Du pouvoir visuel des nombres comptables: les apports de la phénoménologie d'Husserl

Lambert Jerman, Pierre Labardin

▶ **To cite this version:**

Lambert Jerman, Pierre Labardin. Du pouvoir visuel des nombres comptables: les apports de la phénoménologie d'Husserl. Accountability, Responsabilités et Comptabilités, May 2016, Poitier, France. pp.cd-rom. hal-01902585

HAL Id: hal-01902585
https://hal.science/hal-01902585

Submitted on 23 Oct 2018

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

Du pouvoir visuel des nombres comptables: les apports de la phénoménologie d'Husserl

Lambert JERMAN

HEC Montréal
lambert.jerman@hec.ca

Pierre LABARDIN

Université Paris Dauphine
pierre.labardin@dauphine.fr

Résumé

Dans cet article, nous proposons d'analyser le « visual and classificatory power » des nombres comptables (Quattrone, 2009 ; Busco and Quattrone, 2015) au moyen de la phénoménologie d'Husserl, à partir de l'étude d'un cas de restructuration d'entreprise. Nous nous proposons par ce biais d'approfondir les moyens par lesquels les images et inscriptions comptables parviennent à agir à distance sur les individus, en mobilisant la dynamique de la perception. En reprenant le concept husserlien de conscience d'image, nous caractérisons la perception des inscriptions comptables comme le produit de l'interaction d'un objet perceptif (image chose), d'une représentation (image objet) et d'une réalité plus ou moins observable (image sujet). Nous montrons l'intérêt d'opter pour ce niveau d'analyse en étudiant comment les images comptables sont ainsi progressivement parvenues à transformer une liquidation d'entreprise douloureuse, en un succès industriel et financier. Notre étude se concentre en effet sur l'analyse longitudinale de la restructuration d'une grande entreprise française au début des années 1980. Par l'analyse phénoménologique, nous contribuons aux travaux dédiés à l'étude des inscriptions comptables et des pouvoirs visuels de la comptabilité, en précisant comment ils agissent en mobilisant de façon flexible, fragile et même parfois involontaire, les leviers de la perception jusqu'à subjuguer les représentations des individus.
Mots clés: visual power, inscription, Husserl, phenomenology, corporate restructuring, archival study.

Abstract

In this article, we analyse the visual and classificatory power of accounting numbers (Quattrone, 2009; Busco & Quattrone, 2015) by using Husserlian phenomenology to study the restructuring of a firm. We thus explain how accounting images and inscriptions impact individuals at a distance by drawing on the dynamics of perception. By revisiting the Husserlian concept of image-consciousness, we characterize the perception of accounting inscriptions as the product of the interaction between a physical thing (image-thing), a representation (image-object), and a more or less observable reality (image-subject). We reveal the benefits of using this level of analysis by studying how accounting images progressively transformed a painful corporate liquidation into an industrial and financial success. We conducted a longitudinal analysis of the restructuring of a large French firm, which took place in the early 1980s. Through phenomenological analysis, we build on works studying accounting inscriptions and the visual power of accounting, by specifying how they act by drawing on the levers of perception in a

flexible, fragile, and sometimes even involuntary way, going as far as to subjugate individuals' representations.
Keywords: visual power, inscription, Husserl, phenomenology, corporate restructuring, archival study.

Introduction

Il existe de nombreuses recherches s'intéressant à la capacité de la comptabilité à agir à distance (Robson, 1992 ; Chua, 1995 ; Qu and Cooper, 2011 ; Dambrin and Robson, 2011 ; Corvellec et al., 2016). Parmi celles-ci, Quattrone (2009) et Busco and Quattrone (2015) suggèrent que c'est par son « visual and classificatory power » que la comptabilité est parvenue à s'imposer historiquement dans les relations économiques.

La classification, c'est-à-dire la simplification du réel en différentes nomenclatures comptables (Nobes and Stadler, 2013 :573), ont permis de diffuser la technique comptable et de la faire évoluer à travers le temps. Le visuel des nomenclatures – par exemple la partie-double – agit ici comme le support de la pensée (Carruthers, 1998), comme un outil d'apprentissage. Par ce pouvoir visuel, la comptabilité n'est pas qu'une représentation de la réalité. Elle consiste plutôt en une manière de conceptualiser le réel à travers des images plus ou moins simplificatrices, c'est-à-dire au moyen de classifications capables d'altérer notre compréhension du réel en même temps qu'elles cherchent à le décrire. C'est par ce pouvoir visuel de classification, que la comptabilité parvient à agir à distance sur les décisions individuelles (Rose, 1991 ; Bloomfield and Vurdubakis 1994 ; Boedcker and Chua, 2013), les représentations dominantes (Ezzamel, 2009) ou les rapports sociaux dans les organisations (Dambrin and Robson, 2011; Jørgensen and Messner, 2010 ; Ahrens and Chapman, 2007; Ezzamel, Lilley, & Willmott, 2004) et entre les organisations (Caglio and Ditillo, 2012; Mouritsen et al., 2001 ; Lowe and Koh, 2007; Skærbæk and Tryggestad, 2010). Nous nous proposons d'approfondir ce pouvoir visuel et de classification au moyen des fondements de la phénoménologie de l'image posés par Edmund Husserl.

Depuis Callon (1991 :143) et Latour (1987, 1991), la comptabilité est considérée comme un ensemble d'inscriptions (Robson, 1992 ; Qu and Cooper, 2011 ; Corvellec et al., 2016), c'est-à-dire comme la traduction d'intérêts particuliers dans les formes concrètes des nomenclatures comptables. Ezzamel et al. (2004 : 808) montrent la diversité de leurs formes et permettent d'apprécier la capacité des formules, tableaux et présentations graphiques comptables à s'arranger de façon flexible, mobile et modulable pour mieux persuader. Ces inscriptions agissent, en étant arrangées et bricolées localement par un réseau d'acteurs (Chua, 1995 ; Dambrin and Robson, 2011). Toutefois, ces travaux soulignent le rôle prépondérant des images comptables sans explorer la manière dont elles agissent dans et sur l'esprit des individus. Tel est l'apport de la phénoménologie qui en explicitant les mécaniques de la conscience, permet d'éclairer sous un jour nouveau et complémentaire la capacité de la comptabilité à influencer les rapports sociaux.

Le concept de « conscience d'image » d'Husserl (1918)[i] permet de prendre en compte le rapport actif de l'individu dans la réception des images et des inscriptions. Husserl affirme en effet que la réception d'une image (la représentation comptable de l'entreprise) s'établit sur la base d'un acte conscient appréhendant un objet (les états comptables) comme une représentation en image (l'entreprise conceptualisée comme ensemble de flux et de stocks). La « conscience d'image » husserlienne correspond ainsi à une forme particulière d'intentionnalité. Elle est une volonté de se représenter ou de distinguer quelque chose dans une image par l'interaction d'un « image chose », d'une « image objet » et d'une « image sujet ». En d'autres termes, « une image est un objet perceptif [une image chose, des états] dans lequel j'aperçois une apparence [les nomenclatures comptables] qui, elle, n'est pas actuellement présente ou réelle [la performance de l'entreprise] » (De Warren, 2009 : 11).

Cette intentionnalité dans la « conscience d'image », par l'interaction de ses trois termes, permet d'expliciter les ressorts les plus microscopiques de l'action de la comptabilité et des

inscriptions comptables sur les individus. C'est cette dynamique dont nous souhaitons fournir une conceptualisation pour contribuer à l'étude de la comptabilité comme moyen d'action à distance. Nous définissons les inscriptions comptables comme des images, c'est-à-dire comme des moyens de classifier visuellement le réel, pour permettre sa conceptualisation et sa compréhension. Nous suggérons que la puissance de ces images se construit en fonction de l'interaction d'un « image chose », d'une « image objet » et d'une « image sujet ».

Afin de démontrer l'intérêt de notre conceptualisation, nous analysons les termes de cette interaction au moyen de l'étude historique longitudinale de la restructuration d'une grande entreprise industrielle en France, entre 1979 et 1985. Plusieurs travaux consacrés à l'étude des pouvoirs des signes ou inscriptions comptables ont eu recours à ce type de design (Graham, 2008 ; Quattrone, 2009). Il permet ici de concrétiser les réflexions phénoménologiques, en mettant en évidence que la capacité de la comptabilité à agir à distance tient à trois relations déterminantes. Elle dépend de la capacité de la matérialité de l'image chose à perturber ou non l'image objet qu'est la représentation comptable. Elle repose également sur la capacité de l'image objet à remplir l'image sujet, c'est-à-dire à s'approcher des conceptions abstraites de l'entreprise et de sa performance, autant qu'à les reconfigurer. Elle tient enfin à la capacité de l'imagination à transformer ou à être saturée par le donné perceptif.

Nous offrons ainsi une première analyse conceptuelle et empirique des pouvoirs visuels et de classification de la comptabilité sur les cognitions individuelles. Nous contribuons à étendre la littérature consacrée aux inscriptions comptables (Robson 1992 ; Dambrin and Robson 2011 ; Qu and Cooper, 2011) en l'articulant avec les recherches spécifiquement dédiées aux images comptables (Quattrone, 2009 ; Quattrone et al. 2012 ; Busco and Quattrone, 2015). Nos résultats complètent ces travaux en montrant toute la fragilité et l'étonnante flexibilité de la relation qu'entretiennent les images comptables et les cognitions individuelles. Plus largement, nous suggérons que l'étude des phénomènes de commensuration et de

l'importance des classements chiffrés dans nos sociétés (Pollock and D'Adderio, 2012), peut également gagner à recourir au concept de « conscience d'image ».

In what follows, nous nous revenons sur les recherches ayant étudié les pouvoirs des inscriptions comptables. Nous conceptualisons ensuite leur influence sur les cognitions en recourant aux fondements de la phénoménologie de l'image d'Husserl. Nous montrons l'apport de notre modèle conceptuel en l'appliquant à l'étude historique longitudinale de la restructuration de MaCorp, une grande entreprise industrielle française entre 1979 et 1985. Nous montrons qu'il permet d'expliquer comment les images comptables réussissent ou échouent à infléchir les représentations et les décisions dans les organisations, selon les modalités de la perception. Nous suggérons enfin qu'il est possible de prolonger l'analyse des inscriptions comptables, en étudiant comment interagissent « image chose », « image objet » et « image sujet » derrière les différents contextes dans lesquels émergent ou dominent les diverses formes de la comptabilité.

Revue de littérature : images, représentations, perceptions

Nous montrons dans cette partie que les images comptables agissent sur les individus selon trois moyens. Tout d'abord, la comptabilité est un ensemble d'inscriptions capables d'agir sur les représentations des individus. Mais les images comptables sont également capables d'influencer les perceptions sensibles des individus. Les valeurs comptables sont ainsi en mesure de configurer toute l'expérience du réel (représentations et perceptions sensibles) des individus.

Des images capables d'influencer les représentations

A partir des travaux de Latour (1987) et de la sociologie de la traduction (Callon, 1991 ; Latour, 1991), la comptabilité est considérée depuis le début des années 1990 comme un ensemble d'inscriptions (Corvellec et al., 2016). Le terme d'inscription peut être défini comme la « material textual translation of any setting, such as written texts, tables and charts,

numbers lists and so on, that is to be acted upon » (Qu and Cooper, 2011 : 345). En d'autres termes, il s'agit des « material and graphical representations that constitute the accounting report » (Robson, 1992 : 685). Par le recours à cette notion, la littérature suggère que la comptabilité peut déterminer à distance les représentations des individus.

Les inscriptions comptables ne sont pas des productions monolithiques. Parce qu'elles représentent des outils de traduction (Latour, 1987), elles correspondent à un ensemble de contenus, bricolés, assemblés ou réarrangés entre un réseau plus ou moins complexe d'acteurs (Dambrin and Robson, 2011). Elles ne sont pas non plus des construits parfaits, s'imposant par leur seule supériorité intrinsèque sur les références précédentes des individus. Au contraire, même lorsqu'elles consistent en des nombres pour la mesure d'une performance par exemple, elles demeurent des images imparfaites du réel ou du sujet qu'elles cherchent à dépeindre (Jordan and Messner, 2009). Ces inscriptions apparaissent ainsi comme des agglomérations originales d'objets, de décisions ou de technologies (Chua 1995 ; Briers and Chua, 2001 ; Dechow and Mouritsen, 2005 ; Quattrone and Hopper, 2005 ; Dambrin and Robson, 2011), permettant aux individus d'évoluer entre différents contextes ou les évolutions de leur environnement.

La comptabilité, comme ensemble d'inscriptions, représente ainsi un moyen d'agir à distance sur les représentations de la réalité. Les images comptables sont décrites comme capables « to represent reality in order to act on it, control or dominate it, as well as to secure the compliance of others in that domination » (Bloomfield and Vurdubakis 1994, 456; Qu and Cooper 2011, 344). En représentant d'une certaine manière la réalité, les comptes parviennent à déterminer le réel en modifiant les représentations des individus (Rose, 1991). Les inscriptions agissent à distance dans le sens où elles « enabling people far away from the scene of activity to ostensively have a window on those activities and intervene » (Chua, 1995 : 116). Cette action à distance sur les représentations individuelles revêt alors différentes

formes selon les contextes étudiés. Elle repose toujours néanmoins sur la capacité à transformer les représentations rationnelles du réel, pour convaincre ou déterminer les individus à agir dans un sens particulier.

