



HAL
open science

Claude Pérochon : l'enseignement modulaire appliqué à la dynamique de la comptabilité

Jean-Guy Degos, Yves Levant, Morgana Laurence

► To cite this version:

Jean-Guy Degos, Yves Levant, Morgana Laurence. Claude Pérochon : l'enseignement modulaire appliqué à la dynamique de la comptabilité. Cahiers d'histoire du Cnam, 2016, Les Professeurs du Cnam et la comptabilité : des économistes aux gestionnaires (1819-1993), vol.06 (2), pp. 57-82. hal-03019754

HAL Id: hal-03019754

<https://hal.science/hal-03019754>

Submitted on 23 Nov 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.



Distributed under a Creative Commons Attribution - NonCommercial - NoDerivatives 4.0 International License

Claude Pérochon : l'enseignement modulaire appliqué à la dynamique de la comptabilité

Jean-Guy Degos

Professeur émérite en Sciences de gestion, IRGO, Université de Bordeaux.

Yves Levant

Professeur des universités en Sciences de gestion, LSMRC, Université de Lille.

Laurence Morgana

Maître de conférences en Sciences de gestion, LIRSA, Cnam.

Résumé

La formation, la carrière universitaire et les activités professionnelles du professeur Claude Pérochon sont exemplaires et il a réalisé un parcours sans faute. Il a eu une vie toujours active mais non toujours facile. Il a passé au Cnam la partie la plus importante de sa vie d'homme mûr, en mettant au service de l'Intec son intelligence, sa culture, son expérience, son réalisme et sa créativité. Il a développé la comptabilité fondée sur les flux et il l'a appliquée aux techniques pédagogiques modernes de l'enseignement modulaire. Dans cet article, nous nous focalisons sur ses missions au Cnam, qui lui ont permis de devenir, ensuite, un constructeur efficace de systèmes comptables.

Claude Pérochon a eu plusieurs vies, connectées mais assez différentes l'une de l'autre. Il a d'abord été un étudiant et un professeur fort en thème, dont la précocité n'avait d'égale que l'efficacité. Les années qu'il a passées au lycée, en classes préparatoires de mathématiques supérieures et à l'École normale supérieure de Cachan (autrefois ENSET) lui ont permis de commencer un parcours, qui l'a amené à Saint-Étienne, à Montpellier et à Paris. Utilisant à bon escient ce bagage peu courant, il a été le premier vrai professeur titulaire de chaire en Comptabilité au Cnam, où il est resté 20 ans, a considérablement développé les cours de comptabilité, la structure nationale et internationale de l'Intec et a permis le dédoublement de sa chaire en deux chaires distinctes, l'une consacrée à la Comptabilité financière, l'autre consacrée à la Comptabilité de gestion et à l'audit. Pendant, mais aussi

après son départ du Cnam, il a été l'un des pionniers ayant accompagné l'Afrique dans son développement comptable¹. « *La carrière universitaire du professeur Claude Pérochon est un parcours sans faute. Il en a franchi brillamment toutes les étapes et tous les obstacles, laissant sur son passage la marque d'une action réfléchie, intelligente, réaliste, novatrice et, j'ajouterais, courageuse* » écrivait Alice Saunier-Séité, professeur au Conservatoire national des arts et métiers et ancien ministre des universités, dans les *Mélanges en l'honneur du professeur Pérochon* qui lui ont été remis lors de son départ à la retraite, par ses maîtres, ses élèves, ses amis et ses collègues (Saunier-Séité, 1995). Ce parcours multidimensionnel ne peut pas être tout entier inclus dans un seul article. Nous essaierons ici d'analyser la période de sa vie où il a été professeur au Cnam.

Méthodologie de la recherche

Le présent article a été précédé de deux séries de travaux consacrés à Claude Pérochon. La première est

¹ Pérochon, membre fondateur de la FIDEF, n'a pas créé les structures comptables africaines (ce n'était pas son rôle) mais a largement contribué à leur donner un sens et un contenu. Dans la comptabilité africaine moderne, il a joué un rôle essentiel, qui ne peut pas toujours lui être reconnu car il a souvent œuvré pour des États et des gouvernements et non pas dans la lumière médiatique. Ce qu'il a conçu et ce qu'il a écrit, est recouvert du sceau collectif des institutions africaines et il ne peut pas en réclamer la paternité, même si parfois de hauts responsables africains ont reconnu ses mérites éminents.

consacrée à son parcours de constructeur de systèmes comptables, centrée sur sa personne², et la seconde resitue son rôle dans l'histoire des liens entre les plans comptables français et africains³. Pour ces travaux, nous avons interrogé directement Claude Pérochon au cours des années 2011 à 2016. Ces entretiens ont été réalisés grâce à une relation de confiance ancienne. Cette priorité donnée à l'entretien oral est justifiée par les travaux de V. Zimmerman et C. A. Moyer, deux anciens étudiants d'A. C. Littleton, qui ont interrogé ce dernier sur l'histoire de la comptabilité, sur son avenir, sur les principes comptables et leur signification. Leurs vidéogrammes concernant Littleton figurent dans la bibliothèque de l'École de comptabilité de l'université du Mississippi, ou encore par Norman X. Dressel et Gary J. Previts qui ont interrogé de la même façon pendant plusieurs heures, W.A. Paton. Celui-ci a essayé de

² Voir Degos (2013), ainsi que la communication de J.-G. Degos, au 1^{er} congrès COMREFAS, Abidjan, Côte d'Ivoire, 9-10 mars 2012 (thème « Le développement de la recherche en comptabilité, contrôle et audit dans le contexte africain »), « Claude Pérochon ou l'itinéraire africain d'un constructeur de systèmes comptables », 20 pages.

³ La publication de ces travaux n'est pas terminée. Voir les communications de J.-G. Degos, Y. Levant et P. Touron, au 14th World Congress of Accounting Historians, University Gabriele d'Annunzio, Pescara Italia, 25-27 June 2016, « The OCAM chart of accounts : from its institutionalization to its replacement (1970-2000) », 25 pages ; de J.-G. Degos, Y. Levant et P. Touron, au 8th Asia-Pacific Interdisciplinary Research in Accounting Conference, Royal Melbourne Institute of Technology RMIT University, Melbourne, 13-15 July 2016, « Evolution of the accounting standards in French-speaking African countries (1960-2010) : history of interaction with French accounting regulation », 30 pages.

répondre à la question : qu'est-ce qui caractérise les comptables ? Doivent-ils se méfier de la vénalité des actionnaires des sociétés et de l'ingérence gouvernementale⁴ ? Nous avons affiné notre approche en nous référant aux travaux de Carnegie & Napier (1996, 2012), Walker (2008) qui proposent une approche alternative aux études historiques classiques à base de documents écrits (Carnegie, 2012, 2014 ; Carnegie & Napier, 1996, 2012). De nombreux autres auteurs, tels que Collins & Bloom (1991), Hammond & Sikka, (1996), ainsi que Parker (1999), mettent aussi en évidence les avantages de l'histoire orale, qui permet de saisir des informations exclues de toute façon des archives écrites. Pour le présent article, centré sur l'activité de Claude Pérochon au Cnam, nous avons eu la possibilité de consulter les archives, très complètes, de l'institution, afin de procéder aux croisements de sources nécessaires à l'historiographie critique.

Itinéraire initiatique d'un professeur créatif

Les années d'apprentissage, stimulantes, ont précédé une maturité enrichissante.

Les années de capitalisation des savoirs d'un professeur en devenir

Né en 1933 à Parthenay (Deux-Sèvres), il a vécu une enfance et une adolescence sans histoire. Il a obtenu le baccalauréat de mathématiques élémentaires avec des notes qui lui ont permis d'être admis en classe préparatoire de mathématiques supérieures, mais son destin s'est noué avant d'entrer en classe de mathématiques spéciales au lycée Saint-Louis de Paris où il était admis. Sur les conseils de son père, instituteur à Nancy, il décide *in extremis* de se présenter au concours d'entrée à l'École normale supérieure de l'enseignement technique (jadis ENSET, aujourd'hui ENS Cachan) encore située boulevard de l'Hôpital à Paris. À 18 ans, il est le benjamin de sa promotion à l'ENSET. Il sort diplômé et reçu au concours de professeur de sciences et techniques économiques. Nous sommes en 1954 : il a 21 ans et a bénéficié à l'ENSET des cours de comptabilité de Léonce Cator et des cours d'économie de Jean Fourastié. À la fin de sa scolarité, il est nommé professeur à Saint-Étienne, où pendant trois ans, en plus de son service ordinaire, il donne des cours du soir aux mineurs de fond. Il profite de son premier poste pour faire son stage d'expertise comptable, car durant sa scolarité à l'ENSET il a passé le premier diplôme préliminaire à l'expertise comptable, et le second peu après sa sortie, prenant ainsi plusieurs années d'avance sur ses condisciples. Ces trois années passées à Saint-Étienne furent particulièrement bien remplies

⁴ Les entretiens avec Littleton et Paton sont respectivement archivés à The Academy of Accounting Historians (School of Accountancy, University of Mississippi) et à The Accounting History Research Centre (School of Accounting, Georgia State University) (Coffman, Roberts & Previt, 1989 ; Degos & Previts, 2005, p. 160).

