissage peut donc être appréhendé comme la manifestation de régulations autonomes car, bien que perçu comme illicite aux regards des normes comptables, il remplit des fonctions implicites :

- il satisfait des intérêts réciproques autour de la constitution d'une zone d'incertitude
- il permet de répondre à une norme implicite de non fausse alerte
- il constitue une réserve informationnelle et communicationnelle pour les conducteurs et pour les contrôleurs.

## Discussion : *La fabrique du budget*, un processus de mise en cohérence

En conclusion de ce chapitre nous proposons une notion synthétique permettant d'intégrer les multiples dimensions des activités de production de l'information budgétaire : la **fabrique du budget**. Inspirée du titre d'un ouvrage de Latour<sup>4</sup>, cette notion met l'accent sur le fait que le budget est un document élaboré à plusieurs, via la réalisation de nombreuses activités informationnelles - tant lors de sa présentation initiale que dans son évolution lors du suivi - qui font l'objet d'un travail d'organisation spécifique articulant plusieurs sources de régulations (la doctrine budgétaire, la rationalisation du système d'information budgétaire, la norme d'esthétique des comptes...).

Certes, la fabrique du budget fait partie d'un travail d'organisation plus large relatif aux activités de chantier (articulation conception/réalisation, articulation de plusieurs temporalités, articulation des tâches et des équipes) (Duc, 2002). Cependant, cette notion permet de souligner que :

- le travail d'organisation spécifique aux activités qui permettent d'élaborer et de suivre le budget se manifeste par une invention organisationnelle, une rédaction de textes sur les moyens de fabriquer le budget et la place de chacun dans cette fabrique (cf conclusion du chapitre 2)
- le budget est un système de documents, se présentant sous divers supports écrits, hybrides, pluriadressés, qui ont subi de multiples transformations (cf section 2.1.1)
- Bien qu'il ait avant tout un rôle d'inspection des comptes, le contrôleur est aussi un acteur central de la globalisation du budget : il joue aussi un rôle de traducteur/médiateur (cf section 3.2.3)
- le budget prend un sens partiellement partagé au cours des multiples opérations d'égalisation où les documents primaires sont progressivement intégrés dans une présentation finale *esthétique*.

A prendre le document budgétaire et ses multiples supports comme traceur de l'activité (Guyot, 2002, Pedauque, 2003, Salaun, 2004) on voit que cette production de sens ne com-

---

<sup>4</sup>Latour, 2002, *La fabrique du droit : une ethnographie du conseil d'état*, La découverte.

mence pas à partir d'une information *déjà là* qu'il faudrait transmettre. Cette production de sens s'initie au plus près de l'action, dans la constitution des documents primaires qui vont venir alimenter la base budgétaire.

Le document budgétaire peut être considéré comme un «dispositif de traduction »par lequel vont s'effectuer des opérations d'abstraction, de naturalisation. Certains faits vont être passés sous silence, d'autres vont être «idéalisés »(au sens de Goffman, 1973). Ces opérations de traduction sont souvent masquées pour celui qui reçoit le document. Les données primaires sont supposées vraies du simple fait de leur matérialisation par l'écriture. Elles sont rarement remises en question, alors même qu'elles sont le produit d'une activité humaine, inévitablement soumise à des risques d'erreurs, mais aussi, et peut-être surtout, incontournableement contingente, c'est-à-dire dépendante des astuces, tours de mains, raccourcis, bricolages divers auxquels ont recours les acteurs pour répondre à des prescriptions formelles.

Entre l'activité opérationnelle et l'activité informationnelle qui la décrit, se superpose toute une chaîne de traductions où l'action informative n'est pas qu'un codage/décodage de l'information, mais donne lieu à des interprétations, des reformulations par lesquelles le code (ou plutôt la combinaison de codes valable à l'instant T pour le document D) est co-construit. Sans cette co-construction du code, l'activité de production de l'information budgétaire est mécanique et vide de sens. C'est au cours de ces traductions que se constatent les écarts et que s'effectuent les «actions correctrices »(cf section 1.1.2). Cependant, ces écarts et ces actions correctrices recouvrent une grande diversité de situations, qui vont du griffonnage rapide sur une feuille de papier à une dramatisation en réunion, en passant par une remarque rapide dans les couloirs ou sur le chantier.

Le processus par lequel les différents acteurs égalisent leurs comptes réciproques est essentiel pour que se construise un sens partiellement partagé. En effet, les pratiques conduisant à réduire la variabilité des résultats au cours du processus d'élaboration et de suivi du budget obéissent à des rationalités diverses. Le slack budgétaire est une norme tacite par laquelle les acteurs traduisent les différentes régulations qui organisent l'élaboration et le suivi du budget prévisionnel du chantier, et le lissage fait partie intégrante du processus par lequel l'activité de chantier est mise en chiffres à des fins d'évaluation. Il constitue une puissante

norme informelle que nous qualifierons de *norme d'esthétique des comptes*.

La notion de fabrique du budget suggère enfin une grille d'analyse intéressante pour appréhender le rapport écrit-oral du langage des chiffres. Au cours des multiples opérations de traduction que subit le document budgétaire, une grande part de ce qui est dit se perd au fur et à mesure que l'information s'agrège. Le dit prend parfois aussi une valeur quasi clandestine : certaines choses ne peuvent pas être écrites et doivent demeurer informelles. L'espace potentiel de la parole est donc encadré par la double menace de l'oubli et de la révélation.



## *Conclusion de la première partie : Régulations et modes de communication des règles*

Dans cette première partie, l'influence des régulations sur les activités de production de l'information budgétaire a été appréhendée en grande partie par une analyse des textes officiels internes. Cependant, chacune des discussions engagées dans les trois chapitres précédents soulevait des questions relatives aux relations complexes entre les règles prescrites écrites et les règles autonomes non écrites :

- la nature discursive des formules de calculs automatisées par le logiciel de suivi d'affaires
- les pratiques autonomes d'écriture et d'invention organisationnelle autour de la rationalisation du système d'information
- les normes implicites de *fabrique du budget* et de mise en cohérence des chiffres.

L'objet de la discussion qui suit est de montrer la fertilité d'un croisement entre la distinction règle prescrite et règle autonome avec la distinction entre règle communiquée par écrit et règle non communiquée par écrit. Y'a-t-il une correspondance exacte entre ces deux distinctions ? Toute règle prescrite est-elle écrite, toute règle autonome est-elle non écrite ?

De Terssac pose ainsi trois distinctions concernant les règles.

*La notion de règle peut être entendue, en un premier sens, comme l'ensemble des dispositions fixant le travail à faire, les compétences pour le réaliser, les moyens et méthodes à utiliser, bref, tout ce qui délimite les instructions et les contributions de chacun : il s'agit de règles généralement*

*élaborées par l'encadrement et imposées au groupe d'exécution. (...) La notion de règle peut aussi désigner l'ensemble des manières d'agir et les décisions allant dans le même sens, que le groupe d'exécution développe : ce sont les obligations qui pèsent sur son action mais qui sont définies par le groupe d'exécution en fonction de sa stratégie. (...) Enfin, la relation entre les règles imposées et les règles d'exécution peut être plus ou moins conflictuelle : cela dépend des possibilités de régulation allouées aux différents acteurs en présence (De Terssac, 1992, 39).*

On peut donc entendre par règle :

- les prescriptions élaborées par l'encadrement (les règles imposées, formelles)
- les comportements réguliers des exécutants qui s'écartent des prescriptions formelles (les pratiques autonomes, informelles et parfois clandestines)

L'action sur ces deux niveaux de règles désigne l'activité de régulation ou le travail d'organisation. Pour mieux qualifier la différence entre ces niveaux de règles, De Terssac propose une autre distinction.

*Nous proposons de distinguer les règles écrites des règles non écrites ; par règles écrites on entend l'ensemble des dispositions qui fixent les contraintes du travail et qui s'expriment dans le contrat de travail délimitant les contributions de chacun et leurs rétributions, dans les statuts et dans les instructions. Ces règles ont trois caractéristiques : a) elles sont définies pour être respectées, b) elles sont définies par un groupe visant à influencer le comportement d'un autre groupe, c) Elles sont élaborées à l'extérieur du groupe auquel elles s'appliquent. Les règles non écrites correspondent aux solutions d'organisation que mettent en place les exécutants pour réaliser le travail demandé : il s'agit du système indulgent dont parle Morel (1981). Elles ont deux caractéristiques : a) il s'agit d'une décision allant dans le même sens ou d'une manière d'agir commune au groupe d'exécution et tacitement acceptée par ses membres, b) cette manière d'agir constitue une irrégularité au regard des règles écrites, un écart souvent maintenu dans la clandestinité, en tout cas peu reconnu, voire discrédité par l'encadrement (De Terssac, 1992, 40).*

Une part du travail de De Terssac, dans la lignée des travaux de Crozier et de Reynaud, montre que ce système indulgent complète le système de prescriptions plus qu'il ne s'y oppose. Par exemple, les pratiques autonomes des exécutants permettent de répondre à des objectifs implicites de continuité de la production. Le système de prescriptions est généralement écrit, formalisé dans des textes organisationnels internes, tandis que les pratiques autonomes ne sont pas écrites, demeurent de l'ordre de l'informel.



Cependant, on peut trouver des descriptions écrites des règles qui ne visent pas directement à prescrire des comportements, mais plutôt à faire évoluer la règle, notamment en montrant l'efficacité d'une pratique informelle jusqu'à présent non reconnue (l'invention organisationnelle). Le «système indulgent» est parfois l'objet d'une mise en écrit, pour soi ou pour autrui, de la part de l'encadrement ou de la part du groupe contrôlé. Dans la négociation autour du système de règles, il faut compter avec toute cette activité d'écriture semi-officielle sur les pratiques de travail. Elle contribue à rendre visible le clandestin et à remettre en question le prescrit. Certaines règles autonomes peuvent ainsi être écrites.

Par ailleurs, une règle non écrite peut avoir un caractère plus structurant que les règles écrites. D'une certaine façon, la règle écrite est toujours une interprétation d'une règle non écrite *déjà là* (Giddens, 1987, 71) et tous les travaux de Goffman visent justement à montrer l'influence de ces rites de co-présence, rarement écrits, mais qui gouvernent notre représentation sociale, la forme que nous donnons à nos comportements<sup>5</sup>. Les relations sociales sont constituées d'une multitude d'expressions verbales qui, pour non écrites qu'elles soient, n'en sont pas moins très formelles au sens où elles structurent profondément l'interaction au cours de laquelle elles sont énoncées. Une règle prescrite peut donc être exprimée oralement même lorsqu'il n'existe aucune trace écrite de cette règle.

Il faut ensuite tenir compte du travail clandestin de réduction des textes organisationnels. Si on reprend l'exemple des agents d'entretien de la Seita cher à Crozier, on peut certes analyser la stratégie consistant à supprimer les manuels d'entretien des machines comme une stratégie visant à augmenter la zone d'incertitude des agents, mais force est de constater que cette stratégie consiste à opérer une soustraction sur des textes organisationnels. Ce qui disparaît avec les manuels d'entretien, et par le fait de stratégies autonomes des agents, ce sont des règles formelles écrites. Cet exemple par la négative illustre le caractère dialectique de l'influence de l'écrit sur les situations de travail : en même temps qu'il légitime un groupe, il donne aussi les moyens de le contrôler. L'écrit légitime le groupe car il crée des situations où la parole est reconnue comme le langage officiel du groupe. Ce langage peut certes être contesté mais n'importe quel membre du groupe qui l'emploie peut se référer à

<sup>5</sup>Les normes de politesse sont parfois codifiées dans des manuels de bonne tenue. Les groupes qui rédigent ces manuels le font peut-être par recherche de *distinction* (Bourdieu, 1979). Il n'en reste pas moins que, la plupart du temps, les normes de politesse se transmettent par oral.

un document ayant fait l'objet d'une normalisation. Une des conséquences de l'institutionnalisation de ces situations de parole est que le langage des agents d'entretien peut, au final, faire autorité sans qu'il soit perçu comme nécessaire de se référer à un texte.

Dans l'entreprise étudiée, la procédure budgétaire est une des modalités de régulation de l'activité de chantier, une des composantes du *travail d'organisation par prescription floue* (Duc, 2002) qui définit les espaces d'actions et de décisions des acteurs chargés de réaliser les travaux. Elle intervient tant en phase de préparation du chantier qu'en phase de réalisation, mais elle doit s'articuler avec les autres contraintes qui orientent l'activité des opérationnels : sécurité, qualité, délais, continuité, aléas... de sorte qu'une marge de manoeuvre est reconnue aux conducteurs de travaux qui ont plus spécifiquement la responsabilité de cette procédure. Cette marge de manoeuvre est irréductiblement liée à l'asymétrie d'information entre ces conducteurs et l'encadrement et au coût de l'information qui permettrait de réduire cette asymétrie.

Cependant, si la procédure budgétaire est une régulation de l'activité de chantier, elle est elle-même l'objet d'un travail d'organisation : diffusée, institutionnalisée, critiquée, elle évolue et se transforme selon les filiales. De fait, la fabrication du budget, document textuel et chiffré à élaborer, mobilise de nombreux services et finalise l'activité de personnes fort différentes dans l'entreprise. Les comptables et les contrôleurs de gestion sont évidemment concernés, mais aussi les conducteurs et les chefs de chantiers, ainsi que, dans une moindre mesure, les services études, méthodes, achats, paye, commerciaux...

Par ailleurs, si la procédure budgétaire vise à contrôler l'activité opérationnelle en définissant des indicateurs de suivi des résultats financiers, de la facturation au client, des consommations de main d'oeuvre, acier, béton... des façons de les mesurer, elle est elle-même contrôlée. Il existe d'autres procédures qui définissent des indicateurs de suivi de l'efficacité de la procédure budgétaire (usages effectifs), de fiabilité des chiffres transmis à la direction (contrôle des écarts entre les chiffres annoncés lors de la contre-étude prévisionnelle et les chiffres constatés à la fin des travaux).

Si on s'attache à la distinction règles écrites-non écrites, on constate que la plupart des prescriptions relatives au travail de production de l'information budgétaire sont écrites (la doc-

trine budgétaire telle qu'elle se manifeste dans le guide de déroulement d'affaires, la rationalisation du système d'information budgétaire telle qu'elle s'objective dans l'outil informatique) et que ces textes ont été rédigés par les financiers sous l'impulsion de la direction. Ainsi, la production de l'information budgétaire est prescrite par un ensemble de textes qui vont de la doctrine comptable aux procédures internes en passant par les contraintes générales du secteur de la construction. Ces textes évoluent et sont en interaction. Par ailleurs, ils ne peuvent ni tout prévoir ni tout prescrire. En d'autres termes, la possibilité que les acteurs fassent autre chose que ce que prescrivent les textes est forte. Le logiciel prescrit une structure du budget et automatise des formules de calcul, mais les conducteurs ont des marges de manoeuvre en termes de subdivision des lignes et de correction des écarts. Respectivement, il existe des règles écrites qui demeurent lettres mortes. Le tableau proposé par le contrôleur (cf section 2.2) est ainsi un écrit qui n'a pu accéder au statut de règle mais qui en avait l'ambition. Il n'y a donc pas une correspondance stricte entre le caractère écrit de la règle et sa force prescriptive.

Il faut aussi compter avec les textes internes, plus ou moins diffusés et connus, que produisent de manière autonomes des individus et des groupes. Ces textes participent d'une invention organisationnelle autour de la rationalisation des activités d'information liées au travail de chantier. Ils critiquent l'existant, proposent des améliorations, font valoir des pratiques autonomes ou reconnaître des obligations implicites (cf section 2.2.1, les documents «L'amélioration des processus d'exécution »et «Les missions du conducteur de travaux »). Il existe donc certaines pratiques autonomes qui connaissent des traces écrites.

D'autre part, certaines normes n'ont pas de traduction écrite mais n'en sont pas moins profondément structurantes dans l'interaction. La plupart des techniques de maîtrise des impressions mises en évidence par Goffman appartiennent à cette catégorie. On peut considérer qu'elles constituent des régulations de contrôle au sens où elles prescrivent, parfois très formellement, des comportements. En matière d'activités de production de l'information budgétaire, il nous semble que la norme d'esthétique des comptes relève de cette catégorie. C'est une norme qui dérive des techniques comptables consistant à fiabiliser les chiffres par des opérations d'égalisation. Si elle a force de loi en comptabilité générale, elle n'est écrite nulle part en gestion budgétaire. On peut penser qu'elle est un élément d'une confiance

partagée. Le souci de bonne impression peut tenir lieu de gage de bonne foi.

Enfin, il existe des cas où l'oral est prédominant, où des choses dites ne seront pas écrites mais serviront des ajustements autonomes au sens de non prescrits qui obéissent à des jonctions implicites, comme dans le cas du slack budgétaire.

Il existe donc des règles autonomes écrites. Par contre, certaines prescriptions ne s'écrivent pas. La distinction règle écrite/non-écrite doit être croisée avec la distinction règles prescrite/autonome. Il nous semble qu'on peut utilement penser le rapport entre le couple règle prescrite-autonome et le couple règle écrite-non écrite comme un rapport entre des objets de communication et des modes de communication. Toute règle est destinée à être communiquée. Un texte rédigé par un collectif et diffusé est donc potentiellement une règle avec sa double dimension coercitive et cognitive : en même temps que le texte décrit un mode de fonctionnement, il le prescrit. Bien que sa portée normative dépende de nombreux éléments (son origine hiérarchique, sa cohérence avec les autres textes, sa pertinence intrinsèque...) elle est virtuellement présente à partir du moment où le texte est diffusé. Il serait faux de déduire de sa non application que ce texte n'ait pas participé au travail d'organisation. En effet, ce n'est pas parce qu'un texte a été abandonné qu'il n'a pas eu d'influence sur le processus qui a conduit à adopter un autre texte. Le tableau 3.1 (page 135) propose une synthèse dans le cadre des règles relatives aux activités de production de l'information budgétaire chez BTPSA.

Les régulations et leurs confrontations définissent donc les éléments du cadre dans lequel «on doit se voir » afin de s'accorder sur la présentation du document budgétaire : il faudra effectuer telles opérations de calcul, employer tel vocabulaire, utiliser tel document, produire tel autre. Les régulations sont généralement exprimées dans des textes internes ou externes à l'entreprise. Ces textes décrivent des modes de fonctionnement, des objectifs à atteindre, des raisonnements à tenir. Ils dessinent la sémantique des paroles qui seront prononcées lors des situations de rencontre liées au processus budgétaire. Lorsqu'ils sont régulièrement cités lors des entretiens, on peut supposer qu'ils ont un effet durable sur les comportements : ils fixent le sens, rendent visibles des faits, induisent des automatismes. Cette double dimension normative et sémantique des régulations (ce qu'elles prescrivent et ce qu'elles décrivent) autour des activités de production de l'information budgétaire n'est isolable que sur le plan

TAB. 3.1 – Tableau de correspondance entre règles prescrites et autonomes et modes de communication des règles

	Règles écrites	Règles non écrites
Règles prescrites	La doctrine budgétaire	L'esthétique des comptes
Règles autonomes	L'invention organisationnelle	Le slack budgétaire

analytique.

D'un point de vue méthodologique, cette discussion invite à proposer une exploration du terrain plus proche du vécu des acteurs, qui fait part égale aux mécanismes de régulation globaux et aux ajustements locaux de sens et qui tente d'en montrer l'articulation. Outre l'étude des documents écrits et des entretiens, ainsi que l'observation de certaines pratiques, la recherche a été approfondie en étudiant les pratiques langagières des acteurs, en supposant qu'elles forment un fil conducteur central pour comprendre la nature des négociations menées autour des règles.

Les situations de rencontre qui seront analysées maintenant se produisent parce que des règles disent qu'elles doivent avoir lieu ; les mots et les raisonnements qui sont tenus durant ces rencontres trouvent leur origine dans les contenus sémantiques de ces règles. Puisque les acteurs se voient dans les règles et parlent selon les règles (et éventuellement sur ces règles), il était impératif de préciser ce sur quoi ces règles portent. Toutes les communications sont cadrées par des régulations qui prescrivent des manières de faire et de penser : les techniques de calcul et le vocabulaire de la doctrine, les arguments relatifs à la négociation autour de la division du travail d'information ainsi que la norme d'esthétique des comptes

et le langage du chantier. Cependant, les pratiques de parole ne font pas que reproduire les cadres fixés par les règles écrites. Les acteurs peuvent adopter des interprétations de la règle passablement éloignées de ce que leur position dans l'interaction (leur place officielle) voudrait qu'ils tiennent. La seconde partie de cette thèse explore plus avant les conditions dans lesquelles un sens partiellement partagé émerge lors de la confrontation de ces interprétations.

## Deuxième partie

# Les processus de construction de sens lors des activités de production de l'information budgétaire





---

La première partie de cette thèse a permis d'analyser les régulations qui organisent les activités de production de l'information budgétaire dans l'entreprise étudiée (la doctrine budgétaire, la rationalisation du système d'information, la norme d'esthétique des comptes). L'influence de ces régulations était appréhendée sous l'angle d'une double distinction entre règles prescrites-autonomes et règles écrites-non écrites (cf conclusion de la première partie).

Cette seconde partie prend l'expression non-écrite au pied de la lettre et s'attache aux expressions orales des règles et à la question de la production de sens. Comment les règles de production des comptes et les interprétations des règles sont-elles mises en mots, s'expriment-elles lors des activités langagières ? Comment identifier ce qui, dans les pratiques de communication dans lesquelles les chiffres sont en jeu, a une influence observable sur l'action, la décision, l'information produite et la relation même que vivent les acteurs ? Bref, comment le langage des chiffres fait-il sens compte tenu des nombreuses régulations qu'il doit articuler à ce niveau de l'entreprise<sup>6</sup> ?

A l'instar de Grosjean et Lacoste (1999) étudiant les relèves à l'hôpital comme moment-clé des communications au travail et appréhendant la parole comme un fil conducteur pertinent pour comprendre le travail d'articulation d'un collectif, nous avons fait l'hypothèse que les réunions de gestion mensuelles constituaient un lieu d'observation privilégié pour mettre en évidence les processus de construction de sens intervenant lors des activités de production de l'information budgétaire. En effet, dans l'entreprise étudiée - mais aussi dans d'autres - le suivi budgétaire est un point de rencontre central entre les opérationnels et les gestionnaires. Certes, les opérationnels ont d'autres occasions de manipuler les chiffres et la production des comptes est une procédure qui dépasse largement le cadre du suivi budgétaire. Mais s'il est un temps de la vie de l'entreprise où ces deux mondes se rencontrent et où les chiffres doivent prendre un sens à partir d'une confrontation de logiques différentes, c'est bien lors de ces réunions.

Ces réunions de suivi budgétaire interviennent après la phase de préparation des travaux (section 2.1.2). Leur objectif, formellement prescrit dans le Guide d'Affaires, est de «reprévoir les résultats à fin des travaux, mesurer et analyser les écarts par rapport aux prévisions

---

<sup>6</sup>A d'autres niveaux hiérarchiques, ou à d'autres étapes de la procédure budgétaire, d'autres régulations auraient sans doute été en jeu.

---

initiales et prendre des mesures correctrices ». Concrètement, le conducteur soumet au directeur d'exploitation et au contrôleur de gestion le document de suivi budgétaire tel qu'il l'a « avancé » en fonction des tâches effectivement réalisées sur le chantier. Ceux-ci doivent valider le document pour transmission à la direction. Toutes les discussions vont porter sur des chiffres, leur plausibilité, leur sincérité, leur pertinence... Or, ces chiffres peuvent mesurer des réalités bien différentes. Il peut s'agir d'un flux, d'un stock, à telle date plutôt que telle autre, d'une valeur finale ou d'une valeur intermédiaire, d'une valeur constatée ou d'une valeur prévisionnelle, d'une valeur qu'on garde pour soi ou d'une valeur qu'on communique. Le document offre une image, forcément partielle, de l'évolution économique des travaux. De plus, sa validité est limitée au moment où il est élaboré. Dans un contexte où l'écrit et ses apparences d'objectivité est censé être prédominant, l'oral prend tous ses droits : il va falloir expliquer, justifier, argumenter... mais aussi sous-entendre, promettre, ordonner... C'est cette part langagière du travail de production des comptes qui permet d'obtenir, in fine, des chiffres « parlants », c'est-à-dire qui feront sens pour les parties prenantes à la réunion et argumentables auprès de tiers.

Nous avons pu assister à une trentaine de ces réunions, portant sur une dizaine de chantiers sur une période de trois mois. La prise de note a essentiellement porté sur les énoncés incluant un chiffre ou une formule de calcul (cf introduction) et a été validée par les participants<sup>7</sup>. Nous avons également collecté et analysé les documents faisant l'objet de ces échanges.

Nous avons adopté le mode de présentation suivant de ces réunions. Dans un premier temps, nous rappelons le contexte de la réunion (Un bref historique du chantier, les participants, le lieu de la réunion...). Les paroles échangées sont ensuite présentées sous le même format que celui que nous adoptons pour citer un auteur ou un acteur dans l'entreprise (format plus réduit que le corps du texte). Ces échanges sont entrecoupés de commentaires qui précisent des éléments de contexte ou posent des éléments de l'analyse. Ces commentaires sont dans le format normal du texte. Les séquences de tours de parole entre deux commentaires sont numérotées. A la fin de chaque réunion, un tableau récapitule séquence

---

<sup>7</sup>Leurs réactions à la lecture des prises de notes nous semblent un gage de validité de notre travail : « On s'y croirait. », « On a dit tout ça ! ? ».

---

après séquence, le sujet abordé et les analyses menées (cf pages 163, 172, 201 et 215). Ce mode de présentation nous semble pertinent pour une approche plus compréhensive de la production de sens lors des communications professionnelles de face à face.

Notre analyse a porté sur l'étude des interactions entre les modifications apportées au document budgétaire et les délibérations orales lors des interactions de face à face en réunion.

Deux choix s'offraient à nous :

- prendre la vie d'un chantier et suivre sa traduction budgétaire, avec toutes ses subtilités mais aussi ses contingences
- s'intéresser à plusieurs chantiers, en essayant de mettre à jour des phénomènes types, quitte à perdre la cohérence intrinsèque de la chronologie des événements.

C'est la seconde solution que nous avons retenue. En effet, notre objet d'étude n'est pas la vie d'un chantier en tant que telle, mais le travail de production de l'information budgétaire sur l'activité de chantier, les choix que font les acteurs en matière de recherche et de présentation de l'information et la façon dont ces choix articulent la vie du chantier à d'autres «vies» : la vie de la filiale, la vie de l'entreprise, la vie des services comptables, la vie des services études, la vie des clients... et bien sûr, celle de la hiérarchie. Le choix du chantier, son état d'avancement n'ont qu'une importance secondaire.

Dans cette partie, nous retiendrons parmi toutes celles auxquelles nous avons pu assister, quatre réunions (deux par chapitre) pour leur caractère «typique». Deux dimensions de la production de sens nous intéresseront :

- la négociation autour des régulations qui organisent la production de l'information budgétaire (chapitre 4)
- l'articulation de cette négociation à la réalisation d'une traduction chiffrée du travail de chantier (chapitre 5).

Ce choix de commencer par le travail informationnel en tant que tel est le fruit d'un constat qui concerne l'ensemble des réunions observées et non les seules présentées ici. Dans la plupart des réunions, en effet, nombre de décisions portaient sur l'information et non sur l'action opérationnelle : valider un document, demander un document supplémentaire, retarder la présentation d'un document... Ce sont celles qui se donnent le plus immédiatement

---

à voir.

Le chapitre 4 s'attachera à montrer comment la négociation autour de la division du travail informationnel structure les délibérations menées lors des réunions. Il posera les premières briques du cadre d'analyse retenu pour rendre compte des processus de construction de sens lors des interactions en mobilisant la dynamique des *changements de position* (Goffman, 1981).

Cependant, les décisions d'action ne sont pas absentes des réunions de gestion. Modifier un planning, refaire une tâche, arrêter des travaux sont des décisions qui ont pu être prises dans d'autres réunions que celles qui sont ici analysées. Par ailleurs, si les réunions de gestion ne sont pas forcément le théâtre privilégié des décisions opérationnelles, elles constituent des échéances au cours desquelles les conséquences économiques de ces décisions seront évaluées. De ce fait, l'activité opérationnelle est profondément structurée par les objectifs financiers sur lesquels se sont engagés les conducteurs et par le rythme de leur vérification. Lorsqu'un conducteur a refusé un avenant, imposé un délai serré aux sous-traitants, accéléré les cadences des compagnons, c'est bien parce qu'il a à l'esprit ces objectifs financiers.

Le chapitre 5 analysera comment ces décisions opérationnelles se manifestent lors des réunions. Il introduira d'autres notions nécessaires à cette analyse, notamment la notion de *transactions conversation-texte* (Taylor, 1993) qui permet de qualifier les dynamiques entre les propos tenus et les modifications apportées sur le document et d'identifier les moments clés au cours desquels le langage des chiffres fait sens et exerce son influence (les *actes de calcul*).

## Chapitre 4

# Changements de position et co-production d'information

*Dans les épisodes détaillés qui vont suivre, nous allons chercher à reconstituer pas à pas le raisonnement des conseillers d'état sans nous intéresser pour autant exactement à sa forme logique ou rhétorique. L'observateur n'est ni rhéteur, ni psychologue, ni cogniticien et ne possède bien sûr aucun moyen de pénétrer dans les états mentaux, dans les branchements neuronaux de ceux qui discutent devant lui. (...) Commençons par suivre une affaire banale (...) qui va nous permettre de repérer ce que les sémioticiens appellent, lorsqu'ils font l'analyse de la dynamique d'un roman, la circulation ou le transfert des objets de valeurs. Bien que les raisonnements soient invisibles à l'observateur équipé d'un simple carnet, il existe néanmoins dans les phrases prononcées par les membres des marques explicites du changement de leur position vis à vis de la nature des dossiers auxquels ils ont affaire et dont chacune indique le passage, le mouvement, la métamorphose d'une force dont il nous faut reconstituer la dynamique (Latour, 2002, 141).*

Les réunions de gestion mensuelles sont le lieu de rencontre privilégié de deux logiques dominantes : celle des gestionnaires et celle des opérationnels. Contrairement à une discussion libre au cours de laquelle chacun peut repartir en désaccord avec les autres, une réunion budgétaire doit se conclure, dans le respect des règles formelles et quoiqu'en pensent en leur for intérieur les participants, par la validation d'un document, support de l'information budgétaire, qui sera ultérieurement communiqué et sur lequel ils s'engagent. A partir de logiques et de positions hiérarchiques différents, il vont devoir s'accorder sur des chiffres auxquels ils donnent un sens, un cadre d'interprétation le plus partagé possible et argumentable auprès de tiers, notamment la direction.

Pour analyser la construction de sens lors de ces réunions, nous les avons étudiées comme des unités autonomes où l'ensemble des énoncés produits fait, d'une certaine façon, système. En effet, le sens d'un énoncé est souvent construit rétrospectivement en fonction des réponses qu'il reçoit dans le contexte où il est tenu de sorte que, pour l'analyser, il faut l'intégrer dans une séquence communicative admettant un commencement, un déroulement et une clôture.

A tout moment de son existence la parole fait partie d'une séquence interactionnelle contenant la totalité des événements pertinents depuis le moment où deux individus (ou plus) entament entre eux une telle activité jusqu'à celui où ils la terminent (l'ouverture et la clôture). Bref, nous avons une rencontre sociale (Goffman, 1981, 139).

Il s'agit là d'un postulat partagé par :

- Watzlawick et al. (1967) lorsqu'ils analysent les *interactions symétriques et complémentaires* entre Martha et George dans les différentes scènes de «Qui a peur de Virginia Wolf? »
- Latour (2002) lorsqu'il veut rendre compte de la circulation des *objets de valeur* lors des délibérations des conseillers d'Etat
- certains chercheurs en psychosociologie pragmatique du langage (Moeschler, 1985; Brasac, 1992; Trognon, 1999; Bromberg et Trognon, (sous la dir. de), 2004) lorsqu'ils développent un *modèle interlocutoire* d'analyse des conversations.

Les réunions de gestion sont des situations de «rencontres sociales »avec un début, lorsque les participants se saluent et s'installent en apportant leurs propres documents, et une fin,

lorsque les participants se séparent après avoir validé un document collectif et «pris des décisions ». Entre les deux, se produit tout un enchaînement de répliques, qui suit souvent l'ordre des lignes du budget. En cela la document joue un rôle structurant sur les communications orales. La piste Goffmanienne suggère que pour étudier la production de sens dans l'interaction, il faut peut-être moins s'interroger sur les objets de sens (l'information à produire, les décisions à prendre...) que sur la construction d'un cadre d'interprétation commun au cours des réunions de gestion prises comme des unités autonomes d'étude.

La première section développera les notions de *changements de position*, de *cadres participatifs* et de *format de production* (Goffman, 1981) qui permettent d'analyser des processus de production/transformation des cadres d'interprétation à travers une succession de séquences interactives inscrites dans un déroulement admettant une ouverture et une clôture.

La seconde section présentera deux réunions qui se déroulent dans des contextes différents. Dans la première réunion, la figure de la hiérarchie est très présente. Dans la seconde, ce sont plutôt des complicités d'équipe qui se donnent à voir. Nous nous attacherons à mettre en évidence les modalités langagières de la négociation autour du travail informationnel.

## 4.1 Les changements de position

En situation d'interaction de face à face, de conversation, de rencontre sociale, il existe des énoncés qui n'apportent aucune information mais qui proposent des descriptions de la situation que les participants sont en train de vivre. C'est la dynamique de ces énoncés que se propose d'étudier Goffman à travers l'étude des *changements de position*.

*Un changement de position implique un changement de l'attitude que nous prenons à l'égard de nous-mêmes et des autres telle qu'elle s'exprime dans la manière dont nous traitons la production et la réception d'une énonciation. C'est une autre façon de désigner un changement du cadre que nous appliquons aux événements. (...) Les locuteurs en interaction ne cessent de changer de position et c'est là un trait constant de la parole naturelle (Goffman, 1981, 138).*

Dans ses premiers ouvrages, Goffman utilise plutôt la notion de *définition de la situation* pour expliquer le fait d'orienter son attitude expressive de manière à *permettre aux autres de prévoir*

*ce que leur partenaire attend d'eux et corrélativement ce qu'ils peuvent en attendre* (Goffman, 1973, 11). Selon Goffman, l'établissement de cette définition n'implique pas tant que l'on s'accorde sur le réel que sur *la question de savoir qui est en droit de parler sur quoi* (Goffman, 1973, 18). Cette notion est donc fort proche de celle de position : en proposant des définitions de la situation que nous sommes en train de vivre, nous nous positionnons par rapport aux autres participants à l'interaction. Une telle perspective permet de renouveler l'analyse traditionnelle du modèle locuteur/auditeur.

*L'analyse traditionnelle du dire et de ce qui se dit se conforme au modèle suivant. Deux individus sont en cause. (...) Au cours de l'interaction, les rôles de locuteur et d'auditeur s'échangent selon un patron déclaration-réplique tel que le droit reconnu à parler ne cesse de passer de l'un à l'autre. Tout cela porte le nom de conversation* (Goffman, 1981, 138).

Ce modèle rend compte de l'idée que l'on peut se faire d'une réunion de gestion : un contrôleur de gestion pose des questions et un conducteur de travaux y répond. Après que le contrôleur ait posé sa question, le conducteur a le droit, et même le devoir, de répondre. Mais un bref examen des faits montre que ce modèle ne rend pas compte d'un certain nombre de phénomènes. Parfois, la présence d'autres participants ayant d'autres statuts dans l'interaction (le directeur, le commercial, le chef projet...) fait que le jeu des questions réponses n'est pas linéaire mais bien plus souvent interrompu, repris plus tard ou abandonné. Par ailleurs, des apartés ou des allusions sont susceptibles de créer des sous unités de sens qui ne sont pas seulement périphériques au regard de la communication dominante (celle qui est orientée vers la tâche à réaliser : la production de l'information budgétaire), mais en structurent au contraire profondément le sens global (si par exemple, c'est le directeur et le contrôleur qui font un aparté). On voit à travers ces exemples que les notions d'auditeur et de locuteur compliquent l'analyse plus qu'elles ne l'éclairent lorsque c'est la dynamique des changements de position que l'on veut étudier. Si personne ne reste à sa place, alors l'unité d'étude doit être le changement de place, pas la place elle-même. C'est pourquoi Goffman propose de remplacer les notions d'auditeur et de locuteur par des notions plus synthétiques.

Nous présenterons successivement les notions *de cadre participatif, de format de production et d'enchâssement* qui sont centrales pour analyser les changements de position par lesquels les participants aux réunions parviennent à s'entendre sur une définition commune de la



situation. Ils vont ainsi construire un sens partiellement légitimé qui va devenir un sens collectif, argumentable par les parties prenantes auprès de tiers, et notamment les responsables hiérarchiques.

#### 4.1.1 Les statuts et cadres participationnels

Goffman propose de substituer la notion de *statut participationnel* à celles d'auditeur et de locuteur pour prendre en compte les modifications des statuts des participants, le fait, par exemple, d'être ou non ratifiés.

*Il convient de faire la distinction entre le fait d'écouter ce que dit un locuteur et le lieu social au sein duquel se déroule cette activité, à savoir un statut officiel de participant ratifié de la rencontre. (...) Un participant ratifié peut ne pas écouter et quelqu'un qui écoute peut ne pas être ratifié. (...) De même, parmi les auditeurs officiels, il faut distinguer les destinataires désignés de ceux qui ne le sont pas. (...) Ajoutons que dans bien des cas, la conversation se trouve subordonnée et forcée de s'ajuster (...) à un travail en cours. Les personnes occupées à mener une communication subordonnée par rapport à un état de parole dominant peuvent très bien ne faire aucun effort pour dissimuler ce qu'elles font (l'aparté, la cantonade...) ou au contraire le dissimuler c'est-à-dire faire entrer en jeu la collusion ou l'insinuation (Goffman, 1981, 143).*

On le voit, entre quelqu'un qui écoute et quelqu'un qui n'écoute pas, s'interposent des positions intermédiaires où l'écoute est plus ou moins manifestée, plus ou moins dissimulée. Au lieu de s'intéresser aux individus auditeurs ou locuteurs, Goffman s'intéresse alors à leur *statut participationnel* telle qu'il se manifeste à un moment précis de l'interaction.

*La relation de chaque membre à cette énonciation devient son statut participationnel par rapport à l'énonciation, et celle de l'ensemble des membres est le cadre participationnel pour ce moment de parole. (...) L'énonciation ne découpe pas le monde autour du locuteur en deux parties (récipiendaires et non récipiendaires) mais ouvre au contraire tout un éventail de possibilités structurelles différenciées, posant ainsi le cadre participationnel au sein duquel le locuteur dirige sa production (Goffman, 1981, 147).*

Le *cadre participationnel* est donc l'ensemble des statuts participationnels que peuvent prendre les participants à un moment donné d'une rencontre sociale. Dans le cadre d'une réunion

de gestion, les deux statuts participationnels génériques des acteurs sont des statuts où il est légitime de produire des énoncés interrogatifs, des questions, et où il faut produire des énoncés assertifs, c'est-à-dire des réponses.

Généralement, trois acteurs se rencontrent dans ces réunions : le conducteur de travaux, qui rend des comptes et qui représente les opérationnels, le directeur d'exploitation qui valide les comptes et qui représente la hiérarchie et le contrôleur de gestion qui consolide les budgets et qui est censé jouer un rôle de traducteur/médiateur. Ils doivent s'accorder sur un contenu et sur une présentation acceptable par eux et par les destinataires du document budgétaire. Le directeur pose des questions, le conducteur doit y répondre et le contrôleur occupe une position intermédiaire. Que se passe-t-il lorsque le conducteur ne répond pas, ou répond de manière incomplète ? Comment vont-ils se positionner pour s'entendre sur le sens de ce « creux informationnel » ?

#### 4.1.2 Les formats de production des énoncés et les enchâssements

Goffman introduit ensuite la notion de *format de production* des énoncés qui permet d'appréhender d'où parle le locuteur, c'est-à-dire au nom de quoi il est autorisé à dire ce qu'il dit. De ce fait, les énoncés à la première personne du singulier peuvent être implicitement des énoncés à la seconde personne du pluriel.

*Souvent, l'individu parle, explicitement ou non, au nom d'un « nous » et non d'un « je », le « nous » incluant davantage que le moi. Il va de soi aussi que le même individu peut modifier très vite le rôle social dans lequel il agit, alors même que demeure constant son rôle d'animateur et d'auteur. Il peut « changer de casquette » comme on dit. (...) On peut considérer que les notions d'auteur et de responsable prises ensemble disent quelque chose du format de production d'une énonciation (Goffman, 1981, 154).*

Lorsqu'un directeur emploie le « je » pour donner un ordre, ce « je » implique davantage que son moi : il parle de sa place avec la légitimité que l'organisation confère à cette place. En d'autres termes, il parle au nom de l'organisation. Le « je » peut alors devenir l'objet d'une mise en scène, être *enchâssé* dans une situation fictive.