Les inscriptions comptables agissent ainsi en fournissant des moyens aux individus d'évoluer d'un contexte à un autre, en modulant leurs représentations (Corvellec et al., 2016 : 2). Ce passage d'un contexte à un autre peut alors s'opérer en conduisant les individus à redéfinir les structures et processus d'une organisation, en faisant par exemple disparaître les divisions fonctionnelles (Dambrin and Robson, 2011; Jørgensen and Messner, 2010) ou éclater les cloisonnements hiérarchiques (Ahrens and Chapman, 2007; Ezzamel et al., 2004). Les inscriptions comptables peuvent encore modifier les représentations des individus jusqu'à reconfigurer leur perception du temps et de l'espace dans la gestion longitudinale d'un projet ou l'animation d'une stratégie (Qu and Cooper, 2011; Quattrone and Hopper, 2005).

Mais les images comptables sont également capables d'influencer les individus, en parvenant à atteindre leurs sensations et leurs affects, c'est-à-dire à influencer leur perception sensible du réel.

Des images capables d'influencer les perceptions sensibles

Boedker et Chua (2013) approfondissent la capacité des images comptables à agir sur les individus par leur capacité à mobiliser leurs affects et leurs émotions. Plus précisément, Boedker et Chua (2013: 246) explorent « how people's feelings and emotions are constructed through the accounting targets and examined ». En ce sens, ils suggèrent que l'individu peut être modelé par les images comptables ou s'en emparer, non par ses raisonnements et sa pensée logique, mais par le canal de ses sensations visuelles ou sensorielles. Ce pouvoir des images comptables sur la sensibilité individuelle semble alors s'opérer à deux niveaux pour la littérature.

Tout d'abord, l'agencement et l'arrangement visuel des nombres comptables, semble un moyen d'influencer les représentations des individus par leur perception sensible du réel. La perception visuelle est ainsi stimulée par les différents modes de présentation des états comptables, par leurs tableaux, diagrammes ou graphiques (Davison, 2014 : 22). En tant que forme particulière d'inscription, le visuel de la présentation des nombres comptables leur confère leur intention et conditionne la manière dont ils seront reçus par les individus (Sedor, 2002 ; Quattrone, 2009 ; Davison, 2014 : 22). Mais la spécificité de leur action tient à ce que comme représentations, ces images et ces visuels peuvent « carry plural and simultaneous messages » (Davison, 2014 :22). Le visuel mobilise l'imaginaire ou l'idéologie des individus, jusqu'à des références socioculturelles complexes. Par ce biais, il peut conditionner les décisions individuelles en faveur des options les plus esthétiques (Townsend and Shu, 2010 ; Jordan et al., 2016), en l'arrimant à l'émotion d'un souvenir ou d'une réminiscence (Davison, 2014). Attachée à une matérialité, à un document papier ou à un objet, Quattrone (2009) montre comment cette dimension visuelle de la comptabilité est capable d'imprégner les individus en subjuguant leurs sens.

La subjugation des perceptions sensibles peut alors aller jusqu'à reconfigurer toute l'expérience du réel des individus. Les images et la matérialité des états comptables peuvent mobiliser les passions et l'imaginaire (Puyou et al., 2012), où l'idée de profit ou de performance en appellent finalement tant à la logique qu'aux désirs. Si cette subjugation des perceptions sensibles peut être vue comme un déterminisme menaçant, affaiblissant la rationalité des décisions ou favorisant des rationalisations *a posteriori*, Boedker et Chua (2013) en font un levier décisif des dynamiques organisationnelles et de l'engagement des individus. En effet, par les affects et émotions qu'elles produisent, les images comptables peuvent fournir « a form of intelligibility/accountability/reasonability for what people do collectively and the directions in which they move » (Boedker and Chua, 2013: 249). En

d'autres termes, les images comptables sont capables d'influencer toute l'expérience du réel des individus.

Des images capables d'influencer toute l'expérience du réel

Pour Quattrone (2009 : 96) et Macintosh et al. (2000), les états comptables sont des « images » influençant toute l'expérience du réel chez les individus. Ils peuvent modifier leurs représentations rationnelles et leurs perceptions sensibles du réel. Dans cette perspective, une partie de la littérature suggèrent que les images comptables tiennent leur influence en ce qu'elles aident les individus à conceptualiser le réel, en combinant leurs représentations et perceptions sensibles en abstractions.

Les images comptables peuvent consister à proprement parler en une manière visuelle d'agencer et de formaliser un contenu, ou plus spécifiquement être un ensemble de représentations graphiques capables d'influencer les décisions. Même si Quattrone et al. (2012) suggèrent que les propriétés visuelles de la comptabilité ont pour l'instant été sous-explorées, un certain nombre de recherches s'efforcent de percer leur importance.

La présentation en partie double est ainsi décrite comme le moyen d'imprimer visuellement un sens, à la fois rationnel et sensoriel aux objets comptables. Hoskin et Macve (1986) soutiennent que cette manière d'agencer l'information, permet la conceptualisation rapide et presque intuitive des caractéristiques d'une entreprise et de son activité. La partie double s'apparente ainsi à une modélisation au sens de Morrison et Morgan (1999), à une image permettant de formaliser l'entreprise et son activité par un ensemble d'allers-retours entre ses descriptions théoriques successives et ses formes pratiques. Thompson (1991 ; 1998) approfondit l'influence de ce visuel de la partie double, en explorant la manière dont il a progressivement imprimé depuis le XVIème siècle jusqu'à aujourd'hui, une certaine vision de l'économie et l'entreprise. Quattrone (2009) affirme même que c'est par ce mode visuel de présentation de l'information, permettant de conceptualiser plus que de décrire la réalité, que

la comptabilité a connu un essor historique. L'image comptable avec la partie double n'est ainsi pas qu'une représentation. De la même manière que l'on pense par les images pour Carruthers (1998 :3), la comptabilité fournit des images alimentant un mode particulier de création de connaissances chez l'individu. Elle représente un ensemble d'abstractions cherchant à décrire le réel, c'est-à-dire à combiner ses représentations et perceptions sensibles pour lui permettre d'en comprendre ses caractéristiques clés.

La comptabilité est donc un ensemble d'images permettant de penser le réel. Les différentes généalogies des outils comptables, permettent de préciser les manières dont ces images parviennent à agir sur les esprits. En analysant les matrices de diagnostic du risque, Jordan et al. (2016 : 18) montrent que les représentations visuelles des nombres peuvent être tout autant des moyens de discipline et d'action à distance (Quattrone, 2009 ; Busco and Quattrone, 2015 ; Robson, 1992), que des technologies séduisantes permettant d'appréhender en des termes originaux le réel. Ils rejoignent Free et Qu (2011) pour qui ces représentations visuelles offrent des formes flexibles de conceptualisation et de description des relations économiques, permettant aux acteurs de s'adapter facilement aux transformations du quotidien. Miller et O'Leary (2007) montrent comment les « technology roadmaps », par les images qu'elles utilisent et celles qu'elles suscitent chez les acteurs, parviennent à reconfigurer le réel selon les attentes des acteurs et ainsi à réduire sa complexité à un ensemble de termes actionnables.

L'étude du succès du Balance ScoreCard (BSC) par Busco et Quattrone (2015) est alors intéressante. Ils montrent comment cet outil a réussi à construire et à communiquer des abstractions complexes par des images. Ces images sont alors conçues comme des « rhetorical machines », c'est-à-dire tout ce qui « aided in the construction of something, be this a building or a thought » (Busco and Quattrone, 2015: 7). La comptabilité et ses différents objets, doivent alors leur succès à leur capacité d'organiser la compréhension du réel, en le

rendant plus logique et persuasif (Busco et Quattrone, 2015 :8). En étudiant la prééminence des rankings dans nos sociétés, Pollock et d'Addorio (2012) mettent en évidence que le succès de ces images dépend fondamentalement de l'appariement entre l'imagination de leur promoteur, et la manière dont leurs utilisateurs peuvent les appréhender en des termes actionnables. C'est en fonction de la performance de cet appariement que les images comptables peuvent être des « rhetorical machines », c'est-à-dire permettre aux individus de donner sens au réel. Les images que propose la comptabilité ne servent donc pas toujours qu'à influencer ou à discipliner les individus. Elles consistent en des supports englobant leur compréhension du réel.

Ce sont les interactions complexes derrière ce pouvoir englobant que Quattrone (2009) appelle à étudier davantage, en essayant de décrire plus finement comment la comptabilité agit sur les individus par son « visual and classificatory power » (Quattrone, 2009 : 114). Nous nous proposons ainsi de développer conceptuellement comment les images comptables opèrent sur les cognitions des individus, en recourant à la phénoménologie de l'image de Husserl.

Théoriser la dynamique des images comptables

Dans cette partie, nous proposons une conceptualisation de la manière dont agissent les images comptables sur les individus. Pour y parvenir, nous recourons aux fondements de la phénoménologie de l'image d'Husserl (1918). Au moyen du concept husserlien de « conscience d'image », nous décrivons trois types d'images (image chose, image objet et image sujet) opérant dans la perception des inscriptions comptables. Nous montrons ensuite que leur influence sur les cognitions et décisions, repose sur trois tensions faisant interagir ces trois types d'images.

Image chose, image objet, image sujet

À partir notamment de Callon (1991) et Latour (1987 ; 1991), une part importante de la littérature depuis Robson (1992), décrit les différents objets de la comptabilité comme un ensemble d'inscriptions. Une inscription est la traduction matérielle ou discursive de volontés, c'est-à-dire des intérêts, intentions, projets et stratégies des différentes parties de la communication financière. Ces traductions prennent des formes variées dans les états financiers. Il peut s'agir de textes, de nombres, de tableaux, de graphiques ou encore d'illustrations imagées (Davison, 2014). Pour Quattrone (2009 : 88) ces inscriptions agissent en donnant forme, par cette diversité, à des images mentales dans l'esprit des individus. C'est par ces images suscitées chez ces derniers que les comptes deviennent performatifs, qu'ils parviennent à construire la réalité « in communicating reality » (Hines, 1988).

Par sa phénoménologie de l'image, Husserl dans ses *Phantasia* (1918), fournit les outils conceptuels pour approfondir la capacité des comptes à inspirer ces images mentales. Bien qu'Husserl ne raisonne pas à partir d'objets comptables mais d'œuvres peintes comme le *Chiron et Achille* de Böcklin, ce sont les images inspirées par leur observation qu'il analyse. Ses réflexions trouvent donc particulièrement à s'appliquer aux images mentales qu'évoque Quattrone (209 : 88). Comme ce dernier, Husserl s'intéresse aux images inspirées par une représentation abstraite ou figurative du réel. Ce sont les pensées et les traductions de cette représentation, impliquées dans toutes nos conceptualisations du réel pour Carruthers (1998 : 3), qui sont étudiées dans ces deux registres. Pour Husserl, ces images forment une « conscience d'image », c'est-à-dire une forme d'intentionnalité particulière dès qu'un individu fait face à une représentation. Husserl définit cette forme de conscience comme une tension contradictoire (Demange, 2002 : 129) :

> « … nous avons ici [par la conscience d'image] une apparition, une intuition et une objectivation sensibles mais en conflit avec un présent vécu; nous avons apparition

> d'un non maintenant *dans le maintenant. 'Dans le maintenant'*, en ce que l'objet image apparaît au milieu de la réalité effective de perception et élève quasiment la prétention d'avoir en plein milieu une réalité effective objective. *'Dans le maintenant'* aussi, dans la mesure où l'appréhender image est un *maintenant –temporel*. Mais d'autre part un '*non maintenant'* en ce que le conflit fait de l'objet-image un *néant* qui, certes, apparaît mais n'est rien et ne peut servir qu'à figurer un étant. Or ce figuré ne peut évidemment jamais figurer le maintenant avec lequel il est en conflit, il ne peut donc figurer qu'un autre, un non-présent. »

Cette « conscience d'image », c'est-à-dire ces images mentales qui caractérisent la perception d'une représentation, est donc le produit de mouvements contradictoires. Premièrement, entre la présence présente de l'objet qui lui sert de support (le "maintenant") et la réalité qu'il décrit (le "non-maintenant"). Secondement, ce tiraillement entre deux temporalités dépend des interactions de trois types distinctifs d'images derrière toute forme de représentation : l'image-chose, l'image-objet, l'image-sujet.

L'image chose correspond à l'objet perceptif sous-jacent à la représentation. Pour un tableau, il s'agit de la toile ou de la peinture utilisée dans l'œuvre. L'image chose est l'objet physique qui porte la représentation. C'est le « présent » de la perception (De Warren, 2009 : 16). C'est ce "dans" quoi l'on voit la représentation. Ce "dans" permet de comprendre l'intentionnalité de la conscience d'image. On ne regarde pas une image, mais on voit dans une image. De la même manière, on ne regarde pas des états financiers en tant que choses mais on cherche à voir à travers eux. Selon la diversité des supports de la communication financière (rapports annuels, notes aux analystes, communications dans la presse), l'utilisateur cherche à voir dans ces objets perceptifs, plus qu'à les regarder. La présence d'au moins un objet perceptif dans la conscience d'image permet alors de comprendre comment la comptabilité est une « affective technology » (Boedker and Chua, 2013). C'est cette matérialité qui crée la possibilité d'un

transfert émotionnel par le biais des figures comptables (Briers and Chua, 2001; Townley et al., 2003), en étant plus ou moins « plastic » (Star 2010), c'est-à-dire « that appear solid on the outside but are capable of diverse interpretation » (Boedker and Chua, 2013 : 247).