puisqu'il en profite pour valider ses trois années d'inscription en licence en droit à la Faculté de Lyon. Toujours en sursis de ses obligations militaires, il est muté au lycée de Montpellier. Il s'inscrit et passe avec succès le diplôme d'études supérieures d'économie politique et le diplôme d'études supérieures de sciences économiques à la Faculté de droit de Montpellier, dans les années 1958-1959. Les premières années de vie professionnelle à Montpellier sont aussi bien remplies que les années précédentes : il commence à enseigner à l'École supérieure de commerce et y fonde une 4^e année, préparant les « épiciers »⁵ à l'expertise comptable. Brillant et précoce professeur, il est remarqué par Henri Court, inspecteur général de l'Instruction publique, qui lui demande de rédiger les corrigés de l'ouvrage sur les sociétés commerciales qu'il a publié quelques années auparavant (Reverdy & Court, 1959 ; Pérochon & Court, 1962). Ensuite, Pérochon signera seul les ouvrages de la collection « Techniques quantitative de gestion » publiée à partir de 1969, qui introduisent une nouvelle génération d'ouvrages. Entre-temps, il a rédigé son mémoire d'expertise comptable sur « La comptabilité verticale »⁶ (Pérochon, 1962) pour lequel il

obtient la note de 19/20, le prix du meilleur mémoire et la médaille de l'Institut français des experts-comptables (IFEC). Son mémoire, très orienté vers la pratique professionnelle, décrit le système des pièces comptables multiples (PCM) considéré comme très moderne au début des années 1960. Sa conclusion, fondée sur une approche méthodologique rigoureuse et originale, montre que le système des PCM a de très grandes affinités avec le système des cartes perforées et qu'il ouvre la voie à la comptabilité informatisée. En 1963, il s'inscrit au premier concours d'agrégation des techniques économiques de gestion, où il est reçu major *ex aequo* avec M. Camille Meyer, de vingt ans son aîné. Il devient professeur à l'Institut de préparation aux affaires de Montpellier, où il reste trois ans directeur des études, sous la responsabilité du Pr. Maury. En 1967, il quitte l'IPA pour aller à l'IUT qui vient d'être fondé, avec le grade de maître assistant⁷. Il y restera jusqu'à son élection au Conservatoire des arts et métiers, créant et dirigeant successivement les trois départements tertiaires : Informatique, Gestion et Techniques de commercialisation.

5 Entretien avec C. Pérochon, Latresne, 2014. L'appellation « épicier » est le terme consacré pour les étudiants des écoles de commerce, par opposition aux littéraires et aux scientifiques.

6 C. Pérochon utilise les expressions personnelles comptabilité verticale et comptabilité horizontale pour qualifier ce qu'on appelle comptabilité en profondeur (développement des comptes selon la classification

décimale – CDU ou classification Dewey) et comptabilité en largeur (multiplication des colonnes des états comptables tenus à la main ou sur machine mécano-comptable).

7 Les anciens normaliens, dans toutes les spécialités, avaient un régime spécial qui leur permettaient de devenir maîtres-assistants (plus tard maîtres de conférences) sans être titulaires du doctorat de leur spécialité.

La maturité et la formation d'une pensée tournée vers l'action

L'année où il passe à l'université de Paris 1 Panthéon-Sorbonne sa thèse de doctorat *ès sciences économiques*, début 1969, il rejoint l'équipe technique de l'OCAM (Corre, Paul, Pérochon & Prost, 1971), où il travaille en étroite collaboration avec les techniciens de l'INSEE. La tenue d'une conférence des chefs d'États de l'OCAM à Niamey (Niger) en janvier 1968 et d'une conférence des statisticiens de l'OCAM en octobre 1969 à Yaoundé (Cameroun) inaugurent le début des travaux relatifs au plan comptable OCAM, qui était en filiation directe avec les plans comptables français de 1947 et 1957, eux-mêmes inspirés des plans allemands de Schmalenbach (1927, 1938). Le plan OCAM présentait des améliorations et des avancées théoriques inédites, et Pérochon, membre de l'équipe OCAM dès le début, a activement participé à sa mise au point. Le plan met en évidence la notion, non novatrice mais très pertinente, de valeur ajoutée, et la revisite pour agréger les résultats « purs »⁸ de la comptabilité privée et obtenir les agrégats de la comptabilité nationale. Dans ces domaines, Pérochon a pu donner des conseils avisés. Le plan est fondé sur trois principes : constance de la structure des comptes, prudence en matière de gestion et d'identité de la situation

comptable à la clôture d'une période et à la réouverture de la période suivante (que nous appellerions aujourd'hui principe de l'intangibilité du bilan d'ouverture). Il permet d'élaborer trois types de documents de synthèse innovants : le tableau des soldes caractéristiques de gestion, le tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux et le bilan (Plan OCAM, 1988, pp. 16-19 ; Djossa Tchokoté, 2009). Les experts français rédigeant le projet de plan comptable français de 1979 et le plan définitif de 1982 se souviendront de ces avancées. C'est à la suite de cette expérience OCAM que Pérochon rédige sa thèse d'État *ès sciences économiques* consacrée à la comptabilité nationale et aux comptabilités d'entreprises, soutenue à la Sorbonne sous la présidence de Pierre Lassègue (Pérochon, 1971).

Claude Pérochon est désormais prêt à candidater à la seule chaire de Comptabilité de l'enseignement supérieur public, celle de Technique financière et comptable des entreprises (TFCE) du Cnam, dont le titulaire, Adolphe André-Brunet⁹, haut fonctionnaire compétent et respecté est en instance de départ à la retraite.

⁸ En langage comptable, les résultats « purs » sont des résultats strictement comptables non pollués par des artifices ou des contraintes fiscales ou budgétaires.

⁹ Alphonse André-Brunet, dont le nom est souvent mal orthographié dans les bibliographies et même en couverture de la première édition de son livre (André A.-Brunet) a aussi écrit en 1947 un ouvrage sur le plan comptable français.

Claude Pérochon au Conservatoire national des arts et métiers

La candidature de Claude Pérochon à la chaire de Comptabilité du Cnam

La chaire TFCE a été créée en 1960 pour Adolphe André-Brunet, Inspecteur général des Finances, antérieurement chargé du cours. Claude Pérochon a été le deuxième titulaire de 1973 à 1993. C'est en 1992 qu'il a été décidé de dédoubler cette chaire : « Science et techniques comptables » d'une part et « Comptabilité et contrôle de gestion » d'autre part. Cependant, il avait déjà été question de dédoubler cette chaire en 1973. En effet, dans le rapport du conseil de perfectionnement réuni le 30 novembre 1973, on peut lire :

Le Conseil de département d'Économie et Gestion considérant la vacance prochaine de la chaire de Technique Financière et Comptable des Entreprises ; considérant la place fondamentale de cette chaire parmi les enseignements actuels et prévus dans le plan de développement du département ; considérant le nombre très élevé d'auditeurs inscrits à cet enseignement ; recommande que :

1. la chaire de TFCE soit maintenue sous son appellation actuelle ;
2. un poste supplémentaire soit créé afin de faire face à un très grand nombre d'auditeurs ;
3. le programme actuellement enseigné soit considéré comme la base des enseignements futurs à cette chaire, et soit développé et approfondi aux niveaux A, B, et C, corres-

pondant au sein du Cnam aux trois cycles respectifs de l'enseignement supérieur, 1^{er}, 2^e et 3^e.

4. les critères de choix d'un nouveau titulaire de cette chaire pourraient être :
 - Notoriété, autorité et expérience dans le domaine
 - Qualités pédagogiques
 - Caractère synthétique du programme qui sera présenté¹⁰.

Mais le directeur considère inopportun de déclarer une double vacance de poste, qui disperserait les candidatures et rendrait encore plus difficile le choix d'un professeur susceptible d'assurer la succession d'André-Brunet, qui, selon lui, « *a su donner à sa chaire un relief particulier* ». Le président ainsi qu'André-Brunet se sont déclarés en accord avec cette solution dite « *de sagesse* » : ouvrir une seule vacance à la chaire TFCE en 1973 afin de susciter la candidature de personnalités de premier plan.

A priori, Claude Pérochon n'avait aucune chance d'être élu professeur du Cnam, même s'il possédait de nombreux diplômes. En effet, d'une part, l'élection suivait une procédure bien précise, fixée par le décret du 22 mai 1920 :

[...] examen des titres et travaux par une commission spéciale dont les membres sont désignés par le Conseil de perfectionnement (assemblée du corps professoral), « visites » puis auditions des candidats devant ce conseil, lequel

10 [Archives du Cnam : Rapport du conseil de perfectionnement réuni le 30 novembre 1973.]

établit une liste de noms classés qui est transmise au Conseil d'administration (où siègent des personnalités extérieures). Celui-ci se prononce par un vote qui adopte ou récuse la liste du Conseil de perfectionnement. Les propositions des conseils sont communiquées à l'Institut de France (dans le cas présent l'Académie des sciences morales et politiques) dont les membres ont connaissance du rapport de la Commission spéciale et de la liste des travaux des candidats. À la suite du vote des académiciens, la liste de classement est transmise au ministre de l'Éducation nationale. Celui-ci, après avoir pris connaissance de l'ensemble des propositions, se prononce sur la nomination.

