



Institut de Socio-économie des Entreprises et des Organisations
15 chemin du Petit-Bois - 69164 Ecully Cedex - 0(33)04 78 33 09 66 - <http://www.iseor.com>



Colloque international à Lyon



du 14 au 16 juin 2010

Compte rendu





- ▶ **le 2ème congrès transatlantique** : “Comptabilité, contrôle, audit et gestion des coûts dans la globalisation et la normalisation”
- ▶ **le 3ème colloque et séminaire doctoral international** : “Développement organisationnel et changement”



L'ISEOR en partenariat avec les plus grandes institutions de la recherche internationale, l'Academy Of Management (AOM-Etats-Unis), l'American Accounting Association (AAA-Etats-Unis), l'Institut International des coûts (IIC), a organisé un colloque couplé, du 14 u 16 juin 2010 à Lyon :

Un événement d'envergure, quelques chiffres significatifs :

- près de **400 participants**
- **271 conférenciers** provenant de 22 pays différents (Angleterre, Argentine, Belgique, Brésil, Canada, Chine, Congo, Espagne, Etats-Unis, France, Italie, Liban, Lybie, Maroc, Mexique, Norvège, Portugal, Suisse, Tunisie, Venezuela...)
- **102 communications francophones**
- **22 communications brésiliennes**
- **30 communications américaines**
- **19 communications espagnoles**
- **75 communications mexicaines**
- **23 communications provenant d'Afrique et d'Europe**
- Un réseau d'experts des **4 comités scientifiques** (francophone, anglophone, hispanophone et ludophone)
- Près de **30 universités** du monde entier représentées

Objectifs :

Proposition de **débats, réflexions, expertises autour d'une double problématique**

1) L'évolution et l'adaptation de la comptabilité, de l'audit, du contrôle et de la gestion des coûts, au regard de la globalisation et des nouvelles régulations de l'économie mondialisée.

2) Les approches de comparaisons et d'analyses entre méthodes de recherche, consultance, programmes doctoraux des Etats-Unis et de l'Europe.

- ► **Pour la 1ère fois en France, le monde de la comptabilité et celui du management se réunissent pour le plus grand plaisir des experts des deux matières**

Cette fusion est venue d'une observation très précise du contrôle de gestion en prise directe avec le système de gouvernance qui enrichit les indicateurs quantitatifs mais également qualitatifs, et amènent une vision globale du pilotage des entreprises et organisations. Le regroupement de ces deux entités, qui tente d'améliorer la performance des entreprises et des organisations, est non seulement une nouvelle exploration du monde scientifique mais il répond également aux nouvelles exigences sociales et économiques.

Ces trois jours de débats ont apporté des champs de réflexions sur différents aspects de l'évolution actuelle des entreprises et organisations.

Quatre grands segments se sont imposés :

- 1- La notion de rapprochement des pratiques de management et du système comptable comme éléments indispensables à la performance recherchée, ainsi la qualimétrie comme une dimension des indicateurs de performance,
- 2- Le potentiel humain comme facteur clé de rentabilité mettant en évidence la nécessité des entreprises dans leur agilité et leur adéquation aux changements et ainsi adapter la gestion des compétences par un système prévisionnel,
- 3- La mesure du risque dans la gestion comptable étant un paramètre non négligeable,
- 4- La Tétranormalisation de plus en plus en adéquation avec les problématiques des entreprises

De nombreuses tables rondes ont pu apporter des éléments de réflexion sur de problématiques liées aux systèmes de contrôle de gestion, l'impact des normes comptables internationales dans les pays émergents et sur les PME, l'évolution des modes de pilotage, les enjeux prioritaires des PME, la politique Responsabilité Sociale des Entreprises, l'évolution du contrôle de gestion sous l'influence de la pression financière, la réduction d'effectifs et la performance, le risque de l'audit, l'impact du passage aux normes IFRS, les coûts relatifs de la qualité, le rapprochement du management du secteur public et privé, l'évaluation des coûts, les coûts cachés, l'implication du contrôle de gestion dans la performance de la RSE, la comptabilité créative, les pressions institutionnelles, les relations entre le rendement managérial et le résultat comptable....

