

Groupe de Travail

Histoire de la comptabilité, de l'audit et du contrôle

Porteurs du projet GT-AFC :

Responsable principal : Antoine FABRE, Université Paris-Dauphine, antoine.fabre@dauphine.psl.eu

Responsable 2 : Raluca SANDU, SKEMA – Université Côte d'Azur, raluca.sandu@skema.edu

Responsable 3 : Christine FOURNES, EM Normandie, cfournes@em-normandie.fr

Responsable 4 : Dragos Zelinschi, Institut d'Economie et de Management de Nantes-IAE, dragos.zelinschi@univ-nantes.fr

Description de la thématique :

Depuis les travaux séminaux Littleton (1933) ou Solomons (1952), l'histoire occupe une place importante dans le champ de la Comptabilité, du Contrôle et de l'Audit (CCA). En France, les travaux de nature historique se sont fortement développés au sein du domaine plus large de la recherche en sciences de gestion. Ainsi que le rappellent Lemarchand et Nikitin (2005), « *l'intérêt des chercheurs et des entreprises pour l'histoire de la pensée et des pratiques managériales a connu un réel essor depuis la fin des années 80* ». La recherche historique est de plus en plus considérée « *comme une méthode à part entière, destinée à éclairer puissamment la question posée et les problématiques abordées.* » (Lemarchand et Nikitin, 2005, p 4). Nikitin (2003) la définit comme « *une démarche qui consiste à étudier l'ancienneté d'un problème afin de l'éclairer et d'en comprendre les différents aspects* ». Prost (1996) n'hésite pas, en reprenant les propos d'Ariès¹, à parler de « *l'insupportable vanité du technicien qui demeure à l'intérieur de sa technique, sans jamais tenter de la regarder du dehors !* ». L'utilité de la démarche historique ne semble plus devoir être démontrée. Il existe ainsi plusieurs revues anglo-saxonnes spécialisées en histoire de la comptabilité (AHJ, AHR, AH)² et beaucoup des revues généralistes internationales (par exemple AOS, CPA ou AAJ) publient fréquemment des recherches historiques en CCA. Ce type de travaux sont également publiés dans des revues francophones, aussi bien spécialisées en histoire (par exemple Entreprises & Histoire et Comptabilité(S)), que dans des revues plus généralistes, comme CCA, Gérer et Comprendre ou RFG (voir par exemple Lemarchand et Nikitin 1999).

Si le spectre balayé par les différentes études historique en CCA est très vaste, leur dénominateur commun réside dans leur recours à la méthodologie historique. Ainsi, ces travaux mobilisent un ensemble de sources historiques primaires (c'est-à-dire créées au moment des faits étudiés) et des sources secondaires (créées plus tardivement), impliquant parfois un travail conséquent dans divers fonds d'archives. A l'instar des historiens, ces travaux réalisent systématiquement une critique des sources mobilisées. L'histoire, selon Prost (1996), procède en deux temps : d'abord connaître les faits, ensuite les expliquer. Chaque affirmation doit être accompagnée de preuves, elle doit pouvoir être vérifiée. L'historien est donc à la recherche de traces pour reconstituer les faits, un fait étant « *le résultat d'un raisonnement à partir de traces suivant les règles de la critique* ». Enfin, une grande partie de ces recherches s'appuient sur les différentes historiographies déjà existantes sur le sujet étudié.

Cette méthodologie, qui constitue la spécificité de la démarche historique, est mobilisée par les chercheurs pour mettre à jour et analyser les différentes trajectoires des idées, des doctrines, des techniques et des pratiques mais aussi des professions dans le champ de la comptabilité, du contrôle et de l'audit. Les travaux historiques en CCA se proposent ainsi d'apporter de nouveaux éclairages du présent à partir des enseignements tirés du passé. Pour Seiffert et Godelier (2008, p.18), ces éclairages sont d'abord de nature empirique, en étudiant des aspects parfois oublié des organisations et des outils, techniques et pratiques associées. Ils peuvent être également de nature

¹ Prost (1996, p.8) cite Ariès P. (1986), Le temps de l'histoire, éditions du Seuil, Paris.

² AHJ: Accounting Historians Journal, AHR: Accounting History Review, AH: Accounting History.

théorique, en contribuant aux débats et controverses accompagnant inmanquablement l'évolution des modèles et des paradigmes en sciences de gestion. Enfin, ce type d'étude peuvent aussi avoir un intérêt pour les praticiens, en leur permettant d'ajouter une perspective supplémentaire à leurs pratiques professionnelles quotidiennes.

