



**HAL**  
open science

## De la querelle des universaux à la querelle des comptables au sujet de la Juste Valeur : le piège répété de l'individuation et de la problématisation ?

Véronique Blum, Emmanuel Laffort

### ► To cite this version:

Véronique Blum, Emmanuel Laffort. De la querelle des universaux à la querelle des comptables au sujet de la Juste Valeur : le piège répété de l'individuation et de la problématisation ?. La Revue des Sciences de Gestion, 2017, 284 (2), pp.83-92. 10.3917/rsg.284.0083 . hal-03335977

**HAL Id: hal-03335977**

**<https://hal.science/hal-03335977>**

Submitted on 6 Sep 2021

**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.

# De la querelle des universaux à la querelle des comptables au sujet de la Juste Valeur : le piège répété de l'individuation et de la problématisation ?

Par Véronique Blum et Emmanuel Laffort

Véronique BLUM

Maître de Conférences, Université Grenoble-Alpes, CERAG CNRS

**Coordonnées professionnelles :**

2, place Doyen Gosse, 38000 Grenoble

+33 4 7628 4628

veronique.blum@univ.grenoble-alpes.fr



Emmanuel LAFFORT

Docteur, Consultant et Chercheur au CREG, Université de Pau et des Pays de l'Adour

**Coordonnées professionnelles :**

Avenue du doyen Poplawski, 64012 Pau

+33 6 8543 9660

emmanuel.laffort@univ-pau.fr



---

## **Résumé**

De la querelle des universaux à la querelle des comptables au sujet de la Juste Valeur : le piège répété de l'individuation et de la problématisation ?

par Véronique Blum et Emmanuel Laffort

Un débat long de plus d'une décennie témoigne de la rencontre de visions comptables divergentes, opposant les tenants de la Juste Valeur aux défenseurs des coûts historiques. Cette contribution n'entend pas prendre part à ce débat mais suppose un problème plus global et interroge la notion élargie de mesure en comptabilité, dans sa formulation même. Il s'agit dès lors de révéler la manière dont les éventuelles racines d'une querelle inaboutie, par leur agencement ou leur traitement, auraient permis l'émergence d'un malentendu, d'une erreur originelle, au sens où elle se logerait dans les fondements mêmes de la question. Dans une démarche inspirée de la métaphysique, nous employons la méthodologie préconisée par Henri Bergson, pour tenter de délier des entrelacs conceptuels et identifier l'éventuelle équivoque, l'éventuel « faux problème » au sens bergsonien. L'intérêt est double : il permet d'une part de rendre compte d'un quiproquo comme la normalisation comptable en aura peu connu et enfin, d'autre part de s'en dégager par une proposition de reformulation du problème de la mesure comptable.

**Mots clés** : Universaux, Temporalités, Juste Valeur Comptable, Bergson

## **Abstract**

From the quarrel of universal to the quarrel of accountants about Fair Value: the ongoing trap of individuation and problematization?

by Véronique Blum and Emmanuel Laffort

An already long lasting debate between Fair Value and Historical Cost tenants points to fundamental differences between accountants. This article aims at deepening the understanding of evaluation in the field, in its very formulation, supposing an original error. In a metaphysic's inspired approach, we mobilized Henri Bergson's recommendations to help us untangling travelled conceptual paths and to look for "problematization issues" or "falsely stated problems" in their Bergsonian sense. Our findings are twofold: we are evidencing what we think is a huge quid pro quo, and suggesting a way to escape from it by reformulating the question of the measurement.

**Keywords**: Universals, Temporalities, Fair Value, Bergson

## **Resumen**

De la querrela de los universales en la querrela de la Valor Justo. La trampa que se reitera de la individuación y de la problematización.

por Véronique Blum y Emmanuel Laffort

Un debate largo, de ya una década, testimonia el encuentro de visiones contables divergentes, como opositoras de los partidarios del Justo Valor de los defensores de los costos históricos. Esta contribución no entiende tomar partido a este debate sino que supone un problema mas global e interroga la noción alargada de la medida de la contabilidad, en su misma formulación. Se refiere de revelar la manera donde las eventuales raíces de una rencilla inacabada, por un agenciamiento o por su tratamiento, hubieran permitido la emergencia de un malentendido, de un error original, en sentido de donde ella se pueda alojar en los fundamentos mismos de la cuestión. En un camino inspirado por la metafísica, nosotros utilizamos la metodología preconizada por Henri Bergson, de tentar deshacer los lazos conceptuales e identificar la eventual equivocación, el eventual “falso problema” en el sentido bergsoniano. El interés es doble: esto permite de una parte rendir cuenta a un *quid pro quo* como la normalización contable no había conocido y, al fin, de otra parte, de se librar por una proposición de reformulación del problema de medida contable.

**Palabras clave:** Universales, Temporalidades, Valor Justo, Bergson

---

# De la querelle des universaux à la querelle des comptables au sujet de la Juste Valeur : le piège répété de l'individuation et de la problématisation ?

## Introduction

Dans un objectif de production de normes comptables mondiales et avec la volonté de faire converger leurs méthodes, les normalisateurs américains et internationaux ont mené des démarches parallèles visant à définir les concepts encadrant la définition des normes et les ont rassemblés de manière formelle dans deux documents éponymes, mais distincts : les « cadres conceptuels ». Une préoccupation qui se révélera fondamentale par l'étendue des débats qu'elle suscite encore, porte sur la définition d'une « bonne » mesure de la valeur des actifs. Le choix impropre du qualificatif « bonne » n'est pas anodin, il veut traduire la perplexité du débat, le recours implicite au jugement, et la multitude de facettes qu'une « bonne mesure » pourrait recouvrir : la fiabilité, la pertinence pour certains, le réalisme, l'objectivité pour d'autres... Cette multitude de points de vue s'est exprimée au travers d'opinions divergentes dans les lettres de commentaires à la proposition de cadre conceptuel et dans le cadre du *due-process* (voir Christine Noël *et al.*, 2010 sur le *due-process*). À leur suite et après l'adoption de la norme comptable n°13 de l'International Accounting Standard Board (IASB), dite IFRS 13 (International Financial Reporting Standard), portant sur l'évaluation à la Juste Valeur, le débat s'est cristallisé autour de l'opposition entre les tenants de la mesure par la Juste Valeur et les défenseurs d'une comptabilité en coûts historiques. Cet article n'entend ni prendre part au débat en se positionnant en faveur d'une méthode ou d'une autre, ni proposer un état de l'art de la querelle, mais tente une distanciation en questionnant l'impossible consensus, l'inatteignable compromis par l'examen des causes, c'est à dire en remontant aux racines du débat sur la mesure comptable. Celles-ci pourraient se situer dans les premières étapes des discussions, non publiques et n'impliquant que des groupes experts. Ces discussions ont donné lieu à des choix conceptuels, non soumis à l'avis des observateurs, c'est à dire exclus du *due-process* et

dont on trouvera un résumé dans le « Rapport de synthèse de la première étape du projet C relatif à la mesure, Inventaire et définition des possibles bases de mesure » (FASB et IASB, 2007).

Le débat n'est pas sans en rappeler un autre portant sur la métaphysique et connu sous le nom de « querelle des universaux ». Son enlisement, moqué pour sa vacuité (Achille Weinberg, 2014) s'explique pour deux raisons éventuellement opérantes dans l'analyse de la « querelle des comptables ». D'une part, une disposition excessive à résoudre l'énigme d'individuation aurait entraîné une polarisation funeste (Linda Zerelli, 2001). D'autre part, une mauvaise formulation originelle des hypothèses était avancée pour justifier de l'impasse (Charles de Rémusat, 1845) qui convoque dans son commentaire une mise en abyme soulignant la variabilité des formes de sciences face à l'invariabilité de la substance au travers des âges : « *Les Grecs n'ont presque rien dit à la manière des modernes, et cependant ils ont connu tous les systèmes, toutes les hypothèses dont les modernes se sont vantés. [...] L'esprit humain n'innove guère que dans les méthodes, et les méthodes diversifient mais ne détruisent pas son identité. [...] Indestructibles et inaltérables, ces idées demeurent dans l'esprit humain comme des symboles de l'éternelle vérité* (Charles de Rémusat, 1845, p. ix) ». L'argument pourrait valoir pour les états financiers si l'on admet que la comptabilité s'intéresse aussi bien au général qu'au particulier et confronte les idées d'essence et de matérialité.

