

La collection
Histoire et civilisations
est dirigée par
Michel Leymarie

Cet ouvrage est publié après l'expertise éditoriale du comité
Temps, espace et société
composé de :

Xavier Boniface, Université de Picardie – Jules Verne
Alban Gautier, Université du Littoral Côte d'Opale
Jean Heuclin, Université Catholique de Lille
Hervé Leuwers, Université de Lille 3 Sciences Humaines et Sociales
Michel Leymarie (coordinateur), Université de Lille 3 Sciences Humaines et Sociales
Arthur Muller, Université de Lille 3 Sciences Humaines et Sociales
Chantal Petillon, Université de Valenciennes et du Hainaut-Cambrésis
Judith Rainhorn, Université de Valenciennes et du Hainaut-Cambrésis
François Robichon, Université de Lille 3 Sciences Humaines et Sociales
Emmanuelle Santinelli, Université de Valenciennes et du Hainaut-Cambrésis
Arnaud Timbert, Université de Lille 3 Sciences Humaines et Sociales
Béatrice Touchelay, Université de Lille 3 Sciences Humaines et Sociales
Jérôme Vaillant, Université de Lille 3 Sciences Humaines et Sociales

Dernières parutions dans la collection :

- **Une mémoire en actes**
espaces, figures et discours dans le monde romain
*S. Benoist, A. Daguet-Gagey
& C. Hoët-van Cauwenberghe*, 2016.
- **Résistance, dissidence et opposition en RDA (1949-1990)**
H. Camarade & S. Goepper (dir.), 2016.
- **Willy Brandt et Georges Pompidou**
La politique européenne de la France et de l'Allemagne entre crise et renouveau
C. Hiepel, 2015.
- **Le Royaume-Uni, l'Europe et le monde**
H. Bonin, F. Taliano & M. Trouvé (dir.), 2015.
- **Prédication et prédicateurs en ville, XVI^e-XVIII^e siècles**
S. Simiz, 2015.
- **Europe de papier**
Projets européens au XIX^e siècle
P. Darriulat, S. Aprile, C. Cassina & R. Leboutte (dir.), 2015.
- **L'amiral Nelson**
R. Knight, traduit par D. Verheyde, 2015.

Didier Bensadon,
Nicolas Praquin,
Béatrice Touchelay (dir.)

Dictionnaire historique de comptabilité des entreprises

Publié avec le soutien
de l'IUT de Sceaux (composante de l'Université Paris sud),
de Dauphine Recherches en Management (DRM) de l'Université Paris-Dauphine,
du Conseil supérieur de l'Ordre des experts comptables
et de l'Institut de Recherches Historiques du Septentrion
de l'Université Lille 3 Sciences Humaines et Sociales.

Presses Universitaires du Septentrion

www.septentrion.com

2016

Les Presses Universitaires du Septentrion
sont une association de six universités :

- Université de Lille 1 Sciences et Technologies,
- Université de Lille 2 Droit et Santé,
- Université de Lille 3 Sciences Humaines et Sociales,
- Université du Littoral Côte d'Opale,
- Université de Valenciennes et du Hainaut-Cambrésis,
- Université Catholique de Lille.

La politique éditoriale est conçue dans les comités éditoriaux.

Cinq comités et la collection « Les savoirs mieux de Septentrion »
couvrent les grands champs disciplinaires suivants :

- Acquisition et Transmission des Savoirs,
- Arts et Littératures,
- Savoirs et Systèmes de Pensée,
- Temps, Espace et Société,
- Sciences Sociales.

Publié avec le soutien
de la Communauté d'universités et d'établissements Lille Nord de France
et de la Région Nord – Pas de Calais.

© Presses Universitaires du Septentrion, 2016
www.septentrion.com
Villeneuve d'Ascq
France

Toute reproduction ou représentation, intégrale ou partielle, par quelque procédé que ce soit, de la présente publication, faite sans l'autorisation de l'éditeur est illicite (article L. 122-4 du Code de la propriété intellectuelle) et constitue une contrefaçon. L'autorisation d'effectuer des reproductions par reprographie doit être obtenue auprès du Centre Français d'Exploitation du Droit de Copie (CFC) 20 rue des Grands-Augustins à Paris.

ISBN : 978-2-7574-1131-5
ISSN : 1284-5655
Livre imprimé en France

Table des matières

- 15 Comité scientifique
- 17 Avant-propos
Yannick LEMARCHAND
Cheryl S. MCWATTERS
- 21 Préface
Bernard COLASSE
- 25 Introduction
Didier BENSADON
Nicolas PRAQUIN
Béatrice TOUCHELAY
- 46 Commissaire aux comptes
Débats et polémiques autour de la réforme
(Loi de 1966)
Christine FOURNES-DATTIN
- 50 Commissaire aux comptes
La reconnaissance légale du commissariat
aux comptes (Lois de 1863 et de 1867)
Christine FOURNES-DATTIN
- 52 Contrôle interne
De l'*internal check* à la sécurité financière
(XX^e s.)
Laurent MAGNE

AUDIT ET COMMISSARIAT AUX COMPTES

- 32 Audit (responsabilité)
Lobbying sur la responsabilité
des auditeurs (après 1960)
Olivia JOUANEN
- 35 Censeurs
Le rôle des censeurs
dans les sociétés anonymes (1807-1867)
Christine FOURNES-DATTIN
- 36 Commissaire aux comptes
Évolution du commissariat aux comptes
dans la loi française (1863-2003)
Alain MIKOL
- 38 Commissaire aux comptes
Du commissariat aux comptes à l'audit
(1867-2000)
Carlos RAMIREZ
- 42 Commissaire aux comptes
Une période transitoire
vers la professionnalisation
du commissariat aux comptes (1935-1966)
Christine FOURNES-DATTIN

BUDGET

- 58 Budget (entreprise)
Budgets (XX^e siècle)
Jean-Guy DEGOS
- 62 Budget (État)
Budget de l'État et budgets des entreprises
(1862-2013)
Fabien CARDONI

CAPITAL

- 66 Actionnaire
Parier des moulins occitans
(XII^e s.-XIX^e s.)
David LE BRIS
- 67 Capitaux propres
Évolution d'un concept (XIX^e s.-XX^e s.)
Céline MICHAÏLESKO
- 70 Parts
Uchau des moulins occitans
(XII^e s.-XIX^e s.)
David LE BRIS

- 71 **Réserve légale**
Du principe à sa réalisation
(XIX^e s.-XX^e s.)
Edouard RICHARD
- 72 **Situation nette**
Le concept de situation nette
et ses antécédents (XIX^e s.-XX^e s.)
Nicolas PRAQUIN

COMPTABILITÉ ANALYTIQUE ET CONTRÔLE DE GESTION

- 76 **Charges directes vs. indirectes**
Différenciation entre charges directes
et indirectes (XVIII^e s.-XIX^e s.)
Dragos ZELINSCHI
- 77 **Charges indirectes**
Répartition des charges indirectes
(XIX^e s.-XX^e s.)
Dragos ZELINSCHI
- 78 **Écarts**
Écarts en comptabilité analytique
(XX^e s.)
Jean-Guy DEGOS
- 80 **Méthode de calcul des coûts : ABC**
L'émergence de la comptabilité
à base d'activités en France (1985-1995)
Jean-Paul MEREUX
- 83 **Méthode de calcul des coûts :
coût cible**
La gestion par coût cible (XX^e s.)
Aziza LAGUECIR
- 85 **Méthode de calcul des coûts :
direct costing**
Un concept intraduisible :
Le *direct costing* (années 1950)
Henri ZIMNOVITCH
- 86 **Méthode de calcul des coûts :
équivalence**
Les méthodes d'équivalence (1914-1990)
Yves LEVANT & Henri ZIMNOVITCH
- 90 **Méthode de calcul des coûts :
GP/UVA**
Histoire, fondements et mise en œuvre
de la méthode (XX^e s.)
Yves LEVANT
- 93 **Méthode de calcul des coûts :
standards**
Les coûts standards (1880-1960)
Henri ZIMNOVITCH

