La comptabilité et l'internationale du capital

Yvon Pesqueux

▶ **To cite this version:**

Yvon Pesqueux. La comptabilité et l'internationale du capital. Recherches en comptabilité internationale, May 1994, *, France. pp.cd-rom. hal-00818705

HAL Id: hal-00818705
https://hal.science/hal-00818705

Submitted on 19 Sep 2014

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

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

LA COMPTABILITE ET L'INTERNATIONALE DU CAPITAL

Yvon Pesqueux

Introduction

Comme le souligne M. Capron (2,p19) "Si la comptabilité répond indéniablement à un besoin universel pour l'enregistrement des échanges économiques, quels qu'ils soient, elle ne peut avoir de prétention à l'universalité ... Les conventions peuvent être modifiées à loisir par les législations nationales." Construite sur des normes, la comptabilité est un instrument structurant des opinions que l'on peut avoir de la situation d'une entreprise. C'est pourquoi ajouter un "e" à international ne relève pas seulement de la gageure ou de la provocation, c'est aussi une manière d'aborder les problèmes économiques.

Le thème général du Congrès AFC 1994 m'a donc amené à franchir cette barrière pour reposer une nouvelle fois, à la lumière des années récentes, le problème de savoir si la comptabilité vue au sens large, c'est-à-dire la comptabilité financière et la comptabilité de gestion, pouvait être vue comme un instrument de gestion de l'internationale du capital et devoir comment elle en souligne les contradictions.

Cette communication abordera donc, dans un premier temps, la comptabilité vue comme l'expression de l'internationale du capital et, dans un deuxième temps, la manière dont elle rend compte de ses contradictions.

I. La comptabilité, expression de l'internationale du capital

1. La comptabilité européenne, orientée par la IV° et la VII° Directive Européenne

Une constante des développements du capitalisme depuis la Deuxième Guerre Mondiale est la construction d'entités supranationales allant dans le sens de l'unification des modalités de fonctionnement de l'échange. La Communauté Economique Européenne en constitue un des exemples les plus réussis. Elle est construite sur le principe de la libre circulation des capitaux et c'est en ce sens qu'ont été effectuées les avancées les plus spectaculaires. La publication, à la fin de la décennie 70, des IV° et VII° Directives Européennes sont un des signes tangibles des nouvelles modalités de l'expansion de cette Internationale du Capital. Cette logique retrouve encore plus de signification dans la polémique qui eut lieu

autour de la construction d'une Europe du Capital redébattue durant la période ayant précédé la ratification du Traité de Maastricht.

L'unification des documents comptables autour d'un cadre commun devait donc démarrer par la IV° Directive bientôt suivie d'une VII° consacrée à la consolidation des comptes. C'est dire l'importance déjà soulignée dès l'introduction, de la comptabilité dans son rôle structurant, rôle dont les acteurs économiques ont pris conscience dans le cadre de la construction européenne. Les deux Directives sont profondément liées dans leur logique intégratrice et dans le souci de s'aligner, au moins pour la VII° sur le pôle alors dominant, les États-Unis.

Le commentaire critique de la IV° Directive sera principalement mené à partir de l'examen des "considérant", significatifs de cet aspect :
- le premier met l'accent sur l'importance des documents de gestion des sociétés anonymes, des sociétés à responsabilité limitée quant à la protection des associés et des tiers, dans la logique propre aux sociétés de capitaux ;
- le second met en évidence le fait que l'activité des sociétés s'étend souvent au-delà des limites du territoire national ;
- le troisième indique l'importance des "conditions juridiques équivalentes minimales quant à l'étendue des renseignements financiers à porter à la connaissance du public par des sociétés concurrentes" ;
- le quatrième met en avant le sacro-saint principe de l'image fidèle, limitée, bien entendu au patrimoine, à la situation financière et aux résultats de la société ;
- le cinquième met en exergue l'importance de la comparabilité dans le temps des documents comptables, le capitalisme ayant l'éternité devant lui ;
- les quatre derniers traitent, pour leur part, de procédure.

De là découlent les principes défendus par la IV° Directive, en particulier ceux de la comptabilisation au prix d'acquisition et au coût de revient qui évite ainsi de se poser le problème de la relativité des valeurs économiques dans le temps, en particulier celui de la dévalorisation du capital, des dettes et des rapports complexes qui s'établissent entre la valeur des éléments de l'actif. Si cette relativité était sujette à un biais constant, dans le contexte inflationniste de l'époque (et l'importance de l'article 33 en témoigne), la IV° Directive inscrit le principe de l'intangibilité du prix comme étant représentatif de la valeur, ce qui a toujours constitué la modalité de valorisation de base propre au capitalisme. En outre, la IV° Directive comporte, en conclusion, la référence à une Directive à venir concernant les comptes consolidés (la VII° Directive).

Par son orientation, la VII° Directive aboutit à la construction de documents qui jouent un rôle clé dans la diffusion de l'information financière. Elle vient ajouter la dimension du cadre normalisateur européen au fait que, par nature, les comptes consolidés enregistrent les effets de la concentration du capital.