Relativement à l'individuation, il faut attendre les postmarxistes et Laclau pour dépasser la vision binaire et la tentation d'une polarisation, grâce à la judicieuse articulation des deux extrêmes permettant une voie médiane. Ainsi, avec la modernité, il devient admissible que le singulier et l'universel puissent être interreliés. Récemment, certains auteurs ont transposé les idées prolixes du passé pour les mettre à l'épreuve des débats contemporains. Par exemple, la controverse entre le nominalisme de Guyau et le réalisme de Durkheim au sujet de la nature de la religion (Michaël C. Behrent, 2008) retentit comme un écho à la querelle des universaux. Le second grief portant sur la défaillance de la problématisation peut utilement être examiné en mobilisant la méthodologie philosophique d'Henri Bergson, pensée pour « bien poser le problème ».

Le reste cette contribution se déroule comme suit. Une première partie examine les griefs portés à l'encontre de la querelle des universaux. Ainsi, la question de l'individuation replacée dans la philosophie antique, permet d'introduire le concept de triple orientation temporelle, en tant qu'élément commun au débat sur la mesure (FASB et IASB, 2007). Puis, la méthodologie bergsonienne dans son formalisme deleuzien est ensuite convoquée

---

en ce qu'elle invite à (re)découvrir les problèmes. Notre deuxième partie est consacrée au débat sur la juste valeur au travers de l'étude de la classification des mesures proposées par les normalisateurs comptables américain et international : le Financial Accounting Standards Board (FASB) et l'International Accounting Standards Board (IASB). Pour ce faire, nous mobilisons le prisme de la méthode bergsonienne. Jugée imparfaite, la classification des normalisateurs réclame une discussion assortie d'une proposition alternative que nous présentons sous la forme d'un arbre de Porphyre. C'est l'objet de notre dernière partie, précédant nos remarques conclusives.

## **1 Les fondements d'un débat stérile : enseignements tirés de la querelle des universaux.**

En introduction, nous avons identifié deux causes explicatives de la stérilité du débat des universaux. La première porte sur l'appréhension de la question de l'individuation, la seconde sur un défaut de problématisation. Nous examinons ces deux causes successivement dans les paragraphes qui suivent.

### **1.1 L'énigme de l'individuation**

#### **1.1.1 Ontologie d'une énigme durable**

L'énigme de l'individuation traitant du chemin entre la généralité et la particularité trouve son origine dans une interprétation divergente du monde par les anciens réalistes Platon et Aristote. Nous sélectionnons ici quelques propositions susceptibles de faire écho au débat comptable au cœur de notre réflexion. Pour Platon (427, 347), fondateur de l'école philosophique de l'*Académie*, un réaliste dit idéaliste, les individus sont des représentations appauvries d'idées réputées parfaites et enracinées dans un domaine de formes abstraites : les universaux, détachés du monde physique. Ces formes (les *Idées*) possèdent néanmoins la plus haute et la plus essentielle sorte de réalité.

Aristote (384, 322) fondateur du *Lycée*, école rivale de l'*Académie*, est un réaliste également et fut l'élève de Platon. Il défend l'idée de l'impossible existence de l'essence par elle-même, sans référence au tangible et rejette la transcendance des idées en défendant la non-séparabilité de la forme et de la matière, une expression non sans résonance avec l'obsession comptable pour la différenciation binaire entre la forme et la substance (économique). La logique aristotélicienne va la première proposer des catégories d'universels (les *prédicables*<sup>1</sup>) plutôt que des essences ou des substances. Il

---

<sup>1</sup> Avec une subtilité cependant : « le prédicable est défini par l'«être-dit », tandis que l'universel l'est par l'

développe en même temps le concept de *mimêsis* (souvent traduit par représentation), pour en identifier deux sortes : l'imitation totale de la nature et sa stylisation. L'art de l'imitation ne s'entend pas comme une simple réplique, mais inclut toutes les manières dont la réalité peut être capturée<sup>2</sup>. Selon (Aristote, 1837, p. XXV, II), le poète a recourt à l'imitation qui peut prendre « [...] *trois formes, ou telles qu'elles existaient ou existent, ou telles qu'on dit ou qu'on croit qu'elles sont, ou enfin telles qu'elles devraient être* ».

Pour autant, la question de la nature des universaux reste ouverte, telle que formulée quelques siècles plus tard par le néoplatonicien, Porphyre de Tyre (234, 305?) dans son *Isagôgè* : « *Tout d'abord concernant les genres et les espèces, la question de savoir (1) s'ils existent ou bien s'ils ne consistent que dans des purs concepts, (2) ou, à supposer qu'ils existent, s'ils sont des corps ou des incorporels, et, (3) en ce dernier cas, s'ils sont séparés ou s'ils existent dans les sensibles et en rapport avec eux* (Porphyre et al., 1998, p. 1) ». Porphyre naît dans ce qui est désormais le Liban, poursuit son éducation à Rome avant de « soigner son esprit » en Sicile, où il rédige son travail séminal sur la logique. Son approche lie les catégories d'Aristote au cadre néoplatonicien pour en déduire la définition de cinq universaux : les espèces (*eidōs*), le genre (*genos*), la différence (*diaphora*), le propre (*idion*) et l'accident (*sumbebekos*). Sa méthode permet une classification faisant encore autorité de nos jours, notamment pour les espèces vivantes et nous avons tous déjà rencontré un tel arbre retraçant les classes d'appartenance d'un animal ou d'un végétal. Selon Porphyre les prédicables, genres et espèces, sont des concepts authentiques et non des fictions (Porphyre et al., 1998, p. LX), le sens étant donné par la différence (Umberto Eco, 2010, p. 24), ces arbres n'étant pas uniques et pouvant être recombinaisonnés (Umberto Eco, 2013, p. 102 ; Pierre Montebello, 2008, p. 65). À titre d'illustration, la Figure 1 propose une représentation « classique » d'un arbre de Porphyre :

