HAL
open science

CAPITALISME ET COMPTABILITE

Yannick Lemarchand, Marc Nikitin

To cite this version:

Yannick Lemarchand, Marc Nikitin. CAPITALISME ET COMPTABILITE. Colasse B. Encyclopédie de comptabilité, contrôle et audit, pp.115-124, 2009. hal-02611647

HAL Id: hal-02611647

https://hal.science/hal-02611647

Submitted on 18 May 2020

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.

CAPITALISME ET COMPTABILITE

Yannick Lemarchand (Université de Nantes)
Marc Nikitin (Université d'Orléans)

Encyclopédie de comptabilité, contrôle et audit, Colasse B. (dir), Economica, pp.115-124, 2009

Le capitalisme évolue, les systèmes comptables aussi. Entre ces deux évolutions, y a-t-il indépendance, simultanéité fortuite ou lien de causalité ?

L'histoire des systèmes comptables montre que ces derniers occupent successivement le devant de la scène, et des concomitances troublantes peuvent suggérer que le capitalisme marchand a sécrété le style mercantile[1] à la fin du Moyen-Âge, que l'irruption du capitalisme dans la sphère de la production a imposé la comptabilité industrielle au début du XIXème siècle, et qu'enfin le capitalisme financier a impliqué l'apparition d'une comptabilité financière normalisée dans la première moitié du XXème siècle. Plus récemment enfin, la " financiarisation " et la mondialisation de l'économie pourraient être tenues pour responsables d'une prise en main de la normalisation comptable par les marchés financiers, aboutissant à une comptabilité financière au service quasi exclusif de l'actionnaire, au détriment des autres parties prenantes.

L'état actuel des connaissances ne permet pas de trancher définitivement sur la réalité et le sens des liens éventuels entre le capitalisme et la comptabilité. Néanmoins, la dimension sociale de la comptabilité et du contrôle de gestion s'affirme comme l'une des pistes de recherche les plus prometteuses. Dans ce cadre, cet article a pour principale ambition de poser quelques jalons à partir d'une littérature relativement abondante.

Le thème est en effet propice aux controverses et elles n'ont pas manqué. Nous commencerons donc par rendre compte des diverses interprétations que les historiens en ont donné. Il nous a néanmoins semblé qu'il ne fallait pas nous en tenir au seul regard rétrospectif, mais donner également la parole à ceux qui avaient ambitionné d'utiliser la comptabilité pour transformer le capitalisme. Historiens et acteurs, tous nous rappellent ici que la comptabilité n'est pas neutre.

---

[1] Terme qui, du XVIème au XVIIIème siècle, servait à désigner la comptabilité en parties doubles.

1. Les interprétations historiques des liens entre le capitalisme et la comptabilité

Commençons par faire une sorte d'état du débat qui a secoué le microcosme des historiens de la comptabilité pendant plus d'un demi-siècle et qui portait sur les liens qu'entretiennent le capitalisme et la comptabilité en parties doubles. Plus récemment, c'est le rôle de la comptabilité de gestion dans l'émergence du capitalisme des grandes unités qui a été examiné, à partir de points de vue théoriques radicalement opposés.

1.1. Un vieux débat …

1.1.1. La thèse de Sombart – Littleton – Melis …

Parmi les auteurs qui ont traité des rapports entre capitalisme et comptabilité, le plus connu est sans aucun doute Werner Sombart (1916-1927), dont la célèbre thèse a fait couler beaucoup d'encre. Les propos de cet auteur, dont les positions ont évolué au cours du temps (Durand 1992), ne peuvent faire ici l'objet d'une discussion d'ensemble. Selon le passage le plus cité : " Le capitalisme et la comptabilité en parties doubles ne peuvent absolument pas être dissociés : ils se comportent l'un vis-à-vis de l'autre comme la forme et le contenu ". La formule peut paraître un peu vague, voire ambiguë et l'on pourrait lui en préférer d'autres, tirées du même texte : " l'essence même de la comptabilité en parties doubles tient sans aucun doute dans cet objectif : suivre à la trace le cycle complet du capital dans une entreprise, le quantifier et le constater par écrit " ou encore : " Pour la première fois grâce à ces deux nouveaux éléments (compte "capital" et compte "pertes et profits"), la tenue des comptes en parties doubles permet d'appréhender sans discontinuité le cycle complet du capital : du compte capital aux comptes d'inventaire, puis au compte de pertes et profits, pour retourner enfin au compte capital ".