*En tant que locuteurs nous nous faisons représenter par les offices d'un pronom personnel, «je» le plus souvent, si bien que c'est une figure enchâssée dans un énoncé qui sert dès lors d'agent, de protagoniste dans une scène décrite, de «personnage» dans une anecdote, bref, quelqu'un qui appartient tout compte fait au monde dont on parle, non au monde dans lequel on parle. Une étonnante souplesse devient alors possible (Goffman, 1981, 157).*

C'est cette souplesse mise en évidence par Goffman qui nous intéresse. Elle permet d'expliquer comment les participants changent de position lorsqu'une question ne trouve pas de réponse. Elle est le corrolaire interactionnel de l'autonomie dans les organisations dont parlent les théoriciens de la régulation. De même qu'il existe des pratiques autonomes, ou non-officielles, qui viennent compléter, et faire évoluer, le système de règles prescrites lors du travail d'organisation, de même il existe une souplesse interactionnelle qui permet de changer de position par rapport au cadre formellement établi de l'échange. Cette souplesse n'est pas égale en tous lieux et tous temps. Certaines rencontres paraissent rigides car ritualisées ou contraintes par les nécessités de l'action. Cependant, cette souplesse existe toujours.

De même que le «je et le «nous», les autres pronoms personnels peuvent alors être pris en compte comme marqueurs de changements de position. Ils permettent de mettre en scène d'autres personnages extérieurs à l'interaction dans les histoires que nous racontons aux autres pour définir la situation, la place que nous y occupons et le statut des règles qui la gouverne. Ces autres personnages - mais aussi des éléments matériels comme l'écran de l'ordinateur ou le chantier - peuvent servir à expliquer une action, disculper d'une faute, justifier une contrainte...ils sont *enchâssés* dans nos énoncés par le biais de l'emploi du «il», du «elle» et parfois du «on».

*Poursuivant le même argument, on voit qu'en utilisant une deuxième ou troisième personne, au lieu de la première, on devient capable de parler de ce que quelqu'un d'autre a dit, quelqu'un qui est présent ou absent, réel ou mythique. On peut ainsi enchâsser un autre locuteur dans notre énonciation. (...) Il doit donc être clair qu'on ne saurait traiter le format de production sans tenir compte de la fonction enchâssante de la parole. Il est évident qu'à passer de quelque chose qu'on dit soi-même à quelque chose qu'on rapporte, on change de position (Goffman, 1981, 158-161).*

Dans la première réunion que nous analysons, le cadre participationnel peut être considéré comme relativement fixe. Le directeur et le contrôleur, bien que représentant des logiques

différentes interviennent chaque fois dans le même sens de sorte qu'on pourrait presque les considérer comme un locuteur unique. De ce fait, les adressages et les modifications de statuts participationnels sont rares. Cet exemple simple permettra de montrer la dynamique des enchâssements, notamment la façon dont le directeur met en scène la figure de la direction suite à une non réponse du conducteur.

L'idée selon laquelle les processus de décision dans les entreprises pourraient être étudiés comme des superpositions et des enchaînements de «récits» a déjà été développée par Sfez (2004<sup>1</sup>). Mais le fait de mettre en lien ces récits, ces narrations, avec les positions que dessinent dans l'interaction l'emploi des pronoms personnels nous semble être le seul fait de Goffman. La direction, le client, les compagnons, les sous-traitants et même les logiciels sont tous susceptibles de devenir les sujets d'un verbe d'action et de ce fait, les personnages d'une mise en scène que propose l'un des participants à travers son récit. La plupart du temps, ces personnages sont à leur place. On peut dire que la dramaturgie organisationnelle des «je, tu, il/elle, nous, vous, eux/elles» fonctionne, que l'ordre organisationnel ronronne. Mais puisqu'il existe des écarts par rapport à la règle prescrite, et que ces écarts doivent nécessairement être négociés dans l'interaction, l'interaction court constamment le risque d'être désorganisée. Un personnage n'est plus à sa place. On peut concevoir les analyses des écarts financiers comme des analyses des écarts par rapport à la «place». Il faut «identifier les responsabilités».

*A prendre l'énonciation pour point de départ, les notions ordinaires de locuteur et d'auditeur se révèlent sommaires, la première dissimulant des différences complexes quant aux statuts participationnels et la seconde des questions quant au format de production. Cette délimitation du cadre participationnel et du format de production donne une base structurelle sur laquelle analyser les changements de position (Goffman, 1981, 156).*

Un changement de position peut désigner une modification du cadre participationnel de la réunion (auditeurs ratifiés ou non, statut officiel des participants, tâches à accomplir définissant les rôles) ou du format de production des énoncés explicitement formulés (participant parlant en son nom ou au nom d'un groupe, enchâssement d'un discours extérieur dans un discours propre, mise en scène de personnages extérieurs à l'interaction dans une définition

---

<sup>1</sup>En s'inspirant de Lévy-Strauss (1962) et de Propp (1965).

de la situation). Nous dirons qu'un participant change de position lorsqu'il parle au nom d'un groupe (donner un ordre en réaffirmant sa fonction de représentant de l'autorité), lorsqu'il enchâsse un discours légitime dans son énonciation (citer un principe écrit dans une procédure) ou lorsqu'il se décrit comme personnage dans une situation (une situation où son statut justifie la position qu'il veut prendre au moment où il parle). De manière générale, il y a changement de position lorsque les participants proposent des définitions nouvelles de la situation et ainsi sortent des rôles ou place que leur attribue l'organisation.

## 4.2 Analyse des réunions

L'analyse des changements de position en réunions va nous permettre de mettre en évidence deux figures cardinales des interactions liées à la procédure budgétaire : *rendre des comptes et faire les comptes*. La première réunion est une réunion de contrôle budgétaire (étape 6 dans le schéma 2) où le conducteur rend des comptes devant un supérieur hiérarchique. Cependant, et c'est d'ailleurs pourquoi nous avons choisi de commencer par celle-ci, la construction de sens s'y observe par la négative : le document budgétaire présenté par le conducteur ne sera pas validé et la réunion sera reportée. La deuxième réunion est une réunion de préparation du budget (étape 4 dans le schéma 2). Elle permet de mettre en évidence une complicité d'équipe entre deux opérationnels qui font leurs comptes.

### 4.2.1 Rendre des comptes : Réunion 1 «Le budget refusé»

Le chantier a commencé il y a un an. La réunion se déroule dans le bureau de contrôleur, un mardi de janvier 2005 en fin d'après-midi. Participent à cette réunion :

- le conducteur de travaux (CT)
- le directeur d'exploitation (DE)
- e contrôleur de gestion de région (CR).

Le conducteur qui avait la responsabilité du chantier a été débauché par une autre entreprise en juillet et a passé la main en novembre à un autre conducteur<sup>2</sup>. Celui-ci va présenter le budget lors de cette réunion. Il reprend un chantier sans complications techniques majeures : deux bâtiments rectangulaires, de 3 étages pour des entraînements militaires, mais avec un objectif financier difficile. Le prix de vente de départ ne prévoyait pas de marge bénéficiaire une fois les frais généraux et les frais de siège couverts. Depuis le départ de l'ancien conducteur, les re-prévisions mensuelles de marge à fin des travaux se dégradent. A l'heure actuelle, la perte estimée se situe entre 150 000 et 170 000 euros. Le directeur explique :

On a pensé qu'on pouvait améliorer la marge. A partir de la deuxième tranche, ça a dérapé. C'est beaucoup dû au départ du conducteur initial. Quelqu'un qui n'est pas à 100 %, ça lâche forcément. Là, tous les mois, ça se dégrade.

Le conducteur qui reprend l'affaire n'est donc pas tenu responsable de toutes les dérives. Mais une re-prévision a été effectuée fixant un nouvel objectif (- 150 000 ke) en dessous duquel il ne fallait pas descendre. C'est dans ce contexte particulier que se tient la réunion.

Le contrôleur de gestion et le directeur d'exploitation 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 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'oeuvre, 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. La première page de ce document se trouve en annexe A.9, ainsi que celle du document qui sera finalement validé (annexe A.10).

---

<sup>2</sup>Nous aurons d'autres occasions de mettre en scène une situation où le départ d'un conducteur intervient comme élément de contexte (cf réunion suivante). Peut-être s'agit-il là d'un biais, ces départs permettant d'observer des complicités d'équipe ? Mais il ne faut pas y voir un élément qui caractériserait cette entreprise. A titre indicatif, 16 conducteurs/ an sont partis (démission, licenciements, fin de périodes d'essai, retraites, mutations... ) en moyenne sur les années 2000-2002 pour un effectif moyen de 115 conducteurs (source : bilan social 2002), ce qui donne un taux de turn over de 13 % conforme aux données du secteur.

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.

### Séquence 1.1

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

CT : C'est le chiffre.

CR : Qu'est-ce qui s'est passé ?

CT : On avait oublié des trucs.

CR : Quoi ?

CT : ... (Silence)

Bien que toutes les réunions ne commencent pas forcément par une question aussi directe, ce premier échange verbal est un bon exemple de la transaction de base qui s'y noue, des positions types que peuvent adopter les participants :

- le contrôleur demande une explication sur un chiffre : «Le chiffre en bas de la page, c'est quoi ? ». La forme interrogative ne doit pas masquer le fait que cette question est un ordre, un impératif indirect. Formulée intégralement elle dit : «Je veux que vous m'expliquiez ce chiffre. »
- le conducteur doit répondre.

Cependant, c'est parce qu'il peut «plus ou moins »répondre que l'interaction n'est pas seulement un échange d'information entre un locuteur et un auditeur mais aussi une négociation sur le cadre de cet échange : les participants vont devoir changer de position.

Ici, le conducteur ne peut ou ne veut répondre. Il commence par être sûr de lui : «C'est le chiffre », puis à reconnaître des oublis tout en restant vague sur leur nature : «des trucs ». Enfin, il se tait. La plupart du temps, ces non réponses sont noyées dans le flot de la prise de parole collective. Les acteurs abandonnent momentanément le sujet et le reprennent un peu plus tard après avoir mené leurs réflexions individuelles. On peut y voir une forme de tact, la prise en compte du fait que la réflexion n'a pas à se quémander. Cependant, ici, l'interaction est linéaire : question, réponse ; question, réponse... En théorie, le conducteur

ne peut pas ne pas répondre. Pourtant, il se tait, ce qui est un positionnement très particulier délicat à interpréter.

Il semblerait qu'il soit en train de réaliser, en cours de réunion, l'incidence globale de ses prévisions. Il sait en venant qu'il va annoncer des mauvaises nouvelles, qu'il y a des «trucs oubliés »à prendre en compte. Mais il ne s'est pas livré à l'exercice qui consiste à se faire une idée globale du cumul des pertes et à vérifier que le document présenté en réunion s'en approche. Ce silence permet de préciser une différence essentielle entre produire de l'information pour soi, et la produire pour autrui, à des fins de coordination ou de contrôle. Ici, le conducteur a sans doute *fait ses comptes*, mais il ne s'est pas complètement mis dans la perspective où il allait *rendre des comptes*. Le directeur prend alors le relais du contrôleur.

#### **Séquence 1.2**

DE : J'ose espérer qu'il y a des erreurs. C'est tout en Part Propre <sup>3</sup>.

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

CR : Il y a 35 ke sur le béton.

DE : Avec 29 ke de Reste A Dépenser (RAD)!?

CT : Ca doit être ça le problème.

DE : Il n'y a pas un ajustement ?

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

CT : Si, ils sont à 100 %.

CR : 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. Ca fait quand même 35000 F. Plus 13 ke de main d'oeuvre qui font 100 000 F. Si tu raisones en Francs, ça fait des gros montants. Sur la main d'oeuvre, tu as 13.7 ke de RAD. Avec un THM <sup>4</sup> 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 ke, c'est mieux que 13.

L'intervention du Directeur relance la question du contrôleur et (ré)affirme ce faisant une certaine définition de la situation et des positions de chacun. Quand on «ose espérer », c'est

---

<sup>3</sup>La partie réalisée en Part Propre d'un chantier est celle qu'effectue l'entreprise maître d'oeuvre, par distinction avec la partie réalisée par les sous-traitants.

<sup>4</sup>Taux Horaire Moyen = coût de l'heure de main d'oeuvre



qu'on est en droit d'attendre. Le sens de relation est ici très net : le conducteur subit un interrogatoire. Il y a des questions qu'il ne peut éluder. Le directeur et le contrôleur parlent d'une même voix et de ce fait réduisent le statut participatif du conducteur. De plus, la question s'est précisée «C'est tout en Part Propre » : les écarts sont donc de la responsabilité directe du conducteur. Il doit répondre.

Théoriquement, sa réponse doit permettre de mener des analyses, «d'agir en conséquence », de prendre des «mesures correctives ». Mais de quelles natures seront-elles ? Le directeur d'exploitation estime qu'il y a des «erreurs ». La dégradation lui semble trop importante par rapport à son estimation personnelle de l'évolution financière future du chantier<sup>5</sup>. En fait, dans cette réunion, l'action correctrice portera uniquement sur le document : aucune décision d'action sur le chantier ne sera prise.

Le conducteur se justifie en évoquant un surcoût de main d'oeuvre et en laissant planer le doute sur le fonctionnement du logiciel, ce qui est un positionnement dont nous montrerons le caractère général. Il s'agit sans doute là de ce qu'il estime important et comme devant être dit lors de cette réunion, de l'information dont il se sent tenu de rendre compte. Il a d'ailleurs inséré en quatrième position le document «résultats main d'oeuvre ». Une cause formelle (une erreur donc) va alors être identifiée : la ligne budgétaire béton n'a pas été «avancée »à 100 %. Automatiquement, cela accroît «l'écart à fin »car cela augmente l'écart au stade (numérateur) et diminue le budget alloué (dénominateur)<sup>6</sup>. Sur le document présenté, figure un Reste à Dépenser de 29.6 ke qui doit disparaître et qui disparaîtra effectivement dans le document final (cf annexe A.9). La dégradation n'est plus que de 60 ke (90 - 30).

Lors de ce deuxième tour des questions-réponses ce ne sont plus des «erreurs »que cherche le directeur. Il veut connaître le Reste à Dépenser, notion fondamentale dans une optique financière, qui consiste à estimer le nombre d'heures disponibles au regard des tâches inachevées ( «Tu as vraiment besoin d'autant d'heures pour finir ? »). Il mène alors une analyse qui consiste à recouper les quantités de main d'oeuvre restante annoncées par le conducteur avec l'écart main d'oeuvre inscrit sur le document. Il procède de la façon suivante :

<sup>5</sup>C'est cependant la dégradation qui apparaîtra sur le document présenté à la réunion suivante. Ce point est repris en conclusion de cette réunion

<sup>6</sup>Ce procédé arithmétique est décrit dans le tableau 1.4 (page 63)

- il divise les frais de main d'oeuvre restante estimés par le coût unitaire de l'heure pour obtenir le nombre d'heures ( $13\ 700/24 = 570$ )
- il compare ce nombre d'heures à celui annoncé par le conducteur et constate qu'il est différent (570 supérieur à 287)
- il retient le nombre d'heures annoncé par le conducteur et le multiplie par le coût unitaire de l'heure pour obtenir le montant financier correspondant ( $287*24 = 7000$ ).

Il terminera cette séquence en mesurant l'écart entre ce montant recalculé (7 ke) et le montant inscrit sur le document (13.7 ke), soit 6.7 ke. Après calcul, la perte s'élèvera à 53 ke ( $60 - 6.7 = 53$ ). Une division, une comparaison, un choix, une multiplication, et deux soustractions, le choix est inscrit dans un outillage intellectuel qui le permet : une compétence calculatoire, une connaissance des procédures. Remarquons que le directeur d'exploitation calcule les conséquences économiques d'une estimation technique nouvelle fournie par le conducteur, ce qui n'est pas la même chose que d'adopter un choix différent de présentation des comptes pour une estimation technique équivalente. Cela ne présage en rien de la valeur de la promesse du conducteur : «En fait j'ai besoin de 287 h. ».

La façon dont les chiffres permettent de mettre en scène cette position évaluative est intéressante. Passer de - 21 à - 26 ke sur le poste «divers »équivalait à perdre 35 000 F. Dans une conception des réunions où seules des analyses de fond sont menées, l'artifice rhétorique qu'emploie le directeur dans son avant dernière réplique n'a pas lieu d'être. Cela n'apporte aucune information objective. Par contre cela sert à renforcer un jugement de valeur. Nous prolongerons cette analyse des changements de position liés à des énonciations de chiffres ou de calcul dans le chapitre suivant avec la notion *d'actes de calcul*.

### Séquence 1.3

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

CR : 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 ke de voiries, les 2 ke de clôture, les 1.5 ke 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.

DE : Bon, on ne va pas tout refaire. Il faut que tu réajustes le RAD sur la main d'oeuvre, 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. A 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 ke 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'oeuvre 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.

C : C'est ça, j'ai gardé le RAD de l'ancien conducteur.

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.

Finalement, il semblerait qu'à défaut de s'être entièrement mis dans la position de rendre des comptes, le conducteur a tout de même fait ses comptes. Il ne sait pas justifier la perte globale, mais il peut justifier certaines lignes, celles qu'il a spécialement travaillées parce que ce sont celles qui lui semblent maîtrisables à son niveau de responsabilité : la main d'oeuvre et le matériel. Qu'ont alors appris le directeur et le contrôleur ? Qu'il y avait une erreur sur la ligne béton, qu'il reste 287 h à faire et pas 570 et que la ligne matériel est un regroupement. Notons qu'un tableau annexe détaillant ce regroupement aurait pu être fourni.

Les changements de position sont ici repérables par l'emploi de pronoms personnels. En effet, chaque pronom employé propose une mise en scène de la personne, ou du groupe qu'il désigne, une situation fictive où elle doit mener une action. Ce mouvement est identifiable à travers l'évocation de la figure de la direction. «Si un jour le patron ... », «On ne peut pas dire ... ». L'emploi du «On» permet au directeur d'intégrer le conducteur à une situation fictive où il faudra argumenter et justifier conjointement les chiffres auprès d'un niveau hiérarchique supérieur. Il s'agit encore d'un énoncé qui n'apporte aucune «information». Le conducteur est en train de rendre des comptes et il sait que les personnes qui l'interrogent sont régulièrement soumises au même exercice. Si le directeur lui «conte» cette mise en scène fictive, c'est pour proposer une définition de la situation pour laquelle le travail fourni

par le conducteur n'est pas présentable à la hiérarchie. Avec cette enchâssement de la figure de la direction, le directeur ouvre une nouvelle phase de la réunion.

Le «On »sert par ailleurs d'autres mises en scène où tous les participants de l'interaction sont présentés comme solidaires : «On ne va pas tout refaire », «On casse ». Le premier «On »désigne la situation des trois participants dans le cadre de l'activité de production d'information (il faut refaire le document), le deuxième leur situation dans le cadre de l'activité de chantier (il y a eu des problèmes dont la responsabilité n'est imputable à aucun d'eux).

Corollairement, l'emploi du «Tu »et du «Je »sert à désigner qui est responsable de quoi et qui fera quoi. «Il faut que Tu réajustes. », «Si Tu laisses - 13 ... ». Ces phrases que prononce le directeur définissent une situation où c'est au conducteur de corriger le document. «Je ne comprends pas les écarts. », «Je sais... ». Ces phrases définissent une autre situation où quelqu'un doit valider le document et où cette personne peut dire «Je ne comprends pas... »(et non : «c'est incompréhensible »). En l'occurrence, cette personne, c'est le directeur, celui qui parle. Et en disant cela, il définit et redéfinit sa position dans l'interaction : il change de position. La place de chacun dans cette définition de la situation est donc marquée par l'emploi des pronoms personnels. D'autres personnages extérieurs peuvent être nommément désignés afin d'être d'enchâssés, dans les discours.

Ce bref récit propose un cadre dans lequel l'activité de production d'information a un sens. Il y a des erreurs que le directeur ne comprend pas et le conducteur doit les corriger. L'ordre social interne (en l'occurrence la structure hiérarchique) agit en donnant au directeur la légitimité de tenir ce discours. Mais, c'est aussi parce que le directeur tient ce discours, et parce que le conducteur ne le conteste pas, que l'ordre social interne est reproduit. La réponse laconique du conducteur a en effet valeur d'aquiescement : c'est une position d'acceptation.

La réunion va se terminer. Elle a été rude pour le conducteur qui a été pris en défaut de production d'information. Il a fait des erreurs et n'a pu justifier certains montants. Il faut qu'il «reprenne sa valorisation », travail dont nous avons vu qu'il n'était guère considéré comme valorisant par les conducteurs (cf section 2.2). Cependant, le directeur est compréhensif ou du moins manifeste une compréhension qui permet au conducteur de sauver la

face. Il ne conteste pas la reformulation du conducteur qui introduit un autre personnage, enchâssé dans son énonciation : l'ancien conducteur. Il affirme même : «Je sais que tu as d'autres impératifs ». Sous entendu, «je sais que tu as d'autres missions en plus du travail de production d'information budgétaire ».

Il s'agit d'une position où se manifeste une forme de tact, car le directeur reconnaît un argument générique, souvent mis en avant par les conducteurs : la surcharge de tâches administratives. Ce faisant, il dispense le conducteur d'apporter une justification que tout le monde connaît. Il va même plus loin en reconnaissant la légitimité d'une zone d'autonomie informationnelle pour le conducteur : «Ne te mets pas à poil ». Sous-entendu, «Garde des réserves ». Si on admet l'hypothèse Goffmanienne selon laquelle une grande partie des interactions visent à prévenir des ruptures de représentation ou de mises en scène de soi, on peut considérer que l'ouverture de cette réunion (une demande d'explicitation), son déroulement (les réponses ou non réponses du conducteur) et sa conclusion (le tact du directeur), forment un mouvement d'offenses et de réparations qui trouve son équilibre dans des limites que le conducteur est prêt à accepter compte tenu du fait que le directeur a admis que l'activité de production d'information est une activité en sus de l'activité de chantier : «On peut attendre ». Ce mouvement est encore plus net dans la séquence qui suit.

#### **Séquence 1.4**

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

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

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

DE : Bon, vendredi 15h ?

CR : OK

CT : OK

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

Le conducteur reprend les documents qu'il avait apportés au début de la réunion et sort de la pièce. Cette réunion s'est conclue suite à une dernière question : «Quand est-ce qu'on se revoit ? ». Il est admis qu'elle est reportée, que le conducteur va devoir refaire sa «valorisation ». Une date a été fixée en fonction des disponibilités de chacun. Mais la mise en scène des rôles et notamment la réparation des offenses subies par le conducteur n'est pas

terminée. Bien qu'il ne se soit pas mis dans la position de rendre des comptes, le conducteur a néanmoins fait ses comptes sur les éléments qui lui semblaient maîtrisables. Il a pu faire reconnaître ce travail, montrer qu'il n'est pas complètement en défaut de production d'information. C'est pourquoi il souligne qu'il «peut le faire dans la semaine », qu'il ne lui faut pas trop de temps pour «bien le faire »comme le lui a demandé le directeur précédemment. Il reprend donc sa copie, mais après avoir proposé une nouvelle définition de la situation, définition qui vient en complément de celle du directeur : «Ce n'est pas tout de ta responsabilité, prends ton temps », «Non, c'est bon, je peux le faire ».

Dans cette définition de la situation, se trouvent tout autant des éléments de tact personnel (il n'est pas forcément opportun d'humilier un subordonné) que de négociation autour de la division du travail de production d'information. En matière de vérification budgétaire, il y a des limites à ne pas dépasser qui tiennent à l'effort de production d'information que doivent fournir les conducteurs. Le directeur tient compte de cela dans sa définition de la situation et c'est parce qu'il le fait que le conducteur peut manifester une attitude positive au regard du travail qu'on lui demande de reprendre (quoiqu'il puisse en penser par ailleurs).

Cette réunion ouverte sur une question du contrôleur à laquelle le conducteur ne répond pas, se poursuit avec des énoncés où sont réaffirmées des positions hiérarchiques qui justifient de demander au conducteur de refaire son budget et se conclut avec tact sur l'arrêt d'une date pour la prochaine réunion. Ce mouvement d'ensemble est essentiel pour comprendre la production de sens, la transformation ou la reproduction des significations établies. Ce n'est qu'à la fin de la réunion que l'on peut comprendre ce qui s'est joué lors des changements de position initiés par la non réponse du conducteur.

Toutes les réunions ne se passent cependant pas ainsi. Celle-ci met particulièrement en évidence les changements de position liés à l'interprétation des règles de production et de validation de l'information. Trois niveaux de production de sens doivent alors être distingués :

- la signification du document : «traduit-il »correctement la réalité perçue de l'activité de chantier ? Est-il présentable à la hiérarchie ?
- la signification du travail d'information : «pénibilité »...
- la signification de la relation vécue : relation de contrôle...

Ici, le chiffre annoncé n'a pas de sens, ou est considéré comme non présentable. La décision prise lors de cette réunion est une décision de ré-information : celle de reporter la réunion sur la base d'un autre document. La réunion a été vécue comme une perte de temps. Le contrôleur de gestion nous dit :

Cette réunion n'est pas représentative. Je n'ai même pas tapé de compte rendu. C'est un mauvais exemple de la façon dont nous travaillons (Le contrôleur).

Cependant, si on s'attache au micro-processus de production du document (cf section 1.1.1), on constate qu'il est identique à celui de toute réunion : - le conducteur apporte un document, - ce document est examiné, - des corrections sont décidées, - le conducteur corrige le document, - le conducteur rend un exemplaire du document corrigé pour chacun. Ici, ce micro-processus sera fait deux fois au lieu d'une. Là est la différence.

On pourrait s'attendre à ce que le document qui sera finalement validé lors de la deuxième réunion soit sensiblement différent de celui rejeté dans cette réunion. Cependant, la réunion suivante aboutira à la validation d'un «chiffre en bas de la page »sensiblement identique à celui annoncé par le conducteur lors de cette première réunion. En effet, la prévision de perte supplémentaire sera finalement de - 59.5 ke soit une prévision de perte à fin de travaux de 237.5 ke (on trouvera le document correspondant en annexe A.10). Nous sommes proches de la prévision initiale du conducteur une fois corrigé le RAD de 29.6 en doublon sur les bétons :  $91.5 - 29.6 = 61.9$  proche des 59.5 ke de pertes mensuelles re-prévues finalement présentées. Nous sommes par contre assez éloignés de la prévision optimiste que le directeur d'exploitation avait proposée à la fin de la première réunion (entre 150 et 170 ke de pertes).

La vraie valeur, c'est - 150. C'est ce qu'on avait annoncé et on va finir à l'objectif peut être un peu dégradé : - 160 ou - 170. On ne peut pas annoncer des pertes aussi énormes dans un mois. Il faut qu'il refasse son document. Derrière, c'est moi qui rend des comptes (Directeur d'Exploitation).

On peut se demander à quoi ont pu servir le travail supplémentaire demandé au conducteur ainsi que la réunion qui a suivi, si l'estimation finale doit demeurer sensiblement identique. Lors de la deuxième réunion les modifications ont été les suivantes :

- le doublon sur le béton est corrigé
- la main d'oeuvre est améliorée mais moins que prévu
- tous les autres montants sont maintenus à l'identique ou légèrement améliorés.

Il est intéressant de se pencher sur le compte rendu rédigé par le contrôleur lors de cette nouvelle réunion pour savoir sur quoi elle a porté. Sur tous les points habituellement abordés (client, délais, travaux supplémentaires, valorisation, lignes budgétaires....) le compte rendu précise des éléments. Ce n'est pas le cas de tous les comptes rendus. A titre d'exemple, les comptes rendus précédents sur ce chantier tenaient sur une page alors que celui-ci en occupe trois. Malgré le fait que le budget présenté ne comporte que peu de modifications, on peut penser que la réunion a été riche en analyses. Par exemple, qu'est devenue la ligne main d'oeuvre ? Paradoxalement, elle n'est pas la plus fournie.

Ecart décembre 2005 : - 8 ke (3 personnes de plus que prévu), RAD = 344 heures dont 70 non prévues : réseaux EP hangars (Extrait du compte rendu, décembre 2004).

Le conducteur avait annoncé 287 heures ce qui, avec les 70 non prévues aurait fait 357. Il a donc dû diminuer la prévision annoncée durant la réunion qui ne tenait pas compte des 70 heures en plus.

Finalement, ce que met en évidence ce report de la réunion, ce sont les transactions qui vont être menées dans le laps de temps compris entre les deux réunions. Ce temps peut être compris comme un temps nécessaire pour que les acteurs se forment une conviction, estiment avoir réuni les éléments qui leur permettront plus tard d'argumenter les chiffres qu'ils annoncent, bref construisent une signification partagée du chiffre qu'ils avaient initialement rejeté.

Cet aller-retour est essentiel pour comprendre la construction de sens lors du processus de production d'information. Le directeur et le contrôleur ont imputé la prévision initiale du conducteur à des erreurs dans la présentation des comptes. Plutôt que de mener l'analyse sur la base d'un document formellement inexact, ils ont préféré reporter la réunion. Cette décision est relative à la façon dont on va choisir : on ne choisira que lorsque l'on aura un document présentable, argumentable. C'est un métachoice. Lorsqu'ils calculent un coût moyen



ou estiment des dépenses à venir, les acteurs font parler les chiffres pour eux-mêmes. Lorsqu'ils recherchent par tous les moyens à réduire les pertes annoncées par le conducteur, ils les font parler pour autrui (en l'occurrence la direction). L'analyse des chiffres ne se fait pas dans un vide social, c'est en ce sens que l'information produite est de nature communicationnelle. Cependant, un principe de réalité joue : il y a des limites à ce qu'on peut faire dire aux chiffres. On voit ici la profonde imbrication entre :

- l'analyse de l'activité de chantier
- la recherche d'une représentation chiffrée plausible qui permette de prendre des décisions
- la recherche d'une représentation chiffrée qui permette à l'équipe d'argumenter ses choix.

TAB. 4.1 – Synthèse de la réunion 1 : «Le budget refusé »

Sequences	Sujet	Changements de position	
		Mouvements participationnels	Enchâssements
1.1 (p.153)	La marge	Une question du CR Un silence du CT	
1.2 (p.154)	Le RAD La MO	Questions répétées du DE et du CR	L'ancien conducteur (CT)
1.3 (p.156)	L'encadrement	Le DE critique et ordonne Acceptation par le CT1	Une situation fictive face à la direction (DE)
1.4 (p.159)	Conclusion	Tact du DE	

Cette réunion s'ouvre par une question qui ne trouve pas de réponse. Face aux questions répétées du directeur et du contrôleur, le conducteur se justifie en évoquant des erreurs informatiques. L'enchâssement auquel recourt le directeur est régulièrement pratiqué : lorsqu'il s'agit de se mettre en position d'exprimer des critiques ou de donner un ordre, les participants font appel à des situations fictives où ils seront eux-mêmes confrontés à ces critiques

et à ces ordres. Le tact conclusif du directeur s'inscrit dans la même perspective où la relation de contrôle prend des formes atténuées. Cependant, cette réunion est un bon exemple d'une interaction où il s'agit de *rendre des comptes* : lorsque quelqu'un présente un document chiffré mesurant ses résultats financiers à un supérieur hiérarchique, il doit s'attendre à ce que ce document soit attentivement examiné, critiqué et éventuellement rejeté. Le tableau 4.1 (page 163) récapitule les changements de position lors de la réunion, c'est-à-dire les enchaînements des mouvements participationnels et des enchâssements.

#### 4.2.2 Faire ses comptes : Réunion 2 «Le budget préparé »

La réunion a lieu en juin 2004, dans un des bungalows du chantier. Le chantier en question consiste à construire deux bâtiments de logement de tailles légèrement différentes mais de structures identiques. Participent à cette réunion :

- le Chef Projet (qui ne sera présent qu'au début de la réunion)
- le conducteur de travaux qui va quitter l'entreprise (CT 1)
- le conducteur de travaux qui va reprendre le chantier (CT2)
- l'assistant contrôleur de gestion de région (ACR).

La réunion s'inscrit dans un ensemble de réunions qui se déroulent entre le moment où l'étude de prix est transmise aux conducteurs (c'est à dire le moment où doivent commencer les travaux) et celui où le conducteur doit remettre son «objectif », c'est à dire son budget de suivi construit à partir de l'étude de prix. La période prévue pour le mettre en place est de deux mois. Un des objectifs de la réunion est de fixer une date pour la remise du budget de suivi. La détermination de cette date dépend, pour partie, de l'état d'avancement de la préparation du budget de suivi. La composante main d'oeuvre a déjà été définie, mais n'a pas encore été saisie sur le module budgétaire informatisé. Il reste les composantes achats, locations et sous-traitance à définir.

Cette réunion se tient dans un contexte un peu particulier qui permet de mettre à jour certains phénomènes. Le conducteur qui devait initialement prendre en charge le chantier et son suivi budgétaire va quitter l'entreprise. Il a déjà préparé un certain nombre de documents qu'il doit transmettre à son successeur. Les efforts d'explicitation qu'il doit fournir

constituent une des modalités par lesquelles il est possible de mettre à jour les raisonnements formels que se tiennent les conducteurs lorsqu'ils construisent leur «objectif». Par ailleurs, la présence de l'assistant contrôleur de gestion de région et son rôle dans la division du travail de production de l'information ne sont pas la règle dans cette filiale. En effet, c'est lui qui sera chargé de construire la structure du budget dans la base informatique à partir des recommandations des conducteurs et d'enregistrer plus tard les factures validées par les conducteurs. Nous avons vu les débats que soulevait cet aspect du travail de production d'information dans la section 2.2. Cet assistant joue ici le rôle de «pianiste», il soulage les conducteurs de la partie du travail de production d'information considérée par eux comme fastidieuse. Il sera ultérieurement engagé spécialement pour cette tâche.

### Séquence 2.1

CT1 : Le gros point, ça va être les locations.

CP : Celui qui est capable de dire exactement les étaitements... Moi, je le fais au pif. Mais attention, aux méthodes, ils sont en train de regarder les étaitements de façade. Il vont sortir des ratios. La seule façon de les tenir, c'est d'être moteur. Les sous-traitants, si t'es pas présent, si tu les rappelles pas toutes les semaines, ils vont pas avancer.

CT1 : Y'a des problèmes de compétences aussi, le jeune qu'on a embauché le mois dernier, il fait 8 fois la même chose.

CP : On a un service méthode qui est demandeur de boulot quand il n'y en a pas et quand on lui donne, y'en a trop. (Son téléphone sonne et il sort. Il ne reviendra pas.)

C'est sur ce morceau de bravoure du chef projet que s'ouvre la réunion. Après le départ du chef de projet, et malgré la présence de l'assistant contrôleur, les conducteurs sont entre eux, entre membres de la même équipe et ne se privent pas de dire ce qu'ils pensent... C'est une position qu'ils maintiendront tout le long de la réunion. Le même chef de projet confiera plus tard : «il faut une bibliothèque de ratios, c'est vrai, mais ce qui nous manque en ce moment, c'est des ratios sur les débuts de travaux, pas des ratios sur les finitions comme ils sont en train de faire». C'est aussi ce qu'il veut dire par «demandeur de boulot quand il n'y en a pas». Généralement, les finisseurs interviennent... à la fin des travaux, quand les principaux coûts sont connus. Fournir des informations détaillées sur la répartition de leur temps de travail entre les diverses zones du chantier pour déterminer des ratios par nature de tâche est donc un travail qui ne lui sert pas directement. D'un autre côté, il est évident que la ligne budgétaire «finition», dans la mesure où elle est regroupée, constitue une zone

d'incertitude qu'il maîtrise. Il n'a donc pas intérêt à la révéler. Nous avons déjà évoqué cette différence dans les besoins informationnels entre les opérationnels et les bureaux méthodes dans la section 1.2.2. Le coût de l'information est présenté comme un argument pour ne pas avoir à rendre des comptes.

### **Séquence 2.2**

CT1 : Le budget main d'oeuvre est fini. Il reste les matières et les sous-traitants.

ACR : Le béton, on le sépare comment ? Je fais un chapitre par bâtiment ?

CT1 : Non, ça ne sert à rien pour l'analyse. On va regrouper le béton en : fondation, élévation, plancher . (Au deuxième conducteur) : Il y a des terrasses ?

CT2 : Attends, je vais chercher les plans. (Il sort).

CT1 (continuant avec l'assistant en l'absence du conducteur) : Tu crées un poste «maçonnerie et divers ». Pour les aciers, tu fais pareil.

ACR : Avec les même postes ?

CT1 : Oui, mais il faut séparer les Treillis Soudés et les Coupés Façonnés. Par contre, les Coupés Façonnés et les Coupés Façonnés Assemblés, tu les mets ensemble. Les préfabriqués, tu sépare en bilames et prédalles. Prédalles, il faudrait voir avec le nouveau conducteur, il voudra peut-être séparer selon les bâtiments. Moi, je préfère regrouper, ça m'évite de scinder les bons de livraisons en deux si jamais je reçois des dalles qui vont sur deux bâtiments. Coffrage, pareil, il faut voir avec le nouveau conducteur comment il compte avancer.

CT2 (qui rentre avec le plan) : Oui, oui, on ne va pas trop détailler.

Le premier conducteur définit l'objectif de la réunion : décider quelle sera la structure des composantes achats et sous-traitants du budget de suivi. La question de l'assistant révèle quelle sera la répartition future du travail de production de l'information budgétaire. «Je fais un chapitre par bâtiments ». Dans la définition de la situation qu'il propose, c'est lui qui va devoir créer sur la base informatique les différentes rubriques du budget et c'est lui qui, ultérieurement, fera le travail de saisie et d'imputation. Il ne fait là que valider la définition officielle de la situation, la division du travail de production telle qu'elle a été préalablement définie. En disant cela, l'assistant est à sa place, il joue le rôle de «pianiste »que lui a attribué l'organisation. En employant le «je »il s'enchâsse dans l'interaction et fait participer son «moi »à une scène où la place de chacun est prédéfinie. Jouant son rôle, il contribue à faire exister l'ordre organisationnel qui a défini ce rôle. Mais il a une certaine latitude dans

l'expression de ce rôle. D'un côté, il peut choisir d'endosser le rôle de contrôleur auquel il se prépare en les incitant à choisir une structure plus détaillée et plus conforme aux prescriptions budgétaires. D'un autre côté, il n'a pas intérêt à ce que les conducteurs subdivisent à l'extrême les lignes car cela lui occasionnera plus de travail plus tard. Une part de son statut de participant ratifié lors des échanges ultérieurs entre les conducteurs provient peut-être de cette complicité implicite qui le lie à eux : la valorisation n'est pas considérée comme un travail noble.

On peut d'ailleurs interpréter sa question sur la subdivision par bâtiment dans ce sens. En employant le «je », il valide son rôle dans la division du travail de production de l'information. Mais, en proposant un choix en terme de préparation de ce travail (une subdivision), il définit, en cohérence avec son rôle futur de contrôleur, une interprétation de la règle de production de l'information : il faut subdiviser les lignes par bâtiment pour avoir un contrôle plus précis. Ce faisant, on peut considérer qu'il expérimente le positionnement futur que sa fonction lui imposera. En proposant une définition de la situation, il cherche donc simultanément à définir sa place dans l'interaction et une certaine interprétation des règles.

Cette interprétation ne va pas recevoir l'agrément du conducteur. «Non, ça ne sert à rien pour l'analyse ». A travers ce refus, celui-ci définit une situation où il s'agit de *faire les comptes*, pas de les *rendre*. Un premier choix en matière de regroupement/ subdivision de lignes est donc effectué. Il est prévu de construire les deux bâtiments en parallèle. Il s'agit par ailleurs de bâtiments relativement identiques dans leur structure générale. Le conducteur juge donc opportun de regrouper les dépenses de béton en fonction de l'enchaînement chronologique des tâches (fondation, élévation, plancher) plutôt que de les subdiviser par bâtiments. Cela lui permettra de faire plus tard un suivi qui corresponde au planning de réalisation des travaux. Il est dans son rôle de spécialiste «d'organisation de chantier », capable de traduire une étude de prix en un budget de suivi «détaillé dans le but de disposer de quantités d'ouvrage facilement gérables (les tâches journalières, généralement) »(Guide de déroulement d'Affaires, cf section 2.1.2).

Il présente d'ailleurs ce choix comme subordonné à l'existence ou non de terrasses qui pourraient justifier un poste spécifique, c'est à dire une mise en cause du regroupement au profit de la subdivision proposée par l'assitant (par bâtiments). Les deux conducteurs étalent alors

le plan sur la table, plan qu'ils sont les seuls à vraiment comprendre et par lequel ils mettent en scène leur compétence. Il y a bien des terrasses mais intégrées dans le bâtiment ce qui ne semble pas justifier un poste par bâtiment. Le point précédent est donc réglé. Cependant, on voit ici les limites de tout regroupement : le conducteur éprouve le besoin de créer un poste «divers» qui servira à recueillir des dépenses en béton ne correspondant pas exactement aux rubriques prédéfinies (fondation...). Ce poste pourra aussi servir à compenser des écarts sur les grandes rubriques. Les positionnements vacillent.

