



# ***CHOIX DES MEDIAS ET EFFICACITE DE LA COMMUNICATION :***

## ***LE CAS DE LA RELATION ENTRE L'EXPERT-COMPTABLE ET LE DIRIGEANT DE PETITE ENTREPRISE***

**Philippe CHAPPELLIER**

Maître de Conférences

CREGOR-Université Montpellier II

Place Eugène Bataillon-34095 Montpellier Cedex 5

Philippe.Chapellier@univ-montp2.fr

### **Résumé**

La réflexion menée dans cet article constitue une exploration de la problématique relative à une communication « efficace » de l'information comptable par l'expert-comptable auprès de ses clients dirigeants de PE. L'objectif de la première partie est de définir ce que pourrait être une communication « efficace » entre l'expert-comptable et ses clients : Comment l'expert peut-il transmettre des informations comptables utiles à des dirigeants non comptables et s'assurer que celles-ci sont effectivement comprises et absorbées ? L'article s'appuie dans une seconde partie sur la littérature pour tenter d'identifier les médias que l'expert pourrait mobiliser pour cela : Mettre les systèmes d'information en interaction via Internet permet-il d'atteindre cet objectif ? Dans quelle mesure le face à face reste-t-il indispensable ?

**Mot clés :** expert-comptable, dirigeant de PE, efficacité de la communication, choix des médias

### **Abstract**

This paper focuses on defining what guarantees the efficiency of information transfer between the chartered accountant and the small company manager. The first part of this article aims at defining what an efficient communication between the chartered accountant and his client could be. How can the accountant proceed to transmit accounting information that will prove useful to a manager who is not an accountant himself? How can he make sure this information has been indeed fully grasped and that it meets the manager's needs and expectations? The article then relies on previous literature to try and identify the mediums the accountant could resort to to achieve the above mentioned objectives? Can this be done by having information systems interact? To what extent will the standard face to face communication remain indispensable?

**Key words :** chartered accountant, small company manager, efficiency in communicating, choice of the appropriate mediums

## INTRODUCTION

La littérature sur le thème du système de gestion du dirigeant de PE laisse apparaître l'existence, dans ce type d'entreprises, d'un système de données comptables souvent peu complexe, parfois même rudimentaire, et généralement moins utilisé que dans les entreprises de taille moyenne ou grande (Lavigne, 2002, Chapellier, 2003, Vallerand et al, 2008). Mais la faible diffusion et la faible utilisation de l'information comptable dans les PE ne résultent pas forcément d'un choix de la part du dirigeant. Elles peuvent aussi être liées au fait que celui-ci n'ait pas toutes les clés pour tirer profit de la valeur potentielle de cette information ou au fait que les informations comptables utiles ne soient pas présentes dans son entreprise au bon moment. La plupart des dirigeants de petites entreprises ne dispose pas de service comptable interne capable de produire et d'analyser les données comptables utiles à des fins de gestion. Dans ce contexte, seul l'expert-comptable peut produire, transmettre et faire émerger le sens de ces données. Mais cette partie du travail de l'expert-comptable est parfois jugée insatisfaisante par les dirigeants de PE (Koreto, 1997, Ashbaugh et al, 1999, Olivier, 2000). Les reproches formulés portent à la fois sur la difficulté d'accès aux données (les délais et la fréquence de transmission), et sur la difficulté d'accès à l'expert lui-même (son manque de disponibilité, d'accessibilité, sa gestion permanente de l'urgence...).

Avant de définir la problématique, précisons ce que nous entendons par « informations comptables ». L'expert-comptable est un généraliste de la gestion. Les informations qu'il échange avec ses clients ne se limitent pas à celles issues de la comptabilité générale au sens strict. Ainsi, nous entendons par informations comptables toutes celles provenant directement de la comptabilité générale mais aussi celles élaborées sur la base et autour de cette comptabilité. Il s'agit d'informations qui recouvrent à la fois les aspects économiques, fiscaux, juridiques, sociaux et la gestion de l'entreprise comme par exemple les informations de contrôle de gestion, d'analyse financière ou celles présentes dans les tableaux de bord.

La réflexion menée dans cet article constitue une exploration de la problématique relative à une communication « efficace » de l'information comptable par l'expert-comptable auprès de dirigeants de PE ne disposant ni de connaissances comptables importantes, ni d'un comptable salarié susceptible de les leur transmettre et de les leur traduire.

Nous tenterons dans premier temps de préciser ce que l'on entend par « communication efficace ». Comment l'expert peut-il mettre l'information comptable « à la portée » du dirigeant de PE ? Comment peut-il procéder pour que le dirigeant reçoive et s'approprie cette information ? Cette question délicate, dans la mesure où l'on aborde des problématiques relatives à la transmission de sens, sera abordée dans une première partie.

Nous essayerons ensuite, dans une seconde partie, de déterminer quels médias l'expert peut mobiliser pour cela. Mettre les systèmes d'information en interaction (notamment via Internet) permet-il d'atteindre cet objectif ? Dans quelle mesure le face à face reste-t-il indispensable ?