Des historiens de la comptabilité ont abondé dans le sens de Sombart : il s'agit principalement d'Ananias Charles Littleton (1933) et de Federigo Melis (1950). Comme Sombart, le premier semble lier le développement de la comptabilité en parties doubles avec celui de l'accumulation de capital : " Toutes les techniques comptables antérieures à la comptabilité en parties doubles étaient déjà présentes dans l'Antiquité, mais il semble qu'il leur ait manqué un élément indispensable pour qu'elles soient coordonnées dans un système complet. Dans l'Antiquité, la richesse n'était pas productive ; ce n'était pas du "capital". ... [Au Moyen Âge] ... L'emploi de capital et de crédit changea de nature : on passa de la consommation et de l'étalage du luxe à des entreprises profitables satisfaisant de nouveaux

besoins avec des biens d'origines lointaines. C'était là le terreau fertile sur lequel a crû la comptabilité en parties doubles ” (Littleton, 1933, p.155).

Federigo Melis[2] (1950, p. 6), sans citer Sombart ni Littleton, semble adopter une position similaire. Dans son introduction, il parle de la comptabilité en parties doubles comme de “ la fille de l'entreprise capitaliste ”. Il reprend (p. 377) l’idée selon laquelle “ suivre le capital et ses variations, ... est justement le propre de la comptabilité en parties doubles. ” Plus loin (p.598-599), il affirme que c’est au Moyen Âge ... “ que nous est donné l'exemple le plus manifeste et le plus convaincant d'un tel lien [entre l’économie et la comptabilité] : deux phénomènes, le capitalisme et la comptabilité en parties doubles, sont apparus de façon concomitante, dans les deux domaines économiques et comptables, pour y régner sans conteste de façon non indépendante et sans que le hasard y soit pour quoi que ce soit : et comme c'est le capitalisme qui a généré la méthode, en créant les conditions nécessaires à son existence, c'est aussi le capitalisme qui, d'autre part, a eu besoin de cet instrument parfait pour atteindre ses objectifs ”.

1.1.2. ... et ses détracteurs

Des trois premiers auteurs dont nous avons parlé, seul Sombart a fait explicitement l’objet de critiques. Il se peut bien sûr que la moindre notoriété de Littleton et Melis les ait mis à l’abri de la controverse. Mais il se peut également que certaines formulations de Sombart l’aient rendu plus vulnérable. En effet, ce dernier n’hésitait pas à affirmer : “ Les concepts de capital fixe et capital circulant,… et d'autres, découlent de l'idée fondamentale de comptabilité en parties doubles ; sans elle, ils ne seraient vraisemblablement pas apparus, ou bien de façon moins nette. L'appareil conceptuel de l'économie privée et de l'économie politique s'appliquant à l'économie capitaliste est en grande partie (cela est souvent ignoré) issu de l'arsenal de la comptabilité en partie double ”. Ou encore : “ Dans la mesure où la comptabilité en parties doubles engendre l'idée de capital, elle engendre en même temps l'idée d'entreprise capitaliste en tant qu'organisation dont l'objet est de valoriser un capital déterminé ”.

Peut-on suivre Sombart dans cette voie selon laquelle la partie double serait la cause du capitalisme ? Bien peu d’auteurs sont prêts à le faire. En revanche, des concomitances très

[2] Melis connaissait bien les travaux de Sombart puisqu’il est l’auteur d’un ouvrage sur l’œuvre de ce dernier, publié pour le centenaire de sa naissance.

nettes semblent indiquer que la partie double a été l'instrument comptable privilégié du capitalisme. Examinons donc cinq types de griefs faits à Sombart.