Une démarche identique est proposée pour les aciers mais selon une subdivision plus fine que celle du budget de suivi du béton puisque deux types d'aciers sont distingués par le conducteur : les aciers qui vont nécessiter de la main d'oeuvre sur le chantier (les coupés façonnés) et ceux qui sont livrés prêts à l'emploi (treillis soudés). Il passe ensuite au chapitre des «préfabriqués», c'est à dire des éléments de structure (murs, planchers) livrés déjà coulés de manière à pouvoir être directement installés<sup>7</sup>. Il laisse alors en suspens la question de la subdivision par bâtiment tout en soulignant le surcroît ultérieur de travail de saisie qu'occasionnerait une telle subdivision. La remarque du deuxième conducteur montre qu'il partage ce point de vue : «Oui, on ne va pas trop détailler.». Une structure générale des budgets béton et acier a donc été définie selon une logique qui préserve l'autonomie des conducteurs : des regroupements, un poste divers, bref, des zones d'ombre pour le contrôle.

Après son intervention initiale, l'assistant contrôleur ne tente plus de proposer d'autres subdivisions des lignes et se met à l'ouvrage. Face à l'ordinateur, il commence à créer les différentes rubriques en suivant les étapes imposées par le logiciel. Ce faisant, il se met en retrait de l'interaction. Son attitude est concentrée. Mais rien ne dit qu'il n'écoute pas ce que vont continuer à dire les deux conducteurs. Il n'est pas exclu de leurs propos. Les conducteurs ne le regardent pas mais ne parlent pas à voix basse non plus. Il a un statut de participant ratifié même si la parole à trois est devenue parole à deux. On peut dire que le cadre participatif s'est modifié, les positions évoluent. Cette modification va être l'occasion de proposer d'autres interprétations des règles de production de l'information budgétaire. Les deux conducteurs entament en effet une conversation plus décousue où ils vont exprimer

---

<sup>7</sup>Dans certains cas, les conducteurs font le choix de couler eux-mêmes les murs et les planchers. Ils utilisent alors des «banches» (Une banche est un système de coffrage du béton pour construire des murs)

des positions assez libres au regard des règles officielles de production de l'information budgétaire. Ils vont notamment évoquer les montants surestimés de certaines lignes, opération dont nous avons vu qu'elle constituait le prétexte du lissage futur des résultats (possibilité de compensation avec des lignes déficitaires). Leur complicité dans l'échange qui va suivre se manifeste par l'emploi du «On ». En donnant à voir cette complicité, c'est aussi leur position au regard des règles qu'ils mettent en scène.

### Séquence 2.3

CT1 : Coffrage, normalement on n'a rien à acheter, le chef a son container. Par contre, conso, il faudrait prévoir une ligne, on va certainement avoir des problèmes avec EDF. Les banches, on avait fait l'analyse, c'est moins cher de les faire nous-mêmes (2000 euros/ mètres). Les sous-sols, on fait tout. Par contre, le dallage, on fournit le béton et l'acier aux sous-traitants.

CT2 : Ca me va.

CT1 : Plancher, tout ça, c'est des postes assez flous. Après, en location, tu as les banches. Il y a un forfait très fin, mais dans ce forfait, j'avais vu qu'il manquait des bricoles. Donc, je m'étais gardé du fric ailleurs. Dans les études, il y a des trucs qui n'y sont pas. C'est pas sûr, mais bon. Quand on fera les façades, le plaquiste va peut-être vous réclamer du pognon. Il faudrait faire un poste «divers préfas », pour mettre ça dedans.

CT2 : En transport, à mon avis, on est largement en dessous.

CT1 : Sachant qu'à mon avis, on est large en benne.

CT2 : Toutes les consultations ont été entérinées ?

CT1 : Oui, on a tout revu, sauf les locations.

CT2 : Installation électrique ?

CT1 : Attends, j'ai la facture (il cherche parmi ses documents) : 1012.3

Dans ces tours de paroles, les conducteurs sont entre membres d'une même équipe. De ce fait, les échanges sont rapides, techniques, informatifs. Les positions sont identiques. Nous sommes proches d'une situation où l'oral est purement opératoire. Les conducteurs ont fait des arbitrages entre faire et faire faire, entre internaliser ou sous-traiter une activité (les banches). Divers paramètres ont été pris en compte tels que le coût, la qualité, le délai. Un calcul visant à comparer le coût de location des banches plus le coût de la main d'oeuvre, au coût d'achat des éléments préfabriqués a été mené.

Cet échange rapide et précis illustre ensuite deux des modalités majeures par lesquelles l'information budgétaire est élaborée et perçue comme fiable : la validation successive et le recoupement. «Oui, on a tout revu »et «Attends, j'ai la facture »sont les deux réponses qu'attend le conducteur qui va reprendre le chantier pour, à toutes fins utiles, éliminer de ses préoccupations les problèmes des consultations et de l'électricité. Le budget est fiduciaire parce qu'il a suivi une procédure de validation et parce que chacune de ses composantes renvoie à des pièces justificatives.

Cependant, à travers ces échanges, c'est toute la mécanique des compensations futures, essentielles pour comprendre comment est «lissé »le budget, qui se dessine. Les conducteurs ont fait des annonces optimistes sur certaines lignes, pessimistes sur d'autres. On peut penser qu'ils anticipent une situation future où ils vont *rendre des comptes* et donc chercher à réduire les écarts. Mais l'interprétation inverse est possible aussi. En évaluant les compensations possibles entre les différentes lignes ils se font une idée globale du risque. Ils *font leurs comptes*. En effet, ce budget est une première simulation de l'évolution financière future du chantier. Une simulation consiste normalement à comparer plusieurs scénarios. Chaque ligne appelle en fait plusieurs scénarios. On pourrait ainsi envisager un budget qui ferait apparaître une estimation haute et une estimation basse. On voit que l'examen des possibilités de compensation future entre lignes est intimement lié à l'estimation du risque sur les différentes lignes budgétaires. La figure du rendre compte est présente mais elle n'est pas dominante.

#### **Séquence 2.4**

CT2 : Dis donc, tu t'es fait des «contraintes »partout.

CT1 : C'est pour arrondir. C'est vrai que j'arrondis souvent en dessous.

CT1 : Bon, il n'y a plus qu'à mettre tout ça en forme alors.

CT2 : Il n'y a pas grand chose en fait.

ACR (comparant son écran et l'étude de prix) : Le total est bon. Sur la composante béton, j'ai 20864 m3. Multipliés par 25 euros/m3, ça fait 521 600 euros. Or moi, j'ai 521 700 euros sur l'étude de prix.

La réunion se conclura un peu plus tard, avec le départ de l'assistant qui pratique, lors de cette opération de clôture, un enchâssement courant lors des réunions, l'enchâssement de l'outil informatique et de l'étude de prix comme quasi participants à l'interaction. Les ob-



*jets dans l'action* (Conein et al., (sous la dir. de), 1993) sont donc aussi des objets de paroles, des personnages fictifs que les participants aux réunions mettent en scène dans les définitions de la situation qu'ils proposent. Ici, l'assistant parle à deux voix : la sienne et celle de l'ordinateur auquel il a élargi son statut participationnel. On peut remarquer que le statut participationnel de l'écran et de ce qui s'y affiche est un statut collectif. Lorsque l'écran parle, il parle avec toutes les voix de ceux qui l'ont conçu. Lorsque l'assistant enchâsse l'écran dans ses paroles, il accroît considérablement la portée pragmatique de ses propos. Il parle de sa place, avec la légitimité que l'outil donne à cette place. Son influence, pour être discrète, n'en est pas moins réelle. Il n'est pas intervenu sur les choix de subdivisions, mais il aurait été en droit de demander des explications si les deux totaux avaient été différents.

C'est grâce à cette égalité que la cohérence comptable est maintenue : il faut que le coût total béton soit égal aux quantités totales de béton sur le budget en quantité multipliées par le coût du béton. L'importance de ces opérations d'égalisation des comptes a été soulignée dans le chapitre 3. Il est normal que l'assistant y prenne garde et il est significatif qu'il souligne ce point en fin de réunion. Ce souci d'égalisation des comptes n'est pas toujours partagé. Il est le fait des comptables et non des opérationnels qui raisonnent les plus souvent sur des montants arrondis au milliers d'euros près.

La question des arrondis est une question faussement simple. Nous voyons ici qu'arrondir est une opération discrétionnaire (selon qu'on arrondit au dessus ou au dessous). En comptabilité prévisionnelle, arrondir permet de comparer plus vite des montants, ainsi que d'effectuer certaines opérations mentalement. Cependant, lorsque plusieurs opérations se succèdent, des arrondis minimes au départ peuvent produire des écarts considérables à la fin (si par exemple on applique un ratio arrondi sur un montant important). Les participants semblent pourtant préférer ces approximations à la prise en compte précise des montants. Dans le module de gestion budgétaire, il est admis d'arrondir car il s'agit de prévisions.

Le tableau 4.2 (page 172) récapitule les changements de position lors de la réunion, c'est à dire les transformations de cadres participationnels et les enchâssements. Le cadre participationnel est très souple : les participants sortent, rentrent, font des appartés... Le mouvement participationnel le plus significatif est sans doute la complicité d'équipe que manifestent les conducteurs, qui a pour corollaire la mise en retrait de l'assistant et son retour final dans

l'interaction, soutenu par l'enchâssement du module budgétaire. Les tâches du chantier sont évoquées de manière allusive afin de donner un cadre d'interprétation et une fourchette prévisionnelle aux chiffres qui apparaissent sur le document. Le document n'est guère modifié et l'assistant le recopiera tel quel sur le module informatique. Nous sommes dans une situation où les participants *font leurs comptes* : ils construisent un document prévisionnel qui leur servira plus tard à faire des analyses.

TAB. 4.2 – Synthèse de la réunion 2 : «Le budget préparé »

Sequences	Sujet	Changements de position	
		Mouvements participationnels	Enchâssements
2.1 (p.165)	Ouverture	Le CP ouvre la réunion et sort suite à un appel	Le bureau des méthodes (CP)
2.2 (p.166)	Les matières	Le CT2 va chercher un document Le CT1 explique à l'ACR comment subdiviser le budget	Le chantier (CT1)
2.3 (p.169)	Divers postes	Complicité d'équipe des CT ACR participant ratifié	Le chantier (CT1)
2.4 (p.170)	Conclusion	L'ACR joue son rôle	Le module budgétaire (ACR)

## Discussion : La figure du rendre compte dans l'élaboration des comptes

Dans les deux réunions analysées, les liens entre les changements de position et la négociation de l'interprétation de la règle ont été mis en évidence. En proposant des définitions de la situation de rencontre qu'ils sont en train de vivre, les acteurs proposent aussi des cadres d'interprétation des règles de production de l'information budgétaire et notamment de leurs places dans la division du travail de production de l'information. C'est en ce sens que l'information est co-produite : en discutant de qui fait quoi à propos de l'information les participants s'entendent sur un ensemble significatif en adéquation avec l'activité et argumentable auprès de tiers, notamment la direction. Rendre des comptes apparaît comme une activité informationnelle qui articule de manière complexe les impératifs de contrôle et l'ordre courant des actions.

En conclusion, il est possible de montrer l'intérêt d'un rapprochement entre l'expression *rendre des comptes* et la notion d'*account* développée par la sociologie phénoménologique de Garfinkel. Ce rapprochement met en évidence l'émergence d'une forme de *compétence gestionnaire* liée à la maîtrise des positions que dessine la triade comptable : l'*accountee*, l'*accountant* et l'*accountor*.

Accountor désigne celui qui a des comptes à rendre, *accountee* désigne celui auquel ces comptes doivent être rendus et enfin, *accountant* désigne celui qui les fait et joue le rôle de médiateur (Colasse, 1997, 2717).

Selon Garfinkel, l'action individuelle n'est pas unilatéralement normée par un social surplombant. Au contraire, le social est constamment recréée, transformé au cours des interactions quotidiennes où la compétence réflexive des acteurs s'exerce. *L'accountability* désigne une propriété de l'interaction, le fait que les acteurs doivent, en permanence, rendre compréhensible pour autrui le sens de leur action.

Activities whereby members produce and manage settings of organized everyday affairs are identical with member's procedures for making those settings accountable<sup>8</sup>

---

<sup>8</sup> «Les activités par lesquels les membres produisent et gèrent les situations de leur vie organisée sont iden-

(Garfinkel, 1967, cité par Giddens, 1976, 36).

La traduction de *accountable* est délicate. Pour un anglo-saxon, le terme est connoté : il fait référence aux comptes comptables. Etre *accountable*, signifie être responsable, et plus précisément, être responsable financièrement. En anglais, le lien entre *account*, compte rendu, *account*, compte bancaire et *account*, rendre des comptes va de soi puisque ce sont des emplois d'un même mot. En français, le lien entre compte-rendu, comptabilité et responsabilité est à peu près perdu (Achard, 1993). Pourtant, en reprenant l'origine étymologique de l'*accountability*, on peut dire que, faire de l'*account*, lorsque l'on est un acteur engagé dans une interaction, est une contrainte tout aussi impérieuse que donner une représentation comptable de son activité lorsque l'on est un responsable dans une entreprise. L'acte comptable, de même que l'acte plus large qui consiste à rédiger un compte rendu, devient l'archétype de l'acte par lequel on «rend compte de ses actes en cours d'interaction afin d'en donner à voir le sens »(Coulon, 1996). Cela permet peut-être de qualifier de manière plus précise les relations entre les trois acteurs de la production des comptes : l'*accountee*, l'*accountant* et l'*accountor*.

Nos observations montrent que, dans le cas de la division du travail de production de l'information budgétaire, l'*accountor*, celui qui a des comptes à rendre, participe de plus en plus à la fabrique du budget, et notamment aux tâches considérées comme viles de *manutention de l'information* (Vacher, 1997). Ce sont les conducteurs qui font les comptes. Ce faisant, et c'est d'ailleurs bien ce qui leur est demandé, ils sont plus à même de faire parler les chiffres pour eux-mêmes. Ils font *leurs comptes*. Il s'agit sans doute là d'un phénomène très général touchant les modes de management contemporains et qui s'illustre tout particulièrement dans la gestion de chantier.

L'*accountant*, celui qui joue le rôle de médiateur, est alors le contrôleur de gestion. Celui-ci n'est pas tenu responsable des dérapages financiers du chantier, il est par contre le «garant de la fiabilité des chiffres ». Dans toute entreprise (et chez BTP.SA en particulier, comme nous l'avons montré dans le troisième chapitre), le contrôleur de gestion est, ou doit être, un acteur central des opérations de traduction liées aux ramifications des flux d'information tiques aux procédures utilisées pour rendre cette situation descriptible (*accountable*). »[traduction de Coulon (1996)]

budgétaire. Chez BTP.SA, il rencontre tous les mois les conducteurs de travaux pour les aider à faire leurs comptes, c'est-à-dire les aider à mettre leurs comptes en forme pour que ceux-ci soient présentables et recevables, plus tard, quand il sera demandé aux conducteurs de rendre des comptes. Mais il ne fait pas lui-même les comptes. Ou du moins pas les comptes du chantier. Il les consolide. De ce fait, il n'est pas qu'accountant, médiateur (ou traducteur) il est aussi accountant. En effet, tous les trois mois, il rend les comptes à son accountee : la direction régionale. Certes, il est dans une position d'accountant. Mais il n'a pas fait les comptes. Il a du les refaire, c'est-à-dire les analyser pour autrui, traduire leur localité en une globalité. C'est sur ce travail qu'il devra, en fin d'année, rendre des comptes, aux comptables de l'entreprise.

Ces comptables internes devront eux aussi fabriquer les «comptes financiers de l'entreprise »(bilan, résultats, annexes). Un autre accountant médiateur entrera alors en scène : l'expert-comptable, qui certifiera les comptes pour les actionnaires accountee<sup>9</sup>. Par ailleurs, l'accountee local, ou son représentant (le directeur d'exploitation), n'est pas seulement celui auquel les comptes doivent être rendus. Lui aussi participe activement à la fabrique du budget du chantier, ne serait-ce que parce qu'il sera lui aussi en situation de rendre des comptes plus tard. Il est d'ailleurs généralement présent aux réunions de gestion mensuelle. Nous avons vu qu'il pouvait être conduit à demander au conducteur de refaire les comptes parce que les chiffres «n'étaient pas présentables ».

Dans la première réunion, le cadre participationnel pouvait être assimilé à une conversation avec des questions réponses entre un locuteur et un auditeur. En effet, on pouvait considérer que le directeur et le contrôleur parlaient d'une seule voix. Même dans ce cas, cependant, les énoncés ne servent pas seulement à échanger de l'information mais à modifier les définitions de la situation. Lorsque le directeur se met en scène dans une situation où il doit rendre des comptes, il porte un jugement de valeur sur la forme du document qu'a remis le conducteur : «On ne peut pas annoncer ça », et justifie que celui-ci reprenne le travail de mise en forme. En proposant un format de production des énoncés, un récit faisant inter-

---

<sup>9</sup>On peut noter qu'avec la diffusion des nouvelles normes comptables IFRS, l'accountant externe qu'est l'expert comptable va aussi participer activement à la fabrique du budget : à travers les procédures de contrôle interne, il participe à un travail d'organisation, voire à une invention organisationnelle (De Terssac et Lalande, 2002) autour des activités de production de l'information budgétaire.

venir un personnage fictif extérieur à l'interaction (la figure de la direction de la filiale), le directeur d'exploitation propose une interprétation de la règle de production de l'information : il ne faut pas annoncer des écarts trop importants d'un mois sur l'autre. Le conducteur rentre dans ce format en produisant des énoncés complémentaires de ceux du dirigeant.

Dans la deuxième réunion, ce sont surtout les cadres participationnels qui évoluent. Elle met en scène deux conducteurs de travaux et un assistant contrôleur de gestion. Au début de la réunion, ils sont tous trois réunis autour de l'ordinateur et participent également à l'interaction. Puis, l'assistant va devoir créer la structure budgétaire sur la base informatique et une modification de cadre de participation va alors se produire qui lui assignera un statut de participant ratifié mais non actif et qui permettra aux conducteurs de mettre en scène une complicité d'équipe. Cette modification des statuts participationnels donne lieu à l'énonciation d'un certain cadre d'interprétation des règles de production de l'information budgétaire : « on ne va pas trop subdiviser ». D'une part, l'attitude des conducteurs définit un positionnement complice : ils parlent entre eux mais l'assistant peut les écouter. D'autre part, lorsqu'ils évaluent le risque et mènent des analyses économiques, ils se positionnent vis à vis de la pénibilité du travail de saisie et des montants sur ou sous estimés, c'est-à-dire au regard d'une pratique plus ou moins illicite : le « lissage ». En même temps qu'ils définissent leur position dans l'interaction, ils proposent donc des interprétations des règles formelles de production de l'information budgétaire.

Les conducteurs ont effectué un arbitrage en terme de subdivision des lignes budgétaires. Parmi les transformations qu'ils font subir à l'étude de prix lors de la phase de préparation du budget ils peuvent choisir de regrouper des lignes afin de faciliter le travail de suivi ultérieur. Le chiffrage prend alors du sens par rapport à l'activité opérationnelle. Mais ils peuvent aussi choisir de conserver les subdivisions de l'étude afin de faciliter le contrôle ultérieur par des ratios prévisionnels. Ils distinguent alors l'information qu'ils produisent pour eux, celle qui leur permet de prendre des décisions au niveau du chantier et l'information qu'ils produisent pour la direction, celle qui permettra de les contrôler et leur imposera une mise en forme supplémentaire de l'information. Dans le premier cas, ils *font leurs comptes*, dans le second, ils se préparent à *rendre des comptes*.

Dans le premier cas, le « lissage » est légitime, dans le second, il l'est moins. Lorsqu'ils choi-

sisent de se mettre en scène dans la situation où ils font leurs comptes, c'est aussi cette activité de lissage qu'ils donnent à voir.

Le tableau 4.3 synthétise les changements de position effectués durant ces réunions.

TAB. 4.3 – Synthèse des changements de position : réunions 1 et 2

Changements de position	R1 : «Le budget refusé »	R2 : «Le budget préparé »
Mouvements participationnels	Questions réitérées Ordre du directeur	Complicité d'équipe des conducteurs
Enchâssement	La direction (p. 157)	Le logiciel (p. 170)
Le travail d'information	Le conducteur doit refaire sa valorisation	Les conducteurs délèguent la saisie
Figure dominante	Rendre des comptes	Faire ses comptes

On peut remarquer le caractère asymétrique de ces deux réunions. Dans la première où il rend des comptes, le conducteur est face à son supérieur hiérarchique : il subit un interrogatoire et reçoit un ordre. Dans la seconde, où ils font leurs comptes, les conducteurs sont entre eux et l'assistant du contrôleur de gestion n'est en position ni de les interroger ni de leur donner des ordres. Un fait d'importance doit alors éveiller notre attention. Malgré la profonde différence dans les situations vécues, les statuts des participants et le poids de leur parole, un élément commun traverse ces deux réunions : les opérations permettant de réduire les écarts. Dans le premier cas, le directeur recherche des corrections formelles à apporter au document pour éviter d'avoir à annoncer un écart trop important. Dans le deuxième cas, les conducteurs jouent sur les prévisions de coût pour pouvoir compenser plus tard et ne pas faire apparaître d'écarts.

Avec des changements de position différents (enchâssement de la figure de la direction et expression d'une complicité d'équipe), les acteurs proposent en fait une interprétation iden-

tique des règles de production de l'information. Il peut être légitime de lasser que l'on soit entre membres de l'équipe ou face à un représentant de la hiérarchie. Entre l'information erronée, l'information utile à l'analyse et l'information fiable du point de vue de la direction, l'account s'exerce sur des modalités différentes. On peut se demander s'il ne s'agit pas d'une compétence réflexive générique à acquérir dans des milieux organisationnels où l'individu rend des comptes, de plus en plus fréquemment et sur de nombreux domaines. Cette réflexivité consiste à savoir articuler deux registres, deux processus de construction de sens autour de l'activité spécifique qui consiste à élaborer et suivre les comptes :

- faire ses comptes : le budget prend du sens comme outil d'aide à la décision individuelle et collective
- rendre les comptes : le budget prend du sens comme élément de la représentation de soi et du groupe.

Dans toute grande entreprise, nous semble-t-il, ces processus de construction de sens sont en oeuvre autour de l'élaboration et du suivi du budget, considéré en tant que système de documents, pluriadressés, hybrides et multisupports. Ces processus articulent les nombreuses régulations qui organisent les activités qui contribuent à produire l'information budgétaire. On peut les comprendre comme un prolongement interactionnel du travail d'organisation, entendu comme travail de négociation des règles effectives, mais aussi comme *retour réflexif sur l'action*. Leur maîtrise apparaîtrait alors comme une nouvelle compétence. Comme le dit un chef de chantier lors d'une visite pédagogique d'étudiants en IUT Génie Civil sur son chantier :

J'attire votre attention sur le fait qu'une bonne maîtrise des logiciels d'étude de prix est un plus certain à l'embauche. Etre capable de prévoir un coût et de le tenir, c'est très important. Tout peut vous être reproché : que vous cassiez des heures et que vous fassiez des économies, si vous ne l'avez pas annoncé, il y a problème. Evidemment, annoncer 15 et faire 16, c'est embêtant, l'entreprise fait des pertes. Mais annoncer 15 et faire 14, on peut vous dire que vous aviez été trop pessimistes. Le mieux, c'est d'être stable. Mais en même temps, c'est un défi, un challenge. Un objectif trop large, c'est pas bon (Chef de chantier, 2005).

L'analyse de Duc (2002) sur l'émergence d'une nouvelle forme de compétence liée à la capa-



cité d'anticipation des hommes de chantier, semble trouver ici son prolongement en matière de prévision économique, de *compétence gestionnaire* : «Être capable de prévoir un coût et de le tenir, c'est très important »(cf aussi discussion chapitre 2, page 107) . Lorsqu'il s'agit de *rendre des comptes* et que chacun peut être, tour à tour, *accountee*, *accountant* et *accountor*, la confrontation/dynamique des places, des positions et des cadres liés à la figure du *rendre compte*, fait émerger une convention de stabilité : «le mieux c'est d'être stable ». Cette convention structure les attentes réciproques et constitue le fondement quasi-contractuel d'une confiance partagée (Lorenz, 1996). La norme d'esthétique des comptes trouve ainsi sa source et sa consécration dans et par l'activité langagière de définition/redéfinition d'un cadre d'interprétation commun de l'information à produire.



## Chapitre 5

# Transactions conversation-texte et couplage organisationnels

*Poser une opération, cet acte si évident revenant à écrire des nombres et, par des manipulations d'écriture, à produire le résultat était pour la plupart des hommes (avant l'introduction du calcul numérique) proprement inimaginable. Au cours des premiers siècles du premier millénaire, savoir faire une multiplication vous ouvrait toutes les portes de l'administration. Le grand bouleversement consista à opérer non plus avec des objets matériels : des cailloux d'où vient le mot «calcul », des boules ou des jetons, mais avec des mots. On se mit à calculer avec le nom des nombres eux-mêmes. Le calcul changea radicalement de nature, il devient calcul par l'écrit et par l'écrit seul. Les mots devenaient opérationnels (Guedj, 1998, 278).*

S'il est des situations où les chiffres sont *opérationnels*, ce sont bien les réunions de gestion auxquelles nous avons assisté. Il serait inenvisageable de mener les réflexions qui s'y déploient sur la base de calculs effectués avec des cailloux. Ce dernier chapitre s'intéresse à l'influence pragmatique des chiffres, au fait que leurs énonciations, dans certains contextes et selon certaines procédures, produisent des effets. Cependant, les *conditions de félicité* (Austin, 1970) de ces énonciations sont étroitement liées à l'existence de dispositifs écrits qui tout à la fois rendent possible l'extension de la *rationalité calculatoire* (Miller et Napier, 1993; Weber, 1995) et en objectivent les résultats. Pour comprendre cette articulation complexe entre l'écriture et l'oralité (Goody, 1993) et l'explorer plus avant pour ce qui concerne les chiffres, nous aurons recours à la notion de *transaction* développée par Taylor (1993, 2006) dans le cadre de sa théorie conversation-texte du changement organisationnel.

Chercheur de référence Outre Atlantique, Taylor contribue aux recherches en communication organisationnelle. Selon lui, une organisation (une entreprise, un service, une administration...) est une abstraction, une idée qu'il faut prendre garde de ne pas réifier, qui n'a pas de référent homogène et unanimement partagé. Ainsi, l'organisation pertinente pour un conducteur n'est pas forcément la même que pour un directeur de région, et le budget est précisément partie prenante des dispositifs de communication entre les différents niveaux d'organisation. De ce fait, l'organisation est un mot qui ne s'expérimente que dans l'interaction : s'organiser à plusieurs, fondamentalement, c'est communiquer, et la communication doit être considérée comme l'essence du processus d'organisation (Weick, 1995). Cependant, si les organisations n'étaient constituées que de communications orales, elles ne seraient guère manipulables. Pour recevoir le statut d'objet susceptibles d'être modifiés, il faut que les organisations soient textualisées. C'est en ce sens que la théorie de Taylor est une théorie conversation-texte de l'organisation, une théorie qui met l'accent sur les relations entre modes de communication écrits et oraux pour expliquer les formations et transformations des formes organisationnelles. L'organisation devient tangible lorsque les conversations deviennent textualisables. Elle se transforme lorsque les textes et les conversations évoluent conjointement (changement abductif).

*Le rapport texte/conversation est fondamental pour une compréhension du phénomène du changement. Ce rapport est médiatisé par la transaction. Une transaction est un mécanisme par lequel*

*s'effectue la traduction de la conversation en texte* (Taylor, 1993, 55).

En ce qui concerne notre terrain, il y a transaction lors des réunions de gestion lorsque les délibérations menées à l'oral se traduisent par des modifications sur le document budgétaire comme texte en cours de rédaction.

Dans la première section de ce chapitre, nous appréhenderons la dynamique des transactions telles qu'elles se manifestent par des mouvements narratifs (le fait d'évoquer des événements passés) et projectifs (le fait de se projeter dans le futur) et par la réalisation d'*actes de calcul*. Cette notion fait référence à la notion d'actes de langage : ces énoncés qui ont la propriété de faire en disant (Austin, 1962, Searle, 1972, Recanati, 1981). Elle désigne ici les énoncés incluant un chiffre ou une formule de calcul et se traduisant par une modification du document budgétaire.

La deuxième section sera consacrée à l'analyse de la dynamique de délibération et des actes de calcul au cours de deux réunions de gestion respectivement appelées : «Le budget représenté» et «Le budget corrigé». Nous mettrons en évidence la nature transactionnelle du budget, le fait qu'il objective un certain nombre de transactions menées en suivant le budget ligne à ligne à travers la réalisation d'actes de calcul.

## 5.1 Dynamique décisionnelle et langage des chiffres

Notre approche des processus décisionnels lors des réunions se situe dans la lignée des travaux fondateurs de Simon (1976) sur la décision en tant que processus de remise en cause des représentations des problèmes à résoudre, et de ceux de March (1987) sur la co-construction de l'information et la décision à travers l'émergence d'une structure de sens.

Chaque fois que possible, à l'issue des réunions, nous avons demandé aux différents participants quelles avaient été les principales décisions prises. Les réponses ont rarement été identiques. Elles dépendaient généralement de la place de la personne dans la réunion, de ce qui lui avait semblé important compte tenu de ses problèmes particuliers. Par ailleurs, si on veut essayer d'identifier le moment précis où la décision se produit et ce sur quoi elle

porte, on est obligé de faire le constat suivant. Bien souvent, ce moment est celui où les délibérations individuelles s'accordent, ou manifestent leur accord, sur un point qui peut être :

- une action (refaire une tâche, attribuer une responsabilité, fixer un délai) ou une non-action
- une information (valider un document, demander un document supplémentaire, choisir une présentation) ou une attente d'information.

Nous rejoignons le courant d'analyse qui propose d'appréhender les délibérations collectives en entreprise, non comme une mise en oeuvre des procédures rationnelles de choix entre options préexistantes via l'usage du seul discours, mais comme une activité conjointe de production de sens déclinée en actions langagières (Landry, 1998; Fixmer et Brassac, 2004), notamment narratives (Weick et Browning, 1986; Giroux, 2005)<sup>1</sup>. Les deux sections suivantes introduisent deux nouvelles notions qui permettront d'enrichir ce courant et le cadre d'analyse de la production de sens présenté dans le chapitre précédent :

- l'énonciation de récits narratifs (au passé) et projectifs (au futur)
- l'influence pragmatique des chiffres et des calculs (les *actes de calcul*).

### 5.1.1 Délibération et mouvements narratifs/projectifs

Lorsque l'on veut s'attacher à retracer la dynamique décisionnelle, ou délibérative, une dimension nous est apparue comme particulièrement importante : l'étude de la manière dont les interlocuteurs manient le temps des verbes. Cette modalisation temporelle du discours est certes liée à une dimension situationnelle, le moment présent par rapport auquel les propos tenus doivent être chronologiquement référés, mais aussi une dimension contextuelle, le fait qu'un énoncé au futur ou au passé peut manifester un changement de position par rapport au cadre dans lequel les paroles sont prononcées.

*L'étude de la manière dont des interlocuteurs manient les temps des verbes est exemplaire de l'articulation des composantes indexicales (la position par rapport au temps présent, celui de*

---

<sup>1</sup>Il est ainsi possible d'appréhender le contrôle de gestion comme un processus de *mise en intrigue de l'action collective* (Lorino, 2005).

*l'énonciation) et des composantes contextuelles (en exigeant une interprétation de la part de l'auditeur) de la parole. Weinrich (1964) montre que ces variations sont notamment utilisées par celui qui parle pour indiquer à l'auditeur quelle position il prend lui-même vis-à-vis de son énoncé, soit commentatif soit narratif (Girin, 1990, 66).*

Cette perspective suggère de prolonger l'analyse des changements de position liés à l'emploi de pronoms personnels par l'analyse des changements de position liés à l'emploi d'un verbe au passé ou au futur. A l'évidence, lorsqu'un locuteur emploie le « nous », il propose une définition de la situation où il parle à plusieurs voix, il modifie son statut participationnel. La temporalisation du discours peut jouer un rôle de même nature. Lorsqu'un locuteur se met en scène dans une situation fictive, il change d'attitude par rapport à ce qu'il est en train de dire, il devient *quelqu'un qui appartient tout compte fait au monde dont on parle, et non au monde dans lequel on parle* (Goffman, 1981, 157). Il apparaît important de distinguer les cas où le locuteur raconte des événements passés et les cas où il se projette dans des événements futurs.

*Selon la formule convaincante de Dewey, la délibération est une répétition théâtrale imaginaire de différentes lignes d'action en compétition. Pour projeter mon action future telle qu'elle se déroulera, je dois me placer imaginativement en un moment futur où cette action aura déjà été accomplie. (...) C'est alors seulement que je peux reconstruire les étapes singulières qu'à produit cet acte futur. (...) Cet acte futur est anticipé au futur parfait (Schultz, 1998, 55).*

Il s'agit d'une vision cohérente avec tous les travaux sur la décision. La décision classique consiste à évaluer les conséquences de plusieurs scénarios et à retenir le plus favorable dans le cadre de buts et de contraintes donnés. La décision procédurale (Simon, 1976, Lemoigne, 1990) met l'accent sur les transformations des représentations de la situation de choix, mais il est évident que ces représentations intègrent des scénarios futurs sur les conséquences d'une action encore imaginaire. Le *futur parfait* désigne donc un futur qui sert à mettre en scène une situation à venir une fois que l'action aura été accomplie. Notons que ce futur parfait peut être indirect, c'est-à-dire être implicite dans un énoncé au présent de l'indicatif. Lorsqu'un participant dit : « il y a un écart » - sous entendu par rapport aux prévisions - il dit implicitement : « si on continue, on perdra de l'argent », c'est-à-dire qu'il envisage une situation future où les conséquences des actions présentes peuvent être imaginées. Cependant,

tous les énoncés au futur ne concernent pas une projection de l'action et de ses conséquences imaginables. La phrase «On dira qu'il faut attendre »est une phrase qui suppose une délibération antérieure mais qui, au moment où elle est dite, exprime un accord. Elle réaffirme une position qui sera soutenue à plusieurs.

Dans le cadre d'une analyse de réunions qui étaient censées être orientées vers la délibération (soit la répétition imaginaire de plusieurs lignes d'action future) nous avons fait l'hypothèse qu'un certain nombre d'échanges, énoncés au futur parfait, constituaient un fil conducteur pertinent pour suivre l'émergence des décisions. Nous parlerons d'un mouvement projectif pour désigner les actes de langage incluant un futur parfait, explicite ou implicite.

*A quoi tient la force structurante de l'illocutoire ? Une hypothèse possible est d'avancer qu'elle agit par le truchement des mouvements narratifs (construction du mythe, ou des récits passés) et des mouvements projectifs (construction de la fiction future), qui entretiennent entre eux une relation dialectique (Gramaccia, 2001, 257).*

La dynamique décisionnelle ne se réduit cependant pas à une projection dans le futur. Pour décider il faut aussi se plonger dans le passé, c'est-à-dire dans le récit, ce que Gramaccia appelle les mouvements narratifs. Lorsqu'en réunion, les conducteurs expliquent un écart, ils doivent proposer des récits concernant ce qui s'est passé sur le chantier, par exemple les aléas climatiques, techniques ou humains. Ces récits permettent d'identifier des responsabilités, d'analyser les causes d'un retard, bref d'interpréter et de justifier les chiffres. Le but des réunions de gestion est de construire un récit qui concilie les positions de chacun et permette de construire un sens porté en commun. Cette construction d'un récit commun relève d'une opération de *traduction*.

*Parlant entre elles, les différentes rationalités des actants d'une décision ne se contentent pas de juxtaposer des récits, elles n'échangent pas seulement des informations sous forme de messages, elles se livrent à une activité de traduction qui est torsion, trahison, véritable opération de transformation : la décision finale sera la résultante d'un travail de falsification dont le simple enregistrement additif de message ne peut pas rendre compte. (...) Si nous appliquons cette théorie de la traduction à l'analyse des séquences décisionnelles déjà formées, notre problème sera de*



*montrer comment les actants en présence d'une situation et un moment donnés vont se transformer réciproquement, en traduisant leurs objectifs respectifs dans leurs codes respectifs (Sfez, 2004, 110-111).*

On voit la proximité de la notion de traduction telle que l'appréhende Sfez avec la notion de traduction qu'ont développée Callon et Latour (1991) en s'inspirant des travaux de Michel Serres (1974<sup>2</sup>). Deux rationalités, deux récits se rencontrent lors des réunions de gestion : l'avancement du chantier avec ses objets de valeur propres et l'avancement du processus budgétaire avec lui aussi ses propres objets de valeur. Chaque actant s'efforce de réinterpréter ce que dit l'autre en ses propres termes avec une contrainte forte : valider le document budgétaire mensuel. Il faut donc s'entendre sur un écrit unique tout en faisant coïncider les différents récits qui lui donnent sens. La traduction consiste à faire coïncider les propos de l'autre avec les récits dont chacun peut être porteur par ailleurs. Ainsi, le responsable opérationnel doit pouvoir traduire, pour lui-même et pour ses subordonnés, le récit de la rentabilité en un récit sur l'efficacité au travail. Réciproquement, le contrôleur doit traduire le récit de l'avancement technique du projet en un récit budgétaire, c'est-à-dire un récit dont l'objet de valeur est, en dernière analyse, l'évaluation du résultat final dont il est souhaité qu'il soit bénéficiaire.

Nous retenons l'idée que les processus de décision peuvent être appréhendés comme des délibérations mettant en confrontation plusieurs récits. La décision peut émerger lorsque les acteurs parviennent à traduire leurs récits respectifs. Il nous semble que cette position est cohérente avec notre cadre d'analyse goffmanien des réunions : lorsqu'il est énoncé au cours de l'interaction, un récit propose une définition de situation. Goffman souligne que non seulement les récits sont multiples et dépendent des places de chacun (de leurs rationalités dirait Sfez) mais aussi que chacun peut changer de casquette et se mettre à tenir le langage de l'autre. Nous ferons l'hypothèse que la temporalisation du discours est un traqueur pertinent de la délibération. Lorsqu'ils parlent au futur, les acteurs se projettent dans des situations à venir pour lesquelles les conséquences de l'action envisagée pourraient être connues (mouvement projectif). Lorsqu'ils parlent au passé (mouvement narratif), les ac-

---

<sup>2</sup> Une opération de traduction est une opération qui transforme un énoncé problématique particulier dans le langage d'un autre énoncé (Callon, 1975, 106).

teurs font des récits dans lesquels des personnages, des faits et des événements souvent extérieurs à l'interaction, sont mis en scène.

### 5.1.2 Transactions et *actes de calcul*

Les réunions de gestion constituent un lieu d'observation privilégié pour analyser les interactions entre les modifications de certains textes (le document budgétaire et ses composantes) et les conversations organisationnelles. Lors de ces réunions, le document écrit va venir structurer l'interaction en y introduisant une logique de liste, celle de la succession des lignes budgétaires. Cette logique de liste va advenir à travers des actes de langage qui n'ont de sens qu'en référence au document budgétaire : l'intitulé de la ligne, son code, son montant. Le budget ainsi finalisé réalise une traduction des conversations tenues et objective la transaction globale nouée lors des réunions. L'objet de ces réunions est bien de provoquer des conversations autour du budget comme *texte* à rédiger, corriger et valider. Le budget textualise les conversations. Il y a changement abductif lors d'une réunion de gestion lorsque les propos tenus se traduisent par des modifications apportées au document.

Deux types de couplages organisationnels liés à la réalisation d'une transaction doivent être distingués pour spécifier plus avant le cadre d'analyse.

*Le concept de transaction incorpore deux principes de hiérarchisation. Par conséquent, les transactions s'arrangent naturellement en système. Le tout forme la structure de l'organisation. Nous postulons deux principes d'articulation des composantes transactionnelles : a) un couplage horizontal : l'ensemble des transactions qui servent à lier des activités complémentaires dans une chaîne de production, b) un couplage vertical : l'ensemble des transactions menant à des qualifications d'agent répétées en cascade crée la hiérarchie organisationnelle (Taylor, 1993, 67).*

Pour rendre compte de la dynamique abductive entre les textes et les conversations lors des réunions de gestion, il faut identifier ces transactions. D'après Taylor, elles se repèrent à l'énonciation d'actes de langage, ces énoncés performatifs qui ont la propriété de *faire en disant* (Austin, 1970), *d'autoriser ce qu'ils désignent en même temps qu'ils l'expriment*, selon la reformulation de Bourdieu (1982). Au même titre qu'un acte physique, et sous certaines

*conditions de félicité* (légitimité du locuteur, conformité de l'énoncé à une procédure, intention réelle d'agir), ces énoncés constituent la matière même de l'action sociale : ils ont une valeur pragmatique, ils organisent l'interaction. Ces actes de langage obéissent à des règles (Searle, 1972). Quelle que soit la langue dans laquelle ils s'expriment, un ordre, une promesse, un verdict et même une question sont des énoncés qui, dans certaines circonstances, et sous certaines conditions, produisent des effets, génèrent des comportements de réponses prévisibles.