Ainsi ce recrutement comprenait trois niveaux : les professeurs titulaires du Cnam, le conseil d'administration de l'établissement et le vote ratifié par l'Académie des sciences morales et politiques, parcours plus facile pour un haut fonctionnaire que pour un professeur, fût-il compétent. D'autre part, tout le monde s'attendait à une « élection de maréchal » pour Jean Méary, haut fonctionnaire, Inspecteur général des finances, président de la très fermée Académie de comptabilité.

Revenons sur la première étape de la procédure de recrutement du professeur de titulaire de chaire TFCE : la Commission d'examen des titres et des travaux. Six candidats ont postulé à la vacance du poste : Louis Rigaud, Robert Pirolli, Jean Méary, Claude Pérochon, Henri Kunz et Bouat¹¹.

Nous apprendrons plus tard que Bouat a fait savoir à la commission qu'il se désistait et qu'Henri Kunz s'est désisté après la réunion du Conseil de perfectionnement. Pour cette raison, nous nous concentrons sur les candidatures de Jean Méary, Claude Pérochon, Robert Pirolli et Louis Rigaud. L'âge moyen des candidats est de 47 ans et 9 mois. Claude Pérochon est le plus jeune : il a alors 40 ans.

Les candidats à la chaire

Candidats	Trajectoires et statuts
Jean Méary	Agrégé d'Histoire et Géographie (reçu premier) Inspecteur des Finances
Claude Pérochon	Docteur d'État <i>ès</i> Sciences Économiques Université de Paris 1 Panthéon-Sorbonne (1971, Mention très honorable) Agrégé des Techniques économiques de Gestion (1963, reçu premier au premier concours organisé) Directeur du département IUT « Économie et Gestion » (Université des Sciences et Techniques de Montpellier) depuis 1967 Diplômé Expert-comptable depuis 1962

¹¹ Prénom non indiqué [Archives du Cnam : Rapport du conseil de perfectionnement réuni le 30 novembre 1973.]

Candidats	Trajectoires et statuts
Robert Pirolli	<p>Expert-comptable ; membre du Conseil Supérieur de l'Ordre, membre du Conseil National de la Comptabilité, membre du Conseil de la Chambre Nationale des Conseillers financiers</p> <p>Licence en droit</p> <p>Deux thèses avec J. Fourastié, non soutenues (1958 et 1966)</p>
Louis Rigaud	<p>Docteur d'État ès Sciences Économiques Paris (mention TB, 1968)</p> <p>Diplôme Expert-comptable depuis 1962</p> <p>Agrégé des Techniques économiques de gestion</p> <p>Diplômé du Cnam, ITPES, IESTO, Intec</p> <p>Maître assistant à l'Université de Clermont-Ferrand</p>

Source : [Archives du Cnam, Fonds CDHT, Vacances de chaire].

La Commission avait placé en tête Claude Pérochon et Robert Pirolli, l'audition devant permettre au Conseil de les départager. Jean Fourastié, qui s'était trouvé empêché d'assister à la réunion de la Commission, a fait connaître sa préférence personnelle pour Jean Méary, candi-

dat brillant, et en deuxième position, pour Robert Pirolli, professionnel de grande notoriété. Il classe Claude Pérochon et Louis Rigaud en 3^e et 4^e positions.

La deuxième étape était la réunion du Conseil de perfectionnement du 8 mai 1973. Dans son rapport, il est fait mention que chaque candidat expose ses vues sur le travail ainsi que son projet d'enseignement. La commission le questionne alors. Selon le rapport du conseil de perfectionnement, la discussion a porté essentiellement sur les qualités comparées des candidats et a fait surgir un problème de fond : « *Faut-il considérer que l'enseignement doit être surtout de gestion financière, auquel cas la comptabilité n'apparaît plus que comme une annexe technique comptable ou bien le Cnam veut-il mettre l'accent sur la technique comptable pour élever ensuite la réflexion au niveau de la politique financière ?* » Chaque point de vue a eu ses défenseurs et le problème n'a pas été résolu. Le rapport du conseil de perfectionnement qualifie la candidature de Méary de « *brillante mais discutée* », celle de Rigaud « *plus effacée* », et celles de Pérochon et de Pirolli « *solides* ». En effet, concernant la candidature de Claude Pérochon, le rapport souligne ses nombreuses publications, son sérieux, sa « *réputation unanime de compétence technique, très travailleur, modeste et excellent contact avec ses collègues* », son dynamisme administratif qui l'a amené à diriger les départements Économie et Gestion à l'IUT de Montpellier, son ouverture sur tous les

problèmes, sa motivation, sa disponibilité. Le seul élément défavorable relevé par le conseil est sa jeunesse qui « entraîne un manque d'expérience professionnelle du fait que jusqu'à présent il s'est d'abord consacré à l'enseignement et ses publications ».

À la discussion générale ont pris part MM. Liet-Veaux, Fourastié, Gravier, Saint-Paul, Malinski, André-Brunet, Avan, Gerbier et Ducassé. Pour la présentation en première ligne, les votes du Conseil de perfectionnement sont les suivants :

Nombre de votants : 61	Kunz : 1 voix
1 ^{er} tour bulletins nuls : 2	Méary : 7 voix
Suffrages exprimés : 59	Pérochon : 36 voix
Majorité absolue : 30	Pirolli : 6 voix
	Rigaud : 8 voix

Pour la présentation en deuxième ligne, les votes du Conseil de perfectionnement furent les suivants :

Nombre de votants : 63	Kunz : 1 voix
1 ^{er} tour bulletins nuls : 1	Méary : 11 voix
Suffrages exprimés : 62	Pirolli : 23 voix
Majorité absolue : 32	Rigaud : 27 voix

Nombre de votants : 60	Kunz
1 ^{er} tour bulletins nuls : 1	Méary : 5 voix
Suffrages exprimés : 59	Pirolli : 23 voix
Majorité absolue : 30	Rigaud : 31 voix

À mains levées, le conseil décide, à la majorité qu'il n'y a pas lieu à présentation en troisième ligne.

En conséquence, le Conseil de perfectionnement a voté en première ligne, Claude Pérochon à la majorité au 1^{er} tour, et en deuxième ligne, Louis Rigaud à la majorité absolue au 2^e tour.

Pour la troisième étape, le Conseil d'administration s'est ensuite réuni le 11 mai 1973. Le procès-verbal résume le rapport de la commission d'examen des titres et travaux et rend compte de la séance du Conseil de perfectionnement du 8 mai 1973. Puis, il mentionne que :

Deux courants se sont nettement dessinés au sein du Conseil : un courant négatif, qui reprenait et amplifiait l'opinion défavorable à la candidature de M. Méary, exprimée à la Commission des Titres et Travaux par M. Schlogel. Et un courant positif, en faveur de M. Pérochon, dont les qualités de compétence, de sérieux et de dynamisme sont évidentes. Les deux courants ont additionné leurs effets au profit de M. Pérochon, si bien que le Conseil l'a désigné pour la première ligne au premier scrutin, par 36 voix sur 61 votants.

[...] Le directeur observe que le Conseil est partagé, parce qu'il est en présence de deux catégories bien distinctes de candidats.

La Commission l'avait d'ailleurs remarqué. Il y a d'une part deux professeurs expérimentés, très sérieux et solides ; d'autre part deux candidats brillants par leurs titres et leur carrière professionnelle.

Le procès-verbal du Conseil d'administration est revenu sur l'idée du dédoublement de la chaire du fait du nombre des élèves (2000 à la chaire, 4000 à l'Intec), ainsi que du choix possible de deux personnalités complémentaires, en les plaçant l'une en première ligne, l'autre en seconde ligne. Le directeur était favorable à cette solution mais la décision de dédoubler la chaire relevait du Conseil de perfectionnement et non du Conseil d'administration.

Sur proposition de M. Serruys, le Conseil vote à mains levées sur la création d'une seconde chaire. Le Conseil l'approuve à l'unanimité. Mais le directeur rappelle qu'il faudra soumettre le présent projet à l'examen du conseil de perfectionnement et s'assure que le conseil d'administration ne se substitue pas d'un point de vue de la procédure au conseil de perfectionnement, qui délibérera sur le titre de la seconde chaire, le programme et présentera ses propositions au conseil d'administration. La vacance sera ensuite publiée, selon la procédure normale¹².

Ainsi les votes du Conseil d'administration furent les suivants pour la présentation en première ligne :

Nombre de votants : 18	Méary : 8 voix
Suffrages exprimés : 18	Pérochon : 10 voix
Majorité absolue : 10	

Pour la présentation en deuxième ligne, les votes furent les suivants :

Nombre de votants : 18	Méary : 13 voix
Suffrages exprimés : 18	Pirolli : 2 voix
Majorité absolue : 10	Rigaud : 3 voix

En résumé, le conseil d'administration, pour occuper l'emploi vacant de professeur de TFCE a proposé : en première ligne, Claude Pérochon, en deuxième ligne, Jean Méary. Tout le monde fut donc surpris par l'élection de Pérochon au premier tour avec la majorité absolue de 36 voix sur 61, confirmée de justesse par le conseil d'administration, créditant Pérochon de 10 voix contre 8.

À l'Institut des sciences morales et politiques, Raymond Aron, très intéressé par les travaux de Pérochon, plaida en sa faveur et il obtint 11 voix des académiciens contre 6. Il fut donc élu et put poursuivre sa carrière de grand pédagogue

12 [Archives du Cnam, Fonds CDHT, Vacances de chaire.]

et de grand normalisateur de systèmes comptables. Selon une longue tradition, il devait faire une leçon inaugurale.

