

## Compte rendu de lecture

**TOUCHELAY Béatrice, *L'État et l'entreprise. Une histoire de la normalisation comptable et fiscale à la française*, Presses universitaires de Rennes, 2011, 376 p.**

par **Jean-Luc METZGER**  
*Sociologue, membre du RT 30*

Comment se sont construits les cadres sociopolitiques et socio-économiques du monde contemporain, tant au niveau des dispositifs que les dirigeants politiques mobilisent pour décider, qu'au niveau des « outils » que les chefs d'entreprise emploient pour « piloter » leurs organisations ?

C'est à éclairer cette question que le fort ouvrage de Béatrice Touchelay contribue, en analysant le long processus qui, de la première guerre mondiale aux années 1970, voit triompher le point de vue de la « nébuleuse du chiffre », groupe d'acteurs hétéroclite, porteur d'un projet de société fondé sur l'extension coordonnée du pouvoir de l'État planificateur et de la grande entreprise en voie de globalisation. Cette « nébuleuse » finit par imposer le principe et la mise en œuvre de la normalisation comptable pour toutes les entreprises, ce qui, simultanément, devait rendre plus prévisibles les recettes de l'État (impôt sur le chiffre d'affaires calculé sur le bilan des sociétés) et alimenter le « bilan » de l'« entreprise France » (PIB).

En d'autres termes, contrairement aux apparences, l'ouvrage ne traite pas que de la « comptabilité générale ou comptabilité financière (...), constituée de l'ensemble des techniques d'enregistrement des opérations économiques entre l'entreprise et son environnement et leur synthèse dans un ensemble de documents annulés » (p. 18). Il permet de saisir les processus jusqu'ici mal connus par lesquels s'est imposée une conception hégémonique de l'action et de la décision, centrée sur la quantification, les dispositifs de calcul. Il identifie également les sources de la nouvelle opacité du pouvoir fondée sur la maîtrise de la normalisation comptable.

### *L'histoire comme lutte entre groupes professionnels*

Pour rendre compte du processus d'imposition de la normalisation, des raisons de sa lenteur, de ses avancées et de ses régressions, l'auteur nous introduit dans les arcanes des relations complexes et instables entre :

- a) l'État – le gouvernement et les hauts fonctionnaires de certains ministères en charge du calcul des Impôts, du secteur de l'armement, du travail, mais aussi des parlementaires, etc. ;
- b) le patronat – ses différentes composantes, variables au cours du temps, sa dynamique de structuration interne ;
- c) et le groupe professionnel des comptables et experts-comptables – ses organisations, ses missions, sa formation, etc.

Ce sont les relations, les rapports de force, les systèmes d'alliances entre les différentes factions de chaque groupe qui, par leur dynamique même, sous l'influence, bien sûr, de l'environnement international – notamment ses crises, ses guerres –, vont expliquer la lenteur et les atermoiements de la normalisation. Jouant pour ainsi dire le rôle de quatrième acteur, d'acteur de l'ombre, la « nébuleuse calculatrice », constituée de membres de chacun de ces trois groupes professionnels, contribue à faire émerger des compromis acceptables entre les parties et à faire progresser le projet de normalisation dans sa globalité. On notera en son sein l'importance des ingénieurs de grandes écoles et de grands corps.

Béatrice Touchelay distingue quatre grandes périodes pour caractériser l'état des rapports de force entre ces groupes composites. Pour chacune de ces périodes, l'auteur décrit la genèse de chaque projet de loi et les réflexions qui y ont contribué, analyse les positions de chaque acteur. Elle nous livre une histoire minutieuse

des pistes proposées, puis abandonnées, parfois reprises ultérieurement, sans oublier les réticences, les résistances, les arguments des différents clans et leurs modes d'action, souvent souterrains.

Cette somme de faits, dont très peu déboucheront sur des réalisations à court terme, peut servir de référence à toute analyse exhaustive des éléments ayant contribué à façonner le monde contemporain. Elle permet, en particulier, de montrer combien les motifs des différents choix en matière de comptabilité, de normalisation, de fiscalité, de planification de l'économie, etc., reflètent moins l'application d'une logique purement quantitative, que l'état provisoire des rapports de force entre fractions de chaque groupe. Tout comme, incidemment, chaque étape dans l'élaboration d'un système comptable homogène va progressivement modifier tant les pratiques politiques publiques que les modalités d'action des entrepreneurs.

Ajoutons que pour cette recherche, l'auteur a exploité, en plus d'un imposant corpus de publications et de thèses – en histoire, en gestion, en comptabilité, en sociologie –, les fonds d'archives du Ministère des Finances, de plusieurs organisations patronales, de certaines Chambres de commerce de province et a rencontré certains acteurs du processus qu'elle étudie.