Winjum (1970) reconnaît les qualités intrinsèques de la partie double et cite plusieurs auteurs anciens de renom qui lui ont rendu hommage aux XVIème et XVIIème siècles. Néanmoins, sur la base d'un examen des pratiques comptables entre 1500 et 1650, il conclut que " compte tenu des méthodes pour le moins incomplètes et dilettantes qu'ils mettaient en œuvre, ces marchands ne pouvaient bénéficier de tous les avantages offerts par la puissance du système de la comptabilité en parties doubles " (Winjum, 1970, p. 756).

Pour Yamey (1964, p. 119), " dans le cadre de la solution des problèmes commerciaux (du XVIème au XVIIème siècle), la comptabilité en parties doubles n'était pas très supérieure à d'autres méthodes comptables beaucoup moins élaborées ". Cet auteur en vient même à douter que, jusqu'au XIXème siècle, la comptabilité en parties doubles ait été réellement indispensable (p. 124) : " Les livres comptables des XVIIème et XVIIIème siècles tenus en parties doubles et que j'ai pu consulter ne donnent pas l'impression que la comptabilité en parties doubles ait contribué à l'amenuisement (*withering away*) des difficultés des commerçants ".

Sydney Pollard (1963) exprime un point de vue nettement plus nuancé : " la signification des îlots d'un capitalisme commercial primitif dans un environnement non capitaliste a donc été exagérée et la thèse de Weber-Sombart a placé la naissance des attitudes capitalistes trop tôt dans l'histoire de l'Europe ". Cet argument paraît tout à fait pertinent, mais il ne remet pas en cause le lien établi entre le capitalisme et la comptabilité en parties doubles ; il le conforte même, puisqu'il déduit de la faible application de la comptabilité en parties doubles la surestimation du caractère capitaliste de l'économie à cette époque.

Plus récemment, on a pu constater qu'au XVIIIème siècle, l'industrie naissante utilisait à la fois la comptabilité en parties doubles (mais pas à des fins de calcul des coûts) et la comptabilité en recettes et dépenses. L'existence de deux modèles comptables concurrents pourrait conduire à remettre en cause la thèse de Sombart, Littleton et Melis. Cependant, dès les débuts du XIXème siècle, dès que l'industrie devient indubitablement capitaliste et qu'elle se dote d'un outil efficace pour calculer ses coûts (la comptabilité industrielle, en parties doubles), la comptabilité en recettes et dépenses se trouve rapidement marginalisée.

Enfin, pour l'historien André Sayous, préfacier de *l'Apogée du capitalisme* (Sombart 1932, p.XVII), l'auteur " n'a de l'historien ni le goût nécessaire de remonter aux sources … ni la

volonté de s'en tenir aux faits démontrés … ni une connaissance générale du passé le mettant en garde contre des exagérations ou des erreurs ; … Et cependant des parties assez larges de son œuvre sont d'une rare clairvoyance ". Acceptons provisoirement ce jugement équilibré.

1.2. … et de nouvelles problématiques

Chiapello (2007) a introduit une nouvelle dimension dans le débat. Selon elle, le lien entre capitalisme et partie double est plus conceptuel qu'historique et ne se situe pas dans le rôle qu'aurait joué la partie double dans le développement du capitalisme mais dans le fait qu'elle a pu aider les économistes et les sociologues, dont Sombart et Weber, à élaborer leurs analyses des mécanismes du capitalisme, dans le prolongement des travaux de Marx. En effet, c'est la représentation comptable du capital et de son accumulation qui aurait permis à ce dernier de comprendre le système capitaliste, grâce à ses propres connaissances comptables et aux éclairages fournis par Friedrich Engels — lui-même entrepreneur rompu à l'usage de la technique — tels qu'ils ressortent de l'étude de leur correspondance. Dépassant les interactions directes entre le système économique et la technique, ces propositions appelleraient une discussion qui sort des limites de cet article et nous nous contenterons d'examiner ici les propos d'auteurs ayant abordé les liens entre comptabilité de gestion et capitalisme.