# 1. METTRE L'INFORMATION COMPTABLE « A LA PORTEE » DU DIRIGEANT DE PE

Reix (2004) explique que « les données constituent la matière première de l'information ; Elles deviennent information par un processus d'interprétation qui leur attribue de la signification, du sens ». Spielgler (2003) indique qu'une donnée est un fait brut, que l'information est un ensemble organisé de données issu du jugement d'un individu et que la connaissance est une information pleine de sens permettant d'agir de façon effective dans un domaine. Ces trois concepts (donnée/information/connaissance) sont en réalité bien difficiles à définir et à identifier car ils sont très liés : « si la donnée devient information lorsqu'on lui ajoute de la valeur, alors l'information devient connaissance dès lors qu'on lui ajoute de la perspicacité, de l'abstraction et une meilleure compréhension » (Spielgler, 2003). Les connaissances résultent ainsi de l'habileté à interpréter des informations et à les utiliser en vue d'une action (Carlson et al, 1996 ; Alavi et al, 2001). Les connaissances se développent dans et par l'expérience (Avenier, 2005). Elles sont un mix évolutif d'expériences, de valeurs, d'informations contextualisées et d'expertises qui assurent un cadre pour évaluer et incorporer de nouvelles expériences et informations (Davenport et Pruzak, 1998).

A quelle condition les données comptables peuvent-elles devenir des informations pour le dirigeant de PE ? Reix (2004) explique qu'un bilan se présente « comme un tableau de mots et de nombres ; il n'apporte de l'information qu'à celui qui connaît les concepts essentiels de la comptabilité ». C'est l'existence d'un modèle interprétatif, d'une connaissance préalable qui permet d'extraire l'information contenue dans les données comptables, de les interpréter. Or, une majorité de dirigeants de PE ne dispose que de peu de connaissances comptables (Chapellier, 2003) et n'ont de fait pas toujours la possibilité d'interpréter les données pour les utiliser en vue d'une action.

Le risque est alors que l'expert-comptable transmette des données qui, par manque de connaissances comptables dans la PE, ne deviennent jamais des informations pour le dirigeant. Rendre les données disponibles ne garantit pas le transfert du sens. Dans une perspective de création de valeur, l'expert-comptable doit de fait répondre à deux objectifs que nous développerons l'un après l'autre :

- transmettre les données sous une forme qui peut être comprise, absorbée par le dirigeant de PE : un problème de traduction (1.1)

- être sans cesse à l'écoute pour s'assurer que son client reçoit bien les informations transmises mais aussi pour détecter et décrypter les signaux (faibles ou forts) diffusés par celui-ci : un problème d'écoute, d'analyse et d'interprétation (1.2).

## 1.1 . Un problème de traduction

S'il souhaite mettre l'information comptable à la portée du dirigeant de PE, l'expert-comptable ne peut se contenter de lui transmettre des documents et des rapports sans se préoccuper de comment il les reçoit. Quand les compétences comptables n'existent pas dans la petite entreprise, l'expert-comptable doit tenir un rôle pédagogique fort. Il doit s'assurer que le dirigeant dispose des moyens permettant d'extraire l'information contenue dans les données, de les interpréter. Si tel n'est pas le cas, il doit parvenir à expliciter les données au dirigeant par un travail de lecture et d'interprétation conduisant à en faire émerger le sens

(Nonaka, 1994). L'expert-comptable doit, par une action consciente de sa part, convertir les données qu'il veut transmettre sous une forme qui peut être comprise, absorbée (au sens de Davenport et Prusack, 1998) par le dirigeant de PE.

La capacité à utiliser l'information contenue dans un message est très directement contrainte par « le stock de connaissances » possédé par le destinataire. L'expert doit donc non seulement transmettre l'information nouvelle mais aussi, si le dirigeant ne la maîtrise pas, la connaissance requise pour une interprétation correcte (Reix, 1997). Hendrickx (1999) et Davenport et Prusack (1998) expliquent que le processus de partage de la connaissance se réalise en deux phases. Si une des deux phases est mal réalisée, le transfert échouera (Marti, 2005). La première phase est celle de l'externalisation de la connaissance (Hendriks, 1999) ou processus de transmission (Davenport et Prusack, 1998) de la part de ceux qui ont la connaissance. Avenier et Schmitt (2005) soulignent à ce sujet que « le travail de mise en forme pour les rendre recevables et appropriables par les destinataires est un travail aussi exigeant que celui de leur élaboration initiale. Il impose de clarifier la signification des notions utilisées et d'articuler les énoncés de manière intelligible. Si les notions n'ont pas été assez clarifiées, il est très difficile de présenter le propos de manière suffisamment claire et d'argumenter la pensée ». La seconde phase est celle de l'internalisation (Hendriks, 1999) ou processus d'absorption (Davenport et Prusack, 1998) par ceux qui cherchent à acquérir ces connaissances. L'internalisation est le processus cognitif par lequel l'individu perçoit la connaissance (c'est l'acte de décontextualisation) et lui donne du sens (c'est l'acte de recontextualisation). La recontextualisation est le processus par lequel celui qui reçoit la connaissance la transfère dans sa propre culture (Brannen, 2004). C'est le processus par lequel l'individu extrait la connaissance de son contexte (la reformule ou la traduit) et l'adapte (l'absorbe, se l'approprie) (Hull 1998 ; Gavigan, et al. 1999 ; Thompson, et al. 2001).

