HAL
open science

Réflexions sur la notion de cadre conceptuel et présentation de propositions pour la définition d'un cadre conceptuel de base

René Mercier

▶ To cite this version:

René Mercier. Réflexions sur la notion de cadre conceptuel et présentation de propositions pour la définition d'un cadre conceptuel de base. Les cadres conceptuels, May 1991, France. pp.cd-rom. hal-00823066

HAL Id: hal-00823066
https://hal.science/hal-00823066v1

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.

Y-a-t-il des fondements théoriques propres à la comptabilité en tant que mode de traitement et de diffusion de l'information ?

Coordinateur : Edmond MARQUES, Groupe HEC

"Réflexions sur la notion de cadre conceptuel et présentation de propositions pour la définition d'un cadre conceptuel de base"

René MERCIER, SEDES

A propos des cadres conceptuels de la comptabilité

Réflexions sur la notion de cadre conceptuel et présentation de propositions pour la définition d'un cadre conceptuel de base

par René MERCIER

Dans son ouvrage sur la "Structure des révolutions scientifiques", Thomas Kuhn a introduit la notion de "paradigme pour marquer le fait que, à un instant donné, la science "normale" est fondée sur l'acceptation, par un groupe plus ou moins étendu de chercheurs, d'un cadre de référence commun.

La définition que donne Thomas Kuhn du terme paradigm n'est pas parfaitement claire. Dans une postface rédigée quelqu années après la version initiale de son texte, Thomas Kuhn reconnait lui-même qu'il a utilisé le mot dans au moins deux sens différents. D'une part, le terme paradigme, dans son sens le plus global, représente tout l'ensemble des croyances, des valeurs reconnues et des techniques qui sont communes aux membres d'un groupe scientifique donné. D'autre part, ce même term désigne un élément isolé de cet ensemble, un modèle particulier parfois rattaché dans l'histoire à l'inventeur d'une loi ou d'une théorie (géométrie euclidienne, système de Ptolémée, mécanique newtonienne), mais qui peut aussi être caractérisé par un trait essentiel (optique ondulatoire, théorie des quanta relativité restreinte ou généralisée, etc ...).

pour la plupart un même cadre de référence, constitué à par des enseignements qu'ils ont reçus, des manuels qu'ils ont des échanges d'idées qu'ils ont pu avoir avec leurs collègu Au lieu d'utiliser le mot paradigme, Thomas Kuhn aurait pu bien parler de "cadre conceptuel".

Il apparaît bien en effet que les représentations que nous nous faisons du monde qui nous entoure sont à la b de toutes nos activités intellectuelles. Nos raisonnements fondés sur les images que nous nous formons des phénomènes, les modèles que nous construisons. Certains éléments de nos systèmes de représentations ont peut-être un caractère inné d'autres résultent de nos expériences directes ; mais l'ess tiel est, sans aucun doute, apporté par l'éducation, les ét les échanges avec d'autres individus. A travers le langage, moyen d'expression et de communication, la vie sociale nous fournit les cadres indispensables à l'élaboration de notre pensée.

L'existence de pressions exercées par des tiers n suffit toutefois pas à rendre nos systèmes de représentatic homogènes et cohérents. Les influences subies sont souvent contradictoires et un choix est offert entre plusieurs inte prétations.

Les systèmes de représentation communément admis sont d'ailleurs pas nécessairement stables dans le temps. U exemple typique est celui de la cosmogonie. De la conceptic d'une terre plate coiffée d'une voûte céleste, la théorie g ralement retenue est passée, successivement, à un système c la terre, immobile, occupait le centre, puis à l'idée d'une terre tournant sur elle-même au sein d'un système solaire, enfin à l'hypothèse actuelle d'un ensemble quasi innombrabl de galaxies.