- 94 **Normalisation
(expériences industrielles)**
Systèmes uniformes de calcul des coûts
(XIX^e s.-début XX^e s.)
Marc NIKITIN & Dragos ZELINSCHI
- 96 **Prix de revient**
Calcul des prix de revient ferroviaire
en France (1842-1883)
Mohamed Ali DAKKAM
- 103 **Productivité (mesure de la)**
Le système Bedaux (XX^e s.)
Yves LEVANT
- 107 **Seuil de rentabilité**
Genèse du terme et du concept (1861-1957)
Mohamed Ali DAKKAM & Lazhar EL ORF
- 108 **Système croisé**
Le système croisé vers une comptabilité
intégrée (1970-1990)
Yves LEVANT & Marc NIKITIN
- 113 **Tableau de bord (France/États-Unis)**
Tableau de bord français
et *balanced scorecard* :
regards croisés (XX^e s.)
Christiane BUGHIN & Alain FINET
- 114 **Unité d'œuvre**
Genèse du concept (1844-1947)
Mohamed Ali DAKKAM & Lazhar EL ORF

COMPTABILITÉ PAR SECTEUR D'ACTIVITÉ ET GÉOGRAPHIQUE

- 118 **Champagne**
La comptabilité des négociants
en vins de champagne (1789-1807)
Fabrice PERRON
- 120 **Charbonnage**
Les comptes financiers des charbonnages
du Pas-de-Calais : la gestion du magot
des « grandes familles » du Nord
(1850-1914)
Jean-Luc MASTIN
- 123 **Guadeloupe**
L'enjeu politique de la mesure
du résultat en Guadeloupe (XX^e s.)
Marie-Christine TOUCHÉLAY
- 125 **Halieutique**
L'introduction d'une compatibilité
sincère dans une entreprise familiale
de conserverie à Boulogne-sur-Mer
(début du XX^e s.)
Christian BORDE

- 127 Immobilier
La comptabilité des sociétés immobilières (1854-1970)
Loïc BONNEVAL & François ROBERT
- 128 Textile
Les bilans des sociétés textiles de la région lilloise : au cœur du capitalisme familial du Nord (1850-1914)
Jean-Luc MASTIN

COMPTABILITÉ PRIVÉE/PUBLIQUE

- 134 Comptabilité privée et information économique
Comptabilité privée et comptabilité nationale (1920-1951)
Béatrice TOUCHELAY
- 136 Comptabilité privée et information économique
Comptabilité privée et comptabilité nationale (1952-1960)
Béatrice TOUCHELAY
- 139 Comptabilité publique (évolution)
Nouvelles comptabilités et secteur public, quelle compatibilité ? (après 1945)
Philippe MASQUELIER
- 144 Comptabilité publique (management)
Comptabilité publique et comptabilité des entreprises (XVIII^e s.-XXI^e s.)
Fabien CARDONI
- 145 Comptabilité publique (réforme)
Une comptabilité d'entreprise pour l'État français (XX^e s.-XXI^e s.)
Corine EYRAUD

CONCEPTS COMPTABLES

- 154 Amortissement
Amortissement et dépréciation (XVIII^e s.-XIX^e s.)
Yannick LEMARCHAND
- 160 Bilan
Bilan d'ouverture et bilan de clôture (XVII^e s. et après)
Yannick LEMARCHAND
- 162 Fonds de roulement (concept)
Le concept de fonds de roulement (XIX^e s.)
Yannick LEMARCHAND

- 166 Fonds de roulement (émergence)
Émergence et analyse du fonds de roulement (1882-1975)
Jean-Guy DEGOS
- 167 Frais d'établissement (XVIII^e s.-XX^e s.)
Yannick LEMARCHAND
- 170 Frais de premier établissement (XIX^e s.)
Edouard RICHARD
- 171 Immatériel
La comptabilité française dans les comptes sociaux face à l'immatérialité de l'économie post-industrielle (après 1970)
Yassine LOUZZANI
- 174 Inventaire
Inventaires extra-comptable et comptable (XVII^e s.-XX^e s.)
Luc MARCO
- 176 Juste valeur (crise financière)
Coût historique *vs.* juste valeur : le cas de la crise des caisses d'épargne américaines (1980-1989)
Élisabeth THUELIN
- 181 Juste valeur (réglementation)
Évolution du concept de la juste valeur dans les normes comptables (après 1970)
Robert OBERT
- 185 Rentabilité
La rentabilité : évolution de la notion (XVI^e s.-XX^e s.)
Luc MARCO
- 190 Stocks (évaluation)
Au-delà de l'inventaire physique : les choix d'évaluation des stocks (XV^e s.-XX^e s.)
Christiane ALCOUFFE
- 193 Valeur
Le débat sur la valeur : aspects théoriques (XIX^e s.-XX^e s.)
Céline MICHAÏLESKO

DIPLÔMES COMPTABLES

- 198 Commissariat aux comptes
Diplômes comptables et commissariat aux comptes (1867-1966)
Christine FOURNES-DATTIN

202 Enseignement
Le premier système complet d'enseignement de la comptabilité créé par la Société Académique de Comptabilité (XIX^e s.-XX^e s.)
Christine FOURNES-DATTIN

207 Expertise-comptable
Les diplômes d'expert-comptable français (1927-2010)
Jean-Guy DEGOS

DIVIDENDE

212 Composition du dividende
Intérêt statutaire premier dividende (1818-1966)
Edouard RICHARD

213 Définition et calcul du dividende
Dividende (XVII^e s.-XXI^e s.)
Edouard RICHARD

215 Dividende fictif
Les dividendes fictifs dans les lois sur les sociétés commerciales (1856-2006)
Jean-Guy DEGOS
& *Nelly HISSUNG-CONVERT*

219 Origine du dividende
Dividende partisons des moulins occitans (1132-1816)
David LE BRIS

220 Politique de dividende
La pratique (XX^e s.-XXI^e s.)
Patrice CHARLIER & *Valentin WITTMANN*

224 Superdividende
Second dividende (XIX^e s.-XXI^e s.)
Edouard RICHARD

FAILLITE

228 Comptabilité et faillites
(XVIII^e s.-XIX^e s.)
Pierre LABARDIN

229 Créancier (Faillite)
(XVIII^e s.)
Marie-Agnès DEQUIDT

230 Créanciers
Créanciers chirographaire et hypothécaire (XVII^e-XVIII^e s.)
Marie-Agnès DEQUIDT

231 Dette
Typologie des dettes (XVII^e s.-XVIII^e s.)
Marie-Agnès DEQUIDT

232 Réglementation
La réglementation des faillites (XVII^e s.-XIX^e s.)
Marie-Agnès DEQUIDT

FISCALITÉ

236 Artisan
Le statut d'artisan fiscal (1923-1966)
Cédric PERRIN

237 Bénéfices de guerre
La naissance du contrôle des bénéfices : l'impact de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre (1916-1957)
Jean-Luc ROSSIGNOL
& *Béatrice TOUCHELAY*

239 Centre de gestion
Les centres de gestion agréés des artisans (1950-2000)
Cédric PERRIN

241 Contrôle fiscal
Le développement du contrôle des bénéfices fiscaux (XX^e s.-XXI^e s.)
Jean-Luc ROSSIGNOL
& *Béatrice TOUCHELAY*

243 Régime simplifié
Les régimes simplifiés en matière comptable et fiscale (1958-2011)
Robert OBERT

MÉTIERS DE LA COMPTABILITÉ ET DU CHIFFRE

248 Actuaire
Les actuaires et le développement de la science actuarielle (XVII^e s.-XXI^e s.)
Nelly HISSUNG-CONVERT

251 Analyste financier (genèse)
Genèse du métier d'analyste financier (XIX^e s.-XX^e s.)
Isabelle CHAMBOST

253 Analyste financier (métier)
L'analyste financier, garant d'une efficacité informationnelle des marchés (1956-2016)
Isabelle CHAMBOST

257 Comité d'entreprise
Les attributions économiques du comité d'entreprise (1945-1982)
Mathieu FLOQUET

- 258 **Éditeurs et libraires**
Éditeurs et libraires de comptabilité à Paris
(1792-1856)
Luc MARCO
- 263 **Experts judiciaires**
Les experts de la comptabilité
et de la finance et le service de la justice
(XIX^e s.-XX^e s.)
Emmanuel CHARRIER
- 266 **Ingénieurs**
Comptables et ingénieurs (XX^e s.)
Ignace DE BEELDE & Yves LEVANT
- 269 **Personnel comptable**
La professionnalisation du personnel
comptable au Crédit Agricole (XX^e s.)
Catherine BONNE