1.2.1. Johnson et Kaplan : comptabilité de gestion et émergence du capitalisme des grandes unités

La thèse de Johnson et Kaplan s'appuie sur la théorie des coûts de transaction et s'inspire des travaux historiques de Chandler.

Dans l'économie marchande, l'essentiel des informations nécessaires au marchand-fabricant provenaient du marché ; le travail à domicile était rémunéré à la pièce, sur la base du prix de marché. Lorsque la main-d'œuvre a été regroupée dans des usines puis rémunérée au temps, l'industriel a dû recourir à des procédures comptables spécifiques pour apprécier l'efficacité du travail.

Plus tard, l'intégration verticale et la mécanisation ayant accru la complexité des processus, les méthodes déjà utilisées ont permis aux entrepreneurs de calculer les coûts de leurs produits intermédiaires, une information qu'ils n'obtenaient plus par le marché. C'est ici que l'outil a joué un rôle moteur : " la comptabilité de gestion a attiré l'attention sur les gains potentiels de la coordination interne de l'échange économique et a ainsi encouragé les entrepreneurs à accroître la taille de leurs firmes " (Johnson et Kaplan, 1987, p. 21). Avec les divers perfectionnements qui ont suivi l'introduction du taylorisme, elle a permis aux dirigeants des

grandes entreprises américaines, issues de la vague de concentration du début du siècle dernier, de vérifier que l'augmentation des coûts de coordination ne venait pas entamer les gains attendus. Elle a également facilité l'émergence de la firme multidivisionnelle en fournissant les données permettant d'évaluer l'efficacité des différentes divisions et de l'ensemble de la firme.

Aux alentours de 1925, toutes les techniques de comptabilité de gestion utilisées jusqu'à la fin des années 1980 étaient déjà connues. Cette longue période de stagnation de l'outil et sa perte de pertinence proviennent de l'attention excessive portée aux seuls ratios financiers, le *management by numbers*. Le calcul de coûts aux fins de valorisation des stocks, pour l'élaboration des états financiers, représente une régression, le passage d'une véritable gestion des coûts à une simple comptabilité des coûts, inadaptée aux décisions stratégiques. C'est là l'aspect certainement le mieux connu de la thèse de Johnson et Kaplan.

Si l'émergence de la grande firme intégrée, puis celle de la firme multidivisionnelle, s'expliquent par la pertinence initiale de l'outil comptable, son inadaptation aux nouvelles conditions de la concurrence mondiale explique l'absence de compétitivité des entreprises américaines face à leurs concurrents japonais et européens à la fin des années 1980.

Cette thèse a été discutée, notamment à partir des critiques que l'on peut adresser à la théorie des coûts de transaction. Celle-ci représente l'organisation comme une exception au marché qui ne se justifie que si elle permet de coordonner des activités à un coût marginal inférieur à celui de l'échange marchand. Elle ignore les autres facteurs du recours à l'organisation, qu'ils soient technologiques, psychologiques, stratégiques, institutionnels… pour ne retenir que la seule rationalité des choix individuels. Prenant en compte la recherche du pouvoir de marché, Anne Loft (1995) propose une toute autre analyse de la perte de pertinence : les stratégies de domination des grandes firmes ont conduit à des situations de monopole et d'oligopole qui ont mené à une bureaucratisation excessive et au gaspillage.

Mais les principales critiques adressées à la position de Johnson et Kaplan proviennent des auteurs qui mettent au premier plan le rôle de la comptabilité de gestion dans le contrôle et la surveillance de la main-d'œuvre.