Nahapiet et Ghoshal (1998) soulignent l'importance du langage partagé dans le transfert de connaissances. L'existence d'un vocabulaire partagé favorise l'assimilation (Boland et Tenkasi, 1995). La façon dont la connaissance est comprise et partagée dépend de la base de langage commune entre les individus d'une organisation (Marti, 2005). Or une majorité de dirigeants n'est pas comptable et connaît peu le langage comptable. D'où l'importance pour l'expert d'utiliser un langage adapté aux connaissances comptables du dirigeant. Saunier-Gomezano (CSOEC, 2005) illustre ce propos, dans le cadre de séminaires proposés à des experts-comptables, à l'aide d'une phrase issue du monde de la publicité : « Grâce à la copy stratégie que j'établirai à partir de votre brief, je traduirai votre positionnement en base line et réaliserai une spéculative pour vous présenter quelques roughs »<sup>1</sup>. Le maçon, l'architecte ou le médecin auront la même sensation que les non spécialistes de la publicité face à cette phrase si l'expert-comptable leur dit « votre EBE et votre Résultat Courant Avant Impôt se sont nettement dégradés en 2008 » ou s'il leur parle de manière un peu technique de la nouvelle réglementation sur les actifs. Avenier et Schmitt (2005) mettent en avant ce qu'ils nomment le principe de traduction. Il s'agit de mettre l'accent sur le fait que le passage d'un monde à l'autre suppose de mettre en relation des acteurs présents au sein d'un même ensemble mais dont les « mondes » sont éloignés (Amblard et al, 1996). Cela correspond dans les faits à la capacité de l'expert-comptable à développer une communication qui favorise le

---

<sup>1</sup> Grâce au cahier des charges que j'établirai à partir de vos instructions, je trouverai un slogan et réaliserai un projet pour vous présenter quelques maquettes.

développement d'un processus d'assimilation au niveau des schémas mentaux des dirigeants. Il faut que le dirigeant puisse comprendre les éléments de la communication et les relier à sa propre expérience.

Si le langage est mal adapté, le dirigeant peut ne pas comprendre le message. Plus grave encore, il peut mal l'interpréter. L'expert-comptable doit de fait être sans cesse en attente de feed-back pour voir si le dirigeant comprend bien ses propos, pour déceler une mauvaise inférence, un non-dit ou une attente.

## **1.2. Un problème d'écoute, d'analyse et d'interprétation**

Avenier et Schmitt (2005) transcrivent une histoire d'un ouvrage de Genlot (2002) pour symboliser la difficulté de communiquer : « De jeunes soldats viennent de faire un prisonnier en patrouillant dans la montagne. Ils entrent immédiatement en contact radio avec leur capitaine resté dans la vallée pour lui demander ce qu'ils doivent faire du prisonnier. « Descendez le prisonnier » fait répondre le capitaine. Les jeunes soldats fusillent le prisonnier ». Ils soulignent ainsi « l'incertitude communicationnelle à laquelle est confrontée le sujet désireux de transmettre une information porteuse de sens. Ceci même s'il conçoit son message en référence non seulement au fond commun d'évidences qu'il pense partager avec le destinataire du message mais aussi à ce qu'il pense savoir de l'interprétant de son destinataire. Le destinataire peut de son côté décoder le message en fonction de son seul interprétant ou bien en tenant également compte du fond commun d'évidences qu'il pense partager avec l'émetteur et éventuellement de ce qu'il pense savoir de l'interprétant de l'émetteur ». Le Moigne (2002) note qu'il y a construction du message par l'émetteur et reconstruction par le récepteur, pour chacun en référence à son propre interprétant mais aussi en référence au contexte général dans lequel cette communication prend place. Lorsque l'émetteur et le récepteur n'ont pas les mêmes interprétants, un quiproquo peut apparaître.

Weick (1995) explique que le processus de création de sens prend sa source dans l'interaction entre les individus. L'expert-comptable doit construire son message en fonction de la signification qu'il veut transmettre, du contexte et du profil du dirigeant mais doit ensuite être en attente de feed-back, tenter de relever tout un ensemble de signaux faibles pour déterminer dans quelle mesure le dirigeant comprend bien ses propos, pour déceler une éventuelle mauvaise interprétation.

A l'écoute de son client, l'expert-comptable pourra en outre tenter d'identifier une attente ou un besoin non formulé. Les clients ne sont pas toujours capables d'exprimer clairement leurs besoins. Ils parlent de leurs préoccupations mais pas forcément de leurs besoins. Par exemple, un client qui a un découvert peut avoir pour seule préoccupation de parvenir à négocier avec son banquier un niveau et un taux de découvert plus intéressants ou de réaliser un nouvel emprunt pour couvrir le découvert. Le rôle de l'expert-comptable sera peut-être alors de rediriger sa réflexion sur les causes du découvert : stocks trop importants, délais de paiement des clients trop longs, délais de paiement aux fournisseurs trop courts... Il suffit parfois d'une phrase. La connaissance du client, l'attention portée à son discours, l'écoute que l'expert-comptable réalisera des propos du dirigeant, sont de fait primordiales (Marchesnay, 2003).

Au final, la difficulté à transmettre des informations comptables à un dirigeant non comptable, à s'assurer que ces informations sont bien reçues et à identifier des besoins ou des attentes plus ou moins clairement exprimés, doit pousser l'expert-comptable à accorder à la communication une place centrale dans sa mission auprès de son client. Si le but est de créer

de la valeur et que le dirigeant la perçoive, il ne doit pas se focaliser sur la production des données comptables et doit, par une action consciente de sa part, réaliser de véritables efforts pédagogiques et d'écoute. Le contenu du message compte mais la manière dont les personnes sont mises en relation avec celui-ci aussi (Avenier, 2005). La question est alors de savoir quels médias l'expert peut mobiliser pour mettre l'information comptable à la portée de son client : Mettre les systèmes d'information en interaction via Internet permet-il d'atteindre cet objectif ? Dans quelle mesure le face à face restera-t-il indispensable pour cela ?

