



**HAL**  
open science

# GÉNÉALOGIE DE LA DIFFUSION DE L'INFORMATION AUX SALARIÉS : L'INSTITUTIONNALISATION DU DÉBAT PAR LA PROFESSION COMPTABLE

Mathieu Floquet

► **To cite this version:**

Mathieu Floquet. GÉNÉALOGIE DE LA DIFFUSION DE L'INFORMATION AUX SALARIÉS : L'INSTITUTIONNALISATION DU DÉBAT PAR LA PROFESSION COMPTABLE. Journées d'Histoire de la Comptabilité et du Management, 2010, France. halshs-00465880

**HAL Id: halshs-00465880**

**<https://shs.hal.science/halshs-00465880>**

Submitted on 22 Mar 2010

**HAL** is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

# ***GÉNÉALOGIE DE LA DIFFUSION DE L'INFORMATION AUX SALARIÉS : L'INSTITUTIONNALISATION DU DÉBAT PAR LA PROFESSION COMPTABLE***

Mathieu FLOQUET

ISAM – IAE de Nancy – Laboratoire Orléanais de Gestion

## **Résumé**

Si la diffusion d'information aux salariés (DIS) par les directions d'entreprises acquiert une légitimité législative par la création des comités d'entreprise après la seconde guerre mondiale, les exemples de pratiques laissent penser que la DIS est devenu un enjeu managérial lors de l'extension du salariat et de la révolution industrielle. Cette étude ambitieuse, par le dépouillement des revues professionnelles comptables, de mettre en exergue la récurrence de la thématique et de l'associer aux thématiques connexes soulevées par le contexte socio-économique de chacune des époques. Les 124 articles identifiés dans 17 différentes revues (3 848 publications dépouillées) nous ont permis d'envisager six périodes distinctes entre 1880 et 2008 : l'absence caractérise les 40 premières années de notre étude (1880-1920), puis l'hostilité (1920-29) précédera une nouvelle période de silence (1930 à 45). A compter de la seconde guerre mondiale, les revues comptables légitiment la DIS (1945 à 69) puis recherchent des outils pour étendre le diagnostic d'entreprise aux enjeux sociaux (1970 à 79) qui laissera place à une judiciarisation du débat (1980 à 2008).

## **Mots Clés**

Diffusion d'information aux salariés – Revues professionnelles comptables – Comité d'entreprise

## **Correspondance**

ISAM – IAE de Nancy  
25 rue Baron Louis  
54 037 Nancy Cedex  
Mathieu.Floquet@univ-nancy2.fr

# 1 Introduction

Informé ou ne pas informé ? Problématique au cœur de tourments managériaux, cette question se reflète tant dans les relations entre dirigeants et actionnaires, qu'entre direction et salariés. Les racines de ce dilemme managérial récurrent (Nikitin 2006) se trouvent au temps de la révolution industrielle caractérisée par l'extension du salariat. Il peut être perçu en filigrane des lectures des romans du XIX<sup>ème</sup> siècle. Ainsi, Emile Zola l'illustre en évoquant l'annonce, le lendemain de l'inventaire *au Bonheur des Dames*, du chiffre d'affaires réalisé au cours de l'exercice écoulé. Cette information représente un enjeu de taille pour les salariés, une partie de leur rémunération étant indexée sur cet indicateur.

La problématique de la diffusion d'information aux salariés (DIS) est également présente au début du XX<sup>ème</sup> siècle : les salariés d'Amoureux Frères sollicitaient un droit à l'information et un droit d'expression sur l'organisation du travail. Amann et Saboly (2001) ont ainsi identifié un journal syndicaliste toulousain qui requérait aux entreprises de permettre « *l'envoi de délégués dans l'administration et la direction de l'usine [et] de rendre compte en fin d'exercice des bénéfices réalisés dans l'entreprise.* » Le patronat toulousain se montre peu enclin à satisfaire les exigences syndicalistes.

Informé les salariés s'institutionnalise au gré des avancées législatives. Le type d'information diffusée se précise et peut être divisé en deux catégories : les informations liées à l'emploi (salaires, force de travail, formation) et les informations financières. Elles peuvent être complétées dans les formes les plus avancées de diffusion par des informations prévisionnelles et prospectives (carnet de commandes, développement, licenciement etc) (Marsh et Rosewell 1976).