ORGANISATION COMPTABLE

- 272 **Caisse d'épargne**
L'« invention » d'un système
de comptabilité pour les Caisses d'épargne
(XIX^e s.)
Carole CHRISTEN
- 275 **Crédit Agricole**
L'organisation comptable
du Crédit Agricole (1899-1938)
Catherine BONNE
- 277 **Crédit Agricole**
L'harmonisation comptable
au Crédit Agricole (1920)
Catherine BONNE
- 278 **Fonction comptable**
Histoire de la fonction comptable
(XIX^e s.-XX^e s.)
Pierre LABARDIN
- 279 **Système d'information (groupe)**
Les systèmes unifiés d'information groupe
(1980-2000)
Jean-Paul MEREUX
- 281 **Système d'information (ERP)**
Le système d'information comptable (XX^e s.)
Francis TABOURIN

ORGANISMES COMPTABLES

- 286 **Compagnie des experts-comptables
de Paris**
La Compagnie des experts-comptables
de Paris et l'échec d'un projet élitiste
(1912-1966)
Christine FOURNES-DATTIN

- 288 **Conseil national de la comptabilité**
Le Conseil national de la comptabilité :
un État dominant (1946-1995)
Christian HOARAU
- 290 **Conseil national de la comptabilité**
Le Conseil national de la comptabilité :
la montée en puissance des acteurs privés
(1996-2006)
Christian HOARAU
- 293 **Conseil national de la comptabilité**
Le Conseil national de la comptabilité :
entre restriction collégiale
et meilleure réactivité (2007)
Christian HOARAU
- 294 **Profession comptable (Belgique)**
La profession comptable en Belgique
(XX^e s.)
Eddy E. FELIX
- 297 **Profession comptable (France)**
Les comptables en France
(1880 à nos jours)
Pierre LABARDIN & Carlos RAMIREZ
- 301 **Profession comptable (Proche-Orient)**
Comptables et auditeurs au Proche-Orient
(XIX^e s.-XX^e s.)
Elisabeth LONGUENESSE
- 304 **Structuration de la profession**
Les organisations professionnelles
comptables : les professionnels comptables
à la recherche de l'unité ? (XX^e s.)
*Jean-Luc ROSSIGNOL
& Michèle SABOLY*

PLAN COMPTABLE

- 310 **Plan comptable sous Vichy**
Le plan comptable de 1943 :
une tentative avortée
*Jean-Guy DEGOS
& Béatrice TOUCHELAY*
- 312 **Diffusions du plan comptable**
Les publications professionnelles
et pédagogiques relatives au plan comptable
(XX^e s.)
Agnès D'ANGIO
- 315 **Organisation comptable**
Le plan comptable comme outil
d'organisation, de gestion
et d'analyse financière (1942-2000)
Agnès D'ANGIO

- 316 **Publications**
Les publications des commissions
ou des conseils officiels liés
au plan comptable général (1942-1983)
Agnès D'ANGIO

RÉGLEMENTATION COMPTABLE

- 322 **Bilan inexact**
La création du délit de présentation
ou publication de bilan inexact
(XIX^e s.-XX^e s.)
Yvonne MULLER
- 325 **Code de commerce de 1807**
Le code de commerce et les prémices
d'une réglementation comptable (1807)
Christine FOURNES-DATTIN
- 327 **Comptes de groupe (scandale)**
La curieuse histoire de l'affaire Enron
(XX^e s.)
Charles-Richard BAKER
- 329 **Directive européenne (4^e – genèse)**
Genèse de la 4^e directive européenne
(1967-1978)
Louis KLEE
- 330 **Directive européenne
(4^e – mise en œuvre)**
La mise en application de la 4^e directive
dans les États membres (1978-2000)
Louis KLEE
- 333 **Directive européenne (7^e)**
Genèse de la 7^e directive européenne
(1970-1985)
Didier BENSADON
- 337 **Normalisation (*due process*)**
Histoire du *due process* (1960 et après)
Anne LE MANH
- 339 **Ordonnance de Colbert**
L'ordonnance de Colbert : un cadre
comptable et juridique des pratiques
commerciales (XVII^e s.-XVIII^e s.)
Christine FOURNES-DATTIN

RÉGLEMENTATION SECTORIELLE

- 344 **Assurances (directives européennes)**
La comptabilité des assurances :
des origines française à l'heure
des directives européennes (1905-2008)
Jean-Charles ASSELAIN (†)

- 347 **Assurances (règles prudentielles)**
La comptabilité des assurances
à l'heure des difficultés de la mondialisation
(2009-2012)
Jean-Charles ASSELAIN (†)

- 350 **Banque**
Cadre réglementaire du système bancaire
américain (1927-1999)
Elisabeth THUELIN

- 353 **Bourse**
La réglementation boursière (1789-1967)
Nelly HISSUNG-CONVERT

SOCIÉTÉS COMMERCIALES

- 358 **Société anonyme**
Les sociétés anonymes :
du régime d'autorisation gouvernementale
à la liberté de création (XIX^e s.)
Nelly HISSUNG-CONVERT
& *Christine FOURNES DATTIN*
- 362 **Société en commandite**
La société en commandite :
du Code de commerce de 1807
à la loi sur les sociétés commerciales de 1867
(XIX^e s.)
Nelly HISSUNG-CONVERT
& *Christine FOURNES DATTIN*

SOCIOLOGIE

- 366 **Comptabilité**
Les dispositifs de gestion et de management :
l'exemple de la comptabilité (depuis 1494)
Olivier CLEACH
- 368 **Gestion**
Sociologie de la gestion (XX^e s.)
Jean-Luc METZGER & Olivier CLEACH

TECHNIQUES COMPTABLES

- 372 **Compte d'opération**
Comptes d'opération de la comptabilité
marchande (XV^e s.-XIX^e s.)
Yannick LEMARCHAND
- 374 **Comptes de groupe (consolidation)**
La diffusion de la consolidation
des comptes en France (XX^e s.)
Didier BENSADON
- 376 **Comptabilité maritime (armement)**
Comptes d'armement et désarmement
(XVIII^e s.)
Yannick LEMARCHAND

- 378 **Comptabilité maritime (prêts à la grosse aventure)**
Prêts à la grosse aventure, profits aventureux (XVII^e s.-XVIII^e s.)
Yannick LEMARCHAND
- 379 **Escompte**
L'évolution d'une pratique d'origine marchande (XIX^e s.-XX^e s.)
Patrice BAUBEAU
& *Viera REBOLLEDO-DHUIIN*
- 383 **Fusions**
Les avatars de la comptabilité des fusions et des scissions (1867-2007)
Jean-Guy DEGOS
- 386 **Inventaire (livre)**
Livre d'inventaire et inventaire (1807-2011)
Jean-Guy DEGOS
- 388 **Grand-livre**
Grand livre (XVIII^e s.)
Yannick LEMARCHAND
- 389 **Journal**
Journal-livre journal (XVIII^e s.)
Yannick LEMARCHAND
- 390 **Partie double**
Comptabilité en partie double (XIV^e s.-XVIII^e s.)
Yannick LEMARCHAND
- 393 **Partie simple**
Comptabilité en partie simple (XVIII^e s.)
Yannick LEMARCHAND
- 394 **Partie triple**
Le système de comptabilité en partie triple (XIX^e s.)
Natalia PLATONOVA
- 398 **Recettes & dépenses**
Comptabilité en recettes et dépenses (XVIII^e s.)
Yannick LEMARCHAND
- 400 **Système centralisateur vs. décalque**
La comptabilité par décalque vs. système centralisateur (XX^e s.)
Yves LEVANT
- 402 **Système centralisateur**
Le système centralisateur (1825-1975)
Jean-Guy DEGOS
- 405 **Tableau de financement**
Histoire du tableau de financement en France (1950 à nos jours)
Christian HOARAU