Commençons, là encore, par l'examen des "considérant" :
- le premier reprend la nécessité de comparer en rendant les informations équivalentes ;
- le second vise la prise en compte des modalités du contrôle d'une entreprise sur l'autre ;
- le troisième met en avant la protection des intérêts liés à l'existence de liens entre sociétés de capitaux, aveu de la nécessité de protéger quelque peu les actionnaires minoritaires du délit d'initié permanent des actionnaires dominants ;
- le quatrième aborde les seuils de consolidation ;
- le cinquième remet en exergue le concept d'image fidèle et le sixième celui de la comparabilité ;

- le septième définit la notion de groupe en fonction des participations prises dans le capital et les deux dernières sont consacrées à des considérations procédurales.

Un bref article (le 10°) mentionne rapidement, en référence aux articles 7 et 9 traitant de l'exemption de publication de comptes consolidés, les salariés ou leurs représentants ou une autorité administrative ou judiciaire pour leurs besoins d'information. La même déformation quant aux montants inscrits dans les comptes au prix d'acquisition se trouve renforcée par le processus même de la consolidation.

La comptabilité, souvent présentée comme un langage neutre, joue donc pleinement son rôle de propagande de l'internationale du capital dans la mesure où elle offre un cadre qui privilégie, parmi les utilisateurs de la comptabilité, tous ceux qui tournent autour de la logique d'accumulation de l'entreprise : sur le plan de la qualité de l'information fournie, les actionnaires et les prêteurs sont ainsi beaucoup mieux servis qu'aucun des autres utilisateurs de la comptabilité (les salariés, en particulier). Malgré les tentatives de la décennie 70 en matière d'évaluation de la force de travail (le bilan social), toute référence à des travaux de ce type est ainsi gommée pour faire place à un discours sur l'intégration. Le côté idéologique en est clair : il ne saurait y avoir 36 modes de tenue et de publication des comptes dans un monde où la circulation des capitaux doit être la plus fluide possible. C'est en ce sens que cette même logique de la normalisation comptable commencera par toucher les entreprises des ex pays socialistes dès leur passage à l'économie de marché. C'est aussi en ce sens que le document comptable unique devant répondre aux exigences de tous les acteurs a été structuré.

2. Les évolutions de la comptabilité de gestion et la négation de l'importance de la main d'oeuvre

La négation de l'importance de la main d'oeuvre prévaut largement dans la remise en cause des modalités de calcul de coûts de la comptabilité de gestion. Prenant acte de la diminution de l'importance du travail direct sans en analyser les modalités, les exégètes se sont emparés de la situation pour nier toute importance à l'heure de main d'oeuvre directe comme dénominateur commun. C'est le cas, par exemple, de P. Lorino (5, pp.11-12) lorsqu'il vient discuter le principe taylorien "n°4" selon lequel le coût global qui était généré par le coût d'un facteur dominant (la main d'oeuvre directe) et le fait de focaliser l'attention sur la productivité du travail ne peuvent plus être de mise à une époque où l'importance du travail direct a disparu. Il note même que, pour les activités de service où "les salaires constituent l'essentiel du coût ... peut-on réellement mettre dans le même sac, comme une seule et même ressource, toutes les formes de travail, du cogniticien développeur de systèmes experts jusqu'au vigile de sécurité". Même constatation dans l'ouvrage du CAM I (1,p.25) où "overhead costs have risen dramatically and now exceed direct labor cost ... This trend is predicted to be even more pronounced in the factory of the future".

Jamais de référence à A. Sauvy (10,pp.292-290). Pourtant, quand il écrit que "les comptes nationaux sont toujours établis en espèces, approximation grossière qui recouvre et fait disparaître des phénomènes essentiels et, en particulier, le fait que l'économie, ce sont des hommes qui s'échangent contre des hommes", pas étonnant que l'on passe ensuite sous silence la tentative de calculer en équivalent-travail d'une production. Et pourtant, il abordait là comment mettre dans le même sac le travail du cogniticien développeur de systèmes experts et

celui du vigile de sécurité, et, plus généralement, la main d'oeuvre directe et la main d'oeuvre indirecte. Le substrat marxiste de la valeur travail gêne en comptabilité. Et pourtant, K. Marx a longuement traité des rapports entre capital et travail. C'est ainsi que dans Le Capital (L1,S4,C.XV,p932) il souligne : " Si donc il est évident au premier coup d'oeil que l'industrie mécanique, en s'incorporant la science et des forces naturelles puissantes, augmente d'une manière merveilleuse la productivité du travail, on peut cependant demander si ce qui est gagné d'un côté n'est pas perdu de l'autre, si l'emploi de machines économise plus de travail que n'en coûtent leur construction et leur entretien. Comme tout élément du capital constant, la machine ne produit pas de valeur, mais transmet simplement la sienne à l'article qu'elle sert à fabriquer". Nous voilà donc au coeur de la chaîne de valeurs, à peine d'une autre manière que celle de M. Porter (8).