Si des indices nous laissent penser que cette problématique est récurrente, l'objectif de notre étude sera de dater la prise en compte de ce phénomène par la profession comptable, en formulant l'hypothèse, que l'appropriation par le professionnel comptable, premier conseiller de l'entreprise, tant sur les aspects fiscaux, juridiques et comptables que sur les desseins plus managériaux, participe à l'institutionnalisation de ce phénomène. Lemarchand et Le Roy (2000) entendent par *pratique institutionnalisée* « une pratique introduite pour d'autres motifs que la rationalité économique ».

Cette recherche s'appuie sur l'analyse des articles traitant de la DIS parus dans les revues professionnelles comptables de 1880 à 2008, à partir de ce matériau, nous établirons les « cycles » d'apparition de la thématique en croisant la recrudescence de la DIS avec les thématiques connexes abordées au cours des différentes périodes. *In fine*, les facteurs juridiques et socio-économiques de chaque époque expliciteront la généalogie de la DIS.

Une première partie décrira les implications managériales et législatives qui ont traversé le contexte français durant l'époque étudiée, l'évolution des institutions représentatives du personnel inhérente à l'adoption de l'ordonnance du 22 février 1945 et des lois Auroux pourra être ainsi rappelée, nous chercherons également à montrer le rôle de l'environnement socio-économique sur la comptabilité. La seconde partie décrira les sources historiques comptables mobilisées (17 revues) et présentera les 124 articles référencés. La troisième partie cherchera à lier la DIS aux thématiques connexes qui lui sont associées au cours des différentes périodes. La période antérieure à la seconde guerre mondiale s'illustre par une certaine

hostilité et une indifférence de la profession. La DIS est systématiquement adjointe à la participation aux bénéfices dans les débats des années 20. De 1945 à la fin des années 70, les revues comptables vont publier de nombreux articles sur la thématique. La profession comptable est alors associée à des travaux traitant de l'accroissement de la productivité (de 1945 à 1968), la mise en place de la participation, la diffusion du bilan social (de 1975 à 1980), cette période se caractérisant par un contexte social de réforme de l'entreprise, et économique, d'accroissement de la productivité française. *A contrario* des années précédentes et à compter des années 80, les articles s'engagent vers un prisme juridique et s'adressent aux seuls experts-comptables du comité d'entreprise.

## **2 Comprendre l'institutionnalisation de la diffusion d'information aux salariés**

### **2.1 Informer les salariés : Entre préoccupation managériale et politique**

Si de nombreuses recherches datent la question de la diffusion de l'information, notamment financière, aux salariés au début des années 1970 voire des années 1960 (Jackson-Cox et al. 1984), force est de constater que ce phénomène est plus ancien, la presse managériale anglo-saxonne s'en faisant l'écho dès 1919. Ainsi la question du choix de la meilleure méthode de communication est traitée en 1921 par la revue *Department of Labour* au Canada (p 7-12). Par une recherche sur les index de périodiques gestionnaires, Lewis et Al. (1984) identifient 232 articles dans 109 périodiques anglophones entre 1919 et 1979. Ils ont pu, en outre, démontrer la présence de cycle d'apparition et de disparition de la thématique dans la presse spécialisée et le lien qui peut être établi avec les thèmes socio-économiques récurrents développés à chaque période.