► **Synthèse des présentations :**

Les représentants des plus grandes universités américaines ont souligné l'exemplarité de la volonté de recherches dans la synergie management-comptabilité, notamment deux représentants de **Benedictine University (AOM division, ODC/MCD, États-Unis)**, **Thérèse Yaeger** précise que **«de trouver une réflexion conjointe sur la comptabilité et le consulting est une richesse incontournable, et est une nouvelle notion que les entreprises doivent intégrer».**

Pour **Peter Sorensen** **«de nombreuses études organisationnelles ont été menées dans le monde entier et aussi à Lyon en étroite collaboration avec le laboratoire ISEOR, notamment sur les recherches dans l'approche socio-économique du management. Les méthodes ISEOR ont un lien très naturel avec ces recherches».**

Il souligne également un développement accru, depuis ces 10 dernières années, du nombre de publications scientifiques et la mise en place d'un programme d'études et de thèses en Chine. Il attire l'attention sur le prix exceptionnel décerné à l'un des doctorants de sa division universitaire, sur les recherches dans le domaine de la santé des organisations, qui a été félicité par Barack Obama aux États-Unis en mars 2010.

Le contrôle de gestion comme gestion de la performance est un des sujets de **David Otley-University of Lancaster - Royaume-Uni-** qui appui l'idée de définir et renforcer la comptabilité en deux parties, stratégique et opérationnelle, comme vecteur de performance. Il précise **« je vois sur**

le terrain une nouvelle approche du contrôle de gestion se nourrissant d'indicateurs sur le comportement humain, permettant l'amélioration de la performance au sein des entreprises et des organisations, c'est l'avenir ».

Boudi Yan – CNRS – Paris- soulève la notion financière encore trop présente dans la stratégie des entreprises. **« Le système comptable évolue et la pratique du management souffre encore trop souvent de la valeur financière, mais les entreprises évoluent considérablement. Là où, il y a quelques années, la valeur financière dans une entreprise était l'un des plus importants paramètres de développement et de rentabilité, elle s'enrichit actuellement par une recherche d'évolution du contrôle de gestion prenant en compte des valeurs qualitatives et non plus seulement quantitatives ».** Il souligne le paradoxe entre les nouvelles conceptions financières et la conception de l'entreprise et donc une tendance forte à chercher de nouvelles littératures tournées vers la partie prenante des acteurs : **« Comme le soulignait François Perroux, il est essentiel actuellement de pouvoir élargir la fonction du contrôle de gestion afin de s'appuyer sur des indicateurs de performance plus précis et globaux. »**

Michel Péron - Université Sorbonne Nouvelle Paris 3 – articule son propos sur la recherche qualimétrique et sur une approche dialectique **« donner du sens aux mots est essentiel, (cf. G. Orwell), la qualimétrie pour l'ISEOR a une définition et un champ d'action beaucoup plus vaste que la définition du dictionnaire. Un objet très complexe, qui est une passerelle entre le quantitatif et le qualitatif réunissant beaucoup de qualité, réduit les systèmes subjectifs au profit de l'objectivité et donne lieu à des connaissances cognitives ».** La dimension sociale, globalisante est bien représentée dans l'approche de l'ISEOR et vient se superposer au contrôle de gestion.

Jacques Comby – Vice-président chargé de la recherche –Université Jean Moulin Lyon 3- souligne le caractère international de ce colloque et la volonté d'élaborer de nouveaux champs d'actions sur la conduite du changement, qui est une notion faisant écho à sa profession d'origine : climatologue. **« La dimension de ce colloque au-delà des chiffres qui s'imposent d'eux même, est impressionnante et le positionnement international révélé appuie un des grands objectifs de l'Université, donc je dis bravo à l'Institut d'être aussi actif et productif ».** Son vif intérêt pour la recherche dans l'adaptation des organisations aux nombreux changements actuels s'accompagne d'une réelle volonté de globaliser toute forme de réflexions sous-jacentes, et ainsi intégrer la réactivité prouvée des travaux de l'ISEOR au sein des plus grandes équipes de recherches.