Husserl définit ensuite la conscience d'image en fonction d'un second type, l'image objet. L'image objet correspond à l'apparaître, à la représentation peinte d'une toile; i.e. aux nomenclatures, graphiques, tableaux et visuels comptables dans les états financiers. L'image objet n'est donc pas une image chose, mais consiste en une représentation plus ou moins figurative ou imaginaire d'un sujet. L'image objet est ainsi pour Husserl une "image fictionnelle", une apparition ni réelle, ni idéale d'un sujet. Derrière cette image objet apparaissent les différentes présentations visuelles auxquelles recourt la comptabilité (Quattrone, 2009), qu'il s'agisse de graphiques et de visuels (Davison, 2014 ; Jordan et al., 2016), tableaux de bord (Qu and Cooper, 2011 ; Busco and Quattrone, 2015), ou encore matrices et classements (Pollock and D'Adderio, 2012).

L'image objet ne peut pas alors être définie de façon indépendante du troisième type d'image que distingue Husserl, l'image sujet. L'image sujet peut être définie comme la réalité, le concept ou l'idée purement imaginaire, que l'image objet cherche à faire apparaître. Dans *Impression, soleil levant* de Monet par exemple, il peut s'agir du port du Havre qui est représenté en arrière-plan de l'œuvre ou des impressions de l'éveil à l'aube que cherche à véhiculer l'œuvre. En matière comptable, ce sont les concepts (la performance, les notions de coût ou de profit), comme les réalités juridiques (les personnes morales) ou productives (les personnes ou biens physiques) derrière les états financiers. L'image sujet peut alors être une réalité ou une pure fiction conceptuelle. Cette définition permet de répondre aux disputes de Macintosh et al. (2000) et Mattessich (2003), jusqu'à Graham (2008) pour qui, en utilisant Baudrillard (1981), les objets comptables ne se réfèrent pas forcément à des objets ou des évènements réels. Le recours à la phénoménologie permet de réintroduire le réel sous toutes

ses formes, observées ou imaginées, pour comprendre la manière dont la comptabilité agit sur les cognitions.

Au final, la comptabilité peut être décrite comme cette image à trois composantes que décrit Husserl. Ils sont l'apparaître (l'image objet, les nomenclatures et agrégats comptables) d'un non apparaître (l'image sujet, le concept d'entreprise, de performance) dans un apparaître perceptif (l'image chose, les états comptables, les rapports annuels). Ce sont donc les liaisons entre ces trois types distinctifs qui permettent de décomposer l'action performative des états comptables.

Trois dynamiques derrière la conscience d'image

Si nous avons décrit la conscience d'image comme une forme d'intentionnalité, c'est parce qu'elle repose chez Husserl sur la liaison dynamique de ses trois composantes précédemment définies. Cette liaison dynamique consiste en trois tensions permettant de formaliser la complexité des rapports entre les images comptables et les cognitions.

Tout d'abord, les effets de la représentation comptable dépendent de la liaison entre l'image chose et l'image objet. Husserl explique en effet que la matérialité de l'image chose peut parfois perturber la conscience d'image. Une éraflure sur une toile de maître peut reconfigurer la conscience d'image en polarisant l'attention sur cette imperfection physique, jusqu'à empêcher d'admirer ou de sentir le motif représenté (De Warren, 2009 : 13). Pour les états comptables, la matérialité des supports utilisés pour leur communication compte alors autant que les représentations chiffrées et graphiques qu'ils contiennent. Les qualités du support perceptif des comptes, physique ou aujourd'hui virtuel, interagissent avec les motifs représentés dans la conscience d'image. De même, selon que les comptes sont rassemblés sur un même support légal, ou éclatés à travers une diversité de canaux de communication de l'article de presse à la publicité financière, les effets de leurs représentations peuvent être renforcés.

Secondement, Husserl précise la tension qui unit l'image objet à l'image sujet. L'image objet, i.e. ici la représentation comptable, opère selon un rapport de proximité plus ou moins parfaite avec la réalité ou l'idée qu'elle cherche à représenter. L'image objet est liée par un rapport de ressemblance et de véracité à l'image sujet. Quel que soit le degré d'existence de l'image sujet, qu'elle soit imaginaire ou réelle, Husserl suggère que « l'appréhension de l'image sujet *à travers* l'image objet » s'approche de l'idéalité de l'image sujet sans jamais forcément l'atteindre (De Warren, 2009 : 15). Si cette proposition n'est pas révolutionnaire pour la littérature qui établit déjà la dimension simplificatrice et donc réductrice des inscriptions comptables, son originalité tient surtout à l'aspect dynamique qu'elle introduit. La proximité de l'image objet avec ce qu'elle cherche à représenter évolue à travers le temps dans la conscience d'image.

Troisièmement, Husserl permet de comprendre le lien entre image chose et image sujet. Enfin, la multiplication des objets perceptifs peut aller jusqu'à saturer la perception et conditionner toute la conscience d'image. Le jeu des affects, l'abondance ou la chaleur d'un coloris, un *clair-obscur*, peuvent accaparer la perception et la déterminer. Ils la saturent au sens où l'abondance de données perceptives relègue à un second plan les image objet et image sujet dans la perception. La qualité de la représentation par rapport à la réalité décrite ne compte plus autant. L'image sujet, la réalité observable ou imaginée, peut à cet instant être envahie par l'imagination de l'individu et être définie par le seul jeu des impressions sensorielles de l'individu. En termes comptables, l'image chose peut mobiliser les affects jusqu'à déterminer la perception individuelle ou la remodeler comme le suggèrent les analyses de Boedker et Chua (2013) citées précédemment.

C'est par les rapports de ces tensions entre elles, des perturbations de l'image chose sur l'image objet, de la ressemblance de l'image objet avec image sujet à la saturation de la perception par l'image chose, que les images comptables parviennent à condenser les discours

et affects, « for the narration of unfulfilled potential or loss that entice and entrance actors to make imagined futures real » (Boedker and Chua, 2013 : 247).

Méthodologie

Notre étudions un cas historique de restructuration d'entreprise afin de mettre en évidence l'apport de la phénoménologie husserlienne. Il s'agit de la restructuration de MaCorp, groupe industriel important du Centre de la France, entre 1979 et 1985. Comme pour Graham (2008) et Quattrone (2009), cette perspective historique nous permet de retracer comment les images comptables agissent sur les individus. Nous présentons en premier lieu les sources sur lesquelles s'appuie notre analyse. Puis nous clarifions la manière dont nous sommes parvenus à les exploiter.

Collecte des données

Les sources mobilisées sont de trois types : le fonds légal d'archives de la liquidation de MaCorp et les numéros complets des deux quotidiens régionaux (codés ici Morning News et The Press) ayant suivi toute sa restructuration.

Le fonds d'archives de la liquidation de l'entreprise (série 236J) rassemble tous les documents relatifs à la gestion opérationnelle et financière de l'entreprise. Il regroupe toute la comptabilité du groupe, l'historique de ses déclarations fiscales, l'inventaire de toutes les cessions d'actifs réalisées, ainsi que les procès-verbaux de ses instances dirigeantes et les rapports ou jugements liés à sa liquidation. Ces documents représentent plus de 500 mètres linéaires. Ils conservent la trace de toutes les décisions et de toutes les orientations retenues par le management sur la période. En plus de rassembler les états financiers de MaCorp, ils permettent de reconstituer le processus comptable en retraçant les différentes représentations comptables produites par la société. Ce fonds permet ainsi de suivre et d'analyser les différents supports perceptifs de la comptabilité de MaCorp, pour les mettre en relation avec les états financiers et la situation de l'entreprise. En regroupant des actes juridiques rendant

compte des décisions de la société, ces documents permettent de comparer les représentations fournies par les états comptables, à la réalité des difficultés et des transformations de la société, sur toute la période.

Notre seconde source, à savoir le dépouillement intégral des deux quotidiens régionaux ayant suivi la restructuration de MaCorp entre 1979 et 1985, complète ces informations. Ce corpus se constitue d'une part de 144 articles d'un premier journal régional ayant suivi l'affaire sur la période, d'inspiration libérale clairement revendiquée et favorable au repreneur (Morning News). Il consiste d'autre part en 166 articles d'un second journal régional, plus pro-ouvriers (The Press). Ces documents viennent compléter le fonds d'archives de liquidation en nous donnant accès aux discours et témoignages ayant participé à la restructuration de MaCorp. Ils nous permettent d'accéder aux communications publiques du management de l'entreprise, autant qu'aux réactions des pouvoirs publics locaux et dans une certaine mesure du public, sur toute la période de notre étude. Le choix du mois de décembre 1980 pour commencer le dépouillement intégral de ces 310 numéros se justifie par le fait qu'il s'agit du début effectif de la restructuration, à travers l'annonce de la revente d'une part importante des actifs MaCorp par ses repreneurs. Le terme du dépouillement correspond lui au moment du dépôt de bilan définitif de la société.

Enfin, deux ouvrages ont été publiés sur MaCorp avant le début de notre période : le premier l'est par un des dirigeants de la deuxième moitié des années 1970 (qui est noté ici former CEO) et le deuxième par un sociologue qui suit le conflit social à la même période (qui est noté ici sociologist). Ces deux ouvrages avec deux perspectives très différentes proposent des analyses antagonistes, le premier parlant d'une « belle endormie » pour qualifier une entreprise devant se réinventer, quand le deuxième analyse la dynamique d'un groupe en lutte pour obtenir le sauvetage de son entreprise. Ils permettent d'apprécier en détail la situation de l'entreprise au début de sa restructuration.

Analyse des données

Le matériau empirique collecté a été structuré selon la méthodologie suivante. Nous avons tout d'abord repris les données afin de faire apparaître la chaîne d'évènements chronologiques, conduisant de la reprise de la société en 1980 à la cessation définitive de son activité en 1985. Ceci nous a permis d'identifier trois étapes importantes données dans la Figure 1 suivante.

Période	Phase	Evènements
1979-1980	« Réinventer le réel »	Une nouvelle MaCorp est créée pour exploiter les actifs de l'ancienne. Les salariés ne sont pas repris et se retrouvent licenciés.
1980-1983	« Réinterpréter le réel »	Création d'une coopérative ouvrière. Mise en location-gérance avec option d'achats ou vente des actifs par lots.
1983-1985	« Transfigurer le réel »	Multiplication des communications dans la presse autour des résultats comptables de MaCorp.

Figure 1 : Trois périodes dans la restructuration de MaCorp.

Nous sommes parvenus à isoler ces étapes, parce qu'elles correspondent chacune à la décision et mise en œuvre d'un plan de reprise pour MaCorp. Parce qu'elles reposent sur un plan de reprise adopté, circonstancié par des données et projections comptables, ces étapes permettent de retracer l'influence des images comptables sur les différents acteurs de la restructuration.

La première étape correspond au premier plan de sauvetage de MaCorp à partir de la scission juridique et comptable de ses entités. La seconde consiste en la suppression des structures de production et de distribution, afin de redéfinir la présentation comptable des flux de trésorerie entre les différentes entités de MaCorp. La troisième repose sur la liquidation finale de l'entreprise et les conditions du partage des produits résiduels entre les différentes parties du groupe. Chacune de ces étapes confère donc une importance cruciale à la comptabilité, intervenant tour à tour comme motivation, explication ou encore justification des opérations menées par les repreneurs. Les archives de liquidation, rassemblant des documents financiers

et comptables produits pour un usage interne au moment des faits, nous assurent de la fiabilité de la reconstitution ainsi réalisée (Blazejewski, 2011).

Nous avons ensuite confronté ces trois séquences avec les données obtenues à partir des journaux locaux et autres sources. Cette étape nous a permis d'affiner notre découpage chronologique au moyen des nouvelles informations exploitées (Wright, 2011). Mais surtout, en complétant les archives de liquidation par des articles de presse sur la restructuration, ces données nous ont permis d'analyser la manière dont les données comptables ont été mobilisées. Nous avons alors repris toutes nos données afin de préciser pour chaque plan de reprise ce à quoi correspondent les image objet, image chose et image sujet au cœur de notre développement conceptuel. Nous détaillons les principales correspondances de nos catégories conceptuelles dans nos données dans le Tableau 1 ci-dessous.

Image chose	Image objet	Image sujet
Rapports de gestion Rapport du liquidateur Contrats de vente, contrats de location-gérance Articles de presse, interviews de la direction	Provisions Comptabilisation au résultat des redevances de location-gérance Plus-value immobilière	Définition juridique de l'entreprise Définition économique de l'entreprise et de sa performance Part du contexte local

Tableau 1 : Principales correspondances de nos catégories conceptuelles dans nos données.

Chacune des périodes identifiées se distingue donc par une modalité particulière d'interaction entre ces trois images. Ces interactions lient la représentation comptable à une réalité plus ou moins observable par le média d'un ou plusieurs supports perceptifs.

Les contrats de location-gérance fournissent un bon exemple de cette mécanique et de la manière dont nous l'avons analysée. L'image-chose correspond principalement au contrat signé, s'imposant par sa matérialité aux acteurs de la restructuration. L'image-sujet renvoie à la manière dont ce contrat porte une certaine conception de la réalité, c'est-à-dire instaure un transfert de propriété contre le versement de redevances. Enfin, son image objet tient à sa

représentation particulière en comptabilité, i.e. sa non-comptabilisation à l'actif de l'entreprise et à la seule constatation des redevances au compte de résultat.

Sur cette base, nous avons cherché à expliciter la manière dont ces différents objets ont influencé les trajectoires des plans de reprise. En confrontant les données archivistiques aux autres sources, nous sommes parvenus à isoler l'influence des supports sur lesquels ont été communiquées ou présentées les informations comptables selon les plans de reprise. Ceci nous a permis d'étudier l'intégralité du cas selon la nomenclature analytique décrite dans le Tableau 1 précédent.