Quant aux expériences d'entreprises, comme nous avons pu le montrer, elles naissent très certainement avec la révolution industrielle. En France, cette problématique est portée aux débats politiques après la seconde guerre dans un contexte de gestion du personnel suivant les préceptes du compromis fordien. Il consiste à « *acheter la paix sociale et à obtenir des gains de productivité par des augmentations régulières de pouvoir d'achat sur fond de quasi plein emploi* ». (Igalens 2005) L'information et la participation des salariés aux décisions de gestion de l'entreprise se conceptualisent avec le programme national du conseil de la résistance prévoyant « *le droit d'accès, dans le cadre de l'entreprise, aux fonctions de direction et d'administration, pour les ouvriers possédant les qualifications nécessaires, et la participation des travailleurs à la direction de l'économie* ». Cet article du programme est appliqué, *a minima*, par l'institution par l'ordonnance du 22 février 1945 du comité d'entreprise dont les attributions économiques sont étendues par les lois dites Auroux de 1982. Le comité d'entreprise doit alors être informé et consulté obligatoirement sur les questions relatives à la marche générale de l'entreprise, aux modifications dans l'organisation du travail, l'introduction de nouvelles technologies, la politique de recherche de l'entreprise. Elles instaurent également le comité de groupe qui permet aux élus de recueillir des informations sur la situation économique et il peut examiner, avec l'aide d'un expert, les comptes et bilans consolidés (Caire 1984). Si la DIS par les entreprises s'explique par la réglementation, d'autres sources sont à rechercher dans l'adoption ou au contraire le rejet de cette pratique. Certaines contraintes intentionnelles conduisent les organisations à un isomorphisme, les processus d'information des salariés n'échappent pas à ce phénomène, ils peuvent être adoptés par les organisations pour trois raisons (DiMaggio et Powell 1983):

- des logiques coercitives imposées par la loi ou la réglementation ; elles sont assorties de sanctions.
- des logiques mimétiques qui vont conduire les organisations à en imiter d'autres, considérées comme pro-actives, et cela d'autant plus que l'environnement est incertain et ambigu.
- des logiques normatives qui sont en générales édictées par les milieux professionnels et définissent des bases cognitives similaires.

Si l'on peut aisément supposer l'impact des premières logiques sur le débat nous intéressant, (l'ordonnance du 22 février 1945 en est un exemple), nous nous concentrerons sur l'institutionnalisation naissant des logiques normatives. En qualité de premier conseiller de l'entreprise, les professionnels du chiffre (les experts-comptables, notamment) sont une source de transmission des pratiques de gestion. S'intéresser à la genèse du débat dans cette profession permettra, par voie de conséquence, de comprendre la contrainte institutionnelle d'origine normative. Le processus de diffusion du débat a été appréhendé au travers des revues spécialisées comptables, nous supposons ainsi que les articles publiés dans ces revues sont le reflet des préoccupations de son lectorat. Nous supposons également que ces articles influencent les conseils donnés par leur lectorat à ses clients.

## ***2.2 Comptabilité et Environnement économique et social : des influences réciproques***

Sous l'influence du courant « *Accounting history paradigm* » et « *Accounting theory paradigm* » (Brown 1996), la comptabilité est passée du statut de technique à une pratique sociale et institutionnelle. (Miller 1994) Les recherches ont alors cherché à démontrer que la comptabilité se situe à la croisée d'influences diverses et dépend de l'environnement économique, politique, social et technologique des organisations. (Hopwood 1976) De la sorte, elle évolue en fonction de ces facteurs environnementaux et est alors entendue comme un objet perméable. Dans une perspective historique, elle permet de comprendre l'influence de la culture sur la normalisation du système comptable et financier d'un pays. (Harrisson et McKinnon 1986) Les ambitions de ce courant de recherche vont plus loin et il cherche également à démontrer que la comptabilité peut façonner son environnement permettant alors de concevoir des influences réciproques. Selon Ding et al. (2008), l'évolution des règles de comptabilisation de l'écart d'évaluation peut être reliée à la convergence vers un mode de gouvernance actionnariale, sans que les influences réciproques puissent clairement s'établir. Burchell et al (1985) démontrent que l'émergence puis la disparition du débat sur la valeur ajoutée au Royaume-Uni sont traversées par son environnement économique et social.