1.2.2. Comptabilité, discipline et gestion du procès de travail

Divers auteurs inspirés par la pensée de Michel Foucault considèrent la comptabilité de gestion comme l'une des technologies disciplinaires utilisées au sein des organisations, aux côtés du fonctionnement des chaînes de production, du rôle de la maîtrise ou encore de la

conception de l'architecture industrielle (Loft, 1995). Cette comptabilité fournit une représentation, en termes monétaires, des processus de production, qui rend visible le fonctionnement de l'organisation et permet d'assurer la surveillance et le contrôle des performances des travailleurs.

Pour autant, le concept de technologie disciplinaire ne renvoie pas à un système économique particulier. En revanche, Hopper et Armstrong (1991), représentants du courant *labour process*, d'inspiration marxiste, établissent un lien explicite entre comptabilité et capitalisme. Pour eux, les conflits sociaux et économiques résultant des modes de gestion du procès de travail caractéristiques de diverses phases du capitalisme ont stimulé la mise en place de nouvelles formes de contrôle destinées à éliminer les résistances et à résoudre les problèmes de rentabilité qui leur étaient liés. Ces méthodes se sont, à leur tour, révélées inadaptées, en raison de la disparition des avantages comparatifs qu'elles conféraient, par suite de leur généralisation, et en raison des nouvelles contradictions et résistances qu'elles engendraient.

Ainsi au début du XXème siècle, la mécanisation croissante, la rationalisation et la standardisation passèrent par une réorganisation des entreprises fondée sur la spécialisation des ouvriers. Par le découpage du travail en tâches élémentaires et la mesure des temps, on chercha à accroître les vitesses d'exécution et à éliminer le freinage. La définition des modes opératoires, qui relevait autrefois du savoir des travailleurs qualifiés, était désormais du ressort du bureau d'études. L'usage systématique de la prescription écrite — le plan de fabrication détaillé — ôtait à l'ouvrier toute possibilité d'initiative. Le rapide développement du calcul de coûts que l'on observe alors fut, à la fois, le résultat de ces changements, qui rendirent plus aisés et précis les calculs de coûts directs, et un facteur de leur intensification.

Mais durant cette période, les conflits sociaux furent nombreux et la répression sévère. Après la crise de 1929, ayant atteint des positions dominantes sur leurs marchés, les grandes firmes n'accordèrent plus la même attention aux coûts directs et usèrent de leurs pouvoirs quasiment discrétionnaires sur les prix pour acheter la paix sociale aux syndicats.

Quelle que soit l'appréciation que l'on porte sur les écrits de Johnson et Kaplan, il faut reconnaître que jamais le recours à l'histoire de la comptabilité, à l'appui de la remise en cause d'un ensemble de pratiques et de la promotion d'outils nouveaux — ou redécouverts —, n'avait eu autant d'impact sur la recherche comptable. Leurs contradicteurs leur ont, à juste titre, reproché d'avoir évacué de leur analyse toute dimension sociale et politique, ce sont pourtant des aspects que les acteurs eux-mêmes n'ignoraient pas.

2. Comptabilité et transformation du capitalisme

À diverses époques, la contestation du capitalisme libéral a nourri divers projets de systèmes économiques visant à substituer au “ libre ” jeu du marché d'autres mécanismes de coordination. Au cours des années 1930, période durant laquelle cette contestation fut certainement la plus intense, certains imaginèrent d'instrumentaliser la comptabilité à des fins de transformation du capitalisme. Ce fut le cas lorsque des branches d'activités tentèrent de se doter de méthodes uniformes de calculs de coûts destinées à limiter la concurrence par les prix. Ou encore lorsque des États se lancèrent dans une normalisation comptable dont l'objectif était de leur donner les moyens de mettre en œuvre le contrôle des prix et la planification. Enfin, quelques visionnaires sociaux crurent trouver dans la comptabilité la clef de l'harmonie sociale dans l'entreprise.