### *La propédeutique (de juillet 1916 à décembre 1930)*

Aux origines de la normalisation comptable, se situe la Première Guerre mondiale et plus précisément la réforme fiscale de 1916, introduite pour trouver des financements publics légitimes pour régler les dépenses militaires. Or, quoi de plus légitime que d'imposer les « profiteurs », ceux qui s'enrichissent grâce au conflit ? Dès cette époque, se distingue une « France des chiffres » qui cherche à faire triompher le point de vue des quantificateurs/normalisateurs sur la « France des mots ».

Le patronat est bien entendu très réticent à toute forme de « contribution extraordinaire ». Ses instances nationales, comme l'U.I.M.M<sup>1</sup>, organisent la résistance à l'impôt sur les bénéficiaires de guerre. Le refus est justifié par le « secret des affaires ». Une petite minorité de chefs d'entreprise est néanmoins favorable à une certaine réglementation comptable, pour corriger l'image déplorable que donnent les entrepreneurs touchés par des scandales financiers. D'ailleurs, ils comprennent vite que le meilleur moyen de limiter les hausses d'impôts est d'engager une contre-offensive fondée sur des arguments comptables (par exemple, en remettant en cause le mode de calcul des amortissements et des stocks). Déjà, pour justifier son refus – avant tout idéologique – de toute régulation étatique, le patronat met en avant la menace de « fermeture de nombreuses usines incapables de payer ce que réclament les contrôleurs » (p. 62).

La volonté des pouvoirs publics de « réguler » l'économie est manifeste, mais « en 1919, le Trésor n'a pas recouvré la moitié du montant total des pénalités prescrites » (p. 39). Cela provient, au moins en partie, du fait que les parlementaires et les sénateurs ne sont pas non plus unanimes pour défendre une réforme fiscale qui irait dans le sens d'une plus grande justice sociale (faire payer ceux qui se sont enrichis grâce au conflit). Les compromis résultant de ces tensions politiques se traduisent par une réforme incomplète et des moyens insuffisants du côté des employés du fisc.

De leur côté, les comptables sont trop peu nombreux (quelques centaines d'indépendants), peu structurés, pour infléchir le cours des choix politiques. Certains élaborent tout de même leur propre conception de l'harmonisation des comptabilités d'entreprise. Des ingénieurs – comme Maurice Bellom, ingénieur en chef du corps des mines – tentent de formaliser les outils de cette profession encore en devenir et interviennent dans l'organisation de leur formation.

Malgré l'échec de l'harmonisation, « la guerre accélère ou provoque la prise de conscience de la nécessité de la diffusion d'une habitude comptable » (p. 63). Les années de reconstruction sont caractérisées, non seulement par le maintien de la pression fiscale, mais également par le renoncement – provisoire – à la normalisation comptable. Toutefois, certaines décisions vont servir de base à une nouvelle avancée, comme la création d'un diplôme d'expert-comptable en 1926, ou encore la Taxe sur le Chiffre d'Affaires. Des clivages apparaissent au sein du patronat entre ceux qui acceptent les timides réformes (l'UIMM, puis la

---

<sup>1</sup> UIMM : Union des Industries Métallurgiques et Minières, l'une des plus anciennes fédérations patronales françaises, considérée comme l'un des segments le plus influent du MEDEF (Mouvement des Entreprises de France, représentants des dirigeants).

Confédération Générale du Patronat français – CGPF<sup>2</sup>) et ceux qui s’y opposent frontalement (les Chambres de commerce et d’industrie qui réclament la réduction des dépenses publiques et des impôts, pointent la faible productivité des fonctionnaires).

Autrement dit, face à la volonté des pouvoirs publics « d’agir sur l’action » des entrepreneurs, les plus avertis d’entre eux comprennent que la meilleure manière de préserver leur indépendance est de contourner les règles en participant à leur conception et en jouant sur leurs contradictions. Béatrice Touchelay cite ainsi le cas du Comptoir de l’industrie cotonnière, dirigé par Marcel Boussac, qui, en 1921, modifie les structures de son groupe pour diminuer son taux d’imposition. Le patronat est ainsi traversé par une ligne de fracture entre les plus habiles à se saisir des failles du système fiscal et ceux qui ne peuvent pas y parvenir.

De son côté, l’administration des impôts cherche à accroître la productivité de ses fonctionnaires et cherche à introduire des « primes aux découvertes » prélevées sur le montant des amendes, suggestion que les organisations patronales font échouer. Car la fraction la plus avancée du patronat – en particulier l’UIMM –, multiplie les initiatives pour contrer les avancées du fisc : elle commandite – déjà – des études démontrant le caractère contre-productif des hausses d’impôts. Sa stratégie vise simultanément la disqualification de l’autre fraction du patronat – en particulier les Chambres de commerce – qui n’en paraît que plus conservatrice.