Avec cette dernière recherche, le courant fait montre d'une volonté d'élargir la définition de la comptabilité. Miller et Napier (1993) préfèrent à « *accounting* » le terme de « *calculation* » qui leur permet de mieux rendre compte de la diversité et de la multiplicité des composantes que le terme comptabilité. Ils lui reprochent de limiter le champ des recherches historiques à la technique de la partie double et du calcul de coût. Notre étude, sans renier l'utilisation du terme « *comptabilité* » en retient une acception élargie, c'est-à-dire, « toute restitution d'information effectuée au profit d'un acteur interne ou externe » (Lefrancq 2004, p.3)

Rechercher la généalogie de l'institutionnalisation de la DIS revient à analyser l'environnement spécifique permettant l'émergence d'une problématique dans la presse comptable. Le contexte social et économique éclairera les différences de traitement relevées

au cours des périodes successives. En cela, notre recherche s'inscrit dans une démarche considérant la comptabilité comme une pratique sociale et institutionnelle.

### **3 Sources et méthodes**

L'objectif de notre recherche est de retracer la généalogie de l'émergence de l'information financière aux salariés. Pour y parvenir, nous avons tenté d'identifier cette thématique dans les revues professionnelles comptables, ce matériau de recherche original a été utilisé par des recherches françaises notamment par D. Bensadon pour comprendre l'histoire de la consolidation (2005) et à l'étranger (Lewis et al. 1984).

#### ***3.1 Le choix des revues retenues***

Notre étude a cherché à rassembler les revues professionnelles françaises s'adressant aux professionnels comptables exerçant en entreprise (directeur administratif et financier, par exemple) ou de façon indépendante (expert-comptable, comptable agréé). Par ailleurs, nous avons fait le choix d'exclure les revues dont le but principal est de suivre la doctrine comptable (Bulletin du conseil national de la comptabilité et le Bulletin comptable et financier de Francis Lefebvre), l'information des salariés n'étant pas réglementée par un avis de la doctrine ; d'informer la profession des commissaires aux comptes (leurs missions n'incluent pas l'information diffusée aux salariés), les professions bancaires, boursières et d'analyse financière, et les revues centrées uniquement sur la technique administrative telle la Revue du Bureau. Deux revues, Le journal du comptable et le Réveil Comptable, ont été dépouillées mais le trop peu de numéros archivés, nous a conduit à les exclure.

Comme nous avons pu le montrer, cette thématique a pu être une préoccupation managériale dès la révolution industrielle. Ainsi, une période large de dépouillement des revues a été retenue, l'absence du thème au cours d'une période nous semblant aussi intéressante que sa présence.

#### ***3.2 Présentation des revues analysées***

Dix-sept revues ont été retenues pour cette étude : Le Bulletin de la société comptable de France (BSCF), Economie et comptabilité (EC), Experta (EXP), France comptable (FC), La comptabilité et les affaires (CA), La France comptable (LFC), La tribune comptable (LTC), Le chef de comptabilité (LCC), Les affaires (AFF), L'expert comptable diplômé (ECD), L'orga, le commerce et la comptabilité (OCC), Mon bureau (BUR), la Revue fiduciaire comptable (RFID), la Revue française de comptabilité (RFC), enfin, la Revue comptable et de jurisprudence et L'instruction commerciale ont été regroupées dans la revue Le commerce (COM).