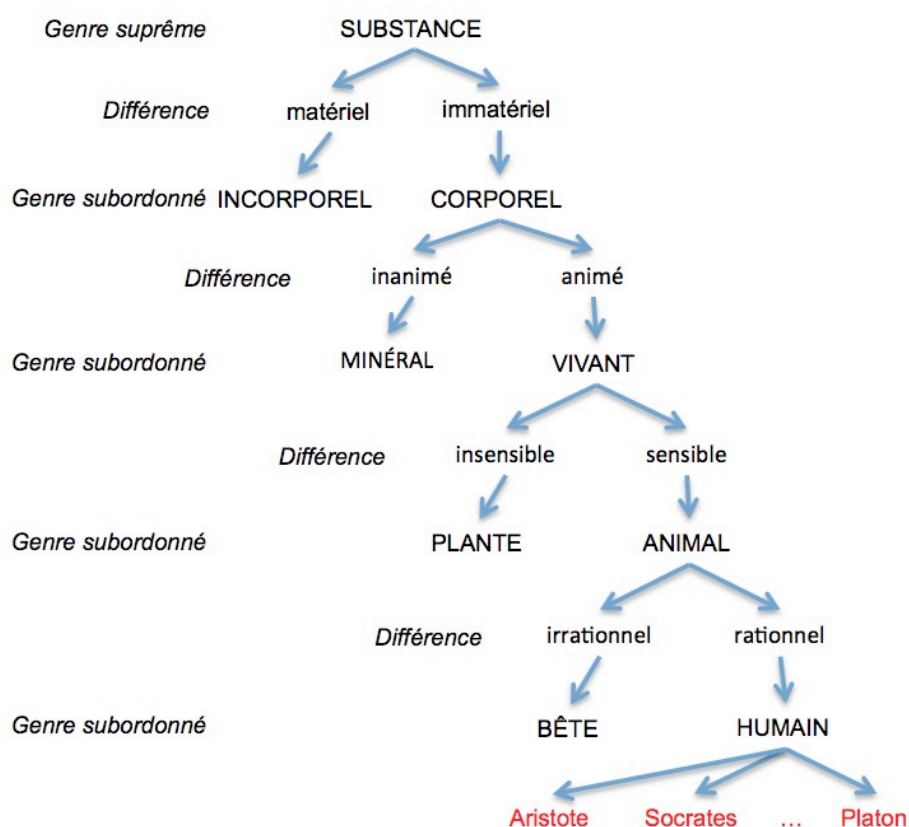
---

«être [dans]». Dans cette analyse, le prédicable est donc «ce qui est apte à être dit de plusieurs», l'universel «ce qui est apte à être en plusieurs». Le premier est un terme ; le second, une chose ou une propriété » (Alain de Libéra, 2004, p. 1006)

<sup>2</sup> Où « réalité » recouvre différentes acceptions. Selon Platon, *mimêsis* fait principalement référence à l'imitation alors que pour Aristote, il s'agit plus de la représentation (Jacqueline Lichtenstein et Élisabeth Decultot, 2004, p. 786-787)



**Figure 1 : Un arbre de Porphyre**



C'est grâce à Boèce (480, 524), philosophe chrétien né à Rome et traducteur de l'œuvre aristotélicienne et d'une partie des écrits de Platon et de Porphyre (dont l'*Isagôgè*), que cette réflexion sur la métaphysique parviendra au Moyen-Âge. Ammonius (440, 517), son contemporain tenta dans son commentaire de l'*Isagôgè* de réconcilier des théories de Platon et d'Aristote. Il révèle trois universaux : le théologique (Platon), le physique (Platon et Aristote) et la logique (Aristote). Son observation de sceaux de cire, tous marqués de la même manière, lui fait déduire l'antériorité du sceau par rapport à la cire, c'est à dire aux multiples. Cette notion fondamentale est celle d'*ante rem* qui va inspirer la conceptualisation d'une triple temporalité : les impressions figurant dans la cire sont *in re* alors que l'individu ayant imprimé la cire possèdera la connaissance par l'expérience réalisée, c'est la notion de *post rem*.

### 1.1.2 Jusqu'à une querelle irréconciliable

Il faut néanmoins attendre six siècles pour que l'humanité se repose sur ces avancées logiques, soit jusqu'à ce que la flamme du débat des universaux se ravive en France (ou, comme le souligne Claude Lafleur (2005), seize siècles après Platon et Aristote) entre les

maîtres de l'Université de Paris des Arts d'une part, et l'Université de la théologie d'autre part. Le débat sur la métaphysique, l'on parle encore de théologie des philosophes, est lancé par un moine, Guillaume de Champeaux (1070, 1121) dont la doctrine réaliste nommée *théorie de l'essence matérielle* postule un universel unique alors que la diversité serait accidentelle. À l'inverse, l'inexistence d'accidents résulterait en une unique substance (Christophe Erismann, 2002). Le caractère unique de l'essence pour les individus serait accepté alors que le caractère de l'essence matérielle demeurerait indécidable. Ce réalisme radical est condamné par Roscelin de Compiègne (1050, 1125), réputé fondateur du *nominalisme*, pour lequel les noms désignent le réel alors que les choses existent dès qu'il est possible de les nommer. Pierre Abélard (1179, 1242), élève de Guillaume de Champeaux s'inscrit dans la même contestation mais préfère postuler l'existence des concepts dans une forme abstraite bien que provenant de singularités sensibles, c'est le *conceptualisme*. C'est ainsi que face aux tenants du réalisme radical deux mouvements de pensée rivaux se créent. L'idée de *in re* exposée ci-dessus est un point de vue qui s'oppose à la position aristotélicienne, elle permet de jeter les bases du nouveau mouvement constructiviste pour lequel l'instrumentalisation des universaux signale leur dépendance aux imputations humaines, effectuées sur une base de points communs et l'ignorance des facteurs différenciateurs. Ainsi, le seul sens qui revient aux universaux est celui de la construction d'une réalité externe.

Ces fructueux échanges philosophiques vont préparer le terrain pour l'intervention d'au moins deux philosophes marquants, tous les deux moines : l'un est dominicain, Thomas d'Aquin (1225-1274), l'autre est franciscain, Jean Duns Scotus (1266-1308). Thomas d'Aquin, tente de réconcilier la sagesse grecque et la théologie chrétienne en tant que science. Il propose une triple distinction : la forme (mathématique), l'universel (en tant qu'objet de toutes les sciences et en particulier de la physique) et la séparation (en référence à la science divine ou métaphysique, en tant que substance *immatérielle*). Sa théorie de la philosophie des Anciens décrit le mystère divin en affirmant que seule la substance (soit Dieu) instancie toute matière, toute créature étant alors à la fois essence et existence. Selon une toute autre perspective, Duns Scot oppose l'idée de réalité à l'*eccéité*, selon laquelle toutes les propriétés d'une chose en font cette chose. Par exemple, la *socrateité* a fait de Socrate ce qu'il était, et là se trouverait la seule cause. Les universaux ne sont ainsi pas issus d'un Plus Haut Principe, ni accessibles au sens, on ne peut que capter leur présence. Selon (Jean-François Courtine, 2004, p. 1060) le sens initial de *realitas* s'apparente à une essence donnée, et est interprétée objectivement par

---

l'esprit. D'ailleurs la bonne traduction de *realitas* serait l'« essentialité » de la chose elle-même.

Le statut du couple universel/singulier ayant alimenté la conversation philosophique depuis l'Antiquité n'est pourtant pas unique. Une autre question fondamentale est celle de la nature de l'objet est un autre sujet à débat : est-elle une réalité concrète ou un concept ? Un moine franciscain, Pierre Auriol (1280, 1322), également scotiste, a défendu avec force l'idée d'une impossible distinction entre l'être et l'essence, autrement nommée la chose essentielle (*res essentialis*) versus la réalité actuelle (*realitas actualis*). La chose essentielle est une réalité essentielle (l'écécité, la pierreté de la pierre) alors que la réalité actuelle décrit le fait que la pierre est pierre et qu'elle est par accident, unique en son actualité. Ces deux réalités existent et font partie de la pierre.

Ernesto Laclau (1996, p. 21-22) en interrogeant les relations entre l'universalisme et le particularisme se demande si ce sont de « simples relations d'exclusion mutuelle ». L'examen de l'angle historique sous lequel ces relations ont été pensées, montre « [...] (a) qu'il existe une ligne de division non contaminée entre l'universel et le particulier et (b) que le pôle de l'universel est entièrement saisissable par la raison (notre traduction) ». La polarisation du couple interdit ainsi toute médiation entre l'universalité et la particularité, puisque ce dernier ne peut que corrompre le premier. Cette posture suppose que tout déni d'universalité – en se réclamant d'un particularisme individuel par exemple – s'achève dans une ultime corruption de l'être.