La démarche retenue ici consiste à poser que les transactions entre les conversations tenues lors des réunions et le document budgétaire comme texte à rédiger sont repérables à travers la réalisation d'actes de langage énonçant un calcul. Nous parlerons **d'actes de calcul** pour désigner tout *acte de langage énonçant un calcul* ou tout *changement de position lié à l'énonciation d'un calcul*. Cette notion suggère que 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. Tout calcul mené en présence d'autrui est-il en effet un acte dont la motivation est rationnellement compréhensible ?

*Nous comprenons, parce que nous en saisissons la motivation, le sens qu'une personne a associé à la proposition  $2 + 2 = 4$ , qu'elle prononce ou qu'elle a écrit, à cet instant précis et dans ce contexte, si nous la voyons plongée dans une comptabilité commerciale, dans une démonstration scientifique, dans un calcul technique ou autre acte de ce genre, ensemble dans lequel (...) «entre» la proposition en question, c'est-à-dire acquiert une relation significative qui nous est compréhensible (compréhension rationnelle par motivation) (Weber, 1995, 34).*

Selon Weber, la possibilité de comprendre l'acte d'effectuer une opération en présence d'autrui est autorisée par le fait que cet acte s'inscrit dans une relation significative, c'est-à-dire une relation (un comportement expressif) qui a une chance de pouvoir prendre un sens sans qu'il soit nécessaire de préciser au préalable ce sur quoi cette chance se fonde. L'acte dont le sens subjectif est le moins ambigu est l'acte rationnel, dont l'idéal type est le calcul. Lorsque vous posez  $2 + 2$ , tout le monde sait que vous comptez, et pourquoi vous le faites : pour connaître un total. Pourtant, il arrive qu'on énonce l'égalité  $2 + 2 = 4$  non pas pour ap-

prendre à quelqu'un que la somme de deux et deux est égale au nombre quatre mais pour laisser croire ironiquement que cette personne aurait besoin qu'on lui apprenne le résultat de cette opération. Ainsi, on pratique une forme de changement de position. L'énonciation d'un calcul peut donc aller au de là de l'intention de communiquer des chiffres.

Par ailleurs, dans bien des cas, il est nécessaire de préciser sur quoi se fonde la signification de l'acte consistant à effectuer une opération. Il existe des énoncés tels que : «Tu calcules quoi, là ? », «Ce calcul, il ne veut rien dire », «Explique-moi comment tu trouves ce montant », «On est d'accord que ça fait tant », qui nous semblent justifier d'avoir à nuancer la position de Weber lorsqu'il affirme qu'un calcul effectué en présence d'autrui est un acte dont le sens significativement visé est sans ambiguïté.

Les réunions de contrôle budgétaire sont un théâtre de mise en oeuvre de calculs économiques : elles visent à réunir les conditions qui permettent de mener ces calculs et à leur donner du sens. Dans cette perspective, l'acte d'effectuer un calcul serait le type idéal d'acte (au sens que Weber donne à ce terme) que les acteurs sont censés effectuer durant ces réunions. A ce titre, le calcul appartiendrait à une catégorie d'actes dont la signification est univoque. Nous soutiendrons que, même dans ce cadre, le sens visé en finalité de l'acte consistant à effectuer une opération n'est jamais garanti. En effet, effectuer une opération n'est un acte sans ambiguïté que si sont connus :

- les chiffres sur lesquels s'effectue l'opération, leur origine et leur signification
- les étapes de calcul de l'opération et le raisonnement sous-jacent
- l'argumentation générale dans laquelle s'insère l'opération (ce qu'elle vise à justifier, expliquer, légitimer).

Ces conditions doivent être remplies pour que l'intention de la personne qui effectue l'acte puisse être clairement interprétée, et qu'une explication puisse être donnée de son comportement. Pour que cette explication soit pleine et entière, il faudrait que celui qui assiste à un acte consistant à effectuer une opération dans le cadre d'une réunion puisse inférer : tel individu fait cette opération à partir de tels documents, pour calculer le coût de tel objet à telle date, et il calcule ce coût pour démontrer qu'il faudrait mener telle action.

Or, 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. Finalement, les façons dont l'activité de calcul est mise en scène 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. En employant la notion d'acte de calcul, nous voulons souligner que les modalités par lesquelles l'énoncé d'un calcul devient, ou non, «heureux» (au sens de la pragmatique du langage) sont diverses, et ne se réduisent pas à la recherche rationnelle du résultat le plus formellement exact.

## 5.2 Analyse des réunions

A travers l'étude des premières réunions (chapitre 4), nous avons mis en évidence deux figures cardinales des interactions lors des réunions de gestion : la dialectique entre *faire ses comptes* et *rendre des comptes* qui structure fortement les positions prises et les anticipations effectuées (cf discussion page 173). Les réunions suivantes vont être étudiées à travers une analyse des interactions entre les délibérations orales et leurs traductions écrites, entre la conversation et le texte.

Deux dynamiques abductives différentes seront mises en évidence. Au cours de la première réunion, peu de modifications seront apportées au document budgétaire présenté. Les participants s'attacheront surtout à *faire parler les chiffres*. Dans la seconde réunion, de nombreuses corrections seront effectuées en séance. Cependant, le contrôleur devra user de persuasion et d'autorité pour que le conducteur consente à travailler directement sur l'ordinateur, c'est-à-dire pour lui *faire écrire les chiffres*.

### 5.2.1 Faire parler les chiffres : Réunion 3 «Le budget re-présenté »

Le chantier consiste en la construction d'un parking souterrain. Les travaux ont commencé depuis avril, le transfert de l'étude de prix vers les travaux ainsi que la phase de préparation et de validation du budget de suivi viennent d'être achevés. La réunion a lieu en juillet.

Participent à cette réunion :

- le Directeur d'Exploitation (DE)
- le Contrôleur Région (CR)
- l'Assistant contrôleur de région (ACR).

Le conducteur de travaux est un jeune directeur d'exploitation qui occupe, en appoint, cette fonction. Il est secondé par l'assistant contrôleur de gestion que nous avons déjà rencontré au cours de la réunion : «la préparation du budget »(section 4.2.2). L'assistant a préparé la *valorisation* (section 2.1.1) du mois de juillet sur le chantier que suit le directeur d'exploitation. Cependant, le budget du mois en cours est encore à l'état de brouillon. Le directeur vient lui donner des conseils de mise en forme avant de soumettre le document au contrôleur. L'assistant travaille directement sur l'ordinateur : il connaît les dépenses enregistrées en comptabilité et peut simuler à tout instant les incidences financières à fin de chantier des choix retenus pour la présentation des chiffres. Le directeur s'appuie sur le document «avancement des travaux »qu'il a lui-même renseigné après une inspection des tâches réalisées sur le chantier. Ils sont sur un coin du bureau du contrôleur qui va bientôt arriver.

#### Séquence 3.1

DE : Pour les banches <sup>3</sup>, tu mets tout là. On va augmenter l'avancement, donc on va diminuer le RAD<sup>4</sup>. On arrive à une dépense de combien ?

ACR : 40 701.

DE : Ca veut dire (il tape sur la calculatrice) la location, c'est 1250, donc  $4000 - 1250 = 2750$ , divisé par  $3500 = 78$ . Bon, coffrage, je mets 2500 et à la fin, je vais avoir  $32 + 1215 = 3600$

ACR : Ca fait 4.5 mois

DE : Non 6.

---

<sup>3</sup>Les banches sont des plaques d'acier de 4 à 16 m<sup>2</sup> qui permettent de couler du béton en élévation.

<sup>4</sup>Reste à Dépenser

ACR : Non, 4.5 en RAD.

DE : Autant pour moi, il reste combien ?

ACR : Il reste 14450, on peut arrondir à 14500, donc, il y a 400 d'écart.

DE : Ca devient raisonnable et c'est conforme à la réalité.

DE : Encadrement, en dépensé, il y a combien ?

ACR : J'ai 2 fois mai.

DE : Ah, oui, il y a un problème, il faut changer.

ACR : Je l'ai en bon de livraison et en facture, il faut que je vire le bon.

DE : Honoraire, bureau d'études et méthodes, tu me le colles au réel, c'est-à-dire, tu mets le RAD pour ne pas avoir d'écarts. Tout ce qui est honoraire, tu le cales à 0 puisqu'on a tout dépensé.

ACR : J'avais 420 en dépenses, je mets 420 en budget ?

DE : Tu t'arranges avec l'avancement.

Il semblerait que plus la parole est proche de la délibération individuelle du locuteur, plus l'énonciation des chiffres devient confuse. Pour comprendre les chiffres énoncés ici, il faut connaître les cas où le directeur parle en euros, en milliers d'euros, en nombre d'heures, en temps... Cette succession de calculs est, à première vue, incompréhensible pour l'observateur. Tels qu'ils sont dit, les calculs sont faux. Pourtant, malgré le malentendu initial («non 6») - ou peut-être grâce à lui - le directeur et l'assistant se comprennent. Les chiffres primaires, les étapes du calcul, le résultat de ce calcul puis les lignes et les colonnes du budget auxquelles ces résultats vont être adressés sont une technologie intellectuelle partagée. Cette technologie intellectuelle est instrumentée par le logiciel à travers l'automatisation de la formule de projection de l'écart à fin. On peut dire que nous sommes dans une situation où la signification de l'acte de calcul semble ne faire aucun doute<sup>5</sup>.

La formule de calcul de l'écart à fin des travaux a été expliquée dans la section 1.6. Si on augmente l'avancement, on accroît le budget alloué. A dépense identique, l'écart est donc plus faible. En effet, sauf si un «ajustement» est posé, la formule de linéarité s'applique et l'écart à fin est réduit<sup>6</sup>. Le directeur et l'assistant peuvent alors recouper ce chiffre en utilisant

<sup>5</sup>Les travaux de Lemaire et Lecacheur (2001), en psychologie expérimentale, sur les stratégies pratiquées par les sujets qui doivent convertir des Francs en Euro suggèrent cependant que cette confusion verbale est peut-être la conséquence de biais cognitifs.

<sup>6</sup>Ce procédé est décrit dans le tableau 1.4 (page 63).

une autre méthode de calcul de l'écart : le budget prévisionnel diminué des dépenses au stade et du RAD (Reste à Dépenser).

Le directeur estime alors que l'écart devient «raisonnable, conforme à la réalité ». Le document pourra être modifié. Il y a traduction de la conversation en un texte organisationnel. A travers la mise en parole des étapes d'un calcul, une transaction s'amorce. Lorsque l'acte de calcul réussit, un chiffre dans une ligne du budget se transforme et de l'information budgétaire est produite. Il y a transformation de l'expérience brute (la réalité perçue à laquelle réfère le chiffre initialement énoncé) en une interprétation culturellement fondée, un chiffre écrit qui n'a de sens que si une technologie intellectuelle est partagée.

Les autres actes de calcul relèvent d'opérations d'égalisation des comptes grâce auxquelles le document prendra une forme esthétique au sens décrit dans le chapitre 3. Le positionnement du directeur est clairement exprimé à travers l'emploi d'ordres directs relatifs à un travail d'information : «il faut mettre à zéro toutes les lignes où les travaux sont réalisés », pour les autres, il faut «coller au réel », c'est-à-dire «ne pas avoir d'écarts ». La division du travail de production de l'information s'effectue à travers ces actes de langages exercitifs, au présent de l'indicatif. Ils tirent leur légitimité des positions officielles des participants.

Les deux transactions nouées ici ne sont pas de même nature. Lorsqu'il dit «c'est conforme à la réalité »et «tu me colles au réel », le directeur ne parle pas du même ordre de réalité. Dans le premier cas, la réalité dont il est question est directement relative au chantier : l'état d'avancement des travaux. Dans le deuxième cas, elle est relative à l'avancement des dépenses : les honoraires qui ont été intégralement réglés et qu'il «faut caler à zéro », le bureau d'étude et les méthodes qui sont en cours de règlement et au sujet desquels il faut modifier le reste à dépenser. En collaboration avec l'assistant, le directeur *fait ses comptes* : il analyse les chiffres, les additionne, les soustrait, les simule afin d'améliorer sa compréhension. Cependant, dans les deux cas, la conversation et le texte évoluent conjointement : la conversation suit les lignes du texte et le texte traduit la conversation. Le chantier est budgétisé, chiffré, textualisé.

L'assistant effectue les corrections sur l'écran de l'ordinateur et sort pour imprimer le document. Il revient quelque temps après avec le contrôleur qui tient le document en main. Celui-



ci a déjà rencontré le directeur dans la matinée. L'interaction démarre sans rituel d'ouverture. Nous allons voir que le contrôleur annonce immédiatement une position qu'il n'aura de cesse de soutenir par la suite : il définit une situation future où le budget devra être présenté au client <sup>7</sup>. Nous verrons plus loin ce qu'il entend par là.

### Séquence 3.2

CR : Il ne faudra pas oublier la réflexion sur la présentation au client.

DE : La marge brute calculée c'est 15.95 alors qu'on avait prévu 16.25.

CR : Bon, ça bouge pas trop au niveau du CA.

DE : Non.

CR : Et la situation sur le chantier ?

DE : J'ai des incertitudes. En part propre, on a combien ?

CR : Montant cumulé des travaux : 690 570 515.

DE : OK. (A l'assistant) Tu le ressortiras.

CR : On a reçu de la Maîtrise d'ouvrage la photocopie d'acceptation, la levée de caution, tout est fait.

DE : Tu as passé le règlement intérieur au secrétariat ?

CR : Oui.

DE : Parce qu'on va certainement se «latter »avec les sous-traitants. Bon, c'est en Part Propre qu'on a un écart. C'est sur la main d'oeuvre.

CR : On ne peut pas présenter ça.

DE : Parlons planning.

CR : On ne peut pas dire qu'on s'est planté.

DE : C'est clair qu'on ne tient pas, les avancements sont faibles, le 19 on doit faire un point.

CR : Je pense qu'on ne peut pas le dire.

DE : Ca dépend à qui on va transmettre.

CR : A nos associés.

DE : Nos associés, on les voit le 20. Mais ça dépend de ce que tu as annoncé, si tu as dit qu'on le donnerait avant... En fait, c'est très simple à expliquer, c'est des écarts de début, c'est la mécanique du re-prévu à fin de chantier qui donne autant, mais au stade, il n'y a que 450 h.

---

<sup>7</sup>Bien que le chantier ne soit pas un chantier pris en partenariat (cf annexe A.3), les clients ont ici un droit de regard sur les comptes internes.

Avec ce tour rapide de questions-réponses alternées où chaque auditeur apprend de l'autre une information nouvelle pour lui, nous sommes proches du modèle linéaire de la communication. Seuls les premiers échanges donneront lieu à une nouvelle impression du budget : «Tu le ressortiras », et réalisent une transaction.

Aucun calcul n'est énoncé. Cependant, à chaque échange correspond un chiffre, plus ou moins explicitement énoncé, qui est forcément le résultat d'un calcul antérieur :

- les chiffres qu'il faudra présenter au client
- la marge brute, dont la dégration est annoncée sans même qu'il ait été posé de question
- le Chiffre d'Affaires, qui ne sera jamais énoncé mais que tout le monde a en tête
- le montant cumulé des travaux en Part Propre.

Cependant, on peut remarquer qu'une question porte sur la «situation sur le chantier », donc sur des éléments à la fois plus tangibles et plus qualitatifs, et que parmi les trois chiffres énoncés, un seul n'apparaît pas directement sur le document budgétaire (Le montant cumulé des travaux en Part Propre). Dans les échanges suivants, les chiffres nourriront des textes contractuels : la photocopie d'acceptation, la levée de caution...

Un nouvel acteur apparaît, le secrétariat, dont l'enchâssement met en évidence une des ramifications de la fabrique du budget. En effet, dans les missions complémentaires du contrôleur (cf page 25), on trouve :

- assurer le suivi de la facturation, des créances et des recouvrements
- suivre l'évolution des contrats et des contentieux
- assurer les demandes d'établissement et le suivi jusqu'à la main levée des cautions.

Ces missions sont importantes pour que le contrôleur puisse «garantir la fiabilité des chiffres »(mission principale), et notamment, l'évaluation du risque lié à un éventuel procès. En l'occurrence, le risque de procès n'est pas du côté du client, mais du côté des sous-traitants. Le directeur passe directement au problème qui va les occuper par la suite : il y a un écart main d'oeuvre en Part Propre, c'est-à-dire sur des travaux qui sont de sa responsabilité (situation que nous avons déjà rencontrée dans la première réunion : «Le budget refusé »).

Le contrôleur définit une situation future de rencontre avec le client, celle qu'il avait énoncée en rentrant dans le bureau : «on ne peut pas présenter ça ». Il parle en fait d'un décalage

prévisible du planning difficile à annoncer au client. Ce faisant, il incite le directeur à donner une explication de l'écart. Celui-ci entre d'ailleurs immédiatement dans ce format de production des énoncés (Goffman, 1981).

Bien qu'un seul chiffre soit énoncé ici, l'acte de calcul réalisé par le directeur est un méta-calcul. Il n'applique pas seulement la formule de projection des écarts, présentée page 69, il critique implicitement l'hypothèse de linéarité qui fonde cette formule. Il commence par reconnaître le retard sur le planning. Le contrôleur souligne que «on ne peut pas le dire». La réponse du directeur prend la forme d'une question implicite sur les destinataires du document : «Ca dépend à qui on va transmettre». Ce faisant, ce sont autant de conversations potentielles liées au budget auxquelles il fait allusion et que le budget comme texte, traduira ou non. Nous ne sommes plus dans la *manutention de l'information* (Vacher, 1997), dans sa mise en forme, sa production pour autrui, mais dans sa mise en scène, sa présentation pour autrui.

L'acte de calcul intervient comme argumentaire futur : «C'est très simple à expliquer». Sur le document l'écart à fin des travaux apparaît important car la mécanique du «re-prévu» fait l'hypothèse que l'écart au stade va se dupliquer sur tous les travaux restant à faire. Selon le directeur, cette hypothèse ne traduit pas ce qu'il perçoit du retard réellement pris des travaux. L'acte de calcul réalise une transaction externe (vers les associés). Pour l'instant, l'interaction conversation-texte n'est pas abductive car le contrôleur va passer à un autre sujet. Il n'y a pas encore de transaction réalisée.

### Séquence 3.3

CR : Bon, on verra. On passe au béton ?

DE : Sur le béton, on a un surcoût de 100 %.

CR : Pourquoi ?

DE : Il faut refaire les métrés. On en a mis 2 fois plus. Les mecs sont descendus plus bas pour les fondations.

CR : Le problème, c'est comment on leur dit ? Pourquoi on est descendu plus bas ?

DE : Je n'en sais rien. On a perdu. Les métrés, c'est moi qui les avait fait sur la base des plans.

CR : Et sur le B16 ?

DE : On s'est retrouvé à faire une plate-forme alors qu'on avait prévu des longrines.

CR : Et les pré-dalles ?

DE : Bon, l'analyse est théorique. On a avancé que de 6 %, on a un gros écart au stade, forcément, dupliqué à fin, ça impressionne, mais ça peut se rattraper. On pourrait mettre 0 en fait. C'est juste le début qui est difficile. La question, c'est d'être vigilant sur le sous-traitant. Il faut faire des contrôles, il fait 7cm de côte et pas 6, forcément, nous, on a une incidence derrière.

CR : Il y a combien de m<sup>2</sup> ?

DE : 1200

CR : 1cm \* 1200, ça fait 12 m<sup>3</sup> à 65 euros, ça fait 780 euros, donc tu peux pas avoir 9.1 là.

DE : Si la formule d'écart, elle le fait sur 25 000 m<sup>3</sup>.  $91\ 00/65 = 140$  m<sup>3</sup>. Fois 100. Ça fait 7 mm.

CR : Ah oui, c'est ça.

DE : Et la formule nous dit : il fait ça tout le long, ça fait 9100 euros. Il y a deux choses à faire : contrôler que le sous-traitant tient la côte et négocier avec le client. Cet argent, il est pour lui, donc c'est chez lui qu'il faut chercher, lui dire on a un peu plus que prévu. Il a prévu 10, on va lui donner 9.3.

CT : Ça veut pas dire grand chose.

DE : C'est une négociation. Je vais lui expliquer qu'il gagne déjà 9.3 et en plus 0.7 de travaux supplémentaires qu'on a fait nous, donc il retombe sur 10.

Ce premier récit de la vie du chantier décrit les causes passées du surcoût : «On en a mis 2 fois plus. Les mecs sont descendus plus bas pour les fondations. On s'est retrouvé à faire une plate-forme ». Le directeur ne recourt pas à la technique de l'enchâssement d'un personnage extérieur, il s'inclut dans le récit à travers l'emploi du «on »et assume sa responsabilité : «C'est moi qui avait fait les métrés ».

Le directeur propose une autre définition de la situation : non seulement il faut lever l'hypothèse de linéarité, mais il faut anticiper sur l'action future à mener. Cette définition de la situation que propose le directeur est à la fois une analyse de l'écart et une proposition «d'action corrective ». Il énonce un acte de calcul qui réalise une transaction externe, vers le sous-traitant cette fois. La passe d'armes sur les chiffres est largement formelle. Il s'agit plus de montrer qu'on a fait les calculs que de les faire en situation. Normalement, ils ont déjà été faits, ils n'ont pas à être refaits.

#### Séquence 3.4

DE : Ca c'est l'électricité. On aurait dû avoir deux grues, on en a une, donc on a moins consommé et puis le transfo nous permet de gagner en prix unitaire.

CR : Il y a des factures ?

DE : Oui, mai, juin, avril.

CR : Je ne comprends pas la prime.

DE : J'ai scindé les consommations et l'abonnement.

CR : Moi, je ne ferai pas apparaître d'écart favorable.

DE : Attends, le gain sur le transfo, il est valable sur le coût variable, mais si on intègre les frais fixes d'achat du transformateur.

CR : Poteau, on perd ?

DE : Oui, on est à 6h/unité au lieu de 3.

CR : Quoi !

DE : On va apprendre. On a commencé sans la grue, le terrassier est arrivé trop tard, plus la zone de butoir qui nous empêchait d'avancer...

CR : Poutre et plancher ?

DE : Il faut regarder le global, y a un problème d'imputation. Au global, - 200 000 euros.

CR : Attends, 12 h au lieu de 3 sur les poutres, c'est pas possible, y a une erreur d'imputation.

DE : Non, non, les mecs ont tourné en rond. Ce qui remonte du chantier, c'est qu'en plus de la pose, il faut claveter. Ce qu'on peut faire, c'est mettre un ajustement.

Le directeur énonce un acte de calcul consistant à mener un raisonnement économique classique : analyse en coût variable ou en coût complet (intégrant les frais fixes). Le contrôleur maintient sa position initiale : il ne ferait pas apparaître d'écart favorable lors de la présentation future aux clients. Le récit de la vie du chantier «ce qui remonte du chantier »se superpose ici à une mise en récit de l'activité de production d'information «il y a eu une erreur d'imputation ».

### Séquence 3.5

CR : On ne peut pas présenter ça en réunion avec le client.

DE : J'attends le 19<sup>8</sup>. En plus, il faut voir le chef de chantier. Soit on rentre dans le cycle et on dit c'est bon, soit on n'y arrive pas et il faut voir.

CR : Tout le monde est censé être bon et il y a des erreurs d'imputation !

<sup>8</sup>Jour immédiatement antérieur à la date prévue de la réunion avec les clients.

DE : Le module budgétaire, il est là pour retrouver le problème. Là, c'est bon, on peut tirer la sonnette. Mais oui, on va le re-présenter. Toi, en interne, qu'est-ce que tu dis ?

CR : Je vais dire qu'on est très peu avancé, qu'on ne peut rien dire et qu'on attend le 19. Il y a aussi les 0.7 cm. Si on avait fait une analyse économique...

DE : Je suis d'accord. Bon, il faut aussi dire que les associés ferment les yeux.

Ces phrases conclusives reprennent l'ensemble des délibérations menées durant la réunion. Le principal écart est un écart sur main d'oeuvre dû à une réalisation technique plus complexe que prévue. L'autre écart est un écart sur consommation de béton dû à des fondations plus profondes que prévues. L'analyse est encore incomplète puisqu'il faut refaire des calculs pour savoir si la sur-consommation correspond exactement à l'espace supplémentaire à combler. Enfin, le risque d'une perte importante apparaît du fait qu'un sous-traitant ne respecte pas une côte. La seule solution consiste à faire un contrôle régulier. Si la côte est respectée par la suite, l'écart du début pourrait être facturé au client. Pour chaque écart, il y a eu mise en récit de la vie du chantier.

Cette réunion est l'occasion de mettre en scène un certain nombre d'actes de calcul. Nous avons vu que ces calculs pouvaient être menés à l'écrit, à l'oral, avec une calculatrice, être automatisés, donner lieu à des interprétations, avoir été faits avant la réunion et être refaits en réunion. Ils servent autant les analyses de fond (faire ou faire faire, connaître le coût...) que de forme (égaliser les montants, corriger un écart par un ajustement). En menant de telle ou telle façon les actes de calcul, les acteurs changent de position : ils expliquent, évaluent, justifient, questionnent. Notamment, le directeur a critiqué l'hypothèse de linéarité de la formule de projection des écarts en envisageant une situation future où il devra justifier l'écart aux associés. Cet acte de calcul réalise un couplage externe. Il y a transaction, échange de valeur, sur la signification du budget. Cet échange de valeur fait intervenir les associés, personnages extérieurs à l'entreprise.

Le tableau 5.1 (page 201) récapitule les actes de calcul et les mouvements projectifs et narratifs qui réalisent une transaction, c'est-à-dire se traduisent par une modification du document. Les mouvements narratifs concernent les récits passés du chantier, tandis que les mouvements projectifs concernent des mises en scène de situations futures où il faudra présenter les chiffres. La délibération porte sur l'information, ce qu'elle veut dire et ce qu'elle

TAB. 5.1 – Synthèse de la réunion 3 : «Le budget re-présenté »

Seq	Sujet	Position	Calcul	Temps	Document
3.1 (p.192)	Les banches Les locations	Le DE donne un ordre à l'ACR.	Egalisation des comptes.	Présent	Corrigé
3.2 (p.195)	Le Chiffre d'Affaires Les documents contractuels Le planning	Le DE demande des informations au CR. Enchâssement du procès. Enchâssement de la réunion avec le client.	Addition Néant Formule de projection.	Présent Futur Futur	Corrigé Validé En attente
3.3 (p.197)	Le béton	Récits de chantier. Enchâssement du sous-traitant.	Formule de de projection.	Passé Futur	En attente
3.4 (p.198)	L'électricité Les poteaux	Récit de chantier. Récit de chantier.	Prix unitaire. Coût moyen.	Passé Passé	Validé Validé
3.5 (p.199)	Conclusion	Enchâssement de la réunion avec le client.	Formule de projection.	Futur	Re-présenté

*Note.* Seq = séquences des réunions  
Position = changements de position  
Calcul = acte de calcul  
Temps = passé, présent, futur parfait  
Document = traduction de la conversation sur le document budgétaire

pourra dire, beaucoup plus que sur l'activité de chantier.

L'interaction conversation-texte est dissymétrique. Peu de modifications ont été apportées aux documents sur la base des paroles échangées. Le contrôleur a validé certaines analyses du directeur. Mais il juge que ces écarts ne sont pas présentables au client et qu'il faut les compenser, par exemple avec des écarts favorables sur transport et sur consommation d'électricité. Le directeur considère qu'on peut attendre avant de décider d'une présentation. La décision prise sera une décision dilatoire, d'attente d'information supplémentaire : un constat est différé et l'écriture du budget est repoussée. Cependant, implicitement, la décision d'attente conditionne toutes les décisions que prendra le directeur sur le chantier pour réduire l'écart. En l'état, le budget ne traduit pas la conversation qui vient de se dérouler. Par contre, la délibération a évoqué d'autres situations de conversations dans lesquelles il faudra le présenter à des personnages extérieurs à l'interaction (les clients). Le budget structure fortement la conversation, dont il objective la traduction future et conditionne intimement les paroles qui seront tenues plus tard, auprès d'autres acteurs. Les participants ont *fait parler les chiffres*.

### 5.2.2 Faire écrire les chiffres : Réunion 4 «Le budget corrigé »

La réunion a lieu dans un des bungalows du chantier. Participent à cette réunion :

- le Chef projet : CP
- le Contrôleur Région : CR
- le Conducteur de travaux : CT.

Le chantier, mené en partenariat avec le client (cf annexe A.3) a commencé il y a un an. Il s'inscrit dans un ensemble de prestations à réaliser pour le compte d'une grande entreprise régionale. Il consiste à construire une tour d'observation accolée à un autre bâtiment. Il cumule trois difficultés : commerciale, technique et humaine. Le directeur d'exploitation explique :

Ce chantier, il y a beaucoup de choses mêlées. Tout d'abord , ça c'est révélé un sujet technique très complexe, et je pense que personne ne l'avait anticipé. On a associé un bureau



d'étude qui n'est pas forcément un spécialiste des ouvrages d'art et qui a su dimensionner le projet, ça il n'y a pas de problème, mais qui n'a pas forcément su être force de propositions pour essayer de le simplifier, d'aller hors des sentiers battus chercher des solutions, des variantes plus simples. Ensuite, il y a le fait que le conducteur de travaux est un jeune qui commence chez nous. Il avait besoin d'être très encadré, et comme il ne l'a pas demandé, et comme on était assez chargé à ce moment là, il n'a pas été encadré comme il l'aurait dû. Le problème, c'est qu'une fois les dérives constatées, on a mis les moyens, mais trop tard. Il aurait fallu anticiper (Un directeur d'exploitation, juin 2004).

#### Séquence 4.1

CR : On était à combien ?

CT : - 417 avec les 80 de l'objectif initial.

CR :  $472 - 417 = 68$ . Il manque encore 68.

CP : Il y a un problème quelque part.

CR : En vente, on est à 97.

CT : C'est le dernier chiffre que tu m'as envoyé.

CP : Ce n'est pas grave, ce n'est qu'une écriture. Ils n'ont pas regardé le module budgétaire.

CR (au conducteur) : Tu l'as fait ?

CT : Oui.

CR : Regarde la MO<sup>9</sup>. Il y a - 23. on avait prévu - 5.4

CT : Je ne l'ai pas.

CR : Tu peux le sortir s'il te plaît ?

CT : ... (silence)

Il s'agit de la première demande du contrôleur de lui fournir un document. De la même manière, il demandera plus tard au conducteur d'apporter l'ordinateur pour corriger en direct les erreurs. Ces demandes répétées se heurteront tout d'abord à des « actes de silence » (acte de langage consistant à se taire) de la part du conducteur. Celui-ci ne répond pas. Une partie de la transaction globale nouée durant cette réunion réside dans cette négociation autour du travail de production d'information.

<sup>9</sup>Main d'Oeuvre

Sans doute sommes-nous insuffisamment outillés conceptuellement pour analyser dans toute sa richesse «l'acte de silence »que réalise ici le conducteur. A défaut, nous pouvons cependant essayer de discerner ce que n'est pas cet acte, ou du moins, ce qu'il ne cherche pas à signifier. On peut se taire afin de manifester l'intention de ne pas participer à l'interaction. C'est l'attitude adoptée dans les lieux publics par les personnes isolées et, généralement, elle fonctionne : elles ne sont pas importunées. Le silence produit des effets sur le comportement d'autrui. On peut ensuite se taire par désaccord, par refus de dire, par colère contenue, auquel cas le silence exprime aussi une intention. Sa force pragmatique est grande. Il produit, ou vise à produire des effets sur ceux à qui il s'adresse : une réaction, une menace, une agression. Dans le premier cas, le silence produit de l'indifférence, dans le deuxième cas, le silence provoque le conflit. Ici, la signification du silence est de l'ordre du retrait, de la résistance passive.

#### **Séquence 4.2**

CR : 5000 h, c'est bon ça ?

CT : C'est le pointage.

CR : C'est quoi ?

CT : Je n'ai aucun contrôle. J'ai un chef de chantier qui donne carte blanche au chef d'équipe sur la main d'oeuvre. Moi, je ne peux que constater.

CR : Fin février, c'est bon. Mais le reste, je ne comprends pas pourquoi on arrive pas à tenir les heures. Qui gère le chantier ici ? Je fais quoi ? Je vais voir le directeur et je dis : on avance et on ne maîtrise plus ?

CP : Il y a un flux de personnes supplémentaires.

CR : Pourquoi ? On avait tout prévu. Est-ce qu'on pourrait refaire un point ?

CT : On peut dès que les équipes sont arrêtées par le chef de chantier. Aujourd'hui, on est 20.

CR : Pourquoi on est 20 ? Je prends le planning. On avait dit 114 h sur 4 jours. Là, il a 4 mecs sur 4 jours \* 8 h/jour = 128.

CP : Plus, un peu plus de la semaine dernière.

CR : Donc, ça fait 6 jours. Ça fait 180 h. On a une journée et un mec de plus. Pourquoi on avait dit 4 ?

CT : 2 qui étalent et 2 qui approvisionnent.

CR : Bon, je ne sais pas. Ce matin, ils étaient combien ?

CT : 3 plus 1 de renforcement.

CR : Les horaires ?

CT : 8h-12h et 13h-17h.

CR : Et là, ils sont combien ?

CT : 13.

CR : Quoi ! mais qu'est-ce qu'ils font ?

CT : (Longues explications). On en a 16 en permanence : 4 sur l'ascenseur, 4 au bloc, 2 au dallage, 2 grutiers, 1 manitou, 3 sur les poutres.

CR : Finalement, le renfort, il est prévu sur le planning. Il faut voir pour la semaine prochaine en fait. Le planning dit 10 mecs. Il faut vite en retirer.

CT : Oui, il faut surveiller.

CR : Ce n'est pas que ça. Il faut aller voir le chef de chantier.

CT : ...(silence)

CR : Je ne sais pas, mais si c'est toi le conducteur, c'est à toi de savoir. Le chef de chantier, il faut le prendre et voir avec lui. Vous communiquez quand même. Moi, je vais voir le directeur, je vais lui dire le Reste à Dépenser, en main d'oeuvre, c'est ça ? CT : Le chef d'équipe a carte blanche.

CR : Il a un supérieur. C'est un problème de mise au point entre vous. Bon, donc, tu me dis que tu n'as pas dépensé plus que prévu. Mais sur la semaine qui vient juste de passer, tu as les pointages ?

CT : Non, il a fait ça hier. Moi, j'étais sur le module budgétaire jusqu'à 10 h du soir. Voilà, on ne l'a pas.

Dans les récits qu'il fait, chacun des participants se réfère à des personnes extérieures à l'interaction. Le conducteur enchâsse le chef de chantier, le contrôleur en appelle à l'autorité supérieure du directeur. C'est la responsabilité du conducteur qui est en cause : «Qui gère le chantier ici ? ».

De longues explications vont suivre pour établir qui fait quoi et quand. Le conducteur fait des récits de la vie du chantier. Mais l'objectif est bien de la mettre en chiffres. Au final, les participants se mettront d'accord sur des quantités.

Le contrôleur enchâsse la figure de la direction. Tout comme le directeur dans la réunion 1 «Le budget refusé»(section 4.2.1), il se met dans une situation future dans laquelle il devra expliquer les chiffres à sa direction. Ce faisant il réalise une traduction du budget selon

un axe hiérarchique ascendant. En rejetant la responsabilité sur le chef d'équipe, le conducteur réalise une transaction hiérarchique descendante. Le contrôleur va alors lui rappeler que c'est lui le supérieur hiérarchique. Le contrôleur fait encore référence à l'avis du directeur. Lorsqu'il s'agit de justifier une position hiérarchique plus élevée, il est ainsi fréquent d'évoquer sa propre subordination.

L'urgence du chantier et le travail de production de l'information entrent ici en contradiction. Le débat sur le travail de saisie, évoqué dans le deuxième chapitre est un débat qui se réplique dans les interactions quotidiennes du contrôleur et des conducteurs. Présenter le travail de gestion comme un travail fastidieux dont la saisie devrait être faite par une personne spécialisée dans cette tâche devient une ressource argumentative lorsqu'il s'agit de justifier un écart : «je n'ai pas eu le temps ».

#### **Séquence 4.3**

CR : Bon, on passe au béton ? On avait dit +0.9, là, je vois -3.5. Ah bon !

CT : ...(silence)

CR : Tu as mis un ajustement ?

CT : Oui.

CR : On avait dit 680 m<sup>3</sup>. Là, on n'a pas bougé. C'est sur le prix qu'on perd : 100 euros d'écart en prix unitaire.

CT : Oui.

CR : Bon, les autres. Tu t'es trompé là ?

CT : Oui, il y a une erreur.

CR : On perd du béton sur le voile ?

CP : Il y a une partie qui était contre le mur.

CR : Ah oui. C'est du banché.

CT : Je n'ai jamais compris, on gagne l'écart est négatif, on perd, l'écart est positif... CR : Sur le béton, globalement, je perds 2ke et toi tu mets 3ke.

CT : C'est la pompe.

CR : Mais c'est du matériel, pas du béton. En définitive, c'est 80 m<sup>2</sup> qui coûtent très cher.

Si on prend tous les postes, on a :

- Le bloc :  $80 \times 10 \times \text{prix} = 720$ . D'accord ?
- La main d'oeuvre :  $7 \times a \times b = 5376$ . D'accord ?
- Le béton :  $a \times b \times c = 972$ . D'accord ?

- La pompe :  $2 \times 450 = 900$ . D'accord ?
- La redevance :  $7.5 \times 12 = 90$ . D'accord ?
- L'acier : 600. D'accord ?

CP : Y a la location et le transport.

CR : 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 euros, par 80 m<sup>2</sup>. (Calculant de tête). Ca fait 110 euros le m<sup>2</sup> !

Moi, je peux dire au chef, voilà, votre truc, il coûte, 110 euros/m<sup>2</sup>. Avec ce tableau (il montre du doigt l'opération posée par écrit sur la feuille de papier), tu vois, c'est facile.

CP (qui vient au secours du conducteur) : La vérité, elle est là. Si le chef ne veut pas ...

La remarque du conducteur «Je n'ai jamais compris... » n'est pas anodine et fait référence à un problème d'appropriation des formules de calcul évoqué dans la section 1.2.2. Dans la doctrine budgétaire, la somme des sous-écarts doit être égale à l'écart total. C'est une règle qui permet de vérifier, plus tard, la cohérence des écarts constatés. Pour respecter cette règle il faut que le mode de calcul des écarts soit homogène. Soit un écart résulte de la différence entre prévu et réel, soit l'inverse. La convention comptable définit un écart comme la différence entre une donnée constatée et une donnée prévue. Lorsqu'il s'agit de recettes, un écart positif signale une évolution favorable (les recettes constatées sont supérieures aux recettes prévues). Mais lorsqu'il s'agit de dépenses, un écart positif devient défavorable (les dépenses constatées sont supérieures aux dépenses prévues). Il peut s'ensuivre des confusions, comme ici.

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 pas écrits (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 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. Si le contrôleur 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 d'une manière érotématique<sup>10</sup>. Le conducteur a dispersé les éléments de calcul du coût moyen entre les lignes. 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 ». Normalement, le conducteur doit connaître ce coût moyen. Une partie des efforts du contrôleur au cours de cette réunion consiste d'ailleurs à demander au conducteur de fournir des tableaux de suivi des matières. En énumérant les étapes du calcul du coût moyen, le conducteur réalise un acte de calcul oral, au sens où l'énonciation du calcul vise à proposer une définition de la situation par lesquelles 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. En faisant cette énumération, le contrôleur change de position : il devient pédagogue. La suite des échanges le montrera.

Le contrôleur mène une analyse en coût unitaire chargé du m<sup>2</sup> : il intègre au coût d'achat du béton les autres charges telles que la main d'oeuvre, la pompe... En même temps qu'il parle, il construit un tableau à la main qu'il donnera au conducteur. Ce tableau lui sert à convaincre le conducteur. Mais on voit qu'il le fait aussi pour l'aider à mieux maîtriser son chef d'équipe : «Avec ce tableau, tu vois, c'est facile ». En d'autres termes, il lui fournit une ressource argumentative. Cette ressource est de nature économique : «Votre truc, il coûte tant ». L'information produite (le coût du mètre carré) aurait dû être utilisée pour prendre des décisions. Avant l'analyse, ce coût n'était pas connu. Il s'agit d'une information qui se révèle en cours d'interaction.

Mais se révèle-t-elle vraiment ? En quoi sa quantification, son expression chiffrée introduit-elle quelque chose de nouveau par rapport à ce que tout le monde sait : le coût du mètre carré est élevé. L'articulation entre l'évaluation chiffrée proprement dite et les moyens de mesure dont on se dote pour la produire est ici étroite. Ce n'est pas tant de pouvoir dire «le mètre coûte tant » qui est important, que 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

---

<sup>10</sup>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.

font accord, de telle sorte que le coût ne puisse plus être réfuté par la suite. Avec cet acte de calcul, le contrôleur mène donc un couplage interne vertical descendant : le calcul est énoncé pour pouvoir être répété, plus tard, en interne, sur le chantier.