En matière de calcul des coûts, les solutions alternatives ont, bien entendu, évité toute référence à la force de travail. Et pourtant, lorsque M. Lebas (4,p62) souligne que "dans la méthode ABC, le manager ou le comptable de gestion se préoccupe des processus générateurs de coûts avant de se préoccuper d'attacher ces derniers aux objets dont on cherche à connaître le coût", il est intéressant de noter comment l'instrument de justification de la réduction de la main d'oeuvre comme génératrice des coûts apparaît après qu'elle ait été largement évacuée des processus de production localisés dans les pays les plus riches, sans doute parce que la limitation des perspectives de reclassement de cette main d'oeuvre dans d'autres activités n'existe plus. La substitution du capital au travail s'exerce alors librement, totalement justifiée par la logique des coûts, la finalité de l'entreprise pouvant permettre d'ignorer celle de la société.

La tendance de fond qui vient remettre en cause la géographie des échanges internationaux par le recours généralisé à la sous-traitance délocalisée est ainsi complètement évacuée des raisonnements comptables. La sous-traitance, assortie d'une délocalisation est traitée comptablement comme un simple achat. La généralisation des flux de sous-traitance vers les pays à main d'oeuvre disciplinée et bon marché est ainsi transparente aux yeux de la comptabilité, aussi bien financière que de gestion : financière car il s'agit de contrats signés avec des firmes indépendantes, de gestion car il s'agit d'achats qui sont pris comme des données et dont la seule logique applicable consiste à en réduire le montant. La chasse à la non-valeur ajoutée est ouverte.

D'autres raisonnements consistent à nier la réalité même de l'existence de la main d'oeuvre dans les entreprises. C'est ainsi que le raisonnement en coût cible fait de la main d'oeuvre l'objet, non plus de mesures tendant à la museler ou la réduire mais d'injonctions sur la base d'objectifs devant être irréfutables du fait de la force de leur logique liée au paysage décrit comme étant celui de la guerre économique. Curieuse guerre économique dont les victimes sont essentiellement les salariés et sûrement pas les actionnaires dominants ou les intermédiaires financiers. Reformulation de fait de la loi d'airain des salaires sur les modalités propres au fonctionnement des économies capitalistes de la fin de ce siècle.

La comptabilité, comme expression de l'internationale du capital, vise surtout à nier l'importance de l'homme comme acteur du processus économique. Elle procède de la démarche idéologique de la primauté du laisser-faire, les forces économiques s'exerçant de telle manière qu'il n'est nullement concevable de les contrer. Les rapports dialectiques de la production et de l'échange sont ainsi passés sous silence.

II. La comptabilité et les contradictions de l'internationale du capital

1. La concentration du capital et la réapparition de la rente financière

La fin de la décennie 70, pour des raisons de lutte contre l'inflation visant à déposséder les travailleurs du pouvoir relatif dont ils disposaient depuis la fin de la Seconde Guerre Mondiale a vu se produire la réapparition de la rente financière, disparue depuis les années 30. Cette réapparition de la rente financière s'est effectuée sur une réalité sociale totalement différente de celle de l'Avant Deuxième Guerre Mondiale. Alors que Lénine pouvait montrer du doigt les rentiers, les désigner en tant que tels, la réalité sociologique de la rente financière actuelle passe par une généralisation du statut de rentier. La genèse de la rente financière a également profondément évolué puisqu'elle repose sur une mutualisation du risque qui assure sa prise en charge au bénéfice des grandes sociétés industrielles et financières. Les États ont participé à cette réapparition en venant bouleverser les paramètres classiques des placements par l'octroi de facilités fiscales aux placements sous forme de titres financiers, aussi bien pour les revenus de ces titres que pour les plus-values.

La réapparition de la rente financière est allée de pair avec la nécessité, pour les ménages, de constituer une épargne préalable à l'acquisition d'un logement alors que, jusque là, l'inflation venait dévaloriser les dettes et rétablir leur solvabilité, tout en leur permettant de s'approprier les gains en capital lors de la revente des logements. C'est pourquoi la rentabilité artificiellement accrue des placements de nature financière est devenue plus attractive que les placements classiques (livrets de caisse d'épargne, livrets ou plans d'épargne logement ...). Ces modalités françaises se trouvent également, aux spécificités près, être celles qui prévalent dans d'autres pays capitalistes. Seul le Japon poursuivra une politique d'expansion monétaire mais circonscrite entres les mains des plus puissants. Cette politique débouchera, d'ailleurs, sur les comportements classiques de fuite devant la monnaie (spéculation immobilière au-delà de toutes limites de prix et de frontières, acquisitions d'oeuvre d'art à des prix prohibitifs ...). La réapparition de la rente financière a été à l'origine du renouvellement des modalités de la concentration du capital.

A aucun moment, la comptabilité n'est venue rendre compte de cette profonde évolution de la structure financière des économies capitalistes développées. Simplement, les discours et les travaux sur la comptabilité d'inflation se sont trouvés mis à l'écart au profit de ceux consacrés à l'évaluation et la comptabilisation des titres de placement, en particulier des titres de synthèse. Il serait vain de rechercher, dans les documents annuels, une lecture immédiate de cet aspect. La plasticité de la technique comptable lui a permis d'absorber ces modalités sans laisser de trace.