La leçon inaugurale de Claude Pérochon

Toujours selon la tradition du Cnam, la leçon inaugurale du nouveau professeur d'une chaire doit se faire sans note. Ces dernières années, l'aide de « transparents » ou de diapositives numériques a été tolérée. La leçon du professeur Pérochon, le 4 février 1974, a été précédée d'un discours de René Montjoie (1926-1982), Ingénieur général des mines, polytechnicien, professeur d'économie à l'École des mines et Commissaire général du plan jusqu'en 1974. Dans son discours faisant l'éloge de Claude Pérochon, René Montjoie lui conseille de ne pas négliger la comptabilité analytique d'exploitation, à côté de l'étude de la rentabilité financière des entreprises, de continuer à rapprocher le diagnostic comptable du diagnostic économique et de rapprocher aussi les pratiques françaises des habitudes anglo-saxonnes, en veillant bien cependant à ne pas les copier servilement car la culture comptable anglophone est bien différente de la culture française. René Montjoie élargit ensuite son propos en réfléchissant à haute voix sur le marché libre au sens libéral du terme, sur l'évolution d'un monde accélérant les processus d'innovation dont la croissance doit tenir compte et sur la portée économique de la comptabilité publique à travers le modèle

physico-financier (FIFI) développé par la comptabilité nationale, autant de sujets que Claude Pérochon a évoqués dans sa thèse de doctorat *ès sciences économiques*. Il ajoute quelques phrases sur l'importance de la comptabilité sociale et de la mesure des coûts humains, déjà à la mode mais peu développés¹³.

Claude Pérochon avait choisi d'intituler son exposé : « Comptabilité, information économique et formation des hommes » (Pérochon, 1974). Remerciant tout d'abord René Montjoie, il en profite pour rappeler (p. 7) l'intérêt de « *la nécessaire alliance des sciences et des techniques, de l'abstrait et du concret, du savoir et du savoir-faire sans laquelle la science se perd dans la théorie et la technique s'enlise dans la routine* ». Il fait ensuite, selon la tradition, un vibrant éloge de son prédécesseur le professeur Adolphe André-Brunet, inspecteur général des finances, commissaire du gouvernement auprès du Conseil Supérieur l'Ordre des experts-comptables, professeur à l'ENA et expert de la Communauté Économique Européenne, rapporteur général du plan comptable 1947, fonctions qui lui ont permis d'écrire deux ouvrages ayant fait date : *Le plan comptable 1947* et *La normalisation comptable au service de l'entreprise, de la science et de la nation* (André-Brunet, 1947, 1951). Il a aussi publié son cours du Cnam (André-Brunet, 1969)

¹³ René Montjoie, « Manuscrit du discours introductif à la séance inaugurale de Claude Pérochon », 4 février 1974, 7 p. [Archives du Cnam].

dont différents exemplaires annuels sont conservés à la BNF Mitterrand. Ensuite, le propos de l'orateur est articulé en trois parties : La comptabilité, Comptabilité et information économique, Comptabilité et formation des hommes.

Pérochon se demande d'abord s'il faut changer le nom de la comptabilité, qui prend souvent une parure anglo-saxonne plus valorisante : contrôle de gestion, *auditing*, *cost accounting*, *financial management*, *managerial economics*. Il propose de garder à son cours le nom traditionnel et rappelle les définitions de la comptabilité données par quelques auteurs : Alain Cotta (instrument de mesure des résultats économiques), Pierre Lassègue (moyen de collecte, de traitement et d'interprétation de l'information économique), Jean Fourastié (méthode la plus sûre d'observation économique). Il donne ensuite sa propre définition : « *La comptabilité est une technique d'information quantitative décrivant des relations structurelles et fonctionnelles concernant une entité économique.* » Il rappelle, en tant qu'auteur d'une thèse sur le sujet, que la comptabilité apparaît comme « *une des techniques essentielles des sociétés industrielles, qu'elles soient capitalistes ou collectivistes, qu'il s'agisse de la comptabilité d'entreprise ou de la comptabilité nationale* ». Il souligne pour terminer cette partie que la comptabilité doit s'associer aux autres sciences et techniques auxiliaires de la gestion : mathématiques, statistique, recherche opérationnelle, informatique, économie d'entreprise. On peut déjà s'attendre à des cours du pro-

fesseur Pérochon fondés sur une vision élargie et moderne de la comptabilité.

La seconde partie, « Comptabilité et information économique », paraît aujourd'hui classique, mais ce n'était nullement le cas lorsqu'elle a été écrite. Pérochon était en effet convaincu que « *l'utilisation des ordinateurs soulève un certain nombre de difficultés spécifiques en matière de contrôle des comptes, de révision comptable qui ne sont pas toutes éludées* » et que « *par ailleurs les distorsions entre comptabilité juridique et comptabilité de gestion sont à l'origine de bien des problèmes : en effet la tradition de prudence et la tutelle juridique et fiscale qui pèsent sur les comptabilités dites générales rendent peu significatifs, sur le plan économique et de la gestion, bilans et comptes de résultats* ». Ce scepticisme se traduit par une demande pressante : l'information économique demandée à la comptabilité peut être examinée sous deux rubriques, celle qui est propre à la firme d'une part et celle qui est destinée à l'information globale d'autre part. Le contexte où Pérochon traitait de l'information économique, au moment de l'importante crise pétrolière internationale de 1973, était celui dans lequel on parlait de direction par objectifs, de remise en question des budgets annuels et de rationalisation à tour de bras : PPBS, RCB, BBZ¹⁴. Il notait très justement que :

¹⁴ PPBS = Planning-Programming-Budgeting-System ; RCB = Rationalisation des choix budgétaires ; BBZ = Budgets à base zéro, où la prévision part de zéro et non des statistiques de l'année budgétaire précédente.

La contribution de la comptabilité à la rationalisation des décisions de gestion est importante mais elle n'est pas exclusive : tout aussi essentielle me paraît être sa contribution à la décentralisation de cette gestion puisqu'elle permet à chaque sous-ensemble, à chaque service, d'être mis en face d'objectifs propres, de responsabilités quantifiées donc contrôlables, tout en lui laissant un certain choix des moyens ; performances et résultats peuvent être mesurés. Si être libre, c'est être responsable et c'est participer aux décisions, alors la comptabilité est facteur de liberté ; tel est bien l'un des buts poursuivis par la direction par objectifs.

Pérochon note ensuite que la dimension prévisionnelle de la comptabilité, fondée sur des informations multiples, n'a pu se développer que grâce à l'informatique de gestion. Dans les années 1970, Enterprise Resource Planning (ERP) n'étaient pas encore développés, mais Pérochon était persuadé que l'évolution devait aller dans ce sens. De plus, personne n'avait vraiment prévu le développement de l'informatique, sa généralisation, sa banalisation, son intrusion dans tous les domaines économiques et financiers, jusque dans les aspects les plus secrets de notre vie privée. Notre auteur avait déjà parfaitement compris et exposé que « *la comptabilité joue un rôle primordial d'information quantitative interne et externe aux entreprises* ». Mais il reconnaît que la comptabilité a encore des lacunes, bien mises en lumière par Pierre Lassègue, son directeur de thèse, dans son article « *Esquisse pour une épistémologie de la comptabilité* » (Lassègue, 1962).

La troisième et dernière partie est consacrée à « *Comptabilité et formation des hommes* ». Même si la comptabilité moderne, Pérochon l'a amplement montré plus haut, ne se limite pas à un art de compter qui induit un art de penser, les machines à calculer et les ordinateurs ont pris une part de plus en plus importante dans les servitudes du comptage et les comptables ont pu progressivement se libérer de celui-ci pour accroître leur capacité à réfléchir. Pour ceux qui le souhaitaient, l'interdisciplinarité, longtemps difficile à cause de la pauvreté des moyens de calcul, est devenue une réalité comptable valorisante. « *L'interdisciplinarité que requiert la fonction comptable est elle-même hautement formatrice puisqu'elle correspond à l'une des exigences fondamentales du monde actuel.* » Pérochon complète son discours en attirant notre attention : « *Mais si la comptabilité requiert l'esprit d'analyse, elle développe aussi celui de synthèse : devant la masse croissante d'informations internes et externes, il faut aussi dégager des masses synthétiques significatives. Le problème majeur des grandes firmes, sur le plan de l'information, est bien celui qui consiste à définir un ensemble cohérent d'informations de synthèse, un tableau de bord suffisamment complet mais qui ne soit pas trop lourd...* ». Dans ce passage de son exposé, le professeur Pérochon souhaite ce qui n'existe pas encore, mais qui deviendra le *balanced scorecard*, le tableau de bord équilibré. Plus loin, Pérochon reprend une idée

bien développée par Pierre Lassègue¹⁵ : « *Je voudrais enfin indiquer un dernier aspect culturel et formateur de la comptabilité : elle est un langage, c'est-à-dire une expression de la pensée faite pour la communication entre les hommes et plus particulièrement entre les travailleurs de l'entreprise, mais aussi entre les groupes sociaux.* » Là encore, le dialogue entre les groupes sociaux et les actionnaires, entre les *shareholders* et les *stakeholders*, était promis à un brillant avenir, dont Pérochon posait un des premiers jalons. La leçon inaugurale de Claude Pérochon montre qu'il a analysé et synthétisé l'essence de la comptabilité moderne, qu'il a bien compris les rapports entre la comptabilité, les disciplines économiques, les disciplines juridiques et leurs aspects qualitatifs et quantitatifs. Nous ne dirons pas que « déjà Napoléon percevait sous Bonaparte », mais le nouveau professeur du Cnam avait bien pris la mesure du chemin que lui et ses futurs étudiants avaient parcouru et avaient encore à parcourir, dans un univers dont il avait prévu de nombreux avatars, mais qui nous a réservé, à tous, quelques surprises.