Simultanément, la profession des comptables s’étoffe, mais, sans réglementation, elle demeure éclatée entre plusieurs pôles. De façon assez contre-intuitive, ce ne sont pas les professionnels eux-mêmes qui contribuent à exiger une montée en compétence de leurs membres, mais la lutte que se livrent l’État (pression fiscale) et le patronat (les stratégies des plus grandes entreprises). « La technicité croissante des arguments des plus puissantes organisations patronales sur les questions comptables et fiscales témoigne également de l’affirmation d’une nouvelle expertise qui va servir à terme à diffuser l’idée de normalisation » (p. 87). En 1927, est créé le brevet d’expert-comptable reconnu par l’État : il faut réussir un examen préliminaire pour avoir le droit de faire un stage chez un expert-comptable et passer un examen final.

Pour rendre compte des stratégies patronales, l’auteur cite de nombreux exemples d’immixtion de leurs organisations professionnelles dans les processus législatifs. Parmi d’autres, citons le cas d’un projet parlementaire (nous sommes encore sous le régime de la III<sup>e</sup> République) de réglementer le mode de calcul des bilans des entreprises pour accroître les rentrées fiscales. Informée, la CGPF – l’une des grandes organisations patronales – « se rapproche » du ministère des Finances pour tenter de le convaincre du caractère néfaste d’une telle obligation. Cela ne calme pas l’ardeur des parlementaires qui veulent contraindre les entreprises à respecter une liste précise de postes comptables pour l’établissement de leur bilan et à déclarer la « liste complète des créances avec indication des débiteurs et créanciers » (p. 99). Alors, la CGPF repart à la charge auprès des directions fiscales qui, court-circuitant les parlementaires, diffusent une circulaire plus conforme aux demandes des entrepreneurs (« régime fiscal de faveurs pour les plus-values obtenues »). En contrepartie, le ministère des Finances oblige les entreprises à « fournir au fisc un état détaillé des immobilisations et des amortissements réévalués » (p. 99).

On voit ainsi comment peu à peu, la nécessité de posséder une expertise pointue en matière de comptabilité et l’exigence d’argumenter dans les débats autour de la définition des différentes composantes du calcul comptable, s’imposent aux parties en lutte pour le contrôle de l’évolution de la société, tant sous son versant politique que sous sa dimension économique. Plus généralement, pour parler comme Michel Foucault, la *volonté de savoir* – impulsée par l’État – est à l’origine d’une dynamique de construction d’un champ de connaissances où la formation des experts et la structuration de leur professionnalité deviennent des enjeux structurants. Dans cette forme sophistiquée de conflit de classe, avant que le groupe professionnel des comptables et experts-comptables ne s’autonomise, prendre le contrôle sur sa « fabrication » – en l’organisant – et accéder à son instrumentalisation constituent les voies d’action privilégiées des acteurs en lutte. Inutile de préciser que seule une petite minorité d’hommes politiques et de représentants patronaux interviennent dans ces conflits feutrés, apparemment « techniques ».

---

<sup>2</sup> CGPF : d’abord la Confédération Générale de la Production Française (1919-1936), elle deviendra la Confédération Générale du Patronat Français (1936-1940). Après 1946, elle sera remplacée par le CNPF (Conseil National du Patronat Français) qui s’autodétruit en 1998 pour renaître sous le nom de MEDEF (Mouvement des entreprises de France).

Ajoutons, pour faire le lien entre « comptabilité » et « organisation du travail », que la CGPF n'agit pas sur les aspects comptables uniquement pour réduire son taux d'imposition. Elle prend conscience de l'importance de ce type de quantification pour accroître la productivité du travail. Dans ce sens, le syndicat patronal « contribue à la création de la CGOST<sup>3</sup> pour stimuler « l'augmentation du rendement de la production française » en 1926. (...) D'autres organismes sont liés à l'UIMM. Il en est ainsi du CNOF<sup>4</sup> », réunissant des disciples d'Henri Fayol et des promoteurs du taylorisme. En 1928, « le patronat se dote d'une section comptable, dirigée par Gabriel Faure. Ses travaux aboutiront à séparer le calcul des coûts de la comptabilité générale » (p. 100).