- ► **Quand le potentiel humain devient un facteur primordial de performance**

Bénédicte Brogger - The Norwegian School Of Management, Norvège- a une vision très précise sur la notion de participation dans le processus d'innovation ; l'approche socio-économique du management (en anglais : SEAM) permet de focaliser sur de nombreux processus de changement avec une vision d'analyse de ce que font les personnes et non pas seulement les processus. **« Les pays nordiques sont très compétitifs et ont une économie viable, mais comment garantir la durabilité avec de nouveaux besoins sociologiques des citoyens ? Je cite souvent l'exemple d'un entrepreneur très célèbre en Norvège des entreprises Nick, pour ses résultats financiers et qui s'appuie sur la méthode de participation des salariés dans le choix d'innovation technique et de production »**

Le constat **d'Henri Savall et Véronique Zardet –ISEOR-**, fait sur plus de 1200 entreprises dans le monde entier atteste d'une amélioration de la rentabilité et de la performance, obtenue essentiellement par la prise en compte du potentiel humain dans les entreprises. Le niveau de

rentabilité est considérable : entre 200% et 4000% d'amélioration (soit pour 1 euro investi un retour sur investissement de 2 à 40 euros). Les coûts cachés sont pour moitié des coûts d'opportunité pour les entreprises à se développer même à survivre, notamment en cette période de crise sévère. **« Nous avons constaté plusieurs résultats majeurs, fonction de dispositifs mis en place conformément à nos méthodes de recherches. L'amélioration de la communication transversale et horizontale, des plans de développement de compétences, la simplification de procédures en interne comme en externe, la prise en compte de tous les acteurs de l'entreprise sur la valeur temps/rentabilité amène l'entreprise à faire des choix plus stratégiques et à améliorer sa performance, sa productivité et son efficience économique »**, affirme Véronique Zardet.

Tous ces facteurs de qualité reposent sur des indicateurs spécifiques, par exemple, la recherche et le contrôle de la réduction de délais de traitement d'information ou de production, la modernisation de tâches ingrates, le pilotage d'activité rigoureux, la concertation transversale, la prise en compte de la valeur humaine...tous ces paramètres sont dans un outil précis créé par l'ISEOR : la Contribution Horaire à la Valeur Ajoutée sur Coût Variable (CHVACV).

« L'idée est de pouvoir modéliser ce processus de métamorphose stratégique dans les entreprises et les organisations basé sur un développement de services sans augmentation de rémunérations ni d'impôts avec une légitimité sociale. Nous travaillons actuellement pour et avec des médecins, qui sont en quelque sorte « des économistes cachés », pratiquant une économie douce basée sur ces valeurs » ajoute Henri Savall.

Laurent Cappelletti – ISEOR- Université Jean Moulin Lyon 3 – entraîne le débat sur le terme de capital humain (cf. économistes [Schultz](#) et [Becker](#)) désignant par ce terme l'ensemble des aptitudes, physiques comme intellectuelles, de la main d'œuvre favorables à la production économique. La crise économique mondiale actuelle redonne une nouvelle vigueur aux recherches sur le capital humain, en soulignant son rôle central dans la performance durable des organisations. Mais il est intéressant de mesurer les difficultés persistantes qui empêchent les organisations de se saisir plus fermement de la question du capital humain. **« L'hypothèse pourrait trouver une origine méthodologique en constatant qu'il n'y a pas, aujourd'hui, de méthodologie adaptée de mesure du capital humain qui fasse référence et qui soit aisément actionnable dans les entreprises. En effet, depuis les travaux fondateurs de Becker, les questions restent multiples sur l'approche du capital humain : quels indicateurs utiliser ? Quels objets mesurer ? Quelle fréquence de mesure choisir ? Qui réalise les mesures ? »**. Pour apporter des éléments de réponse à ces questions, l'article présente une solution méthodologique exploratoire avec le modèle socio-économique de mesure du potentiel humain.