S'agissant des systèmes de représentations, l'hésitation de Thomas Kuhn entre deux sens possibles du mot paradig un sens global et un sens spécifique, fait en outre apparaître une caractéristique importante. Le cadre conceptuel commun à une collectivité de chercheurs comprend en fait deux sortes d'éléments : des éléments non spécifiques, ensembles de connaisances, de croyances, de normes généralement admises au sein de la société humaine à laquelle appartient cette collectivité des éléments particuliers, relatifs à une discipline ou à une école de pensée.

Les éléments généraux sont, par définition, communs à plusieurs branches du savoir. Leur nombre et leur diversité font qu'il est impossible d'en dresser une liste exhaustive. Une difficulté de la description d'un cadre conceptuel va être de faire un choix entre les termes qu'il importe de définir et ceux qui, parce qu'ils font partie d'une culture commune à l'ensemble de l'humanité, peuvent être considérés comme des acquis indiscutables.

La difficulté du choix est d'autant plus grande que la qualité d'acquis indiscutable est, elle-même, relative. Longtemps, les concepts mathématiques d'espace ou de nombre e les règles de la logique binaire ont paru constituer des bases incontestables de tout le développement scientifique. L'approfondissement de la notion de nombre, la recherche d'une constr tion axiomatique de la géométrie, les efforts de formalisation de la logique, ont semé le doute sur la nature des mathématiqu et ont amené l'abandon progressif de la notion de "vérités évidentes". Comme les autres sciences, les mathématiques apparaissent être une stylisation contingente.

difficultés que rencontre la définition de cadres conceptue comptables. En particulier, le contenu d'un cadre conceptue comporte, on l'a vu, deux sortes d'éléments. Les préceptes relevant d'une culture générale commune et de principes qua universellement admis, restent pour la plupart implicites. Seuls sont explicités les postulats et les principes propre à la discipline considérée. Les obstacles auxquels se heurt l'obtention d'un consensus sur les divers projets de cadres conceptuels qui ont pu être présentés jusqu'ici trouvent en partie leur origine dans le fait que ces projets comportent tous un nombre important de présupposés implicites.

Les propositions de définition de cadres conceptu que l'on trouvera ci-dessous visent à réduire, dans toute l mesure du possible la part des présupposés implicites. L'ut sation de définitions précises et la formulation claire des hypothèses retenues peuvent permettre, sinon d'éliminer, du moins de bien mettre en évidence les présupposés éventuell contestables.

Par ailleurs, les projets de cadres conceptuels a lement publiés concernent, à titre principal, la "comptabil financière", ensemble des informations rassemblées à l'inte des tiers extérieurs. Or, si les informations comptables so susceptibles d'intéresser les tiers, elles constituent égal un instrument essentiel de gestion. Il est certainement sou ble de distinguer, dans les principes retenus, ceux qui doi s'appliquer quelle que soit l'utilisation envisagée des don comptables, et ceux qui sont relatifs à l'atteinte d'un ob particulier, information des tiers ou gestion interne.

Ces prémisses suffisent à définir le plan qui sera suivi. Dans une première partie, sera proposée une définition de la comptabilité, suffisamment générale pour permettre de bâtir un cadre conceptuel de base. A partir de cette définitio seront examinées les principales hypothèses qui y sont implici tement contenues.

Notamment, une caractéristique fondamentale de la comptabilité est de représenter tous les éléments qu'elle pren en considération par des "valeurs", mesurées en une unité commune.

L'utilisation de valeurs exprimées en une seule unit rend possible l'agrégation ou la consolidation des postes et des comptes. Elle donne par là aux systèmes comptables une extraordinaire souplesse de fonctionnement. Mais, la notion de valeur est une notion complexe. L'expression des valeurs en unités monétaires pose la question de la signification des unités utilisées. Il est nécessaire d'expliciter les définitions et les hypothèses retenues concernant les valeurs et les monnaies.

C'est à partir de l'analyse effectuée que pourront être examinés, dans une dernière partie, quelques principes susceptibles d'être acceptés, concernant l'adaptation des instruments comptables à l'information des tiers et à la conduite de la gestion.