On voit donc comment, en une dizaine d'années (1916-1926), tout se met en place pour que le pouvoir politique français puisse amener les entreprises à adopter un plan comptable unique et leur appliquer un mode d'imposition relativement transparent. Tout est également en place pour que se structurent et s'autonomisent, non seulement les organismes patronaux les plus légitimes pour négocier, contrer, « coélaborer » ces obligations comptables et fiscales, mais également les experts au cœur de ces débats, tant du côté du fisc que des finances privées. Grâce aux événements macro-économiques et macropolitiques exceptionnels comme les crises et les guerres, les rapports de force entre les groupes d'acteurs dominants évoluent sans changer radicalement. Ces évolutions sont elles-mêmes structurées autour du contrôle de nouvelles ressources que sont les capacités d'expertise comptable et fiscale. « La CGPF et l'UIMM (...) imposent leurs représentants et leurs spécialistes aux directions ministérielles et aux gouvernements. Ces relais tissent des liens avec les réseaux modernisateurs et avec les experts comptables et diffusent l'idée de normalisation comptable » (p. 104).

### *Le volontarisme réformateur contre les pesanteurs de l'inertie (de 1931 à juin 1940)*

Pour l'auteur, ce qui caractérise avant tout les années 1930, c'est l'importance croissante que prend, parmi les élites politiques françaises, « l'impérieuse obligation d'y voir plus clair dans les comptes des entreprises et dans l'activité économique pour se préparer à la guerre » (p. 107). La pression des événements contraint alors les dirigeants des plus grandes entreprises – à commencer par celles impliquées dans le réarmement –, à « participer aux efforts pour améliorer l'information économique » (p. 107).

Le schéma de la décennie précédente se reproduit. Certaines initiatives politiques, avant même de se traduire en lois ou décrets, provoquent les interventions multiples et parfois subtiles, des représentants du patronat. Car ses composantes les plus influentes disposent de « contacts auprès de l'administration fiscale » et n'hésitent pas à contre-attaquer « chiffres à l'appui ». Ainsi, le gouvernement de Vincent Auriol voulut procéder, en 1933, à une réforme fiscale de grande ampleur mettant à contribution les finances des entreprises. Or, dès 1931, avant donc que les débats parlementaires ne soient engagés, les organismes patronaux de certaines filières (textile, métallurgie) procédèrent à des enquêtes parmi leurs membres pour mesurer l'évolution de la « pression fiscale ». Ils remirent leurs rapports à l'administration qui prit acte de leur capacité à mesurer les effets de sa propre politique et prit l'habitude de solliciter, informellement, les experts patronaux lors de la préparation des réformes fiscales.

Parallèlement, les représentants de plusieurs branches professionnelles se lancent dans une virulente campagne pour la réduction des déficits publics et adjurent « (...) l'État de recentrer ses activités autour de ses fonctions essentielles » (p. 115). En d'autres termes, si le patronat est capable d'innover sur le plan formel des arguments qu'il mobilise (études quantitatives), c'est pour mettre ces innovations au service de très anciennes revendications visant à réduire les dépenses publiques considérées avant tout comme des charges. La guerre de tranchées entre État et entrepreneurs va donc perdurer au cours des années 1930, le premier cherchant à accroître le rendement de l'impôt en luttant contre la fraude, les seconds en préservant le plus possible leur indépendance financière et décisionnelle.

<sup>3</sup> CGOST : Commission générale de l'Organisation Scientifique du Travail, fondée en 1926 par l'ingénieur polytechnicien Jean Milhaud, elle deviendra la CEGOS en 1934.

<sup>4</sup> CNOF : Comité National de l'Organisation Française, créé en 1926 par la fusion du Centre d'Études Administratives (C.E.A., fondé par Henri Fayol en 1917) et de la Conférence pour l'Organisation Française (C.O.F., fondé en 1920 par des entrepreneurs et des ingénieurs désireux de promouvoir le taylorisme). Il devient la branche française du Comité international de l'Organisation scientifique du Travail (C.I.O.S.T.).



De son côté, la profession comptable demeure peu structurée, n'attire pas les vocations : « entre 1929 et 1943, 296 brevets d'experts comptables sont délivrés » de telle sorte qu'en 1941, seuls « 3 000 professionnels se réclament de ce titre » (p. 119). Deux sources influent sur la structuration de la profession comptable et sur le contenu de son expertise : le droit et les sciences de l'ingénieur appliquées à l'organisation du travail. En particulier, on peut noter que, dès cette époque (1929), des voyages d'études aux États-Unis sont organisés par la CGPF qui veut comprendre l'emploi que font les entrepreneurs états-uniens de la « comptabilité industrielle » pour rationaliser la production<sup>5</sup>. Ces initiatives sont soutenues par les bureaux d'ingénieurs-conseils en organisation et par des foyers d'études comme le CNOF, dans le giron de l'UIMM, ou la CEGOS, dans le giron de la CGPF » (p. 122).