## **2. QUELS MEDIAS POUR UNE COMMUNICATION « EFFICACE » ENTRE L'EXPERT-COMPTABLE ET SON CLIENT DIRIGEANT DE PE ?**

De nombreux travaux réalisés sur le thème des technologies de l'information démontrent que celles-ci présentent potentiellement des avantages pour les organisations et qu'elles peuvent être source de performances (Raymond et al, 1994, Vézina, 1995, Kalika, 2006, Chapellier et Trigui, 2007). Mais l'usage de cet outil présente aussi des limites (Chapellier et Trigui, 2007) et de nombreuses études réalisées sur le thème des attentes des dirigeants en matière de communication soulignent l'importance qu'ils accordent à la communication en face à face, au contact (Julien, 1998, Swap et al, 2001, Fallery, 2001). Pour mettre l'information comptable à la portée du dirigeant de PE, l'expert-comptable pourra à la fois mettre les systèmes d'information en interaction (2.1) et maintenir le face à face au cœur de la relation (2.2).

### **2.1. Mettre les systèmes d'information en interaction**

De nombreuses recherches consacrées au choix des médias font référence en premier lieu à la théorie de la richesse des médias. Daft et Lengel (1986) proposent, avec cette théorie, un cadre d'analyse prescriptif où la décision d'utiliser un média résulte d'un processus rationnel qui nécessite de faire correspondre les caractéristiques objectives du média avec le contenu du message. Ils classent les médias en fonction de leur capacité à fournir un feed-back immédiat permettant de converger rapidement vers une interprétation et une compréhension commune, à transmettre des indices multiples qui facilitent l'interprétation. Les médias sont ainsi présentés sur un continuum de faible à forte richesse : les documents écrits non personnalisés, les documents écrits personnalisés, le téléphone et le face à face. Le courrier électronique devrait constituer un média pauvre à cause du mode asynchrone de la communication, de la faiblesse des signaux verbaux (ton de la voix) et non verbaux (mimiques, espaces interindividuels, postures physiques). Mais les chercheurs ont été nombreux à amender voire à remettre en cause cette théorie à la fois parce qu'elle ne permet d'expliquer ni l'évolution de l'utilisation d'un outil dans le temps, ni les différences observées entre les individus et parce qu'elle définit la capacité des médias à supporter une certaine richesse de communication ex ante, sans tenir compte du contexte particulier et des relations sociales entre les acteurs (Fulk et al, 1990, Lee, 1994, Rowe et Struck, 1999, Boukef-Charki et Kalika, 2006). Ces auteurs expliquent que la richesse du média est une propriété émergente qui résulte d'une interaction entre le média de communication utilisé et son contexte organisationnel (expérience des



acteurs, influence des autres individus, des normes sociales et des facteurs situationnels tels que l'accessibilité au média, la distance physique entre les interlocuteurs, la simplicité d'utilisation ou la certitude d'atteindre le destinataire). Ils affirment que si le choix du média ne peut se faire indépendamment du contenu du message, la prise en compte des acteurs et du contexte organisationnel s'avère indispensable.

Trevino et al. (1990) mettent ainsi en évidence la nécessité de prendre en compte les contraintes spatiales et temporelles pour expliquer le choix d'un média. L'éloignement entre les acteurs et la nécessité de communiquer rapidement peuvent justifier le choix d'un média indépendamment du contenu du message et de son ambiguïté : la distance entre les interlocuteurs favorise le recours à la communication électronique et la proximité favorise le recours au face à face (Boukef-Charki et Kalika, 2006). L'expert-comptable et le dirigeant pourraient ainsi, compte tenu de la distance physique qui les sépare et de la fréquente nécessité d'atteindre rapidement leur destinataire, favoriser une communication par courriel plutôt qu'une communication en face à face.

Carlson et Zmud (1999) expliquent, à travers la théorie de l'expansion du canal, que l'expérience du média augmente sa richesse perçue. La richesse d'un média n'est pas une donnée objective. Elle est perçue et dynamique. Les acteurs développent au fil du temps une compréhension partagée de l'outil qui accroît la facilité d'usage perçue (Boukef-Charki et Kalika, 2006). Chapellier et Trigui (2007) montrent qu'une grande majorité d'experts-comptables a une attitude favorable vis-à-vis de l'outil Internet : « Ils considèrent majoritairement cet outil comme facile d'accès, efficace, flexible, libérateur et convivial ».

Le modèle de l'influence sociale (Fulk et al, 1990) explique que le choix du média repose sur une rationalité subjective influencée par les comportements des collègues, des partenaires extérieurs, par les expériences antérieures et par les normes du groupe. Boukef-Charki et Kalika (2006) soulignent que les caractéristiques d'un moyen de communication ne sont pas objectives. Elles sont socialement construites à partir des informations, des signaux reçus. Cette théorie relève l'existence de règles tacites et l'existence d'attentes partagées relatives à la manière de communiquer. Le choix du moyen de communication se fait en se référant aux normes et aux habitudes de communication. Pour ce qui concerne la profession comptable, les normes et les habitudes tendent vers un usage de plus en plus important de l'Internet : La télédéclaration des données fiscales et sociales devient peu à peu obligatoire, les logiciels ne peuvent le plus souvent être mis à jour qu'en ligne... Les experts n'ont plus véritablement le choix (Trigui, 2008).

Trevino et al (2000) considèrent, avec la théorie de l'interactionnisme symbolique, que le choix d'un média revêt un sens symbolique qui ne dépend pas uniquement des caractéristiques et des capacités objectives du média. « Le média n'est plus alors considéré comme un simple canal de transmission, il constitue à son tour un message (montrer sa légitimité, sa compétence...). Les indices symboliques transmis à travers l'utilisation du média ainsi que le sens qui lui est attribué, constituent des interprétations basées sur des normes subjectives qui se développent dans le temps » (Boukef-Charki et Kalika, 2006). Près de 50% des 283 experts-comptables interrogés par Chapellier et Trigui (2007) affirment souhaiter profiter des technologies de l'information et de la communication pour améliorer la qualité des missions réalisées et donner une image de cabinet novateur. Les experts-comptables pourraient ainsi utiliser Internet pour donner à leur client une image moderne de leur cabinet.