**Tableau 1 : Présentation des revues dépouillées**

Revue	Année de création / Année de disparition	Taux d'exhaustivité du dépouillement	Description de la revue
BSCF <sup>1</sup>	1881 / 1987	85 %	Créé trois ans après la société académique de comptabilité, ce bulletin porte le sous-titre : « <i>pour la propagation de l'enseignement commercial la diffusion et le perfectionnement de la science comptable</i> », il ne s'agit pas, pour autant, d'une revue à visée pédagogique s'adressant aux enseignants mais bien d'une revue écrite et lue par les professionnels de la comptabilité notamment les premiers experts-comptables, puisque la société créa le premier brevet d'expert-comptable en 1905. (Degos 2002)
EC	1953	100 %	La société des experts-comptables français, créé en 1951, se dote rapidement d'un organe de communication. L'objectif de cette organisation est de représenter les experts-comptables au niveau européen et d'apporter sa contribution à l'étude des problèmes comptables et fiscaux. La revue s'associe avec l'expert-comptable diplômé en 1960. Elle deviendra par la suite la revue de l'IFEC.
EXP <sup>2</sup>	1921 / 1951	94 %	La revue <i>Experta</i> paraît à compter de 1921, elle est créée par un imprimeur, Maurice Dequeker, commercialisant notamment de la papeterie destinée aux professionnels du chiffre. Elle renaît entre 1947 et 1951 avant d'être absorbée par L'organisation. (Labardin 2004)
FC	1926 / 1938	34 %	Revue de l'union des comptables de France et des colonies.
CA <sup>3</sup>	1919 / 1953	93 %	La revue, sous-titrée « <i>revue de gestion comptable et méthodique des entreprises</i> », est indépendante de toutes organisations et groupements professionnelles. Elle s'adresse « <i>aux comptables qui s'instruisent</i> ». D'octobre 1931 à 1939, la revue est scindée en : « La comptabilité » et « Les affaires ». Durant la seconde guerre mondiale, la revue réunie continue à paraître mais de façon irrégulière. En février 1953, elle fusionne avec « L'Orga - Le commerce » devenant « L'orga - La comptabilité ».
COM <sup>4</sup>	1880/1950	97 %	La revue fondée en 1880 paraîtra selon les époques à un rythme hebdomadaire puis mensuel. D'abord apparue sous le titre de <i>Revue comptable</i> , suivi de la <i>Revue de comptabilité et de jurisprudence</i> (1886), puis <i>L'instruction commerciale</i> (1894) et enfin <i>Le commerce</i> (1907). Elle est la propriété des Etablissements Pigier, spécialisés dans l'enseignement de la comptabilité. En 1950, la revue fusionne avec L'orga.
LFC <sup>5</sup>	1947 <sup>6</sup> / 1968 <sup>7</sup>	84 %	Bulletin bimestriel de la compagnie professionnelle des chefs de comptabilité et des comptables brevetés par l'Etat
LTC <sup>8</sup>	1894 / 1938	91 %	Ce mensuel lyonnais se définit comme l'organe officiel de « <i>la ligne droite</i> » qui semble être un réseau d'agence comptable, d'enseignement et un imprimeur spécialisée dans les documents comptables.
LCC <sup>9</sup>	1924 <sup>10</sup> / 1947	45 %	Bulletin mensuel de la compagnie des chefs de comptabilité. Il s'associe en 1947 à la revue de la comptabilité et des cadres comptables
AFF <sup>11</sup>	1931/1939	100 %	En 1931, la revue <i>La comptabilité et les affaires</i> est scindée en deux revues distinctes. Les affaires a pour objectif d'aider le chef d'entreprise dans la réalisation de ses missions.
ECD <sup>12</sup>	1947 / 1959	98 %	Bulletin créé par la chambre nationale des experts-comptables diplômés par l'Etat, il s'associe en 1960 à <i>Economie et Comptabilité</i> , qui en reprend la numérotation.

Revue	Année de création / Année de disparition	Taux d'exhaustivité du dépouillement	Description de la revue
OCC <sup>13</sup>	1950 / 1974	95 %	Cette revue est le fruit d'opérations de croissance externe des années 50. L'orga commence par absorber son aîné Le commerce, puis Experta en 1951 et enfin La comptabilité et les affaires en 1953. La disparition n'est pas expliquée ni annoncée dans le dernier numéro archivé de la revue.
BUR <sup>14</sup>	1909 / 1950	68 %	Le succès obtenu par la revue « Mon chez moi » engage le groupe de presse a créé « Mon bureau » s'adressant non plus à la famille mais aux dirigeants. Mon Bureau est en août 1932 vendue à L'organisation commerciale, industrielle et administrative et devient L'organisation. Elle absorbe en 1950 Le commerce est devient : L'orga, le commerce.
RFID	1976	100 %	Revue d'information comptables destinée aux praticiens de la comptabilité créée par le groupe Revue Fiduciaire.
RFC	1955	100 %	Revue éditée par l'Ordre des experts-comptables.