*

Définition et principes

La comptabilité est l'enregistrement, dans un sys de comptes, d'entrées et de sorties d'objets auxquels sont attribuées des valeurs, exprimées en une unité monétaire commune.

Entrées et sorties ---> entités

La comptabilité est adaptée à une organisation décentralisée où s'effectuent des échanges.

Valeurs permettent
- agrégation et consolidation de pos
- agrégation et consolidation de cor
- décomposition d'un compte.

Suppose
- objets bien définis et classables.
- valeurs également bien déterminées, additives dans l'espace, additives dans le temps.

Valeurs et monnaies

Pour comprendre nos idées sur la valeur et sur les monnaies, il faut remonter il y a bien longtemps. L'histoire commence à Sumer.

La "valeur" d'un objet, susceptible d'être échangé dans le cadre d'un système d'échanges organisé, est une grande attachée à cet objet. Le même terme "valeur" peut être employé pour désigner la mesure, exprimée en unités de compte, de cett grandeur à une date donnée.

Un prix définit, en unités de compte et pour une date donnée, la parité conférée à un élément unitaire d'un ensemble d'objets susceptibles d'être échangés. Le prix mesure la valeu de cet élément unitaire. Il peut, le cas échéant, correspondre à la valeur d'un objet indivisible, ou à celle d'un ensemble considéré comme un tout.

Il convient de distinguer

- l'"unité monétaire", unité de compte conventionnelle utilisée pour évaluer les objets ou pour définir les engagements pris ;

- la "monnaie", biens ou créances acceptés, de manière constante et suivie, à l'intérieur d'un espace géographique donné, en contrepartie des cessions ou acquisitions de biens, de services ou de créances.

(suite)

S'agissant de l'additivité

- à une date donnée,

la valeur d'un ensemble peut être différente de l somme des valeurs de ses parties ;

- dans le temps,

. l'unité monétaire, dans sa fonction d'évaluation objets échangés,est variable ;

. l'addition de mesures exprimées en unités différe n'a pas de sens ;

. l'article 1895 du Code civil ne vise que les rela entre débiteurs et créanciers ; du fait de l'évolution de l nature des monnaies, sa deuxième partie ne signifie plus ri

Information des tiers et gestion

Deux questions :

1°) Le même instrument peut-il servir à la fois à

- gérer une entreprise,
- informer correctement les actionnaires et les banquiers,
- éviter de payer trop d'impôts ?

2°) Des méthodes adaptées aux besoins des marchands italiens du 15ème siècle sont-elles encore valables pour la gestion d'entreprises du 20ème et bientôt du 21ème siècle ?

Eléments de réponse (voir page suivante)

Dans une entreprise, ce ne sont pas les choses qui agissent mais les hommes. La comptabilité doit être conçue plus en fonction des hommes que des choses.

Comptes d'objets
(Ressources
et emplois)

E_o	E'_1	PP			PP	E_1	E'_o
S_o		P	A	V	Q	S_1	
	S'_1	P	A	V	Q		S'_o
	C_1		A*	V*	R		C_o

E_o E_1 : Comptes d'existants en début et en fin de période

PP : Compte Profits et pertes. A = Acquisitions. V = Cessions. P = Profits.

Q = Pertes. A* V* Apports et retraits des propriétaires

S_o, S_1 Valeurs des avoirs existants S'_o, S'_1 = Valeurs des dettes exista

---

Tableau II

Tableau d'ensemble des comptes de l'entreprise
(comptabilité générale et comptabilité analytique)

Comptes de comptabilité analytique
(comptes d'agents)

Comptes de
comptabilité
générale
(comptes d'objets)

U_1	U_2	U_3			U_3	U_2	U_1
S_o	S'_1	P	A	V	Q	S_1	S'_o
C_1			A*	V*		R	C_o

U_1, U_2, U_3, = Unités de gestion.