Le débat ne s'achèvera pas immédiatement puisque les nominalistes modernes vont s'en emparer et le perpétuer. Les philosophes du 21<sup>e</sup> siècle vont aborder l'idée d'équivocité en tant que fondement, comme c'est le cas pour Balibar ou en tant qu'absurdité comme pour Badiou (Étienne Balibar *et al.*, 2010, p. 79). En conclusion de cette section, et de ce débat polarisé, grief premier adressé à la querelle des universaux, nous retenons en particulier la triple orientation et les trois types d'universalismes : celui qui est antérieur à la chose (*ante rem*, du réalisme radical), celui qui se trouve en la chose (*in re*, du conceptualisme), et celui qui est postérieur à la chose (*post rem*, nominalisme) et l'identification de cinq universaux capables de capturer une définition fiable d'un objet. En prenant appui sur ces leçons, la prochaine section s'intéresse à la résolution possible du second grief.

## **1.2 La méthode bergsonienne, ou comment un débat proprement problématisé en fonction de la durée**

## **révèle des réponses évidentes**

### **1.2.1 Les fondements de la pensée Bergsonienne**

Henri Bergson naît à Paris le 18 octobre 1859. Nommé en 1883 à Clermont-Ferrand, dès son premier cours, il prouve son intérêt pour la classification (aristotélicienne) des sciences, fondée sur une opposition entre les sciences abstraites de la matière et les sciences concrètes : « *Toute classification en est là pour établir des divisions nettes, il en faut établir de tranchantes* » (Philippe Soulez et Frédéric Worms, 2002, p. 68). La classification en philosophie, comme en sociologie, repose sur des oppositions, des différenciations. Il est à ce sujet intéressant d'observer à quel point Bergson intègre et expérimente lui-même les dualités. En lisant ses biographes, on comprend à quel point la personnalité même d'Henri Bergson est imprégnée de multiples dualismes qui l'ont accompagné tout au long de sa vie pour nourrir la richesse du personnage : philosophe et diplomate, agnostique ou religieux... Ainsi la force de l'œuvre de Bergson se puiserait dans sa propre incarnation de ses préceptes : habité par ses idées et leur mise en œuvre, peut-être les transcende-t-il.

C'est au cours de ses rituelles promenades clermontoises qu'il aurait été frappé de l'idée que le concept mathématique du temps ne tient pas compte de la durée réelle. Plus tard, il regrettera parfois ce temps provincial propice à la réflexion. C'est aussi là-bas qu'enseignant les philosophes Grecs, et en particulier les Éléates, il rédige sa thèse principale, *l'Essai sur les données immédiates de la conscience* (*l'Essai*) et sa thèse secondaire *Quid Aristoteles de loco senserit*. *L'Essai* critique la notion de libre arbitre. Bergson y voit plusieurs actions possibles placées devant un sujet préalablement déterminé et sans rapport à la durée intérieure du sujet qui choisit. La poursuite de ses réflexions l'amène à l'écriture de *Matière et mémoire*, un travail de réflexion sur le corps et l'esprit qui le fera élire au Collège de France. « *S'il est vrai que nous sommes la plupart du temps dupes des apparences, que nous considérons comme qualités des choses ce qui n'est qu'une impression faite sur nous, n'est il pas nécessaire de savoir comment notre esprit fonctionne, afin de pouvoir dire ce qu'il ajoute à la réalité, ce qui est de son cru, ce qui paraît être dans les choses et n'y être pas en réalité* » (Philippe Soulez et Frédéric Worms, 2002). Lauréat du prix Nobel de littérature en 1927), Bergson décède en 1942 en laissant un héritage considérable, marqué par les Éléates et en particulier par Parménide à qui l'on attribue communément la paternité de l'ontologie. Selon Rémi Brague (2008, p. 103-142) Parménide transposa la dualité entre le vrai et le faux du

---

domaine de la logique à celui de l'ontologie où s'opposent être et paraître. Par cette approche, Bergson a été amené à remettre en question la démarche philosophique elle-même. Sa posture s'exprime notamment lors d'une conférence donnée à un congrès de philosophie en 1911 à l'occasion de laquelle il propose que la philosophie, pour être complète, fasse une place à la métaphysique. C'est ainsi que « *nous nous bornerons à donner la forme la plus appropriée à ce qui est le fond de toute philosophie, — je veux dire de toute philosophie qui a pleine conscience de sa fonction et de sa destination* » (Henri Bergson, 2014, p. 153). Sa proposition est révolutionnaire en ce qu'elle revient sur ce qui semblait acquis avec Kant, la « *chose en soi* » étant inconnaissable puisque l'objet de la connaissance ne peut être approché que par le sujet connaissant lui-même, rendant impossible une connaissance absolue de la réalité. A contrario, « [...] *toute la philosophie que j'expose depuis mon premier Essai<sup>3</sup> affirme contre Kant la possibilité d'une intuition suprasensible. En prenant le mot "intelligence" au sens très large que Kant lui donne, je pourrais appeler "intellectuelle" l'intuition dont je parle. Mais je préférerais la dire "supra-intellectuelle", parce que j'ai cru devoir restreindre le sens du mot "intelligence", et que je réserve ce nom à l'ensemble des facultés discursives de l'esprit, originellement destinées à penser la matière. L'intuition porte sur l'esprit* » (lettre à Jacques Chevalier, citée dans Jacques Maritain, 1947, p. 32). On comprend pourquoi à Heidelberg où il a étudié, il était surnommé l'antikantien.

L'intuition est, chez Bergson, une notion fondamentale capable de guider la pensée et de permettre l'émergence de ses grands traits. C'est une idée puissante qui dans la pleine acception bergsonienne « [...] *n'est pas un sentiment ni une inspiration, une sympathie confuse, mais une méthode élaborée, et même une des méthodes les plus élaborées de la philosophie.* » (Gilles Deleuze, 2013, p. 1). C'est parce qu'il y a différence de nature entre l'esprit et le corps que Bergson peut, contre Kant, affirmer que « *le problème était mal posé* » et que le *vrai* est connaissable. Selon Bergson, c'est également d'une erreur de différence de nature entre le temps géométrique et le mouvement réel que provient l'erreur faite par les philosophes (Alain Panero, 2003). Bergson revient en cela à la position de Platon et Aristote pour lesquels le temps est mouvement (Rémi Brague, 1982).

### **1.2.2 La formalisation de la méthode bergsonienne selon Deleuze**

Selon Gilles Deleuze (2013), la méthode propre à Bergson et permettant de remettre en

---

<sup>3</sup> Il s'agit de sa thèse de doctorat de 1889 : « Essai sur les données immédiates de la conscience »

cause des « vérités » établies en ouvrant vers de nouvelles perspectives de pensée opère en trois actes. Le premier consiste à « *Porter l'épreuve du vrai et du faux dans les problèmes eux-mêmes, dénoncer les faux problèmes, réconcilier vérité et création au niveau des problèmes* » (Gilles Deleuze, 2013, p. 3). Il s'agit avant tout d'identifier les vrais problèmes et de dénoncer ceux qui n'en sont pas. « [...] *la vérité est qu'il s'agit, en philosophie et même ailleurs, de trouver le problème et par conséquent de le poser, plus encore que de le résoudre. Car un problème spéculatif est résolu dès qu'il est bien posé. J'entends par là que la solution en existe alors aussitôt, bien qu'elle puisse rester cachée et, pour ainsi dire, couverte : il ne reste plus qu'à la découvrir. Mais poser le problème n'est pas simplement découvrir, c'est inventer. La découverte porte sur ce qui existe déjà, actuellement ou virtuellement ; elle était donc sûre de venir tôt ou tard. L'invention donne l'être à ce qui ne l'était pas, elle aurait pu ne venir jamais.* » (Henri Bergson, 2014, p. 91). L'action qui consiste à poser le problème ne va pas de soi, elle demande de la création.

Le deuxième acte méthodologique consiste à « *Lutter contre l'illusion, retrouver les vraies différences de nature ou les articulations du réel* » (Gilles Deleuze, 2013, p. 11). Bergson, dès le début de sa réflexion, exprime la nécessité de séparer ce qui relève d'une différence de degré (ou d'intensité) d'une différence de nature. *L'Essai* suggère que cette différence permet de vivre à la fois une expérience puissante (le degré) et riche (de nature différente) et conduit à confondre « souvenir » et « perception » (Henri Bergson (2013, empl. 577), cette dernière étant considérée « *comme si elle nous était donnée, à la manière d'un souvenir [...] On méconnaîtra l'acte originel et fondamental de la perception* ». Ainsi, l'attention à la qualité de la différence permet d'éviter des erreurs fondamentales.