Chapellier et Trigui (2007) affirment au final que si les degrés d'usage de l'Internet par les 283 experts-comptables interrogés sont effectivement hétérogènes, un usage basique de l'Internet est au minimum présent dans chacun des cabinets observés : aucun expert-comptable ne se dispense totalement d'Internet. Si certains usages de l'outil restent encore marginaux (accéder à des bases de données partagées, mettre la comptabilité en ligne, travailler à distance...), d'autres sont devenus incontournables (communiquer avec les collaborateurs, les clients et les confrères, transmettre des documents, mettre à jour la documentation fiscale, comptable et juridique, mettre à jour les logiciels...). Cette étude démontre par ailleurs que l'usage d'Internet facilite et renforce, sur certains points, la relation entre l'expert et son client. Elle révèle tout d'abord qu'Internet facilite l'accès aux données. Plus des deux tiers des experts interrogés affirment qu'Internet accélère les délais de mise à disposition des données et augmente la fréquence des échanges. Elle démontre ensuite qu'Internet facilite l'accès à l'expert-comptable : « Une forte majorité d'experts explique en effet que l'usage d'Internet réduit le temps de réponse aux clients et permet des échanges en temps quasi réel : 66% des experts affirment répondre au mail dans la journée et 32% en 48 heures au plus. Seuls 2% ne répondent que dans la semaine ».

Les résultats de cette étude soulignent ainsi qu'Internet autorise une diffusion rapide et instantanée des données et permet des échanges en temps quasi-réel. Il assure une continuité des contacts entre les épisodes de coprésence et semble constituer, aux yeux des experts-comptables, une alternative à la surcharge des emplois du temps. Si l'expert-comptable s'engage à aller chercher les messages régulièrement dans sa boîte aux lettres et à répondre aux mails de manière quasi-instantanée, il sera perçu comme plus disponible, plus facilement accessible par ses clients.

Un expert-comptable affirmait lors d'une conférence au congrès de l'Ordre des Experts-Comptables de Paris en octobre 2005 qu'Internet lui permettait « d'être plus présent chez ses clients tout en étant dans son cabinet ». Il expliquait qu'avec Internet, il ne lui est plus indispensable de se déplacer dans l'entreprise pour transmettre le résultat de son travail. Dans quelle mesure peut-on mettre l'information comptable « à la portée » des dirigeants de PE à distance ? Dans quelle mesure le face-à-face reste-t-il indispensable pour cela ?

## **2.2. Maintenir le face à face au cœur de la relation**

Mettre les systèmes d'information en interaction facilite sur certains points la relation entre l'expert-comptable et le dirigeant de PE. Mais, selon le contexte, la nature de l'échange ou le profil des acteurs, des limites peuvent apparaître.

Le dialogue par courrier électronique est une pratique de communication hybride déterminée à la fois par les conventions de l'échange oral et de la lettre (Baron, 1998). Le code utilisé est l'écrit mais les échanges de messages entrent dans une structure de dialogue permise par la rapidité de la rédaction et de la transmission des messages (Marcoccia, 2004). Comparée aux autres formes de communication écrite, la communication médiatisée par ordinateur favorise la production de messages au style marqué par l'oralité (Yates, 1996). Sproull et Kiesler (1991) affirment ainsi que la communication électronique peut être utilisée dans un but d'échange d'informations mais aussi de développement de relations interpersonnelles. Mais la communication électronique peut être source d'ambiguïtés, d'incompréhensions, de conflits qui requièrent pour être réglés des rendez-vous en face à face (Guilloux et al, 2000, Kalika, 2007). Dans quelle mesure le travail d'explicitation de l'expert et d'intériorisation du



dirigeant peut-il être réalisé « efficacement » via Internet ? L'E-mail écartent les informations non quantitatives et non communicables (le ton de la voix, les gestes, les expressions du visage...) qui, dans certains cas, peuvent faire prendre conscience au dirigeant de ce qui est important et de ce qui l'est moins et à l'expert de la façon dont son message est reçu. L'expert pourra plus facilement déceler une mauvaise inférence si l'échange se déroule en face à face. Une des vertus de la communication interactive est aussi de faire progresser la connaissance de l'expert sur l'entreprise cliente à travers les réactions qu'elle suscite chez le dirigeant. Les phases informelles de la rencontre sont souvent riches en information. Weick (1979) explique que c'est en échangeant, en débattant que les acteurs vont clarifier puis partager la compréhension de situations complexes. C'est souvent dans l'informel que le client va se livrer. Les questions, les remarques, les suggestions, les argumentations, les contres exemples formulés par le dirigeant poussent l'expert à aller au bout de ses analyses et de ses raisonnements, à prendre conscience des limites de son travail pour l'entreprise.

Plus globalement, Internet sera mal adapté si le besoin en interaction est trop important.

Chapellier et Trigui (2007) expliquent par ailleurs que si tous les experts-comptables utilisent Internet pour transmettre des fichiers à leurs clients, ils sont beaucoup moins nombreux à le faire quand l'information à transmettre est considérée par les acteurs comme sensible. De nombreux experts semblent percevoir Internet comme inapproprié pour la diffusion d'informations délicates. Une grande partie des informations confidentielles continue à passer par le téléphone ou par les rencontres directes pour que ces données ne soient pas interceptées mais aussi pour ne pas laisser de traces (Barillot, 1998, De Vaujany, 2000). Le fait que les informations échangées entre l'expert-comptable et le dirigeant soient pour partie considérées comme sensibles peut constituer un frein à l'utilisation d'Internet.