¹⁵ Pierre Lassègue écrit : « *On peut donc dire, sans crainte des embûches logiques, que la comptabilité est un langage (une forme) dans lequel on traduit des observations. Sa part autonome se réduit donc à quelques conventions formelles, elle est toujours associée à un contenu (une substance) qu'elle traduit* » (Lassègue, 1962).

Claude Pérochon, professeur multidimensionnel, chercheur, organisateur, administrateur

Lorsque Claude Pérochon est arrivé au Cnam, en 1973, deux enseignements existaient : Technique Financière et Comptable des Entreprises de niveau A qui dressait un panorama des techniques comptable et financière avec environ 1300 inscrits ; Travaux pratiques sur le programme de Technique Financière Comptable des entreprises avec environ 200 inscrits.

De 1974 à 1978, plusieurs enseignements de niveau B et C ont été créés au sein de la chaire : Comptabilité des sociétés, Gestion financière, Analyse des coûts, Contrôle de gestion, Diagnostic et Gestion financière, Gestion prévisionnelle et contrôle de gestion et Audit et révision comptable.

En 1979, la création de la chaire de Fonction financière et comptable des entreprises (professeur Conso) au sein du département Économie et gestion permet au professeur Claude Pérochon de laisser à son collègue le cours de Gestion financière.

De 1980 à 1985, deux cours sont réaménagés : le cours de Comptabilité et finances d'entreprises et celui de Comptabilité des sociétés et fiscalité. Deux autres enseignements sont créés : Information comptable et financière comparée et celui sur les Principes et normes comptables.

En 1988, le doctorat en Sciences et Techniques Comptables et Financières des Entreprises est créé mais sans DEA préparatoire.

En 1990, un emploi de professeur associé à mi-temps est obtenu pour l'Audit, pour Dominique Ledouble futur président du Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables.

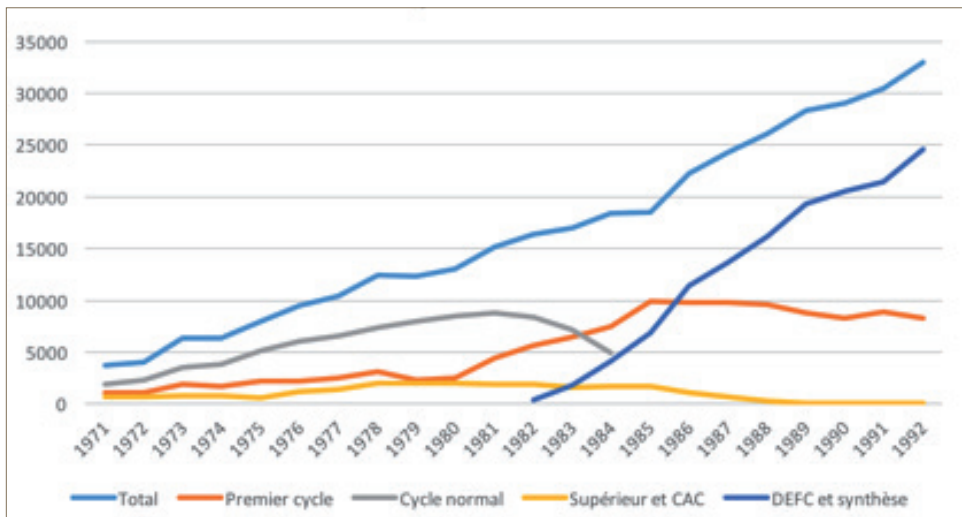
En 1992, concernant les cours de niveau A, le cours de Comptabilité et gestion de l'entreprise comptait 2500 inscrits à Paris (il a eu jusqu'à 3500 inscrits dans les années 1978-1985). Le cours d'Analyse et techniques comptables – Éléments d'analyse financière et Gestion économique de l'entreprise est dédoublé en deux « amphis » de 1000 participants chacun. Les travaux pratiques sur le même programme avec des approfondissements

comptaient environ 400 inscrits (ce qui représentait environ 12 groupes de travail).

En 1992, les cours de niveau B, les cours de Comptabilité et finances d'entreprise et celui de Comptabilité des sociétés et fiscalité comptaient environ 250 inscrits chacun à Paris. Le cours d'Analyse des coûts et rentabilité comptait 400 inscrits. Le cours de Contrôle de gestion comptait environ 500 inscrits à Paris.

Toujours en 1992, pour les cours de niveau C, les cours de Diagnostic et gestion financière de l'entreprise et de Gestion prévisionnelle et contrôle de gestion comptaient environ 35 inscrits chacun à Paris. Le cours d'Information comptable et financière comparée et celui sur les Principes et normes comptables comptaient environ 15 inscrits chacun à Paris.

Inscriptions de l'Intec



Source : d'après [Archives du Cnam, Note sur la direction de l'Intec, 1971 à 1992].

Comme le montre le graphique ci-dessous, les effectifs de l'Intec n'ont cessé d'augmenter entre 1973 et 1992.

L'Intec, à l'initiative de Pérochon, a développé des liens étroits avec les organisations professionnelles : Conseil supérieur de l'ordre des Experts-Comptables, la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes, diverses associations professionnelles de comptables, contrôleurs de gestion, directeurs financiers, etc. Alors qu'il participait à des commissions du Conseil national de la comptabilité depuis 1969, il en a été membre titulaire à titre personnel, de 1975 à 1993, et membre de son Collège durant une douzaine d'années. Les activités de recherche étaient nombreuses et représentées au sein de l'Association Française de Comptabilité et de ses comités de lecture ; de la *Revue Française de Comptabilité*, de la *Revue de Droit comptable*, etc. En 1993, une thèse a été soutenue et trois autres étaient en cours. Cette année-là, pour assurer l'enseignement des dix cours aux 4500 inscrits à Paris, et toutes les tâches connexes, plusieurs enseignants-chercheurs de statuts divers constituent l'équipe : Un professeur du Cnam (C. Pérochon), un chargé de cours (J.-P. Crémieu), trois maîtres de conférences (L. Klee, B. Christophe et A. Levy), cinq assistants (J.-L. Auque, F. Siesse, G. Saquetoux, S. Grynberg à mi-temps et K. Côm Tran à mi-temps). Cette année-là, compte tenu l'importance qualitative et quantitative des fonctions comptables et financières, le Département Économie et Gestion a prévu le

dédoubllement de la chaire de TFCE et le Conseil de perfectionnement a déjà validé cette option par la création de la chaire « Science et techniques comptables » sur laquelle a été élu au Conseil de perfectionnement le professeur Jean-Claude Scheid, professeur des universités affecté à l'Intec.

Cette création a impliqué une transformation du contenu de la chaire de T.F.C.E. qui englobait à la fois les formations relevant de la chaire créée et celles n'y étant pas incluses, à l'interface de la gestion : Analyse des coûts et Comptabilité « interne » de gestion ; Contrôle de gestion. D'après le rapport introductif au dédoublement de la chaire « TFCE » rédigé par Claude Pérochon le 6 octobre 1992 :

La chaire déjà créée de « Science et Techniques comptables » correspond à la branche « Financial Accounting » des Anglo-Saxons ; c'est l'aspect Comptabilité générale et financière des entreprises à forts substrat ou intersection juridiques (droit comptable ; droit des affaires ; fiscalité). Correspondant au cours de base actuel de T.F.C.E., elle a naturellement des liens très étroits avec l'objet de l'Intec (formation des experts-comptables, commissaires aux comptes).

La chaire à créer « Comptabilité et contrôle de gestion » correspond à la branche « Management accounting » des Anglo-Saxons. C'est la comptabilité outil de gestion et la gestion de l'information comptable et financière. Elle est avant tout tournée vers les besoins internes de l'entreprise, et moins vers les cabinets. Elle vise autant la formation des comptables de gestion que celle des gestionnaires.

Claude Pérochon resta vingt ans professeur au Cnam et à l'Intec, et durant toutes ces années, à partir du cours unique de comptabilité de 40 heures d'André-Brunet, il construisit un ensemble moderne, augmentant la capacité de l'Intec, créé en 1931. La chaire des Techniques financières et comptables du Cnam, lui permettait une grande liberté de manœuvre et il en a largement profité, donnant à ses conceptions un support concret. Parallèlement, la direction de l'Intec lui permit d'asseoir d'autres convictions, liées à la formation des experts-comptables. Il comprit très tôt, en 1974-1975 la nécessité d'un enseignement modulaire, bien adapté aux formations multidisciplinaires, continues et pointues¹⁶. Avec de multiples cours modulaires structurés en trois cycles, les 20 000 étudiants aux cursus très divers et aux aspirations différentes, pouvaient bénéficier d'une formation « à la carte » et « sur mesure ». Les élèves des écoles supérieures de gestion, les juristes désireux de se spécialiser dans les affaires, les ingénieurs ayant compris l'intérêt des questions financières ont adopté le style de formation proposé.