La calculatrice est un des instruments par lesquels ces calculs sont mis en scène. On peut dans un premier temps considérer que la calculatrice permet de gagner du temps. Elle est d'autant plus efficace que les chiffres qu'il s'agit d'additionner ou de soustraire sont des chiffres compliqués, pas arrondis, avec des virgules. Il est plus compliqué d'additionner mentalement ou à la main 1020,34 et 5060,78 que d'additionner  $120 + 340 + 460 + 780$  (pourtant, si les nombres sont différents, les chiffres sont les mêmes). Mais ce gain de temps est aussi une ressource dans l'interaction car la calculatrice permet la vérification *hic et nunc* et sans effort cognitif. Dans une situation de rencontre où l'un des acteurs doit effectuer cette vérification, sa position dans la négociation est beaucoup plus favorable s'il a une calculatrice que s'il n'en a pas. Non seulement parce qu'il va plus vite, mais aussi parce qu'il n'a pas à se plonger dans un calcul mental. Peu d'opérations mentales sont en effet aussi exclusives que le calcul. Une interruption peut ainsi demander de tout reprendre depuis le début. A contrario, avec la calculatrice, on peut momentanément suspendre le calcul pour suivre une conversation qui se déroule entre les autres participants. Pour utiliser un terme goffmanien, la calculatrice modifie le statut participationnel de celui qui l'emploie. Le cadre participatif devient plus souple, les modalités de participation à l'interaction durant l'activité de calcul sont plus ouvertes.

#### Séquence 4.4

CR : Bon. Exécution (il feuillette le document) ... 68. Là, tu me dis 68, c'est bon ?

CT : Oui, c'est le métré sur le plan d'exécution.

CR : Le prix a augmenté.

CT : Oui, c'est les coefficients réglementaires.

CR : Là, les quantités au m<sup>3</sup>, c'est énorme. En plus, c'est juste un voile. C'est pas optimal.

CT : Le chef m'a dit, c'est pas mon métier d'optimiser...

CR : Ici c'est du « moins », ici c'est encore du « moins ». Ah, ici c'est du « plus » ! En dépensé on a 14, prévu 10.4 . Il me manque 3600 euros. T'es d'accord ?

CT : ... (silence)

CR : On regarde ? (Il montre du doigt une ligne) Là je ne comprends pas.

CT : C'est la pose.

CR : Ah...(Il feuillette encore le document) OK. Enfin quand même. Regarde  $52 + 2$  de plus value : 54. Moins 46.4 de la comptabilité. Il reste  $8.3 + 33$  de pose, ça fait 41 de RAD que je devrais avoir. Or, j'ai 46. Ton ajustement, c'est 33.4, pas 38.

CT : Il y en a d'autres.

CR : Non. Ne te prends pas la tête, c'est 33. T'es d'accord ? (De longues explications vont suivre) Bon, tu y réfléchiras tout seul devant ta tasse de café, ce soir. Tu n'as pas ton ordi pour corriger en direct ?

CT : ...(silence)

Le conducteur a du mal à comprendre les techniques de calcul des écarts mises en oeuvre par le logiciel. On voit que l'acte de calcul n'est pas forcément toujours heureux au sens où, parfois, les étapes de calcul ne sont pas comprises et acceptées en situation. Le contrôleur est persuadé d'avoir raison mais le conducteur n'est pas d'accord. La transaction sera cette fois purement temporelle. En effet, le contrôleur va demander au conducteur de refaire les calculs plus tard. Le conducteur résiste encore un peu en gardant le silence. Cela ne va pas durer.

#### Séquence 4.5

CR : On passe aux préfabriqués ? On devrait gagner et là, on ne gagne pas. T'es d'accord ?

CP : Le détail n'a pas été fait.

CR : La dernière fois, on avait mis X. Qu'est-ce qu'il y a en face de ça ?

CT : Le plancher bas : X, le plancher haut : X, le plancher terrasse ?

CR : Donc, en préfa, j'ai 3.2 avec un budget de 16.1 ?

CT : Attends, il faut voir le détail.

CR : Prenons le détail. Là, t'es d'accord ? Là pareil, là, on prend pas, là non plus. T'es d'accord ? Ca fait 5.8. J'ai un poste à 16. Donc je devrais avoir + 10 pour aller à finalité et tu me fais remonter + 1. d'accord ?

CT : OK

CR : Il faut mettre des ajustements. Toi, tu ne mets que les positifs. Il faut mettre les négatifs. C'est dommage que tu n'aies pas ton portable. Tu le mettrais tout de suite.

CT : Je vais le chercher.

Après plusieurs demandes réitérées, le contrôleur finit par avoir gain de cause : les erreurs vont être corrigées en direct. C'est la différence avec la réunion «Le budget refusé»(chapitre



4, section 4.2.1). Mais il n'est pas sûr qu'en terme de temps passé à refaire le budget, cette réunion soit plus économe. Elle aura duré quatre heures en tout. Le conducteur revient avec l'ordinateur.

#### Séquence 4.6

CR : Bon, on y va. Le compresseur : 2 mois à 1200 euros, vous en avez besoin ? Qu'est-ce que vous pétez ? On ne peut pas le louer qu'à la fin ? On garde un compresseur et on ne s'en sert pas, d'ailleurs je ne l'ai pas entendu aujourd'hui.

CT : Ca arrive sur les réservations.

CR : Non mais sans «déconner »...

CT : On en fait, mais pas en continu.

CR : Ca vaut le coup ?

CP : A mon avis non, on a un marteau piqueur. Ca, il faut réfléchir.

CR : Le palonnier, on en a besoin 2 mois ?

CT : Oui

CR : Je ne comprends pas. Sur le planning, il n'y a qu'une semaine en février.

CT : Non, il y a l'autre en avril.

CR : On ne peut pas le renvoyer ?

CT : Non, le transport vaut plus cher que le mois où on le garde pour rien.

CR : Bon, ce n'est pas optimisé tout ça. C'est un chantier où on prend aucune décision

CT : Il y a des gens qui débarquent qui bouleversent tout. Tous les mois, je repars à zéro.

CR : Attend, on était parti sur 155 de RAD, là aujourd'hui, on dépense 120. On est d'accord sur - 70 de diminution de RAD, - 8ke que tu vas retirer, je me retrouve à - 58. Dans la configuration du 155, on était à -35. Ca ne va pas.

CT : ....(silence)

CR : Comment ça se fait le -10 sur les locations internes. Un avancement négatif, ça ne veut rien dire.

CT : J'ai tenu compte qu'il fallait louer les coffrages plus longtemps.

CR : OK, enfin, ce n'est pas propre. On passe aux sous-traitants ? Là, c'est bon, là c'est bon, charpente métallique, t'as combien ?

CT : 312.5

CR : Et non, c'est 313.2. Toi, tu as la facturation de janvier, ils nous en ont envoyé une autre en février. Comme par hasard, ça ne colle pas.

CT : Oui, mais tu as le nouvel état des consultants, je ne vais pas m'amuser à le vérifier tous les mois.

CR : Et si. C'est ton chantier, pas le mien.

Faut-il ou non garder le compresseur ? Ce genre d'intrusion du contrôleur dans les choix du chantier est assez rare. Notons qu'il s'agit d'un choix technique mais appréhendé du point de vue économique. Le contrôleur ne cherche pas à savoir si les opérationnels ont besoin du compresseur pour telle ou telle tâche, mais s'il est justifié de le garder en permanence sur le chantier. Cependant, à ce moment de la procédure, il ne peut que constater. Bien souvent, et quoiqu'en pense par ailleurs les participants, un personnage extérieur à l'interaction est mis en scène, sorte de Deus ex Machina, qui permet de sauver la face mais qui ne trompe personne. Lorsque le conducteur met en cause quatre fois de suite le chef de travaux, ce personnage extérieur (le chef de travaux enchâssé dans l'énoncé) devient moins plausible.

C'est sans doute pourquoi la dernière remarque réaffirme la responsabilité du conducteur : «c'est ton chantier, pas le mien ». Nous voyons que cette responsabilité est aussi une responsabilité de gestion. Non seulement il faut vérifier les chiffres tous les mois, mais il faut en plus les présenter «proprement ». Ainsi, le contrôleur est parfois d'accord sur le budget, en ce qui concerne le fond, mais pas sur la forme. Un avancement négatif, cela veut dire que l'on a perdu du temps. Voilà pour le fond. Donc, effectivement, si on met un avancement négatif, le budget alloué devient négatif et l'écart par rapport aux dépenses est augmenté. Le chiffre au bout de la ligne, l'expression finale de l'écart est juste. Mais la procédure normale consiste à faire apparaître un avancement nul et à ajouter un reste à dépenser dans la colonne prévue à cet effet. Ces remarques qui relèvent d'une exigence d'esthétique des comptes ne sont pas inutiles à l'analyse : elles permettent de fiabiliser les chiffres. Même si le temps passé à corriger ce type d'erreurs de forme peut être perçu par certains comme du temps perdu, l'imbrication entre l'esthétique des comptes et l'aide à la décision est étroite. La dernière partie de la réunion va ensuite porter sur un autre aspect de la mise en forme des documents : l'estimation et la présentation des risques.

#### **Séquence 4.7**

CR : Aujourd'hui, tu es à -286. Nous, on a mis qu'on était à - 342. Donc, il y a 56 qui restent. Tant que le chantier n'est pas terminé, il faut les garder. - 286, c'est la réalité maintenant, mais je dis, il faut être prudent.

CT : On ne peut pas rajouter une ligne ?

CR : Si, mais ça se voit comme le nez au milieu de la figure.

CT : Dès fois, je ventile les dépenses à la louche, ce n'est pas mieux.

CR : On les cadre dans la ligne frais d'encadrement, en RAD, ou on crée une ligne chef de chantier 2.

CP : On la met là. On verra le mois prochain.

CR : Oui, j'attends d'être serein sur un certain nombre d'aléas. Corrige-le de suite.

CT : On crée une ligne ?

CR : Oui, au moins tu la verras. Tous les mois, il faut reprendre tes ajustements et te tenir les mêmes raisonnements que ce qu'on vient de faire.

Des améliorations ont été identifiées et ont été retranscrites. De nombreuses lignes ont été améliorées qui produisent un gain prévisionnel total de 56 ke par rapport aux re-prévisions effectuées le mois précédent. C'est ce gain qui est compensé par une ligne fictive. Cependant, le caractère informel de cette ligne est ambigu. Certes, elle n'est pas destinée à être explicitée à un niveau hiérarchique supérieur. En ce sens, elle a une part de clandestinité. Mais, elle synthétise l'ensemble des améliorations potentielles et constitue un nouvel objectif pour le conducteur. De ce fait, elle est conçue pour être visible : «au moins, tu la verras », et objective une transaction entre le conducteur et le contrôleur.

Notons que le contrôleur maîtrise la réunion : c'est lui qui prend la parole, la coupe, pose les questions, explique, demande des documents, fait des rappels hiérarchiques, impose les modifications, détermine la fin de la réunion. Il a pris sur lui de ne pas faire apparaître une amélioration encore potentielle de la marge malgré la confiance qu'il peut accorder à l'ensemble des lignes budgétaires précédentes longuement négociées avec le conducteur. Selon ses propres termes, il s'agit d'un principe de prudence comptable, celui selon lequel on ne fait apparaître que les pertes et pas les gains. «Il faut être prudent », «J'attends d'être serein sur un certains nombres d'aléas ». A l'issue de cette réunion, il a acquis une conviction étayée par les promesses et les explications verbales du conducteur. Le document en porte trace. Il traduit une transaction locale. Chaque ligne renvoie à une transaction nouée entre le conducteur et le contrôleur. L'incertitude subsiste mais chaque chiffre engage la responsabilité du conducteur : on ne peut plus y toucher. D'un côté la prudence et de l'autre l'engagement. Une part de la médiation, du travail d'interprétation et de traduction qu'effectue

le contrôleur réside dans ce couple.

De même que dans la première réunion «Le budget refusé », nous voyons qu'il existe une souplesse des positions occupées dans l'interaction par rapport aux places assignées par l'organisation. Dans un autre contexte, le contrôleur aurait pu être amené à reprocher au conducteur de créer une ligne fictive. Le pouvoir discrétionnaire du contrôleur (chapitre 3) réside pour partie dans cette part d'arbitraire dont il dispose concernant l'interprétation des règles de production de l'information budgétaire. C'est une forme de pouvoir, une marge de manoeuvre qu'il maîtrise. Il lui faut interpréter des chiffres, parfois sur la base d'éléments informels ou immatériels, et les traduire en plusieurs langages : celui de la hiérarchie, celui du chantier, celui des clients. Pendant les réunions, le contrôleur négociera avec les conducteurs le «gras »qu'il est prêt à leur concéder. Mais parce qu'ils auront négocié ce «gras »sur une ligne, les conducteurs devront céder sur une autre. Chaque ligne objective donc une négociation sur la zone d'incertitude du conducteur. Certaines tâches à fort aléa nécessitent un effort d'information supplémentaire (la main d'oeuvre par exemple), mais l'aléa peut aussi être relatif aux conditions dans lesquelles l'information est produite (la bétonneuse en panne remplacée par une location d'urgence). Dans les cas pour lesquels il va insister, le contrôleur tient donc compte de l'objectif prescrit d'estimation du risque financier du chantier, mais aussi de l'étendue du travail de production d'information fourni par le conducteur pour justifier de cette estimation.

Le tableau 5.2 (page 215) récapitule les actes de calcul et les mouvements projectifs et narratifs qui réalisent une transaction, c'est à dire se traduisent par une modification du document. De même que dans la réunion où le directeur d'exploitation avait demandé au conducteur de «refaire sa valorisation »(section 4.2.1), le budget est considéré comme formellement inexact et doit être corrigé. Cette inexactitude est constatée au présent de l'indicatif à travers des actes de calcul consistant à rechercher l'égalité entre des montants éparpillés sur le document. Bien plus que la réunion précédente où le directeur et le contrôleur s'entendaient sur un argumentaire commun soutenable devant des tiers, cette réunion est dominée par la figure du «rendre compte ». Le contrôleur exerce l'autorité que lui confère sa position pour donner des ordres au conducteur. Celui-ci finira par corriger, en séance, le document budgétaire. Cependant, le contrôleur n'a pas de pouvoir hiérarchique sur le

TAB. 5.2 – Synthèse de la réunion 4 : «Le budget corrigé »

Seq	Sujet	Position	Calcul	Temps	Document
4.1 (p.203)	La marge.	Question sans réponse.	Soustraction	Passé	En attente.
4.2 (p.204)	La Main d'Oeuvre.	Enchâssement du chef de chantier.	Addition	Présent	En attente.
		Enchâssement de la direction.	Néant	Futur	En attente.
4.3 (p.206)	Le béton.	Enchâssement du chef de chantier.	Coût complet.	Présent	Manuscrit
4.4 (p.209)	Les exécutions.	Enchâssement du chef de chantier.	Egalisation	Présent	En attente.
4.5 (p.210)	Les préfabriqués.	Demandes réitérées du CR.	Egalisation	Présent	Corrigé
4.6 (p.211)	Les locations.	Ordre du CR.	Egalisation	Présent	Corrigé
4.7 (p.212)	Conclusion	Enchâssement du risque	Soustraction	Futur	Validé

*Note.* Seq = séquences des réunions  
Position = changements de position  
Calcul = acte de calcul  
Temps = passé, présent, futur parfait  
Document = traduction de la conversation sur le document budgétaire

conducteur qui rend certes des comptes mais dispose d'une marge de résistance qui se manifeste par ses nombreux silences. Tout le travail de persuasion du contrôleur consistera, à travers un questionnement érotématique, à définir une situation où les chiffres sont reconnues inacceptables en l'état et où il faut les ré-écrire. De ce fait, il contrôle moins les décisions sur le chantier - qui sont d'ailleurs toujours racontées au passé-, que le travail d'écriture effectué par le conducteur pour mettre en chiffre la vie du chantier. Il s'agit alors autant de *faire parler les chiffres* que de *les faire écrire*.

## Discussion : La nature transactionnelle du budget

La construction de sens lors des interactions liées à des activités de production de l'information budgétaire peut s'étudier, au plus près des actes de langage, à travers une analyse des transactions conversation-texte réalisées lors des réunions. Il s'agit d'une analyse des dynamiques abductives entre les propos tenus et les modifications apportées sur le document. Les deux réunions analysées ici ont mis en évidence deux dynamiques abductives différentes : *faire parler* les chiffres et les *faire écrire*. Nous voudrions développer ici l'idée selon laquelle le budget est de nature transactionnelle, au sens où ces dynamiques abductives constituent, en réunion, des couplages horizontaux et verticaux liées à la réalisation d'actes de calcul, des actes de langage énonçant un calcul (cf section 5.1.2).

Dans le cadre des réunions, de nombreux énoncés produits sont des questions. En théorie, la question appelle une réponse. Une information est alors échangée et la connaissance d'un des interlocuteurs est augmentée. Or toutes les questions n'ont pas forcément de réponse. Souvent, la réponse est partielle. Inversement, certaines réponses sont données sans qu'il y ait eu préalablement une question. Parmi les questions, il faut distinguer celles qui portent sur l'action : «Comment ça se passe avec le client ? », «La pluie ne vous a pas trop retardé ? », «Vous avez coulé combien de banches ? », et celles qui portent sur la façon dont cette action est mise en chiffre : «Le tableau Excell de la main d'oeuvre, tu l'as ? », «Comment as-tu calculé ce rendement sur les fondations ? ». Autrement dit, le contrôleur doit arbitrer entre la pertinence d'une information (ce qu'elle lui apporte sur l'action) et sa fiabilité (ce qu'elle lui apporte sur la façon dont cette action est mise en chiffres). C'est un arbitrage qui varie selon les chantiers, selon le contexte économique général, selon la politique de l'entreprise en termes de production de l'information.

De plus, ces questions pèsent sur l'interaction : poser plusieurs fois la même question à un interlocuteur a un sens qui excède largement le fait de chercher une information. Seul peut le faire quelqu'un qui est porteur d'une légitimité liée à sa fonction et qui dépasse sa personne. Il y a un nombre limite de questions que l'on peut poser dans une réunion, nombre au de-là duquel la réunion s'apparente à un interrogatoire. Toutes choses étant égales par ailleurs, un conducteur préférera une réunion où il aura eu à répondre à peu de questions. Finalement, le

nombre de questions posées donnerait une bonne idée de la nature de la transaction globale nouée au cours de la réunion.

Par ailleurs, un grand nombre d'échanges langagiers ne servent pas directement à transmettre une information, ni à décrire une réalité donnée, mais plutôt à organiser la délibération : «Bon, on commence », «On passe à la main d'oeuvre », «C'est ton chantier, pas le mien ». Ces énoncés qui organisent la délibération ne décrivent rien mais induisent des comportements. Ils ont une force pragmatique. C'est ainsi que le document budgétaire structure les pratiques de parole en réunion de gestion. Celles-ci suivent les différentes lignes de dépenses listées par le document qui donnent plus ou moins lieu à des analyses, des justifications, des engagements. Les récits des participants ne sont pas énoncés d'un seul trait, mais peu à peu posés à travers des séquences de tours de parole. Au fur et à mesure que les définitions de la situation proposées par chaque participant se précisent, se complètent ou s'opposent, des accords se nouent. Le plus souvent, ces accords sont susceptibles d'évoluer. La validité de la traduction des différents récits tenus durant les délibérations, telle qu'elle s'objective sur le document budgétaire, est donc évolutive et cumulative.

Les deux réunions analysées ont pour point commun de donner lieu à de multiples récits de la vie du chantier et à l'enchâssement de nombreux personnages internes ou externes (le chef de chantier, le client, les fournisseurs, les sous-traitants). Cependant, ces deux réunions se distinguent par leur dynamique abductive.

Dans la première réunion, le budget est «propre », soutenu par des analyses justifiées par des documents annexes, contextualisé par de nombreux récits de la vie du chantier. Le directeur et le contrôleur vont s'entendre sur un discours à tenir en commun dans une situation future sur la base des chiffres présentés. Ce discours concerne un raisonnement à tenir sur une hypothèse de calcul (la critique de l'hypothèse de linéarité de la projection des écarts automatisée par le logiciel). Il justifie d'adopter une position dilatoire : le budget est en attente d'une information supplémentaire pour être présenté. L'oral est prédominant, les acteurs ont *fait parler les chiffres*. La conversation interprète le texte et se structure autour de lui, mais le texte (les chiffres dans le document) ne connaîtra que peu de modifications.

Dans la seconde réunion, le budget est mal présenté, les dérives ne sont pas identifiées et le



conducteur rejette la responsabilité sur le chef de chantier. A travers une succession de démonstrations d'incohérences reposant sur le constat d'une inégalité, le contrôleur va, ligne à ligne, engager le conducteur sur des objectifs chiffrés dans les lignes du budget informatisé et confrontables à des documents annexes. Une grande partie de ses efforts consiste à *faire écrire les chiffres* selon les règles. La dynamique d'abduction est différente de celle de la première réunion de ce chapitre. En effet, qu'il s'agisse d'un document manuscrit (les étapes du calcul écrites par le contrôleur), ou des modifications que le conducteur apporte ou apportera au document, c'est la conversation qui produit le texte.

En quoi la notion d'acte de calcul permet-elle d'éclairer la nature de la transaction réalisée lors de l'interaction entre les paroles plurielles en réunion et les modifications sur le document budgétaire ?

Nous avons vu que le but d'un calcul est parfois ambigu de sorte qu'il faut l'expliquer, l'interpréter, lui donner un cadre. En définissant le cadre dans lequel le calcul prend son sens, les acteurs proposent une définition de la situation et corrélativement de leur position dans cette situation. Ils réalisent un acte de calcul. Dans la deuxième réunion de ce chapitre, le contrôleur détaille les étapes de calcul d'un coût moyen à un conducteur. Celui-ci les connaît mais n'a pas fait le calcul avec tous les éléments de coûts. Le contrôleur conclut : « Avec ça tu peux aller voir le chef de chantier et dire : tu vois, ça fait cher ton truc ». En faisant cet acte de calcul, le contrôleur propose une définition de la situation dans laquelle la formule de calcul va circuler, être enchassée 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. Mener un calcul en présence d'autrui n'est pas seulement l'expression d'une délibération rationnelle, mais peut aussi manifester un changement de position de la part de celui qui effectue cet acte.

De la même façon, dire : « On a consommé 1000 tonnes de béton. La somme des factures d'achat de béton est de 9 ke et il y a 1000 euros de transport. Donc, le coût d'une tonne est de 10 euros », n'est pas toujours un énoncé informatif, un énoncé par lequel un locuteur répond à la question implicite : « Comment as-tu calculé le coût d'une tonne ? » et transmet à son auditeur une information que celui-ci ne connaissait pas avant. En effet, en tant qu'acte de calcul, cet énoncé manifeste un changement de position de la part de celui qui l'énonce.

Lorsqu'on prend le temps, en réunion, d'énoncer intégralement les chiffres primaires, les étapes de calcul et le résultat, toutes choses censées être connues car écrites sur le document, on veut être certain qu'on est bien compris (par exemple si le document est allusif ou s'il faut corriger une erreur) et qu'il n'y a pas de désaccord. Parfois, quelqu'un conteste un chiffre primaire ou les hypothèses sous-jacentes aux étapes du calcul ou le résultat même des opérations. Mais ce faisant, cette personne entre dans le format de production initié par l'acte de calcul. Elle conteste certes le calcul, mais pas le fait qu'il soit nécessaire de le mener.

Dans la première réunion, lorsque le directeur fait un acte de calcul consistant à se placer dans une situation future au cours de laquelle il devra expliquer l'écart et où il critiquera la formule de projection (séquence 3.3, page 197), il propose un discours sur le budget, une interprétation des chiffres. Et lorsqu'il enchâsse dans cette histoire les clients, personnages d'un récit futur, il réalise un couplage externe (séquence 3.5, page 199).

Dans la seconde réunion, lorsque le contrôleur fait un acte de calcul consistant à placer le conducteur dans une situation future où il devra expliquer au chef de chantier que le m<sup>3</sup> de béton coûte trop cher (séquence 4.3, page 206), il propose aussi un discours sur le budget, une interprétation des chiffres. Il effectue une transaction interne hiérarchique descendante. Cette transaction descendante est liée à une autre transaction interne hiérarchique, mais ascendante ( «Moi, je vais voir le directeur, je vais lui dire : le Reste à Dépenser, en main d'oeuvre, c'est ça ? », page 205).

Les négociations orales menées lors de ces réunions conduisent à des accords qui sont «objectivés», «textualisés» par des modifications ou des validations du document budgétaire. Ces transactions menées autour d'actes de calcul réalisent des traductions (externes ou internes (hiérarchique descendante/ ascendante). Le budget est de nature contractuelle puisqu'il engage les conducteurs de travaux sur un résultat annoncé (global et ligne à ligne). Mais dire qu'il est de nature transactionnelle, c'est aussi tenir compte de toutes les traductions qu'il peut réaliser, notamment via des actes de calcul. Les deux actes de calcul que nous avons mis en évidence sont deux exemples caractéristiques.

Le tableau 5.3 (page 221) propose une synthèse des transactions et des actes de calcul menés durant ces deux réunions.

TAB. 5.3 – Synthèse des transactions conversations-textes et des actes de calcul : réunions 3 et 4

	R3 : «Le budget re-présenté »	R4 : «Le budget corrigé »
Changements de position	Persistance des positions Enchâssement : - de la vie du chantier - du chef de chantier - des clients	Questionnement érotématique Enchâssement : - de la direction - du chef de chantier
Actes de calcul	Critique de la formule de projection (Seq 3.2).	Etapas de calcul d'un coût moyen (Seq 4.3).
Transactions	Externe ascendante vers le client et la hiérarchie.	Interne descendante vers le chantier.
Décisions	Attendre une réunion pour représenter le budget.	Nombreuses modifications du document en séance.
Figure dominante	Faire parler les chiffres.	Faire écrire les chiffres.

Le budget est transactionnel parce que des transactions organisationnelles se réalisent pendant sa textualisation. Lorsque les acteurs décident, d'un commun accord, durant la réunion, de modifier un chiffre sur le document budgétaire, ils nouent une transaction, ils s'entendent sur une traduction commune d'un énoncé problématique (Callon, 1975), sur une transformation réciproque de leurs récits respectifs (Sfez, 2004). En tant que texte, le budget narrative les micro histoires du chantier. Cette narration est locale mais peut-être délocalisée. Chaque ligne du budget formalise un type d'analyse, l'application d'une formule de calcul à des grandeurs économiques. Cette analyse justifie des choix opérationnels sur le chantier. Elle pourrait être menée en l'absence de texte, mais le texte la facilite. Le budget révisé objective une transaction informationnelle (une transaction dont l'objet est de l'information) au cours de laquelle une certaine valeur de l'information est échangée et un cadre d'interprétation est élaboré en commun traduisant les différentes conversations menées autour des chiffres.

La façon dont un certain ordre social interne se constitue au cours de la *fabrique du budget* est indissociablement liée au fait de *faire parler* et *faire écrire* les chiffres. Nous ne prétendons pas que toute l'organisation se retrouve au cours des réunions de gestion mensuelles. Par contre, l'analyse des transactions réalisées par des actes de calcul montre que les processus de construction de sens autour des activités de production de l'information budgétaire reproduisent des *fragments d'ordre social* (Gramaccia, 2001). En ce sens, la procédure budgétaire contribue à faire exister un ordre social partiel.

## *Conclusion de la seconde partie : L'influence pragmatique du langage des chiffres*

Parmi toutes les situations où un sens collectif se construit, se reproduit et se transforme lors des activités de production de l'information budgétaire, nous avons choisi, dans cette partie, de centrer l'analyse sur les réunions de gestion mensuelles consacrées à *reprévoir les résultats, mesurer et analyser les écarts et décider d'actions correctrices* (Guide de déroulement d'Affaires, 1992, 2004, BTP.SA). Notre hypothèse était que ces réunions constituaient un lieu d'observation privilégié de la façon dont le langage des chiffres fait sens à l'intersection des diverses régulations mises en évidence dans la première partie et synthétisées par la notion de *fabrique du budget* (chapitre 3).

Deux notions principales ont guidé l'analyse de cette production de sens lors des délibérations menées durant les réunions :

- les changements de position (Goffman, 1981) liés à la négociation des règles de production de l'information budgétaire (chapitre 4)
- les transactions conversations-textes (Taylor, 1993) liées à la traduction des récits du chantier et réalisées à travers des actes de calcul, des énoncés incluant un chiffre et impliquant une modification du document (chapitre 5).

Il est apparu qu'une forme de compétence gestionnaire consistant à savoir articuler les différentes dimensions de la figure du rendre compte (chapitre 4) était de plus en plus requise

dans un contexte organisationnel où les opérationnels sont de plus en plus incités à produire de l'information budgétaire. Par ailleurs, les dynamiques abductives entre les propos tenus et les modifications apportées au document mettent en évidence certains couplages organisationnels par lesquels les chiffres prennent du sens, deviennent « parlants » (chapitre 5).

L'objet de cette conclusion est de proposer un cadre d'analyse synthétique des réunions pour comprendre l'influence pragmatique du langage des chiffres sur l'organisation. En effet, ce langage suit des règles et produit des effets sur les comportements du fait, notamment par sa capacité à prescrire tout en décrivant, à autoriser ce qu'il désigne en même temps qu'il l'exprime (Austin, 1970, Searle, 1972, Recanati, 1981, Bourdieu, 1982).

Prenant le document budgétaire comme traceur de la production de sens lors des délibérations orales, nous avons étudié quatre situations types dans ces réunions :

- le budget est refusé (Réunion 1, section 4.2.1)
- le budget est préparé (Réunion 2, section 4.2.2)
- le budget est re-présenté (Réunion 3, section 5.2.1)
- le budget est corrigé (Réunion 4, section 5.2.2).

Chacune de ces situations a permis de mettre en évidence un contexte interactionnel qui cadre les différentes dynamiques entre les conversations tenues à propos du document et les modifications formelles qui y sont apportées. Ce contexte interactionnel explique qu'il faille se voir :

- pour rendre des comptes : le document budgétaire est un outil de contrôle
- pour faire les comptes : le document budgétaire est un outil d'aide à la décision
- pour faire parler les chiffres : le document budgétaire est un outil de communication
- pour faire écrire les chiffres : le document budgétaire est une tâche à accomplir.

Ces dynamiques par lesquelles le document budgétaire prend du sens structurent les interactions au cours desquelles il est débattu, ainsi que celles qui suivront et qui y feront référence. Elles permettent de catégoriser les quatre réunions analysées selon deux axes (tableau 5.4).

Que le budget soit corrigé (Réunion 4) ou refusé (Réunion 1), la figure du « rendre compte

TAB. 5.4 – Tableau de correspondance entre rendre-faire les comptes et faire parler-écrire les chiffres

	Faire écrire les chiffres	Faire parler les chiffres
Rendre des comptes	Le budget est corrigé	Le budget est refusé
Faire ses comptes	Le budget est préparé	Le budget est re-présenté

»est présente. Elle s'inscrit dans une relation de contrôle par laquelle le directeur et le contrôleur ouvrent et ferment l'interaction, posent des questions, expriment des critiques, donnent des ordres, bref exercent un langage autorisé par la position qu'ils occupent dans l'organisation et dans la procédure budgétaire. L'égalisation des comptes, la projection d'écarts, et les calculs de coûts complets participent à la diffusion de la doctrine budgétaire (et comptable) - c'est-à-dire d'un langage autorisé - et instrumentent puissamment les ressources langagières d'argumentation, de réfutation, de justification des représentants de la direction, ceux qui contrôlent les comptes. La figure du «rendre compte »se manifeste par des enchâssements répétés de personnages extérieurs à l'interaction, mis en scène dans des récits au passé ou au futur. Ces enchâssements sont «gigogne »car celui qui contrôle les comptes évoque une situation où il devra lui-même rendre des comptes, et celui qui rend les comptes évoque une situation où il devra lui-même faire des contrôles. De ce point de vue, la première et la dernière des réunions analysées sont de même nature. Cependant, le rapport entre la parole et l'écriture y est différent. Lors de la quatrième réunion, de nombreuses modifications sont apportées ligne à ligne suite à l'insistance du contrôleur, et le budget traduit de nombreux tours de parole. Le contrôleur a fait (ré)écrire les chiffres au conducteur en séance. Dans la

première réunion, le document est refusé, la réunion est reportée et le conducteur devra ultérieurement reprendre le document. La conversation n'est pas transcrite dans l'immédiat : le compte rendu n'est pas rédigé et la plupart des chiffres dont les participants ont parlé ne sont pas écrits. Cependant, elle organisera le travail à venir du conducteur.

Dans la deuxième réunion «Le budget préparé »les conducteurs, membres d'une même équipe, manifestent des complicités et tiennent des propos critiques sur la procédure officielle. Dans la troisième réunion «Le budget re-présenté », le directeur présente le budget au contrôleur, mais sa position hiérarchique et sa compétence lui permettent, malgré les pertes financières prévues, d'assumer sa place dans l'interaction et de ne pas recourir à la technique de l'enchâssement d'un autrui absent. De même, le contrôleur n'aura pas à évoquer la figure de la direction. Par contre, tous deux s'entendront sur un argumentaire cohérent, construit sur la base de la conversation tenue à propos du document. Dans ces deux réunions, donc, celle où le budget est préparé et celle où il est re-présenté, les participants aux réunions font leurs comptes, ils cherchent à améliorer leur connaissance des conséquences économiques de leurs choix techniques et anticipent les analyses futures qu'ils pourront mener sur la base des documents qu'ils élaborent. Cependant, à nouveau, le rapport entre la parole et l'écriture diffère. Dans un cas, les conducteurs font écrire à l'assistant la structure du budget prévisionnel et le texte traduit les conversations. Dans l'autre, le texte sera en attente d'une information supplémentaire tandis que les conversations sont appelées à se diffuser dans plusieurs directions : «Ca dépend à qui tu vas le dire. Je dirai que... ». Les participants ont donné du sens aux chiffres en fonction de ce qu'ils leur feront dire plus tard, dans d'autres situations. Ce sont des chiffres *parlants*.

Cette opposition entre «rendre des comptes »et «faire ses comptes »doit être nuancée. Même lorsqu'ils font leurs comptes, les acteurs se placent aussi dans des situations où les comptes seront présentés et ceci influence profondément la façon dont ils font leurs comptes. On ne peut séparer la confection des documents budgétaires - la fabrique du budget (chapitre 3) - de la façon dont ils seront présentés, communiqués. En imaginant la façon dont le document va être interprété, les conducteurs cherchent à rendre compréhensible leur action. Ils intègrent dans leurs décisions sur le chantier les réactions futures d'autrui aux conséquences de ces décisions et cherchent à influencer ces réactions en faisant des choix de présentation



du document. Ces choix de présentation peuvent conduire à un document fort différent, tant dans la forme que dans le fond, de ce qu'il aurait été s'il n'avait servi que la réflexion individuelle. Dans la plupart des transactions organisationnelles de la fabrique du budget (externes, internes verticaux et horizontaux) les comptes ne sont pas rendus tels qu'ils le seraient s'il ne s'agissait que de faire ses comptes. Un travail de mise en forme, de choix de présentation est nécessaire, pas forcément reconnu ; il peut même être considéré comme illicite. Une collaboration officieuse s'installe à tous les niveaux de la *fabrique du budget* (cf page 125).

Au cours de cette collaboration, des transactions sont menées. 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 directeur peut demander à un conducteur des précisions sur un chiffre parce qu'il est *accountor*, celui auquel on rend les comptes. Sa place dans l'interaction est donc celle que lui attribue 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 que lui attribue l'organisation. Ces changements de position contribuent à produire et transformer l'ordre social interne. Ils sont la matrice des conditions d'autorité du langage des chiffres.

Dans l'entreprise étudiée, l'autorité des chiffres ne fait pas de doute. A tous les niveaux ; 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. Cependant, le langage des chiffres peut aussi emprunter des voies plus clandestines et dessiner des espaces de négociations informelles autour du slack budgétaire, autour des règles de mise en forme du document et autour de la division du travail informationnel. Profondément structuré par cette dialectique entre le langage autorisé et le langage clandestin, le langage des chiffres apparaît en permanence re-

travaillé par *l'ordre courant des activités de chantier* (Duc, 2002), avec leurs aléas, leurs conflits, leurs *ingéniosités* (Le Moigne, 1995).

Les actes de calcul permettent d'appréhender l'extension des possibilités d'exercice d'une rationalité calculatoire - telle qu'elle est véhiculée par la doctrine budgétaire - et son influence dans l'organisation comme une dynamique d'interdépendance entre des processus communicationnels oraux et la production de documents écrits. Ils caractérisent l'influence pragmatique du langage des chiffres dans les organisations selon des couplages verticaux et horizontaux. 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* (Winkin, 1981), le langage des chiffres exerce son influence structurante. Qu'ils soient dits ou écrits, les chiffres font parler l'organisation qui les produit.

Cette influence pragmatique du langage des chiffres réside dans sa capacité à prescrire sous les apparences de décrire, à *autoriser ce qu'il désigne en même temps qu'il l'exprime* (Bourdieu, 1982, 152). 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 résultent de choix parfois arbitraires et reposent sur des jugements de valeur implicites. Ces cadres d'interprétation 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 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.

# Conclusion Générale : Mise en scène de la compétence gestionnaire et travail d'interaction

*Par définition, les dispositifs du contrôle de gestion forment un ensemble qui semble fondamentalement parier sur la délégation, la prise de responsabilité, la mise en cause de la responsabilité individuelle. Jugés sur leurs résultats, disposant d'autonomie, les acteurs sont invités à agir de manière responsable, donc pour le bien de l'organisation et ils savent que leur responsabilité sera mise en jeu au vu des résultats. (...) Qu'a-t-on fait de nouveau pour que le management par les chiffres ne rende pas irresponsable, pour qu'il n'incite pas à jouer avec les chiffres (Bouquin et al., 1998, 117) ?*

Cette thèse repose sur l'hypothèse que les chiffres sont un langage et peuvent être étudiés comme tel, c'est-à-dire comme un système de communications régi par des règles et exerçant une influence pragmatique sur les comportements dans les organisations lié à sa capacité à prescrire tout en décrivant. Elle étudie un matériel empirique peu exploré : le langage des chiffres tel qu'il se parle - et s'écrit - au sein même des organisations.

Le travail de terrain a porté sur le processus budgétaire dans une entreprise de BTP. Il s'est centré, dans une première partie, sur les régulations qui organisent les *activités de production de l'information budgétaire*, c'est-à-dire l'ensemble des activités qui contribuent à élaborer le document budgétaire prévisionnel d'un chantier et à analyser périodiquement les écarts entre les prévisions et les réalisations. La seconde partie a étudié les processus de construction de sens au cours des interactions de face à face pendant des réunions mensuelles de suivi budgétaire consacrées à «reprévoir des résultats, mesurer des écarts et décider d'action correctrice»(Guide de déroulement d'Affaires, BTP.SA).

L'objectif était d'enrichir la compréhension des processus communicationnels par lesquels les outils de gestion contribuent à structurer les espaces de choix et d'action dans les organisations. Quel sens et quelles significations sont produits et reproduits lors de la circulation des documents comptables et gestionnaires entre divers acteurs ? Le cadre d'analyse retenu était celui de l'étude des articulations entre communications écrites et orales dans les organisations.

Il s'agissait de répondre à deux questionnements liés.

- Comment l'influence du langage des chiffres peut-elle s'appréhender en termes d'une articulation entre des processus communicationnels écrits et oraux ?
- En quoi ce cadre d'analyse permet-il d'enrichir la compréhension de la nature communicationnelle de l'information budgétaire, la compréhension des processus de construction des cadres formels et informels dans lesquels cette information prend du sens ?

Les deux sections qui suivent reprennent l'ensemble des analyses effectuées dans ce travail pour répondre à ces questions sous deux angles :

- l'écrit, l'oral et le langage des chiffres
- la mise en scène de la compétence gestionnaire.

La troisième section (travail d'organisation et travail d'interaction) propose une notion synthétique qui permettrait de prolonger notre analyse des rapports entre processus communicationnels oraux et processus d'élaboration de l'information écrite dans les organisations en y intégrant les travaux sur la production de règles effectives dans les organisations.

## L'écrit, l'oral et le langage des chiffres

La première partie de cette thèse traite des régulations des activités de production de l'information budgétaire. En employant le terme *régulation*, nous faisons notamment référence aux travaux de Crozier et Friedberg (1977), Reynaud (1997; (sous la dir. de), 1999) et De Terssac (1992; 2002; (sous la dir. de), 2002) qui postulent que les actions individuelles et les systèmes de règles se déterminent mutuellement. Les règles ne déterminent pas mécaniquement les comportements des acteurs, mais encadrent les choix qu'ils peuvent faire. En faisant ces choix, ils reproduisent les règles. Cependant, si les acteurs jouent *dans* les règles, les accomplissent en situation et les reproduisent dans le temps et dans l'espace, ils peuvent aussi jouer *sur* les règles, les interpréter, les critiquer, les enfreindre. C'est en ce sens qu'ils les transforment et les font évoluer. On peut alors parler d'un *travail d'organisation* (cf introduction première partie).

La procédure budgétaire est le résultat d'un travail d'organisation ; des postes de contrôleurs de gestion sont créés et des formules de calcul sont automatisées sur le logiciel de suivi d'affaires ; la doctrine budgétaire se diffuse (chapitre 1). Ces évolutions organisationnelles systématisent des interactions qui existaient sans doute auparavant mais dans un cadre moins formel. Cette formalisation se manifeste par la multiplication d'écrits *sur* et *dans* la procédure budgétaire (respectivement, le guide de déroulement d'affaires et la liasse budgétaire). Cette textualisation de l'organisation institutionnalise un mode de rationalisation du système d'information budgétaire, une nouvelle articulation des phases de préparation et de réalisation des travaux (chapitre 2). Elle constitue le supra-texte du document budgétaire proprement dit.