Présentation du cas MaCorp

Le cas MaCorp est l'occasion d'observer comment les relations entre image chose, image objet et image sujet s'opèrent, et surtout, comment de nouveaux équilibres ne cessent de se remodeler entre ces trois pôles. Entre ces pôles, se joue la fonction de la comptabilité : sa capacité à transformer le réel, à le représenter ou à le faire accepter.

Le cas est présenté en trois temps (1979-1980 ; 1980-1983 ; 1983-1985) correspondant aux périodes clés de la restructuration de MaCorp. Chacune de ces périodes se caractérise par un arrangement particulier des images chose, objet et sujet, interagissant derrière la représentation comptable.

Après avoir présenté le contexte de l'entreprise à la fin des années 70, nous montrons que la comptabilité échoue à réinventer le réel (1979-1980), ne parvient pas à transformer la performance de MaCorp par un jeu d'écritures et de périmètres juridiques. Images chose et objet ne parviennent pas à imposer une nouvelle image sujet. Nous détaillons ensuite comment elle réussit au contraire à réinterpréter le réel (1980-1983), i.e. à mettre en cohérence une représentation plus financière de la performance de MaCorp – une nouvelle image sujet – avec ses images chose et objet. Enfin, nous décrivons comment une fois ces

images sujet et objet stabilisées, la multiplication des objets perceptifs saturent les perceptions jusqu'à faire accepter sans difficulté la fin retenue pour MaCorp (1983-1985).

Contexte de recherche : De fleuron industriel à structure en reconversion

Depuis sa création en 1887, MaCorp est une entreprise industrielle, spécialisée dans la production et la vente, directe et par correspondance, dans le monde rural en France. Si ses effectifs n'ont cessé de varier depuis sa création, elle a employé jusqu'à plus de 4000 employés en 1974 (Former CEO, 1979) et conserve plus de deux mille salariés à la fin des années 1970. L'originalité de MaCorp tient à ce qu'elle est caractéristique d'un certain paternalisme industriel par son enracinement régional et témoigne d'une gestion fordiste par la diversification de ses activités.

Presque centenaire au moment de sa restructuration, en plus d'une popularité nationale, MaCorp jouit d'un fort ancrage dans son territoire, le Massif Central, une région traditionnellement ouvrière du Centre de la France. Depuis son origine, c'est une entreprise paternaliste dans laquelle des familles ont vu plusieurs générations se succéder dans ses usines, permettant à MaCorp d'imprimer profondément la mémoire collective régionale.

Cette place prépondérante dans la vie régionale s'est accentuée à partir de la Libération en 1944, en devenant un enjeu de politique locale. A sa mort en 1944, le deuxième dirigeant fondateur de MaCorp a en effet légué ses parts du capital aux hospices et à la mairie de la ville de Saint-Etienne dans laquelle est établi le siège social. Cette disposition testamentaire a placé l'entreprise au centre du débat public régional. Les libéraux, longtemps aux rênes de la ville se voient accusés par la CGT (syndicat dominant très proche du Parti Communiste français) d'offrir à ses soutiens des emplois de complaisance (Sociologist, 1980). D'abord marginaux, ces débats deviennent plus virulents avec la dégradation progressive de la position de l'entreprise à partir de la fin des années 1960, d'autant plus que des plans de licenciement sont évoqués à partir du milieu des années 1970. Ces difficultés nouvelles et la virulence du

débat public autour de MaCorp participent à l'élection d'un maire communiste en 1977, qui s'est engagé à ne procéder à aucun licenciement et à sauver l'entreprise. Or, les difficultés de MaCorp relèvent de faiblesses structurelles dépassant les enjeux de politique locale à la fin des années 1970.

L'entreprise possède à cette période quatre secteurs d'activité très intégrés : une partie production, une partie vente par correspondance, une partie immobilière pour administrer des magasins et des dépôts sur tout le territoire, et enfin un journal papier à destination du grand public. Une étude produite par la CEGOS en 1970 à destination de la direction (archive 63J280), un cabinet de conseil, permet de mieux appréhender les forces et faiblesses du modèle d'affaires de l'entreprise.

Les quatre secteurs ne contribuent absolument pas dans la même mesure aux résultats de l'entreprise. La production est fortement déficitaire pour plusieurs raisons. Parmi celles-ci, le rapport pointe notamment « les programmes visant l'emploi des ouvriers [qui] ne conduisent qu'à augmenter le sur-stockage et les pertes d'exploitation » (FORMER CEO, 1979, p.23). L'absence de comptabilité analytique masque ces difficultés chroniques de la production, puisque les activités de vente par correspondance et la rentabilité du journal absorbent les pertes de la production. A tel point que MaCorp continue d'embaucher à la production sur toute la première moitié des années 1970 malgré sa situation déficitaire.

Cette situation de gestion contrainte par des enjeux politiques, territoriaux et organisationnels, confère à la comptabilité une importance déterminante. Sa capacité à représenter et à agir sur le réel apparaît comme un moyen de résoudre les difficultés de MaCorp en ménageant les intérêts de ses différentes parties prenantes.

Réinventer le réel (1979-1980)

Refouler le déclin

Durant ces deux années, MaCorp atteint ses limites. Le rapport de la CEGOS pointe une rentabilité négative qui « se dégrade lentement et régulièrement » (archive 63J280). Un des anciens présidents détaille dans son livre l'évolution des déficits de l'entreprise : 4,4 millions de francs en 1975, 38 millions en 1976 (Former CEO, 1979, pp.47-49). Il note également que si le chiffre d'affaires progresse, la masse salariale progresse encore plus vite, détériorant durablement la rentabilité de l'entreprise.

> « Pendant ces dernières années, on a engagé à tour de bras. Le record : 568 personnes en 1974. En 1975, MACORP compte 4050 employés et cadres. […] Les rémunérations depuis 1972 ont accusé une progression moyenne de 18% par an, […] les charges salariales de l'activité fabrication représentent près de 80% du chiffre d'affaires » (50)

Les licenciements qui pourraient être envisagés sont alors impossibles, par la volonté de la mairie actionnaire. La nouvelle municipalité communiste élue en 1977 promet de ne pas licencier.

Ces raisons expliquent pourquoi la solution explorée est de redéfinir le périmètre juridique et comptable de MaCorp plutôt qu'opérer des changements structurels. Par ces modifications, la nouvelle direction cherche à réinventer la performance de l'entreprise sans utiliser d'autres moyens que ce que permet la représentation comptable pour y parvenir.

Scinder la structure en deux

Un nouveau dirigeant prend la tête de MaCorp en mai 1979. Il décide de modifier le périmètre comptable de MaCorp. Son premier choix est de scinder la structure en deux.

A côté de l'ancienne structure juridique MaCorp, il crée une nouvelle société MaCorp, une nouvelle personnalité morale. L'ancienne société reste propriétaire des actifs, et la nouvelle se

voit concéder en location-gérance les locaux et les machines, et transférer les contrats de travail des ouvriers comme l'indique le contrat suivant (archive 236J34).

> « La société d'exploitation servira à la bailleresse une redevance de 2% H.T. de son chiffre d'affaires H.T. et achètera la totalité des valeurs d'exploitation moyennant un prix qui représentera 28% H.T. de leur valeur comptable nette au 30 avril 1979 payable en 3 ans avec 15 mois de franchise. Ces valeurs d'exploitation devront par conséquent être réglées sur une durée de 21 mois, c'est-à-dire en 21 fractions égales » (1)

Ce dédoublement de structure permet de transférer l'usage du personnel et des machines à la nouvelle société. L'accord prévoit un paiement en échange, mais différé de quinze mois. L'exploitation des actifs productifs (machines, stocks, etc.) peut se faire sans générer aucun autre coût que les salaires des personnels transférés durant quinze mois. Ceci doit permettre d'augmenter la rentabilité de la nouvelle MaCorp, de la sortir des difficultés par le seul jeu de la représentation comptable.

La direction de l'entreprise tente donc de réinventer le réel en proposant une nouvelle manière de représenter la situation de l'entreprise en comptabilité, au moyen du contrat de location-gérance. Cette combinaison redéfinit la performance de MaCorp en la partitionnant selon la définition juridique de l'entreprise et de ses activités. Les trois images de la phénoménologie interagissent ici pour rendre cette transfiguration du réel possible. L'image chose (le contrat de location et le nouveau dirigeant) est combinée avec une nouvelle image objet (la comptabilisation déduite du contrat), dans le but de redéfinir une image sujet (la performance de MaCorp).

Mais cette tentative de réinventer le réel, c'est-à-dire de transfigurer la performance de MaCorp par le seul jeu d'un contrat de location gérance et de sa comptabilisation, échoue brutalement.

S’échouer sur la réalité

La première échéance du contrat de location arrive le 1er septembre 1980. La société nouvelle MaCorp est incapable de l’honorer. Le contrat est immédiatement dénoncé et la société est déclarée en faillite le 22 octobre 1980 (236J35). En vertu du contrat de location gérance, tous les actifs redeviennent la propriété de l’ancienne MaCorp. Cette décision plonge les salariés dans un flou juridique. L’ancienne MaCorp affirme très rapidement son choix de ne reprendre que les actifs et non les contrats de travail de ses salariés. La transformation du périmètre juridique de l’entreprise conduit à la rupture indue des contrats de travail des salariés transférés, ce qui pousse l’assurance chômage[ii] à poursuivre MaCorp. L’ancienne et désormais unique société MaCorp provisionne en conséquence la somme de 73 millions de francs, comme le documentent précisément les commissaires aux comptes.

> « La créance détenue par votre société sur la société nouvelle MaCorp a fait l’objet d’une provision à 100% ; de même, à titre de prudence, votre conseil a constitué par le compte de pertes et profits, une provision de 73 250 000 (…) bien que le contrat de location gérance désigne expressément (…) la Société nouvelle comme seule responsable de toutes indemnités générées par la rupture dudit contrat » (236J14).

Si les deux structures ont coexisté durant quinze mois grâce à la franchise prévue contractuellement, la nouvelle MaCorp s’avère incapable de payer ses traites à l’ancienne MaCorp à l’issue de la période. La comptabilisation nouvelle des charges et produits accompagnant la division de la structure n’a pas fait disparaître les difficultés financières, elle a juste permis de les décaler dans le temps. En repoussant le terme des difficultés, la comptabilité n’est pas parvenue à réinventer le réel, ni à créer les conditions permettant à l’organisation de restaurer la rentabilité de la production. Mais son influence n’est pas neutre pour autant. Elle est même cruciale pour le devenir de MaCorp.

En comptabilisant différemment produits et charges (image objet) par la signature du contrat de location de gérance (image chose), concrétisant une nouvelle conception juridique bicéphale de l'entreprise (image sujet) ; la comptabilité n'a pas réinventé le réel mais a infléchi son cours en permettant le licenciement des salariés. Le passage éphémère de l'ancienne à la nouvelle MaCorp a permis de dissocier la possession des actifs productifs de leurs corollaires, les salariés. L'ancienne MaCorp est parvenue à désarmer les résistances par le jeu a priori inoffensif des écritures comptables, à exploiter les perceptions des acteurs pour devenir une structure uniquement composée d'actifs et de dettes. En d'autres termes, image objet et image chose ont ici interagi pour signer l'avènement d'une nouvelle image sujet : l'entreprise sans salariés, la « machine à flux », prête à être redressée financièrement.

Réinterpréter le réel (1980-1983)

La rupture du contrat de location gérance et ses suites provoquent l'arrivée d'un nouveau dirigeant. Celui-ci amorce une nouvelle stratégie. Il s'agit pour lui de continuer à liquider MaCorp en exploitant les possibilités offertes par la représentation comptable, plutôt que de prétendre la sauver par un jeu d'écritures comptables. Pour ce faire, l'entreprise devient une « machine à flux », c'est-à-dire un ensemble d'actifs et de dettes débarrassé de salariés, dont il faut supprimer comptablement les charges et inventer de nouveaux produits pour restaurer l'attractivité.

Supprimer les charges

Disposant d'une structure sans acteurs, la direction commence par se séparer des machines et de l'actif circulant de MaCorp, avant de céder son patrimoine immobilier en pleine propriété et en bail.

Bien que dépourvue de salariés, MaCorp continue étonnamment à produire. En effet, les salariés licenciés décidés à sauvegarder leurs emplois se sont réunis en une coopérative ouvrière avec l'appui des syndicats, pour essayer de relancer l'activité. Par cette manœuvre,

ils espèrent peser sur la direction pour éviter le démantèlement de l'entreprise et dissuader d'éventuels repreneurs comme en témoigne la presse régionale dans la Figure 2 suivante.

De l'interdit à l'impossible

[redacted] : les rendez-vous manqués du Cours Fauriel

Visiteront, visiteront pas... Telle a été la question qui s'est posée tout au long de la matinée d'hier pour M. Rey, P.D.G. de la société « Cartouche S.A. » et ses « consultants techniques » qui désiraient approfondir leur connaissance du secteur « armes ».

La C.G.T. s'y opposait, la C.F.D.T. hésitait, puis, de concert avec la C.G.C. acceptait de jouer les « guides » pour les visiteurs du matin... Mais finalement, le tour du propriétaire ne put avoir lieu normalement car, comme par hasard, les gardes assermentés qui devaient accompagner les industriels étaient introuvables...

