

# Projet de GT-AFC 2021-2024

## Information comptable et extra-comptable relative aux immatériels : état des lieux et nouvelles perspectives

### Porteurs du projet GT-AFC

Responsable principale : Véronique Blum, Maître de Conférences, Université Grenoble Alpes

Responsable 2 : Elisabeth Albertini, IAE Paris – Université Paris 1 Panthéon Sorbonne

Responsable 3 : Corinne Bessieux-Ollier, Professeur associée HDR, Montpellier Business School

Responsable 4 : Elisabeth Walliser, Professeur des universités, Université Côte d'Azur

---

### Sommaire

<b>Description de la thématique .....</b>	<b>2</b>
<b>Description du projet scientifique et objectif scientifique .....</b>	<b>3</b>
Méthodologie de recherche .....	3
Objectifs scientifiques .....	3
Feuille de route.....	3
<b>Activités antérieures sur la thématique.....</b>	<b>4</b>
<b>Biographie courte des participants.....</b>	<b>5</b>
<b>Bibliographie indicative.....</b>	<b>6</b>
Bibliographie des participantes au projet .....	6
Bibliographie générale liée au projet.....	8

---

## Description de la thématique

La littérature relative aux immatériels s'est développée avant l'émergence de nouveaux types d'immatériels comme les objets numériques ou les préoccupations environnementales, le plus souvent abordés en tant que capital digital ou capital environnemental. Actuellement, la question des immatériels alimente au moins deux projets de normalisation. Le premier est porté par la Task Force de l'EFRAG-lab et vise le développement de standards relatifs à l'information non financière, qui dans son travail préparatoire a proposé de faire des immatériels le 5<sup>ème</sup> *building block* de la communication extra-financière<sup>1</sup>. Un second projet porte sur des actifs et dettes numériques cryptés<sup>2</sup>. Un document de travail publié par l'EFRAG est ouvert à commentaires avant juillet 2021.

En même temps, les investisseurs et les agences de notation incorporent de plus en plus ces immatériels (actifs ou passifs) dans leur évaluation des entreprises. Il devient pertinent d'interroger la manière dont les organisations peuvent et/ou doivent communiquer au sujet de ces nouveaux objets immatériels.

Le GT s'intéressera en priorité aux objets immatériels non reconnus en tant qu'immobilisations incorporelles afin de contribuer aux débats sur la normalisation des immatériels et avec un focus spécifique sur les « narratifs comptables (accounting narratives) » (Barker & Eccles, 2018; Beattie & Davison, 2015; Beattie, 2014). Pour ce faire, le GT envisage trois approches de la thématique. La première porte sur une ontologie de l'objet immatériel, la seconde porte sur l'examen des risques et incertitudes associés à ces objets immatériels et enfin, l'ensemble interroge et étudie la communication organisationnelle diffusée et diffusable.

La question de l'ontologie de l'objet immatériel doit permettre de définir et comprendre la nature de l'objet immatériel. L'approche de Mattessich (2013), selon qui les objets immatériels prennent la forme d'un objet matériel (homme et structure tangible comme un laboratoire de recherche), avant de devenir immatériels (innovation, brevet, marque) puis de se concrétiser dans un objet matériel (invention produite issue du brevet), nous paraît prometteuse. Elle permettrait par exemple de différencier les objets immatériels comme la marque et la réputation. En outre, ce travail vise l'examen du statut de nombreux éléments composant les actifs digitaux et dettes digitales : cryptomonnaies, données, tokens, obligations tokenisées, technologies fondées sur l'intelligence artificielle (blockchain ...) ou composant les responsabilités environnementales : biodiversité, changement climatique, accès à l'eau et aux métaux rares, pollution, énergies renouvelables...