THÉORIES ET PRINCIPES COMPTABLES

- 412 **Cadre conceptuel**
Cadre conceptuel (1936-1989)
Bernard COLASSE
- 413 **Capital (fixité)**
Le principe de fixité du capital social (1807-1947)
Nicolas PRAQUIN
- 418 **Comptabilité actuarielle**
L'apport de Herman Veit Simon (XIX^e s.-XX^e s.)
Jacques RICHARD
- 418 **Comptabilité dynamique**
L'apport de Eugen Schmalenbach (XX^e s.)
Jacques RICHARD
- 420 **Comptabilité matricielle**
Origine et histoire de la comptabilité matricielle appliquée aux opérations financières (XX^e s.)
Jean-Guy DEGOS
- 422 **Comptabilité statique**
Les apports de Julius Von Strombeck et consorts (XIX^e s.-XX^e s.)
Jacques RICHARD
- 424 **Comptabilité et mesure du profit**
Performance(s) des organisations (XX^e s.)
Christiane BUGHIN et Alain FINET
- 426 **Exercice comptable**
Le principe d'indépendance des exercices (XIX^e s.-XX^e s.)
Nicolas PRAQUIN
- 428 **Image fidèle**
Le principe de l'image fidèle en droit comptable français (XX^e s.)
François PASQUALINI
& *Mohamed LAACHRATE*
- 432 **Réforme comptable**
Réforme comptable et postcommunisme : le cas de la Roumanie (XX^e s.)
Raluca SANDU

TYPES DE COMPTABILITÉ

- 438 **Comptabilité agricole (France)**
L'organisation comptable dans les grandes exploitations françaises (XVII^e s.-milieu XIX^e s.)
Nathalie JOLY

- 441 **Comptabilité agricole (France)**
L'organisation comptable
dans les exploitations agricoles françaises
(milieu XIX^e s.)
Nathalie JOLY
- 443 **Comptabilité agricole (Italie)**
La comptabilité agricole
des grands propriétaires du Centre
et du Nord de l'Italie
(milieu XVI^e s.-début XX^e s.)
Maria Lucia ROSSI
- 447 **Comptabilité bancaire**
Les pratiques comptables des banquiers
(XIX^e s.)
Emmanuel PRUNAU
- 452 **Comptabilité des corsaires**
La comptabilité des corsaires français
entre Louis XIV et l'Empire
Patrick VILLIERS
- 453 **Comptabilité des paroisses**
La comptabilité des fabriques en France
(XIX^e s.)
Michèle SABOLY
- 455 **Comptabilité marchande**
Comptabilité marchande
(XIV^e s. et XVIII^e s.)
Yannick LEMARCHAND
- 457 **Comptabilité maritime**
Comptes de navires, comptes de voyages
et de cargaisons (XVIII^e s.)
Yannick LEMARCHAND
- 458 **Comptabilité minière**
La comptabilité minière (1894-2012)
Véronique BLUM
- 461 **Comptabilité négrière (contexte)**
Les comptabilités négrières en France
(XVIII^e s.)
Patrick VILLIERS
- 462 **Comptabilité négrière (pratiques)**
Comptabilité de la traite négrière
(XVIII^e s.)
Yannick LEMARCHAND
- 466 **Comptabilité nobiliaire**
L'historien de la consommation
face aux comptabilités nobiliaires :
l'exemple des comptes de la maison
de Guise (XVI^e s.)
Marjorie MEISS-EVEN
- 468 **Management domestique (Angleterre)**
Management domestique au féminin
en Angleterre (XVIII^e s.)
Delphine MINCHELLA
- 470 **Management domestique
(Outre-Atlantique)**
Management et calcul :
regards d'outre-Atlantique
(XVIII^e s.-XX^e s.)
Thibault LE TEXIER
- 473 **Index des noms communs**
- 493 **Index des noms propres**
- 497 **Liste des contributeurs**

Comité scientifique

Nom et Prénom	Discipline	Institution
Broder Albert	Histoire	Université Paris-Est Créteil
Burlaud Alain	Gestion	CNAM Paris
Colasse Bernard	Gestion	Université Paris-Dauphine
Coquery Natacha	Histoire	Université de Lyon 2
Fraboulet Danièle	Histoire	Université Paris 13, Sorbonne Paris Cité
Lemarchand Yannick	Gestion	Université de Nantes
Marco Luc	Gestion	Université Paris 13, Sorbonne Paris Cité
Margairaz Michel	Histoire	Université Paris 1 – Panthéon Sorbonne
McWatters Cheryl	Gestion	Université d'Ottawa
Oliveira (de) Matthieu	Histoire	Université de Lille 3 Nord de France
Saboly Michèle	Gestion	Université de Toulouse
Verheyde Philippe	Histoire	Université Paris 8 – Saint Denis

Avant-propos

Dans son *Prospectus d'un nouveau dictionnaire de commerce*, publié en 1769 à Paris par les frères Estienne – un « prospectus » historique et méthodologique d'environ 380 pages, accompagné d'une bibliographie de 34 pages ! –, l'Abbé André Morellet énonce, non sans quelque emphase, les conditions qui rendent possible et souhaitable la mise en œuvre d'un tel projet :

Lorsqu'une partie intéressante des connaissances humaines, difficile à traiter par la multitude et la variété des faits qu'elle embrasse et par la nature abstraite de ses principes, a été agitée pendant quelque temps dans beaucoup d'écrits ; qu'on a recueilli une grande partie de ces faits et qu'on s'est élevé à plusieurs de ces principes ; la science semble attendre alors un nouveau genre de travail, qui consiste à rapprocher ces matériaux épars et à en former un de ces édifices réguliers où l'on met en dépôt les richesses de l'esprit humain, et qui sont, dans le dédale de ses connaissances, des espèces de centres où il reconnaît avec facilité les routes qu'il a déjà parcourues et l'entrée de celles qui lui restent à parcourir.

Sans doute les concepteurs du présent ouvrage ont-ils suivi un raisonnement similaire vis-à-vis de l'histoire de la comptabilité. Un objet en apparence bien modeste mais dont la connaissance a largement progressé depuis une vingtaine d'années. La forme choisie – on aurait pu tout aussi bien imaginer une tentative de synthèse –, celle du dictionnaire ou plutôt du dictionnaire encyclopédique, participe elle-même de cette histoire et l'ouvrage s'inscrit dans une tradition qu'il nous a semblé intéressant de retracer brièvement, en guise d'avant-propos.

Il y a bien sûr les dictionnaires et encyclopédies spécialisés dans le domaine des savoirs de gestion, dont la tradition démarre en France et, plus généralement en Europe, avec le *Dictionnaire du commerce* de Jacques Savary des Bruslons (1657-1716) et Philémon-Louis Savary (1654-1727), tous deux fils de Jacques Savary, le célèbre auteur du *Parfait négociant*. Publié pour la première fois en 1723, l'ouvrage est réédité, traduit et même plagié, à diverses reprises, tout au long du XVIII^e siècle. Son contenu fournira d'ailleurs la matière de bon nombre des articles de l'*Encyclopédie* de Diderot et d'Alembert puis, lors de la réédition révisée de Panckoucke, sous forme d'une série de volumes thématiques, ceux des trois tomes de l'*Encyclopédie méthodique commerce* publiée en 1783, sous la direction de l'Abbé Nicolas Beaudeau. Mais ces volumineux ouvrages ne consacrent encore que quelques pages à la comptabilité et il en va de même pour les nombreux dictionnaires du même type qui jalonnent tout le XIX^e siècle, à l'image du *Dictionnaire*

du commerce et des marchandises, publié en 1837 sous la direction de Gilbert Guillaumin, et de ceux qui lui ont succédé. Contenant des entrées « tenue des livres » ou « comptabilité » – parfois les deux – présentant brièvement la matière, ainsi que des entrées dédiées à certains termes du vocabulaire comptable comme « balance », « bilan », « journal », « grand livre » ou encore « inventaire », ils apportent cependant un minimum d'éclairage à celui qui ignore tout de la discipline.