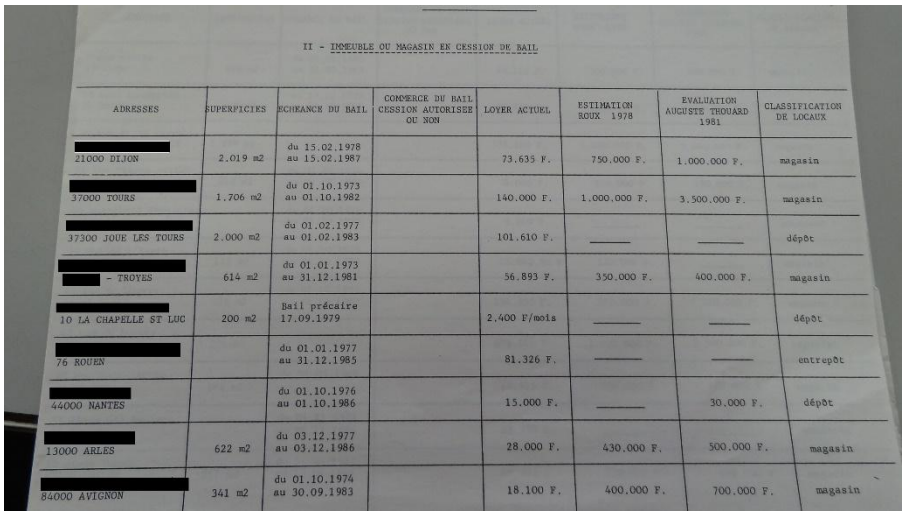
(Lire en page 4)

Figure 2 : Centre-Morning, 1er février 1981.

Alors qu'elle est censée peser sur les intentions de la direction en lui rappelant l'utilité de ses salariés, cette initiative se révèle une aide inattendue pour ses projets. Ses usines occupées par les salariés de la coopérative pendant un an, jusqu'à mai 1981, dissuadent toute offre de reprise d'un repreneur. Cette absence d'attractivité finit de convaincre de la situation critique dans laquelle se trouve l'entreprise et de l'impérieux besoin de rétablir sa rentabilité financière. Il n'y a alors plus d'obstacle empêchant la direction de continuer à délester MaCorp de ses charges et donc de ses actifs.

Comble de l'ironie, l'appareil de production est ainsi placé en location-gérance auprès de la coopérative ouvrière. Ses anciens salariés obtiennent la responsabilité de l'ensemble de leurs anciennes machines et usines, ainsi que tous les coûts afférents, sans disposer des moyens de vendre leur production. En procédant ainsi, MaCorp supprime comptablement ses coûts d'entretien sans rencontrer de résistance. La spécificité de l'enregistrement comptable désarme même les adversaires naturels de la direction – la coopérative ouvrière et ses syndicats – pour en faire des alliés de circonstance.

Pour continuer à supprimer les charges, la direction de MaCorp décide ensuite de céder l'important patrimoine immobilier du groupe. Ceci doit permettre cette fois de diminuer les taxes foncières, les coûts d'entretien, les amortissements, ainsi que les baux commerciaux.



II - IMMEUBLE OU MAGASIN EN CESSION DE BAIL

ADRESSES	SUPERFICIES	ECHEANCE DU BAIL	COMMERCE DU BAIL CESSION AUTORISEE OU NON	LOYER ACTUEL	ESTIMATION ROUX 1978	EVALUATION AUGUSTE TROUARD 1981	CLASSIFICATION DE LOCAUX
[redacted] 21000 DIJON	2.019 m2	du 15.02.1978 au 15.02.1987		73.635 F.	750.000 F.	1.000.000 F.	magasin
[redacted] 37000 TOURS	1.706 m2	du 01.10.1973 au 01.10.1982		140.000 F.	1.000.000 F.	3.500.000 F.	magasin
[redacted] 37300 JOUE LES TOURS	2.000 m2	du 01.02.1977 au 01.02.1983		101.610 F.	———	———	dépôt
[redacted] - TROYES	614 m2	du 01.01.1973 au 31.12.1981		56.893 F.	350.000 F.	400.000 F.	magasin
[redacted] 10 LA CHAPELLE ST LUC	200 m2	Bail précaire 17.09.1979		2.400 F/mois	———	———	dépôt
[redacted] 76 ROUEN		du 01.01.1977 au 31.12.1985		81.326 F.	———	———	entrepôt
[redacted] 44000 NANTES		du 01.10.1976 au 01.10.1986		15.000 F.	———	30.000 F.	dépôt
[redacted] 13000 ARLES	622 m2	du 03.12.1977 au 03.12.1986		28.000 F.	430.000 F.	500.000 F.	magasin
[redacted] 84000 AVIGNON	341 m2	du 01.10.1974 au 30.09.1983		18.100 F.	400.000 F.	700.000 F.	magasin

Figure 3 : Revente des baux immobiliers 236J154 (diminution des loyers).

Par l'intermédiaire des contrats de location-gérance et de ces tableaux de revente (image chose), la représentation comptable de MaCorp (son image objet) est mise en cohérence avec son statut de machine à flux (son image sujet depuis l'échec de la période précédente). Les flux sortants sont réduits et le résultat de MaCorp s'améliore sensiblement comme le montre le tableau ci-dessous.

	1980	1981	1982	1983	1984	1985
Total des charges d'exploitation	105	63	29	3	6	7
Résultat d'exploitation	-145	-19	65	104	0	7

Tableau 2 – Diminution des charges et décisions réelles (en millions de francs, 236J91).

Ces différents choix amènent à une réduction quasi-totale des flux sortants. Chacun des « petits » déplacements en apparence auxquels s'est livrée la direction, en annulant les résistances voire en les exploitant par le jeu de la représentation comptable, permet de concrétiser l'avènement de MaCorp comme machine à flux. Par la suppression des charges, le réel n'est plus réinventé mais réinterprété. Il ne s'agit plus de convaincre que MaCorp est à

nouveau rentable, mais seulement de partitionner son reflet comptable en n'éclairant son profil le plus flatteur. MaCorp n'est toujours pas rentable, mais MaCorp ne perd plus d'argent. Et ce, dès 1982 comme l'exprime le tableau précédent. Le déplacement est subtil mais majeur. Il n'opère pas sur la raison mais sur la perception en exploitant ce que la conscience d'image « veut » bien voir.

Sécuriser et inventer des produits

En miroir à la suppression des charges, la direction s'attache à sécuriser les flux entrants de l'entreprise, en substituant de nouveaux flux financiers aux flux qui provenaient autrefois des ventes. Ces flux confirment l'image sujet qui prévaut dans l'esprit de la direction. La marge perçue n'est pas déduite d'une activité de production, la performance correspond à une marge sur les cessions des actifs de l'entreprise. Trois moyens permettent alors de sécuriser et d'inventer des produits : la mise en location-gérance des activités encore rentables de MaCorp, l'enregistrement de plus-values sur la cession de son parc immobilier, et fortuitement la reprise de la provision constatée au moment du licenciement de ses salariés.

Parmi les quatre secteurs d'activités de l'ancienne MaCorp, son journal à destination du grand public continue d'enregistrer des profits importants. La direction décide à nouveau d'un accord de location-gérance comportant une option de revente à terme avec une société tierce, en décembre 1980. Le contrat prévoit le paiement d'une redevance régulière jusqu'au rachat du journal au terme d'une période de cinq ans. Le « bon grain » des activités de MaCorp est ainsi séparé de l'ivraie, sa gestion est confiée à une autre société contre le versement des flux décrits dans le Tableau 3 (236J98 à 102) suivant.

	1981	1982	1983	1984	1985
Flux location gérance journal	5	5	5	8	9

Tableau 3 – Flux de location-gérance générés par le journal (236J98 à 102).

Dans le même temps, le secteur Vente Par Correspondance (VPC) de MaCorp, fait l'objet d'un montage similaire. Même si les flux sont plus limités (0,3 millions de francs par an), cette partie encore intéressante de l'activité de l'entreprise est elle aussi confiée à une société tierce, contre le paiement d'une redevance.

Enfin, la session du matériel de production et des stocks fournit un terme à ces initiatives. Cette fois leur gestion est confiée à la coopérative ouvrière, contre le paiement d'une redevance. Cette coopérative créée pour faire contrepoids aux intentions de la direction se retrouve donc à supporter tous les coûts d'entretien de son appareil productif sans disposer des moyens d'écouler sa production, et accepte même de payer pour supporter ces coûts. Le contrat (236J41) prévoit ainsi une redevance annuelle de près d'un million de français à partir de l'année 1982.

Une comparaison longitudinale entre les résultats d'exploitation de MaCorp et de la coopérative ouvrière permet de saisir l'ampleur du retournement opéré par le jeu de la représentation comptable.

	1981	1982	1983	1984	1985
Résultat d'exploitation de la coopérative	-2	-44	-99	-64	-7
Résultat d'exploitation de MaCorp	- 19	65	104	0	7

Tableau 4 – Flux de location-gérance de la coopérative vers MACORP (236J98 à 102).

Si MaCorp n'est toujours pas rentable mais ne perd plus d'argent, c'est donc parce que le jeu des contrats de location-gérance a fait de la coopérative ouvrière la seule responsable des pertes de l'entreprise. Dès 1982, les effets de ce jeu de comptabilisation apparaissent nettement. Là encore, la comptabilité ne réinvente pas le réel, mais le réinterprète. Elle permet à la direction de MaCorp d'exploiter à son profit les bonnes intentions de la coopérative, pour

restaurer l'attractivité de l'ancienne MaCorp et sécuriser ses centres de profit auprès de sociétés tierces, sans avoir à se soucier du funeste destin promis à la coopérative.

La revente de l'immobilier, déjà opérée pour supprimer les charges de l'entreprise, est alors un moyen d'inventer de nouveaux flux entrants de MaCorp. Cette revente génère en effet des plus-values importantes, tant le prix de vente est largement supérieur aux valeurs nettes comptables de biens immobiliers amortis et détenus depuis plusieurs dizaines d'années par l'entreprise. Cette revente s'opère sans difficulté, sans être mentionnée dans les journaux de l'époque, ni solliciter l'accord de la coopérative. 29 millions de francs de bénéfices sont ainsi générés pour l'année 1982 comme le détaille le tableau suivant (236J123).

	Valeur Nette comptable	Prix de revente	Plus-value
Droit au bail	11	16	5
Pleine propriété	7	31	24

Tableau 5 – Plus-values liées à la revente de l'immobilier.

Enfin, au cours de l'année 1983, le Tribunal de commerce justifie finalement la décision de non reprise des salariés en 1980. L'assurance chômage est donc déboutée et cela permet à MaCorp de reprendre la provision de 73 millions de francs (236J91) constatée au moment du licenciement de ses salariés avec l'extinction de la nouvelle MaCorp.

En définitive, ces différents éléments contribuent à expliquer le rétablissement extraordinaire du résultat d'exploitation de MaCorp déjà observé sur la période. Alors que l'entreprise n'est toujours pas rentable, ne compte plus ni salariés, ni machines et usines, elle connaît un résultat d'exploitation bénéficiaire pour la première fois depuis des années.

	1981	1982	1983	1984	1985
Location-gérance	5	6,33	5,9	8,93	9,13
Revente de l'immobilier		29			
Reprise provision salariés			73		
Total (nouveaux produits)	**5**	**35,33**	**78,9**	**8,93**	**9,13**
Résultat d'exploitation MaCorp	**- 19**	**65**	**104**	**0**	**7**

Tableau 6 – Impact des décisions sur le résultat de MaCorp.

Aligner les perceptions

La comptabilité réussit donc à réinterpréter le réel sous les actions de la direction de MaCorp. L'entreprise est définitivement associée à une machine à flux dont il faut veiller à l'attractivité selon les deux temps distingués dans cette partie.

Le recours systématique aux contrats de location-gérance, c'est-à-dire à un support perceptif (une image chose), parvient à distendre l'objet de la représentation comptable (une image objet) i.e. ses tableaux et ses lignes de comptes, de leur référent (une image sujet), de la réalité observable de l'entreprise. Contrairement à la dispute opposant Graham (2008) à Macintosh et al. (2000), la comptabilité ne forme pas un ensemble de signes déconnectés ou non du réel. La représentation comptable n'opère pas à ce niveau mais entre différents niveaux de perceptions du réel. Ce sont ces différents niveaux de perception qui composent l'expérience du réel par les individus, qui articulent le monde des signes comptables à celui plus terre à terre ou concret de ce qui se passe dans les organisations par le média de ce qu'ils veulent voir, de leur « conscience d'image ». La phénoménologie nous permet ainsi de nommer ces différents niveaux sur lesquels agissent les inscriptions comptables, sous les traits de l'image chose, de l'image objet et de l'image sujet.

Une fois cette distance diffractée entre les différents niveaux de perception de la réalité de l'entreprise à sa représentation, les nombres comptables n'expliquent plus le réel. Ils opèrent

en retournement en permettant à une nouvelle conception du réel (l'image sujet MaCorp comme machine à flux), émergeant d'un contexte et contingente à une série d'évènements, de trouver une réalité et d'être justifiée par le réel. Supprimer les charges et sécuriser les produits deviennent des termes par conséquent indépassables. Ils font de MaCorp une entreprise qui ne perd plus d'argent et qui dispose même d'un stock conséquent de liquidités à partager, sans jamais nier que l'entreprise n'est pas rentable.