Les travaux historiques en CCA mobilisent des approches théoriques très diverses (voir par exemple Fleischman 2000), allant des approches pragmatiques jusqu'aux approches critiques, en mobilisant par exemple les travaux de Michel Foucault ou de Karl Marx. Cette richesse des approches théoriques utilisées par les chercheurs en histoire constitue un atout pour un potentiel groupe de travail sur cette thématique, en assurant des débats animés grâce à une diversité des points de vue favorisant la confrontation des idées, à l'image de l'émergence de la *New Accounting History* (Miller, Hopper, & Laughlin 1991) dans les années 90, qui a suscité nombre de débats avec les défenseurs de la *Traditional Accounting History* (sur le sujet voir Carmona, Ezzamel & Gutiérrez, 2006). De plus, les approches historiques en CCA s'intéressent à une grande diversité de terrains : les institutions publiques, les entreprises, les professions, l'histoire des outils et des pratiques, la généalogie de grands auteurs parfois oubliés, etc. Cette diversité des champs d'investigation historique constitue également une grande force de l'approche historique en sciences de gestion : en effet, la quasi-totalité des travaux en comptabilité, contrôle ou audit portant sur des contextes actuels peuvent être potentiellement enrichis par une approche historique.

Description du projet scientifique et objectifs scientifiques fixés au groupe de travail :

Ce Groupe de Travail en Histoire a pour projet principal de favoriser le développement de recherche de type historiques en CCA, en vue d'enrichir plus largement le champ de la Comptabilité, du Contrôle et de l'Audit. A cette fin, ce groupe de travail a donc pour ambition de développer des projets de recherches, voire plus largement des thématiques de moyen et long terme. Il constituerait en effet un moyen idéal pour réunir régulièrement des chercheurs et chercheuses qui travaillent sur des sujets proches avec des approches similaires, mais souvent de manière isolée. Il permettrait alors de créer un lieu de rencontres, de débats et de confrontations d'idées à même de favoriser la structuration de thématiques et de projets de recherche à plus ou moins long-terme. Un des objectifs principaux de groupe de travail est donc de permettre à des chercheurs partageant des centres d'intérêts scientifiques communs d'initier des partenariats durables. Ce projet pourrait également constituer un moyen de sensibiliser et d'intéresser des chercheurs en CCA qui travaillent sur les mêmes thématiques mais dans des contextes actuels, et avec d'autres approches méthodologiques. Enfin, il n'est pas exclu que ce groupe de travail puisse aussi susciter un intérêt parmi des chercheurs qui ne sont pas directement dans le champ de la comptabilité, du contrôle ou de l'audit, mais qui s'intéressent à des thématiques du champ.

De multiples pistes de thématiques à partir desquelles il est possible d'élaborer des projets de collaboration peuvent être dès à présent suggérées. Par exemple, une première piste serait l'histoire des diverses professions de la Comptabilité, du Contrôle et de l'Audit, des techniques et des pratiques qu'elles véhiculent dans les organisations et plus largement dans la société. Il s'agirait par exemple d'étudier les comptables salariés en tant que groupe social, en mettant notamment leur histoire en relation avec les évolutions de la profession. A titre d'illustration, la thèse de Christine Fournès soutenue en 2012 porte sur la lente émergence du commissariat aux comptes en France du Code de commerce de 1807 à la loi de 1966. Christine Fournès n'a cessé de s'intéresser à l'histoire de l'audit en publiant différents articles à ce sujet (Fournès 2014, 2015, 2017a, 2017b, 2019). Elle a pour projet un article collaboratif sur l'impact des facteurs culturels lors de la mise en œuvre de l'audit (étude comparative entre la France, le Royaume Uni et l'Allemagne). Une autre dimension à explorer pourrait être celle de l'histoire des idées et des doctrines, que l'on pourrait par exemple associer avec des travaux généalogiques d'auteurs (peu) célèbres. Enfin, une autre possibilité réside dans la création de projet de recherches autour de contextes empiriques et/ou de fonds d'archives particuliers, comme par exemple les institutions publiques (hôpitaux, prisons, police, SNCF, etc.) ou encore les grands groupes industriels ou bancaires français. Par exemple, Antoine Fabre, dans la continuité de sa thèse soutenue en 2019, poursuit actuellement des projets de recherches concernant les pratiques de calcul de coût dans le cadre d'institutions publiques comme les bagnes coloniaux de Guyane au XIXe siècle (voir par exemple Fabre et Labardin 2019). Il poursuit actuellement un autre projet collaboratif autour du calcul de coût dans les hôpitaux psychiatriques canadiens au début du XXe siècle. En utilisant une perspective foucauldienne, ses travaux cherchent à étudier le rôle des technologies comptables dans l'élaboration de nouveaux domaines d'intervention de l'Etat, tout en mettant en avant les conséquences parfois inattendues de l'introduction de nouvelles pratiques de quantification comptables dans de tels contextes institutionnels. Dans cette perspective, un tel programme de recherche pourrait entrer en résonance avec d'autres recherches plus récentes sur des institutions publiques similaires, par exemple les travaux portant sur le *New Public Management*.