La notion synthétique de *fabrique du budget* (chapitre 3) met l'accent sur le fait que le budget est un document élaboré à plusieurs, via la réalisation d'activités informationnelles qui sont

au carrefour de plusieurs régulations (la doctrine budgétaire, les normes comptables, les contraintes informatiques). Elle permet de mettre en évidence que :

- il existe un travail d'organisation spécifique à ces activités qui se manifeste par une invention organisationnelle, une rédaction autonome de textes sur la procédure, critiquant cette procédure et proposant des améliorations
- le budget est un document hybride pluriadressé, plurisupports qui subit de multiples transformations.
- Bien qu'il ait avant tout un rôle d'inspection des comptes, le contrôleur est aussi un acteur central de la globalisation du budget : il joue aussi un rôle de traducteur/médiateur
- le budget prend un sens collectif au cours des multiples opérations d'égalisation par lesquelles les documents primaires sont, après validation, progressivement intégrés dans une présentation finale *esthétique*

Ces textes et documents organisationnels structurent les interactions lors des réunions : sémantiquement, puisqu'ils définissent un vocabulaire, un discours et des raisonnements, et pragmatiquement, puisqu'ils créent des contextes dans lesquels est légitime l'influence que les actes de langage ont sur les comportements.

La deuxième partie montre que les délibérations en réunion ne suivent pas mécaniquement les prescriptions des textes officiels, non seulement parce qu'elles sont le lieu de négociations informelles, plus ou moins clandestines, autour de l'application des règles (la constitution d'un slack budgétaire, par exemple), mais aussi parce qu'elles peuvent s'appuyer sur d'autres textes que les textes officiels, des textes qui sont portés par des groupes et qui participent d'une invention organisationnelle. Dans cette perspective, nous avons mis en évidence le fait que les interactions entre les acteurs concernés par le processus budgétaire servent certes à s'échanger de l'information, mais aussi à négocier les modes de fonctionnements prescrits par les textes officiels (chapitre 4).

L'activité langagière de négociation des règles, des normes et des valeurs est aussi une activité de production de sens et de savoirs au cours de laquelle l'ordre courant retravaille en permanence l'ordre préalable des actions et des activités. La mise en chiffres des faits et événements qui surviennent durant les travaux de chantier est constituée d'activités informationnelles multiples, mettant en relation des acteurs de métiers et de statuts différents.

L'articulation du langage chantier à la sémantique des régulations - telles qu'elles s'objectivent dans des textes - est un des enjeux majeurs de la construction d'un sens partiellement partagé lors des délibérations tenues lors des réunions. Cette articulation entre les textes et les conversations s'exerce à travers la réalisation *d'actes de calcul* (des actes de langage énonçant un chiffre ou un calcul et se traduisant par des modifications du document budgétaire) qui caractérisent l'influence pragmatique du langage des chiffres dans les organisations selon des couplages verticaux et horizontaux (chapitre 5). Ces actes de calcul permettent d'appréhender l'extension des possibilités d'exercice d'une rationalité calculatoire - telle qu'elle est véhiculée par la doctrine budgétaire - et son influence dans l'organisation comme une dynamique d'interdépendance entre des processus communicationnels oraux et la production de documents écrits.

Deux niveaux d'analyse ont été appréhendés : celui de la production de macro-textes sur la procédure et celui de la production des documents budgétaires proprement dit. Pour chaque niveau, nous avons montré les profondes imbrications entre le dire et l'écrire. Par ailleurs, nous avons montré que ces niveaux étaient en interdépendance : les textes officiels sont ainsi cités lors des interactions qu'ils structurent. L'évolution et la transformation de ces textes est certes le résultat d'une invention organisationnelle mais se produit aussi au cours des interactions au cours desquelles les textes sont interprétés, critiqués... Ces éléments montrent qu'une analyse des articulations entre communications écrites et orales est pertinente pour appréhender les modalités d'influence du langage des chiffres.

### **La mise en scène de la compétence gestionnaire**

Cette approche des articulations entre communications écrites et orales dans les organisations permet également de mieux cerner la nature communicationnelle de l'information budgétaire en invitant à enrichir l'hypothèse faite sur la rationalité des acteurs confrontés à des outils de gestion.

Les recherches sur les outils de gestion (Berry, 1983; Bayon et al., 1996; David, 1996; Moisdon, (sous la dir. de), 1997) insistent sur leur influence invisible dans les organisations. Ces outils constituent *des éléments décisifs de la structuration des situations et des choix*. Ils produisent des

automatismes de comportements (action ou décision) qui proviennent du fait que chacun tente de se conformer aux normes de pensée et d'action qu'ils prescrivent. Les outils de gestion servent à évaluer la performance. Donc chacun agit de manière à avoir la meilleure performance possible compte tenu de la façon dont cette performance est mesurée... même si cela est aberrant du point de vue de l'organisation dans son ensemble. L'optimisation locale entre en concurrence avec l'optimisation globale. La rationalité des acteurs dans la théorie des outils de gestion est une rationalité locale et limitée. Elle s'exerce dans le cadre de contraintes qui, au moins sur le court terme, sont données. Riveline (1991) présente trois principes qui expliquent comment s'opèrent les choix :

- un agent économique fonde ses jugements et ses choix, à un instant donné, sur un petit nombre de critères, en privilégiant les critères numériques
- un agent économique établit logiquement ses choix de manière à optimiser les jugements dont il se sent l'objet
- ces critères ont pour origine les caractéristiques techniques de sa tâche et les normes institutionnelles et culturelles qui s'appliquent à ceux qui le jugent (Riveline, 1991, 51).

La critique qu'effectue Friedberg, dans le même numéro des Annales des Mines, consiste à dire qu'il s'agit là d'une rationalité bien pauvre. D'une certaine façon, l'acteur de Riveline est un *un bon élève qui ne se pose jamais d'autres questions que « Sur quoi on me juge ? »* (Friedberg, 1991, 68). Friedberg objecte que l'acteur a aussi une capacité d'action sur les critères de jugement... et qu'il l'exerce. En d'autres termes, l'acteur ne joue pas seulement *dans* les règles, il joue aussi *sur* les règles.

Il nous semble possible d'enrichir cette critique d'un autre argument : les acteurs peuvent aussi jouer sur l'apparence de conformité aux critères de jugement.

Dans l'entreprise que nous avons étudiée, la production d'information budgétaire est définie par des textes internes et par des procédures pré-établies par les logiciels de suivi d'affaires ; ceux-ci décrivent qui doit produire quelle information selon quelles modalités (chapitre 1 et 2). L'ensemble constitue un outil de gestion et est désigné comme tel par les acteurs dans l'entreprise. Son objectif est d'orienter, ou d'influencer, les comportements dans le sens des objectifs stratégiques, déclinés en objectifs financiers : la marge à atteindre. Cette marge est régulièrement mesurée, contrôlée : elle constitue un critère de jugement. Cependant, du



point de vue de l'activité opérationnelle, le contrôle est un contrôle ex post : le contrôleur constate<sup>11</sup>. De ce fait, et dans la mesure où la réalité qui intéresse les acteurs n'est pas directement accessible à tous, les apparences de conformité à cette réalité vont jouer un rôle important dans le déroulement de l'interaction. La mise en forme de l'information se double d'une mise en scène (Goffman, 1973).

La mise en forme de l'information peut relever des exigences de l'analyse de l'information : il faut bien définir des lignes budgétaires pour faire ses comptes (réunion 2, chapitre 4). Mais cette mise en forme se double d'une mise en scène de l'information quand l'information est à destination d'autrui, lorsqu'il s'agit de rendre des comptes (réunion 1, chapitre 4). Ce travail de mise en forme à destination d'autrui est structurant pour l'action : en réfléchissant à la façon de présenter l'information une fois les décisions prises, les acteurs peuvent aussi être conduits à remettre en question ces décisions (réunion 4, chapitre 5). Ils cherchent l'information qui permettra de justifier leurs choix, l'analysent en fonction des espaces de choix possibles, et la mettent en forme de manière à optimiser la présentation des conséquences des choix (réunion 3, chapitre 5).

Notre analyse des propos tenus en réunion, et des modifications qu'ils induisent sur le document budgétaire, montre qu'il existe deux types d'écarts : des écarts manifestes, ceux qui apparaissent concrètement sur le document, et les écarts latents, ceux qui pourraient apparaître et qui sont masqués, compensés ou reportés. Cela porte un trouble décisif sur la nature des «actions correctrices»(chapitre 1). Entre le document comme «outil d'aide à la décision», le document comme «outil de contrôle»et le document comme «outil de communication»(conclusion de la deuxième partie), les différences de présentation sont conséquentes et les acteurs peuvent passer un temps considérable à travailler la présentation des chiffres, plutôt qu'à réellement corriger leur activité dans le sens des objectifs fixés. Les actions correctrices portent autant sur l'activité proprement dite que sur la façon dont cette activité est présentée, mise en information et communiquée.

---

<sup>11</sup>*Les rapports de coûts décrivent ce qui est déjà arrivé. (...) De ce fait, ils ne peuvent rien contrôler. (...) Leur influence est plus subtile : savoir, par avance, qu'un rapport de performance est en train d'être préparé peut être un stimulus important d'une bonne performance de la personne qui sera évaluée [traduction personnelle](Anthony, 1957, 233).*

Une façon d'enrichir l'hypothèse de Riveline consiste à distinguer les actions correctrices portant sur l'action et les actions correctrices portant sur l'information. Si les acteurs se conforment aux critères de jugement, ils font effectivement les choix et les actes que ces critères dictent, mais ils font les choix informationnels qui permettent de présenter leurs actes et leurs conséquences comme allant dans le sens de ces critères... et les optimisant.

*Jouer avec les chiffres est-il forcément irresponsable (Bouquin et al., 1998, 117) ?*

Notre travail montre que jouer avec les chiffres, les «faire parler », est une dimension centrale et complexe par laquelle le langage des chiffres fait sens et exerce une influence structurante sur l'action. En étudiant les activités qui permettent de produire l'information budgétaire comme un objet d'analyse relativement autonome, nous avons mis en évidence plusieurs niveaux de régulation (première partie) et plusieurs processus de construction de sens (deuxième partie) qui invitent à considérer que jouer avec les chiffres n'est irresponsable qu'au regard du «leitmotiv contemporain de transparence généralisée »(Mayère et Vacher, 2005). Nous suggérons au contraire que jouer avec les chiffres devient de plus en plus une des *techniques de maîtrise des impressions données* (Goffman, 1973), notamment en terme de mise en scène de la *compétence gestionnaire* (chapitre 4) et de la responsabilité.

L'information que l'on produit est nécessairement une composante de la représentation du soi (et de sa fonction dans l'organisation) qu'on cherche à donner à autrui. Lorsqu'un individu rend des comptes, c'est lui-même, l'image qu'il donne aux autres, qui est en cause. Fournir les budgets bien présentés et selon les normes prescrites est une façon d'exprimer que l'on est responsable, éventuellement compétent. Cependant, il est évident que cela ne suffit pas.

J'ai parfois l'impression que la gestion c'est une mise en scène, quelque chose qui permet de montrer que l'on est respectable. Quelqu'un qui fait bien sa gestion aura plus de chance d'avoir une promotion. Pourtant, ça ne suffit pas. On peut avoir un conducteur très bon en gestion : les tableaux sont propres, tout est bien fait selon les règles. Mais derrière, ça ne suit pas : les décisions ne sont pas prises, les travaux dérapent. La gestion, ça fait partie des moyens par lesquels on montre qu'on est bon, mais ça ne garantit pas qu'on l'est (Un directeur d'exploitation, janvier 2004).

Comme l'incertitude sur ce que sont les autres ne peut jamais être complètement levée, il y a obligation de s'en tenir aux apparences. Corollairement, et parce que les autres sont dans la même situation, il y a de même obligation à travailler pour maintenir son apparence (Goffman, 1973). Dans les milieux organisationnels, chacun est ainsi obligé de mettre en scène sa respectabilité à travers une bonne présentation de sa gestion.

Parmi les facteurs qui font qu'un individu apparaît, à un moment donné, comme un individu responsable, il faut compter les efforts qu'il fournit pour donner cette impression. Dans cette conception, un cadre qui aura atteint ses objectifs mais qui n'aura pas pris la peine d'en faire la démonstration, ne sera pas considéré comme responsable. Et entre deux cadres qui auront eu la même performance, celui qui saura le mieux mettre en valeur sa performance apparaîtra comme le plus responsable aux yeux des instances de contrôle. Il ne s'agit pas de nier que les individus puissent effectivement être responsables, chercher à atteindre les objectifs qu'ils se sont fixés par exemple. Il s'agit de reconnaître que le fait d'atteindre un objectif - tel qu'il est mesuré et évalué - peut autant passer par l'action proprement dite que par la façon dont on présente les résultats de cette action.

Transmettre des résultats propres, équilibrés, bien présentés... est, au même titre que certains codes vestimentaires ou certaines marques de distinction (Bourdieu, 1979), une des techniques de maîtrise des impressions qui permet de montrer qu'on est responsable. En l'absence d'autres informations (en situation d'incertitude donc), un budget régulier, équilibré, *esthétique* (chapitre 3) donne une meilleure impression qu'un budget fluctuant au gré des aléas. Dans la mesure où la responsabilité s'impose de plus en plus comme un modèle de comportement, et dans la mesure où cette responsabilité s'exprime de plus en plus à travers la capacité à savoir présenter des chiffres, on peut faire l'hypothèse que les acteurs vont de plus en plus «jouer avec les chiffres». Ils devront de plus en plus les *faire parler* pour eux ou pour autrui, seuls ou à plusieurs, et ils seront d'ailleurs de plus en plus formés à cela.

En noyant la distinction entre l'être et le paraître, entre l'action et l'expression de l'action, la conception goffmanienne de l'interaction adoptée dans ce travail révèle le caractère unidimensionnel de la conception managériale de la responsabilité. Plus la responsabilité devient un trait naturalisé, allant de soi, du comportement dans les organisations, plus les acteurs chercheront à exhiber les signes montrant qu'ils respectent les normes permettant de les

identifier comme des personnes responsables. A l'encontre de ce que pourrait laisser croire le discours managérial actuel et ses injonctions à l'auto-contrôle et à la responsabilisation (Boltanski et Chiapello, 1999), cette conclusion soutient l'idée que les individus ne sont pas plus rationnels et responsables aujourd'hui qu'il y a cent, mille ou deux mille ans. Simple-ment, le langage des chiffres accroît les possibilités d'exercice d'une rationalité calculatoire et de mise en scène de la responsabilité.

Notre cadre d'analyse permet d'enrichir la compréhension de la nature communicationnelle de l'information budgétaire. En effet, bien que cette information soit pourtant généralement considérée comme « donnée », automatiquement construite et transmise à travers des système d'information rationnellement définis, nous avons montré qu'une intense activité de co-construction de sens est nécessaire pour élaborer les documents supports de cette information, et que ces documents comme medium (Pedauque, 2003) participent d'une mise en scène de la responsabilité.

Nous sommes bien conscient du caractère limité de ce travail. En effet, il aurait pu porter sur d'autres organisations, d'autres niveaux d'organisation et d'autres situations où le langage des chiffres est susceptible d'exercer son influence. On peut penser que la part communicationnelle des activités de mise en forme des chiffres est tout aussi présente dans les services commerciaux et jusqu'aux plus hautes sphères de l'entreprise. Il serait présomptueux de généraliser à d'autres entreprises à partir d'un cas unique, mais un certain nombre de travaux en gestion semblent plaider pour le caractère idéal-typique de ce terrain (Ansari et Euske, 1987; Morgan, 1998; Macintosh et al., 2000; Chanlat et Bédard, 1990; Labouret, 2002; Compin, 2004; Chiapello et Ramirez, 2004; Gumb, 2004). Une analyse plus étendue pourrait porter sur la nature communicationnelle d'autres informations chiffrées, de la comptabilité à la macro-économie en passant par la haute finance et les outils de gestion internes, afin de faire ressortir des différences et des complémentarités et de cerner, dans toutes ses influences, le pouvoir structurant du langage des chiffres lorsqu'il se parle et s'écrit.

Si on suit la distinction qu'établit Habermas entre système et monde vécu (Habermas, 1981), l'influence pragmatique du langage des chiffres, celle qui consiste à prescrire sous les apparences de décrire, pourrait être étudiée tant au niveau des relations internes au système économique - dans et entre les entreprises - qu'au niveau des relations entre ce système éco-

nomique, l'administration publique et la société civile (Morgenstern, 1972; Riveline, 1986; Besson, (sous la dir. de), 1992; Waring, 1996; Gadrey, 2003), ainsi qu'au niveau du monde vécu des relations privées (la famille pour faire court). Une thèse reste à faire sur l'influence des chiffres sur la vie privée, alors même que l'étymologie du terme économie tire son origine du *budget du domaine familial*. Notre épilogue suggère que, pour être complète, cette analyse devrait aussi se porter sur les complémentarités entre le phénomène monétaire et comptable.

Notre analyse a été guidée par une approche visant à explorer les liens entre l'écrit et l'oral. Cette méthode repose sur des travaux théoriques relatifs à la nature, au rôle et aux effets des processus communicationnels dans la structuration des organisations (Taylor, 1993, Weick, 1995, Le Moëne, 1998, Bernard, 2000, Putman et Krone, 2006). Au regard de ces travaux, notre objet d'étude - les chiffres - est en soi un apport. Notre analyse permet de plus une meilleure compréhension des processus interactionnels en jeu dans une relation de contrôle. C'est l'objet du développement qui suit.

### **Travail d'organisation et travail d'interaction**

Les études sur les processus de structuration des organisations par des actes de communication peuvent être enrichies en y intégrant les apports de la sociologie des organisations développée dans les théories de la régulation (Crozier et Friedberg, 1977, Reynaud, 1997, 1999, De Terssac 2002). Nous avançons la notion de *travail d'interaction*, entendu comme travail de co-construction de sens des règles par des transformations des positions. Cette notion constitue le prolongement au plan communicationnel du *travail d'organisation* (De Terssac, 2002), entendu comme travail de transformation des cadres d'interprétation, de choix et d'action et permet de mieux appréhender les phénomènes communicationnels contribuant à des recompositions organisationnelles liées à un changement de régulation (Le Moëne, 1998, 2000 Bernard, 2000, Bouillon, 2003).

Les réunions que nous avons analysées sont des réunions dans lesquelles existe une asymétrie fondamentale dans le risque lié à une perte de maîtrise des impressions données. Bien que contrôleur et directeur puissent aussi être mis en défaut, c'est principalement le conduc-

teur qui court le risque de voir sa représentation contredite par une *information destructrice* (Goffman, 1973). Le conducteur peut avoir fait des erreurs sur le chantier ou dans la mise en forme des comptes. Il va être interrogé, inspecté, «audité». Il va chercher à présenter les faits de manière à se mettre en scène sous le jour le plus favorable. De ce fait, la mise en forme de l'information budgétaire est aussi un instrument de mise en scène de soi. La différence avec les relations «en public» est que le contrôleur et le directeur ne vont pas forcément l'aider dans ses efforts pour maintenir une définition de la situation. Au contraire, ils vont chercher les erreurs, les signes qui permettent de penser qu'il existe une mise en scène, des tentatives visant à masquer des *informations destructrices* (Goffman, 1973). En d'autres termes, ils ne sont pas «bon public». De plus, la scène est outillée, équipée par le dispositif budgétaire. Le conducteur vit une relation de contrôle.

Théoriquement, les règles prescrivent aux acteurs une position dans l'interaction. Dans une réunion de gestion, le contrôleur interroge et le conducteur répond. Pourtant, il peut arriver que les acteurs changent de position et proposent une autre définition de la situation. Par exemple, le conducteur ne peut ou ne veut pas répondre et se tait. Mais, selon l'axiome de Palo Alto, «On ne peut pas ne pas communiquer». Se taire a du sens en tant que tel : c'est une rupture de l'interaction. Se taire peut prendre des sens différents selon que la personne se tait en son nom propre (parce qu'elle a commis une erreur) ou selon qu'elle se tait en tant que «membre d'une équipe» (par exemple, pour couvrir un chef de chantier). Mais ne pas répondre désorganise l'interaction. Donc, le conducteur donnera finalement une réponse. Cette réponse étant incomplète, il faut qu'il change de position par rapport au système pré-établi des question-réponse. Il doit proposer une autre définition de la situation, une définition dans laquelle il est légitime de ne pas répondre complètement. Cette nouvelle définition peut être amendée, rejetée mais aussi acceptée par le contrôleur. Il y a un nombre limité de questions qu'un contrôleur peut poser, tant dans l'ensemble de l'interaction que dans le cas d'un sujet particulier. Donc, la nouvelle définition de la situation est parfois acceptée. Du point de vue de l'organisation de la parole à plusieurs, cela signifie que les acteurs ont une certaine liberté de sortir des rôles que leur fixe le contexte dans lequel ils se rencontrent. Ils peuvent parler d'autre chose que de ce pourquoi ils sont là, c'est-à-dire ne pas seulement échanger de l'information selon un format question-réponse.

Dans cette perspective, les changements de position, les transformations de cadre et de format sont une ressource interactionnelle -ou conversationnelle- que les acteurs mettent en oeuvre lorsqu'ils veulent par ailleurs mener une négociation autour de l'interprétation des règles et de leur application (cf notamment chapitre 4). La plupart du temps, cette ressource est une contrainte : ils doivent jouer leur rôle. Mais, de même que leurs pratiques, leurs rôles ne sont jamais complètement déterminés. Ils peuvent en sortir et négocier le fait d'endosser un autre rôle. Ce faisant, ils négocient le sens de la règle qu'ils sont censés appliquer. La façon dont on présente une règle est étroitement liée à la façon dont on se présente soi-même, à son rôle dans l'organisation et au but de l'organisation. Modifier la présentation de soi, c'est modifier sa position vis à vis des autres et donc souvent, modifier sa position vis à vis des règles officielles censées gouverner cette position. A travers ces changements de position, c'est aussi l'interprétation des règles de production de l'information et la négociation autour de la division du travail de production de l'information qui se réalise. C'est parce qu'ils négocient en permanence leur statut dans l'interaction, notamment en se posant comme une figure dans un énoncé ou en enchâssant un texte officiel dans leur propos, que les acteurs donnent tel ou tel sens à l'information qu'ils s'échangent.

Analysée comme une dynamique de changements de position, et non comme un système de répliques questions/réponses, l'interaction se révèle d'une grande souplesse. Cette souplesse est le corollaire interactionnel de l'autonomie dans les organisations dont parlent les théoriciens de la régulation. De même qu'il existe des pratiques autonomes, ou non-officielles, qui viennent compléter, et faire évoluer, le système de règles prescrites lors du travail d'organisation, de même il existe une souplesse interactionnelle qui permet de changer de position par rapport au cadre formellement établi de l'échange. En négociant leur position dans l'interaction, les acteurs négocient leur autonomie au regard de l'application des règles de production de l'information. Le *travail d'organisation*, c'est-à-dire de transformation des règles se produit à travers un *travail d'interaction*, c'est-à-dire de transformation des positions. C'est en donnant du sens à l'interaction par des changements de position que les acteurs interprètent et font vivre le système de règles. Le travail d'organisation doit être mis en lien avec le travail d'interaction pour comprendre comment se produit, se reproduit et se transforme l'ordre social car les changements de position mettent constamment en jeu l'ordre social en même temps qu'ils participent à sa production.

Cette articulation entre travail d'organisation et travail d'interaction permet d'enrichir le cadre théorique des études sur les processus de structuration de l'organisation liés à des actes de communication, en montrant comment les dynamiques réciproques entre les processus communicationnels écrits et oraux contribuent à produire, reproduire et transformer un certain *ordre social interne*.

Si l'organisation peut être définie comme *toute réponse aux problèmes de l'action collective* (Crozier et Friedberg, 1977), il faut tenir compte du fait que ces problèmes et ces réponses doivent être communiqués, par écrit ou par oral. La notion de travail d'interaction permet de dire qu'il y a le monde *dans lequel* on parle, celui où la règle peut être affirmée et le monde *dont* on parle, celui où la règle peut être interprétée. De même que les actes ne sont jamais exactement ce qu'ils devraient être compte tenu des règles officielles qu'ils sont censés suivre, les paroles ne sont pas exactement ce qu'elles devraient être compte tenu des rôles officiels que sont censés tenir les acteurs. Ces écarts symétriques entre le prescrit et l'autonome dans l'écrire et dans le dire sont un objet d'investigation important pour les recherches sur les processus communicationnels dans les organisations.



# Epilogue

*(Il convient) de se porter vers l'art du calcul, non pas comme un exercice utile aux affaires privées, mais dans le but d'atteindre la contemplation de la nature des nombres par l'intellection elle-même. Non pas donc comme le font les marchands et les commerçants, mais en ayant pour finalité une conversion de l'âme qui se dégage du devenir et se tourne vers la vérité et vers l'être (Platon, La République, Livre VII, 525-c).*

*(Il existe) un art d'acquérir qui diffère de l'art d'acquérir naturel de l'administration familiale : la chrématistique. Celle-ci est un art d'acquérir qui concerne la monnaie, qui est principe et fin de l'échange, et le commerce, qui n'est pas créateur de valeur dans l'absolu mais par échange de valeurs. (...) Elle n'a pas de limite ni de fin car son but est la richesse et la possession de valeurs (Aristote, Les Politiques, Livre I, 9, 1257-a).*

*Quand pour la première fois je demandais à quelqu'un (chez les Logadaa) de compter devant moi, sa réponse fut : « compter quoi ? ». Car selon les objets à compter, on se sert de procédés différents (un à un, ou 5 par 5). On ne compte pas le bétail comme on compte les cauris (coquillages qui servent de monnaie). On voit par cet exemple que les procédés opératoires sont plus concrets dans les sociétés sans écriture. Les Logadaa ont bien un système numérique abstrait mais la mise en oeuvre de ces concepts se fait de plusieurs manières qui sont intimement liées aux circonstances de la vie quotidienne (Goody, 1979, 52).*

Notre analyse de l'influence du langage des chiffres dans les organisations, bien que limitée au cas étudié, peut être enrichie d'un regard nourri des enseignements du passé. Cet épilogue revient sur les continuités historiques entre la comptabilité et la monnaie pour suggérer une piste future d'investigation de l'influence du langage des chiffres.

La comptabilité, en tant que technique de calcul, est un élément de rationalisation formelle d'une activité économique (Weber, 1995). L'activité économique ne se réduit pas à la comptabilité, mais elle est une activité formellement rationnelle car elle recourt à la comptabilité. Ainsi, sur un chantier, l'activité économique consiste à effectuer des choix de consommations de ressources rares (monétaires, physiques, temporelles) dans l'objectif d'obtenir le profit le plus élevé possible. Réaliser un mur est une activité à orientation économique. Le but est matériel (construire un bâtiment) mais la façon dont ce but sera atteint ou non tiendra compte de contraintes économiques. Cette distinction est utile pour analyser la comptabilité comme un instrument formel de rationalisation de l'activité économique : elle étend les possibilités d'exercice d'une rationalité calculatoire.

Cette rationalité formelle est accrue lorsqu'intervient un calcul monétaire. Weber montre ce qu'a pu apporter la monnaie du point de vue de la gestion d'un budget. Il distingue budget par nature et budget monétaire. La supériorité du second sur le premier est de permettre des compensations entre des entrées et des sorties correspondant à des biens hétérogènes. Les sociétés sans monnaie peuvent tenir des comptes par nature qui fournissent un système d'équivalence efficace. Mais la monnaie facilite le calcul des rendements marginaux et le développement du compte «capital ». L'accroissement des possibilités calculatoires autorisées par la monnaie et la tenue des comptes, et la mise en oeuvre effective de ces possibilités dans des contextes précis permettent le développement de la rationalité économique.

De la même façon, les actes de crédit, qui sont au fondement de la création monétaire, contribuent à promouvoir la tenue de comptes. La lettre de change des marchands vénitiens préfigure la monnaie papier ; les dispositifs comptables qui ont permis que se développe la pratique de la lettre de change ont connu des évolutions que l'on peut mettre en lien avec des évolutions ultérieures du phénomène monétaire (comptes en capital et établissements de crédit...). Finalement, la circulation monétaire inclut les supports physiques des flux monétaires de l'échange mais aussi les écritures comptables qui les enregistrent. Pour qu'il y ait

une lettre de change, il faut une comptabilité commerciale ; pour qu'il y ait des billets, il faut une comptabilité en capital ; pour qu'il ait des cartes bleus, il faut une comptabilité informatisée. La monnaie aide à compter, en ce sens elle favorise l'évolution de la comptabilité. Mais la monnaie inspire confiance seulement quand les comptables ont enregistré les flux qu'elle valorise. Considéré en tant qu'instrument de coordination économique, le phénomène monétaire doit être appréhendé à travers l'ensemble des techniques qui lui donnent corps, dont font partie les techniques comptables (Goody, 1999).

Notre analyse du langage des chiffres dans les organisations, tel qu'il s'écrit et tel qu'il se parle, suggère une continuité inexplorée entre le phénomène monétaire et comptable. Le développement qui suit porte moins sur la nature communicationnelle - ou symbolique - de la monnaie (Girard, 1972; Aglietta et Orléan, 1982) qui, de même que la gestion, est une affaire de parole (Chanlat et Bédard, 1990)<sup>12</sup>, que sur la complémentarité entre les dispositifs d'enregistrements de ces deux phénomènes.

Quelle différence y a-t-il entre un billet de banque et un bon de commande interne ? Certes le bon n'est valable que dans le cas d'une transaction particulière dont il spécifie l'objet, la date et les contractants, alors que la monnaie est un *media symboliquement généralisé de communication* (Chaskiel, 2000; Luhmann, 2001b; Ganbmann, 2001). Cependant, dans les deux cas, la transaction est objectivée par le transfert d'un bout de papier, support d'un chiffre qui représente la valeur de l'échange physique. Dématérialisons cette transaction. Quelle différence y a-t-il entre une opération de compensation entre banques et une opération de cession interne dans une entreprise ? Dans les deux cas, un transfert physique se traduit par des modifications de chiffres sur un écran d'ordinateur. Ces modifications sont enregistrées et feront ensuite « preuve ». L'égalité devient l'opération centrale par laquelle les chiffres sont considérés comme fiables.

En effet, une des façons de certifier un chiffre consiste à le retrouver par des voies différentes. Soit par des calculs différents, soit en le confrontant sur deux documents différents. Rappelons qu'une des origines étymologiques du mot « contrôle » est « contre rôle » qui désigne les registres tenus en double afin de pouvoir recouper des montants inscrits dans des listes

---

<sup>12</sup>Il suffit de penser aux effets que peuvent avoir les propos d'un directeur de Banque centrale sur les cours boursiers pour s'en persuader.

différentes. Soulignons, de même, qu'une partie du travail des comptables consiste à faire des *rapprochements* (entre le relevé de comptes et les chéquiers, entre les bons de commande et les factures...). L'égalité est à la base de la comptabilité en partie double qui consiste à inscrire le même montant dans deux comptes différents : débit = crédit, passif = actif, emplois = ressources, entrées = sorties, qui sont autant de mots qui permettent de faire jouer la formule. L'égalité est aussi la formule qui permet de confronter une prévision à une réalisation, de vérifier la cohérence globale d'un tableau : la somme des colonnes = la somme des lignes. En tous points, peut-on dire, les tableaux comptables respectent une formule d'égalité, chaque chiffre renvoyant à un autre. Dans la logique comptable, un chiffre isolé est une erreur, une anomalie dans les jeux d'égalité. En d'autres termes, une inégalité signale que la procédure d'enregistrement des comptes n'a pas été respectée. Cette égalisation des comptes est essentielle pour comprendre ce par quoi ils font foi, ce par quoi on les tient pour fiables, certifiables et certifiants. Leur mode de véridiction (Latour, 2002) tient, pour partie, dans cette formule.

De ce fait, l'égalité est à la base de l'acte de langage générique des comptables qui est la certification des comptes, de leur régularité, de leur sincérité et de leur fidélité<sup>13</sup>. Ces trois caractéristiques des comptes sont considérées comme atteintes parce que sont mises en place, par ailleurs, des normes des conventions et des procédures de production de l'information comptable. Les comptables certifient autant l'information comptable que ses modes de production. Du point de vue de l'activité qui consiste à tenir des comptes, l'égalité est la formule générique qui permet à la fois de les produire et de les vérifier.

Or, à partir du moment où des comptes sont certifiés, ils changent de statut. Ils peuvent être publiés, cités dans un procès, fournis en annexe d'autres dossiers. Au cours de cette circulation de l'énoncé certificateur dans d'autres contextes et par d'autres locuteurs, l'acte de calcul initial consistant à appliquer une égalité produit ses effets, c'est-à-dire ouvre des possibilités d'activités sociales qui s'orientent, pour partie, en fonction du contexte qu'il a créé. Les actionnaires, les juges et les partenaires financiers lisent les comptes quand ceux-ci ont été certifiés «réguliers, sincères et fiables».

---

<sup>13</sup>Des comptes certifiés sont introduits par la formule : *Le cabinet X certifie que les comptes sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de l'exercice.*

A les prendre pour des énoncés certifiant basés sur une formule d'égalité, on perçoit mieux le rayonnement performatif des actes de calcul comptables. La certification appelle la certification. En disant qu'il faut certifier, les comptables créent la possibilité d'autres certifications, c'est-à-dire, créent d'autres occasions concrètes d'exercice de parole où ils pourront «certifier que», où seront réunies les conditions de félicité des actes de langage certificateurs. En disant ce qui est, ils disent ce qui doit être et, notamment la position qu'ils doivent occuper dans ce «devant être». La rationalité des chiffres est mise en mots, se manifeste dans et par le langage. L'expression langagière des raisonnements économiques s'accompagne nécessairement d'un flot d'énoncés performatifs qui en assurent le rayonnement organisationnel. La certification du chiffre ouvre en effet de multiples possibilités d'action du chiffre, possibilités qui n'existaient pas, même virtuellement, auparavant.

La formule d'égalité permet donc de respecter un principe de symétrie au nom duquel les comptes sont certifiés fiables. Or, cette symétrie est aussi au fondement de l'échange monétaire. En effet, la monnaie permet de scinder l'opération d'échange, ou de troc, en deux opérations distinctes (l'achat et la vente) reliées par un chiffre unique : le prix. Ce prix est certes matérialisé par un échange de pièces ou de billets. Mais on le retrouve aussi dans les comptes des deux parties de l'échange. Chaque système est relié à un autre par une opération mettant en symétrie deux montants équivalents. Cette idée éclaire d'un regard nouveau les liens traditionnellement étudiés entre comptabilité et phénomène monétaire.

Il n'y a peut-être pas de différence de nature entre les opérations de compensation entre banque, les opérations comptables des entreprises et les pratiques de cession internes entre budgets de services différents dans une même entreprise. On s'attache peut-être trop aux formes visibles de la monnaie (pièces, billets, chèques...) sans voir que les calculs monétaires supposent, de même que les calculs comptables, des supports écrits de traçabilité des chiffres qui permettent de les opérationnaliser. Ces formes visibles de la monnaie ne constituent qu'une partie d'un système d'enregistrement très général visant à conserver et traiter l'information économique et qui comprend les systèmes comptables, bancaires et d'entreprises. A centrer l'analyse sur les systèmes de comptes permettant à la monnaie d'exister, on percevrait mieux les multiples ramifications du phénomène monétaire qui instaure la fiction de l'échange en interne des entreprises par le biais du langage des chiffres.

La comptabilité et la monnaie reposent sur des dispositifs informationnels qui rendent possible la systématisation de l'emploi des formules de calcul. Elles se traduisent langagièrement pas l'extension des conditions de performativité des actes de calcul. L'analyse des interactions de face à face met en évidence le fait que les francs, les euros, les m<sup>3</sup>, les kg, les heures, s'entremêlent, de sorte que la signification du chiffre, en parole, est parfois plus liée à la nécessité du calcul qu'à la sémantique des valeurs que ce calcul manipule et transforme. La comptabilité et la monnaie ne sont-elles pas l'expression d'un même phénomène : l'extension du langage des chiffres et des dispositifs qui permettent de l'opérationnaliser ?

**Annexe A**

**Annexes**

## A.1 Recherche interprétative et pédagogie inductive

Cette annexe a pour objectif de préciser les liens entre le positionnement que nous avons adopté sur le terrain et l'objectif consistant à mener une recherche compréhensive, c'est à dire s'attachant au sens prêté par les acteurs à leurs actions et décisions (cf page 13).

En communication organisationnelle, cette approche dite compréhensive conduit à centrer l'analyse sur les comportements communicationnels par lesquels les individus construisent les significations de la réalité dans laquelle ils vivent.

*Dans la perspective des études sur les communications organisationnelles, l'organisation n'est qu'une abstraction qui se concrétise par la communication de messages. (...) Selon l'approche interprétative, la réalité est construite par les significations que lui donnent les acteurs (c'est à dire la façon dont les individus donnent un sens à leur monde à travers leurs comportements communicationnels) (Laramée et Vallée, 1991).*

En Sciences de Gestion, cette approche conduit à centrer la recherche sur la manifestation concrète de problèmes et situations de gestion (Wacheux, 1996; Martinet, 2001).

*Une recherche de terrain ne peut que placer au centre de ses objets de recherche les problèmes et les situations de gestion tels qu'ils se manifestent concrètement dans leurs contingences et leurs évolutions. Cela ne revient pas à dire que ces problèmes et situations sont donnés. Il appartient aux acteurs et aux chercheurs de les construire (Martinet, 2001, 121).*

La «Convention de stage » que nous avons signée avec l'entreprise affichait l'objectif de produire un document pédagogique de nature *inductive* à destination d'étudiants d'IUT GEA. Dans les écoles de gestion, une des méthodes caractéristiques de l'enseignement inductif est la «méthode des cas »(Merriam, 1998; Bergadaa et al., 1990; Garel et Éric Godelier, (sous la dir. de), 2004). Il s'agit, à travers une scénarisation (une mise en situation) d'une difficulté rencontrée par une entreprise ou un service, d'amener les étudiants à discuter d'un problème, à envisager des solutions alternatives et à confronter les façons de les évaluer. L'important est plus dans le débat lui-même, la façon dont il est mené et ce qu'il permet de comprendre, que dans le choix d'une solution proprement dite. Il n'y a d'ailleurs pas «une solution ». En d'autres termes, l'accent est mis sur la phase de définition du problème



tout autant que sur celle de la résolution. Les choix rejetés et les erreurs sont traités à part égales avec les choix retenus et les succès. La phase intuitive et décisionnelle du processus délibératif n'est pas survalorisée au détriment de la phase de doute, de questionnement, de recherche.

Les formateurs à la méthode des cas soulignent alors la difficulté qu'il y a à trouver des contacts terrains qui comprennent cette façon de voir les choses, la plupart préférant mettre l'accent sur les réussites passées, la subtilité d'un raisonnement, la bonne application d'une recette alors que ce qui intéresse le créateur de cas, c'est plutôt le contexte dans lequel le problème est apparu, les choix qui ont été abandonnés, le travail de recherche d'information relatif au choix finalement retenu, la manière dont le rapport entre le coût de recherche de l'information et le gain de réduction d'incertitude qu'elle apporte est estimé.

Appliquée au processus budgétaire, une pédagogie *déductive* consiste à expliquer les principales formules de calcul et à construire un exercice applicatif où toutes les données nécessaires pour mettre en oeuvre les formules de calcul sont fournies, sans que la façon dont ces données sont produites soit remise en question, sans que soient rappelées les propriétés structurantes de l'outil pour l'organisation qui le porte ; le fait que la collecte des données est organisée en fonction des calculs qu'on veut faire, et que, réciproquement, on ne fait que les calculs possibles compte tenu des données dont on dispose.

A contrario, un cas *inductif* visera à construire une situation où ces formules de calcul ont pris un sens, où elles sont apparues comme devant être systématisées. Qu'est-ce qui les rend, ou les a rendu, nécessaires ? En quoi les données sur lesquelles elles s'appuient ont dû être construites ? Quels ont été les choix en termes de traitement de l'information et d'organisation de la décision ? Quel problème s'est posé qu'il a fallu résoudre et pourquoi l'avoir résolu de cette façon ? Quelles autres solutions étaient en concurrence ? Comment ont-elles été évaluées ? Dans quelle mesure le problème posé l'est-il en des termes qui rendent automatiquement l'information pertinente ? Si non, dans quelle mesure, l'outil, les procédures qui définissent les modes de production de cette information sont-ils remis en question ? Comment, quand et par qui une alerte est-elle donnée ? Comment cette alerte est-elle présentée, examinée, validée comme devant être transmise à la direction, c'est-à-dire, finalement traduite en chiffres ?

Cette façon de présenter les objectifs pédagogiques en termes de définition d'un problème plutôt qu'en termes de solution nous semble cohérente avec les approches de recherche compréhensives des fonctionnements organisationnels par lesquelles il s'agit de mettre à jour les significations que les acteurs prêtent à leur action, notamment en analysant des situations d'interaction.