La formation n'oubliait pas les étudiants francophones, principalement africains : des antennes, en particulier en

Afrique de l'Ouest et du Centre et une présence dans les départements et territoires français d'Outre-mer ont été en effet rapidement établies. Cette connaissance approfondie des techniques comptables, associée à une familiarité avec la connaissance approfondie des réalités africaines et antillaises, a fait de Claude Pérochon non pas un homme providentiel, mais un homme qui a compris l'Afrique et ses besoins, même si ceux-ci ne sont pas totalement satisfaits par les plans comptables successifs.

Pédagogie et ouverture internationale, de la normalisation française aux systèmes comptables africains

Pratique pédagogique et construction de structures d'enseignement innovantes

Dans le système français, on ne peut pas avoir, sauf exception¹⁷, de visibilité lorsqu'on est seulement professeur agrégé de l'enseignement secondaire. Claude Pérochon l'avait compris depuis longtemps. Au Conservatoire national des

16 Cet enseignement modulaire a été choisi, au début des années 1970, par de nombreuses écoles de commerce et de management, ainsi que dans les programmes du diplôme d'expertise comptable, régime de 1981, succédant à celui du régime de 1963. Pour ce diplôme de 1981, qualifiant les matières d'épreuves et non pas de modules, mais étant en fait des modules, le professeur Pérochon a eu une influence déterminante.

17 Nous pensons à André Lagarde et Laurent Michard, professeurs agrégés de lettres et auteurs d'une série de six ouvrages de la collection Textes et littérature aux éditions Bordas, qui ont été les maîtres à penser de nombreuses générations de professeurs et d'élèves, et qui ont, en plus, obtenu à leur époque, plus de 200 millions de francs (d'avant 1958) de droits d'auteur chacun, soit largement plus que beaucoup d'auteurs à succès, lauréats du prix Goncourt, du prix Femina ou du prix de l'Académie française.

arts et métiers, il avait à la fois une large autonomie de décision, mais aussi des moyens financiers limités et surtout, peu de postes d'enseignants. Les professeurs de comptabilité étaient rares dans les universités, où l'agrégation de sciences de gestion n'existait pas encore, et les inspecteurs généraux de l'Éducation nationale faisaient l'impossible pour empêcher les agrégés des techniques de gestion de quitter l'enseignement secondaire. À ces problèmes, Pérochon trouva des solutions. Il fit appel à des professeurs des Facultés de droit unanimement reconnus, comme Maurice Cozian en fiscalité ou Roger Percerou en droit des affaires, et reçut la caution morale et l'appui de professionnels comme Édouard Salustro qui accepta de présider le conseil d'administration de l'Intec. Ces signaux de qualité incitèrent nombre de vacataires à collaborer avec le Cnam et l'Intec et nombre d'étudiants de tous horizons à s'inscrire aux cours. Pérochon renforça l'enseignement modulaire pour remplacer les cours classiques. Jusqu'en 1984, un professeur des universités avait un service annuel de 75 heures, soit, le plus souvent, un cours de 37 heures 30 à préparer au premier semestre et un cours de même durée au second semestre, et dans la plupart des facultés françaises, les diplômes étaient découpés en cours de 75 heures ou de 37 heures 30¹⁸. Pérochon avait au Cnam

¹⁸ Rappelons que depuis juin 1984, les professeurs titulaires des universités ont un service annuel de 128 heures de cours, les professeurs du Conservatoire National des Arts et Métiers un service annuel de 64 heures et les professeurs au Collège de France un service annuel de 32 heures.

la possibilité de choisir d'autres structures de cours et il a proposé un système beaucoup moins rigide. Cet accroissement de la flexibilité avait non seulement des avantages pour les auditeurs suivant les cours du soir en métropole, mais aussi pour les candidats aux formations comptables en Afrique et au Moyen-Orient. Cette approche modulaire des cours a largement été reprise par les grandes écoles de gestion, mais aussi et surtout par les concepteurs des diplômes français d'expertise comptable successifs, en 1981 et en 2006-2010. Le travail dans les commissions du plan OCAM a sensibilisé Pérochon aux besoins africains en matière de formation et il s'est attaché à constituer un réseau francophone, non seulement pour les besoins de sa chaire, mais encore pour le rayonnement de la pensée française.

Normalisation française et ouverture internationale

Ses premières missions à objectif pédagogique ont eu lieu en 1976 en Côte d'Ivoire et au Cameroun. À la rentrée de 1977, l'antenne de l'Intec à Abidjan a commencé à fonctionner. La chaire du Cnam ne négligeait pas les départements et les territoires d'Outre-mer et Pérochon a aussi développé l'enseignement aux Antilles et à la Réunion. Les étudiants appréciaient la modularité des cours, mais surtout le fait que ceux-ci étaient concrétisés par un support complet, détaillé, soigneusement rédigé, par de nombreux exercices, des devoirs et des réunions périodiques :

cette approche active de l'enseignement était à la fois rare et attirante. Il devint aussi en 1977 président du jury national d'expertise comptable, régime 1963 et le resta jusqu'en 1982. Même s'il avait de moins en moins de temps à consacrer à la recherche, il réfléchissait au problème de l'unité du bilan et à la nature profonde du circuit économique. Un seul bilan est-il suffisant ou faut-il des variantes fiscales, économiques, comptables ? Il conservait aussi les idées essentielles qu'il n'avait pas abandonnées depuis sa thèse : la comptabilité ne peut pas faire abstraction des questions économiques, l'étude des flux est indispensable à l'initiation comptable et à la modélisation des techniques comptables (Pérochon, 1981). Comme il le rappelle¹⁹, il utilisait depuis 1970 une approche fondée sur la modélisation de l'entreprise traduite par des graphiques représentant les flux (Pérochon, 1971, p. 130). Sa démarche pédagogique fit de nombreux adeptes, pour ne pas dire de nombreux plagiaires qui ont oublié de le citer, sans doute parce qu'ils croyaient que ces idées étaient dans le domaine public. Le circuit de l'entreprise représenté par Pérochon comporte un substrat méthodologique et conceptuel duquel pour lequel on peut tirer les conséquences suivantes (Pérochon, 1981, pp. 44-45) :

- la comptabilité est une projection de l'entreprise sur le plan des valeurs ;

- sur le plan microéconomique, le flux précède toujours le stock ;
- on doit séparer les flux d'investissement et de financement des flux d'exploitation ;
- chaque flux peut s'analyser en emploi et en ressource ;
- la représentation de l'entreprise et de son activité peut être fondée sur des critères juridiques, économiques ou de gestion, ou financiers ;
- il existe un lien entre la typologie des flux, la nature et le nombre des pôles d'analyse ;
- le choix d'une optique économique ou de gestion doit tenir compte des contraintes juridiques.

Toute modélisation implique des choix et des limites, et les principes et conventions choisis doivent structurer le modèle afin qu'il constitue le support véritable d'un langage opérationnel. À partir de ces postulats généraux, que l'on pourrait parfois critiquer (est-on sûr que les flux préexistent *ex nihilo* ? Et qu'ils précèdent les stocks ?) mais qui sont somme toute féconds, ne serait-ce que parce que nombre d'entre eux ont permis de comprendre les tableaux de flux et la liaison entre les stocks au bilan et les flux dans le tableau des flux, l'auteur propose une « *modélisation minimale* » correspondant aux six partenaires économiques essentiels et un circuit descriptif intégral permettant de suivre tous les mouvements de valeurs tant dans la zone externe (comptabilité légale, comptabilité financière) que dans la zone interne de l'entreprise (comptabilité de gestion).

¹⁹ Entretiens, 2 juillet 2011, Latresne. Pour ne pas alourdir le texte, nous n'avons pas multiplié les références aux entretiens accordés par C. Pérochon, les 2 juillet, 27 septembre et 29 septembre 2011. De nombreux autres entretiens ont eu lieu entre 2013 et 2016.

L'approche de Pérochon est influencée par son appartenance à l'équipe OCAM. Il a été un membre important et permanent de cette équipe focalisée sur l'utilisation conjointe des comptes de stock²⁰ et des comptes de flux et sur les soldes caractéristiques de gestion. Ces travaux novateurs ont durablement affiné sa vision de la comptabilité fondée sur l'économie ; cette vision a nourri ses contributions scientifiques et il en a tiré une grande expérience, immédiatement appliquée à la conception du plan comptable marocain et des plans comptables des systèmes jumeaux SYSCOA et OHADA.