Le dernier acte de l'approche bergsonienne entend, lorsque les problèmes sont posés « *les résoudre en fonction du temps plutôt que de l'espace* » (Gilles Deleuze, 2013, p. 21). Si la résolution d'un problème proprement trouvé peut s'avérer plus évidente que celle d'un faux problème, cet acte prend en compte ce que l'on pourrait décrire comme une aptitude à être habité par le problème. Ainsi, il est possible de décrire l'intuition comme une forme de réflexion invitant à se défaire de tout raisonnement temporel spatialisé, pour se laisser emporter dans un moment vivant et créatif. Cet effort intime libèrerait la capacité à penser l'impossible, notamment en rendant accessible de nouvelles pensées engendrées par le changement de référence qui s'opère dans de telles conditions. L'aptitude évoquée par Bergson s'apparente à la logique du tiers inclus des penseurs de la complexité

---

(Stéphane Lupasco, 1951 ; Edgar Morin, 2005 ; Basarab Nicolescu, 1998 ; Karl Emmanuel Weick, 2009) qui jugent « vitale » l'ouverture à toutes solutions, notamment impensées. Le virtuel actualisé bergsonien, selon Lupasco, potentialise ce qui n'est pas, par un lien précisé par (Gilles Deleuze, 2014, p. 273) : « *Le seul danger, en tout ceci, c'est de confondre le virtuel avec le possible. Car le possible s'oppose au réel ; le processus du possible est donc une « réalisation ». Le virtuel, au contraire, ne s'oppose pas au réel ; il possède une pleine réalité par lui-même* ». Du virtuel peut ainsi naître l'impossible et le tiers s'inclure.

## **2 L'apport des philosophes à la notion comptable de Juste Valeur**

### **2.1 La problématisation des candidats à la mesure comptable inventoriés selon les normalisateurs américain et international**

L'extension ou l'universalité du champ d'expérimentation de la méthodologie bergsonienne se conçoit sans limites et rend le contexte managérial ou celui plus précisément comptable éligible à des explorations la mobilisant. À notre connaissance cette proposition et sa mise en œuvre n'ont pas figuré dans les recherches comptables, en dépit de son importance conceptuelle. Nous appliquons cette invitation à une action créatrice au vif débat opposant les Coûts Historiques et la Juste Valeur. La Juste Valeur (*Fair Value* en anglais) est une méthode d'évaluation des actifs prônée (entre autres) par l'IASB, le normalisateur comptable international. Elle vient remplacer d'autres méthodes, historiques, en leur substituant une valeur réévaluée qui serait plus juste, plus économique. Concrètement, cette réévaluation substitue au prix d'acquisition (le coût historique), une valeur de marché plus ou moins fiable ou, lorsqu'elle n'existe pas, une valeur issue d'un modèle ad-hoc. Or, cette méthode est jugée critiquable par certains (Yvonne Muller-Lagarde, 2015) en ce qu'elle influencerait sur le mode de gestion de l'entreprise et traduirait une vision politique non universelle.

Le non-aboutissement et l'impossible consensus dont cette querelle des temps modernes — la « querelle des comptables » de notre partie introductive — semble réclamer une approche nouvelle. Eu égard à ces injonctions, nous partons en quête d'un prisme qui offrirait la possibilité d'une distanciation interrogatrice non pas de la légitimité du problème de mesure, mais de la pertinence de son contenu, c'est à dire à la fois la légitimité de la mesure en question – la Juste Valeur – et de l'usage qui en est proposé.

Hypothétiquement, nous suggérons que la question ait pu être initialement mal formulée, mal problématisée, pour reprendre la terminologie bergsonienne. Il convient pour cela de revenir aux sources de la problématisation première, celle sur laquelle s'appuie le vain débat. À l'origine d'un éventuel malentendu, nous identifions la classification des mesures telle que formalisée en 2007 par FASB et l'IASB dont la proximité a pu être démontrée (Alain Burlaud et Bernard Colasse, 2011 ; Christine Noël *et al.*, 2010). La volonté de convergence des cadres conceptuels donne lieu à un débat rendu « transparent » au travers de papiers exploratoires relatifs à la discussion sur la mesure comptable. La problématisation démarre par un inventaire (IASB, 2013) des candidats à la mesure, répertoriés sous la forme d'un tableau s'étendant sur plusieurs pages que nous résumons sous la forme simple et fidèle d'une matrice (Tableau 1). L'inventaire est clef dans cette première phase du *due process*<sup>4</sup>, car il doit ensuite permettre l'élimination de candidats. L'effet de contexte<sup>5</sup> constitue dès lors un piège cognitif possible. À ce stade, il est précisé dans le document C (IASB, 2013) qu'aucun commentaire n'est attendu ni permis au terme de la première phase, mais qu'il faudra attendre la fin de la seconde phase et la publication d'un *Discussion Paper* pour permettre l'entrée dans le débat. Dès lors, pointer une erreur d'effet de contexte n'est possible que pour les membres du panel, éventuellement dotés d'un regard critique. Il est signalé au passage que le nouveau cadre conceptuel doit se substituer aux cadres existants « *chacun datant de vingt ans* ». Cette classification, posée comme indiscutable est présentée comme une rénovation des fondations. En effet, les discussions subséquentes témoignent d'une focalisation sur l'intérêt des mesures référencées. Pourtant, la classification constitue bel et bien une problématisation de la mesure et en ce sens, mérite que l'on s'y attarde.

Nous ne prétendons pas que le débat sur la classification n'a pas eu lieu, bien au contraire, les travaux de David Alexander et Christopher Nobes (2010) se lisent comme des remises en cause des choix des normalisateurs et des tentatives de propositions alternatives. Tout au moins cet échange démontre-t-il qu'une classification interroge nécessairement, car les possibilités de classifications – en particulier erronées – sont nombreuses. L'idée d'erreur de classification a même été pointée en interne pour être balayée d'un revers de main par les membres du *Board* ; ainsi peut-on lire dans le document C (FASB et IASB, 2007) : « *Durant l'étape 1, certains participants, ainsi que*

---

<sup>4</sup> Processus formalisé de l'IAS qui conduit à l'élaboration d'une norme

<sup>5</sup> Il s'agit de la notion de *framing* (Daniel Kahneman, 2013). Kahneman et Tversky ont montré que les décisions des individus sont dépendantes des contextes dans lesquels elles ont lieu. Ces contextes sont des « cadres cognitifs », raison pour laquelle on trouve également l'appellation « effet de cadrage ».



des observateurs, ont noté que la liste des candidats à la mesure ne semble pas s'articuler pour former un tout complet et logique. Alors qu'il convient de reconnaître que la liste ne suit aucune structure (pattern) spécifique, le staff pense que ce fait est toutefois inévitable : la liste se doit d'être suffisamment exhaustive pour inclure les bases de mesures couvrant les pratiques actuelles et celles représentant des alternatives de longue date (notre traduction) ». Pour justifier sa position, le staff fait plus loin référence à « la diversité des pratiques existantes, impropre à une classification logique (sic) ». L'attitude des normalisateurs peut paraître ambiguë : d'une part, le souhait implicite de l'émergence d'un débat transparaît notamment au travers de l'opposition entre les pratiques actuelles aux alternatives de longue date, et d'autre part, ils semblent vouloir éviter une confrontation des concepts clefs en pratiquant un exercice de rhétorique. En effet, les normalisateurs admettent toutefois que la notion de coût historique englobe l'ensemble des mesures orientées vers le passé alors que les éléments relatifs au "présent" et notamment au prix courant ou au prix d'équilibre recouvrent les notions de Juste Valeur.