L'ingénieur organisateur Jean Benoît – major au concours de l'École centrale en 1917, puis ingénieur des Mines – joue ici un rôle clé. Il relaie les travaux des groupes d'études et des missions de productivité, il introduit le contrôle budgétaire au sein de certaines grandes entreprises et participe aux travaux du CNOF. Notons que l'entreprise au sein de laquelle il a fait carrière, Saint-Gobain, « fait partie des interlocuteurs privilégiés des administrations fiscales » (p. 123).

L'arrivée au pouvoir, pour une courte période (juin 1936-juin 1937), du Front populaire va soutenir ces initiatives en introduisant le volontarisme politique permettant de réaliser un certain nombre de projets en germe depuis longtemps. Ces décisions vont, à leur tour, renforcer l'importance d'une maîtrise de la comptabilité : ainsi, la perspective d'avoir à augmenter les salaires et à limiter la durée du travail va amener les employeurs « à mieux tenir leurs comptes ». Contrairement à ce que l'on pourrait penser, la période est favorable à une convergence nouvelle entre « des proches du patronat » – la nébuleuse du chiffre favorable à une rationalisation de toutes les dimensions de la production – et « des dirigeants politiques » souhaitant organiser l'économie dans sa globalité au moyen d'informations quantifiées (p. 131).

La ressource que constitue la quantification devient un enjeu et sa maîtrise accélère la recomposition au sein des élites économiques et politiques, ainsi que parmi les hauts fonctionnaires. Le patronat « modernisateur » se concentre dans plusieurs secteurs : industrie mécanique, chimie, métallurgie, construction mécanique, métallique et électrique, c'est-à-dire les secteurs où la rationalisation selon les principes du taylorisme/fordisme ou de la fluidification sont les plus fortement engagés. Plus généralement, les grandes entreprises ont plus les moyens de s'adapter aux réformes du Front populaire. « Le choc provoqué par le Front Populaire parmi les dirigeants patronaux entraîne la création d'un nouveau foyer d'études et de formation patronal en juillet 1936 » (p. 136). Le processus de montée en compétence patronal sur le domaine de l'expertise comptable se poursuit grâce à l'action d'organismes spécialisés, comme le Comité central de l'organisation professionnelle (CCOP) et X-Crise<sup>6</sup>. Dans ces organismes, se réunissent et collaborent ingénieurs des grandes écoles, experts comptables, statisticiens, responsables d'entreprises et permanents patronaux. La nébuleuse calculatrice s'étoffe et élargit son domaine d'étude.

Un autre ingénieur joue ici un rôle essentiel, c'est Jean Coutrot : son action, ses publications, fédèrent les cercles d'ingénieurs et patronaux autour de la nécessité du calcul pour améliorer l'efficacité de l'entreprise. Dans l'esprit de ces collectifs « modernisateurs », « la comptabilité des entreprises, inséparable de la rationalisation de la production, [constitue] un déterminant de la rentabilité et de l'équité fiscale » (p. 145).

Cependant, les prescriptions édictées par ces organismes et relayées par la CGPF (pratiquer de solides enquêtes statistiques pour contrer celles des pouvoirs publics, notamment) restent lettres mortes. La « parenthèse » du Front populaire est brève : dès juillet 1937, la préparation de la guerre prend le dessus.

Dans ce cadre, l'impératif du « réarmement met la comptabilité en première ligne pour servir la course à la guerre » (p. 108). Les organisations patronales dénoncent le gouffre financier que représentent les dépenses d'armement, et « tente[nt] de freiner la marche forcée vers la normalisation comptable » (p. 149). Et pour y parvenir, elles veulent amener l'État à négocier la forme de cette normalisation : il s'agit d'obtenir des contreparties à cette évolution, d'infléchir les prétentions du fisc, de réduire certaines contributions. Le

<sup>5</sup> On retrouve ici le rapport de fascination qu'exerce auprès des dirigeants français le succès de certains entrepreneurs états-uniens, tout au long du XX<sup>e</sup> et qui connaîtra son apogée dans les années 1950 sous le nom de « missions de productivité ».

<sup>6</sup> *Think tank* et lieu de rencontre créé en 1931 à l'initiative d'un groupe de Polytechniciens se proposant d'éclairer les décideurs sur les orientations économiques à privilégier.

patronat « modernisateur » pense pouvoir retourner les projets de transparence du fisc en argument pour dénoncer les effets de la hausse des salaires et de la réduction du temps de travail (on venait de passer aux 40 heures). Dès lors, se diffuse l'idée que l'information économique statistique demandée par l'État peut aussi servir les intérêts des entreprises.

Le changement d'attitude à l'égard du chiffrage est encouragé par l'intervention « de l'ingénieur des Mines Maurice Allais ». Selon lui, pour éviter que l'État ne s'imisce dans les affaires en légiférant, il faut que les entrepreneurs acceptent de renoncer à l'imprécision de la définition des comptes. Il cherche à les convaincre que les règles de la « saine concurrence » seront d'autant plus respectées que chaque acteur jouera le jeu de la « documentation économique ».