L'étude de la manière dont l'objet immatériel interagit avec les éléments tangibles ou avec d'autres objets immatériels (Barney et al., 2011; Sirmon et al., 2011) doit permettre de qualifier les incertitudes et risques associés à l'objet immatériel : incertitude des revenus qui en découlent, incertitude sur leur « solidité/résilience/vulnérabilité », si on se réfère aux accidents qui peuvent entamer une image de marque comme dans le cas Volkswagen, ainsi que les incertitudes liées à la manière dont les survenances des risques se combinent. Les nouveaux objets immatériels sont associés à de nouvelles formes de risques : cyber sécurité, réchauffement climatique, épuisement des ressources. Nous chercherons à identifier la meilleure approche pour comprendre et communiquer au sujet de ces risques encore peu traités dans la littérature.

Enfin, dans un contexte d'utilisation croissante de l'information extra-financière, la question de « rendre compte » ou de « raconter » les objets immatériels devient cruciale. Diverses problématiques communicationnelles se font jour : la représentation des objets invisibles, la présentation de leurs interactions avec d'autres objets immatériels et/ou matériels, et la manière de rendre compte des incertitudes associées à ces objets. Le GT examinera la contribution des « accounting narratives » en réponse aux nouveaux besoins communicationnels. Enfin, le GT étudiera le rapport entre les bénéfices et coûts des divulgations d'informations relatives aux immatériels ainsi que les enjeux stratégiques liés à ces publications.

Mots clés : Immatériels, incertitudes, accounting narrative, non financial reporting, reporting,

---

<sup>1</sup> <https://www.efrag.org/Activities/2010051123028442/Non-financial-reporting-standards>

<sup>2</sup> <https://www.efrag.org/Activities/1803070811391795/EFRAG-Research-project-on-Crypto-Assets>

## Description du projet scientifique et objectif scientifique

### Méthodologie de recherche

Le GT s'appuiera principalement sur des méthodes de recherche qualitative, répondant ainsi à des appels en ce sens (Guthrie et al., 2004, 2012), sans se fermer aux méthodes de recherche quantitative.

Dans un premier temps, l'analyse lexicale et/ou thématique du contenu des documents publiés par les entreprises comme le Document Universel d'Enregistrement, les sites internet, les fils twitter, permettra de dresser un panorama des actifs immatériels au cœur des modèles économiques des entreprises. Cet examen révélera les formes communicationnelles (média, caractéristiques des contenus) associées aux immatériels ainsi que la substance de ces contenus.

Dans un second temps, à partir de cette identification des immatériels, des entretiens seront menés auprès de *focus groups*. Ces entretiens permettront d'appréhender les pratiques de ces professionnels face à la diversité de l'information extra-financière et à son hétérogénéité tant dans son contenu que dans sa qualité. Cette approche révélera les enjeux de l'information extra-financière relative aux immatériels en se plaçant à la fois du côté des émetteurs mais aussi des utilisateurs de cette information extra-financière.

### Objectifs scientifiques

L'objectif du GT est double. D'une part il vise un positionnement dans les débats actuels sur la normalisation de l'information extra-financière (de Cambourg, 2019) et dans les instances en charge de cette normalisation (*EFRAG, IASB, Accountancy Europe - Barker & Eccles, 2018*). D'autre part, de par sa recherche d'une meilleure compréhension de la contribution et des ressorts des « accounting narratives », il vise la formulation de propositions/recommandations pratiques relatives aux formes communicationnelles portant sur les immatériels.

### Feuille de route

#### *Animation de réseaux*

Les travaux réalisés seront présentés aux Sessions Thématiques de l'Association Francophone de Comptabilité (ST-AFC) au moment des congrès. Le GT s'engage à organiser ces sessions et à produire des appels à contribution.

Des journées d'étude thématique seront organisées dans les institutions respectives des responsables du GT, dont l'objectif sera d'approfondir certains thèmes en particulier :

- 1ère édition de journée d'étude à l'Université Grenoble-Alpes
  - Thème : L'incertitude et la normalisation/standardisation des immatériels digitaux et des impacts environnementaux associés, titre : « Setting standards for the invisible »
- 2ème édition de journée à l'Université Nice Côte d'Azur,
  - Thème : Les évolutions de la communication extra-comptable
- 3<sup>ème</sup> édition de journée – Montpellier Business School
  - Thème : L'immatériel et l'humain
- 4<sup>ème</sup> édition de journée – IAE de Paris
  - Thème : L'immatériel et l'environnement

Les temps forts de ces journées de recherche seront repris dans la Revue Française de Comptabilité.