Cette période a été accompagnée d'un mouvement accéléré de fusions/acquisitions dont les causes n'ont jamais été mises en avant mais qui, sous couvert de restructurations et de stratégie, recouvraient toujours un volet de mobilisation de plus-values latentes au profit de sociétés financières, voire d'individus. L'accélération de la vitesse de transaction des liquidités est allée de pair avec la disparition des stocks là où il était possible de faire des moins-values : les matières premières sont ainsi restées entre les mains des producteurs jusqu'au

dernier moment, une intense spéculation sur les titres représentatifs de ces matières ayant lieu en attendant. Là encore, la comptabilité est restée transparente.

2. Mythe ou réalité de la baisse tendancielle du taux de profit

Une des contradictions majeures faite à la prédictivité de la théorie de K. Marx repose sur la non constatation de la baisse tendancielle du taux de profit. Les conditions de l'expression de la baisse tendancielle du taux de profit sont en effet très restrictives et les conditions réelles du jeu de cette baisse tendancielle n'ont jamais été réunies. Prenant acte de l'impossibilité de mesurer la baisse tendancielle du taux de profit par lecture directe des comptes des entreprises, les économistes bourgeois en ont conclu au fantasme. Le problème de cette baisse tendancielle des taux de profit est trop complexe pour être traité dans le cadre de cette communication mais il est important de la replacer dans le temps de l'histoire et de mettre en évidence que les comptes des entreprises traduisent à nouveau l'existence des cycles économiques dont on avait hâtivement conclu qu'ils avaient disparu. L'existence de ces cycles économiques sont au moins le signe des contradictions qui s'opèrent au sein des économies capitalistes.

La comptabilité et, en particulier toutes les modalités de la consolidation, ignorent complètement l'existence de groupes industriels de fait bâtis sur des modalités autres que celle des participations en capital, qu'il s'agisse de rapports de domination avec le cas de l'entreprise satellite rendue valide dans le cadre de la généralisation de la gestion en flux tendus ou de modalités techniques de rapports clients - fournisseurs avec la diffusion des EDI (échanges de données informatisées). L'évolution des modalités de la concentration du capital sont ainsi laissées de côté et l'examen des documents comptables n'est absolument pas en mesure de le mettre en évidence.

3. Valeur ajoutée et plus-value

Un autre des concepts de la pensée de K. Marx, battu en brèche avant d'être intégré à la réflexion économique est celui de plus-value dont la traduction a été faite, en comptabilité, par le concept de valeur ajoutée. Les avatars actuels de la réalisation de la valeur ajoutée sont particulièrement intéressants car, dans le cadre de la recherche des gains de productivité, il est très intéressant de coupler les difficultés de sa réalisation avec la baisse tendancielle du taux de profit.

La grande capacité du monde dit "post-industriel" à satisfaire les besoins matériels donne une dimension nouvelle à cet aspect car la saturation des besoins engendre la crise. Le paradoxe de cette situation conduit de nombreux observateurs à s'interroger sur le futur et à rechercher les facteurs susceptibles de relancer l'activité économique indépendamment d'une réflexion sur le positionnement de l'entreprise dans la société.

La valeur ajoutée est aujourd'hui un des indicateurs clés de l'activité économique. Ce concept qui trouve son origine dans la pensée économique représente la valeur du bien ou du service créée par l'entreprise. La valeur ajoutée relative aux activités non marchandes pose des problèmes d'évaluation, une des références étant le Système des Comptes Nationaux. Dans le cas des activités marchandes, elle est mesurée à partir du prix de vente. La valeur ajoutée est, le plus souvent, un "fantôme" tant que l'échange n'a pas été effectué. Jusqu'à ce moment, elle reste un coût ajouté (9) car c'est la vente qui déclenchera sa matérialisation. L'économie marchande s'articule autour du chiffre d'affaires qui

représente la valorisation, par l'échange, de la prestation proposée et mise en vente par l'entreprise. Cette valorisation se fait donc a posteriori, après l'effort de fabrication, et non a priori, avant l'engagement des dépenses. C'est d'ailleurs la façon dont est enregistrée la réalisation de la valeur ajoutée en comptabilité. Plus la compétition est importante, plus l'anticipation sur le prix est difficile et plus la prévision du chiffre d'affaires est hasardeuse.

On considère habituellement la valeur ajoutée comme proportionnelle au volume produit et vendu et la comptabilité la mesure ainsi :

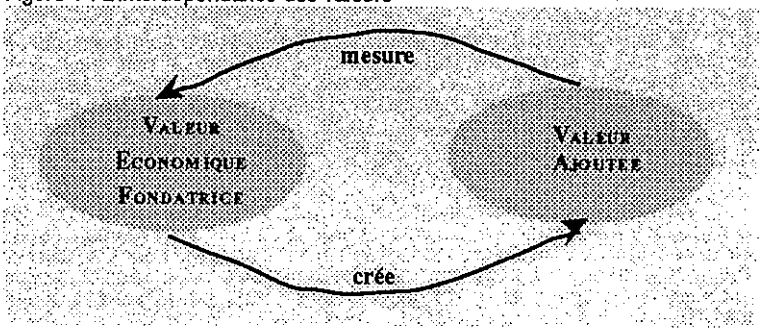
VALEUR AJOUTÉE = PRODUCTION VENDUE - CONSOMMATIONS INTERMÉDIAIRES

Elle exprime, à un moment donné, ce qui est distribué et sert donc de base à la répartition des revenus entre les agents économiques : salaires, charges sociales, impôts, dividendes, loyers, revenus de la propriété intellectuelle, intérêts et autofinancement.