**Tableau 1 : Les candidats à la mesure selon IASB et FASB (FASB et IASB, 2007)**

Temporalité/ Spatialité	Passé	Présent	Futur
Entrée	Avec ou sans base de prix	Avec ou sans base de prix	Avec ou sans base de prix
Milieu	Modifié	Équilibre Valeur d'usage	
Sortie	Avec ou sans base de prix	Avec ou sans base de prix	Avec ou sans base de prix

Les coûts historiques se déclinent en prix d'achat passé, produits historiques, prix de vente passé, montant de règlement passé, valeur passée de sortie, les coûts alloués ou les coûts amortis ou dépréciés.

Dans cette vision, la Juste Valeur est perçue comme un prix d'équilibre associé au présent ou les coûts courants, des prix de marché ou valeurs de marché, les coûts de remplacement, les coûts de reproduction, les produits courants, nets ou non. C'est l'objet de notre examen. On note au passage qu'il existe dans deux tiers des modèles de mesure une sous-différenciation commune, relative à la présence ou non d'un « prix de base », dans une démarche étonnamment contradictoire aux préceptes logiques forgés et affinés au cours des siècles. Les organismes régulateurs ont-ils posé le problème de la Juste Valeur avec pertinence ? Une mauvaise problématisation a-t-elle pu engager le débat sur

une fausse route ? Telles sont les questions auxquelles nous tentons de répondre en appliquant la méthode philosophique bergsonienne que nous venons d'exposer.

## **2.2 Application de la méthodologie bergsonienne à l'évaluation des brevets**

### **2.2.1 La classification ISAB-FASB : une confusion des genres, les natures sont différentes**

La question de la Juste Valeur repose sur une structuration de classification opposant les concepts aux pratiques. En cela, on trouve une double justification de la mobilisation de la méthodologie bergsonienne. En effet, la problématisation touche par deux fois le cœur de la pensée de Bergson élaborée depuis Clermont-Ferrand : par la classification conceptuelle parfois éloignée des pratiques ainsi que par l'interrogation sur l'orientation temporelle. Un tel parallèle nous semble légitimer notre approche.

En soumettant étape par étape le problème de la définition de la Juste Valeur à la méthodologie bergsonienne, il devient possible de conclure que le débat s'est construit sur un problème mal posé. Un argument fort consiste à remettre en cause la validité d'un classement de la Juste Valeur en mesure du présent. Bien au contraire, les méthodes et modèles mobilisés dans le calcul de la Juste Valeur reposent sur des structures de représentation du futur. Cette catégorisation malheureuse forge le piège intellectuel identifié par Bergson qui tend à simplifier la tâche descriptive en s'intéressant au résultat (celui d'un modèle d'actualisation des flux se place dans le présent) plutôt qu'à la structure interne (les flux actualisés sont répartis dans le futur), et cela, sans questionner la pertinence de la question.

### **2.2.2 La prise en compte de la différence de nature**

Pour pallier cette confusion fondamentale, erreur originelle — le classement impropre de la Juste Valeur en valeur présente et non en valeur future — il convient de proposer une classification alternative capable de tenir compte des « vraie différences », telles que désignées par Bergson et identifiées par nombre de ses prédécesseurs. Une fois les différences clairement distinguées, un arbre de Porphyre nous paraît propre à suggérer une nouvelle classification.

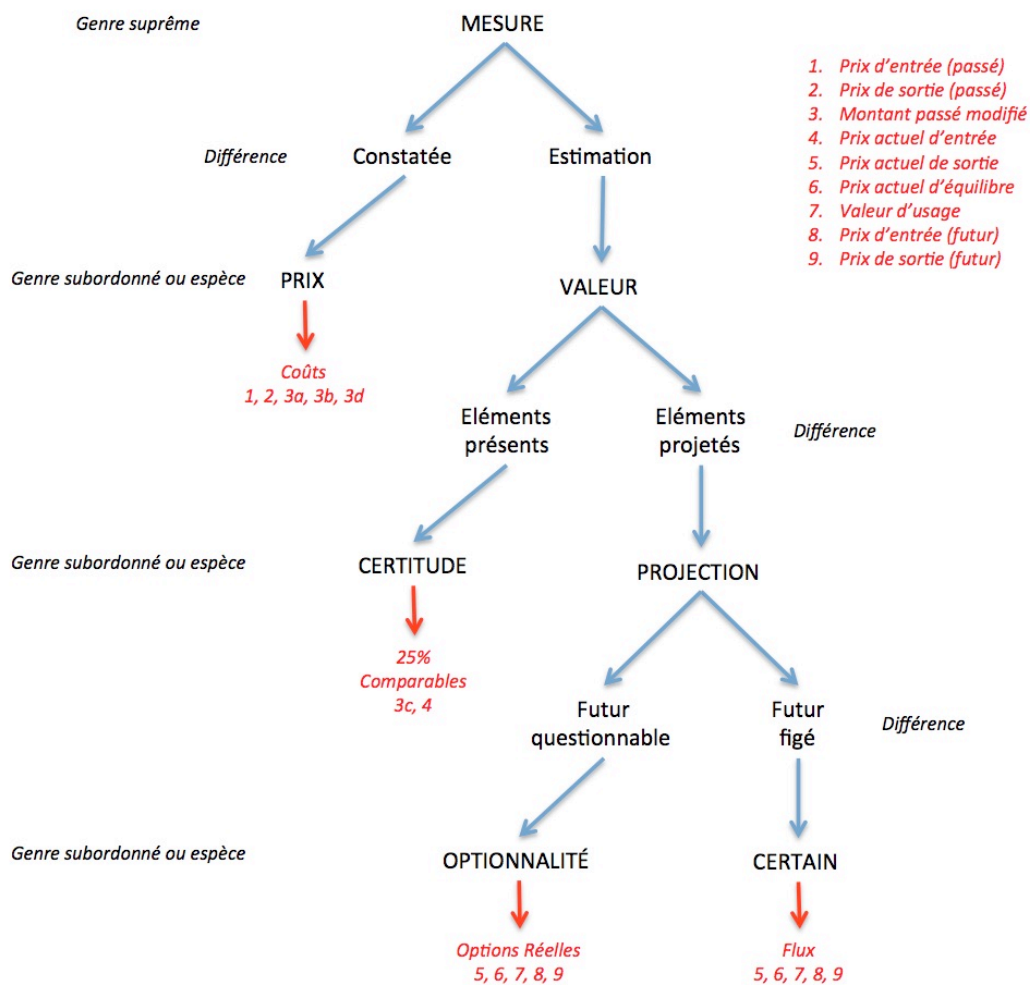
Prenons par exemple les mesures pratiquées dans le cas de l'évaluation des brevets pour lesquels la littérature distingue plusieurs approches (Blum et Stroebel, 2012) :

- 
- L'évaluation par les coûts. La valeur d'un brevet est égale à la somme des montants engagés. Les coûts sont donc passés, l'horizon spatial est passé et la mesure est constatée.
  - La règle des 25%. Le concédant de la licence se voit allouer 25% des profits générés estimés sur la période dont on déduit un taux sur les ventes du licencié. Le licencié rémunère le concédant sur cette base. L'évaluation tient compte des sommes payées jusqu'à aujourd'hui et la mesure est estimée sur la base d'éléments présents.
  - Les comparables. Il s'agit d'attribuer un prix à un brevet en le comparant à d'autres brevets présentant des similitudes puis, après un retraitement, d'en déduire une valeur. L'évaluation est ancrée dans le présent en regardant les mesures récentes des actifs similaires. La mesure provient d'une estimation d'éléments connus.
  - Les flux de trésorerie. L'évaluation se fait par actualisation des flux futurs générés par le brevet. Dans cette technique, on rapporte au présent une somme de flux futurs. La mesure est donc issue d'une valeur projetée dans le futur dont on ne questionnera plus les flux.
  - L'approche par les Options Réelles. Il s'agit d'une démarche prospective qui prévoit un futur pavé d'options qui seront activées ou abandonnées au fur et à mesure que le futur se dévoilera. Cette méthode mélange les horizons temporels : dès le départ, la valeur du brevet est estimée et on s'attend à ce qu'elle évolue. Elle sera donc régulièrement modifiée et tiendra compte tant des éléments passés que des options restant à venir. Dans ce dernier cas, la mesure est issue d'une valeur projetée dans le futur dont les flux sont incertains.