Le GT participera également à l'organisation d'une table ronde lors de la conférence EIASM - interdisciplinary conference on intangibles and intellectual capital.

#### *Visibilité*

Le GT se donne pour objectif la rédaction d'un livre blanc synthétisant l'ensemble des travaux et échanges construits au cours de son activité et détaillés ci-dessous.

Le GT entend également participer aux « due process » sur la base des résultats obtenus.

#### *Formation*

Le GT impliquera des étudiants, en particulier les doctorants et candidats au doctorat, dans ses activités afin de contribuer à leur formation.

## Activités antérieures sur la thématique

Elisabeth Albertini et Elisabeth Walliser ont co-dirigé un projet de recherche financé par l'Autorité des Normes Comptables sur le thème : « Actifs immatériels : à la frontière entre comptable et extra-comptable » de septembre 2017 à décembre 2019. L'objectif de ce projet était, à partir d'une collection large de pratiques et de supports de communication, d'actualiser les typologies des immatériels au cœur des modèles économiques des entreprises. L'équipe projet constituée de Fabienne Berger-Remy – MCF à l'IAE de Paris ; Stéphane Lefrancq – MCF au CNAM ; Laurence Morgana – MCF au CNAM. Christophe Fonteneau et Raymond Petroni – Commissaires aux comptes et expert-comptable – Cabinet OPEFIN a étudié 241 lettres des dirigeants puis 311 000 tweets publiés par les entreprises afin d'identifier les immatériels au cœur du discours des dirigeants ainsi que le registre discursif mobilisé par les entreprises pour légitimer leurs pratiques relatives à ces immatériels. Les premiers résultats ont été présentés en décembre 2018 lors des 10<sup>ème</sup> Etats généraux de la recherche en comptabilité. Le premier article de ce projet est en deuxième version dans la revue *Journal of Applied Accounting Research*.

Corinne Bessieux-Ollier a travaillé avec Emmanuelle Nègre (Université Toulouse 1 Capitole) et Marie-Anne Verdier (Université Toulouse III Paul Sabatier) sur un article dont le titre est « Moving from Accounting for People to Accounting with People: A Critical Analysis of the Literature and Avenues for Research ». L'objectif de l'article est de faire un examen critique de la recherche comptable sur les concepts liés à l'humain (actif humain (HA), ressources humaines (RH) et capital humain (HC)) et de suggérer des pistes de recherche qui encouragent l'utilisation de ces concepts dans une perspective émancipatrice. L'étude couvre les cinq dernières décennies et est basée sur un corpus de 109 articles publiés dans 22 revues comptables. Quatre approches théoriques de l'analyse critique de la littérature comptable sur les concepts liés aux humains sont identifiées. L'article, dans une première version, a été présenté aux congrès de l'AFC et de l'EAA en 2019.

Les travaux de Véronique BLUM en lien avec les immatériels et actifs stratégiques apparentés, en particulier les droits miniers et les données, se déploient sur deux axes. Un premier axe examine les méthodologies d'évaluation des ces immatériels et la capture des risques associés (Blum 2011, Blum 2012, Blum et Stroebel 2012, Blum et Luculli 2013, Blum et Laffort 2017, Blum 2028, Blum et Littolff 2018, Blum et Laffort 2018, Blum et Théron 2018, Gorius et al. 2020, Levallois et al. 2020). Ces travaux s'intéressent aux marques, aux brevets, à la donnée ou plus exceptionnellement au capital relationnel (van Appelghem et al. 2017). Ils s'intéressent également aux effets des représentations du risque sur les décisions et comportements organisationnels (Blum et Gumb 2016, Gumb et al. 2018). Un deuxième axe, plus conceptuel, cherche à produire un cadre d'analyse robuste des actifs immatériels et de leur communication comptable (Alexander et Blum 2016, Blum et Laffort 2016). Les travaux de cet axe s'intéressent au processus d'élaboration des normes (Noël et al. 2010) ou examinent les effets de la normalisation sur les décisions (Di Gennaro et al. 2018, Gumb et al. 2018), parfois de manière anticipée (Blum et Girard 2014). Plus rarement, ils s'intéressent au contenu informatif des évaluations prospectives (Blum et al 2020). Ils cherchent alors à identifier les modes de construction de la représentation des risques à partir des éléments de bilan et de compte de résultat.