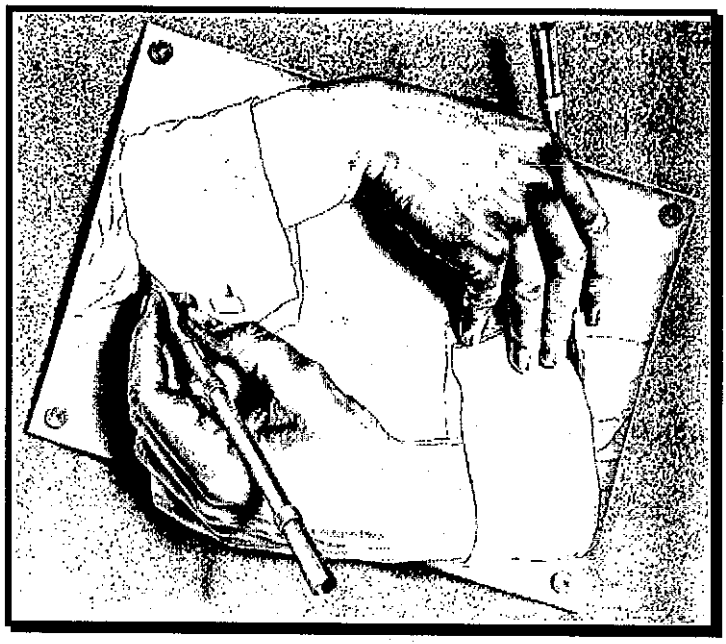
L'origine de la valeur économique et sa mesure ont été, depuis toujours, au centre des préoccupations des économistes. Les interprétations varient dans le temps, suivant les pôles de rareté/utilité identifiés comme dominants : la terre pour les Physiocrates du XVIII° siècle, le travail pour les classiques à la fin du XVIII° et au début du XIX° siècle, le capital depuis.

De nos jours, nombreux sont les auteurs, tel T. Gaudin (3), qui postulent que le savoir serait à l'origine de la valeur. Une valeur économique fondatrice a, depuis longtemps, été associée au facteur placé à l'origine de la création des autres valeurs économiques - les produits et les services échangés. Rareté et utilité déterminent leur prix qui engendre la valeur ajoutée, mesure de la valeur fondatrice. Lorsque la concurrence joue fortement, la réalisation du chiffre d'affaires devient aléatoire. La valeur ajoutée varie en conséquence. Si l'on admet qu'il s'agit de la mesure de la valeur économique fondatrice alors cela signifie que cette dernière est variable ce qui est difficile à accepter. Comme il est difficile d'accepter qu'un homme perde sa valeur lorsqu'il n'a plus d'emploi.

Figure 1 : L'interdépendance des valeurs



Cette interdépendance des valeurs constitue une "boucle étrange" se trouvant à la base du modèle économique capitaliste. Elle n'était pas gênante tant que les échanges permettaient d'avoir un niveau de valeur ajoutée suffisant. Ce type d'interdépendances est bien illustré par la lithographie "Mains dessinant" (1948) d'Escher.



La comptabilité donne, principalement, la vision d'une entreprise comme une organisation sociale ayant pour but de créer et répartir la valeur ajoutée. Les biens proposés sont valorisés en fonction de leur utilité et leur rareté. Si l'utilité reflétant l'adéquation de l'offre aux besoins des clients est acquise, c'est la rareté qui déterminera le prix. Cela signifie que la meilleure manière de majorer la valeur ajoutée est de produire la rareté.

Or, produire et livrer diminuent la rareté. Plus l'offre augmente, plus la rareté diminue et, de ce fait, la valeur ajoutée du fournisseur. Dans les pays où la rareté de l'offre s'oriente vers la rareté de la demande, le management se heurte au problème du maintien du niveau de la valeur ajoutée. La disparition des pôles de rareté, suite à l'offre toujours croissante, enlève aux entreprises leur repère de base. Le diagnostic de leur situation et de leur rendement devient incertain alors que la comptabilité renvoie une image toujours construite sur les mêmes principes.

A l'aube de la révolution industrielle, le niveau de la demande était tel qu'il était envisageable d'orienter le fonctionnement d'une entreprise simplement sur les volumes produits. Les conceptions managériales de l'époque ont donc été centrées sur l'augmentation des quantités fabriquées. Le Taylorisme en est la consécration. Les méthodes de comptabilité de gestion sont venus privilégier cet aspect volumique.