La phénoménologie démontre ici tout son intérêt pour l'analyse. S'il n'est pas novateur de relever la performativité des nombres comptables ou leur capacité à agir à distance, la phénoménologie de l'image permet de faire apparaître la séquence d'évènements opérant derrière cette performativité. La matérialité de la comptabilité (son image chose, son support perceptif) à travers les contrats de location-gérance, permet de réarranger sa perception comme représentation (image objet, ensemble de signes) dans un rapport original avec la réalité perçue ou pensée à laquelle elle se réfère (image sujet, tantôt observable ou purement conceptuelle). Elle permet de comprendre en définitive que le rapport individuel au réel n'est pas monolithique. Différents niveaux de perception, d'intentionnalité de la conscience d'image, de l'image chose à l'image sujet en passant par l'image objet, s'entrechoquent et caractérisent l'expérience du réel. Les inscriptions comptables sont capables d'agir parce qu'elles mobilisent de façon dynamique et mettent en relation chacun de ces niveaux, selon des modalités variées. C'est alors la manière dont ces différents niveaux de perception parviennent à entrer en cohérence qui détermine la capacité des valeurs comptables à produire un effet sur le réel.

Transfigurer le réel (1983-1985)

La dernière période de la restructuration de MaCorp est l'occasion d'observer jusqu'où les inscriptions comptables sont capables de produire leurs effets. Les dernières interventions de la direction sont l'occasion de transfigurer l'extinction définitive de MaCorp en un succès

industriel et financier. Si dans l'étape précédente, la représentation comptable (image objet) et les contrats de location-gérance (image chose) s'agglomèrent pour donner forme à une certaine représentation de MaCorp comme machine à flux (image sujet) ; de nouveaux supports perceptifs sont multipliés jusqu'à saturer la perception de manière à changer une liquidation en succès.

Saturer la perception

La presse écrite, par sa matérialité et son visuel est privilégiée par la direction pour déployer sa communication autour des résultats comptables. Les résultats importants générés, 65 millions de francs en 1982 puis 104 millions en 1983, sont annoncés avec fracas en novembre 1983 et novembre 1984 respectivement. Alors que seulement dix articles étaient consacrés en 1982 à MaCorp dans la presse régionale, 112 articles sont publiés entre 1983 et 1985 comme le détaille le Tableau 7 suivant.

	1982	**1983**	**1984**	**1er janvier 31 Mai 1985**	**Total**
Thèmes	Conserv/Progress	Conserv/Progress	Conserv/Progress	Conserv/Progress	Conserv/Progress
Coopérative	3/5	11/22	12/10	9/23	**35/60**
Politique	1/0	2/9	0/2	0/0	**3/11**
Dirigeant	1/0	5/2	4/2	1/0	**11/4**
Autre	0/0	0/2	1/0	0/0	**1/2**
Total	**5/5**	**18/35**	**17/14**	**10/23**	**50/77**

Tableau7 – Nombre d'articles consacrés à MaCorp dans les deux journaux locaux, le « conservateur » et le « progressiste » entre 1982-1984.

En dénombrant les articles publiés à partir de 1982, leur corrélation avec la publication des états comptables et les initiatives de la direction de MaCorp apparaît nettement. Seuls dix articles sont publiés en 1982, relativement à l'exercice 1981 pour lequel MaCorp affiche une perte de 19 millions de francs. Un contraste apparaît : la coopérative a des soucis récurrents qui amènent la presse à s'interroger sur la viabilité de ce mode d'organisation alors que MaCorp connaît des résultats positifs.

En plus d'être corrélés par leur nombre aux résultats comptables spectaculaires de MaCorp, les articles sont également intéressants pour leur contenu. Par leur masse et leur substance, ils

offrent un relais perceptif aux initiatives de la direction cherchant à convaincre qu'une entreprise en faillite peut générer des bénéfices en étant « bien » dirigée. Les articles les plus longs reposent sur des interviews du dirigeant de MaCorp, pour souligner comment sa « vision » s'est traduite en résultats comptables exceptionnels.

	Journal conservateur	Journal progressiste
Communication autour des résultats	2	1
Analyse des relations avec la coopérative	2	2
Vente d'un immeuble	1	1
Périmètre juridique	2	-
Projets du repreneur	4	-

Tableau 8 – Thématiques des quinze articles les plus longs consacrés à MaCorp (1982-1985).

L'ensemble des articles de presse publiés sur la période, par leur nombre, leur récurrence, leurs moyens et coloris variés, tendent ainsi à saturer la perception. Dans la période précédente, la représentation comptable (image objet) interagissait avec un ensemble d'objets matériels (contrats de location-gérance) pour établir une certaine représentation de l'entreprise (l'image sujet, MaCorp machine à flux). Cette fois, les articles de presse en tant que supports perceptifs (images chose) mettent en contraste l'image anxiogène de la coopérative (menaces financières, plans de sauvetage risqués) avec les brillants résultats comptables de MaCorp (image objet) devenue machine à flux (image sujet). L'image de MaCorp est saturée par cette abondance de clair-obscur permettant aux supports perceptifs (images chose) de monopoliser les perceptions. L'image de MaCorp devient une ligne de fuite obnubilante. Ceci rend incontestable la représentation comptable avantageuse de MaCorp (son image objet) ainsi que sa définition comme machine à flux (son image sujet). La personnification des résultats comptables de MaCorp donne un nouvel élan à cette saturation de la perception.

Personnifier pour monopoliser la perception

De 1983 à 1985, le contenu des articles étudiés se déplace progressivement de descriptions textuelles des résultats comptables publiés, à une passion pour la personnalité du dirigeant de

MaCorp. Celui-ci parvient progressivement à occuper tout l'espace de la perception en multipliant les prises de parole que lui offrent les deux journaux.

Tout d'abord, il n'hésite pas d'emblée à personnifier directement les résultats comptables de l'entreprise. Il n'hésite pas à poser victorieusement, à la descente d'un avion d'affaires, en une des journaux. Son profil séduisant et son panache trouvent dans les inscriptions comptables des catalyseurs de choix comme le montre l'article de la Figure 4 suivante.

« Moi je fais des bénéfices »

AÉROPORT du Bourget. [redacted] arrive dans sa Roll's Camargue (« 1,250 million de francs » nous glisse en aparté le journaliste de l'équipe qui l'accompagne).

L'allure plutôt sportive et l'air franchement décontracté, il lance un « salut belle dame » avant de nous inviter à monter en toute simplicité dans sa corvette personnelle. Là, il s'installe au poste de pilotage et nous rassure sur ses aptitudes. A-t-il sa qualification Jet ? « Bien sûr j'ai tous mes vaccins » rétorque-t-il avant de se concentrer pour le décollage. A côté de lui le commandant de bord (indispensable d'être deux, à ce qu'il paraît, pour manœuvrer un avion de cette taille...), dialogue avec la tour de contrôle. Dans trois quarts d'heures nous serons à Chambéry où une voiture de chez Look attend [redacted]. Il va

[redacted] avec notre collaboratrice à la descente de son avion personnel. (Photo D. Falco)

millions de f
des bénéfic
suis ingénie
s'acquiert
capitaine d'
dans le ma
affirme « ré
en France e
société ne
punch ! Le
[redacted] serai
prudence »
seconde («
risques [redacted]
qu'il n'en
« succès »
force de pe

Extrait « Moi je fais des bénéfices » : « (…) je suis ingénieur, mais la connaissance économique s'acquiert sur le terrain. Je pense être un bon capitaine d'équipe qui réunit ce qu'il y a de mieux dans le management actuel ».

Figure 4 : Centre-Morning, 9 décembre 1983.

Son « Moi je fais des bénéfices » opère un déplacement dans la perception. Les qualités personnelles, visibles et observables du dirigeant (image chose) en personnifiant les résultats comptables deviennent instantanément des preuves ostentatoires des bénéfices réalisés. En termes phénoménologiques, ces supports perceptifs supplantent la représentation comptable (image objet) dans la perception de la réalité de la situation de l'entreprise (image sujet).

Dans un autre article du 28 septembre 1983, cet envahissement est renforcé par la personnification des perspectives futures de l'entreprise. Un futur prometteur pour MaCorp est rendu visible par l'association du dirigeant au plus grand cycliste de son temps. Le dirigeant s'associe à un grand cycliste français, multiple vainqueur du Tour de France, pour démontrer combien les résultats comptables présents sont porteurs des plus grandes espérances pour MaCorp à l'avenir, comme le démontre la Figure 5 suivante.

[redacted] avec [redacted]
pour relancer l'industrie du cycle

Il existe deux [redacted]

La S.C.O.P.D., créée à l'initiative du parti communiste et de la C.G.T., vient de se voir allouée par le gouvernement et les banques la coquette somme de 130 millions de francs.

L'autre, l'ancienne société, a pour président [redacted]. Elle a réalisé en 1982 des bénéfices. Très exactement, au cours de l'exercice écoulé, 65 285 190 F. Une paille par rapport au passif de la société. Mais ce fait illustre très parfaitement, si besoin en était, que les sociétés, comme les hommes, ne sont jamais véritablement finis.

La personnalité de [redacted] n'est certes pas étrangère à ce sursaut. Hier encore, lors de l'assemblée générale des actionnaires de la Manufacture d'armes et de cycles de Saint-Etienne, plus communément appelée Manufrance, chacun a pu s'en rendre compte.

[redacted] n'a certes pas un langage de salon mais il voit droit dans les affaires et il a tracé le chemin à suivre, si l'on veut vraiment que [redacted] ait un jour une chance de revivre... Cette chance [redacted] veut la saisir. Sans cela, précise-t-il, sa présence à [redacted] n'a aucun sens.

Dans ce but, il propose aux créanciers de la société un concordat et entend relancer l'industrie du cycle à St-Etienne et créer des emplois. C'est dans cette optique qu'il convient de situer les accords qu'il vient de passer avec le champion cycliste Ber-[redacted]

Un personnage hors du commun

Hier donc à St-Etienne, dans le cadre de la Maison de la culture et de la communication, s'est tenue l'assemblée générale de la société [redacted] que préside M. [redacted]. Une assemblée générale qui devait tourner, après les rapports d'usage, à l'affrontement entre le président et le syndic, Me Dutrievoz.

Bernard Tapie devait reprocher au syndic « de vouloir régler des comptes par sociétés Manufrance interposées et de rechercher en fin de compte la liquidation de biens de la société ». Pour ce qui est du règlement de comptes, M. Tapie fait allusion à l'action intentée devant le tribunal de commerce contre M. Bruno Vernin, député socialiste de la Loire, ancien adjoint au maire, Joseph Sanguedolce, et administrateur à ce titre de [redacted] en comblement de passif. Selon M. Tapie, le syndic s'est investi personnellement dans cette affaire. Pour Me Dutrievoz, il s'agit d'une démarche purement technique engagée avec toutes les garanties d'usage et la rigueur nécessaires.

Pour l'avenir de [redacted] M. [redacted] a des objectifs très précis. Selon lui, cet avenir passe par la réalisation d'un concordat. Le président de la société Manufrance propose aux créanciers un dividende sur les futures activités de la société. En effet, et c'est la grande idée qui guide M. [redacted], il veut relancer l'activité du cycle que la S.C.O.P.D., au terme de la convention signée le 4 août dernier avec le gouvernement, ne pourrait poursuivre.

Mais cela pourrait aller plus loin si, comme le déclare [redacted] était amenée à reprendre le « cadavre » et par là-même la fabrication des armes de chasse.

[redacted] affirme avoir trouvé un très bon accueil lors de sa proposition de concordat, de la part des créanciers prioritaires.

Lors de l'assemblée générale des actionnaires, M. [redacted] a évoqué la possibilité de demander au tribunal la révocation du syndic, Me Dutrievoz. Ce dernier, de son côté, se place résolument sur le terrain du droit et se déclare tout à fait favorable à toute solution permettant de poursuivre l'activité et d'éviter par la proposition d'un concordat le dépôt de bilan de l'entreprise.

C'est évident que dans le contexte stéphanois, où la crise se fait sentir plus qu'ailleurs, les propos de [redacted] concernant la création d'emplois ont connu un écho favorable.

Voici quelques mois déjà, [redacted] avait annoncé qu'il souhaitait fédérer autour de Manufrance les fabricants de cycles du département de la Loire. Une idée qui, on le voit, a fait son chemin.

Georges ZIEGLER

Extrait

« (…) Pour l'avenir de [MaCorp], X X a des objectifs très précis. Selon lui, cet avenir passe par la réalisation d'un concordat. Le président (…) propose aux créanciers un dividende sur les futures activités de la société. En effet, et c'est la grande idée qui guide X X, il veut relancer l'activité du cycle que la [coopérative], au terme de la convention signée le 4 août dernier avec le gouvernement, ne pourrait poursuivre (…) ».

Figure 5 : Centre-Morning, 28 septembre 1983.

Par cette multiplication d'images et de noms, les analyses choisissant de s'intéresser exclusivement aux nombres comptables, sont désamorcées, isolées et finalement inaudibles. Si la représentation comptable (image objet) peut convaincre par sa vraisemblance avec la réalité observable ou figurée (image sujet) qu'elle prétend décrire, les supports perceptifs (images choses) ici multipliés opèrent sur un niveau différent. Ils agissent par intensité, i.e. mobilisent plus ou moins fortement les sens, jusqu'à envahir toute la perception. En se polarisant sur la personnalité du dirigeant, elles relèguent au second plan la réalité des résultats comptables présentés. Les interventions dans la presse de la direction de MaCorp ne cessent donc jamais de dévier le feu des critiques lorsqu'il se présente, sur l'identification des personnes à l'origine des bénéfices comptables plutôt qu'à la discussion de leur pertinence.