## Biographie courte des participants

### **Elisabeth Albertini** : Maître de conférences – HDR à l'IAE de Paris

Avant d'embrasser la carrière d'enseignant-chercheur, j'ai exercé pendant douze ans différentes fonctions dans les métiers du chiffre, comme analyste-crédit puis responsable du contrôle de gestion, au sein de la filiale de financement du groupe Xerox. Mes enseignements, en français et en anglais, s'organisent autour de trois axes principaux : la comptabilité de groupe en IFRS, la responsabilité sociale de l'entreprise et le contrôle de gestion. Mes travaux de recherche se concentrent sur le thème de la communication extra-financière relative aux activités socialement responsables, au capital immatériel et à la création de valeur des entreprises. Par ailleurs, je suis membre du bureau français du CSEAR (Center for Social and Environmental Accounting Research) dont j'ai organisé le congrès en juin 2019 à l'IAE Paris. Par ailleurs, je suis directrice adjointe de l'IAE Paris en charge des affaires financières depuis 2016. Dans ce cadre, je participe à l'élaboration des budgets initiaux et rectificatifs de l'IAE ainsi que les comptes financiers de clôture. Pour finir, je suis responsable pédagogique du Master Administration des Entreprises en formation continue pour la formule soir.

### **Corinne Bessieux-Ollier** : Professeure associée HDR – Montpellier Business School

Je suis enseignant-chercheur depuis 2002 à MBS et suis responsable des enseignements de Comptabilité financière et Comptabilité approfondie et IFRS du Programme Master de l'école. Depuis 2006, je participe à l'écriture de l'ouvrage « Comptabilité financière en IFRS » coordonné par Franck Missonier-Piera et Wolfgang Dick (actuellement, 5<sup>ème</sup> édition, Pearson). Mes travaux de recherche portent sur les thèmes suivants : capital immatériel, capital humain, actifs incorporels, gestion des résultats et IFRS. Elisabeth Walliser et moi avons coordonné en 2014 un numéro spécial de *Management international* (Une approche pluridisciplinaire du capital immatériel : vers de nouvelles perspectives ?) avec Alain Schatt, Université de Lausanne (Suisse) et Daniel Zéghal, Université d'Ottawa (Canada) ; en 2011 un ouvrage aux Editions EMS, Management et Société, présélectionné pour le prix SFM/SYNTEC (Le capital immatériel de l'entreprise : un défi pour les comptables et les managers); et en 2010 un numéro spécial de la *Revue Française de Gestion* (Capital immatériel : identification, mesure et pilotage). Ces deux dernières publications étaient liées à un Workshop que nous avons organisé le 18 juin 2010, à Montpellier (Le capital immatériel - état des lieux et perspectives).

### **Véronique Blum** : Maître de conférences à l'Université Grenoble Alpes.

Enseignante-chercheur depuis 1998, j'ai exercé à Grenoble Ecole de Management où j'ai développé le premier double diplôme ingénieur-manager. Outre la responsabilité de ce programme, j'avais celle des cours de finance d'entreprise et de comptabilité internationale dans les formations MBA et MIB. A l'Université Grenoble Alpes, j'enseigne la recherche en comptabilité à l'IAE de Grenoble. En poste au Centre de Préparation à l'Expertise Comptable depuis 2007, j'enseigne la finance d'entreprise et les méthodes de recherche aux candidats au Diplôme Supérieur de Comptabilité et de Gestion. Je suis aussi membre du panel académique de l'EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group).