Une limite importante à l'usage d'Internet dans la relation entre l'expert et son client tient également au fait qu'Internet n'est actuellement utilisé qu'avec une minorité de clients : moins de 30% des clients en moyenne (Chapellier et Trigui, 2007). La théorie de la masse critique souligne que le choix d'un média dépend aussi du comportement des autres par rapport à ce média. La problématique relative au choix d'un média n'existe que si le média autorise l'accès à la personne visée. Cette théorie postule que le choix doit être considéré dans le cadre de l'appartenance à une communauté (Markus, 1994). Les experts expliquent qu'à ce jour certains clients ne sont pas encore connectés et que d'autres, bien que connectés, ne souhaitent pas utiliser ce média avec eux (Chapellier et Trigui, 2007).

Les rencontres en face à face constituent enfin parfois des « routines formelles » dont la remise en cause est difficile (Dosi et al, 2000). Kalika (2002) explique que les routines constituent un frein à la substitution présentiel/distant. La communication électronique ne permet pas de créer des situations de présence physique, elle réduit les opportunités d'interactions. Pour cette raison, les rendez-vous en face à face peuvent être préférés par certains acteurs à la communication électronique. Elles constituent une occasion de travailler ensemble mais aussi de construire et de créer des liens relationnels.

Notre réflexion fait ainsi apparaître que pour mettre l'information comptable à la portée du dirigeant de PE, l'expert-comptable pourra avoir recours à différents types de médias. Kalika (2007) affirme que le problème ne s'exprime pas tant en termes de choix de médias qu'en termes d'aménagement, de management d'un portefeuille de médias de communication. Il explique que les acteurs ne sont pas confrontés au choix exclusif de médias les uns par rapport

aux autres mais à la gestion d'un ensemble de moyens de communication et de coordination qu'ils doivent faire coexister en fonctions de nombreuses contraintes : complexité de la tâche, urgence, expérience avec le média, caractère équivoque du message, caractère confidentiel du message, sens symbolique attribué au message, attitude du récepteur face au média... Une étude, menée par Kalika et al (2005) auprès de 2500 dirigeants entre 2001 et 2005, montre à ce sujet que les phénomènes de substitution entre la messagerie électronique et les modes présentiels de type face à face n'interviennent que dans une minorité d'entreprises (moins de 15%). Les auteurs notent un effet de superposition qu'ils appellent « théorie du millefeuille » : les échanges d'e-mails se rajoutent aux réunions. Cette théorie soutient que le choix d'un moyen de communication dépend d'une multitude de facteurs et s'inscrit non pas dans la perspective du choix d'un média mais de la gestion d'un portefeuille de médias.

Les modes de fonctionnement doivent être adaptés aux attentes de chacun. Pour certains dirigeants, le travail d'explicitation et d'intériorisation pourra se faire en partie via Internet. Mais pour d'autres, ce travail sera plus efficace dans le cadre d'une relation en face à face soit parce qu'ils ne se sont pas appropriés les technologies de l'information et de la communication, soit parce qu'ils ont besoin, pour comprendre le sens des informations comptables, de méthodes de communication permettant une approche à la fois relationnelle et simultanée plutôt qu'ordonnée et séquentielle. Dans ce cas, les apports d'Internet seront moins favorables si la relation personnalisée résiste mal au processus de dématérialisation.

## CONCLUSION

L'expert-comptable est souvent considéré par le dirigeant comme une personne de confiance. Il dispose de toute la « matière première » et de toutes les compétences nécessaires à l'élaboration, à l'interprétation et à la diffusion de l'information comptable. Il est de fait incontestablement le mieux positionné pour faire émerger le sens de ces informations. Il doit pour cela adapter son offre et la manière de la formuler au profil du chef d'entreprise. Cette évolution nécessite une profonde réflexion sur la nature et le degré de pertinence de chaque information proposée en ayant systématiquement à l'esprit deux questions fondamentales : quelles informations peuvent intéresser le dirigeant ? Sous quelle forme faut-il lui présenter pour qu'il les comprenne et se les approprie ?

Nous pensons comme Kalika (2007) que les acteurs ne sont pas confrontés au choix exclusif de médias les uns par rapport aux autres, mais à la gestion d'un ensemble de moyens de communication qu'ils doivent faire coexister au mieux en fonction de multiples contraintes. Il ne s'agit pas d'un problème de choix de médias entre Internet et le face à face mais d'un problème d'aménagement et de management de portefeuilles de médias.

Si l'absence d'interactivité de la communication via Internet ne favorise pas l'appropriation des savoirs présentés, ce type d'échange présente des avantages. Il facilite à la fois l'accès aux données et l'accès à l'expert (Chapellier et Trigui, 2007). Si Internet réduit le nombre de rencontres en face à face, cela ne constitue pas une limite en soi. La diminution du nombre des rendez-vous en présentiel pourrait s'accompagner d'une amélioration de la préparation et du déroulement de ces rencontres plus rares mais plus intenses et plus efficaces.

Mais l'usage d'Internet dans la relation entre l'expert et son client peut aussi être source d'ambiguïtés, d'incompréhensions qui nécessitent pour être réglées des rencontres en face à face. Si Internet se substituait totalement au face à face, cela pourrait conduire à

dépersonnaliser la relation entre l'expert et son client et pourrait renforcer le sentiment d'éloignement voire d'isolement que peuvent avoir certains dirigeants.