(ANCIENNE SOCIÉTÉ)

Plus de 100 millions de bénéfices

[redacted] fait même des « affaires » avec une société en règlement judiciaire

Les petites phrases de [redacted]

Extrait « Plus de 100 millions de bénéfices » :

Journaliste : « (…) il ne s'agit pas là de bénéfices commerciaux, mais d'une simple gestion immobilière ou de contrats de location-gérance avec différentes entreprises. La situation nette de MACORP, elle est actuellement débitrice de 430 717 498,17 francs ».

X X : «Il s'agit là du dossier le plus marrant du monde. Les hommes changent mais les jugements sont les mêmes. [la coopérative] Ils n'ont pas sauvé d'emploi. (…) ils sont morts il y a deux ans. Mais ils survivront tant que la pompe à finance ne sera pas coupée. Je vous pose la question, combien de temps [le ministre de l'économie] va-t-il payer?

Figure 6 : The Press 28 novembre 1984

Alors que la signature des contrats de location-gérance est à l'origine de la faillite annoncée de la coopérative ouvrière, le dirigeant de MaCorp n'hésite pas à porter les discussions sur l'identification des personnes responsables de ces difficultés. Par ces deux mouvements, le réel est finalement transfiguré. La situation de MaCorp est associée à l'éclat et au panache de son dirigeant ; ses difficultés imputées à des personnes lointaines (l'Etat) à la direction de l'entreprise ou incapables de la diriger (la coopérative ouvrière). La liquidation de MaCorp devient l'histoire du succès de son dirigeant et celle d'une faillite heureuse qu'il faut savoir « goûter ».

Goûter la faillite heureuse

Alors que le modèle comptable sur lequel repose le redressement de MaCorp dispose par construction d'une durée de vie limitée, sa personnification laisse les supports perceptifs (images choses) saturer tout le champ de la perception. Ni les bénéfices comptables de l'entreprise (image objet), ni son association à une machine à flux (image sujet) ne sont plus remis en cause et impliqués dans la perception de la situation de MaCorp. A cet instant, les inscriptions comptables atteignent le plus haut niveau de performativité, en réussissant à faire ressentir la liquidation finale de l'entreprise comme l'exemple d'une faillite heureuse.

Au terme de la période de cinq ans prévue par les contrats de location gérance avant la liquidation finale des restes de MaCorp, l'entreprise est une coquille vide. La recension de son démembrement final auprès de repreneurs, dans une certaine mesure surprenante au regard des bénéfices qui ont été réalisés, passe inaperçue derrière le satisfecit magnanime entourant le départ de son dirigeant. Ce dernier quitte en effet MaCorp au milieu de l'année 1985 sans préciser ses raisons, autrement que mettre en avant le *pathos* du souci sincère de continuer d'aider à l'avenir sans désormais être traité de « bolchévique ». La une coopérative ouvrière fait faillite en avril 1985. Le Tribunal de Commerce prononce la liquidation en 1986.

[redacted] fait le point

« Fin décembre 1984, je ne reprendrai plus une seule entreprise »

Marseille. — Promi, juré, à partir de décembre 1984, [redacted] ne volera plus au secours des entreprises défaillantes. Le redresseur de bilans en a pris le solennel engagement face à un parterre de 700 chefs d'entreprises venus écouter la bonne parole à l'invitation du centre des jeunes dirigeants d'entreprises de Marseille. « On peut risquer toujours un peu, on peut risquer beaucoup un peu, mais on ne peut pas risquer toujours beaucoup... ».

Aujourd'hui, à la tête d'un véritable empire qui rapportera cette année 140 millions après impôts, le nouveau P.D.G. de Wonder ne veut plus tirer sur la corde. Il estime qu'il a largement de quoi faire avec toutes ses activités. Tiendra-t-il sa promesse ? L'avenir seul nous le dira. Testut, Terraillon, Look, Wonder, on ne compte plus les entreprises que Bernard Tapie a sauvées du naufrage financier.

Il s'est même offert un coureur cycliste en perte de vitesse, [redacted] au total « l'usine » [redacted] fait vivre 8 000 personnes environ.

Mais pourquoi réussit-il là où les autres échouent ? « Je ne crois pas faire partie d'une race d'êtres exceptionnels, affirme-t-il, modeste. Son seul mérite, dit-il, c'est d'avoir compris la mutation actuelle et tiré des enseignements qui s'imposaient. Au début, étaient les capitaines d'industrie, patrons « innés » avant que les méthodes de gestion se terminant en « ique » (informatique, bureautique, etc...) ne surviennent. On passe alors de l'empirique à l'ordonné et des patrons innés aux patrons acquis. En 1968, la relation sociale change, le taux de croissance lui s'est déjà effondré. Une nouvelle dimension conditionne la réussite d'une entreprise : le dialogue social. Sans lui, point de salut.Les nouveaux managers devront donc maîtriser aussi bien l'acquis que l'inné.

« Quand, à mes activités de conseiller en gestion, je parlais de la relation sociale, on me traitait de bolchevique... De ce point de vue, la France est l'un des pays les moins bien adaptés pour faire face à cette crise, car nous vivons dans un système capitaliste avec une population anticapitaliste. Autrement dit, toute l'économie française est basée sur le soutien de ceux qui échouent et la sanction de ceux qui réussissent... ».

« Si l'on veut sortir du tunnel, il faut considérer un certains nombre de choses :

Primo aucune situation n'est aujourd'hui définitivement acquise, car dans 10 ans, 90 % des produits vendus n'existent pas aujourd'hui.

Deuxio la durée de vie d'un produit moyen qui était de 15 ans est passée à 4 ans et demi.

Tertio tout un chacun a ses chances aujourd'hui, à condition d'être le meilleur dans son domaine. Néanmoins, le changement de mentalités est en route.

« Il y a 10 ans, on ne parlait des chefs d'entreprise que pour dire qu'ils étaient en tôle. Il faut dire que c'était un peu de leur faute, car ils appliquaient le principe que pour vivre heureux il faut vivre caches. Aujourd'hui, tout cela est en plein bouleversement. Ce ne sont pas les footballeurs ou les tennismen qui font la une des journaux. On parle des chefs d'entreprises qui réussissent et on commence à avoir envie de leur ressembler... ».

Jean DA LUZ

Extrait « X X fait le point : 'Fin décembre 1984, je ne reprendrai plus une seule entreprise' »
« Je ne crois pas faire partie d'une race d'êtres exceptionnels, affirme-t-il, modeste. (…) Quand, à mes activités de conseiller en gestion, je parlais de la relation sociale, on me traitait de bolchévique… De ce point de vue, la France est l'un des pays les moins bien adaptés pour faire face à cette crise, car nous vivons dans un système capitalise avec une population anticapitaliste. Autrement dit l'économie française est basée sur le soutien de ceux qui échouent et la sanction de ceux qui réussissent. »

Figure 7 : Centre-Morning, 30 septembre 1984.

Une fois encore, ce déplacement des conditions matérielles de la liquidation de MaCorp sur la personnalité de son dirigeant, parvient à saturer la perception. Jusqu'à même parvenir à inspirer quelques larmes lorsqu'il confie à la presse souhaiter mettre son expertise des entreprises en difficulté, au service des femmes sans emploi.

(En page 21)

[redacted]

au secours des femmes ...sans emploi

[redacted] l'industriel parisien spécialisé jusqu'ici dans la reprise de sociétés en difficulté, veut maintenant créer des entreprises et des emplois pour les femmes dans des secteurs qui ne marchent pas bien.

[redacted] a indiqué qu'il espérait ainsi créer 3 000 emplois en deux ans, dont 2 000 pour des femmes dans le secteur de la cosmétique et de la nutrition. Les opérations débuteront au printemps 1985.

En page 2, l'article d'Hélène PILICHOWSKI

Extrait « Au secours des femmes… sans emploi »

« X X, l'industriel parisien spécialisé jusqu'ici dans la reprise de sociétés en difficulté, veut maintenant créer des entreprises et des emplois pour les femmes dans des secteurs qui ne marchent pas bien. X X a indiqué qu'il espérait ainsi créer 3 000 emplois en deux ans, dont 2 000 pour des femmes dans le secteur de la cosmétique et de la nutrition. »

Figure 8 : Centre-Morning, 23 novembre 1984.

Dans les termes de la phénoménologie, à ce point ultime, plus rien ne peut venir troubler la perception heureuse de la fin de l'entreprise.

Les résultats comptables sont bénéficiaires (image objet) et viennent prouver que MaCorp est bien devenue une machine à flux (image sujet). Alors qu'un support perceptif peut mettre à

mal le crédit d'une image objet dans la représentation d'une image sujet, à l'instar du dépôt noir qui nuit avec le temps à l'éclat d'une toile, la personnification du destin de l'entreprise détourne la perception. Elle la sature d'objets, d'images et d'impressions agréables, confirmant un dénouement heureux pour MaCorp par les qualités observables de son dirigeant. Elle véhicule même un sentiment de réconfort dans la fin de l'entreprise, en en faisant le premier pas d'une œuvre magnanime au service de la société, l'initiale d'une « destruction créatrice » en phase avec la machine à flux (image sujet) que doit incarner MaCorp jusque dans ses bénéfices comptables (image objet).

Discussion

L'analyse phénoménologique du « visual and classificatory power » des inscriptions comptables (Quattrone, 2009 ; Busco and Quattrone, 2015) permet de mieux comprendre leur capacité à agir à distance. Tout au long des interactions et des arrangements décrits entre les images chose, objet et sujet derrière les nombres comptables, l'étude de la restructuration de MaCorp invite à approfondir les microprocessus de la perception par lesquels la comptabilité parvient ou non à transformer la réalité qu'elle s'attache à décrire. Cette restructuration montre tout particulièrement comment les inscriptions comptables exploitent de façon subtile, flexible et parfois involontaire, tant les représentations, que les sens et affects des individus. Loin de décrire des images s'imposant de façon univoque aux individus, l'analyse phénoménologique permet de saisir combien les inscriptions comptables agissent par leur propre inertie et celle des perceptions individuelles. Cette inertie, qui découle des arrangements entre les images chose, objet et sujet au cœur de la perception, explique comment les inscriptions comptables peuvent réussir ou échouer à déterminer les individus, à agir sur eux, parfois même malgré eux, jusqu'à façonner la réalité qu'elles cherchent à représenter.

Contribution

Notre principale contribution avec l'étude de la restructuration de MaCorp est d'approfondir les microprocessus de la perception par lesquels la comptabilité parvient à transformer le réel, à le réinterpréter ou à le faire accepter. Si la capacité des images comptables à agir à distance a déjà été particulièrement étudiée (Robson, 1992 ; Chua, 1995 ; Qu and Cooper, 2011 ; Dambrin and Robson, 2011 ; Corvellec et al., 2016), nous permettons d'approfondir ces analyses en situant leur étude au niveau des mécaniques subtiles de la perception. Deux dimensions clés émergent alors pour l'analyse.

Tout d'abord, la dynamique de la perception fournit une explication aux réarrangements et bricolages continuels caractéristiques de la comptabilité (Ezzamel et al., 2004 : 808) selon un réseau d'acteurs toujours en évolution (Chua, 1995 ; Dambrin and Robson, 2011). Ce mouvement perpétuel déjà perçu dans la définition des inscriptions comptables (Robson, 1992) s'éclaire donc également à la lueur de la dynamique de la conscience d'image, par les soubresauts observés dans les combinaisons des images chose, objet et sujet dans chacune des parties de la restructuration de MaCorp. Parce que les perceptions individuelles sont dynamiques, les inscriptions comptables ont par construction une portée et une durée limitées. Toute la puissance de la comptabilité est de parvenir par son « visual and classificatory power » (Quattrone, 2009 ; Busco and Quattrone, 2015) à intégrer ces soubresauts de la perception et à leur offrir un écho, plus ou moins convaincant ou subjuguant. L'analyse phénoménologique permet ainsi de mieux cerner sur quels plans, sensibles et raisonnables, le visuel des nomenclatures comptables agit comme support à la pensée (Carruthers, 1998). C'est en parvenant à animer la mécanique de la perception que les variations des classifications comptables, i.e. des simplifications du réel par la représentation comptable (Nobes and Stadler, 2013 : 573), permettent de diffuser la technique comptable et de la faire évoluer à travers le temps.

Deuxièmement, l'étude de la restructuration de MaCorp permet de comprendre comment les valeurs comptables agissent à distance sur les individus, en englobant toute leur expérience du réel (Macintosh et al., 2000 ; Quattrone, 2009). Par ses objets perceptifs, des communications de presse à la personnalité d'un dirigeant, en passant par les contrats, les valeurs comptables peuvent mobiliser jusqu'à la saturation la perception. Leur visuel anime l'imaginaire autant que la raison des individus par la subjugation des sens, jusqu'à les amener à élaborer des construits socioculturels complexes. L'idolâtrie finale de la personnalité du dirigeant de MaCorp, sa capacité à faire « goûter » une faillite heureuse, est en ce sens parfaitement éclairante de la capacité de la représentation comptable à interagir avec les perceptions sensibles des individus (Quattrone, 2009 ; Boedker et Chua, 2013 ; Davison, 2014). En ce sens, pour répondre à Graham (2008) et Macintosh et al. (2000), l'analyse phénoménologique montre comment les valeurs comptables ne sont jamais complètement déconnectées d'un référent. Ce dernier revêt seulement un statut plus complexe que celui d'une réalité observable ou non, en consistant en un construit sophistiqué amalgamant l'imaginaire d'un individu avec ses représentations conceptuelles et ses sensations. L'assimilation spontanée et presque involontaire de MaCorp à une « machine à flux », l'absence de remise en cause de ce statut par la suite, démontrent comment la dynamique de la perception fait interface entre l'influence d'un contexte (celui de la financiarisation naissante des années 1980 en France) et le mouvement plus erratique des représentations individuelles.