2.1. Administrer la concurrence

Les premières tentatives d'harmonisation des méthodes de calcul de coûts remontent au début du XXème siècle. Dans les divers pays où le phénomène a été étudié, les imprimeurs jouèrent un rôle pionnier. Aux États-Unis, la constitution des premières organisations de maîtres-imprimeurs répondait au souci de contrôler les prix. Elles réalisèrent rapidement qu'une méthode commune de calcul de coûts pouvait être plus efficace qu'un tarif syndical contrevenant aux lois anti-trusts. C'est ainsi qu'en 1910, fut adopté un *Standard uniform cost finding system for printers*. Il n'était que l'un des premiers d'une longue série de publications de ce type.

En France, les maîtres-imprimeurs suivirent l'exemple américain, mais d'autres branches leur emboîtèrent le pas à la faveur de la diffusion des préceptes du *scientific management*. En 1927, un organisme patronal, la Commission générale d'organisation scientifique du travail (CGOST, la future Cégos) confia à un comité présidé par le lieutenant-colonel Rimailho, la mission d'élaborer une méthode applicable à toutes les industries. Ses travaux conduisirent à un rapport bien connu où est exposée la méthode des sections homogènes (Rimailho, 1928).

Mais il ne s'agissait pas encore de mettre l'outil aux services des ententes. Cela devint plus explicite, après 1936, lorsque la Cégos intensifia son action en direction des chefs d'entreprises et reçut l'appui du Centre national d'organisation scientifique du travail (COST). Cet organisme avait été créé par le ministre de l'Économie, en novembre 1936, à l'instigation de Jean Coutrot, l'une des figures les plus marquantes du courant que l'on qualifia plus tard de technocratique ou planiste néo-libéral. Coutrot souhaitait l'avènement d'une économie

distributive et coordonnée, “ où la fixation des prix de vente se [serait] fait[e] par voie de comptabilisation et non plus directement par la loi de l'offre et de la demande ” (Coutrot, 1937, p. 22).

Ces vues rejoignaient celles de certains dirigeants patronaux qui avaient trouvé dans le corporatisme un cadre idéologique parfaitement adapté au développement des ententes. Opposé au libéralisme comme au collectivisme, le corporatisme entendait organiser la société sur la base de groupements professionnels rassemblant employeurs et salariés, à la manière des corporations moyenâgeuses. Dans le discours d'inspiration corporatiste, les ententes et le contrôle des prix devaient permettre de parvenir à la fixation du “ juste prix ”, laissant aux industriels un “ juste profit ”. Il revenait à la comptabilité d'en fournir les éléments d'appréciation.

On retrouve des idées très proches dans la philosophie du *National Industrial Recovery Act* (NIRA) du 16 juin 1933, l'une des pièces maîtresses du New Deal, qui établissait lui aussi un système d'ententes fondées sur la fixation des prix à partir de méthodes uniformes de calculs de coûts. Le NIRA fut déclaré anticonstitutionnel en 1935 mais la France allait se livrer à sa propre expérience sous le régime de Vichy, avec la mise en place des comités d'organisation. Elle ne dura guère, mais l'intense activité de la Cégos, durant cette période, fut certainement pour beaucoup dans l'adoption de la méthode des sections homogènes dans le plan comptable de 1947.

2.2. Faciliter la planification économique

Ce plan doit lui aussi sa naissance à la volonté de transformer le capitalisme. Il y avait certes pas mal de temps que l'on souhaitait réglementer la présentation des bilans et que l'on avait imaginé des nomenclatures types. Mais en France, toutes les tentatives en ce sens avaient jusque-là échoué. Or, au-delà des ententes de branches et du contrôle des prix, l'économie coordonnée et la planification demandaient que l'on aille plus loin que l'uniformisation des seules méthodes de calcul de coûts.