Au début des années 1980, sa réputation d'expert écouté le conduit au congrès de Mexico (pour lequel il rédige le rapport français sur la formation du comptable d'entreprise, 1981), puis au congrès de l'IFAC à Manille (1984) où Bernard Christophe présente ses positions à propos de l'influence de la normalisation comptable dans le développement économique. Le grand prix *Harvard-L'Expansion* lui est décerné pour son ouvrage sur la présentation du plan comptable français (1983). Les autorités ivoiriennes lui demandent de concevoir un plan comptable ivoirien plus en harmonie avec le plan OCAM. En effet, en Côte d'Ivoire la Banque Centrale des États de l'Afrique de l'Ouest, BCEAO, s'était dotée d'une centrale de

bilans, rigoureuse, mais dont les résultats étaient lents à obtenir : la collecte statistique d'une année donnée n'aboutissait que cinq ans plus tard à des résultats tangibles et à des conclusions opérationnelles. Les Ivoiriens voulaient voir cette situation évoluer. Concrètement, le projet de plan comptable ivoirien ne vit pas le jour, car il alourdissait et complexifiait le plan OCAM, et les tentatives de réforme proposées par Pérochon ne seront jamais adoptées. C'est aussi à cette époque, en 1985, qu'il a proposé un diplôme d'expert-comptable et financier pour Madagascar, dont les hauts fonctionnaires souhaitaient l'indépendance structurelle, et avaient quitté l'OCAM. L'année suivante, en 1986, préoccupé par la mise au point du plan comptable marocain, chaque mois il passera une semaine au Maroc, pour mettre ce projet en application, sous la tutelle du Conseil national de la comptabilité marocain, du Ministère des finances marocain et du Ministère des finances français. Mais le projet marocain a laissé des regrets à Claude Pérochon pour au moins deux raisons²¹ : premièrement, il n'a pas réussi à convaincre les Marocains de l'intérêt de la consolidation des bilans et des comptes, qui n'est toujours pas à l'ordre du jour au Maroc ; ensuite, le plan, qui a été livré terminé en 1986, n'a été publié qu'en 1990 et rendu obligatoire qu'en 1991-1992. Il était, selon Pérochon, caduc dès sa mise en application. Mais il reste pour lui une satisfaction dans la mesure où c'est encore aujourd'hui le plan comptable

20 Ici, le terme stock est à comprendre au sens mathématique du terme, comme l'intégrale d'un flux ; pareillement pour le terme de flux, comme la différentielle d'un flux.

21 Claude Pérochon, entretiens du 2 juillet 2011.

légal de référence. Après toutes ces expériences françaises et africaines, Pérochon était mûr pour passer à des projets plus ambitieux qu'il a surtout développés après son départ du Cnam. Peu après, il rédige le programme du DESCOGEF, diplôme d'expert-comptable et financier de l'Union économique et monétaire ouest-africaine monétaire (UEMOA) qui a l'inconvénient de ne pas être associé à un stage professionnel digne de ce nom. Il est donc moins opérationnel que ses concurrents internationaux tels que le diplôme d'expertise comptable français, le diplôme de *chartered accountant* britannique ou encore le diplôme de CPA américain, chacun d'eux assorti de stages professionnels validant la formation.

Le système africain OHADA a été élaboré à partir de 1993. Les travaux relatifs au système SYSCOA ont commencé deux ans après, en 1995, sous l'égide de l'UEMOA mais ont été terminés en deux ans, avant la fin des travaux de l'OHADA, commencés plus tôt. Pérochon a eu la charge de concevoir la comptabilité OHADA dès le départ, en 1994 et il a été ensuite pressenti pour avoir aussi la responsabilité du système SYSCOA fin 1995-début 1996. Les autorités concernées l'ont autorisé à être l'expert consultant des deux entités qui ont abouti, en 2000 à un projet unique concrétisé par un Acte uniforme de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA, Degos, 2013). L'OHADA Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires a été créée le 17 octobre 1993 à

Port-Louis²² (Île Maurice). Cette institution s'emploie à élaborer une réglementation commune à dix-sept pays africains (pour l'essentiel francophones) et à régler de manière harmonieuse tout ce qui concerne le droit commercial, le droit des sociétés, les procédures et voies d'exécution, le redressement judiciaire des entreprises, le droit de l'arbitrage, le droit du travail et, bien entendu, la comptabilité et le droit comptable. La structure générale de la réforme comptable fut prête début 1995 mais beaucoup de détails techniques restaient en suspens. Réaliste et avisé, Charles Konan Banny, le gouverneur de la Banque centrale des États de l'Afrique de l'Ouest (BCEAO, qui émet la monnaie commune aux huit États de l'Afrique de l'Ouest membres de l'UEMOA, le Franc de la Communauté Financière d'Afrique, CFA) souhaitait promouvoir une comptabilité africaine moderne et rationnelle. Futur Premier ministre de Côte d'Ivoire de 2005 à 2007, il était conscient du fait que la comptabilité constituait un outil incontournable dans le développement et l'intégration économique des États et des régions, était partisan d'un nouveau plan comptable commun pour l'Ouest africain, un système comptable proche des normes internationales susceptible de fournir des données fiables aux institutions africaines et d'alimenter en données fiables une Centrale de bilan des entreprises opéra-

²² Créée par le traité du 17 octobre 1993 à Port-Louis (Île Maurice), l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA) regroupe 16 pays (les 14 pays de la Zone du franc CFA, les Comores, la Guinée Conakry). Elle est ouverte à tout État africain qui souhaiterait devenir membre.

tionnelle. L'analyse de la BCEAO et de son gouverneur Charles Konan Banny a été avérée et a porté ses fruits. Les travaux comptables de l'OHADA, commencés sous la tutelle technique du professeur Pérochon en 1994, ne se sont terminés que le 23 mars 2000, avec la promulgation de l'Acte uniforme de l'OHADA consacré à la comptabilité. Le projet comptable de l'UEMOA, mis en chantier en 1995, était fin prêt en 1996 ; l'édition du référentiel et du plan comptable était terminée en octobre 1996 (UEMOA, 1996) et celle du guide d'application en 1997 (UEMOA, 1997). Le système comptable de l'Ouest africain, le SYSCO, a pu sans délai entrer en application dans les huit pays de l'UEMOA. Pour mener tout cela à bien l'UEMOA avait mis le marché du plan SYSCO en adjudication et c'est Pérochon, déjà connu pour son rôle dans l'équipe OCAM, déjà responsable des travaux comptables de l'OHADA depuis deux ans, qui fut retenu. On peut penser que les dirigeants de l'OHADA et de l'UEMOA ont tenu compte de l'avantage qu'avait le « cumul des mandats » de Pérochon : c'était la garantie d'une convergence raisonnable entre les deux référentiels. Cautionné par le Ministère des finances français, il effectua sa mission, avec l'aide de Blaise Goussou, agrégé d'économie et gestion et ancien étudiant de l'Intec, d'Emmanuel Nguessan et d'une dizaine d'autres collaborateurs (Pérochon, Goussou & Nguessan, 1998). Pérochon confia les questions de consolidation auprès des deux cabinets d'expertise comptable français Guérard-Viala et Mazars, représentés par MM. G. Sabatier

et F. Méchin. Seules les banques, les sociétés financières et les compagnies d'assurances²³ étaient exclues du système. Le système était borné par le début et la fin de l'année civile et les comptes annuels à produire étaient le bilan, le compte de résultat, le tableau financier de ressources et emplois (TAFIRE) et l'état annexé qui forment un tout indissociable devant donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise, modèle inspiré du plan comptable français 1982. Le système SYSCO et son jumeau OHADA sont des systèmes fortement marqués par la culture continentale franco-allemande, mais comme le précise le guide d'application SYSCO dans sa section v, il va plus loin dans l'analyse économique et dans l'analyse financière, notamment par l'abandon du périmètre juridique du bilan au profit d'un périmètre économique. La collaboration avec les cabinets Mazars et Guérard-Viala apporta une touche anglo-saxonne non négligeable. Mais parmi toutes les influences extérieures, on trouve en filigrane les conceptions de Pérochon, et la logique d'une pensée développée dans sa thèse d'État, dans ses travaux de l'équipe OCAM, dans la plupart de ses ouvrages et dans sa vie quotidienne au Cnam.

23 Le Code de la CIMA (Conférence interafricaine des marchés d'assurance) complète le droit des affaires dans le secteur des assurances et le SYSCO dans celui de la comptabilité.

Conclusion

Que reste-t-il de l'œuvre de Claude Pérochon qui a bien distingué l'approche de la comptabilité statique fondée sur les patrimoines, de celle de la comptabilité dynamique fondée sur les flux, dans ses travaux français et africains ? Comme Benoît Mandelbrot le rappelle dans une parabole qui pourrait être racontée par un conteur traditionnel africain (Mandelbrot & Hudson, 2004), lorsqu'on lance un caillou dans un lac, le contact avec l'eau crée un tourbillon, un geyser et du point d'impact, des cercles concentriques se forment et se développent, puis ils s'atténuent, ils disparaissent et le calme revient sur le lac. On a l'impression que tout est comme avant, et pourtant le caillou est encore – peut-être pour toujours – au fond du lac. Il en est un peu de même pour les idées et les travaux de Claude Pérochon : que ce soit en matière de pratique pédagogique, de travaux professionnels au Conseil national de la comptabilité, ou de travaux relatifs aux systèmes comptables normalisés et aux plans comptables, les activités de Pérochon ont été visibles, lui ont parfois valu une certaine célébrité, une certaine réputation et des récompenses, mais elles ont été inéluctablement recouvertes par la poussière du temps. Pas tout à fait cependant. Lors de la remise de ses *Mélanges*, au terme de sa mission au Cnam, Alice Saunier-Séité rappelait que grâce à lui les éditions Foucher avaient vendu plus de trois millions d'exemplaires de ses œuvres, ce qui est un chiffre tout à fait exceptionnel pour la France et même