Une contribution de notre recherche au plan pédagogique permet par ailleurs d'imaginer des applications pédagogiques sous forme de jeux de rôle dont voici une présentation sommaire.

Après une phase déductive durant laquelle les principaux outils de gestion d'une entreprise sont présentés sous forme d'exercices applicatifs, les étudiants sont mis en situation d'effectuer une réunion de suivi budgétaire mensuel : ils sont tour à tour opérationnels et contrôleurs de gestion. Ils disposent du document validé lors de la dernière réunion et de l'historique des opérations. L'asymétrie d'information est réciproque : l'opérationnel connaît mieux les activités opérationnelles en cours, le contrôleur maîtrise mieux les flux informationnels de l'ensemble des opérations du centre (Le centre regroupe 5 projets opérationnels). Trois documents sont fournis à l'étudiant qui joue le rôle de l'opérationnel :

- l'avancement physique des opérations dont il est responsable
- les budgets main d'oeuvre et achats du mois concernant ces opérations
- les comptes rendus des 4 réunions hebdomadaires de coordination des opérations précédentes.

Il doit préparer un document de synthèse selon les normes apprises dans les exercices, le présenter à l'étudiant contrôleur de gestion et s'entendre avec lui sur la rédaction d'un compte rendu analysant les écarts financiers relatifs à ses opérations. L'étudiant contrôleur dispose :

- de 4 autres documents de synthèse avec les comptes rendus des réunions
- des prévisions annuelles du centre
- des comptes rendus des 4 réunions trimestrielles du reporting du centre.

Il doit lui aussi préparer un document de synthèse (un bilan de synthèse et une analyse écrite), qui sera rendu au formateur. Ils ont une demi-journée pour réaliser le cas, peuvent

se voir deux fois pendant un quart d'heure durant cette demi-journée (réunion préparation et réunion bouclage) et sont évalués sur la base du document rendu par le contrôleur et du compte rendu d'écarts, ce qui instaure formellement la nécessité d'une coopération entre eux.

Quatre cas sont proposés :

- les activités de l'opérationnel sont bénéficiaires et le centre est bénéficiaire
- les activités de l'opérationnel sont bénéficiaires et le centre est déficitaire
- les activités de l'opérationnel sont déficitaires et le centre est bénéficiaire
- les activités de l'opérationnel sont déficitaires et le centre est déficitaire.

Ces pertes et ces gains doivent être justifiés par des analyses dans le compte rendu de la réunion. L'objectif est de faire manipuler verbalement les principales notions liées aux techniques de calcul employées, de créer une situation où les raisonnements que recouvrent les notions de coût complet, de seuil de rentabilité, d'analyse d'écarts... sont explicités par le langage.

Ce genre d'applications pédagogiques, à base de jeux de rôle, est peu fréquent en matière d'enseignement de contrôle de gestion (deux cas de ce type à la Centrale des Cas et des Médias Pédagogiques, alors que les modules "techniques de vente" ou "de communication" en proposent toute une gamme) alors même que de nombreuses offres d'emploi (Dinasquet, 1996), manuels (Malo, 2000; Alazard et Separi, 1998) et enquêtes (Chiapello, 1990; Gérardin, 1993) soulignent l'importance des missions relationnelles des contrôleurs de gestion et leur rôle pédagogique en matière de discipline de gestion.

## A.2 Fiche qualité sur le reporting

1. Objet : La présente procédure a pour objet d'énumérer les documents obligatoires du reporting et d'en définir leur contenu.

2. Domaine d'application : Cette procédure s'applique à toutes les directions régionales et au contrôleur de gestion de la filiale.

3. Responsabilité : Le contrôleur de gestion de la filiale a la responsabilité de faire appliquer cette procédure par les contrôleurs de gestion. Il est chargé de la révision et de la mise à jour en liaison avec le délégué qualité.

4. Le reporting : A l'issue de la réunion de gestion mensuelle, le contrôleur de gestion de la direction régionale saisit les éléments de gestion. Le reporting est constitué des tableaux de bord suivants : le flash de gestion ( prise de commande obtenue et prévisionnelle), le reporting mensuel, le portefeuille, l'activité, le plan de charge synthèse trimestrielle de gestion (éléments chiffrés, contentieux, effectifs et sécurité).

Ces éléments constituent la nouvelle projection de la Direction régionale. L'ensemble des différents tableaux de bord sont consolidés par le contrôleur de gestion filiale et sont transmis : au PDG, au DAF, au DR.

Source : Extrait du code des procédures de l'entreprise (Ref : GEST 01 011)

### A.3 Une stratégie d'offre intégrée

Cette annexe présente les nouveaux contrats partenariaux, évoqués dans la section 2.1.2. Ces nouveaux contrats sont le résultat d'un effort important de formalisation de la stratégie commerciale de l'entreprise. Coordonné par un des directeurs, un groupe de réflexion a catégorisé les types d'offres de l'entreprise et rédigé un slogan commercial «Créer et partager la valeur avec le client ». Le tableau A.1 (page 258) présente les offres commerciales par niveaux d'intégration et le tableau A.2 (page 259) présente les nouveaux contrats partenariaux.

Le nouveau contrat partenarial correspond à l'offre la plus intégrée que propose l'entreprise. Ce nouveau contrat est ainsi présenté sur le site de l'entreprise.

Nous avons adopté un nouveau mode d'organisation contractuelle entre les acteurs d'un projet. Le but est d'améliorer ensemble la performance technique et de réaliser des économies dont les fruits sont partagés entre le client et les intervenants. Le client et les autres contractants forment une équipe projet, dont la meilleure compréhension collective des besoins garantit une recherche créative de solutions adaptées. L'analyse de la valeur et l'ingénierie simultanée sont au coeur du concept. L'optimisation des performances est d'autant plus importante que le nouveau contrat s'applique en amont d'un projet complexe pris dans son ensemble. Ce type de contrat conduit aussi à une prise en compte des besoins réels des utilisateurs pendant le cycle de vie de l'ouvrage (Extrait du site internet, janvier 2004).

Un document interne (cf tableau A.2, page 259) présente les différences entre ce nouveau contrat et un contrat classique. La conception en collaboration avec le client permet de choisir les options les plus intéressantes pour l'entreprise, et la définition en amont du projet permet une meilleure maîtrise des coûts et des risques.

Ces nouveaux contrats correspondent à la recherche d'une intervention plus précoce auprès de la clientèle pour échapper à la mise en concurrence sur appel d'offres, et d'une intervention plus amont dans la conception pour maîtriser les coûts en situation de variabilité et hétérogénéité des produits (démarche ensemblière ou d'offre intégrée). Cette stratégie est orientée par des régulations plus globales au niveau du secteur de la construction et no-

tamment la nécessité d'articuler plus finement les phases de conception et de réalisation (Campagnac, 2002).

Ces nouveaux contrats forment un des axes stratégiques majeurs de l'entreprise. Des moyens humains (des postes de commerciaux spécialisés sur ce genre de contrat ont été créés) et financiers (taux de frais généraux identique malgré une participation plus importante des services généraux) y sont consacrés. Ceci revient à «subventionner» les contrats partenariaux<sup>1</sup>). Cependant, afin de se démarquer de ses concurrents, l'entreprise BTP.SA vend ces contrats avec un prix maximum garanti. Si ce prix est dépassé, le surcoût est à la charge de l'entreprise. Si par contre, des économies sont réalisées, elles sont partagées avec le client.

Un contrat partenarial, on aide le client à définir le projet, ça nous permet à la fois d'élargir nos compétences vers le management de projet et de proposer des offres qu'on peut vraiment tenir au lieu de jouer au mieux disant sur des appels d'offre. En retour, on s'engage sur un prix Maximum Garanti et toute économie réalisée est partagée avec le client (Un contrôleur région, janvier 2005).

Le discours commercial de BTP.SA consiste donc à proposer de partager les économies avec le client, ce qui suppose que ces économies soient co-mesurées, c'est à dire que le client intervienne tout le long du contrôle économique de l'activité du chantier. L'intervention amont de BTP.SA dans la définition du prix a pour conséquence une intervention aval plus poussée de la maîtrise d'ouvrage dans le suivi des réalisations. Il y a bien une imbrication croissante entre la conception et la réalisation dans le cadre de l'activité de production de l'information budgétaire.

Le discours qui est tenu autour des nouveaux contrats partenariaux est un discours d'affichage vis à vis des clients, des partenaires mais aussi... des salariés. En effet, à travers ces nouveaux contrats, c'est aussi une nouvelle façon de travailler ensemble qui est promue. D'une certaine façon, on peut interpréter ces contrats comme un élément d'un nouveau «mythe mobilisateur» de l'organisation du chantier. Comme tout mythe, celui-ci ne mobilise pas forcément tout le monde.

---

<sup>1</sup>Dans le langage de la comptabilité analytique, un produit est subventionné lorsque son coût est sous-estimé, car si ce coût est sous-estimé, c'est qu'un autre coût est sur-estimé. Un produit en finance donc un autre.

Si nous prenons le soin de préciser ces points, c'est avant tout pour prendre nos distances avec toute conception substantialiste de la «stratégie». Celle-ci existe peut-être «quelque part dans la tête des individus», pour reprendre une expression de Weber lorsqu'il parle de l'Etat, mais nous n'y avons pas accès. Tout ce que nous connaissons, ce sont des discours écrits (sur le site internet et les documents internes) ou oraux (les entretiens avec les acteurs) et des actes qui vont dans le sens de ces discours. Les entretiens que nous avons menés montrent que d'une part les acteurs peuvent interpréter l'écrit, ou le critiquer, d'autre part, ils peuvent en avoir une vision tronquée, ou manifestement fausse (par exemple, confusion entre prix maximum garanti et prix minimum garanti). Bien que cela ne soit pas notre objet, il nous semble possible de penser qu'une étude plus approfondie montrerait des divergences sensibles dans les points de vue portés sur la stratégie, divergences qui pourraient provenir de la place des acteurs dans l'organisation, de sorte que la stratégie est négociée et émergente autant que finalisée et finalisante (Mintzberg, 1994).

TAB. A.1 – Les familles d’offre de l’entreprise

---

Familles d’offre	Critères de classement
Partenariat amont	Toute affaire en partenariat formalisé avec le client dont les études sont rémunérées
Partenariat classique	Contrat négocié, gré à gré, conception réalisation, clé en main, performantiel
Construction classique	Toute affaire traitée avec peu ou pas de dialogue avec le maître d’ouvrage Le facteur discriminant est souvent le prix
Construction spécialisée	Toute affaire se caractérisant par : <ul style="list-style-type: none"><li>- une différenciation technique</li><li>- l’existence d’équipes expérimentées</li><li>- un matériel différenciant</li><li>- une concurrence spécifique et limitée</li></ul>
Travaux de proximité	Maintenance, services... dans le cadre d’un contrat annuel ou pluri annuel

---

Source : Document interne de l’entreprise



TAB. A.2 – Les nouveaux contrats partenariaux

<b>Contrats «classiques »</b>	<b>Contrats «partenariaux »</b>
Procédure d'appel d'offres pour acheter un objet	Recherche d'un partenaire pour résoudre ensemble un problème
Recherche individuelle de profit et négociation contractuelle	Optimisation d'un projet par recherche de performance
Rigidité due aux termes du contrat	Flexibilité et réactivité pour atteindre l'objectif commun
Cloisonnement par spécialités à cause du «chacun pour soi »	Recherche d'une connaissance mutuelle au sein du groupe de projet (ex. pas de duplication des études)

Source : Site internet de l'entreprise

## A.4 La transformation de l'étude de prix en budget de suivi

Cette annexe illustre les arbitrages types effectués en matière de subdivision des lignes budgétaires lors de la phase du *transfert* (cf section 2.1.2, page 90). Lors de cette phase, les conducteurs doivent restructurer l'étude de prix sous forme d'un budget de suivi des dépenses.

Le budget de suivi est établi à l'issue d'une réunion objectif, qui intervient deux mois après la réunion transfert suite à la phase de préparation des travaux. Il repose sur une nouvelle étude détaillée. Il est indispensable d'effectuer un nouveau métré (à partir des éléments fournis par les méthodes), dans le but de disposer de quantités d'ouvrage facilement gérable. Cela correspond le plus souvent à regrouper l'ensemble des tâches réalisées journalièrement par une même équipe. (Guide de déroulement d'affaires, BTP.SA)

Cette différence de perspective peut impliquer des modifications importantes dans la présentation des documents. L'exemple proposé est volontairement simplifié. Il ne porte que sur une seule ligne budgétaire, avec un seul chiffre estimé (92.5 euros).

Pour faire 1 mètre de fondation, il faut 1 m<sup>3</sup> de béton et 1 kg d'acier. Par ailleurs, les temps de travaux nécessités sont de 0.5h/m<sup>3</sup> de béton et 2h/kg d'acier. Le béton coûte 10 euros/m<sup>3</sup>, l'acier 20 euros/kg et la main d'oeuvre 25 euros de l'heure. Le coût total d'un mètre de semelle filante est donc de 92.5 euros ( $92.5 = 10+20+0.5*25+2*25$ ).

Le tableau A.3 (page 261) montre les différentes subdivisions de lignes qui peuvent être faites selon que le document à produire est une étude de prix, un devis ou un budget de suivi.

Dans le cas du devis, la ligne de main d'oeuvre a disparu et a été répartie sur les deux matières (le béton et l'acier). L'entreprise évite ainsi de fournir au client des informations relatives aux nombre d'heures nécessaires pour réaliser la tâche ainsi que le coût de ces heures.

Dans le cas du budget de suivi, la ligne main d'oeuvre subsiste, mais les deux lignes initiales sont regroupées en une seule ligne. Nous sommes dans la configuration où l'équipe est mixte (pas d'équipes spécialisées sur le béton et l'acier) : au lieu de contrôler deux lignes

TAB. A.3 – Les différentes présentations du budget

Documents	Postes	Unité	Qtté	TU	Prix	Coût Total
L'étude de prix	Béton	$m^3$	1		10.0	10.0
	MO béton	$h/m^3$	1	0.5	25.0	12.5
	Acier	$kg$	1		20.0	22.5
	MO acier	$h/kg$	1	2	25.0	50.0
	Total					
Le devis	Béton	$m^3$	1		22.5	22.5
	Acier	$kg$	1		70.0	70.0
	Total					
Le budget de suivi	Béton	$m^3$	1		10.0	10.0
	Acier	$kg$	1		20.0	20.0
	MO	$h/ml$	1	2.5	25.0	62.5
	Total					
TU = Temps Unitaire						
MO = Main d'Oeuvre						

(main d'oeuvre béton et main d'oeuvre aciers), on contrôle une ligne (main d'oeuvre semelle). Ce regroupement implique une modification des unités de mesure de l'avancement des travaux ( $m^3$  et  $kg$  contre  $ml$ ). La construction du budget de suivi consiste alors à choisir les unités d'ouvrage ( $ml$ ,  $m^2$ ,  $m^3$ ,  $kg$ , ...) facilement mesurables par la suite.

## A.5 Le budget en quantité et les rendements

Les formules de calcul qui relient les différentes colonnes du budget en quantité sont présentées dans la section 1.2.2. Le document suivant est un document interne relatif à un chantier.

FIG. A.1 – Le budget en quantité et les rendements

*Touche =  $\frac{b}{a}$*

RESULTATS DE MAIN D'OEUVRE cumulés et mois au :03/98 (par lignes) Dépenses au 31/03/98																		
Désignation	Unité	BUDGET			AVANCEMENT CUMULE			DEPENSES CUMULEES (Heures)			ECART CUMULE		Rend.	DOTATIONS MOIS	DEPENSES MOIS (Heures)	ECART MOIS		Ratio ou Rend.
		quantité	Tps unit	Heures	quantité	%	Dotations	Heures	%	Heures	%	Heures				%	Heures	
<b>30 &gt;&gt;&gt; TERRASSEMENTS ET FONDATIONS &lt;&lt;&lt;</b>																		
31 Terrassements	ENS	1.00	18.45	18.5	1.00	100	18.5		28.0		-9.6	-52	28.00	0.0	0.0	0.0	0	0.00
32 Semelles filantes	ML	88.00	0.51	44.7	88.00	100	44.7		52.0		-7.3	-16	0.59	0.0	0.0	0.0	0	0.00
33 Voiles en infrastructure	ML	88.00	1.65	144.9	88.00	100	144.9		153.0		-8.2	-6	1.74	0.0	0.0	0.0	0	0.00
34 Préparation avant dallage	M2	174.70	0.26	45.5	174.70	100	45.5		44.0		1.5	3	0.25	9.1	0.0	9.1	100	0.08
35 Dallage de 120 mm sur polystyrène et polyane	M2	174.70	1.20	209.6	174.70	100	209.6		217.0		-7.4	-4	1.24	136.3	154.0	-17.7	-13	1.38
S/CHAPITRE >01				<b>463.1</b>		<b>100</b>	<b>463.1</b>		<b>494.0</b>		<b>-30.9</b>	<b>-7</b>		<b>145.4</b>	<b>154.0</b>	<b>-8.6</b>	<b>-6</b>	
<b>30 &gt;&gt;&gt; ELEVATIONS &lt;&lt;&lt;</b>																		
<b>30 &gt;&gt; REZ DE CHAUSSEE</b>																		
31 Voiles B.A. en superstructure	ML	120.00	0.56	67.2	120.00	100	67.2		80.0		-12.8	-19	0.67	67.2	80.0	-12.8	-19	0.67
32 Fabrication des prédalles	M2	168.72	0.45	75.7	168.72	100	75.7		89.0		-12.3	-16	0.52	75.7	88.0	-12.3	-16	0.52
33 Planchers sur prédalles	M2	168.72	1.11	186.9	168.72	100	186.9		176.0		10.9	6	1.04	186.9	176.0	10.9	6	1.04
34 Maçonneries en façade	M2	55.00	5.20	286.1	46.75	85	243.2		232.0		11.2	5	4.96	243.2	232.0	11.2	5	4.96
S/CHAPITRE >0201				<b>615.9</b>		<b>93</b>	<b>573.0</b>		<b>576.0</b>		<b>-3.0</b>	<b>-1</b>		<b>573.0</b>	<b>576.0</b>	<b>-3.0</b>	<b>-1</b>	
<b>30 &gt;&gt; 1 ER ETAGE</b>																		
31 Voiles B.A. en superstructure	ML	120.00	0.56	67.2	120.00	100	67.2		72.0		-4.8	-7	0.60	67.2	72.0	-4.8	-7	0.60
32 Fabrication des prédalles	M2	168.72	0.45	75.7	33.74	20	15.1		12.0		3.1	21	0.36	15.1	12.0	3.1	21	0.36
33 Planchers sur prédalles	M2	168.72	1.11	186.9	33.74	20	37.4		32.0		5.4	14	0.95	37.4	32.0	5.4	14	0.95
34 Maçonneries en façade	M2	55.00	5.20	286.1	0.00	0	0.0		0.0		0.0	0	0.00	0.0	0.0	0.0	0	0.00
S/CHAPITRE >0202				<b>615.9</b>		<b>19</b>	<b>119.7</b>		<b>116.0</b>		<b>3.7</b>	<b>3</b>		<b>119.7</b>	<b>116.0</b>	<b>3.7</b>	<b>3</b>	
<b>30 &gt;&gt; 2 IEME ETAGE</b>																		
31 Voiles B.A. en superstructure	ML	120.00	0.56	67.2	0.00	0	0.0		0.0		0.0	0	0.00	0.0	0.0	0.0	0	0.00
32 Fabrication des prédalles	M2	168.72	0.45	75.7	0.00	0	0.0		0.0		0.0	0	0.00	0.0	0.0	0.0	0	0.00
33 Planchers sur prédalles	M2	168.72	1.11	186.9	0.00	0	0.0		0.0		0.0	0	0.00	0.0	0.0	0.0	0	0.00
34 Maçonneries en façade	M2	55.00	5.20	286.1	0.00	0	0.0		0.0		0.0	0	0.00	0.0	0.0	0.0	0	0.00
S/CHAPITRE >0203				<b>615.9</b>		<b>0</b>	<b>0.0</b>		<b>0.0</b>		<b>0.0</b>	<b>0</b>		<b>0.0</b>	<b>0.0</b>	<b>0.0</b>	<b>0</b>	
<b>0 &gt;&gt; COMBLES</b>																		
31 Voiles B.A. en superstructure	ML	120.00	0.56	67.2	0.00	0	0.0		0.0		0.0	0	0.00	0.0	0.0	0.0	0	0.00
32 Fabrication des prédalles	M2	17.00	0.45	7.6	0.00	0	0.0		0.0		0.0	0	0.00	0.0	0.0	0.0	0	0.00
33 Planchers sur prédalles	M2	17.00	1.11	18.8	0.00	0	0.0		0.0		0.0	0	0.00	0.0	0.0	0.0	0	0.00
34 Maçonneries en façade	M2	55.00	5.20	286.1	0.00	0	0.0		0.0		0.0	0	0.00	0.0	0.0	0.0	0	0.00
S/CHAPITRE >0204				<b>379.8</b>		<b>0</b>	<b>0.0</b>		<b>0.0</b>		<b>0.0</b>	<b>0</b>		<b>0.0</b>	<b>0.0</b>	<b>0.0</b>	<b>0</b>	
CHAPITRE >02				<b>2 227.4</b>		<b>31</b>	<b>692.7</b>		<b>692.0</b>		<b>0.7</b>	<b>0</b>		<b>692.7</b>	<b>692.0</b>	<b>0.7</b>	<b>0</b>	
<b>3 &gt;&gt;&gt; FINITIONS ET DIVERS &lt;&lt;&lt;</b>																		
1 Escaliers en demi volées droite U briquées revetues 5X5	U	6.00	8.00	48.0	0.00	0	0.0		0.0		0.0	0	0.00	0.0	0.0	0.0	0	0.00
2 Seuils de gaine	ML	8.00	1.80	14.4	0.00	0	0.0		0.0		0.0	0	0.00	0.0	0.0	0.0	0	0.00
3 Main d'oeuvre horaire de ragnéa	HR	159.11	1.00	159.1	47.75	30	47.7		56.0		-8.3	-17	1.17	47.7	56.0	-8.3	-17	1.17
4 Eléments préfab et enduit sur ma	M2	220.00	3.07	675.9	0.00	0	0.0		0.0		0.0	0	0.00	0.0	0.0	0.0	0	0.00
CHAPITRE >03				<b>897.4</b>		<b>5</b>	<b>47.7</b>		<b>56.0</b>		<b>-8.3</b>	<b>-17</b>		<b>47.7</b>	<b>56.0</b>	<b>-8.3</b>	<b>-17</b>	
M.O. DIRECTE				<b>3 587.9</b>		<b>34</b>	<b>1 203.5</b>		<b>1 242.0</b>		<b>-38.5</b>	<b>-3</b>		<b>885.8</b>	<b>902.0</b>	<b>-16.2</b>	<b>-2</b>	

## A.6 Le budget valorisé et la formule de projection d'écarts

Les formules de calcul qui relient les différentes colonnes du budget en quantité sont présentées dans la section 1.2.2. Le document suivant est extrait du Guide de déroulement d'affaires.

FIG. A.2 – Le budget valorisé et la formule de projection d'écart

Affaire : >_/_<		BILAN GENERAL FIN DE CHANTIER CUMUL AU MOIS M ( en K. F. )														Page : _/ _/			
Responsable > _____<		BUDGET								ECART FIN DE MOIS				R. A. D				Heure : _/ _/	
		TOTAL BASE				AVANCEMENT				DEPENSES CORRIGÉES	MENSUEL	CUMULE			BUDGET	PROJECT.	AJUST.	TOTAL	ECART
		INITIAL	T.S.	(+,-)	TOTAL	INITIAL	T.S.	%	Budget Alloué révisé	CUMULEES	VALEUR	VALEUR	%	RESTANT REVISE	DEPENSES RESTANTES		RAD	A FIN	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	
PRODUCTION PROPRE																			
COUT DIRECT																			
FRAIS DE CHANTIER																			
TOTAL																			
TRAVAUX SOUS-TRAITES																			
TOTAL GENERAL																			

B.T.B.I (Bilan)	<input type="text"/>	COEF. BUDGET ( Bilan )	<input type="text"/>
B.T.B.I (P.C.V.)	<input type="text"/>	COEF. BUDGET (P.C.V.)	<input type="text"/>
ECART	<input type="text" value="0"/>	ECART	<input type="text"/>

<b>3</b> Le total général doit impérativement être égal à 0	<b>5 et 6</b> saisis en CD	<b>9</b> = Dépenses comptab + Provisions + Stocks + Amor.+ débt int.	<b>13</b> = $4 \times (1,00 - 7 / 100) \times (\text{dernier coef. rév.})$
<b>4</b> = $1 + 2 + 3$	<b>7</b> = $\frac{(5 \pm 6) \times 100}{4}$	<b>10</b> = $[(8 - 8_{m-1}) - (9 - 9_{m-1})]$	<b>14</b> = $[4 \times (1,00 - 12/100)] - 9$ si $8 < 0$ = $13 + 9$ si $8 = 0$ ou $9 = 0$
Coef budget = $1 / K$	<b>8</b> = $(5 \times \text{coef rév.}) + (6 \times \text{coef rév.})$ Coef. Révision = R3	<b>11</b> = $8 - 9$	<b>15</b> = saisi
		<b>12</b> = $\frac{11}{8} \times 100$	<b>16</b> = $14 + 15$ en CD = saisi en F.C.
			<b>17</b> = $(8 + 13) - (9 + 16)$

## **A.7 La valorisation des factures**

Cette annexe présente un schéma de valorisation des factures décrit dans la section 2.1.1 et les principaux documents relatifs à une dépenses particulières (700 euros HT et 837.3 euros TTC) aux différentes étapes :

- le bon de commande
- le bon de réception
- la facture avec le cachet d'imputation
- le billet à ordre

Le schéma a été élaboré dans le cadre d'un travail pédagogique conjoint mené en partenariat avec un enseignant d'Organisation de Chantier en IUT Génie Civil. Ce schéma a été validé par les acteurs dans l'entreprise.

FIG. A.3 – Le schéma de valorisation des dépenses

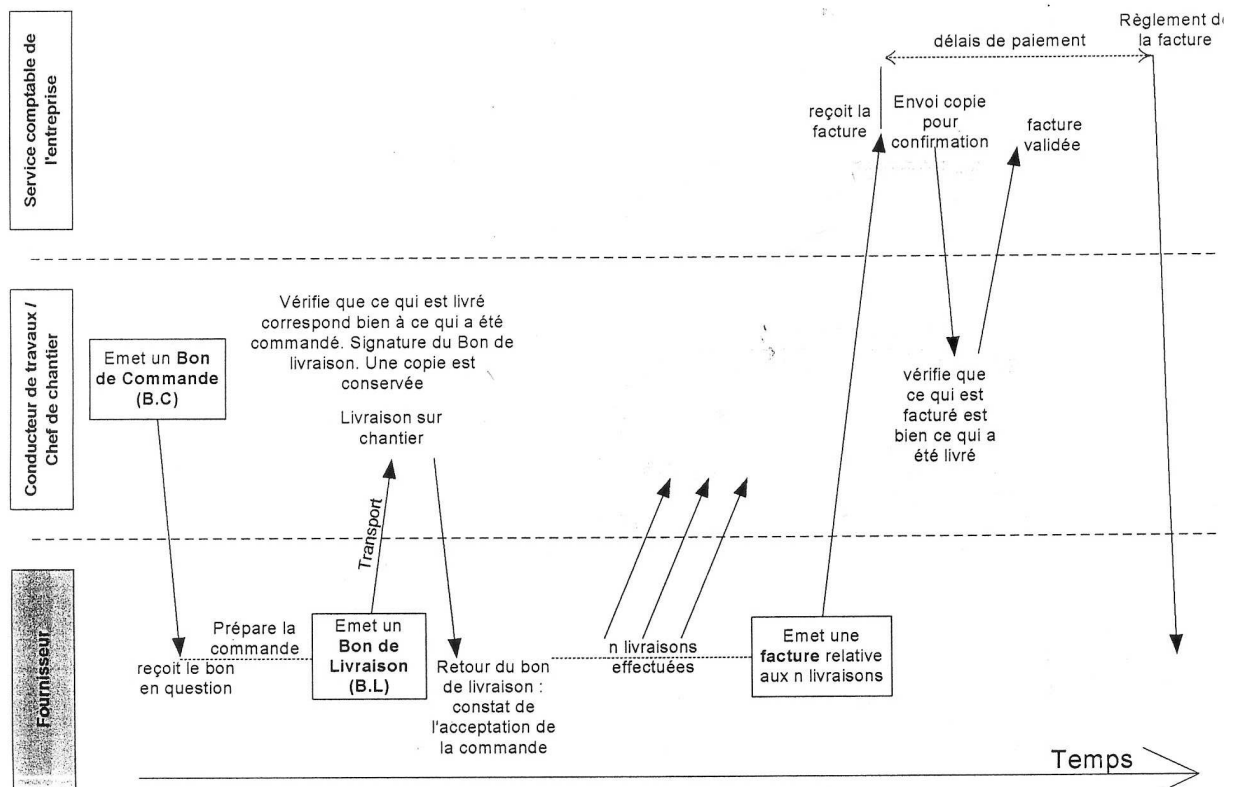


FIG. A.4 – Exemple de bon de commande valorisé (700 euros HT)

<b>BON DE COMMANDE</b>							
N° CDR - 10000339 DU 16.09.03							
<b>Livraison :</b>				<b>Fournisseur :</b>			
Téléphone :				Contact :			
Code chantier : 931074				Téléphone :			
Délai de livraison : 16.09.03				Télécopie :			
Mode de livraison :				<b>Demandeur :</b>			
Emballage :				Téléphone :			
Incoterm :				Réceptionnaire :			
<b>Observations :</b>				Demande d'achat : du			
Aux conditions particulières ainsi décrites, et à nos conditions générales d'achat figurant au verso (qui ne peuvent être modifiées sans accord écrit de notre part), nous vous passons commande des fournitures et prestations désignées ci-dessous :							
Référence	Date	Désignation	Unité	Quantité	PU HT	Total HT	
001146	16.09.03	CANALISATION - TUBE PVC / PLASTIQUE	ENS	1	700,00	700,00	
MONTANT TOTAL HT EN EUR						700,00	
Ces prix s'entendent fermes et non révisables.				<b>SIGNATURES</b>			
Pénalités :							
Règlement sur présentation de facture adressé en trois exemplaires à notre service comptabilité accompagné de la copie de la présente commande. Sauf stipulation contraire, facturation mensuelle, paiement par BILLET A ORDRE à 90 JOURS FIN DE MOIS LE 10.							
Adresse de facturation :							
L'exemplaire "Accusé réception" de la présente commande est à nous retourner sous 8 jours. Sans réponse de votre part, nous considérerons que vous êtes d'accord sur tous ses termes							



FIG. A.5 – Exemple de bon de réception valorisé (700 euros HT)

B O N D E R E C E P T I O N									
		RCF N°		1657					
Chantier :				Fournisseur :					
931074		TOTAL entretien 2 sem 2003							
Réceptionnaire :									
Opérateur de saisie : aca									
Date saisie : 16.09.03									
B.L. fournisseur :									
N°Cde	Date Cde	Désignation Article	Qte Cdée	Acceptée	P.U.	Montant	Solde		
1000339	16.09.03	CANALISATION - TUBE PVC / PL	1.00	1.00	700.00	700.00	o		
MONTANT TOTAL :		700.00							

FIG. A.6 – Exemple de facture valorisée (700 euros HT, 837.3 euros TTC)

FACTURE N° : 53090078  
DATE : 26/09/2003  
VOTRE CDE N°: 600339

ORIGINAL

FACTURE RETOURNÉE LE  
 8 SEP. 2003  
 ET ON OBSERVATIONS JOINTES

LES RUES  
**ORIGINAL**  
 - 8 OCT. 2003

POSTE	DESIGNATION	QUANTITE	PRIX UNITAIRE H.T.	MONTANT H.T.
	TRAVAUX DE TUYAUTERIE <i>Be. 339 (NC)</i>			700,00
MONTANT TOTAL H.T. EUROS MODE DE PAIEMENT : EFFET CLIENTS CONDITIONS DE REGLEMENT: 90 jours DELAI : fin de mois le 12 DATE D'ECHEANCE : 12/01/2004 T.V.A. ACQUITTEE SUR LES ENCAISSEMENTS				
				<b>EUR</b>
<b>REGLEMENT A FAIRE PARVENIR AU SIEGE SOCIAL :</b>			MONTANT NET H.T	700,00
			TAUX T.V.A.	19,60
			MONTANT T.V.A	137,20
			T.T.C NET A PAYER	837,20

( huit cent trente sept euros et vingt cents )

Votre n° d'identification T.V.A. : FR 37 343 177 440

CODE FOURNISSEUR <i>19310224</i>		Visa Technique
S.05		
CODE COMPTA GLE 		<i>Ref = 167</i>
CODE CAE <i>19310224</i>		
CODE ANALYTIQUE 		
ECH <i>19310224</i>		
SAISIE	VISA	Bon à payer
d'une réserve de propriété jusqu'au paiement intégral du prix. Cette clause est réputée non inscrite lorsqu'il s'agit de prestations de service.		

Conformément à la loi n° 80335 du 12 mai 1980, les présentes marchandises font l'objet d'une réserve de propriété jusqu'au paiement intégral du prix. Cette clause est réputée non inscrite lorsqu'il s'agit de prestations de service.  
Aucun escompte ne sera consenti pour paiement anticipé.  
Loi n° 92.1442 du 31.12.1992.  
En cas de retard de paiement, application de pénalités d'une fois et demi de l'intérêt légal.

FIG. A.7 – Exemple de billet à ordre valorisé (837.3 euros TTC)

TOULOUSE CEDEX LE 24/11/03	AGI003	27 NOV. 2003		
MESSIEURS,				
NOUS VOUS REMETTONS CI-JOINT UN BILLET A ORDRE-RELEVE F02101431 A ECHEANCE DU 10/01/04 EN REGLEMENT DU BORDEREAU DE FACTURES CI-DESSOUS.				
V/REFERENCE	DATE	OBSERVATIONS	N/REF	MONTANT
FAC 53090078	26/09/03	BC-339	11660	837.20
<b>Important</b> : POUR ACCELERER LE TRAITEMENT DE VOTRE REGLEMENT, VEUILLEZ JOINDRE A VOTRE FACTURE LE DOUBLE DU BON DE COMMANDE. NOUS VOUS REMERCIONS EGALEMENT DE VEILLER A SEPARER VOS FACTURES PAR CHANTIER.				
MONTANT DU BILLET A ORDRE CI-JOINT				837.20
VEUILLEZ AGREER, MESSIEURS, NOS SALUTATIONS DISTINGUEES.				

## A.8 Un exemple de fiche de pointage

Les fiches de poste ont été introduites dans le chapitre 2. Une fiche est renseignée par le chef de chantier, reprise dans le budget main d'oeuvre et confrontée aux données de la base paye.

FIG. A.8 – Exemple de fiche de pointage

POINTAGE DU MOIS 12/2003											Page	2	
											Date	15/12/03	
											Heure	16:46:25	
											Monnaie	EUR	
Ouvriers		Rubriques de paye			Semaines					Qté	Montant	Montant	
Code	Nom et prénom	Code	Désignation	Unité	49	50	51	52	53	Total	Unit Moy	Total	
037777		112002	main d'oeuvre i H	H	37.0	37.0	37.0			111.0			
		2101	JFE JOURS FERIES	H				7.0		7.0	12,75	3,10	
		2430	CP congees payees	H				28.0	21.0	49.0			
038072		112002	main d'oeuvre i H	H	37.0	29.0	37.0			103.0			
		2101	JFE JOURS FERIES	H				7.0		7.0	12,75	3,10	
		2430	CP congees payees	H				28.0	21.0	56.0			
039633		124002	main d're inter H	H	37.0	37.0	37.0	24.0		135.0			
		2101	JFE JOURS FERIES	H				7.0		7.0	15,1	3,10	
		2430	CP congees payees	H				7.0	21.0	28.0			
09		124002	main d're inter H	H	37.0	37.0	37.0	24.0		135.0			
		2430	CP congees payees	H				0.0		0.0			
10		112002	main d'oeuvre i H	H			37.0	24.0		61.0			
		2101	JFE JOURS FERIES	H				7.0		7.0			
		2335	MALA MALADIE	H		35.0				35.0			
		2405	CSF CONGEES SPECIAL	H	35.0					35.0			
		2430	CP congees payees	H				7.0	21.0	28.0			
101		124002	main d're inter H	H	35.0	35.0	33.0			103.0			
		2430	CP congees payees	H				21.0		21.0			
210236		112002	main d'oeuvre i H	H	37.0	37.0	37.0	24.0		135.0			
		2101	JFE JOURS FERIES	H				7.0		7.0	15,1	12,1	
		2430	CP congees payees	H				7.0	21.0	28.0			
210237		112002	main d'oeuvre i H	H	37.0	15.0				52.0			
		2101	JFE JOURS FERIES	H				7.0		7.0	6,25	12,1	
		2405	CSF CONGEES SPECIAL	H				21.0	21.0	42.0			
210279		112002	main d'oeuvre i H	H		37.0	16.0	24.0		74.0			
		2101	JFE JOURS FERIES	H				7.0		7.0			
		2335	MALA MALADIE	H		35.0	21.0			59.0			
		2430	CP congees payees	H				7.0	21.0	28.0			
210280		112002	main d'oeuvre i H	H	37.0	37.0	37.0	24.0		111.0	12,75	9,10	
210379		124002	main d're inter H	H	37.0	29.0	37.0	24.0		127.0			
		2101	JFE JOURS FERIES	H				7.0		7.0			
		2395	ABN ABSENCE AUTORIS	H		7.0				7.0		12,1	
		2430	CP congees payees	H				7.0	21.0	28.0			
24		124002	main d're inter H	H	29.0	37.5	37.0	24.0		127.5			
		2395	ABN ABSENCE AUTORIS	H	7.0					7.0			
35		124002	main d're inter H	H	37.0	37.0	37.0	24.0		135.0			
		2430	CP congees payees	H				0.0		0.0			

## **A.9 Annexes de la première réunion : «Le budget refusé»**

Cette réunion est analysée dans la section 4.2.1 (page 164). Entre le budget non validé lors de cette réunion et le budget finalement validé 4 jours plus tard, une réduction de la réprévision de perte à fin des travaux sera opérée par rapport à la perte re-prévue initialement annoncée par le conducteur. D'une perte de 91.5 ke on passe à une perte de 59.5 ke. Les deux montants de perte se trouvent en bas à droite de la de chacun des deux documents suivants.