Mais plus ancienne et encore plus spécialisée, il y a en parallèle la tradition des alphabets, lexiques et autres glossaires dont certains auteurs de traités de tenue des livres agrémentent depuis longtemps leurs ouvrages. Selon Jean André, qui publie en 1640 *La Science des comptes*, il est nécessaire d'acquérir une « parfaite intelligence des termes de l'art » sans laquelle « il serait plus difficile de venir à bout du dessein d'acquérir la science [...] qu'il ne serait malaisé à un aveugle de traverser sans guide et sans broncher, une épaisse forêt dans laquelle il n'aurait jamais passé. » En 1685, dans le *Guide des négocians et teneurs de livres*, Mathieu de La Porte donne en une dizaine de pages un « alphabet des mots étrangers en usage parmi les négocians », une liste de mots dont beaucoup appartiennent déjà ou appartiendront bientôt à la langue française. Dans son principal ouvrage, *La science des négocians et teneurs de livres*, dont la première édition date de 1704, il consacre une quinzaine de pages à « l'explication de plusieurs mots et termes dont on se sert dans le commerce. » Ainsi ces glossaires vont-ils bien au-delà des définitions des principaux termes comptables pour aborder plus largement le vocabulaire marchand, dont une partie au moins est indispensable à qui veut comprendre la logique de certaines écritures comptables. Leur présence dans ces manuels relève également du souci de réunir, en un seul volume, l'essentiel de ce que leurs auteurs estiment nécessaire au commis teneur de livres. La tradition se poursuit assez longtemps et Pierre-B. Boucher, qui réédite quasiment à l'identique *La science des négocians et teneurs de livres* en 1801, en transforme même le lexique en un « dictionnaire de commerce » beaucoup plus substantiel, puisqu'il occupe plus de 180 pages in 8°, puis passe à 280 pages en 1803, dans le cadre d'une réédition cette fois-ci considérablement révisée.

Sans totalement disparaître, cette pratique semble s'estomper ensuite, mais on voit apparaître à la fin du XIX^e siècle les premiers dictionnaires explicitement consacrés à la comptabilité. Le *Dictionnaire de comptabilité commerciale, industrielle et financière* de F. Gaschard, commis principal au ministère des Finances, publié en 1893, puis en 1899 le *Dictionnaire comptable et commercial illustré, donnant la signification des termes les plus usités en comptabilité, commerce, industrie, banque, bourse, finances*, des Pigier père et fils, de l'École pratique de commerce de Paris, fondée en 1850. La spécialisation est donc cette fois-ci plus étroite, même si, ainsi que le mentionne le titre des Pigier, ces dictionnaires ne se limitent pas aux termes comptables. Leur contenu montre qu'ils ne s'adressent pas aux seuls apprentis ou praticiens de la comptabilité mais aussi à tous les professionnels qui peuvent se trouver au contact de la discipline. Le phénomène témoigne de son importance croissante dans le fonctionnement de l'économie et de la montée en puissance des premières organisations professionnelles comptables à partir des années 1880. C'est dans un esprit voisin que sont conçus des ouvrages qui paraissent beaucoup plus tard, comme en 1980 le *Dictionnaire de la comptabilité* de l'équipe rédactionnelle de la *Revue fiduciaire comptable*, dirigée alors par Jean de La Villeguérin, puis

en 1988 le *Lexique de comptabilité* de Pierre Lassègue, tous deux réédités à plusieurs reprises depuis.

Une analyse comparative de ces diverses séries d'ouvrages serait certainement riche d'enseignements, tant par rapport aux évolutions des techniques comptables que vis-à-vis de leur place dans la société. En termes de volume, il n'est pas indifférent de constater qu'entre le *Dictionnaire* de Gaschard et la dernière édition de celui de la *Revue fiduciaire comptable*, l'espace consacré à chaque entrée a été multiplié environ par dix. En outre, si dans le même temps leur nombre a seulement doublé, elles concernent majoritairement des termes comptables alors que ceux-ci ne représentaient qu'environ 15 % des entrées du premier dictionnaire. Pour autant, cela ne signifie pas qu'il y ait un réel changement de nature car, par leur contenu, tous ces ouvrages restent liés à l'apprentissage de la comptabilité ou à sa pratique directe et visent, à des époques différentes, des publics voisins.

Il en va différemment de l'*Encyclopédie de la Comptabilité, du Contrôle, et de l'Audit*, dirigée par Bernard Colasse et publiée un siècle exactement après le dictionnaire des Pigier. Celle-ci inaugure un nouveau genre car si la dimension technique n'en est pas absente, la comptabilité s'y présente sous l'éclairage des sciences sociales et avec une prise de recul qui n'était guère de mise jusque-là. Le concept l'emporte largement sur le mot et, en moyenne, chaque entrée occupe environ sept fois plus d'espace que celles du dictionnaire de la *Revue fiduciaire comptable*. Appuyé sur la recherche comptable et non plus seulement sur l'expertise technique, il a bénéficié des apports de près de 80 collaborateurs.

C'est également le cas du présent dictionnaire, qui se rattache à cette dernière catégorie d'ouvrages mais en y ajoutant la spécificité de la dimension historique. Déjà, le *Dictionnaire historique de la comptabilité publique*, coordonné par Marie-Laure Legay et publié aux Presses universitaires de Rennes en 2010, avait en quelque sorte ouvert la voie. Mais il portait sur une période plus restreinte (1500-1850) et sa préparation avait obéi à une méthodologie différente avec un nombre d'auteurs plus réduit ayant élaboré ensemble la liste des entrées avant d'en partager la rédaction.

Cette fois-ci, non sans avoir au préalable effectué quelques repérages et pris divers contacts, les promoteurs de l'ouvrage ont choisi la formule de l'appel à propositions, à partir cependant d'une première liste de mots et/ou d'expressions non limitative et, partant, non exhaustive. La formule avait notamment l'avantage de permettre d'identifier des chercheurs ne bénéficiant pas encore d'une grande notoriété ou de repérer des travaux n'ayant pas encore reçu suffisamment d'écho et d'enrichir ainsi la palette thématique de l'ouvrage. Peut-être était-elle même indispensable, afin de dépasser les cloisonnements universitaires, dès lors que le projet se voulait pluridisciplinaire et trans-périodes. Mais elle présentait aussi quelques risques, comme ceux de laisser des entrées non traitées, de donner une sorte de prime aux plus prolixes ou encore d'être influencé par les effets de mode, certaines thématiques quelque peu délaissées aujourd'hui risquant d'être oubliées, alors qu'elles conservent toute leur importance dans l'histoire de la discipline.

Quoi qu'il en soit, que cet ouvrage puisse peut-être apparaître comme incomplet, voire inégal – c'est une des lois du genre – il constitue une première étape, pose un premier jalon et propose un modèle susceptible d'être un jour repris, refondu, enrichi de nouvelles entrées et complété des connaissances nouvellement acquises, comme l'ont été ceux qui l'ont précédé. Son apport est indéniable, historiens, gestionnaires et tous ceux qui, de près ou de loin sont intéressés par la comptabilité ou cherchent simplement à en comprendre certains des aspects, y trouveront matière à éclairer leurs propres travaux, à enrichir leurs questionnements ou simplement le plaisir intellectuel de la découverte. Nous ne pouvons que souhaiter au nouvel ouvrage ainsi qu'à à ses initiateurs un succès analogue à ceux qu'ont connu leurs prédécesseurs.

Yannick LEMARCHAND

Professeur émérite en Sciences de gestion à Université de Nantes
Membre du Laboratoire d'économie et de management
Nantes-Atlantique (LEMNA - EA 4272)

Cheryl S. MCWATTERS

Professeur, titulaire de la Chaire Père-Edgar-Thivierge
en histoire des affaires, Université d'Ottawa

Préface

Ceux qui liront ce dictionnaire de comptabilité des entreprises s'apercevront rapidement que, s'il est historique, il est aussi analytique et critique. Il devait d'ailleurs s'appeler *Dictionnaire Historique, Analytique et Critique de comptabilité des entreprises* mais, pour des raisons éditoriales, ce premier titre, un peu long, a dû être réduit.

Revenons dans cette préface sur les quatre caractéristiques originales et originelles de cet ouvrage : c'est un dictionnaire de comptabilités des entreprises, c'est un dictionnaire historique, c'est un dictionnaire analytique, c'est un dictionnaire critique.

Un dictionnaire de comptabilité des entreprises...

Pourquoi se focaliser sur la comptabilité des entreprises alors que la comptabilité revêt et a toujours revêtu des formes multiples ?