L'Allemagne avait montré l'exemple en 1937 avec l'adoption du plan Goering, lié à la mise en place des plans quadriennaux. En outre, une enquête sur la production, réalisée la même année, avait mis en évidence l'impossibilité de rassembler des données précises en provenance des entreprises. Dans un article publié par la revue *Humanisme économique*, animée par Coutrot, un jeune ingénieur des mines, futur prix Nobel, montra la direction : “ Ou bien l'on renoncera à toute action privée ou publique sur l'Économie, ou bien l'on s'orientera vers une

politique de collaboration tendant à la simplification et au progrès et l'on ne pourra rien faire si l'on ne dispose pas de comptabilités-types qui constituent la condition essentielle et primordiale de toute économie rationnelle ” (Allais, 1938, p. 56).

Le COST mit rapidement la question à son ordre du jour, mais il fallut attendre 1942 pour qu'un premier projet de plan comptable soit élaboré. “ Partout en Europe, en Asie et en Amérique, s'instaure le régime de " l'économie dirigée " […] la comptabilité privée devient l'auxiliaire indispensable du service public de la statistique ”, écrivait Jean Fourastié (1943, p. 79-80). Pour autant, on dut reconnaître rapidement que les comptabilités privées ne pouvaient, à elles seules, fournir toutes les informations nécessaires à l'élaboration de la comptabilité nationale et que d'autres moyens d'investigation — notamment les enquêtes — devaient y pourvoir (Lauzel, 1948). Néanmoins, le souci de mettre la comptabilité au service de la statistique nationale a certainement joué en faveur de l'adoption d'un classement des charges par nature, un choix qui a perduré.

2.3. Instaurer la “ collaboration dans l'entreprise ”

Certains auteurs et praticiens ont vu dans le calcul des coûts un outil permettant de mettre en œuvre un mode d'organisation du travail et de rémunération censé instaurer la “ collaboration dans l'entreprise ”, une alternative à la lutte des classes. C'est notamment le point de vue que défendit Rimailho. Membre de l'Union sociale des ingénieurs catholiques (USIC), il appartenait à cette catégorie d'ingénieurs qui s'estimaient investis d'un rôle social particulier et entendaient réconcilier les patrons et les ouvriers par un partage équitable des gains de productivité résultant de l'organisation scientifique du travail et de la standardisation.

Loin d'être de simples compartiments comptables, les sections homogènes de l'entreprise de réparation de matériel ferroviaire que dirigeait Rimailho, la CGCEM, constituaient des unités de production autonomes, réunissant des ouvriers de toutes spécialités et qualifications, coopérant au même travail. Un temps limite étant fixé à la section pour l'exécution d'une tâche donnée, le personnel conservait le bénéfice d'une partie de l'économie effectuée en réalisant un temps inférieur. La comptabilité jouait alors un rôle fondamental : “ on ne saurait établir des lois de l'organisation sociale du travail sans le secours d'un instrument aussi précis que possible mesurant la part de chacun dans les résultats ” (Dubreuil et Rimailho, 1939, p. 113). L'idée n'était pas nouvelle et diverses expériences avaient inspiré Rimailho, en particulier celles des Imprimeries Delmas et de l'entreprise tchèque Bat'a.

À la fin des années 1930, le discours de Rimailho commença à séduire certains représentants du patronat. En juillet 1941, le mouvement Jeunes patrons — futur Centre des jeunes dirigeants —, né dans la mouvance du catholicisme social et fortement imprégné des idées corporatistes, s'empara du thème et créa le Service d'Etude des nouvelles méthodes de Rémunération du Travail (SERT). Aux côtés de son président Robert Vandendriessche, un industriel du textile, on y retrouvait Rimailho et son allié Hyacinthe Dubreuil, vice-présidents. Pour aller *Vers la fin du salariat* — titre d'une brochure diffusée en 1942 —, le SERT préconisait le recours aux équipes autonomes. Il se lança dans une intense campagne de propagande auprès du patronat et suscita plusieurs expérimentations. Mais après la Libération, cette vision communautaire de l'entreprise n'était plus d'actualité et les équipes autonomes, comme entachées désormais d'une sorte de pêché originel, furent vite oubliées.