Comme on peut le constater, il ne semble pas y avoir de dimensions communes entre la matrice proposée par le normalisateur et les cas pratiques. Quand bien même parviendrait-on à comprendre l'utilité des prix de sortie (ce serait un prix de cession) et d'entrée (le prix d'acquisition), il ne s'agit pas d'une différence de nature (que le bien soit acheté ou vendu n'en change pas sa nature) et cela n'explique en rien la présence d'une évaluation « entre les deux ». La seconde remarque tient à l'orientation temporelle, en particulier dans le cas caractéristique de la valorisation de cet actif immatériel qu'est le brevet. En effet, ces derniers ne peuvent exister (ou que de façon limitée par rapport à ce que nous connaissons) si on est incapable de penser en durée, alors pourquoi ancrer

une mesure dans un temps spatial qui est inconsistant avec l'idée de brevet ? Il ne semble donc pas que le temps spatialisé soit une caractéristique discriminante. En adoptant pleinement la recommandation de Georges Vignaux (1999, p. 1212) qui, tout en indiquant les dangers de la classification comme lieu d'enfermement en appelle à en comprendre le besoin pour se libérer de cet enfermement et s'ouvrir au monde, nous proposons une représentation des méthodes de mesure sous la forme d'un arbre de Porphyre tel que nous l'avons introduit auparavant, nous obtenons (par exemple) la figure suivante :

**Figure 2 : Une nomenclature épigénétique**



Cette représentation permet bien de différencier chacune des méthodes d'évaluation que des différenciations choisies ne permettent pas de positionner à plusieurs endroits. Pour appuyer notre analyse, nous avons fait porter sur cet arbre les différents prix proposés par le normalisateur tels qu'ils sont recensés dans (IASB, 2013). Sans surprise, nous constatons qu'un même prix peut trouver une place sous différents chemins, car ce découpage selon les prix ne correspond pas à une classification selon des différences de

---

nature. Il y a bien à notre sens, une erreur originelle propre à induire un débat irréconciliable faisant de « la querelle des comptables » une querelle moderne pour laquelle on peut craindre un destin comparable à celui de « la querelle des universaux », dont la vacuité pourrait être longtemps moquée alors que son défaut de problématisation mène vers une voie sans issue.

## Conclusion

Cet article entendait interroger la raison pour laquelle le débat comptable opposant les défenseurs de la Juste Valeur à ceux des coûts historiques semble s'engager dans une impasse. Pour ce faire, il nous a paru pertinent de convoquer les réflexions d'éminents philosophes européens. En particulier, il nous semblait intéressant de tirer les enseignements d'une autre querelle demeurée irréconciliable, celle des universaux. Notre examen repose sur deux explications de l'échec de ce débat : le problème de l'individuation et celui de la problématisation.

Dans cette perspective, la dispute comptable est replacée dans la continuité d'un débat beaucoup plus ancien, celui de la "querelle des Universaux". En proposant une rétrospective remontant aux Anciens, cette querelle s'inscrirait dans une quête de sens et d'essence ayant dépassé l'échec de conclusion au Moyen-Age pour trouver des arguments propres à trancher lorsque des philosophes comme Bergson et d'autres s'emparent du débat. La confusion entre degré et nature peut sembler simple à éviter, mais il n'en est rien : les philosophes eux-mêmes n'ont pas toujours su faire cette différence. Selon Alain Panero (2003, p. 277), ils sont passés à côté de la différence de nature entre le temps spatial et le mouvement réel et « tout a été faussé dès le départ. Et c'est pourquoi tout est à reconstruire. ».

En matière de Juste Valeur, l'universel pourrait être associé au niveau 1 de valorisation des actifs proposé par l'IASB dans sa norme IFRS 13<sup>6</sup>, en admettant que le marché capte une généralité et une transcendance des actifs, pour aller vers le singulier au niveau 3, alors que les modèles d'évaluation idiosyncrasiques incarnent le particulier. En ce sens, la question du continuum de l'individuation en tant que transformation du général au particulier, unique et irréductible à ses composantes, nous semble applicable au champ

---

<sup>6</sup> « On entend par données de niveau 1 les prix cotés (non ajustés) auxquels l'entité peut avoir accès à la date d'évaluation, sur des marchés actifs, pour des actifs ou des passifs identiques. [...] Les données de niveau 2 sont des données concernant l'actif ou le passif, autres que les prix cotés inclus dans les données de niveau 1, qui sont observables directement ou indirectement. [...] Les données de niveau 3 sont des données non observables concernant l'actif ou le passif. [...] elles sont issues] par exemple d'un modèle d'évaluation » (Règlement (UE) N° 1255/2012 de la Commission)

comptable alors que la matérialité et la quête de l'essence des objets comptables pourraient être réintroduit dans le débat comptable pour lui offrir un nouvel éclairage... Enfin, nous proposons une nouvelle problématisation de la mesure comptable sur la base de nouvelles différenciations organisées dans un arbre de Porphyre leur attribuant une place unique. Mais, la véritable contribution de notre travail se situe au-delà de la nomenclature proposée. Dans un premier temps, notre travail montre que pour répondre à un besoin incorrectement pensé, les normalisateurs américain et international avaient proposé une classification fermée, dans laquelle toute nouvelle mesure devait trouver sa place, alors qu'il existe un modèle rendant compte de son caractère épigénétique. On peut d'ailleurs douter que cette représentation ait un caractère réellement nouveau pour les praticiens de la finance et de la comptabilité tant ils sont habitués à raisonner de façon arborescente et à utiliser de telles classifications, comme, par exemple le plan comptable général en France. Ce travail rappelle également l'importance de l'identification des différences entre nature et degré. Dans la matrice de l'IASB, les mesures font l'objet d'une différence de degré, mais non de nature, elles n'y sont donc pas différenciées et cette matrice, fermée, ne permet pas de concevoir des mesures valides pour les instruments futurs qui seraient de nature différente. Dans notre représentation sous forme arborescente, l'idée devient « complète sans être entière » (Gilles Deleuze, 2014, p. 276) et laisse la possibilité de prendre en compte la nouveauté. En guise de réponse aux normalisateurs<sup>7</sup>, cette classification logique prend en compte non seulement les pratiques existantes mais également futures.

Aussi, notre proposition se contente de confirmer une vision partagée des praticiens de la finance et de la comptabilité. Au travers de cette mise en abyme, il faut alors voir plus en profondeur, l'identification d'une faille structurelle ayant contaminé la pensée en la fondant sur un défaut d'effet de contexte.

Alors, nous l'espérons, ce travail ouvre la voie à une meilleure compréhension des malentendus fondamentaux. En suggérant que coexistent peut-être deux visions intuitives du monde, fort différentes dans leur manière d'arranger, de classier et de représenter celui-ci. Il y aurait une vision close sur elle-même cherchant à intégrer dans sa matrice toute forme existante ou innovation, dans un déterminisme forcé puis une autre vision, fondée sur une profonde et lente réflexion sur l'individuation ayant conduit à une différenciation propre à fonctionner en système ouvert, non déterministe et sans doute

---

<sup>7</sup> Pour lesquels, « *la diversité des pratiques existantes, [est] impropre à une classification logique* ».cf. § 2.1

---

complexe dans une dualité que les recherches futures tenteront d'explorer. Une classification fait écho à l'enfermement craint et dénoncé par Georges Vignaux (1999) tandis que l'autre permet de rester ouvert au monde.