Il rejoint ainsi les efforts de René Carmille, polytechnicien, contrôleur des armées qui « introduit une méthode de comptabilité et de contrôle des services de l'artillerie basée sur la mécanographie » à cartes perforées. Il sera le créateur, sous l'occupation, du Service National des Statistiques qui deviendra l'INSEE<sup>7</sup>. Il est l'un des premiers théoriciens du rapprochement entre statistique, comptabilité et machines de calcul automatique. Après avoir suggéré au Ministère des armées d'établir un recensement permanent des hommes mobilisables identifiés par un code et décrits par les renseignements portés sur une fiche, il généralise cette idée à l'économie : pourquoi l'État ne suivrait-il pas l'activité de chaque entreprise résumée en une fiche comptable ? De là naît l'idée d'établir des statistiques publiques à partir des renseignements comptables des entreprises.

C'est le secteur de l'assurance qui va être le pionnier dans cette voie. Pour parvenir à la normalisation des comptes des sociétés d'assurance, et plus exactement à la « réglementation des modes de calcul du bilan et du compte de profits et pertes annuels », une commission mixte de hauts fonctionnaires et de représentants des assureurs va se réunir dans les années 1937-1939. Jean Fourastié joue un rôle important dans ce travail de normalisation : ingénieur des Arts et Manufactures (Centralien), diplômé de sciences politiques et de droit, économiste, il est alors contrôleur général des Assurances. C'est lui qui pose « les principes de la présentation du compte des pertes et profits qui vont être rendus obligatoires » (p. 155). Les recommandations de la commission, appuyées par le gouvernement de Ramadier, sont effectivement mises en œuvre par une centaine d'entreprises du secteur des assurances.

Parallèlement, l'administration des impôts cherche – toujours pour financer le réarmement – à accroître le rendement de la lutte contre la fraude fiscale. Et pour ce faire, elle se dote d'un dispositif (le bulletin modèle n° 1549) répertoriant un vaste ensemble de renseignements (technologiques, comptables et fiscaux) sur chaque firme, à partir de 1937. Progressivement, « le bulletin est enrichi des informations provenant des bilans des entreprises contrôlées. (...) Ces opérations permettront d'élaborer de véritables monographies à partir des « conditions d'activité normale des entreprises de chaque profession » (p. 157). Petit à petit s'autonomise un segment de l'administration centrale chargé de coordonner les activités économiques : c'est l'ancêtre du Plan. Il s'agit de la « direction de la documentation économique » (1939) qui est rattachée aux Contributions générales, les informations collectées par les services du fisc et leur connaissance poussée des techniques comptables étant mises à son service.

Dans cette période de préparation à la guerre avec l'Allemagne, se diffuse en France le modèle allemand de la normalisation des comptabilités : ce modèle repose sur une coopération très étroite des organisations professionnelles et de l'État. Mais les entreprises françaises, hormis les plus grandes, ne sont pas prêtes. C'est en novembre 1939 que « la direction générale des contributions directes confie à une commission d'études économiques et fiscales le soin d'établir un plan comptable » (p. 167).

### *Compter pour diriger (de juillet 1940 à avril 1952)*

La Seconde Guerre mondiale va accélérer le projet de normalisation. Le gouvernement de Vichy « place les techniciens et les représentants patronaux les plus impliqués dans *la nébuleuse calculatrice* d'avant-guerre aux postes de responsabilité et valorise les idées novatrices en matière de contrôle fiscal. Le premier plan comptable général est défini et l'ordre professionnel des experts comptables et des comptables agréés est créé » (p. 173). Compte tenu de la nature du régime, les partisans de la normalisation comptable se

<sup>7</sup> Il sera à l'origine également du code individuel qui deviendra, à la Libération, le numéro de sécurité sociale.

seraient sans doute bien passés de cet encombrant soutien. C'est donc sous l'injonction d'un gouvernement collaborant, non seulement avec l'ennemi, mais surtout avec le nazisme, que se mettent en place en France des pratiques de gestion publique fondées sur « l'enregistrement et l'exploitation d'informations sur les activités productives individuelles et l'harmonisation des pratiques comptables » (p. 175). Évidemment, l'occupation ne favorise ni la négociation ni la résistance – au moins frontale – des entreprises aux exigences de l'État. C'est donc un régime totalitaire qui apporte son soutien sans faille à la France des chiffres.