* *

*

Ces épisodes plus ou moins oubliés, de même que les problématiques développées par les écoles critiques, démontrent qu'il est difficile d'ignorer les dimensions sociales et politiques de la technique comptable. Ces questions ne concernent pas que notre passé et de nombreux défis sont lancés à la comptabilité face aux évolutions actuelles du capitalisme. Ainsi, la prise en compte des éléments humains et culturels des entreprises constitue aujourd'hui une nouvelle frontière. Seulement les solutions sont loin d'être évidentes. Sans imaginer que la comptabilité puisse changer le monde, il importe au moins de se demander dans quel sens elle opère. " *Which side are you on ?* ", chantaient autrefois les syndicalistes américains.

Références

Allais M., "Les conditions premières de toute action économique : l'extension des services de documentation économique et la réforme des comptabilités privées", *Humanisme économique*, n° 9-10, mai-juin 1938, p. 35-59.

Braudel F., *Civilisation matérielle, Économie et Capitalisme XVe-XVIIIe siècle*, Tome 2 : Les jeux de l'échange, Armand Colin, Paris, 1979.

Cahier d'histoire de la comptabilité, n° 3, Editions Comptables Malesherbes, Paris, 1992. Cahier consacré à la thèse de Sombart, incluant une traduction des quinze pages dans lesquelles Sombart expose ses idées. Il contient également des contributions de Romain Durand, Yannick Lemarchand et Marc Nikitin.

Chiapello È. "Accounting and the birth of the notion of capitalism", *Critical Perspectives on Accounting*, vol. 18, 2007, p. 263-296.

Coutrot J., *Les méthodes d'organisation rationnelle et ce qu'elles peuvent apporter à l'industrie française*, Paris, 1937.

Dubreuil H. et Rimailho É., *Deux hommes parlent du travail*, Grasset, Paris, 1939.

Durand R., "Werner Sombart, le capitalisme et la comptabilité", *Cahiers d'histoire de la comptabilité*, n° 3, 1992, p. 7-17.

Fourastié J., *La comptabilité*, PUF, Paris, 1943.

Hopper T. et Armstrong P., "Cost Accounting, Controlling Labour and the Rises of Conglomerates", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 16, n° 5-6, 1991, p. 405-438.

Johnson H.T. et Kaplan R.S., *Relevance lost : The rise and fall of management accounting*, Harvard Business School Press, Boston, 1987.

Lauzel P., "Le Plan Comptable Général, son application, son utilisation à des fins individuelles et collectives", *Bulletin du CNOF*, octobre 1948, p. 22-26.

Littleton A.C., *Accounting Evolution to 1900*, Garland, New York and London, 1988. La première édition date de 1933. Garland publishing a repris la seconde édition de 1966.

Loft A., "The History of Management Accounting : Relevance Found", *in* D. Ashton, R.W. Scapens, T. Hopper (ed.) *Issues in Management Accounting n° 2*, Prentice-Hall, London, 1995, p. 21-44.

Melis F., *Storia della ragioneria*, Cesare Zuffi, Bologne, 1950.

Pollard S., "Capital Accounting in the Industrial Revolution", *Yorkshire Bulletin of Economic and Social Research*, vol. 15 , n° 2, November 1963, p. 75-91.

Rimailho É., *Établissement des prix de revient*, CGPF-CGOST, Paris, 1928.

Sombart W., *Der moderne Kapitalismus*, Dritter Band, München, 1916-1927, (Tome II - Livre 1, 2° section : Les systèmes économiques, 10° chapitre : Les entreprises capitalistes, parag. III : L'entreprise comme unité comptable, p. 110-125).

Sombart W., *L'apogée du capitalisme*, Payot, Paris, 1932.

Winjum J., "Accounting in its Age of Stagnation", *The Accounting Review*, vol. 45, October 1970, p. 743-761.

Yamey B.S., "Accounting and the Rise of Capitalism: Further Notes on a Theme by Sombart", *Journal of Accounting Research*, vol 2, n° 2, Autumn 1964, p. 117-136.