- **► Agilité et adaptation de l'entreprise, qualimétrie et gestion des compétences, compétitivité et coordination managériale comme facteur clé de réussite à la conduite de changement**

Christopher Worley -University of Southern California, États-Unis - met l'accent sur l'adaptation des entreprises dans la conduite du changement et le problème de trouver une stabilité dans le changement. Il s'agirait d'une inter-connexion entre l'agilité des entreprises à l'adaptation de changement et leur niveau de performance. **« Plus une entreprise est agile plus elle a de bons résultats de performance. J'ai découvert deux secteurs qui ne sont pas dans ce schéma : les services et le domaine financier, qui répondent à d'autres critères »**.

L'étude en réseau de **Consuelo Garcia de la Torre – Campus Monterrey, Mexique**, sur la comparaison du leadership en Asie et en Amérique Latine montre combien la valeur culturelle est importante et que l'approche qualimétrique pourrait être une alternative de connaissances. **« Le facteur culturel n'est pas en marge de la performance : on trouve des valeurs transactionnelles et participatives dans les pays d'Amérique latine alors qu'en Asie l'intégrité**

et l'autorité règnent. Le leadership est un concept complexe ne permettant pas de refléter des différenciations de sémantiques conceptuelles de tous les pays ».

Yvon Pesqueux – CNAM – Paris – Président de l'IFSAM, propose des arguments critiques sur le changement comme signe d'une société « entrepreneuriale par nature » et fondateur de l'« insécurité sociale », sur le changement comme représentation et les représentations du changement ainsi que sur les « postures » du changement. **« Il est question de mesurer la « dérive » comme un changement imperceptible pour les contemporains. Elle consiste dans l'accumulation de changements minuscules et insignifiants par eux-mêmes, mais qui aboutissent à des résultats innovateurs, ce qui donne un sens rétrospectif à l'accumulation et la soustrait au hasard pur ».**

Les organisations sont perçues comme étant aujourd'hui « soumises » à des changements structurels ou environnementaux. Cette perception ne risque pas de s'atténuer puisque le changement est désormais envisagé comme une posture permanente affectant les organisations et les individus qui les composent.

Christian Mahieu – CNRS, Lille, apporte un éclairage sur la question de la transformation des rôles des managers intermédiaires au cœur des actions de changement. L'ampleur et le rythme de la transformation à l'heure du changement permanent obligent à reconsidérer cette question des rôles. Une convergence des recherches portant aussi bien sur les pratiques stratégiques, sur les modes de conduite du changement organisationnel ou sur le leadership peut être observée qui conduit à faire de la transformation des rôles des managers intermédiaires le cœur des processus de changement. **« Dans un tel contexte de changement permanent, plus que la complexité du déploiement des actions de changement, c'est celle des processus de construction de rôles, positions et postures, processus dont les managers intermédiaires sont les acteurs centraux, qui représente l'enjeu majeur. Nos résultats concernent ici l'apport des dispositifs d'action stratégique à l'émergence d'une position de manager intermédiaire, faite de rôles redéfinis, d'une légitimité construite dans l'action et débouchant potentiellement sur de nouvelles formes de leadership ».**

L'étude de **Martha González Ádame - Universidad Autónoma de Aguascalientes- Mexique**, est centrée sur l'analyse de la performance dans les PME et petites sociétés dans un petit état du Mexique assez prospère (3% de croissance brute) et montre le parallèle entre les grandes entreprises et les petites entreprises sur des mesures d'efficacité de performance **« Il y a une meilleure performance dans des entreprises de petites tailles car elles sont plus propices à l'adaptation au changement. Sur 1300 entreprises étudiées, nous avons constaté que plus le taux d'adaptabilité du personnel, et donc de l'entreprise, était élevée plus elle maintenant, voire augmentait sa rentabilité ».** Il est également constaté que l'ancienneté d'une entreprise a un impact direct sur la performance.