En 1941, une commission interministérielle se met en place pour définir précisément le plan comptable. Parmi ses membres, figurent notamment des ingénieurs-conseil groupés autour de Coutrot – on y retrouve aussi Jean Fourastié – et des comptables professionnels. Leurs travaux, menés « tambour battant », débouchent sur un compromis « conçu comme un outil de gouvernement » (p. 180). Coutrot est remplacé par Auguste Detoef, polytechnicien et ingénieur des Ponts-et-Chaussées, proche du groupe X-crise, premier directeur d'Alstom et président du Comité d'Organisation du secteur de l'électricité. Il est partisan du rapprochement entre patronat et syndicats ouvriers. Detoef défend, contre Fourastié, une conception du plan comptable accordant une « place centrale à la comptabilité industrielle pour permettre de calculer les prix de revient et de renseigner à la fois « l'exploitant, les actionnaires et les prêteurs » » (p. 181).

Parallèlement, Fourastié publie aux PUF (*Que sais-je ?*), en 1943, *La comptabilité*, ouvrage dans lequel il expose sa conception du Plan comptable et qui connaît un vif succès, au moment où, précisément, l'Ordre des experts comptables accède à une reconnaissance légale et de nouveaux centres de formation sont créés. La profession voit ses effectifs croître lentement : en 1944, on recensait 1687 experts-comptables et 4653 comptables agréés. La mise en œuvre du plan comptable demeure cependant facultative, de telle sorte que, à la fin de la guerre, les entreprises sont encore loin d'aligner leurs pratiques comptables sur un modèle commun.

À la Libération, les pouvoirs publics inscrivent la poursuite de la réforme de la comptabilité privée au service de l'effort de reconstruction. L'ordre des experts-comptables se restructure en procédant à une épuration interne, ce qui accroît le besoin en nouveaux experts : leur formation est réglementée en 1948 (stage de trois ans, examen final et soutenance de mémoire). La « nébuleuse calculatrice »<sup>8</sup> milite pour un nouveau plan comptable. Une nouvelle commission de normalisation des comptabilités est créée en 1946. Sa composition évolue avec le temps, comportant progressivement moins de représentants de l'État et plus de représentants des entreprises.

En font partie des spécialistes de la statistique, comme Francis Louis Closon – directeur de l'INSEE. La préparation du travail est confiée à six sous-commissions, la première, dont Fourastié est rapporteur, est la plus active : elle doit établir un avant-projet de cadre comptable et de bilan. Cette sous-commission organise « une enquête sur les attentes des administrations et des organismes professionnels à l'égard de la normalisation comptable » (p. 215). Le plan élaboré « distingue la comptabilité analytique et la comptabilité générale (...) et introduit un jeu de comptes avec des modèles de comptes d'exploitation » (p. 217). En 1947, le nouveau plan comptable est diffusé et n'est obligatoire que pour les entreprises « qui ont des liens étroits avec l'État et qui révisent leur bilan » (p. 225).

La période est aussi propice aux restructurations au sein des organisations patronales. La CGPF fait place au CNPF qui hérite de son expertise et se montre favorable au principe de la normalisation comptable. Là encore, les missions de productivité aux États-Unis vont renforcer la capacité de conviction de la France du chiffre : les entreprises américaines sont considérées comme plus efficaces, plus performantes, du fait qu'elles mobilisent « la comptabilité comme instrument essentiel de leur organisation » (p. 223). Une partie du patronat soutient le virage de la normalisation, à condition toutefois, que sa mise en œuvre ne soit pas obligatoire et que l'État ne légifère pas sur la comptabilité analytique. En effet, celle-ci est lourde d'enjeux pour les représentants du capital : devant servir à répartir le produit global, elle contient une part d'arbitraire. En d'autres termes, normaliser la comptabilité analytique, ce serait s'immiscer dans ce qui constitue le cœur de l'action dirigeante. Quant aux patrons des petites entreprises, ils continuent à être hostiles à toute normalisation comptable. Les différents gouvernements de l'après-guerre cherchent un compromis avec les organisations patronales, mais n'y parviennent pas et le plan comptable n'est toujours pas généralisé au début des années 1950.

<sup>8</sup> Notamment, le CNOF, la CEGOS, Jean Fourastié, etc.