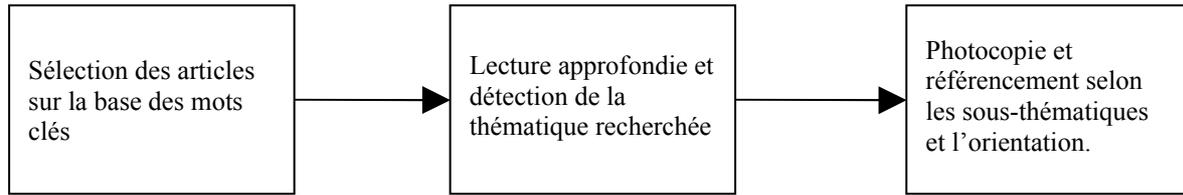
Le choix des revues nous a permis d'assurer une pluralité des sources à travers les différentes époques. 3 848 numéros de revues furent dépouillés, répartis entre 1880 et 2008. Les années 30 marquent une période de prospérité pour la presse comptable, 728 numéros sont alors dépouillés, à l'inverse de 1880 à 1910, le panorama comptable se limite essentiellement à la revue Le commerce et au Bulletin de la société de comptabilité, 626 numéros sont dépouillés sur cette période de 30 ans.

### 3.3 Recensement et codage des articles

Aucune base de données et aucun index ne permettant de recenser les articles parus dans les revues sélectionnées, nous avons procédé à un dépouillement manuel des sommaires, des notices bibliographiques et des annonces de conférence des revues précitées, s'appuyant sur une sélection de mots clés<sup>15</sup> large assurant l'exhaustivité du dépouillement. Après une lecture approfondie, et si la thématique était apparente, l'article était photocopié, référencé en fonction des sous-thématiques associées à l'article.

Les sous-thématiques furent identifiées *a posteriori*, un article pouvant répondre à plusieurs items (jusqu'à 4, sans pour autant prévoir de limite, en moyenne un article a été classé dans 2 sous-thématiques différentes).

### Schéma 1 : Référencement des articles



**Tableau 2 : Liste des sous-thématiques identifiées**

1. Bilan social	11. Outil de Management
2. Choix de l'EC du CE	12. Participation aux bénéfices / intéressement
3. CNOF	13. Productivité
4. Droit de communication	14. Information des actionnaires
5. Expert-comptable (EC) du CE	15. Recommandation de l'ordre
6. Formation des salariés	16. Réforme de l'entreprise
7. Information sociale	17. Honoraires de l'EC du CE
8. Licenciement / Difficulté / Alerte	18. Secret
9. Loi	19. SPG
10. Ordonnance de 1945	20. Valeur ajoutée

Les sous-thématiques abordent deux disciplines : la gestion et le domaine juridique (notamment du droit social). Elles traduisent en fait l'orientation des articles sélectionnés. Ainsi certains articles correspondent à un suivi de l'évolution de la doctrine et de la jurisprudence (notamment sur la mission de l'expert-comptable du comité d'entreprise), tandis que d'autres traduisent des visées plus managériales. Nous avons recherché dans un second temps à classer chaque article suivant une orientation gestionnaire ou juridique. Cette classification s'appuyant alors sur le contenu de l'article (suivi de la jurisprudence, conseil pour accroître la productivité), la qualité de l'auteur (avocat, par exemple) et la rubrique dans laquelle l'article apparaissait.