La saturation des marchés locaux a contraint les entreprises à rechercher de nouveaux débouchés : c'est l'émergence du marché mondial. Les entreprises allaient là où leur offre représentait une valeur économique suffisante. Dans ce contexte, une stratégie possible passe par la recherche d'une position de monopole qui donne la possibilité de contrôler le niveau de rareté donc celui de la valeur économique. Cette stratégie allant à l'encontre de la cohésion sociale s'est vite

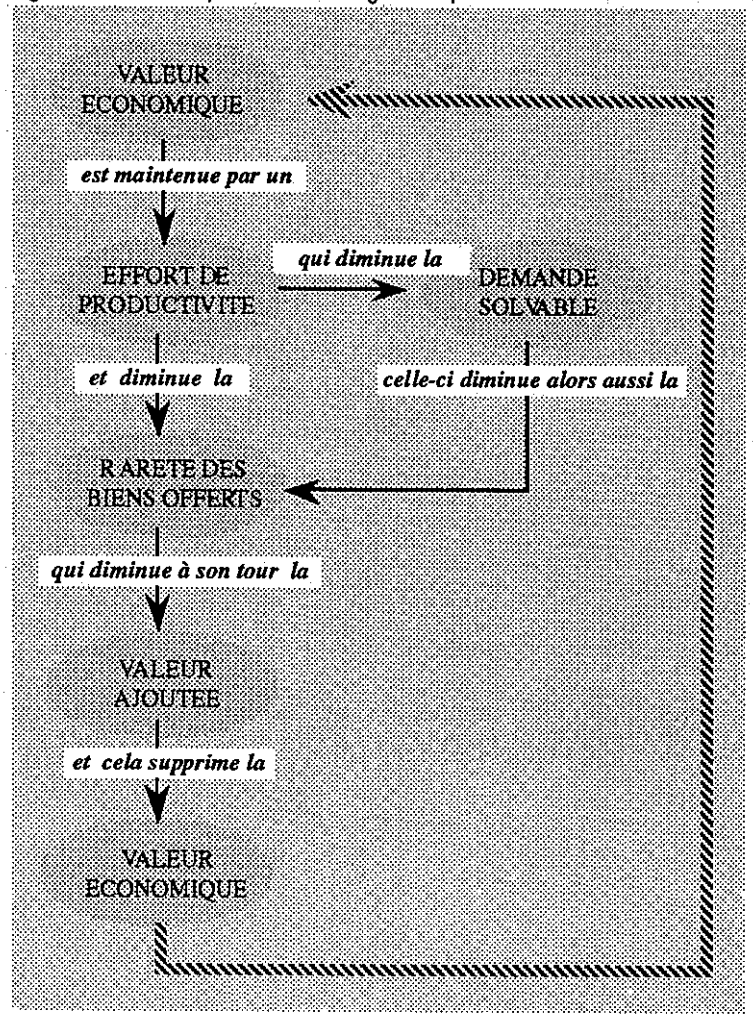
heurtée aux barrières légales - Sherman Act et Clayton Act dès le début du XX^{ème} siècle aux États-Unis, par exemple. Une autre façon de préserver la valeur économique repose sur l'évolution des biens offerts vers une plus grande adéquation aux besoins des clients. Cette seconde stratégie est apparue ensuite. Elle se matérialise aujourd'hui par les politiques de qualité. Par ailleurs, et ceci de plus en plus, l'inventivité des entreprises s'oriente vers la création de biens et services nouveaux. En effet, l'alternative, sur les marchés concurrentiels, est la guerre des prix. Baisser les prix signifie réduire la valeur ajoutée globale. Pour préserver les surplus à répartir, les managers sont alors contraints d'opérer simultanément sur deux facteurs : optimiser les dépenses relatives aux achats et limiter le nombre ou le coût des acteurs entre lesquels le résultat peut être réparti. L'attention se focalise alors sur les facteurs de la productivité et de la flexibilité en volume. Dans cette optique, l'homme devient un obstacle à la réversibilité des coûts, ce qui pousse à automatiser. Réduire les effectifs est perçu comme le moyen permettant la diminution des frais fixes et la limitation du nombre d'acteurs partageant le surplus.

C'est cette politique qui prévaut aujourd'hui mais ses effets pervers en sont :
- du fait de systèmes de production plus performants, les volumes produits augmentent ce qui engendre une **diminution de la rareté** des biens offerts,
- la suppression des postes de travail **réduit le volume de la demande solvable**.

Par ailleurs, la course aux innovations suscite la création de biens superflus venant répondre à des besoins artificiels. Cet aspect mène, à l'heure actuelle, au développement de produits et de services nouveaux, indépendamment de l'utilité liée aux besoins qu'ils peuvent satisfaire. Comme le souligne T. Monod (7) : "Indépendamment de tout objectif raisonnable et justifié, l'homme moderne en arrive à faire les choses non plus parce qu'elles seront utiles mais parce qu'on peut les faire ... C'est l'objet, l'entreprise, la machine etc ..., pris désormais pour une fin en soi". C'est également une revendication implicite des mouvements écologistes dans la mesure où cette sophistication inutile de l'offre gaspille des ressources.