De l'utilité de l'analyse phénoménologique pour l'étude des inscriptions et images comptables

L'analyse phénoménologique permet ainsi d'envisager de nouvelles formes de problématisation des inscriptions comptables et de leur capacité à agir à distance, dans lesquelles l'inertie propre à la conscience d'image vient équilibrer les déterminismes de structure déjà identifiés.

Si la littérature souligne le pouvoir déterministe des inscriptions comptables et leur filiation avec leur contexte (Rose, 1991 ; Bloomfield and Vurdubakis 1994; Chua, 1995 ; Qu and Cooper, 2011), les individus ne sont pas uniquement objets de ce déterminisme. Ils en sont des sujets à part entière, c'est-à-dire que leurs représentations sont davantage subjuguées par les images comptables plutôt que mécaniquement conditionnées. La première période du cas (1979-1980) montre par exemple comment la représentation comptable échoue à transformer le réel, c'est-à-dire à agir sur les individus au point de les convaincre du redressement prochain de l'entreprise par le seul jeu des écritures comptables. A l'instar d'une expérience esthétique, pour produire un effet sur l'individu, il faut que les inscriptions comptables parviennent à aligner de façon harmonieuse des objets perceptifs (image chose), des représentations (image objet) avec une réalité abstraite ou observable (image sujet).

Cet alignement ne consiste pas en une mécanique parfaitement contrôlable, tout comme une toile de maître ne produit pas toujours une sensation sur son spectateur. Elle repose sur une interaction, au sens non déterminé par avance, entre les formes de la représentation et l'inertie de la conscience d'image. L'analyse phénoménologique permet ainsi de comprendre comment les inscriptions comptables peuvent même agir « par hasard » sur les individus. L'échec de la première période du cas permet l'assimilation non préméditée de MaCorp à une « machine à flux », qui ne sera jamais remise en cause par la suite et permettra à son nouveau dirigeant de connaître des succès indiscutables dans la liquidation de l'entreprise.

Situer l'analyse au niveau de la perception c'est donc décupler le nombre des possibles, des facteurs et évènements permettant aux inscriptions comptables d'agir à distance. En suivant alors leur « visual and classificatory power » (Quattrone, 2009 ; Busco and Quattrone, 2015), il est possible de suivre ce chemin de crête autorisant une problématisation originale des inscriptions comptables. Si nous avons retenu une analyse historique dans la présente contribution, l'intérêt de la phénoménologie ne se limite pas d'ailleurs à ce mode d'enquête.

Dès qu'il s'agit de problématiser une situation ou d'en fournir une généalogie, elle nous semble capable de faire émerger des résultats intéressants.

Implications managériales

Sur un plan plus managérial, la présente contribution souhaite donc participer à la réflexion plus générale relative à place des nombres et tout particulièrement des valeurs comptables dans nos sociétés. Si les classements chiffrés et visuels s'arriment aux fondements des organisations dans une diversité de contextes (Pollock and D'Adderio, 2012), conditionnant désormais les regards dans toute la société de l'académie au secteur touristique (Jeacle and Carter, 2011) par exemple, c'est parce qu'ils parviennent à mobiliser la dynamique de la perception. Ainsi, l'analyse phénoménologique peut contribuer à l'agenda de la sociologie de la quantification, en suggérant de décomposer les phénomènes de commensuration selon les termes de la conscience d'image, pour comprendre cette quantophilie autant par les déterminismes de structure que par les microprocessus de la perception permettant aux nombres de nous subjuguer. Dans le contexte économique actuel, traversé de difficultés récurrentes et parfois la disparition d'entreprises comptablement « rentables », nous démontons (unpack) les processus complexes de la perception derrière ces paradoxes comptables.

Conclusion

Les termes de la conscience d'image d'Husserl (1918), c'est-à-dire les images chose, objet et sujet qui agissent dans la perception, fournissent des outils pour problématiser de façon originale l'influence des inscriptions comptables. Elles permettent d'apprécier jusqu'où en communiquant la réalité la comptabilité parvient à la construire (Hines, 1988), en exploitant les tensions de la perception. A travers la restructuration d'entreprise étudiée, l'analyse phénoménologique permet d'expliquer comment une structure non rentable est parvenue à être liquidée sans rencontrer de résistance. Elle ne confine donc pas l'analyse à l'anecdotique

en la polarisant sur un cadre conceptuel dont l'intérêt seulement d'avoir été peu utilisé. Elle permet de réhabiliter l'importance de la perception individuelle, de ces micro processus par lesquels agissent les nombres comptables par leur « visual and classificatory power » (Quattrone, 2009 ; Busco and Quattrone, 2015), même dans des contextes difficiles où s'entrechoquent intérêts et luttes de pouvoir.

Bibliographie

Ahrens, T., & Chapman, C. S. (2007). Management accounting as practice. *Accounting, organizations and society*, 32(1), 1-27.

Baudrillard, J. (1981). *Simulacres et simulation*. Galilée.

Blazejewski, S. (2011). 14. When truth is the daughter of time: longitudinal case studies in international business research. *Rethinking the case study in international business and management research*, 251.

Bloomfield, B. P., & Vurdubakis, T. (1994). Re-presenting technology: IT consultancy reports as textual reality constructions. *Sociology*, 28(2), 455-477.

Boedker, C., & Chua, W. F. (2013). Accounting as an affective technology: A study of circulation, agency and entrancement. *Accounting, Organizations and Society*, 38(4), 245-267.

Briers, M., & Chua, W. F. (2001). The role of actor-networks and boundary objects in management accounting change: a field study of an implementation of activity-based costing. *Accounting, organizations and society*, 26(3), 237-269.

Busco, C., & Quattrone, P. (2015). Exploring how the balanced scorecard engages and unfolds: Articulating the visual power of accounting inscriptions. *Contemporary Accounting Research*, 32(3), 1236-1262.

Caglio, A., & Ditillo, A. (2012). Opening the black box of management accounting information exchanges in buyer–supplier relationships. *Management Accounting Research*, 23(2), 61-78.

Callon, M. (1991). Techno-economic networks and irreversibility. In J. Law (Ed). *A sociology of monsters?: Essays on power, technology and domination sociological review monograph* (Vol. 38, pp. 132 – 161). London: Routledge.

Carruthers, M. (1998). The craft of thought: Meditation, rhetoric and the making of images 400–1200. Cambridge: Cambridge University Press..

Chua, W. F. (1995). Experts, networks and inscriptions in the fabrication of accounting images: a story of the *representation* of three public hospitals. *Accounting, Organizations and Society*, 20(2), 111-145.

Corvellec, H., Ek, R., Zapata, P., & Campos, M. J. Z. (2016, forthcoming). Acting on distances: A topology of accounting inscriptions. *Accounting, Organizations and Society*.

Dambrin, C., & Robson, K. (2011). Tracing performance in the pharmaceutical industry: Ambivalence, opacity and the performativity of flawed measures. *Accounting, Organizations and Society*, 36(7), 428-455.

Davison, J. (2014). Visual rhetoric and the case of intellectual capital. *Accounting, Organizations and Society*, 39(1), 20-37.

De Warren, N. (2009). *Husserl and the promise of time: Subjectivity in transcendental phenomenology*. Cambridge University Press.

Dechow, N., & Mouritsen, J. (2005). Enterprise resource planning systems, management control and the quest for integration. *Accounting, Organizations and Society*, 30(7), 691-733.
Demange, D. (2002). Phantasia, conscience d'image, souvenir. De la phénoménologie des présentifications intuitives. Textes posthumes (1898-1925). *Le Philosophoire*, (2), 129-141.
Ezzamel, M., Lilley, S., & Willmott, H. (2004). Accounting representation and the road to commercial salvation. *Accounting, Organizations and Society*, 29(8), 783-813.
Ezzamel, M. (2009). Order and accounting as a performative ritual: Evidence from ancient Egypt. *Accounting, Organizations and Society*, 34(3), 348-380.
Free, C., & Qu, S. Q. (2011). The use of graphics in promoting management ideas: An analysis of the Balanced Scorecard, 1992-2010. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 7(2), 158-189.
Graham, C. (2008). Fearful asymmetry: The consumption of accounting signs in the Algoma Steel pension bailout. *Accounting, Organizations and Society*, 33(7), 756-782.
Hines, R. D. (1988). Financial accounting: in communicating reality, we construct reality. *Accounting, organizations and society*, 13(3), 251-261.
Hoskin, K. W., & Macve, R. H. (1986). Accounting and the examination: a genealogy of disciplinary power. *Accounting, Organizations and Society*, 11(2), 105-136.
Husserl, E. (1918). À propos de la doctrine de l'intersubjectivité. *Sur l'intersubjectivité*, 317-325.
Jeacle, I., & Carter, C. (2011). In TripAdvisor we trust: Rankings, calculative regimes and abstract systems. *Accounting, Organizations and Society*, 36(4), 293-309.
Jordan, S., Mitterhofer, H., & Jørgensen, L. (2016, forthcoming). The interdiscursive appeal of risk matrices: Collective symbols, flexibility normalism and the interplay of 'risk'and 'uncertainty'. *Accounting, Organizations and Society*.
Jørgensen, B., & Messner, M. (2010). Accounting and strategising: A case study from new product development. *Accounting, Organizations and Society*, 35(2), 184-204.
Latour, B. (1987). *Science in action: How to follow scientists and engineers through society*. Harvard university press.
Latour, B. (1991). Nous n'avons jamais été modernes: essai d'anthropologie comparée. *La Découverte*.
Lowe, A., & Koh, B. (2007). Inscribing the organization: Representations in dispute between accounting and production. *Critical Perspectives on Accounting*, 18(8), 952-974.
Macintosh, N. B., Shearer, T., Thornton, D. B., & Welker, M. (2000). Accounting as simulacrum and hyperreality: perspectives on income and capital. *Accounting, Organizations and Society*, 25(1), 13-50.
Mattessich, R. (2003). Accounting representation and the onion model of reality: a comparison with Baudrillard's orders of simulacra and his hyperreality. *Accounting, Organizations and Society*, 28(5), 443-470.
Miller, P., & O'leary, T. (2007). Mediating instruments and making markets: Capital budgeting, science and the economy. *Accounting, organizations and society*, 32(7), 701-734.
Morgan, M. S., & Morrison, M. (1999). *Models as mediators: Perspectives on natural and social science* (Vol. 52). Cambridge University Press.
Nobes, C., & Stadler, C. (2013). How arbitrary are international accounting classifications? Lessons from centuries of classifying in many disciplines, and experiments with IFRS data. *Accounting, Organizations and Society*, 38(8), 573-595.
Pollock, N., & D'Adderio, L. (2012). Give me a two-by-two matrix and I will create the market: Rankings, graphic visualisations and sociomateriality. *Accounting, Organizations and Society*, 37(8), 565-586.
Puyou, F. R., Quattrone, P., Mclean, C. & Thrift, N. (2013). *Imagining organizations: Performative imagery in business and beyond (Vol. 14)*. Routledge.

Qu, S. Q., & Cooper, D. J. (2011). The role of inscriptions in producing a balanced scorecard. *Accounting, Organizations and Society*, 36(6), 344-362.
Quattrone, P. (2009). Books to be practiced: Memory, the power of the visual, and the success of accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 34(1), 85-118.
Quattrone, P., Puyou, F., McLean, C., & Thrift, N. (2012). Imagining organizations: an introduction. In F. Puyou, P. Quattrone, C. McLean, & N. Thrift (Eds.), *Imagining organizations: Performative imagery in business and beyond*. London: Routledge.
Robson, K. (1992). Accounting numbers as "inscription": action at a distance and the development of accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 17(7), 685-708.
Rose, N. (1991). Governing by numbers: Figuring out democracy. *Accounting, organizations and society*, 16(7), 673-692.
Sedor, L. M. (2002). An explanation for unintentional optimism in analysts' earnings forecasts. *The Accounting Review*, 77(4), 731-753.
Skærbæk, P., & Tryggestad, K. (2010). The role of accounting devices in performing corporate strategy. *Accounting, Organizations and Society*, 35(1), 108-124.
Thompson, G. (1991). Is accounting rhetorical? Methodology, Luca Pacioli and printing. *Accounting, Organizations and Society*, 16(5-6), 572-599.
Thompson, G. F. (1998). Encountering economics and accounting: Some skirmishes and engagements. *Accounting, Organizations and Society*, 23(3), 283-323.
Townley, B., Cooper, D. J., & Oakes, L. (2003). Performance measures and the rationalization of organizations. *Organization studies*, 24(7), 1045-1071.
Townsend, C., & Shu, S. B. (2010). When and how aesthetics influences financial decisions. *Journal of Consumer Psychology*, 20(4), 452-458.
Wright, A. 2011. Watch what I do, not what I say: New questions for documents in international business case research. In R. Piekkari, & C. Welch (Eds.), *Rethinking the Case Study in International Business and Management Research* (pp. 361-382). Cheltenham, UK and Northampton, MA, USA: Edward Elgar Publishing.

[i] La date correspond ici à la première édition des *Phantasia* d'Husserl, dont nous utilisons les éditions plus récentes de 1996, *Phantasia, conscience d'image, souvenir*, tr. fr. par J.-F. Pestureau et R. Kassis, Grenoble, Millon, 1996 (dorénavant Phantasia), et 2002, *Phantasia, conscience d'image, souvenir*.

[ii] Les ASSEDIC, Association pour l'Emploi dans l'Industrie et le Commerce, association chargée d'administrer à l'époque les indemnisations au titre du chômage.