Au-delà d'un nouvel éclairage sur l'objet que constitue la méthode d'évaluation en tant que mesure, au-delà également de l'avertissement du danger qu'il y a à vouloir simplifier les questions, cette recherche peut également pointer une différence fondamentale, une différence de nature entre traditions. En particulier, la position du normalisateur et du régulateur français, dénonçant l'usage coupable de la *Juste Valeur* dans la crise des crédits de mauvaise qualité (*subprimes*), pourrait être plus qu'une position pragmatique et témoigner d'un ancrage philosophique certain. En mettant en lumière cet ancrage, nous souhaitons parvenir à mieux cerner la manière dont le débat oppose des concepts pratiques à des principes, ou fondements structurant la société française moderne, fruit de l'héritage d'une pensée pluri-centenaire.

## Références bibliographiques

ALEXANDER, D., Fair Value: Concept and IFRS Regulation. dans *Evoluzione del bilancio d'esercizio e l'introduzione dei principi contabili internazionali (IASB)*, Pula - Cagliari, 2005, p.7-17.

ALEXANDER, D. ET NOBES, C. Financial accounting : an international introduction, Pearson Education, Harlow, Essex, England, 2010, xviii, 477p.

ARISTOTE. Livre de la Poétique, oeuvre traduite en français par Jules Barthélemy-Saint-Hilaire, Ladrangé, Paris, 1837, 35 vol. in-38°p.

BALIBAR, É., LACLAU, E., BASTERRA, G., GLASSON DESCHAUMES, G., IVEKOVIC, R., MANCHEV, B. ET NAISHTAT, F., Entretien avec et entre Étienne Balibar et Ernesto Laclau, Rue Descartes, 2010, Vol. 67, N° 1, p.78.

BEHRENT, M. C., Le débat Guyau-Durkheim sur la théorie sociologique de la religion. Une nouvelle querelle des universaux ?, Archives de sciences sociales des religions, 2008, Vol. 142, p.9-26.

BERGSON, H., Œuvres complètes (version Kindle), Éd. originale édition, 2013

BERGSON, H. La pensée et le mouvant. (Présentation, notices, notes, chronologie et bibliographie par Pierre Montebello et Sébastien Miravète édition établie sous la direction de Paul-Antoine Miquel), Flammarion, Paris, 2014 [1934], 421p.

BRAGUE, R. Du temps chez Platon et Aristote : quatre études, Presses universitaires de France, Paris, 1982, 181p.

- BRAGUE, R. Introduction au monde grec. *Études d'histoire de la philosophie*, Édition de La Transparence, Chatou, 2008, 277p.
- BURLAUD, A. ET COLASSE, B., Réponse aux commentaires sur « Normalisation comptable internationale : le retour du politique ? », *Comptabilité - Contrôle - Audit*, 2011, Vol. 17, N° 3, p.115-128.
- COURTINE, J.-F., Réalité. dans *Vocabulaire européen des philosophies : dictionnaire des intraduisibles*, Le Robert : Seuil, Paris, 2004, p.1060-1068.
- DELEUZE, G. Le bergsonisme, Puf, Paris, 2013 [1966], 1 vol. (119 )p.
- DELEUZE, G. Différence et répétition, Presses universitaires de France, Paris, 2014 [1968], 409p.
- ECO, U. De l'arbre au labyrinthe [études historiques sur le signe et l'interprétation], B. Grasset, Paris, 2010, 831p.
- ECO, U. Sémiotique et philosophie du langage, Presses universitaires de France, Paris, 2013, 285p.
- ERISMANN, C., Generalis essentia. la théorie érigénienne de l'ousia et le problème des universaux, *Archives d'histoire doctrinale et littéraire du Moyen Âge*, 2002, Vol. 69, N° 1, p.7-37.
- FASB ET IASB. (2007). Conceptual Framework Project. Phase C: Measurement - Milestone I Summary Report—Inventory and Definitions of Possible Measurement Bases. Retrieved from <http://www.iasplus.com/en/projects/completed/framework/framework-c>
- IASB. (2013). The Conceptual Framework for Financial Reporting. Technical Summary. Retrieved from <http://www.fasb.org/cs/BlobServer?blobkey=id&blobwhere=1175818772100&blobheader=application%2Fpdf&blobcol=urldata&blobtable=MungoBlobs>
- KAHNEMAN, D. Thinking, fast and slow, Farrar, Straus and Giroux, New York, 2013 [2011], 499 p.p.
- LACLAU, E. Emancipation(s), Verso, London, 1996
- LAFLEUR, C., Dieu, la théologie et la métaphysique au milieu du XIIIe siècle, *Revue des sciences philosophique et théologiques*, 2005, Vol. 89, p.261-294.
- LIBÉRA, A. D., Prédicable. dans *Vocabulaire européen des philosophies : dictionnaire des intraduisibles*, Le Robert : Seuil, Paris, 2004, p.1003-1007.
- LICHTENSTEIN, J. ET DECULTOT, É., Mimêsis. dans *Vocabulaire européen des philosophies : dictionnaire des intraduisibles*, Le Robert : Seuil, Paris, 2004, p.786-803.



- 
- LUPASCO, S. Le Principe d'antagonisme et la logique de l'énergie , prolégomènes à une science de la contradiction, Hermann, Paris, 1951
- MARITAIN, J. De Bergson à Thomas d'Aquin essais de métaphysique et de morale, P. Hartmann, New York, 1947, 336p.
- MONTEBELLO, P. Deleuze la passion de la pensée, J. Vrin, Paris, 2008, 256p.
- MORIN, E. Introduction à la pensée complexe, Éd. du Seuil, Paris, 2005, 158p.
- MULLER-LAGARDE, Y., Les enjeux de la révision du cadre conceptuel du normalisateur comptable international, Droit des Sociétés, 2015 N° 1, janvier 2015, p.6-9.
- NICOLESCU, B. « Le tiers inclus - De la physique quantique à l'ontologie » Retrieved 30 janvier 2014, 1998, URL : <http://basarab.nicolescu.perso.sfr.fr/ciret/bulletin/b13/b13c11.htm>
- NOËL, C., BLUM, V. ET CONSTANTINIDÈS, Y., La normalisation comptable internationale analysée comme un processus politique. Le cas de la prospection et de l'évaluation des ressources pétrolières, Comptabilité - Contrôle - Audit, 2010, Vol. 16, N° 1, p.133-158.
- PANERO, A. Commentaire des essais et conférences de Bergson, l'Harmattan, Paris, 2003, 325p.
- PORPHYRE, LIBÉRA, A. D., SEGONDS, A. P. ET BOËCE. Isagoge trad. par Alain de Libera et Alain-Philippe Segonds introd. et notes par Alain de Libera, J. Vrin, Paris, 1998, CXLII-100 avec pagination double pour les 101 à 127p.
- RÉMUSAT, C. D. Abélard, Librairie philosophique de Ladrange, Paris, 1845, xxii-510p.
- SOULEZ, P. ET WORMS, F. Bergson, Presses universitaires de France, Paris, 2002, 391p.
- VIGNAUX, G., Le démon du classement. Penser et organiser (version Kindle), [Paris], Éd. du Seuil, 1999
- WEICK, K. E., Managing the Unexpected: Complexity as Distributed Sensemaking. dans *Making Sense of the Organization. The Impermanent Organization*, John Wiley and Sons Ltd, Chichester, U.K., 2009, p.51-64.
- WEINBERG, A., Comment on devient unique, Sciences humaines, 2014 N° 256, p.25.
- ZERELLI, L., Cet universalisme qui n'est pas un, Revue du MAUSS, 2001, Vol. 17, N° 1, p.332-354.