Annabelle Hulin – CERMAT et Franck Brillet – Université de Tours

Nombreuses sont les entreprises qui aujourd'hui engagent des démarches de gestion des compétences. Souvent la compétence est appréhendée autour de dispositifs de gestion dont la dimension temporelle est fortement présente ; ainsi le caractère prévisionnel. Il s'agit d'étudier le comportement des petites entreprises, dans la conduite de changement qui engendre la prévision de compétences. **« Contrairement à certaines grandes organisations elles n'attendent pas la promulgation de dispositifs législatifs ou réglementaires pour mettre en œuvre des pratiques de gestion. En effet, soumises plus régulièrement aux changements, elles savent mettre en place des dispositifs qui leur permettent de savoir réagir au bon moment tout en s'appuyant sur leurs principales ressources : leurs ressources humaines. Ces dispositifs permettent d'anticiper les situations de rupture au sein de la conduite du changement apportant un**

véritable résultat sur la performance de l'entreprise ». La dimension temporelle est importante et le changement demande de la méthode, une méthodologie de l'employabilité, particulièrement actuellement mettent en évidence l'évolution des compétences liée à un poste ou à un métier. « ***Les dirigeants sont un peu désemparés face à leur recrutement notamment sur la définition de postes et évaluation des nouvelles compétences*** ».

Odile Uzan – Université Paris Descartes et **Bérangère Condomines** – Université Paris 1, présentent le changement organisationnel permanent dans les entreprises en réalisant des économies de coordination managériale et en déléguant aux salariés le soin de s'autoréguler face au changement. « ***La question est alors de savoir quel type de conciliation s'opère entre les économies de coordination managériale, les ressources de l'engagement salarial et les risques de dissonances cognitives générées par ces pratiques managériales en « quête d'adaptabilité permanente » (Hamel, 2008) à un environnement mondialisé et changeant*** ». Cette hypothèse se révèle particulièrement pertinente dans le mode d'intégration de la dimension Responsabilité Sociale des Entreprises et du Développement Durable.

Le changement se définit désormais comme un processus durable et dynamique co-construit dans les interactions des actions et n'est plus exceptionnel. Ce qui demande une adaptabilité organisationnelle renouvelée ; cherchant des configurations provisoires à chaque problème réunissant des acteurs différents selon chacun des projets. L'adaptabilité cherche à s'exercer désormais au travers de l'engagement volontaire des salariés.

Víctor Sánchez Trejo – Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo – Mexique

La compétitivité des PME permet d'absorber ses faiblesses structurelles et sa contingence externe. De la sorte, il est important que les entrepreneurs développent ces facteurs spécifiques qui permettent d'améliorer son fonctionnement interne et de jouer le rôle d'une manière proactive sur son environnement. « ***Dans cette recherche on analyse les facteurs compétitifs de 32 centres touristiques aquatiques dans la Vallée du Mezquital, au Mexique, avec l'objectif d'observer l'orientation stratégique et le positionnement technologique influent sur l'évaluation et le développement des facteurs compétitifs*** ». Afin de trouver des résultats satisfaisants, un instrument de mesure a été appliqué avec la création d'un réseau de développement durable. En effet, il est important de trouver une relation pertinente entre des zones géographiques réunissant des caractéristiques ou des capacités homogènes.

- ► ***La mesure du risque dans la gestion comptable***

Miguel Juan Bacic -Unicamp – Universidade Estadual de Campinas, Brésil - articule son propos autour de la mesure du risque autant financier que dans la production, dans la conduite du changement et le positionnement stratégique pour réduire ces risques. « ***Du point de vue financier il s'agit de limiter les variations de prix, fonction aussi de la fluctuation du marché et d'un point de vue stratégique de réduire la concurrence*** ».