### **Elisabeth Walliser** : Professeure des universités, Université Côte d'azur.

Professeure des universités à l'IAE de Nice depuis septembre 2014 (second concours d'agrégation), j'ai été précédemment maître de conférences à l'université de Montpellier (2004-2014) et au CNAM Paris (1999-2004). Je dirige actuellement le laboratoire Groupe de Recherche en Management (GRM) de l'Université Côte d'Azur (contrat 2017-2021) sur le programme « normes & mondialisation ». J'enseigne essentiellement en comptabilité / finance d'entreprise, comme par exemple la comptabilité financière approfondie, la communication financière, les normes IFRS, la consolidation, les fusions-acquisitions, l'analyse financière... je suis également responsable du diplôme M2 Recherche et Conseil.

## Bibliographie indicative

### Bibliographie des participantes au projet

- Albertini E. et Berger-Remy F., (2019) « Intellectual capital and financial performance : a meta-analysis and a research agenda », *M@n@gement*, vol 22(2): 216-249
- Albertini E., (2013), « Does environmental management improve financial performance? A meta-analytical review », *Organization & Environment*, Vol 26, Issue 4, pp 431-457
- Albertini E., (2014), « A descriptive analysis of environmental disclosure: A longitudinal study of French companies », *Journal of Business Ethics*, Vol 121, Issue 2, pp 233-254
- Albertini E., (2016), « An inductive typology of the interrelations between different components of intellectual capital », *Management Decision*, vol 54, Issue 4, pp 887-901
- Albertini E., (2017), « What we know about environmental policy: An inductive typology of the research », *Business Strategy and the Environment*, vol 26, Issue 3, pp 277-287
- Albertini E., (2019), « Integrated reporting : an exploratory study of French companies », *Journal of Management and Governance*, vol 23, Issue 2; pp 513-535
- Albertini E., (2019), «The contribution of management control systems to environmental capabilities », *Journal of Business Ethics*, vol 159; Issue 4; pp 1163-1180
- Alexander D., Blum V. (2016) Ecological Economics: A Luhmannian Analysis of Integrated Reporting, *Ecological Economics*, 129: 241-251
- Bessieux-Ollier C., (2006), « Les pratiques d'évaluation et de publication des entreprises françaises, allemandes et américaines: le cas des éléments incorporels », *Comptabilité Contrôle Audit*, Vol 12, Issue 2, pp 167-189
- Bessieux-Ollier C., Chavent M., Kuentz V., Walliser E., (2010), « L'adoption en France des normes IFRS relatives aux incorporels: bouleversement des pratiques ou inertie ? », *Revue Française de Gestion*, Vol 36, Issue 207, pp 93-110
- Bessieux-Ollier C., Lacroix M., Walliser E., (2006) « Le capital humain: approche comptable versus approche managériale », *Revue Internationale sur le Travail et la Société*, Vol 4, Issue 2, pp 25-57
- Bessieux-Ollier C., Schatt A., Walliser E., Zéghal D., (2014), « La reconnaissance du capital immatériel : quels enjeux pour l'évaluation des entreprises ? », *Management International*, Vol 18, Issue 3, printemps, pp 12-19
- Bessieux-Ollier C., Walliser E., (2007), « La transition et le bilan de la première application en France des normes IFRS: le cas des incorporels », *Comptabilité Contrôle Audit*, Vol 13, Issue 2, pp 219-245
- Bessieux-Ollier C., Walliser E., (2010), « Le capital immatériel: état des lieux et perspectives », *Revue Française de Gestion*, Vol 36, Issue 207, pp 85-92
- Bessieux-Ollier C., Walliser E., (2010), « Actifs incorporels et comptabilité », *Revue Française de Comptabilité*, Vol 438, Novembre, pp 40-42
- Bessieux-Ollier C., Walliser E., (2012), « The mandatory adoption of IFRS on intangibles: upheaval or inertia? The case of France », *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, Vol 8, Issue 1, pp 91-113
- Blum V. (2011) Gestion de la production des ressources naturelles et risque de perte de contrôle: le cas du secteur pétrolier, *Valoriser l'intégration du risque* Paris: L'Harmattan, p. 205-223
- Blum V. (2012) Options réelles, état des lieux sur l'applicabilité d'une méthode d'évaluation capturant le risqué, *Gestion 2000*, 29(4): 19-34
- Blum V. (2018) La marque, objet polymorphe: sa visibilité comptable, sa valeur qualitative et monétaire, *Revue du Financier*, 230-231(40): 4-5
- Blum V., Girard R. (2014) Les risques liés à la diffusion des innovations pétrolières: du relâchement prudentiel à la porosité du *due process*, In *Pour une politique du risque, Comprendre et agir* (In Ed Guillon B.) Paris: L'Harmattan, p.21-43