Considérée comme pratique, elle se développe en effet dans des organisations très variées et se voit assigner des objectifs extrêmement divers, en relation avec les objectifs et les modes de gestion et de gouvernance spécifiques de ces organisations. Selon les organisations où elle se développe, outre la comptabilité des entreprises (qui d'ailleurs se subdivise en comptabilité générale et comptabilité de gestion, et qui connaît des variantes sectorielles), on distingue la comptabilité nationale, la comptabilité de l'État, la comptabilité des collectivités locales, la comptabilité des associations... Chacune de ces comptabilités a des spécificités liées aux caractéristiques propres des organisations qui les mettent en œuvre.

La comptabilité est donc multiple dans ses manifestations organisationnelles : il n'y a pas une mais des comptabilités. Mais si d'un type d'organisation à l'autre, la comptabilité revêt des formes et des modalités variées, la comptabilité des entreprises devient aujourd'hui une référence, voire un modèle, pour de nombreuses organisations privées et publiques. Ainsi, de plus en plus d'États se dotent de comptabilités apparentées à celle des entreprises et établissent, comme le font les entreprises, un bilan et un compte de résultat. C'est ce qu'a fait en particulier la France à la suite de cette fameuse Loi organique relative aux lois de finances (LOLF) votée en 2001 par le Parlement : alors que la comptabilité publique française avait jusqu'ici pour principale fonction le suivi et le contrôle de l'exécution du budget de l'État (d'où son qualificatif « budgétaire »), le

nouveau dispositif comptable prévu par la LOLF a pour fonction de donner une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de ce dernier, ce qui implique la présentation par l'État d'un bilan et d'un compte de résultat.

Cette colonisation par la comptabilité des entreprises d'organisations qui n'en sont pas n'est pas sans conséquences sur la façon dont elles sont pilotées et gérées car, d'une certaine façon, l'outil contient son mode d'emploi et influence de façon invisible ceux qui l'utilisent (Berry 1983). En ce qui concerne la France, la mise en œuvre de la LOLF et le transfert vers l'État d'éléments de la comptabilité des entreprises annonce semblait-il un nouveau management public dont les objectifs (et les valeurs) s'apparentent à ceux du management privé. Que signifie un tel transfert au regard des fonctions traditionnelles de l'État ? N'est-ce pas, comme le suggère le titre d'un ouvrage récent (Eyraud 2013), mettre « Le capitalisme au cœur de l'État » ?

On comprend que ce phénomène de colonisation, et ses conséquences, justifie en lui-même un examen privilégié et particulier (historique, analytique et critique) de la comptabilité des entreprises. On le comprend d'autant mieux qu'elle a été longtemps considérée, et l'est peut-être encore, comme une pure technique, d'une neutralité axiologique absolue, sans aucune responsabilité dans les désordres du monde et vouée à l'immunité sociale (ou, pour reprendre une métaphore usée, elle ne serait qu'un simple thermomètre).

Un dictionnaire historique...

Il ne peut en être autrement car la comptabilité des entreprises contemporaines vient de loin, on la fait remonter à la fin du Moyen Âge, et l'on ne peut comprendre son état présent sans en faire l'histoire, une histoire étroitement liée on le sait à celle du capitalisme.

« Le capitalisme et la comptabilité en partie double ne peuvent absolument pas être dissociés ; ils se comportent l'un vis-à-vis de l'autre comme la forme et le contenu » disait en 1928 l'économiste et historien allemand Werner Sombart dans « Le capitalisme moderne ». La thèse a fait débat parmi les historiens mais il est vrai que la comptabilité a évolué au cours du temps en étroite relation avec les transformations du capitalisme, s'adaptant successivement au capitalisme commercial, au capitalisme industriel et, aujourd'hui, au capitalisme de marchés financiers.

La comptabilité moderne, dite en partie double, a participé, à la fin du Moyen Âge à la naissance du capitalisme commercial en fournissant aux marchands italiens, vénitiens et génois, l'instrument dont ils avaient besoin pour contrôler leurs agents et mesurer le résultat de leurs expéditions maritimes.

À partir du XVIII^e siècle, elle va évoluer en relation avec l'émergence du capitalisme industriel. La confection systématique d'un compte de résultat et d'un bilan permettra aux entrepreneurs capitalistes de suivre l'évolution de la fortune qu'ils ont investie dans leur entreprise, désignée au bilan sous le vocable de capitaux propres, et de traiter avec leurs partenaires financiers privilégiés, les banques.

À la fin du XX^e siècle, elle poursuivra son évolution en lien avec l'avènement de la mondialisation du capitalisme de marchés financiers. La conception et le contenu du bilan et du compte de résultat vont de nouveau évoluer en relation avec les besoins d'information (supposés) des investisseurs opérant sur les grands marchés financiers.

La comptabilité contemporaine garde des traces de ces adaptations successives au capitalisme ; si fait que, considérée d'un point de vue théorique, et malgré des tentatives récentes pour la doter d'un cadre conceptuel cohérent, elle est un millefeuille de principes et de concepts créés à des époques et dans des contextes différents. Et elle est incompréhensible sans un retour historique (et géographique) sur elle-même.

Un dictionnaire analytique...

Les objets comptables, entendons ses principes et ses concepts, ne sont pas comptables. Ce sont des concepts et des principes syncrétiques, à la fois juridiques et économiques. Ce qui implique par conséquent l'analyse des relations que la comptabilité entretient avec le droit et l'économie, et aussi avec d'autres disciplines comme la finance ou la fiscalité.

Parce qu'elle est un instrument de rendu de compte et de preuve, elle a toujours entretenu des liens étroits avec le droit. Mais, ainsi qu'on l'a dit (Garnier, 1947), elle n'est pas que « l'algèbre du droit », elle est aussi « méthode d'observation des sciences économiques » et, surtout, méthode d'observation de l'entreprise. Pour observer celle-ci, d'une certaine façon, elle la construit, à coup de conventions qu'il convient d'analyser pour en saisir la portée.



Mais elle n'est pas non plus qu'un instrument d'observation au service des sciences économiques, une technique en quelque sorte ancillaire, elle est aussi un instrument d'aide à la décision. Elle joue en effet le rôle de cadre cognitif (et éthique) pour toutes les parties concernées peu ou prou par les activités de l'entreprise et ce cadre cognitif leur sert à prendre leurs décisions par rapport à elle. Elle est donc amenée à faciliter l'application des critères de décision de ces parties, au moins de certaines d'entre elles. Ainsi, les normes internationales, parce qu'elles sont conçues pour aider les investisseurs à prendre leurs décisions, privilégient une nouvelle notion de résultat (ou *comprehensive income*) composée non seulement du résultat réalisé par l'entreprise grâce à son activité mais aussi des plus ou moins-values liées à sa détention d'actifs et de passifs financiers ; ce qui témoigne d'ailleurs de l'irruption de la finance de marché en comptabilité.

En bref, osons l'oxymore, la discipline comptable est une interdiscipline, ce qui mérite évidemment une analyse interne en profondeur.

Un dictionnaire critique...

La critique de la comptabilité ne peut cependant se borner à être analytique et interne, elle doit être aussi organisationnelle et sociale, et donc externe. La comptabilité ne se

développe pas dans un vide organisationnel et social, elle se développe dans un contexte avec lequel elle interagit, qui la façonne et qu'elle façonne.

Ce qui amène naturellement à s'interroger sur le rôle que, par-delà les objectifs qui lui sont assignés, elle joue dans ce contexte. Ainsi faut-il s'interroger sur ceux qu'elle sert et sur les usages qui en sont faits. Ainsi faut-il s'interroger sur son rôle dans les « affaires » qui jalonnent l'histoire du capitalisme et, indirectement, sur les valeurs qu'elle véhicule. Ainsi faut-il s'interroger à la suite de la crise de 2008 sur le rôle qu'ont joué les normes internationales : l'ont-elles, comme certains le prétendent, amplifiée ? Ainsi, encore faut-il s'interroger sur les conséquences potentielles de la colonisation, que nous avons évoquée plus haut, par la comptabilité des entreprises d'organisations très différentes de celle-ci.