Il rappelle que les sociétés sont encore très liées aux aspects financiers extérieurs provenant du marché. De ce fait, les pertes financières des Etats, et notamment celui du Brésil, a affecté de nombreuses entreprises qui ont dû fermer leurs portes et donc ont vu de nombreux licenciements.

Il serait intéressant que les grandes administrations financières prennent en compte les risques des entreprises et incorporent dans leur réflexion le secteur financier des sociétés ».

L'étude de **Daniel Farré** – Universidad de Buenos Aires, Argentine - est basée sur la théorie des coûts cachés de l'ISEOR dans la gestion des coûts et des risques. Il est donc de savoir si un risque entrepreneurial a un coût, comment le calculer et déterminer la stratégie que l'entrepreneur adoptera pour réduire le coût des risques. « ***Dans une vision économique de la Théorie des Prix d'Oscar***

Osorio et d'Enrique Cartier, tout sacrifice nécessite un PRIX pour la réussite d'un objectif. Dès lors qu'un entrepreneur est responsable et prend une décision il encourt un risque, du point de vue subjectif, qui implique le risque d'une perte potentielle.

Ainsi qu'un employé espère recevoir un salaire comme récompense à l'effort du travail réalisé, l'entrepreneur espère une rétribution pour assumer ce risque ».

Pour pouvoir diriger efficacement, l'entrepreneur doit prendre des décisions suivant le contrôle de différentes variables et notamment une meilleure connaissance des parties prenantes et des coûts à négocier. Le risque a un coût qu'il ne faut pas cacher mais il est intégré dans les variables de la comptabilité.

- ► **La tétranormalisation : l'imposante réalité**

Benoît Pigé – IAE - Université de Franche-Comté- intègre la Tétranormalisation dans l'analyse des infractions aux normes. Toute société a besoin de règles, de cadrage et de normes, ce qui implique la nécessité de connaître les limites normatives ainsi que leurs transgressions. Le parallèle avec Piaget, sur l'analyse des comportements aux règles imposées aux enfants est intéressant : **« dans les deux cas, la norme appelle aux transgressions ce qui engendre une norme de transgression à établir. Il est alors important de considérer la norme non pas uniquement comme une contrainte mais comme un outil d'apprentissage au service tant des Organisations que des sociétés. ».** Cela suppose la mise en place d'un cadre institutionnel.

Le trans-organisationnel comme mode de changement dans le milieu de l'art, est le sujet présenté par **Kurt Motamedi- Pepperdine University, États-Unis** et **David Boje et Grace-Ann Rosile– New Mexico State University, États-Unis** - dans l'objectif d'impliquer et d'étendre l'art dans un état mexicain, Santa Fé. **« Très rapidement nous avons opté pour une analyse en appliquant la Tétranormalisation, enseignée par H. Savall et V. Zardet, afin de pouvoir prendre en compte de multiple paramètres pour implanter cette communauté artistique (120 artistes) capitalisant l'intérêt des parties prenantes (États, population, institutions artistiques...). Autant de questions sur les pouvoirs respectifs et donc des règles partagées ».** Il s'agit de créer des récits « ante narratifs » pour contrer l'histoire trop figée, liée à l'immatérialité, rassembler les universitaires, les institutions, les artistes et les parties prenantes pour déboucher sur des récits « invisibles » : le commerce, les conditions sociales... ce qui implique la tétranormalisation avec des récits « alternatifs ».