- Blum V., Gumb B. (2016) Antenarration et communication financière: leçons de l'opération Areva/UraMin, *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 22(2): 77-107
- Blum V., Laffort E. (2016) Penser la norme dans une société complexe: la contribution de la théorie des systèmes de Niklas Luhmann, *Revue du Financier*, 38 (217-218): 26-43
- Blum V., Laffort E. (2017) 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*, 2(284): 83-92
- Blum V., Laffort E. (2018) Une approche taxonomique de l'évaluation de la marque: une affaire de logiques *Revue du Financier*, 230-231(40): 43-56
- Blum V., Littolff J. (2018) Ceci n'est pas une marque: la marque-investissement et la marque-indicateur *Revue du Financier*, 230-231(40): 6-28
- Blum V., Luculli G. (2013) Le transfert des risques sur brevet: le marché comme solution ultime? *Revue du Financier*, 34(198): 6-26
- Blum V., Stroebel V. (2012) La valeur du brevet: quelle option? Analyse de la pertinence des méthodes d'évaluation de brevets? *Économies et Sociétés, W*, 14(1): 125-166
- Blum V., Théron P. (2018) Discount rates in IFRS: how practitioners depart the IFRS maze; towards the end of determinism in accounting, *Autorité des Normes Comptables* (104 p.)
- Di Gennaro B., Blum V., Do Carmo Silva J.M. (2018) Le règlement ANC 2014-05: Un cas d'internormativité comptable, *Revue Française de Gestion*, 43(269): 101-126
- Gorius A., Blum V. Mopez M.L. (2020), Valuation of Intangible assets, Business Briefings produit par LES International Intellectual Property Valuation committee. <https://www.lesi.org/publications/business-briefings>
- Gumb B., Dupuy P., Baker R., Blum V. (2018) The Impact of Accounting Standards on Hedging Decisions, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 31(1): 193-213
- Levallois C., Blum V., Jacquin T. (A paraître Septembre 2020) De la création de valeur par les données à sa mesure, Chaire patrimoine digital de l'entreprise, chaire implid-emlyon business school
- Noël C., Blum V., Constantinidès Y. (2010) La normalisation comptable internationale analysée comme un processus politique: le cas de la prospection et de l'évaluation des ressources pétrolières, *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 1: 133-158
- Schatt A., Doukakis L., Bessieux-Ollier C., Walliser E., (2016), «Do goodwill impairments by European firms provide useful information to investors?», *Accounting in Europe*, Vol 133, pp 307-327
- van Appelghem C., Blum V., Nguyen P. (2017) La proximité entre dirigeant et administrateurs peut-elle favoriser la performance de l'entreprise ? *Finance Contrôle Stratégie*, 20 (4)
- Walliser E. (2000) La recherche comptable entre contingences et universalité : le cas de la mesure comptable des marques, *Comptabilité, Contrôle, Audit*, in numéro spécial « problématiques et enjeux méthodologiques de la recherche», décembre 2000, 107- 120.
- Walliser E. (1999) La mesure comptable des marques à l'heure de l'intégration européenne : une disparité préoccupante, *Comptabilité, Contrôle, Audit*, Tome 5, vol. 2, 47- 60
- Walliser E. (2013) La marque dans les comptes de l'entreprise, in G.Michel (Dir.) *Le management transversal de la marque*, Dunod, septembre 2013, pp 195-213
- Walliser E. (2009) Comptabilité des marques, in B. Colasse (Dir.), *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit*, Paris, Economica, 2ème édition, pp. 321-332
- Walliser E. (2001) *La mesure comptable des marques*, Vuibert, 204 p. Ouvrage publié avec le concours du Ministère de l'Éducation Nationale
- Walliser E., Bessieux-Ollier C., (2011), Introduction : sur une contribution à la recherche sur le capital immatériel, 13-18, dans *Le capital immatériel de l'entreprise : un défi pour les comptables et les managers*, Editions EMS, Management et Société, 174 pages