La préoccupation dominante du management d'aujourd'hui est de maintenir ou d'augmenter le niveau de la valeur économique des biens offerts. L'obtention de cet objectif est supposé passer par la stratégie décrite plus haut. En réalité les effets obtenus démentent les attentes.

Figure 2 : Les effets pervers du management "post-industriel"



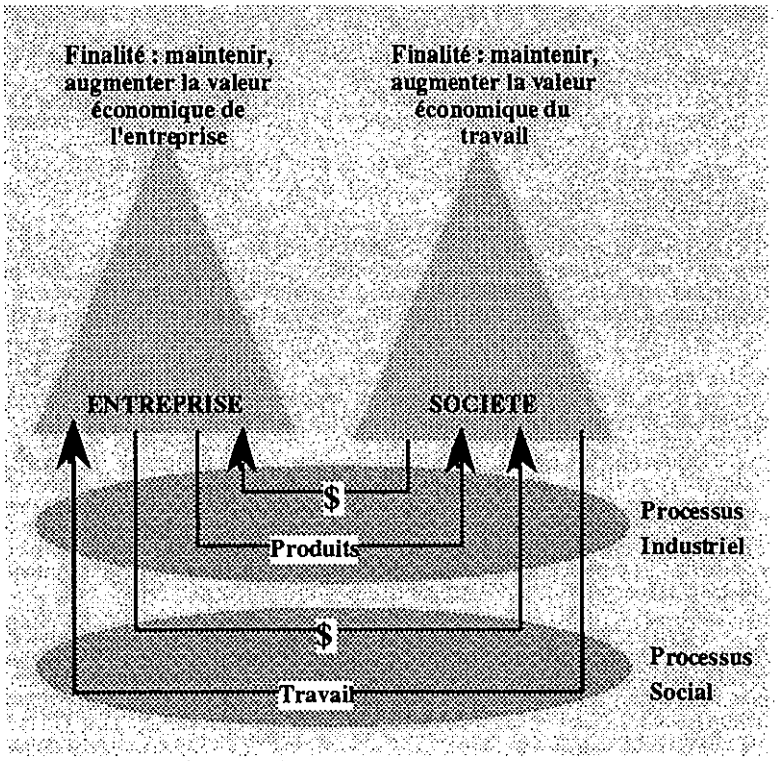
La finalité d'une entreprise est généralement perçue comme étant à la fois multiplication des biens et des services et accroissement de la valeur ajoutée à répartir. L'augmentation de l'offre réduit la rareté, ceci étant susceptible d'affecter le niveau des prix de vente et, par conséquent, de diminuer la valeur ajoutée. Organiser l'entreprise autour de ces deux objectifs a de bonnes chances de conduire, à terme, à la situation dans laquelle leur antinomie n'est plus possible à gérer.

Tant que fuir la rareté constitue le principal objectif, la distribution de la richesse produite basée sur l'échange prévaut :

Cette logique de distribution des biens produits est considérée comme juste. Elle a été intériorisée au niveau de notre culture. La comptabilité la retranscrit sans permettre la mise en exergue de cette causalité. Dans ce contexte, le travail représente une valeur économique. A partir du moment où, faute d'une demande, "vendre" son travail est devenu trop difficile, le travail, lui-même, perd sa valeur économique.

Dans un marché saturé par l'offre, maintenir la valeur économique de l'entreprise et maintenir la valeur économique du travail deviennent alors des objectifs antagonistes.

Figure 3 : "Mouvement perpétuel" du jeu de la Valeur Économique de l'Entreprise et de la Valeur Économique du Travail, vue comme étant une des finalités de la société



L'équilibre de ce système correspond à l'adéquation entre la production et la consommation. Cela signifie que le développement de la capacité de production est conforme à la capacité de consommation. Ainsi arrive t-on aux limites de la valeur économique de l'entreprise. Au-delà de la capacité de consommation, une production supplémentaire réduit les valeurs économiques, celle de l'entreprise comme celle du travail. La comptabilité ne permet pas de prendre en compte les interrelations entre ces flux.

Conclusion : La comptabilité et la crise du capitalisme

Le développement des capacités de production conduit normalement à une situation dans laquelle la demande est satisfaite. Les entreprises, offrant une prestation pour laquelle la demande est satisfaite, perdent alors leur valeur économique. De ce fait, elles cessent d'être rentables ce qui compromet leur capacité à répartir de la valeur ajoutée et en démotive les acteurs. Ce phénomène ne saurait, bien sûr, toucher toutes les branches économiques simultanément et des oligopoles subsistent dans plusieurs branches économiques. La comptabilité donne alors l'image d'une situation de crise pour une entreprise qui a pleinement rempli son rôle.

La volonté de préserver l'existence de l'entreprise amène généralement à deux types de solutions :
- celles qui sont proposées par les propriétaires et qui passent, soit par l'abandon pur et simple de l'activité de l'entreprise, soit par la recherche de nouveaux clients dans un contexte de marché plus vaste,
- celles qui sont proposées par la société et qui passent par le maintien de l'activité par subventionnement ou nationalisation et qui risquent d'engendrer un comportement protectionniste.