Une multiplication des contextes d'études reste nécessaire pour identifier plus clairement les apports et les limites de l'usage des technologies de l'Internet et la nécessité de maintenir le face à face dans le cadre de la relation entre l'expert et son client. Un projet sur le thème pour 2009 est en cours de mise en place avec le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables.

## Références bibliographiques

Alavi M, Leidner D.E. (2001), « Knowledge Management and Knowledge Management Systems : Conceptual Foundations and Research Issues », *MIS Quarterly*, vol 25, n° 1, pp 107-137, March.

Amblard H., Bernoux P., Herreros G., Livian Y.F., (1996), Les nouvelles approches sociologiques des organisations, Les Editions du Seuil, Paris.

Ashbaugh H., Johnstone K., Warfield, D. (1999) « Corporate reporting of the Internet », *Accounting Horizons*, 13(3).

Avenier, M.J., (2005), « Elaborer des savoirs actionnables à partir de récits de pratiques, c'est transformer de l'expérience en science avec conscience », *Communication au VI<sup>ème</sup> Congrès Européen de Sciences des Systèmes, Paris, septembre.*

Avenier M.J. et Schmitt C., (2005), « La communication des savoirs actionnables à diverses communautés de praticiens : chaînon souvent manquant dans la recherche », XIV<sup>ème</sup> Conférence Internationale de AIMS, Angers, juin 2005.

Barillot P. (1998) « Facteurs explicatifs de l'utilisation de la messagerie électronique textuelle : résultats d'une enquête réalisée au sein d'organisations municipales », *Système d'Information et Management*, N°1, Vol 3.

Baron N., (1998), "Letters by phone or speech by other means: the linguistics of email". *Language & Communication*, Vol.18, p.133-170.

Boland, J. R. et R. V. Tenkasi (1995), "Perspective making and perspective taking in communities of knowing", *Organization Science* 6 (4): 350-372.

Boukef-Charki N., Kalika M. (2006) « La théorie du millefeuille, le rôle du contexte », *Revue Système d'Information et Management*, N°4, Vol 11.

Brannen, M. Y. (2004), "When mickey loses face: recontextualisation, semantic fit, and the semiotics of foreignness", *Academy of Management Review* 29 (4): 593-616.

Carlson J.R., Zmud R.M. (1994) « Channel expansion theory : a dynamic view of media and information richness perceptions », *Academy of Management*, 54<sup>th</sup> Annual Meeting, p.280-284.

Carlsson S.A., O.A. El Sawy, I. Eriksson et A.Raven (1996), « Gaining Competitive Advantage Through Shared Knowledge Creation : In Search of a New Design Theory for Strategic Information System », in *Proceeding on the Fourth European Conference on Information Systems*, Lisbon, 1996.

Carlson J.R. et Zmud, R.W., (1999), "Channel expansion theory and the experiential nature of media richness perceptions", *Academy of Management Journal*, Vol.42, n°2, pp.153-170

Chapellier P. (2003) « Les apports potentiels d'Internet à la mission de l'expert-comptable dans les PE », *Revue Comptabilité, Contrôle, Audit*, Tome 9, Volume 2.

Chapellier P. et Trigui T., (2007), « *Internet et la relation entre l'expert-comptable et le dirigeant d'entreprise* », *Revue Française de Comptabilité*, P42-48, N°395, Janvier.

CSOEC, (2005), *Vade Mecum du congrès 2005 de l'Ordre des Experts-Comptables ; L'information comptable à la portée de nos clients*, Nicole Saunier-Gormezano, Paris

Daft R.L., Lengel R. (1986), « Organizational information requirements, media richness and structural design », *Management Science*, vol 32, N°5, may.

Davenport T.H., Prusak L. (1998), *Working knowledge: how organizations manage what they know*, Boston, Harvard Business School Press.

De Vaujany F.X. (2000) « Usage des technologies de l'information et création de valeur pour l'organisation : proposition d'une grille d'analyse structurationniste basée sur les facteurs-clés de succès », *9<sup>ème</sup> Conférence Internationale de Management Stratégique*, Montpellier, 24-26.

Dosi, G., Nelson, R., et Winter S., (2000), *The nature and dynamics of organizational capabilities*, Oxford University Press, New-York.

Fallery B (2001) « *Nouvelles technologies et travail du dirigeant* », *Revue Systèmes d'Informations et Management, SIM*, N°2, vol 6, 2001, pp 81-91

Fulk J., Schmitz J., Steinfield C.W. (1990) « A social influence model of technology use », *Organizations and Communication Technology*, J.Fulk and C.W.Steinfield (eds), Sage, Newbury Park, CA, p.117-140.

Gavigan, J. P., M. Ottitsch et S. Mahroum (1999), *Knowledge and learning: towards a learning Europe*, European commission - Institute for Prospective Technological Studies: 91.

Genelot D., (2002), *Manager dans la complexité*, 2<sup>nde</sup> édition, INSEP Editions, Paris.

Guilloux V., Gauzente C., Kalika M. (2000) « Grandeurs et limites de la communication électronique : analyse d'un cas de projet de recherche marketing », *Actes du Congrès de l'Association Française de Marketing*, Montréal.

Hendriks, P. (1999). "Why share knowledge? The influence of ICT on the motivation for knowledge sharing." *Knowledge and Process Management* 6(2): 91-100.

Hull, R. (1998), *The conduct of expert labour: knowledge management practices in R&D*, Secondary, *The conduct of expert labour: knowledge management practices in R&D*, Manchester, Centre for research on innovation and competition.