Un autre objectif de ce groupe de travail serait de sensibiliser les chercheurs mais également les doctorants et les étudiants à l'approche historique en comptabilité-contrôle-audit. Un tel groupe de travail pourrait par exemple

attirer des chercheurs qui seraient intéressés par cette approche dans le cadre de travaux actuels ou passé. Nous voudrions aussi, via la création de ce groupe, permettre à des doctorants qui mobilisent (ou voudraient mobiliser) une démarche historique dans leur travail de thèse d'avoir des retours et des conseils méthodologiques de la part de chercheurs plus expérimentés qui mobilisent ce type d'approche. Cela contribuerait selon nous à améliorer l'intégration des jeunes doctorants au sein de la communauté académique en CCA, en leur permettant de se créer plus facilement un réseau et de sortir de leur potentiel isolement institutionnel. Enfin, avec une volonté plus large d'attirer de futurs doctorants dans le champ de la Comptabilité-Contrôle-Audit, un autre public potentiellement ciblé par ce groupe de travail serait les étudiants de fin de cycle qui se destinent à la recherche. Dans ce cadre, un dernier objectif de ce groupe de travail pourrait être de promouvoir une meilleure diffusion auprès des étudiants de master des travaux mobilisant une approche historique en comptabilité, contrôle ou audit, afin de leur faire découvrir cette méthodologie dont certains ne soupçonnent peut-être pas l'existence...

Feuille de route de l'année 2021 :

Les membres de ce groupe de travail seraient chargés de l'organisation et de l'animation d'une **session thématique** dédiée aux approches historiques en Comptabilité, Contrôle et Audit lors des prochains congrès de l'AFC. Ainsi, la première édition d'une telle session aura lieu **le 18 juin lors de l'édition 2021 du Congrès de l'AFC**.

Ce groupe de travail prévoit également d'organiser **des ateliers doctoraux en dehors de ceux proposés par l'AFC**. Nous envisageons d'organiser par exemple des rencontres en distanciel (via des plateformes de visioconférence comme Teams ou Zoom), ce qui leverait la plupart des contraintes logistiques et géographiques. Ces séminaires pourraient constituer une occasion pour des doctorants de présenter leurs travaux à des chercheurs plus expérimentés. D'autre part, ce type de « webinar » pourrait aussi permettre à des étudiants en M2 qui seraient intéressés par la thèse d'appréhender le type de recherche historiques qu'il est possible de réaliser dans le cadre d'une thèse en Comptabilité-Contrôle-Audit. Une première édition pourrait être envisagée à **l'horizon de Septembre-Octobre 2021**.

Enfin, ce groupe de travail pourrait être à l'origine de potentielles **publications collectives**, du type « Mélanges en l'honneur de ... ». Par exemple, il pourrait être impliqué dans la finalisation de l'ouvrage dédié à Henri Zimnovitch, dont la parution est prévue pour la **fin de l'année académique 2020/2021**.

Activités antérieures développées par les porteurs du projet sur la thématique :

Antoine FABRE :

- Cours de méthodologie historique sur le traitement des archives en Master Recherche.