Tenter de répondre à de telles questions, c'est faire œuvre critique au meilleur sens du terme, une œuvre utile car c'est en la questionnant sans cesse et en la faisant sortir de ses retranchements techniques que l'ont fait avancer la comptabilité ; ce dictionnaire a donc aussi, outre son intérêt pour la connaissance, une utilité pratique.

C'est en définitive à une véritable enquête sur la comptabilité des entreprises que nous convient les initiateurs de cet ouvrage. Cette enquête ne pouvait être qu'historique, analytique et critique. Cela va de soi mais, comme on dit, « cela va mieux en le disant ». Ainsi conçue, cette enquête est propre à renouveler la vision souvent désuète et poussiéreuse que l'on a encore trop souvent de la comptabilité. En passant de façon aléatoire d'une entrée à l'autre, l'utilisateur de ce dictionnaire découvrira un phénomène total avec des dimensions historiques, juridiques, sociales, économiques et politiques, le phénomène comptable.

Bernard COLASSE
Professeur à l'Université Paris-Dauphine
Membre de Dauphine-Recherches en Management (DRM), UMR CNRS

difficile d'y reconnaître les erreurs, quand il y en a. »

C'est avec Mathieu de La Porte (1704) que pour la première fois dans un ouvrage de langue française, la partie simple est largement présentée et développée. Précédant l'étude de la partie double, la méthode est vue simultanément comme une introduction pédagogique au maniement des comptes tenus en *doit* et *avoir*, donc potentiellement à la partie double, et comme un modèle utilisable par « les marchands qui vendent en détail et ceux qui font des affaires peu considérables. » On retrouvera cette succession, dans l'ordre d'exposition, dans la plupart des manuels comptables jusqu'au début du XX^e siècle.

Yannick LEMARCHAND
Université de Nantes

Sources

La Porte (de) M. (1704), *La science des négociants et teneurs de livres*, Paris, G. Cavelier.

Irson C. (1678), *Méthode pour bien dresser toutes sortes de comptes à parties doubles, par débit et crédit, et par recette, dépense et reprise*, Paris.

PARTIE TRIPLE

Le système de comptabilité en partie triple (XIX^e s.)

Le premier essai théorique sur la *comptabilité en partie triple* paraît en 1873. Son auteur, Fedor Venediktovitch Esersky (1836-1915), noble et ancien fonctionnaire russe, publie également *Fraudes, pertes et erreurs qui existent dans les balances en équilibre de la comptabilité en partie double italienne et qui peuvent être découvertes dans la comptabilité en partie triple russe* (1876), puis rédige à la fois en russe, en français, en allemand et en anglais un ouvrage qui compare les systèmes de comptabilité en parties simple, double et triple (1878). Il invente un boulier permettant d'effectuer les opérations usuelles d'addition, de soustraction, de multiplication et de division, et son expertise en matière de gestion est reconnue en Russie. Recruté au Contrôle d'État en 1881, il est envoyé étudier

l'organisation de la gestion et du contrôle comptable des réseaux de chemins de fer en Belgique, en France et en Allemagne. Pour ce pionnier, la comptabilité est une science qui doit permettre au propriétaire ou au dirigeant de déterminer la valeur de son patrimoine, d'enregistrer et de suivre les opérations réalisées par une entreprise, de calculer les profits et les pertes qui en proviennent.

Définition d'un système comptable

Esersky présente la comptabilité en partie triple comme l'aboutissement d'une longue évolution des techniques comptables qui remontent à l'aube des civilisations. Ainsi, dans le monde antique, notait-il, la comptabilité se concrétisa par la rédaction de l'inventaire et des livres pour noter les créances et les dettes individuelles. Au Moyen Âge, les techniques évoluèrent vers la comptabilité en partie simple. Mais c'est l'apparition, dès le XII^e siècle, en Italie du Nord du principe de la partie double qui fut déterminante pour le développement ultérieur de la comptabilité. Après Luca Pacioli et son célèbre traité *Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalità* (1494), l'usage de la comptabilité en partie double se généralise à toute l'Europe. Esersky mentionne en particulier le nom de l'Anglais Edward Thomas Jones (1767-1833) et son ouvrage *The English system of bookkeeping by single or double entry* (1796) où sont dénoncés les défauts et les inconvénients liés à l'utilisation de cette technique. Il invite par ailleurs à une russification des termes de la comptabilité russe pour favoriser leur diffusion et leur compréhension. La première école de commerce est instituée à Moscou en 1772, tandis que l'édition et la diffusion des ouvrages de pratique commerciale et comptable dans le pays sont encouragées par le pouvoir impérial et les milieux éclairés de la société. Ces ouvrages, traduits ou compilés pour la plupart à partir de la littérature étrangère, permettent le transfert d'un savoir comptable d'origine italienne vers la Russie (Platonova, 2014). La science des comptes russe, alors en constitution, utilisait le mot « buhgalterija », calqué de l'allemand « buchhaltung », pour désigner

la comptabilité. Esersky préfère revenir à l'usage du terme traditionnel russe, celui de « *sčetovodstvo* ».

Ses critiques sur le fonctionnement de la comptabilité en partie double, qu'il juge compliquée et obscure, l'incitent à définir un autre système comptable, plus approprié aux besoins de la gestion de l'entreprise et permettant de tenir la comptabilité d'une manière plus simple et plus efficace. L'enregistrement des opérations repose uniquement sur le livre capital (cf. tableau n° 1), le livre de comptes systématiques (comptes de dettes actives et comptes de dettes passives) et le livre sommaire qui remplace la balance (cf. tableau n° 2). Les seuls comptes utilisés sont la caisse, le compte capital et le compte de valeurs. Ces éléments expliquent la dénomination qui a été donnée à ce système comptable.

Outre la forme intérieure et les catégories de comptes et de registres à ouvrir, les deux systèmes comptables se distinguent par les procédés de déduction du solde. Dans le cadre de la comptabilité en partie double, le résultat obtenu est le plus souvent mis en évidence après l'établissement de la balance de tous les comptes en fin d'exercice. En revanche, l'objectif assigné par Esersky à son système comptable est de permettre de connaître à tout moment la situation patrimoniale de l'entreprise et de dégager les bénéfices ou les pertes. L'amélioration des procédures de contrôle est l'une de ses constantes préoccupations. Esersky indique que l'adoption de la partie triple conduirait à prévenir ou à mieux cerner les erreurs, omissions ou fraudes commises.

Son invention rencontre un accueil mitigé dans la première génération des théoriciens comptables en Russie. P. I. Reindot (1839-1916), par exemple, rédige une brochure sous le titre éloquent *La comptabilité en partie double ou celle en partie triple, laquelle est la meilleure ?*, où il conclut sur l'inapplicabilité de la comptabilité en partie triple (Reinbot, 1875, p. 5, 41-42). Les arguments exprimés par les opposants à ce système consistent, pour l'essentiel, à affirmer qu'il n'est pas nouveau et qu'il ne fonctionnera pas mieux que la partie double. Esersky répond à ses critiques

et sa méthode se diffuse. Il crée des cours de comptabilité à Saint-Petersbourg et à Moscou à partir de 1874 qui font une place centrale à l'apprentissage de la partie triple, et il multiplie les conférences devant les sociétés savantes.

Esersky appuie également la création et le développement de la Société des comptables constituée à Saint-Petersbourg en 1892. La société avait pour objectifs d'établir, de maintenir et de développer les liens et les relations entre les praticiens de la comptabilité, de contribuer à promouvoir le rôle bénéfique de la comptabilité auprès de la société, de défendre les intérêts généraux de ses membres, de les aider à étendre leurs connaissances générales et professionnelles et à trouver des emplois, de prodiguer des conseils sur la pratique comptable, etc. En réaction à la création de la revue *Comptabilité* [*Sčetovodstvo*], fondée par un opposant à la partie triple en 1888, Esersky crée, en 1889, *Le Comptable* [*Sčetovod*] qu'il parvint à éditer sur ses propres moyens pendant un an. À partir des années 1890, deux autres revues professionnelles sont éditées sous la direction d'Esersky : *La vie pratique* [*Praktičeskaja žizn'*] et la *Revue de la Société des comptables* [*Žurnal Obščestva sčetovodov*] de 1896 à 1903. En 1911, Esersky présente la comptabilité en partie triple au Congrès international de la comptabilité de Charleroi, en Belgique. Les conclusions du congrès recommandent sa diffusion dans l'enseignement professionnel en Europe.