pour l'Europe. Ses ouvrages sont assez facilement disponibles sur Internet et pour des sommes modiques, on peut, aujourd'hui encore, se les procurer. Dès le début, les documents de l'UEMOA, de la BCEAO, de la Communauté économique et monétaire de l'Afrique centrale (CEMAC) ou de l'OHADA n'ont pas mentionné la totalité du travail de notre auteur, car les rapports collectifs ne mettent jamais en exergue le travail des experts ; mais Charles Konan Banny lui avait tout de même rendu un hommage officiel et explicite. Une grande partie de son œuvre continue à vivre mais elle ne lui est pas formellement attribuée. On reconnaît aussi à notre auteur beaucoup de mérites, comme celui de continueur et fédérateur de l'École française de comptabilité. Même s'il a voulu donner un sens à sa vie, il n'a pas cherché à communiquer à tout prix. Il considère qu'il a fait son devoir, c'est-à-dire affiner et perfectionner les connaissances comptables, injecter ces connaissances dans des programmes d'action. S'il avait voulu laisser une trace pour la postérité, il aurait pu, comme d'autres, beaucoup écrire sur les principes comptables fondamentaux, ou se rattacher à une grande école de pensée économique, de préférence anglo-saxonne. Claude Pérochon est un chercheur doublé d'un homme d'action, dont la connaissance soutient l'action autant que l'action enrichit la connaissance. Sa contribution théorique et pratique à l'analyse des flux restera essentielle. Mais le temps est peut-être venu de le replacer dans son époque et de publier des travaux le resituant dans le contexte

de la fin des Trente glorieuses, du début des crises mondiales de l'énergie et de la finance et du début de l'émergence des organisations comptables internationales, comme cela a été fait, avec bonheur, pour d'autres de ses prédécesseurs au Cnam.

Bibliographie

André-Brunet A. (1947). *Le plan comptable 1947*. Paris : Dunod.

André-Brunet A. (1951). *La normalisation comptable au service de l'entreprise, de la science et de la nation*. Paris : Dunod.

André-Brunet A. (1969). *Techniques comptables et financières des entreprises*. Paris : C. Allée.

Bigou-Lare N. (2004). « Le SYSCOA, vers de normes comptables uniformes dans l'UEMOA. Une analyse de la pratique togolaise ». *Comptabilité, Contrôle, Audit*, tome X, vol. 1, juin, pp. 63-78.

Briston R. (1978). « The evolution of accounting in developing countries ». *International Journal of Accounting Education and Research*, vol. 14, pp. 105-120.

Carnegie, G. D. (2012). « The special issue : AAAJ and research innovation ». *Accounting Auditing & Accountability Journal*, vol. 25, n° 2, pp. 216-227.

Carnegie, G. D. (2014). « The present and future of accounting history ». *Accounting Auditing & Accountability Journal*, vol 27, n° 8, pp. 1241-1249.

Carnegie, G. D. and Napier, C. J. (1996). « Critical and interpretive histories : insights into accounting's present and future through its past ». *Accounting Auditing & Accountability Journal*, vol. 9, n° 3, pp. 7-39.

Carnegie, G. D. and Napier C. J. (2002). « Exploring comparative international accounting ». *Accounting Auditing & Accountability Journal*, vol. 15, n° 5, pp. 689-718.

Carnegie, G.D., Carnegie, G. D. and Napier C. J. (2012). « Accounting past, present and future : the unifying power of history ».

Accounting Auditing & Accountability Journal, vol 25, n° 2, pp. 328-369.

Causse G. (1999). « Vingt ans de normalisation comptable et de PCG : son influence dans les pays d'Afrique francophone ». *Comptabilité, Contrôle, Audit*, n° spécial, mai, pp. 211-222.

Coffman E. N., Roberts A. R. & Previts G. J. 1989. « A History of the Academy of Accounting Historians ». *The Accounting Historians Journal*, vol. 16, n° 2, December.

Collectif (1995). *Mélanges en l'honneur du professeur Claude Pérochon*. Paris : Foucher.

Collins, M., Bloom, R. (1991). « The role of oral history in accounting ». *Accounting Auditing & Accountability Journal*, vol. 4, n° 4, pp. 23-31.

Corre J., Paul J., Pérochon C., Prost A. (1971). *Le plan comptable général de l'OCAM et l'entreprise, Guide d'application*. Paris : Secrétariat d'État aux Affaires étrangères.

Degos, J.-G. (2013). « Claude Pérochon, the journey of an accounting system builder ». *African Journal of Accounting, Auditing and Finance*, vol. 2, n° 2, pp. 115-127.

Degos J.-G. & Previts G. J. (dir.). 2005. « A. C. Littleton et W. A. Paton : la normalisation comptable entre induction et déduction ». In Colasse B., *Les grands auteurs en comptabilité*. Cormelles-le-Royal : EMS, pp. 145-162.

Djossa Tchokoté I. (2009). *La diffusion du système comptable OHADA ; conception des principes et déclinaison des pratiques*. Thèse en Sciences de gestion, Université Montesquieu – Bordeaux IV, 368 p.

Dumeyna N. (1992). *Processus et contenu de la normalisation comptable : le cas du plan comptable de l'OCAM*. Thèse soutenue à l'université de Lille II.

Elad C. (1996). « Implementing the

OCAM plan : two contrastant case ». *Advances in International Accounting*, n° 9, pp. 15-27.

Gouadain D. (1995). « L'école Française de comptabilité et l'Afrique ou du formalisme comptable au pays de l'informel ». *Mélanges en l'honneur du professeur Claude Pérochon*. Paris : Foucher, pp. 233-248.

Gouadain D. (2000). « Le SYSCOA, ce méconnu ». *Comptabilité, Contrôle, Audit*, mars, pp. 85-99.

Guizard L. (1947). *La nouvelle technique comptable conforme au plan comptable*. Paris : Foucher.

Guizard L. & Pérochon C. (1961). *La nouvelle technique comptable. La tenue des livres, systèmes comptables*. Paris : Foucher.

Hammond, T. & Sikka, P. (1996). « Radicalizing accounting history : the potential of oral history ». *Accounting Auditing & Accountability Journal*, vol. 9, n° 3, pp. 79-97.

Holzer H. & Chandler J. (1981). « A systems approach to accounting in developing countries ». *Management International Review*, vol. 21, pp. 23-32.

Lassègue P. (1962). « Esquisse d'une épistémologie de la comptabilité ». *Revue d'économie politique*, n° 3, mai-juin, pp. 314-326.

Mandelbrot B. & Hudson R.L. (2004). *The (Mis) Behavior of Markets*. New York : Basic Books.

Marco L., Sponem S., Touchelay B. (2011). *La fabrique des experts-comptables. Une histoire de l'Intec 1931-2011*. Paris : L'Harmattan.

Marrou H.-I. (1954). *De la connaissance historique*. Paris : Seuil.

OHADA (2002), *Traité et Actes unifiées*, Juriscope.

Ordre des experts-comptables camerounais (2002). « Le passage au système comptable OHADA ». *ONECCA Info*, n° 6, février, pp. 5-38.

Parker L. D. (1999). « Historiography for the new millennium : adventures in accounting and management ». *Accounting History*, vol. 4 n° 2, pp. 11-42.

Pérochon C. (1962). *La comptabilité verticale. Mémoire d'expertise comptable*. Paris : Ministère de l'Éducation nationale.

Pérochon C. (1966). *La nouvelle technique comptable*. 3 volumes, Paris : Foucher.

Pérochon C. (1971). *Comptabilité nationale et comptabilités d'entreprises*. Thèse de doctorat en Sciences économiques, Université Panthéon-Sorbonne, Paris.

Pérochon C. (1974). *Comptabilité, information économique et formation des hommes*. Leçon inaugurale, 4 février, Paris : Foucher.

Pérochon C. (1981). « Initiation comptable et modélisation de l'entreprise ». *Journée AFC du 27 novembre*, Cachan, ENSET.

Pérochon C. (2009). « Normalisation comptable francophone ». In Colasse B. (éd.), *Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit*. Paris : Economica, 2^e édition, pp. 1080-1095.

Pérochon C., Goussou B. & Nguessan E. (1998). *Comptabilité générale selon le SYSCOA*. Paris : Foucher.

Pérochon C., Richard G. & Aubanel J.-M. (1978). *La comptabilité de l'entreprise*. Paris : Foucher.

Pérochon C. & Talbi A. (1993). *Comprendre et utiliser le plan comptable marocain*. Paris : Foucher.

Reverdy M. & Court H. (1959).

Comptabilité des sociétés commerciales. Tomes I et II. Paris : Foucher.

Reverdy M., Court H., & Pérochon C. (1962). *Comptabilité des sociétés commerciales, corrigé des exercices par C. Pérochon et H. Court*. Paris : Foucher.

Schmalenbach E. (1927). *Der Kontenrahmen* Leipzig : G.A. Gloeckner.

Schmalenbach E. (1938). *Kontenpläne und Kontentabellen*. Leipzig : G. A. Gloeckner.

UEMOA (1996). *Le système comptable ouest-africain (SYSCOA)*. Paris : Foucher.

UEMOA (1997). *Guide d'application SYSCOA*. Paris : Foucher.

Walker S. P. (2008). « Innovation, convergence and argument without end in accounting history ». *Accounting Auditing & Accountability Journal*, vol. 21, n° 2, pp. 296-322.