L'abandon d'une activité économique par les entreprises locales fait entrer le pays dans l'économie mondiale qui, par nature, fonctionne indépendamment des règles de la vie sociale. L'entreprise étrangère qui accède au marché ainsi abandonné est susceptible d'accroître sa valeur économique. Tandis que le pays perd toute influence sur les modalités de la distribution des biens produits. De plus, la valeur économique du travail vient se mesurer à l'aune du marché mondial. Le pays risque, également, de perdre le savoir-faire correspondant. A terme, il accroît sa dépendance vis-à-vis de l'étranger. C'est le cas, par exemple, de l'industrie de la photographie en France.

Subventionnement, nationalisation ou protectionnisme tendent à préserver l'autonomie du pays au détriment de la valeur économique de l'entreprise. Ceci induit des procédures et des réglementations supplémentaires afin de gérer l'adéquation entre l'offre et la demande. La réglementation de la valeur ajoutée qui en découle desserre les liens entre l'effort individuel et la récompense, perçus généralement comme étant la base de la créativité économique. C'est l'image classiquement renvoyée par la comptabilité.

En l'absence d'autres facteurs de motivation, ces entreprises risquent de manquer de capacité d'innovation et de voir les éléments les plus dynamiques rejoindre d'autres secteurs et hâter, par là même, les difficultés du secteur concerné. Préserver l'autonomie du pays passerait donc par la promotion d'autres facteurs de motivation que ceux liés à la distribution de la valeur ajoutée. Dans le contexte de l'abondance des biens, la volonté de maintenir la valeur économique produit inévitablement des exclus en anéantissant la valeur économique de leur travail.

La finalité d'une société repose généralement sur deux objectifs complémentaires :
- multiplier les biens et les services sollicités par les citoyens dans le but de répondre aux aspirations individuelles et collectives,
- préserver l'autonomie afin d'éviter, autant que possible, toute négociation de compromis ou de concessions avec les tiers.

Le modèle économique actuel repose, entre autres, sur les système comptables. Il est centré sur les valeurs économiques et conçu pour motiver les acteurs dans le sens d'une productivité accrue. Mal compris et poussés à l'extrême, les concepts proposés substituent aux valeurs sociales des valeurs économiques perçues désormais comme finalité à part entière. La "bon sens populaire" soutient cette permutation. Il justifie que, dans le mode de partage vente-achat, seules les valeurs économiques donnent accès aux ressources permettant de satisfaire les aspirations individuelles et collectives ce qui incite les individus à accumuler les valeurs économiques.

Tant que l'effort de productivité allait de pair avec la recherche de la croissance en volume, les effectifs rendus disponibles étaient réemployés. En s'approchant du seuil de saturation des besoins, pour maintenir le niveau de la valeur ajoutée, la recherche de la productivité se focalise davantage sur l'automatisation et l'informatisation des moyens de production au détriment de l'agent humain. Cette stratégie fait que la valeur économique du travail a tendance à diminuer plus rapidement que la valeur économique de l'entreprise. Dans le contexte d'une économie mondialisée, ce phénomène peut encore être renforcé par le recours à de la main d'oeuvre étrangère à meilleur marché.

Lorsque le seuil de saturation d'une demande est atteint, le modèle économique appliqué renvoie alors une image de la situation de crise. La rareté est devenue abondance et, de ce fait, la primauté des valeurs économiques relatives à cette demande disparaît. Ceci concerne aussi bien la valeur du bien que celle du travail consacré à sa production. L'insuffisance de la représentation offerte par ce modèle et, en particulier, la non prise en compte du couple société-entreprise, engendre une démotivation des acteurs concernés. Cette abondance souhaitée par la société est ressentie comme une crise par les entreprises concernées. Elle est mesurée comme négative par les instruments de gestion. On en déduit que maintenir la prestation relative à l'abondance signifie travailler sans bénéfice. Une fois le seuil de saturation des besoins franchi, l'entreprise s'est donc acquittée de son rôle. Elle ne peut continuer son activité que dans le contexte d'une société plus ambitieuse, réalisant des projets d'une plus grande envergure venant générer de nouveaux pôles de rareté.

BIBLIOGRAPHIE

(1) Berliner (C) & Brimson (J.A.) : 1988, ***Cost Management for Today's Advanced Manufacturing - The CAM I conceptual design***,Harvard Business Press
(2) Capron (M) : 1993, ***La comptabilité en perspective***, Editions La Découverte
(3) Gaudin (T) : 1988, ***Les métamorphoses du futur***, Economica
(4) Lebas (M) : 1992, L'ABM ou le management basé sur les activités, **Revue Française de Comptabilité,** n°237, septembre 1992
(5) Lorino (P) : 1991, ***Le contrôle de gestion stratégique***, Dunod entreprise
(6) Marx (K) : 1969, ***Oeuvres économiques***, La Pléïade
(7) Monod (T) : 1991, ***Les métamorphoses du futur***, Seghers
(8) Porter (M) : 1986, ***L'avantage concurrentiel***, InterEditions
(9) ***Plan Comptable Général***, 1982, Imprimerie Nationale
(10) Sauvy (A) : (1980), ***La machine et le chômage***, Dunod