Walliser E., S. Mignon, et R. Pérez, (2015) Economie immatérielle, innovations managériales et développement, in P. Gense, E. Severin, N. Tournois (Dir.) *L'entreprise revisitée. Méditations comptables et stratégiques*, Presses universitaires de Provence, pp. 163-173

Walliser E., Mignon, S. (2015) Society of knowledge, intellectual capital and innovation, *Journal of Innovation Economics and Management*, n°17, 3-11

### **Bibliographie générale liée au projet**

Barker, R., & Eccles, R. G. (2018). *Should FASB and IASB Be Responsible for Setting Standards for Nonfinancial Information?* (SSRN Scholarly Paper ID 3272250). Social Science Research Network. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3272250>

Barney, J. B., Ketchen, D. J., & Wright, M. (2011). The Future of Resource-Based Theory : Revitalization or Decline? *Journal of Management*, 37(5), 1299-1315.

Beattie, V., & Davison, J. (2015). Accounting narratives : Storytelling, philosophising and quantification. *Accounting and Business Research*, 45(6-7), 655-660.

Beattie, V. (2014). Accounting narratives and the narrative turn in accounting research : Issues, theory, methodology, methods and a research framework. *The British Accounting Review*, 46(2), 111-134. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2014.05.001>

de Cambourg, P. (2019). *Garantir la pertinence et la qualité de l'information extra-financière des entreprises : Une ambition et un atout pour une Europe durable*. Rapport présenté au Ministre de l'Economie et des Finances.

Guthrie, J., Petty, R., & Yongvanich, K. (2004). Using content analysis as a research method to inquire into intellectual capital reporting. *Journal of Intellectual Capital*, 5(2), 282-293.

Guthrie, J., Ricceri, F., & Dumay, J. (2012). Reflections and projections : A decade of intellectual capital accounting research. *The British Accounting Review*, 44(2), 68-82.

Luhmann, N., 2012 (1997). *Theory of Society*, Volume I. Stanford University Press, Stanford, California.

Luhmann, N., 2013 (1997). *Theory of Society*, Volume I. Stanford University Press, Stanford, California

Mattessich R. (1995) *Critique of Accounting--Examination of the Foundations and Normative Structure of an Applied Discipline*. Westport CT: Quorum Books, Greenwood Publishing Group, Inc.

Mattessich R. (2009). *Two Hundred Years of Accounting Research: An International Survey of Personalities, Ideas, and Publications from about 1800 to 2000*. London: Routledge.

Mattessich R. (2013) *Reality in Accounting - Ontological Explorations in the Economic and Social Sciences*. London: Routledge.

Sirmon, D. G., Hitt, M. A., Ireland, R. D., & Gilbert, B. A. (2011). Resource Orchestration to Create Competitive Advantage : Breadth, Depth, and Life Cycle Effects. *Journal of Management*, 37(5), 1390-1412.