Céline Broggio et Jacques Bonnet – Université Jean Moulin Lyon 3 – MOTE, démontrent une coopération transdisciplinaire du management, des territoires et de la tétranormalisation. En effet, les caractéristiques des organisations et des territoires se rejoignent, sur le vocabulaire, sur les stratégies de résultats et de management, sur l'interaction avec le secteur privé et public... **« Ce que nous observons actuellement, c'est la mondialisation qui accélère la temporalité, facteur clé dans l'aménagement des territoires, qui entraîne de vrais dysfonctionnements devant être relevés par un pilotage stratégique plus affiné comparable à celui des entreprises, notamment dans le secteur du logement social »,** explique Jacques Bonnet.

Dans ce secteur fortement marqué par l'intervention publique, on voit aujourd'hui que des solutions alternatives sont apportées par le marché et que la politique du logement est plus efficace en s'appuyant sur la coordination des acteurs privés et publics.

Le marché apporte de la mixité sociale dans la requalification des quartiers sensibles en finançant les programmes sociaux que les finances publiques ne peuvent assumer. **« Il pourrait s'agir de développer des constructions à petits prix « du prêt à finir » par exemple, adapté aux petits budgets, en s'appuyant sur des mécanismes du marché, des montages financiers simples »** ajoute Cécile Broggio.

Le marché de la maison individuelle peut contribuer à stimuler la créativité des architectes pour mettre en œuvre des matériaux et des méthodes de construction expérimentales plus économiques et respectueux de l'environnement.

- ► **Des nouveaux choix de financement en réponse aux problématiques économiques actuelles**

Daniel Carrasco Díaz – Universidad de Málaga, Espagne, propose l'idée de mesurer l'impact de la fiscalité dans les entreprises andalouses car il y a des incidences dans le choix de financement externe ou interne. « **Bon nombre d'entreprises incluent dans leurs difficultés financières le coût de la dette externe qui modifie la viabilité de l'entreprise. L'impôt des sociétés augmente la dette gouvernementale, il est donc demandé aux entreprises d'envisager des ressources financières internes.** »

Cette communication présente quelques réflexions sur la modélisation de systèmes de calcul, d'analyse, de gestion, de contrôle et de réduction de prix, basés sur la méthodologie de Management-ABC/ABM-dans des entreprises de transport urbain collectif.

L'implantation d'un tel modèle une connaissance adéquate de sa chaîne de valeur, processus de gestion, services prêtés, et autres caractéristiques de son activité.

Barbara Woods McElroy, Susquehanna University, États-Unis, présente une étude de cas menée par un groupe d'étudiants portant sur l'analyse des solutions d'investissements dans le milieu de l'énergie solaire. Très rapidement ce travail amène de multiples critères à prendre en compte : « **sur un cas précis d'achat et de rentabilité d'un produit, nous étudions les différents phénomènes de comparaison pour une rentabilité la plus optimale possible, prendre en compte les systèmes de valeurs nettes, d'équilibre et de valeurs sur investissement. Par exemple prendre en compte le prix de la consommation, d'achat, de choix d'électricité, de technicité...pour mesurer au plus juste le retour sur investissement d'un tel achat** ».

La technologie solaire semble continuer à devenir moins chère et plus efficace mais il est question de savoir si dans le calcul général des coûts cachés ne sont pas induits.

Ken Euske – Naval Postgraduate School Monterey, États-Unis, étudie le système de comptabilité managériale en lien avec les systèmes de financements internes et externes. « **Les entreprises ont besoin des mêmes données pour l'aspect managérial et celui de la comptabilité. Les deux systèmes permettent une meilleure mesure financière de l'entreprise et des choix d'évolution d'innovation. Mais pour cela, il est essentiel de s'appuyer sur des données véritables (coûts des matières, de la production, de la main d'œuvre...) et c'est à ce niveau que les entreprises sont vulnérables et prennent un risque** ». Encore trop souvent les entreprises espagnoles font appel aux financements externes (à 90%), liés aux fluctuations économiques nationales et internationales, ce qui explique, d'une part des faillites conséquentes et, d'autre part, l'endettement du pays. L'idée est donc d'amener les entreprises à des financements internes.