Christine FOURNES:

- Présentation sur l'histoire du Commissariat aux Comptes lors de l'AG 2012 de la CRCC d'Angers.
- Révisure et membre du comité éditorial de la revue *Accounting History*
- Encadrement de mémoires de M2 à l'EM Normandie dans le domaine CCA

Raluca SANDU :

- Coordination d'ouvrages, rédaction de chapitres d'ouvrages et communications en histoire de la gestion et de la comptabilité.
- Révisure et membre du comité éditorial de la revue *Accounting History*.
- Coéditrice du numéro spécial de la revue *Accounting History* : « *The interface of accounting, people and work in historical perspective* » (parution prévue en 2021)
- Enseignements sur des thématiques d'histoire de la comptabilité (visiting Erasmus pour les PhD, Université de Naples Federico 2, sessions spécifiques dans le PhD SKEMA).

- Organisation de congrès et d'ateliers dans le domaine de l'histoire de la comptabilité (Accounting History 2019, journées de recherche en histoire du management et de la comptabilité 2017, JHMO 2015, AHIESC 2012).
- Lien avec des associations professionnelles dans le domaine de l'histoire de la comptabilité (réalisation d'un matériel sur l'histoire de l'association à l'occasion des 70 ans de l'APDC, modérateur de la table ronde avec des associations professionnelles en comptabilité lors de la conférence internationale Accounting History).

Dragos ZELINSCHI

- Membre du bureau de l'*Association pour l'Histoire du Management et de Organisations (AHMO)*.
- Membre du comité d'organisation du Congrès de l'AFC qui s'est déroulé à Nantes en 2018.
- Révisions d'articles pour les revues *Comptabilité-Contrôle-Audit*, *Accounting History*, *Accounting Historians Journal* et *Accounting History Review*.
- A l'IAE de Nantes il enseigne l'histoire de la comptabilité dans le cadre de son cours d'initiation à la recherche en Master 2 CCA et les bases de la recherche historique en gestion en Master Recherche.

Bibliographie indicative :

- Carmona, S., Ezzamel, M., & Gutiérrez, F., (2006). Accounting History Research: Traditional and New Accounting History Perspectives. *De Computis-Revista Española de Historia de La Contabilidad*, 1 (1) : 24–53.
- Fabre, A., & Labardin, P. (2019). Foucault and social and penal historians: the dual role of accounting in the French overseas penal colonies of the nineteenth century. *Accounting History Review*, 29(1): 1-37.
- Fleischman, R. K., (2000). Completing the Triangle: Taylorism and the Paradigms. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 13 (5): 597–624.
- Fournès-Dattin, C. (2014). The practice of statutory auditing in France (1867–1935): The case of Pont-à-Mousson and Saint-Gobain companies. *Accounting History*, 19(3) : 351-368.
- Fournès-Dattin, C. (2015). La mise en place d’organes de contrôle dans un environnement non contraint : censeurs, commissaires, contrôleurs et inspecteurs des sociétés anonymes autorisées (1807-1867). *Annales des Mines-Gérer et Comprendre*, No. 3 : 73-86.
- Fournès-Dattin, C. (2017a). The emergence of statutory auditing in France and the recurring issues of independence and competence, 1867–1966. *Accounting History*, 22(2): 193-213.
- Fournès-Dattin, C. (2017b). Developments in France regarding the mandatory rotation of auditors: Do they enhance auditors’ independence?. *Accounting History*, 22(1): 44-66.
- Fournès-Dattin, C. (2019). Lucien Bailly (1871–1940): An eccentric troublemaker and a real precursor. A short story of shareholders’ activism in France at the beginning of the twentieth century. *Accounting History*.
- Lemarchand, Y., & Nikitin, M. (1999). Vingt ans d'histoire de la comptabilité. *Comptabilité Contrôle Audit*.
- Lemarchand, Y., & Nikitin, M., (2005). Dix Ans Déjà ! Propos d’étape. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 7–14.
- Littleton, A. C., (1933). *Accounting Evolution to 1900*. University of Alabama Press.
- Miller, P., Hopper, T., & Laughlin, R., (1991). The New Accounting History: An Introduction. *Accounting, Organizations and Society*, 16 (5) : 395–403.
- Nikitin, M., (2003). De La Science Des Affaires Aux Sciences de Gestion : Un Siècle de Tâtonnements ? *Gérer & Comprendre*, 74 : 67–75.
- Prost, A., (1996). *Douze Leçons Pour l’Histoire*. Le Seuil, Paris.
- Seiffert, M. & Godelier, É. (2008). Histoire et gestion : vingt ans après. *Revue française de gestion*, 188-189(8), 17-30.
- Solomons, D., (1952). The Historical Development of Costing. *Studies in Costing*, 1–52.