Julien P.A, (1998), « *Stratégie et contrôle de l'information dans les PME* », *Management International*, Vol 2, N°2.

Kalika M., (2002), *Le défi du e-management*, in Kalika M., (éd), *les défis du management*, Editions Liaisons, Paris, p.221-236

Kalika M., Boukef N., Isaac H. (2005) « La théorie du millefeuille. De la non-substitution entre communications électroniques et face à face », *10<sup>ème</sup> congrès de l'AIM*, Toulouse, septembre.

Kalika M., (2006), *Management et TIC*, Ouvrage collectif, CEGOS, Collection « Entreprises et Carrières », Editions Liaisons, septembre.

Kalika M., (2007), « Du choix des médias au management d'un portefeuille de médias : la théorie du millefeuille », in *Connaissance et Management*, Ouvrage dédié à Robert Reix, Economica

Koreto R., (1997), « When the bottom line is online », *Journal of Accountancy*, March.

Lavigne B., (2002), « Contribution à l'étude de la genèse des états financiers », *Comptabilité, Contrôle, Audit*, Vol1, Mai

Lee A. (1994) « Electronic mail as a medium for rich communication : an empirical investigation using hermeneutic interpretation », *MIS Quarterly*, June, p.143-157.

Le Moigne J.L., (2002), *Le Constructivisme, Tome 2 : Epistémologie de l'interdisciplinarité*, l'Harmattan.

Marchesnay M., (2003), « La petite entreprise : sortir de l'ignorance », *Revue Française de Gestion*, Vol 29, N°144, mai-juin, p107-118

Marcoccia M., (2004), « La communication écrite médiatisée par ordinateur : faire du face à face avec de l'écrit », *Journée d'étude de l'ATALA « Le traitement automatique des nouvelles formes de communication écrite »*, 5 juin 2004, Paris

Markus, M.L., (1994), « Electronic mail as the medium of managerial choice », *Organisation Science*, Vol 5., n°5, pp.502-527.

Marti, C. (2005), *L'apport des méthodes narratives à la gestion des connaissances : le partage et la réutilisation entre artisans*. Thèse de doctorat, Sciences de Gestion. Montpellier, Université Montpellier 2: 398

Nahapiet, J. et S. Ghoshal (1998), "Social capital, intellectual capital, and the organizational advantage", *Academy of Management. The Academy of Management Review* 23 (2): 242-267.

Nonaka I. (1994) « A Dynamic Theory of Organizational Knowledge Creation », *Organization Science*, Vol 5, N°1, February, p. 14-37.

Olivier H. (2000) « Challenges facing the accountancy profession », *European Accounting Review*, Vol 9, issue 4, p. 603-624.

Raymond L., Blili S., et Bergeron F. (1994) : « Les facteurs de succès de l'EDI dans les PME : une étude empirique » *Actes de la conférence CIMRE*, Ajaccio, mai, p.412-422

Reix R., (1997), Choix des médias et efficacité de la communication organisationnelle (réflexion sur les théories), *Gestion et média*, Collection Histoire, Gestion, Organisation, n°6, sixièmes rencontres, 27 et 28 novembre, pp. 261-274

Reix R. (2004), *Systèmes d'information et management des organisations*, Vuibert, 5<sup>ème</sup> Edition.

Rowe F., et Struck D., (1999), "Cultural values, media richness and telecommunication use in an organization", *Accounting, Management and Information Technology*, vol 9, n°3

Spielgler I (2003), « Technology and Knowledge : bridging a «generating » gap », *Information and Management*, 40 (2003), pp 533-539.

Sproull L., Kiesler S. (1991) « A two-level perspective on electronic mail in organizations », *Journal of Organizational Computing*, p.125-134.

Swap, W., Leonard D., Shields M., Abrams L. (2001) « Using mentoring and storytelling to transfert knowledge in the workplace », *Journal of Management Information Systems*, Summer, p.95-114

Thompson, P., C. Warhurst et G. Callaghan (2001), "Ignorant theory and knowledgeable workers: interrogating the connections between knowledge skills and services", *Journal of Management Studies* 38 (7): 923-942.

Trevino L.K., Daft D.L. et Lengel R.H. (1990), « Understanding manager's media choices : A symbolic interactionist perspective », in Boukef-Charki et Kalika, (2006).

Trevino L.K., Webster J., et Stein E.W., (2000), « Making connections : complementary influences on communication media choices, attitudes and use », *Organization Science*, Vol.11, n°2, pp.163-182.

Trigui-Méziou T., (2008), *Comportement des petits et moyens cabinets d'expertise comptable envers les technologies de l'information et de la communication – Essai d'observation et d'interprétation*, Université de Montpellier 2, décembre

Vallerand, J., Berthelot S. et Morrill J., (2008), « Positionnement de la PME manufacturière canadienne face aux outils de gestion enseignés dans les programme de formation universitaire en administration », 9<sup>ième</sup> CIFPME, Louvain la neuve, Octobre

Vézina M. (1995), *L'impact de l'utilisation des technologies sur la performance : le cas des professionnels de la comptabilité*, Thèse de Doctorat, Université Montpellier II, 1995.

Weick K. E. (1979), *The Social Psychology of Organizing*, Editions Mc Graw-Hill, Inc., 2ème Edition, N-Y.

Weick K.E. (1995), *Sensemaking in organizations*, Sage

Yates, S. J. (1996) : Oral and Written Linguistic Aspects of Computer Conferencing : A Corpus Based Study", In S. C. Herring (ed.), *Computer-Mediated Communication. Linguistic, Social and Cross-Cultural Perspectives*, Amsterdam / Philadelphia, John Benjamins : 29-46.