FIG. A.9 – Résultat d'exploitation refusé

RÉSULTAT D'EXPLOITATION à Fin 12/2004 (en K. EUR)										
										Page : 1
										Date : 18/01/05
										Heure : 14:31:12
										Monnaie : EUR
MARGE INITIALE : -6.39 % MARGE TRANSFERT : 0.00 %	CUMUL FIN 12/2004			MOIS 12/2004			FIN DE CHANTIER			ECART
	P.P.	S.T.	T.C.E.	P.P.	S.T.	T.C.E.	P.P.	S.T.	T.C.E.	T.C.E. MOIS
SITUATION CLIENT H.T.			2288.9							2353.3
ECART SITUATION CLIENT ACTIVITE			144.6			262.1				0.0
ACTIVITE REPREVUE	1671.1	473.1	2144.3	-221.3	-40.8	-262.1	1740.7	612.6	2353.4	
% AVANCEMENT ACTIVITE	96.00	77.23	91.12	-12.71	-6.66	-11.14	100.00	100.00	100.00	
PRODUCTION			2154.3							2353.4
ECART PROD/FACT			-134.6							
COEFFICIENT DE BUDGET (1/K) : 0.8719										
BUDGET	1448.7	417.7	1866.4	-191.9	-36.0	-227.9	1509.0	540.9	2049.9	0.0
MARGE NETTE BIPO	-106.8	-30.2	-137.0	14.1	2.6	16.7	-111.2	-39.1	-150.4	0.0
DEPENSES CORRIGÉES	1547.9	437.0	1984.9	90.6	23.4	114.0	1630.6	538.9	2169.5	91.9
ECART TRAVAUX	-99.2	-19.3	-118.5	-282.5	-59.4	-341.9	-121.6	2.0	-119.5	-91.9
% ECART TRAVAUX	-6.85	-4.62	-6.35	147.24	164.93	150.04	-8.06	0.37	-5.83	-4.48
FRAIS PROPORTIONNELS										
. S.A.V.	16.7	4.7	21.4	-2.2	-0.4	-2.6	17.4	6.1	23.5	0.0
. ALEAS										
. TP ORGANIC	18.4	0.5	18.9	-2.4	0.0	-2.5	19.1	0.6	19.8	0.0
. ASSURANCES	23.4	3.8	27.2	-3.1	-0.3	-3.4	24.4	4.9	29.3	0.0
. AUTRES FRAIS										
TOTAL FRAIS	58.5	9.0	67.5	-7.7	-0.8	-8.5	60.9	11.6	72.6	0.0
COUT DE PRODUCTION	1606.4	446.0	2052.4	82.9	22.6	105.5	1691.5	550.5	2242.0	91.9
MARGE BRUTE	64.8	27.1	91.9	-304.2	-63.4	-367.6	49.2	62.1	111.3	-91.9
% MARGE BRUTE	3.87	5.73	4.29	137.45	155.43	140.25	2.83	10.14	4.73	-3.91
FRAIS GENERAUX	270.7	76.6	347.4	-35.9	-6.6	-42.5	282.0	99.2	381.2	0.0
MARGE NETTE HORS P.F.F.			-255.5			-325.1			-269.9	-91.9
% MARGE NETTE			-11.91			124.05			-11.47	-3.91
FRAIS FINANCIERS										
MARGE CHANTIER REPREVUE										
COMPRIS PRODUITS			-255.5			-325.1			-269.9	-91.9

FIG. A.10 – Résultat d'exploitation validé

RESULTEMENT D'EXPLOITATION à Fin 12/2004 (en K. EUR)										
										Page : 1
										Date : 21/01/05
										Heure: 10:26:36
										Monnaie : EUR
	CUMUL FIN 12/2004			MOIS 12/2004			FIN DE CHANTIER			ECART
	P.P.	S.T.	T.C.E.	P.P.	S.T.	T.C.E.	P.P.	S.T.	T.C.E.	T.C.E. MOIS
MARGE INITIALE : -6.39										
MARGE TRANSFERT : 0.00										
SITUATION CLIENT H.T.			2288.9							2353.3
ECART SITUATION CLIENT ACTIVITE			129.8			247.2				0.0
ACTIVITE REPREVUE	1686.6	472.5	2159.1	-205.8	-41.4	-247.2	1740.7	612.6	2353.4	
* AVANCEMENT ACTIVITE	96.89	77.13	91.75	-11.83	-6.76	-10.51	100.00	100.00	100.00	
PRODUCTION			2186.7							2353.4
ECART PROD/FACT			-102.2							
COEFFICIENT DE BUDGET (1/K) : 0.8719										
BUDGET	1462.1	417.2	1879.3	-178.4	-36.5	-215.0	1509.0	540.9	2049.9	0.0
MARGE NETTE BIPO	-107.8	-30.2	-138.0	13.2	2.6	15.8	-111.2	-39.1	-150.4	0.0
DEPENSES CORRIGÉES	1548.1	437.0	1985.1	90.9	23.4	114.2	1597.3	539.8	2137.1	59.5
ECART TRAVAUX	-86.0	-19.8	-105.8	-269.3	-59.9	-329.2	-88.3	1.2	-87.1	-59.5
* ECART TRAVAUX	-5.88	-4.75	-5.63	150.91	163.96	153.13	-5.85	0.21	-4.25	-2.90
FRAIS PROPORTIONNELS										
. S.A.V.	16.9	4.7	21.6	-2.1	-0.4	-2.5	17.4	6.1	23.5	0.0
. ALEAS										
. TP ORGANIC	18.6	0.5	19.0	-2.3	0.0	-2.3	19.1	0.6	19.8	0.0
. ASSURANCES	23.6	3.8	27.4	-2.9	-0.3	-3.2	24.4	4.9	29.3	0.0
AUTRES FRAIS										
TOTAL FRAIS	59.0	9.0	68.0	-7.2	-0.8	-8.0	60.9	11.6	72.6	0.0
COUT DE PRODUCTION	1607.1	446.0	2053.1	83.6	22.6	106.2	1658.2	551.4	2209.6	59.5
MARGE BRUTE	79.5	26.5	106.0	-289.5	-64.0	-353.5	82.5	61.3	143.7	-59.5
MARGE BRUTE	4.71	5.61	4.91	140.64	154.57	142.97	4.74	10.00	6.11	-2.53
FRAIS GÉNÉRAUX	273.2	76.5	349.8	-33.3	-6.7	-40.1	282.0	99.2	381.2	0.0
MARGE NETTE HORS P.F.F.			-243.8			-313.4			-237.5	-59.5
MARGE NETTE			-11.29			126.77			-10.09	-2.53
FRAIS FINANCIERS										
MARGE CHANTIER REPREVUE										
IMPRIIS PRODUITS			-243.8			-313.4			-237.5	-59.5





# Bibliographie

- Achard P., 1993, *La sociologie du langage*, Paris : PUF, Que sais-je ?, 2 ième édition.
- Aglietta M. et Orléan A., 1982, *La violence et la monnaie*, Paris : PUF, 2 ième édition.
- Alazard C. et Separi S., 1998, *Contrôle de gestion*, Paris : Dunod, 4 ième édition.
- Amintas A., 2002, «Une généalogie des techniques de contrôle : une lecture de Michel Foucault», 23ième colloque AFC, Toulouse, mai, 13 p. CD Rom.
- Ansari S. et Euske K.J., 1987, «Rational, rationalizing and reifying uses of accounting data in organizations», *Accounting , Organisations and Society*, 12(6), p. 549–570.
- Anthony R.N., 1957, «Cost concepts for control», *The Accounting Review*, 32(2), p. 229–234.
- Anthony R.N., 1987, *La fonction contrôle de gestion*, Paris : Publi Union.
- Argyris C., 1953, «Human problem with budgets», *Harvard Business review*, 31, p. 97–110.
- Aristote, 1993, *Les républiques*, Paris : Flammarion, 2 ième édition.
- Austin J., 1970, *Quand dire, c'est faire*, Paris : Seuil.
- Autissier D., 1998, «La structuration : apports et controverse en sciences de gestion. les trois fonctions du contrôle dans la théorie de la structuration», *Revue de Gestion des Ressources Humaines*, (26-27), p. 51–61.
- Bateson G., 1977, *Vers une écologie de l'esprit*, Paris : Seuil.
- Baumard P., 1994, *Organisations déconcertées, les transformations de la connaissance dans la gestion des situations ambiguës*, Thèse en sciences de gestion, Université Paris Dauphine, sous la dir. de G. Koenig, Paris.

## BIBLIOGRAPHIE

---

- Bayon D., Berry M., Colasse B., Doblin S., Doublet J.M., et Sinzou L., 1996, «Vie et mort des outils de gestion», *Entreprises et Histoire*, (13), p. 137–148.
- Belkaoui A. et Picur R., 1984, «The smoothing of income numbers : some empirical evidence on systematic differences between core and periphery industrial sectors», *Journal of Business Finance and Accounting*, 11(4), p. 527–545.
- Bergadaa M., Faure C., et Cuzzi J.C., 1990, *Gestion et pédagogie : une approche nouvelle illustrée par la méthode des cas*, Paris : Mc Graw-Hill.
- Berger P. et Luckman T., 1996, *La construction sociale de la réalité*, Paris : Armand Colin, 2<sup>ème</sup> édition.
- Berland N., 2002, «Comment peut-on gérer sans budgets ?», 23<sup>ème</sup> colloque AFC, Toulouse, mai, 21 p. CD Rom.
- Berland N. et Chiapello E., 2004, «Le rôle des réformateurs sociaux dans la diffusion de nouvelles pratiques de gestion : le cas du contrôle budgétaire en France (1930 - 1960)», *Comptabilité, Contrôle, Audit*, (Numéro spécial, juin), p. 133–160.
- Bernard F., 2000, «Le lien communicationnel en organisation», *Sciences de la Société*, (50-51), p. 25–47.
- Bernoux P., 1985, *Sociologie des organisations*, Paris : Seuil.
- Berry M., 1983, *Une technologie invisible ; l'impact des instruments de gestion sur l'évolution des systèmes humains*, Paris : Centre de Recherche en gestion.
- Bertaux D., 1997, *Les récits de vie*, Paris : Nathan.
- Besson J.L., (sous la dir. de), 1992, *La cité des chiffres ou l'illusion des statistiques*, Paris : Autrement.
- Besson P., 1999, «Les ERP à l'épreuve de l'organisation», *Système d'Information et Management*, 4(4), p. 21–52.
- Bobroff et Jacotte, 1998, «Renouvellement des principes et pratiques de gestion de projet : la gestion de chantier», *Tecnologia e gestao na producao de edificios : solucoes para o terceiro Milenio*, Sao Paulo, Brésil, novembre, p. 9–20.

- Boitier M., 2002, «L'influence des technologies de l'information et de la communication sur la fonction contrôle : l'intérêt d'un cadre structurationniste», 23ième colloque AFC, Toulouse, mai, 26 p. CD Rom.
- Boland, 1993, «Accounting and the interpretativ act», *Accounting, Organisations and Society*, 18(2-3), p. 125–146.
- Boltanski L. et Chiapello E., 1999, *Le nouvel esprit du capitalisme*, Paris : Gallimard.
- Borzeix A., 1995, «L'annonce sonore un objet méso», *Connexions*, (65), p. 99–120.
- Bougnoux D., 1995, *La communication contre l'information*, Paris : Hachette.
- Bougnoux D., 1998, *Introduction aux sciences de la communication*, Paris : La découverte.
- Bouillon J.L., 2003, "Les dimensions organisationnelles d'un changement de régulation : apports d'une approche communicationnelle", Forum de la régulation, Paris, consulté le 10-01-2006, 18 p. format PDF.  
Disponible sur <http://web.upmf-grenoble.fr/lepii/regulation/Forum/Forum-2003/Forumpdf/RR-BOUILLON.pdf>
- Bouquin H., 1994, *Les fondements du contrôle de gestion*, Paris : PUF, Que sais-je ?
- Bouquin H., 1998, *Contrôle de gestion*, Paris : PUF, 4 ième édition.
- Bouquin H., Besson P., Escoffier B., Lorino P., et Pesqueux Y., 1998, «Contrôle de gestion et responsabilité : le contrôle de gestion rend-il irresponsable ?», *Entreprises et Histoire*, (20), p. 117–127.
- Bouquin H. et Pesqueux Y., 1991, «Identité et légitimité de la fonction contrôle», *Revue Française de Gestion*, (82), p. 60–71.
- Bouquin H. et Pesqueux Y., 1999, «Vingt ans de contrôle ou le passage d'une technique à une discipline», *Comptabilité, Contrôle, Audit*, Les 20 ans de l'AFC, p. 93–105.
- Bourdieu P., 1979, *La distinction. Critique sociale du jugement*, Paris : Seuil.
- Bourdieu P., 1982, *Ce que parler veut dire. Economie des échanges linguistiques*, Paris : Minuit.

## BIBLIOGRAPHIE

---

- Bourdieu P., 1994, *Raisons pratiques : sur la théorie de l'action*, Paris : Seuil.
- Boutet J., 1995, *Paroles au travail*, Paris : L'Harmattan.
- Brassac C., 1992, «Analyse de conversations et théorie des actes de langage», *Cahier de linguistique française*, (13), p. 62–76.
- Breton G. et Chenail J.P., 1977, «Une étude empirique du lissage des bénéfiques dans les entreprises canadiennes», *Comptabilité, Contrôle, Audit*, (1), p. 53–68.
- Breton P., 1996, *L'argumentation dans la communication*, Paris : La Découverte.
- Breton P., 2003, *Eloge de la parole*, Paris : La Découverte.
- Briand L. et Bellemare G., 1999, «Une conception structurationniste du contrôle de gestion», *Comptabilité, Contrôle, Audit*, 1(5), p. 29–44.
- Bromberg M. et Trognon A., (sous la dir. de), 2004, *Psychologie sociale et communication*, Paris : Dunod.
- Callon M., 1975, «L'opération de traduction comme opération symbolique», dans *Incidence des rapports sociaux sur le développement scientifique et technique*, p. 105–141, Paris : CORDES.
- Campagnac E., 1992, «Les enjeux de l'informatisation dans la conception et la recomposition des relations entre acteurs», *L'informatisation du secteur de la construction : Stratégies et évolution des relations entre acteurs*, Actes de la journée d'étude CSTB, avril, p. 143–156.
- Capron M., 1985, *La comptabilité*, Paris : La Découverte.
- Chalayer S., 1995, «Le lissage des résultats : éléments explicatifs avancés dans la littérature», *Comptabilité, Contrôle, Audit*, 1(2), p. 89–104.
- Chanlat J.F. et Bédard R., 1990, «La gestion, une affaire de parole», dans *L'individu dans l'organisation : les dimensions oubliées*, sous la dir. de J.F. Chanlat, p. 79–100, Laval : Eska, PUL.
- Charasse D., 1992, «L'usine l'écriture et la place», *Genèses*, (7), p. 63–93.
- Chaskiel P., 2000, «Niklas luhman, la communication comme unité élémentaire de l'auto-poiesis du système social», *Sciences de la Société*, (50-51), p. 303–309.

- Chevalier-Kusla C., 1998, «La théorie de la structuration : vers une typologie des rôles du contrôle organisationnel», *Revue de Gestion des Ressources Humaines*, (26-27), p. 81–96.
- Chiapello E., 1990, «L'image du contrôleur de gestion en France», *Revue Echanges*, (92), p. 7–11.
- Chiapello E., 2000, «Contrôle des organisations créatives», dans *Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit*, sous la dir. de B. Colasse, p. 509–519, Paris : Economica.
- Chiapello E. et Ramirez C., 2004, «La sociologie de la comptabilité : une introduction», *Comptabilité, Contrôle, Audit*, (Numéro spécial, juin), p. 3–5.
- Chua, 1988, «Interpretativ sociology in management accounting research : a critical review», *Accounting, Auditing and accountability journal*, 1(2), p. 59–79.
- Cochoy F., Garel J.P., et De Terssac G., 1998, «Comment l'écrit travaille l'organisation, le cas des normes iso 9000», *Revue française de Sociologie*, XXXIX(4), p. 673–690.
- Cohendet P. et Llerena P., 1990, «Flexibilité et évaluation des systèmes de production», dans *Gestion industrielle et mesure économique*, sous la dir. de V. Giard, p. 41–60, Paris : ECOSIP, Economica.
- Colasse B., 1997, «Qu'est-ce que la comptabilité?», dans *Encyclopédie de gestion*, sous la dir. de Y. Simon et P. Joffre, p. 2715–2730, Paris : Economica.
- Compin F., 2004, *Théorie du langage comptable, ou comprendre l'art de la manipulation des comptes*, Paris : L'Harmattan.
- Conein B., Dodier N., et Thévenot L., (sous la dir. de), 1993, *Les objets dans l'action*, Paris : Ecoles des Hautes Etudes en Sciences Sociales.
- Cooren F. et Fairhurst G.T., 2004, «Speech timing and spacing : the phenomenon of organisational closure», *Organisation*, 11, p. 793–824.
- Cooren F. et Taylor J.R., 1997, «Organization as an effect of mediation : redefining the link between organization and communication», *Communication Theory*, 7(3), p. 219–260.
- Coulon A., 1996, *L'ethnométhodologie*, Paris : PUF, Que sais-je ?, 4 ième édition.

## BIBLIOGRAPHIE

---

- Courpasson D., 2000, *L'action contrainte. Organisations libérales et domination*, Paris : PUF.
- Crozier M., 1963, *Le phénomène bureaucratique*, Paris : Seuil.
- Crozier M. et Friedberg E., 1977, *L'acteur et le système. Les contraintes de l'action collective*, Paris : Seuil.
- Cyert R. et March J., 1963, *A behavioral theory of the firm*, New Jersey : Prentice Hall.
- David A., 1996, «L'aide à la décision entre outils et organisation», *Entreprises et Histoire*, (13), p. 9–27.
- Davila T. et Wouters M., 2005, «Managing budget emphasis through the explicit design of conditional budgetary slack», *Accounting , Organisations and Society*, 30(7-8), p. 587–607.
- De Sanctis G. et Poole S.M., 2000, «Methods for the study of structuration in information technology», *Organisation science winter conference*, Stuttgart, avril.
- De Terssac G., 1992, *L'autonomie dans le travail*, Paris : PUF.
- De Terssac G., (sous la dir. de), 2002, *Le travail : une aventure collective*, Toulouse : Octares.
- De Terssac G. et Lalande K., 2002, *Du train à vapeur au TGV, sociologie du travail d'organisation*, Paris : PUF.
- De Vaujany F.X., 2000, «Usages d'un intranet et processus de structuration de l'organisation», *Système d'Information et Management*, (2), p. 79–105.
- Delcambre P., 1994, «Ecrire sur sa pratique en milieu de travail : à la recherche d'un espace de discussion», *Education permanente*, (120), p. 73–92.
- Delcambre P., 2000, «Quels corpus pour la recherche sur les pratiques de communication dans les organisations ?», *Sciences de la Société*, (50-51), p. 69–87.
- Desreumaux A., 1996, «Nouvelles formes d'organisation et évolution de l'entreprise», *Revue Française de Gestion*, (107), p. 87–93.
- Dinasquet R., 1996, «Métiers de la comptabilité et offres d'emploi», *Revue française de Comptabilité*, (278), p. 52–57.

- D'Iribarne P., 1989, *La logique de l'honneur, gestion des entreprises et traditions nationales*, Paris : Seuil.
- DOCSI (Document et sciences de l'information), 2002, *Le document numérique : un objet fédérateur en sciences de l'information*, Consulté le 10-01-2006, 11p. Format PDF.  
Disponible sur [http ://archivesic.ccsd.cnrs.fr/sic-00000417.html](http://archivesic.ccsd.cnrs.fr/sic-00000417.html)
- Don Lavoie, 1987, «The accounting of interpretation and the interpretation of accounts : the communicative function of the langage of business», *Accounting , Organisations and Society*, 12(6), p. 579–604.
- Duc M., 2002, *Le travail en chantier*, Toulouse : Octares.
- Dunk A., 1993, «The effect of budget emphasis and information asymmetry of the relation between budgetary participation and slack», *The Accounting Review*, 68(2), p. 400–410.
- Dunk A. et Nouri A.S., 1998, «Antecedents of budgetary slack : A literature review and synthesis», *Journal of Accounting Literature*, 17, p. 72–96.
- Eyraud C., 2003, «Pour une approche sociologique de la comptabilité : réflexions à partir de la réforme comptable chinoise», *Sociologie du Travail*, (45), p. 491–508.
- Fauré B., 2001, «Le contrôle, un processus en constante négociation», *Communication organisante et organisation communicante : confrontations et dynamiques*, Colloque Org-Co, Castres, juin, p. 123–127.
- Fauré B., 2002, «Les outils de gestion peuvent-ils devenir des supports de communication interne?», *Repenser la communication interne*, Centre d'Etudes et de Recherche en Information et Communication, Béziers, mai, p. 17.
- Fauré B., 2004, «L'espace public interne des entreprises et l'agir communicationnel autour des outils de gestion», dans *L'espace public en question : les processus de construction*, sous la dir. de ECOSIP, p. 56–69, Toulouse : Etudes et Travaux de L'Ecole doctorale TESC.
- Fixmer P. et Brassac C., 2004, «La décision collective comme processus de construction de sens», dans *Psychologie sociale appliquée. Emploi, travail, ressources humaines*, sous la dir. de J.Y.M. C. Bonardi N. Grégori et N. Roussiau, p. 111–118, Paris.

## BIBLIOGRAPHIE

---

- Friedberg E., 1991, «Regard d'un sociologue sur le regard d'un ingénieur», *Annales des Mines, revue Gérer et Comprendre*, (5), p. 64–74.
- Gadrey J., 2003, *Les indicateurs de richesse et de développement : Un bilan international en vue d'une initiative française*, Paris : DARES.
- Ganbmann H., 2001, «La monnaie comme fait social», *Sciences de la Société*, (52), p. 137–158.
- Garel G. et Éric Godelier, (sous la dir. de), 2004, *Enseigner le management : méthodes, institutions, mondialisation*, Paris : Hermès.
- Gérardin E., 1993, *Les métiers du contrôle de gestion*, Paris : APEC, Ed d'Organisation.
- Ghasarian C., 1996, *Tensions et résistances : une ethnographie des chantiers en France*, Toulouse : Octares.
- Giddens A., 1976, *New rules of sociological method : a positive critique of interpretative sociologies*, London : Hutchinson.
- Giddens A., 1987, *La constitution de la société*, Paris : PUF.
- Ginsbourger F., 1998, *La gestion contre l'entreprise*, Paris : La Découverte.
- Giordanno Y., 1998, «Communication et organisation : une reconsidération par la théorie de la structuration», *Revue de Gestion des Ressources Humaines*, (26-27), p. 20–35.
- Girard R., 1972, *La violence et le sacré*, Paris : Grasset.
- Girin J., 1990, «Problèmes de langage dans les organisations», dans *L'individu dans l'organisation : les dimensions oubliées*, sous la dir. de J.F. Chanlat, p. 37–78, Paris : Eska, PUL.
- Girin J., 1995, «Le langage et la compétence des agencements organisationnels», *Connexions*, (65), p. 121–140.
- Giroux F., 2005, «L'approche narrative des organisations», *Revue française de gestion*, (159), p. 15–44.
- Goffman E., 1973, *La mise en scène de la vie quotidienne*, Paris : Minuit.
- Goffman E., 1981, *Façons de parler*, Paris : Minuit.



- Goody J., 1979, *La raison graphique : la domestication de la pensée sauvage*, Paris : Minuit.
- Goody J., 1993, *Entre l'écriture et l'oralité*, Paris : PUF.
- Goody J., 1999, *L'Orient en Occident*, Paris : Seuil.
- Gouadain D., 2001, «Les mots de la gestion», *Annales des Mines, revue Gérer et Comprendre*, (66), p. 58–79.
- Gramaccia G., 2001, *Les actes de langages dans les organisations*, Paris : L'Harmattan.
- Groleau C., 2002, «Structuration, situated action and distributed cognition», *Système d'Information et Management*, (2), p. 13–37.
- Grosjean M. et Lacoste M., 1998, «L'oral et l'écrit dans les communications au travail ou les illusions du tout écrit», *Sociologie du Travail*, (4), p. 439–464.
- Grosjean M. et Lacoste M., 1999, *Communication et intelligence collective : le travail à l'hôpital*, Paris : PUF, "Le travail humain".
- Guedj D., 1998, *Le théorème du perroquet*, Paris : Seuil.
- Guffond J.L. et Leconte G., 2001, «Le pilotage d'activités distribuées - le cas du chantier», *Sociologie du Travail*, 43, p. 197–214.
- Gumb B., 2004, «Le management, entre les logiques spectaculaires et anti-spectaculaires : vers une lecture situationniste de l'histoire de la comptabilité», *Comptabilité, Contrôle, Audit*, (Numéro spécial, juin), p. 89–105.
- Guyot B., 2000, «Quelques problématiques pour éclairer l'étude de l'information dans les organisations», *Sciences de la Société*, (50-51), p. 129–149.
- Guyot B., 2002, *Mettre en ordre les activités d'information, nouvelle forme de rationalisation organisationnelle*, Consulté le 10-01-2006, 12 p., format PDF.  
Disponible sur [http ://archivesic.ccsd.cnrs.fr/sic-00000355.html](http://archivesic.ccsd.cnrs.fr/sic-00000355.html)
- Guyot B., 2004, «Eléments pour une approche informationnelle dans les organisations», *Sciences de la Société*, (63), p. 11–26.

## BIBLIOGRAPHIE

---

- Habermas J., 1987, *Théorie de l'agir communicationnel. Rationalité de l'agir et rationalisation de la société*, Paris : Fayard.
- Hlady-Rispal M., 2002, *La méthode des cas : application à la recherche en gestion*, Bruxelles : De Boeck Université.
- Hocquart C., 1989, «Le modèle du chantier», *Annales des Mines, revue Gérer et Comprendre*, p. 73–82.
- Hofstede G., 1967, *The game of budget control*, N V : Van Gorcum comp.
- Hope J. et Frazer R., 2001, «Beyond budgeting», *Strategic Finance*, Octobre, p. 30–35.
- Hopwood A.G., 1987, «The archeology of accounting systems», *Accounting , Organisations and Society*, 12(3), p. 207–234.
- Hopwood A.G., 2005, «After 30 years», *Accounting , Organisations and Society*, 30(7-8), p. 585–586.
- Kaplan R.S., 1984, «The evolution of management accounting», *The Accounting Review*, LIX(3), p. 390–418.
- Kaufman J.C., 2004, *L'entretien compréhensif*, Paris : Armand Colin.
- Kerbrat-Orecchioni C., 2001, *Les actes de langage dans le discours*, Paris : Nathan.
- Kolmayer E. et Peyrelong M.F., 1999, *Partage de connaissances ou partage de documents?*, Consulté le 10-01-2006, 12 p. format PDF.  
Disponible sur [http ://archivesic.ccsd.cnrs.fr/sic-00000100.html](http://archivesic.ccsd.cnrs.fr/sic-00000100.html)
- Labouret V., 2002, «Sémiotique et comptabilité ou la triade : réalité, acteur, comptabilité», 23ième colloque AFC, Toulouse, mai, 15 p. CD Rom.
- Lacoste M., 1989, «Parole plurielle et prise de décision», dans *Le parler frais d'E. Goffman*, sous la dir. de J.C. R Castel et I. Joseph, p. 257–271, Paris : Minuit.
- Landry M., 1998, «L'aide à la décision comme support à la construction du sens dans les organisations», *Système d'Information et Management*, (1), p. 5–41.

- Laramée A. et Vallée B., 1991, *La recherche en communication : éléments d'épistémologie*, Québec, : PUQ, télé-université.
- Latour B., 2002, *La fabrique du droit : une ethnographie du conseil d'état*, Paris : La Découverte.
- Latour B. et Callon M., 1991, *La science telle qu'elle se fait*, Paris : La Découverte.
- Le Moenne C., 2000, «Présentation de la communication organisationnelle», *Sciences de la Société*, (50-51), p. 21–25.
- Le Moenne C., (sous la dir. de), 1998, *Communications d'entreprise et d'organisations*, Rennes : PUR.
- Le Moigne J.L., 1990, *La modélisation des systèmes complexes*, Paris : Dunod.
- Le Moigne J.L., 1995, *Les épistémologies constructivistes*, Paris : PUF, Que sais-je ?
- Lévi-Strauss C., 1962, *La pensée sauvage*, Paris : Plon.
- Lindquist T., 1995, «Fairness as an antecedent to participative budgeting : Examining the effects of distributive justice and referent cognitions on satisfaction and performance», *Journal of Management Accounting Research*, 7, p. 122–147.
- Lorenz E., 1996, «Confiance, contrats et coopération économique», *Sociologie du travail*, (4), p. 487–508.
- Lorino P., 2005, «Contrôle de gestion et mise en intrigue de l'action collective», *Revue française de gestion*, (159), p. 189–211.
- Louart P., 1996, «L'apparente révolution des formes organisationnelles», *Revue Française de Gestion*, (107), p. 74–86.
- Luhmann N., 2001a, «Confiance et familiarité, problèmes et alternatives», *Réseaux*, (108), p. 17–35.
- Luhmann N., 2001b, «L'économie de la société comme système autopoïétique», *Sciences de la Société*, (52), p. 23–60.
- Macintosh N. et Scapens R.W., 1990, «Structuration theory in management accounting», *Accounting, Organisations and Society*, 15(5), p. 455–477.

## BIBLIOGRAPHIE

---

- Macintosh N., Sheaver T., Thornton D., et Welker M., 2000, «Accounting as simulacrum and hyperreality», *Accounting , Organisations and Society*, 25, p. 13–50.
- Malo J.L., 2000, *L'essentiel du contrôle de gestion*, Paris : Ed d'Organisation, 2 ième édition.
- March J., 1987, «Systèmes d'information et prise de décision : des liens ambigus», dans *Décisions et organisations*, sous la dir. de J. March, p. 231–253, Paris : Ed d'Organisation.
- March J.G., 2000, «Organisations prosaïques et leaders héroïque», *Annales des Mines, revue Gérer et Comprendre*, (60), p. 44–55.
- Martinet A.C., 2001, «Les nouvelles fondations des sciences de gestion», dans *Epistémologie de la connaissance praticable : exigences et vertus de l'indiscipline*, sous la dir. de A. David, p. 111–124, Paris : Vuibert-Fnege.
- Mayere A., 1990, *Pour une économie de l'information*, Paris : CNRS.
- Mayere A., 1995, «La gestion des savoirs face au nouveau modèle de l'entreprise», *Revue Française de Gestion*, (105), p. 8–17.
- Mayere A., 2001, «Relations entre modèles industriels, conception des systèmes d'information, et approche des activités de production d'information-communication», *Communication organisante et organisation communicante : confrontations et dynamiques*, Colloque Org-Co, Castres, juin, p. 133–137.
- Mayere A. et Vacher B., 2005, «Le slack, la litote et le sacré», *Revue Française de Gestion*, Hors série, Dialogue avec James March, p. 63–86.
- Merchant K.A., 1985, «Budgeting and the propensity to create budgetary slack», *Accounting, Organisations and Society*, (10), p. 201–10.
- Merriam S.B., 1998, *Qualitative research and case study applications in education*, San Francisco : Jossey-Bass Publishers.
- Mevellec P., 1990, *Outils de gestion : la pertinence retrouvée*, Paris : Comptables Malesherbes.
- Miles M. et Huberman A., 1984, *Qualitativ data analysis*, Beverly Hill : Sage publications.

- Miller P. et Napier C., 1993, «Genealogies of calculation», *Accounting , Organisations and Society*, 18(7-8.), p. 631–647.
- Miller P. et O’leary T., 1987, «Accounting and the construction of the governable person», *Accounting , Organisations and Society*, 12(3), p. 235–265.
- Mintzberg H., 1994, *Grandeur et décadence de la planification stratégique*, Paris : Ed d’Organisation.
- Moeschler J., 1985, *Argumentation et conversation : éléments pour une analyse pragmatique du discours*, Paris : Hatier, Credif.
- Moison J.C., 1994, «Appareil gestionnaire et travail ou de la lacune comme opportunité», *Sociologie du Travail*, (XXXVI), p. 11–55.
- Moison J.C., (sous la dir. de), 1997, *Du mode d’existence des outils de gestion*, Paris : Seli Arslan.
- Molet H., 1990, «De l’inadéquation des indicateurs quantifiés aux nouvelles approches de gestion industrielle», dans *Gestion industrielle et mesure économique*, sous la dir. de V. Giard, p. 17–30, Paris : ECOSIP, Economica.
- Morgan, 1998, «Accounting as a reality construct», *Accounting, Organisations and Society*, 12(3), p. 477–485.
- Morgenstern O., 1972, *L’illusion statistique. Précision et incertitude des données économiques*, Paris : Dunod.
- Mucchielli A., 1998, *Approche systémique et communicationnelle des organisations*, Paris : Armand Colin.
- Mucchielli A., (sous la dir. de), 1996, *Dictionnaire des méthodes qualitatives*, Paris : Armand Colin.
- Olivesi S., 2002, *La communication au travail*, Grenoble : PUG.
- Orlikowski W. et Robey D., 1991, «Information technology and the structuring of organisations», *Information systems research*, 2(2), p. 143–169.

## BIBLIOGRAPHIE

---

- Pedauque R.T., 2003, *Document : forme, signe et médium, les re-formulations du numérique*, Consulté le 10-01-2006, 26 p. format PDF.  
Disponible sur [http ://archivesic.ccsd.cnrs.fr/sic-00000511.html](http://archivesic.ccsd.cnrs.fr/sic-00000511.html)
- Pène S., Borzeix A., et Fraenkel B., (sous la dir. de), 2001, *Le langage dans les organisations. Une nouvelle donne*, Paris : L'Harmattan.
- Platon, 2002, *La république*, Paris : Flammarion.
- Propp V., 1965, *Morphologie du conte*, Paris : Seuil.
- Putman L.L. et Krone K.J., (sous la dir. de), 2006, *Handbook of organizational communications*, Londres : Sage.
- Raybaud-Turillo B. et Teller R., 1997, «Comptabilité créative», dans *Encyclopédie de gestion*, sous la dir. de Y. Simon et P. Joffre, p. 508–527, Paris : Economica.
- Recanati F., 1981, *Les énoncés performatifs*, Paris : Minuit.
- Reynaud J.D., 1997, *Les règles du jeu, l'action collective et la régulation sociale*, Paris : Armand Colin, 3 ième édition.
- Reynaud J.D., (sous la dir. de), 1999, *Le conflit, la négociation et la règle*, Toulouse : Octares.
- Riveline C., 1986, «Les lunettes du prince», *Annales des Mines, revue Gérer et Comprendre*, p. 5–19.
- Riveline C., 1991, «Un point de vue d'ingénieur sur la gestion des organisations», *Annales des Mines, revue Gérer et Comprendre*, (5), p. 50–63.
- Roch C.A., 1992, «L'informatisation du secteur de la construction : stratégies et évolutions des relations entre acteurs», *L'informatisation du secteur de la construction : Stratégies et évolution des relations entre acteurs*, Actes de la journée d'étude CSTB, avril, p. 173–186.
- Rojot J., 1998, «La théorie de la structuration», *Revue de Gestion des Ressources Humaines*, (26-27), p. 5–17.

- Roux A., 2003, *Evolution des systèmes d'information et transformation des organisations : des dynamiques renouvelées*, Thèse en sciences de l'information et de la communication, Université Toulouse le Mirail, sous la dir. d'A. Mayère, Toulouse.
- Rowe F., 1999, «Cohérence, intégration informationnelle et changement : esquisse d'un programme de recherche à partir des PGI», *Système d'Information et Management*, 4(4), p. 4–16.
- Salaun J.M., 2004, «Chronique inachevée d'une réflexion collective sur le document», *Communication et langage*, (140), p. 1–7.
- Schiff M. et Lewin A.Y., 1970, «The impact of people on budgets», *The Accounting Review*, 45(2), p. 259–68.
- Schultz A., 1998, *Elements de sociologie phénoménologique*, Paris : L'Harmattan.
- Searle J.R., 1972, *Les actes de langage. Essai de philosophie du langage*, Paris : Hermann.
- Segrestin D., 2004, «Les ERP, entre le retour à l'ordre et l'invention du possible», *Sciences de la Société*, (61), p. 3–16.
- Serres M., 1974, *Hermès III, La traduction*, Paris : Minuit.
- Sfez L., 2004, *La décision*, Paris : PUF, Que sais-je ?, 4 ième édition.
- Simon H.A., 1976, «From substantial to procedural rationality», dans *Method and Appraisal in Economics*, Cambridge : Cambridge University.
- Simon H.A., 1982, «Information storage as a problem in organizational design», dans *Models of bounded rationality*, p. 146–170, Cambridge : MIT Press.
- Stolowy N., 1997, «Le délit d'image "infidèle" : évolution et perspectives», *Revue de Droit Comptable*, (97-1), p. 91–122.
- Taylor J.R., 1993, «La dynamique du changement organisationnel : une théorie conversation/texte de la communication et ses implications», *Communication et Organisation*, (3), p. 51–94.

## BIBLIOGRAPHIE

---

- Taylor J.R., 2006, «The communicational basis of organization, between the conversation and the text», dans *Handbook of organizational communication*, sous la dir. de L.L. Putman et K.J. Krone, Sage.
- Trognon A., 1999, «Eléments d'analyse interlocutoire», dans *Apprendre dans l'interaction, analyse des médiations sémiotiques*, sous la dir. de J.P.R. M. Gilly et A. Trognon, p. 62–94, Nancy : PUN.
- Trueman B. et Titman S., 1988, «An explanation for accounting income smoothing», *Journal of Accounting Research*, 26, p. 127–139.
- Vacher B., 1997, *La gestion de l'information dans les entreprises*, Paris : ADBS.
- Veltz P., 2000, *Le nouveau monde industriel*, Paris : Gallimard.
- Veltz P. et Zarifian P., 1994, «Travail collectif et modèles d'organisation», *Le Travail Humain*, (3), p. 239–249.
- Villesègue F., 2003, *Transversalité et systèmes budgétaires, un essai d'observation et d'analyse*, Thèse en sciences de gestion, Université Montpellier II, sous la dir. d'Y. Dupuy, Montpellier.
- Wacheux F., 1996, *Méthodes qualitatives et recherche en gestion*, Paris : Economica.
- Waring M., 1996, *Who's counting : sex, lies and global economy*, Canada : The National Film Board.
- Watzlawick P., Beavin J.H., et Jackson D.D., 1967, *Une logique de la communication*, Paris : Seuil.
- Weber M., 1995, *Economie et Société*, Paris : Pocket.
- Weick K.E., 1995, *Sensemaking in organisations*, Londres : Sage.
- Weick K.E. et Browning L.D., 1986, «Argumentation and narration in organizational communication», *Journal of Management*, 12(2), p. 243–259.
- Westwood R. et Linstead S., 2002, *The Language of Organization*, Queensland : University of Queensland.



- 
- Whittington R., 1992, «Putting giddens into action : social system and managerial agency», *Journal of management studies*, 29(6), p. 249–270.
- Winkin Y., 1981, *La nouvelle communication*, Paris : Seuil.
- Winkin Y., 1988, *Les moments et leurs hommes*, Paris : Seuil.
- Yin R., 1984, *Case study research, Design and Methods*, Newbury Park : Sage.
- Young S.M., 1985, «Participative budgeting : The effects of risk aversion and asymmetric information on budgetary slack», *Journal of Accounting Research*, p. 829–842.
- Zarifian P., 1993, *Quels modèles d'organisation pour l'industrie européenne*, Paris : L'Harmattan.
- Zarifian P., 1998, *Travail et communication*, Paris : PUF, 2<sup>ième</sup> édition.

# The production of budgetary information :

## Organizational communication and regulation.

### - A building company case -

**Abstract :** The aim of this thesis is to contribute to a better understanding of the communication processes through which management tools structure organisations. What meanings are produced and reproduced during the circulation of accounting and management documents in businesses? The field work addressed the budgetary process of building sites in two subsidiaries of a business in the building sector.

The first part studies the regulations that structure the processes of producing budgetary information. These processes are constituted by a set of activities which contribute to the development of a provisional budget document for a site and which periodically analyse the differences between the forecasts and the outcomes. These regulations give rise to an organizational invention, a production of texts in and on the procedure. The notion of **fabrique du budget** emphasizes the fact that a budget appears in the form of hybrid documents which are multiply addressed and multiply backed up. This budget undergoes many transformations during its development and finalization by various actors.

The second part studies how this textual system structures face-to-face interactions. The observations were carried out during monthly meetings dedicated to the budget in order to check the outcomes, measure shortfalls and decide corrective actions. It analyses the production of an interpretation at least partially shared between the operational and the management frameworks different in their terminologies, their aims and their justifications. The notion of **actes de calcul** enables understanding of how the language of numbers exerts a practical effect which intervenes during the dynamic interplay between communication processes and the production of documents.

There are processes of interaction and positioning with respect to the rules for producing accounts, whose analysis brings out important characteristics of contemporary management. The budget is a method of decision and control, but it is also the result of an informational

---

process that follows its own norms, such as the norms of the aesthetic of accounts and the display of managerial competence.

**Key words :** building site, communication processes, informational activities, management tools, organizing work, face-to-face interaction

# Les activités de production de l'information budgétaire :

## Communications organisationnelles et régulations.

### -Le cas d'une entreprise de BTP-

Thèse en Sciences de l'Information et de la Communication

Bertrand Fauré

LLC (ED 328), Université Toulouse II-Le Mirail, LERASS (EA 827), Univ Toulouse III

---

**Résumé :** L'objectif de cette thèse est d'enrichir la compréhension des processus communicationnels par lesquels les outils de gestion contribuent à structurer les organisations. Quel sens et quelles significations sont produits et reproduits lors de la circulation des documents comptables et gestionnaires dans les entreprises ? Le travail de terrain a porté sur le processus budgétaire des chantiers dans deux filiales d'une entreprise du secteur du BTP.

La première partie étudie les régulations qui organisent les activités de production de l'information budgétaire, en l'occurrence l'ensemble des activités qui contribuent à élaborer le document budgétaire prévisionnel d'un chantier et à analyser périodiquement les écarts entre les prévisions et les réalisations. Ces régulations donnent lieu à une invention organisationnelle, à une production de textes dans et sur la procédure. La notion de **fabrique du budget** rend compte de ce qu'un budget se présente sous la forme d'un système de documents hybrides, pluri adressés et pluri supports qui subit de multiples transformations lors de son élaboration et de sa mise en forme par des acteurs divers.

La seconde partie étudie comment ce système textuel structure des interactions de face-à-face significatives de la rencontre des points de vue opérationnels et gestionnaires : des réunions mensuelles de suivi budgétaire consacrées à prévoir des résultats, mesurer des écarts et décider d'actions correctrices. La production d'un sens partiellement partagé entre ces logiques différentes dans leurs langages, leurs rationalités et leurs justifications est analysée. La notion d'**acte de calcul** permet de caractériser en quoi le langage des chiffres exerce une influence pragmatique qui intervient dans la dynamique d'interdépendance entre des processus communicationnels et de la production de documents.

Il a été observé un travail d'interaction, de positionnement par rapport aux règles de production des comptes, dont l'analyse fait émerger une dimension importante des modes de management contemporain et de leurs évolutions. Outil de contrôle et de décision, le budget est aussi le résultat d'un travail informationnel qui suit des normes propres, telles que les normes d'esthétique des comptes et de mise en scène de la compétence gestionnaire.

**Mots clés :** chantier, processus communicationnels, activités d'information, outils de gestion, travail d'organisation, interaction de face-à-face

---