### *Compter pour encadrer (de mars 1952 aux années 1970)*

Après une période de fortes réticences de la part de la grande majorité du patronat (« le consentement à l'impôt est clairement compromis », p. 269), il faut attendre 1959, pour que l'État rende obligatoire la mise en œuvre d'un nouveau plan comptable général : les entreprises doivent s'y conformer avant décembre 1964. Il faut dire que, au sein de la commission nationale de normalisation comptable, le poids des « techniciens » et des entreprises privées s'est accru. En 1965, il devient obligatoire d'annexer des documents comptables normalisés aux déclarations annuelles de bénéficiaires. « La comptabilité générale des entreprises s'impose alors à la fois comme élément de dialogue entre les assujettis et le fisc et comme instrument de l'action publique » (p. 249). Parmi les facteurs qui influent sur cette évolution, il faut souligner l'importance de la guerre d'Algérie – nous retrouvons pour la troisième fois, le facteur militaire, sous forme de besoin de financement des dépenses d'armement –, ainsi que la lente montée en puissance de la construction du marché européen, avec l'ouverture à la concurrence qu'elle implique. L'information des actionnaires est elle aussi réglementée : une partie du patronat – le secteur bancaire, assurantiel, les représentants d'investisseurs internationaux – vient ainsi faire basculer le rapport de force en faveur de la France des chiffres.

De leur côté, les entreprises adoptent deux types de comportement : les grandes industries et celles des secteurs les plus innovants se conforment progressivement à l'obligation comptable, leurs représentants n'entravant qu'avec subtilité l'application des principes de normalisation à leur secteur ; et les petites entreprises commerciales et de prestation de services qui, elles, résistent avec tous les moyens à leur disposition. En 1966, les entreprises mettant en œuvre la normalisation comptable et fiscale « ne représentent que 42 % du total de la valeur ajoutée brute » (p. 297). Ce n'est que dans les années 1970 que l'ensemble des comités professionnels finit par élaborer les guides de mise en œuvre du plan comptable adaptés à leur secteur d'activité.

### **Derrière l'apparente transparence, la lutte pour le contrôle de la normalisation**

Ainsi, de la fin des années 1950 aux années 1970, « la planification et la comptabilité nationale se développent parallèlement à la statistique publique et aux travaux des commissions chargées de définir les règles de la comptabilité publique. (...) L'information devient le maître mot de la croissance maîtrisée » (p. 309). En même temps que triomphe une vision quantifiée de l'action publique sur l'économie et que les élites politiques et économiques se « convertissent » à l'esprit de la « transparence » comptable, les rapports de force internes à l'État et au patronat sont transformés.

Quant aux acteurs de cette longue et chaotique histoire, comme le souligne en fin d'ouvrage l'auteur, formant une « nébuleuse (...) qui ne tisse que des liens épisodiques et discontinus », « leurs membres sont peu connus. (...) Ils occupent davantage des positions subalternes que des postes de direction dans la fonction publique, dans les entreprises ou dans le monde de l'enseignement et des études. (...) Ils connaissent peu de promotion » (p. 311-312).

Par ailleurs, « la forte influence exercée par les principales organisations patronales sur le processus de normalisation comptable après la Libération conduit à s'interroger sur la réalité de l'amélioration de la qualité de l'information économique disponible. (...) [Dans ce sens,], la crise actuelle montre bien que la complexité des normes ne garantit pas contre les malversations » (p. 315). Dit autrement, on peut se demander si, derrière l'apparent recul du « secret des affaires », celui-ci ne s'est tout simplement pas métamorphosé en un contrôle de l'expertise comptable. L'opacité – le « nouveau » secret des affaires - ne s'inscrit-elle pas dans les processus de normalisation eux-mêmes, dans la capacité à produire l'information financière et comptable et à en contrôler l'interprétation ?

Ainsi, au-delà du caractère spécialisé de cette recherche, l'auteur nous donne à voir l'une des clés de compréhension « de certains fondements des inégalités et des mécanismes de domination économique dans la France contemporaine » (p. 23). C'est qu'en effet, « la comptabilité harmonisée » constitue l'une des facettes d'un mouvement plus général de « diffusion de pratiques de direction plus rationnelle dans les entreprises et dans les services fiscaux qui passent par l'usage du chiffre, construit progressivement pour servir de repère, évaluer les actions passées et s'orienter dans l'avenir » (p. 27).

Béatrice Touchelay nous invite à suivre, pas à pas, année après année, comment ce qui devait être un moyen pour l'État de rendre transparente la production de richesses privées, a été transformé par le segment





### Le Quatre pages du RT 30 n°9 – février 2012

---

le plus avisé de l'élite patronale, en un moyen supplémentaire de rationaliser l'organisation et de légitimer sa propre conception du partage de la « valeur ». La « guerre des classes »<sup>9</sup> concerne ici les cadres de pensée des élites politiques et économiques : en contrôlant la conception et la mise en œuvre de la normalisation comptable, de la fiscalité, de l'information financière et de la statistique publique, ces élites ont forgé simultanément les infrastructures cognitives, légales et technologiques qui structurent encore le mode d'action des dirigeants.

---

<sup>9</sup> Michel Pinçon et Monique Pinçon-Charlot. *Le président des riches. Enquête sur l'oligarchie dans la France de Nicolas Sarkozy*. Paris, La Découverte, 2010.