En s'attachant à promouvoir la comptabilité en partie triple, Esersky apporte des idées novatrices qui alimentent à la fois une composante théorique et une composante technique de la comptabilité. L'historien russe de la comptabilité N. S. Pomazkov (1929) le classe résolument parmi les tenants d'une théorie dite matérialiste des comptes tels que Lodovico Giuseppe Crippa (1838) et Johann Friedrich Schär (1914), qui énoncèrent la doctrine des deux séries de comptes. Sa contribution à la construction d'une approche de la comptabilité fondée sur le bilan est développée ultérieurement notamment par l'Allemand Eugen Schmalenbach (1873-1955) dans son ouvrage *Dynamische Bilanz* paru à Cologne en

Date du mois	LIBELLÉS D'OPÉRATIONS	Montant d'opération	1) Entrées et 2) Sorties effectives (réelles)						Résultat				
			CAISSE		VALEURS		DETTES ACTIVES		DETTES PASSIVES		CAPITAL		
			Entrée	Sortie	Entrée	Sortie	reçu	À recevoir	Payé	À payer	Diminué	Augmenté	
	Actif Caisse Billets Effets à recevoir Marchandises Comptes courants Passif Effets à payer Total												

Tableau 1. Livre capital.

Dénomination des comptes	Entrée effective			Sortie effective			Sommes réalisées	Résultat		Bilan au 31 janvier	
	Solde au 1 ^{er} janvier Actif	Somme d'opérations	Total	Solde au 1 ^{er} janvier Dette	Somme d'opérations	Total		Perte	Profits	Actif	Passif
I. Valeurs II. Dettes actives A. Effets à recevoir B. Débiteurs III. Dettes passives A. Effets à payer B. Crédoiteurs Total Caisse Capital net											

Tableau 2. Livre sommaire

1919 et traduit en français en 1961, et par N. A. Blatov (1930), théoricien de l'école russe, et est la plus généralement admise aujourd'hui.

Natalia PLATONOVA
 Université nationale de recherche
 "École des hautes études en sciences
 économiques" de Moscou (Russie)

Bibliographie

- Dmitriev A. L. (2003), "Trojnaja russkaja sistema sčetovodstva i ee izobrazitel' Fedor Venediktovitch Ezerskij", in Sokolov J. V. (dir.), *Bubgalterskij učet v Sankt-Peterburge. 1703-2003*, Saint-Petersbourg, Juridičeskij centr Press, p. 136-160.
- Ezersky F. V. (1876), *Obmany, utajki i ošibki, skryvajuščesja v vernyh balansah dvojnogo ital'janskogo sistema sčetovodstva i otkryvaemye priznakami vernosti russkoj trojnogo sistema, predlagaemoj Fedorom Ezerskim*, Saint-Petersbourg, tip. G. Šredera.
- Ezersky F. V. (1873), *Teorija torgovogo sčetovodstva po novoj sisteme, predlagaemoj Fedorom Ezerskim*, Drezde, Leipzig akc. tip.
- Ezersky T. (1878), *Cours abrégé de comptabilité en parties simples, double (système italien) et triple (système russe). Partie pratique*, traduit du russe par V. Ponomarew, Leipzig, F. A. Brockhaus.
- Platonova N. (2013), "Accounting, merchants and the commercial literature in eighteenth-century Russia", in Levant Y., Sandu R., Zimnovitch H. (dir.), *Mélanges en l'honneur de Yannick Lemarchand*, Paris, L'Harmattan, p. 69-89.
- Reinbot P.I. (1875), *Kotonaja sistema sčetovodstva lučše : dvojnaja ili trojnaja ?*, St.-Petersbourg, tip. A. Tranšelja.

RECETTES & DÉPENSES

Comptabilité en recettes et dépenses (XVIII^e s.)

Principes et fonctionnement

Le fondement initial de la comptabilité en *recette*, *dépense* et *reprise* ou en *charge* et *décharge* est le contrôle des responsables du maniement des deniers royaux, seigneuriaux, ecclésiastiques et municipaux ou encore de la gestion des biens d'un tiers, qu'il s'agisse d'un domaine rural ou des intérêts d'un mineur

orphelin placé sous tutelle. Beaucoup plus qu'un mode de tenue des livres, il s'agit là d'un mode de reddition des comptes dont l'usage est attesté dès l'époque médiévale. Le vocabulaire reflète cette finalité, *contrôle* et *comptable* sont des mots qui apparaissent dans les finances royales et sont indissociables. Longtemps avant de désigner une fonction, le mot comptable exprime un état : est *comptable* « celui qui a manié des deniers dont il est tenu de rendre compte » précise le *Dictionnaire des finances* de 1727. En 1833, le *Dictionnaire de l'industrie manufacturière, commerciale et agricole* précise encore : « on appelle comptable celui qui doit rendre des comptes, il ne faut pas le confondre avec le commis qui les tient ». Quant au mot *contrôle*, il vient de *contre* *rolle*, mot qui désignait un document qui, tenu par une autre personne, le *controlleur*, était censé contenir les mêmes informations que son double original, le *rolle*, autrement dit le rouleau de parchemin sur lequel étaient enregistrées recettes et dépenses.

Dans le compte en *recettes*, *dépenses* et *reprises* rendu par le *comptable*, celui-ci fait *recette*, ou se *charge*, de tout ce qu'il reçoit, tant au début de sa gestion que dans le courant de celle-ci. Il est *déchargé* de la totalité de la *dépense* effectuée pour les besoins de cette gestion, il devra ensuite acquitter le reliquat. On ne doit pas considérer cette méthode comme une simple comptabilité de caisse, les engagements des débiteurs peuvent être enregistrés en *recette*, au moment de la reddition du compte, le comptable en est *déchargé* par la *reprise* : « ce qui a été compté et non reçu » ainsi que la définit Claude Irson qui est avec d'Hénoville l'un des rares auteurs comptables français à la présenter. On retrouve d'ailleurs cette méthode à l'étranger avec un vocabulaire quasiment identique, comme en Grande-Bretagne où l'on parle de *charge and discharge accounting* ou en Espagne avec la comptabilité en *cargo y data* ou *cargo y descargo*.

Dans ses formes les plus élémentaires, elle se limite à ce seul *compte rendu* mais un minimum d'organisation suppose la tenue d'un *journal*, permettant l'enregistrement chronologique des recettes et des dépenses. On procède périodiquement au *dépouillement* du journal, c'est-à-dire à un reclassement, par nature ou

Dictionnaire historique de comptabilité des entreprises

Didier Bensadon • Nicolas Praquin • Béatrice Touchelay (dir.)

Plus de quatre-vingt contributeurs, spécialistes de sciences humaines et sociales (droit, économie, gestion, histoire, sciences politiques, sociologie) ont travaillé ensemble pour définir les principales notions et termes comptables qui courent du XV^e siècle à aujourd'hui.

L'ouvrage est à même d'intéresser un public varié : les non-spécialistes de la comptabilité à la recherche de l'histoire technique de termes comptables; les spécialistes de la comptabilité soucieux de trouver matière à réflexion sur les débats contemporains relatifs à la construction du chiffre comptable et de ses enjeux de pouvoir (i.e. : normes comptables internationales IFRS) ; les professionnels du chiffre curieux de l'étymologie et de l'origine des termes comptables et financiers.

L'ouvrage vise donc à donner à chacun les moyens de mieux comprendre les enjeux des conventions comptables passées et actuelles et de prendre part aux débats qu'elles suscitent. Il permet de s'approprier ce qui est en général présenté comme une technique aride. Bien au contraire, ce dictionnaire critique met en avant la dimension historique et sociale de la comptabilité et le rôle qu'elle joue dans les transformations successives du capitalisme.



Extrait de la balance mensuelle de la Banque hypothécaire franco-argentine au 30 avril 1938. Archives nationales du monde du travail, fonds Banque hypothécaire franco-argentine, 103 AQ 382. © ANMT



ISBN : 978-2-7574-1131-5

ISSN : 1284-5655 **39 €**

Maquette Nicolas Delargillière.