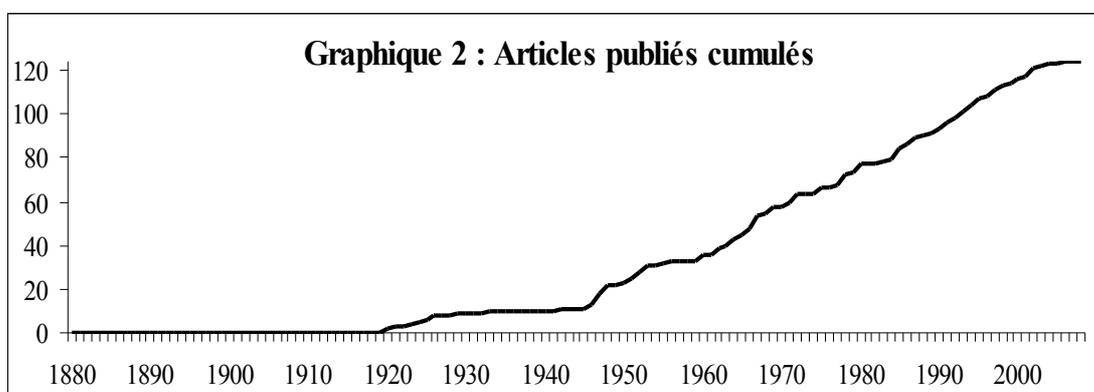
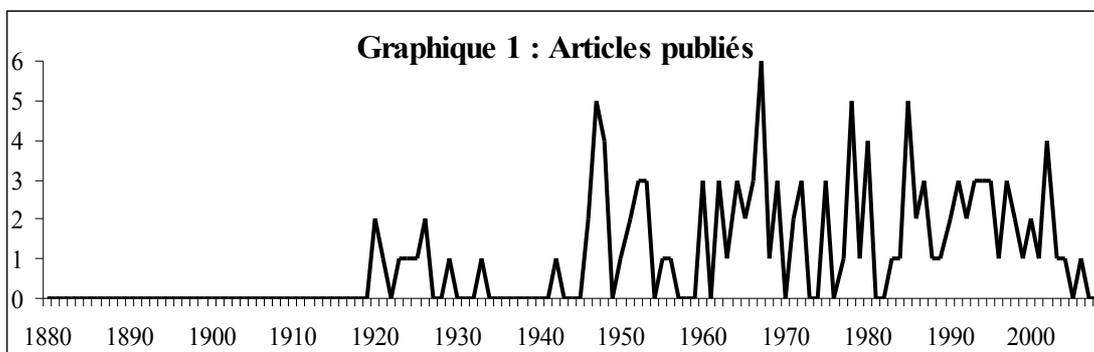
#### **3.4 Périodisation**

124 articles ont été répertoriés. Le premier article est daté de 1920, le dernier de 2006 (le dépouillement prend fin en 2008).

124 articles ont été répertoriés. Le premier article est daté de 1920, le dernier de 2006 (le dépouillement prend fin en 2008).

Les revues des années 20 font montre d'un timide intérêt pour la DIS. Neuf articles sont alors publiés entre 1920 et 1929, durant les années 30, un seul article est référencé (sur les 729

numéros de revues dépouillés, il s'agit de la période la plus riche en publication comptable)  
L'émergence de la thématique est observable après-guerre, elle semble s'estomper dans les années 2000.



Trois périodes peuvent être entrecroisées aux sous-thématiques associées.

**Tableau 3 : Liste des 5 sous-thématiques les plus associées aux articles publiés**

1920 – 29		1945 – 79		1980 - 2008	
Sous-thématique	Art.	Sous-thématique	Art.	Sous-thématique	Art.
Participation aux bénéfices	7	Participation aux bénéfices	17	Expert-comptable du CE	39
		Expert-comptable du CE	16	Jurisprudence	30
		Productivité	13	Droit de communication	17
		Ordonnance de 1945	10	Licenciement	15
		CNOF	7	Loi	4
		Réforme de l'entreprise	6		
		Jurisprudence	6		

Enfin, l'orientation juridique ou gestionnaire des articles semble contingente à la période considérée.

**Tableau 4 : Orientation des articles**

	Droit	Gestion	Mixte	Total
1920-1929	3	6	0	9
1930-1945	1	1	0	2
1945-1979	21	38	3	62
1980-2008	47	4	0	51
Total	72	49	3	124

## 4 Aux origines de la diffusion de l'information aux salariés

L'objectif de cette section est de parvenir à séquencer sous forme de périodes les apparitions de la thématique et à retracer la généalogie du phénomène étudié. Avant 1920, même si les pratiques de diffusion d'information ont pu être identifiées dans les entreprises, elles ne sont pas reprises par les revues comptables, gênant ainsi leur institutionnalisation.

### 4.1. L'hostilité puis l'ignorance d'avant guerre

Deux périodes se distinguent durant l'entre deux guerres, les revues passent de l'hostilité à l'ignorance de la DIS. Dans les années 1920, neuf articles sont publiés dans quatre revues différentes : Le commerce, La comptabilité et les affaires, Experta et Mon bureau. Dans chacun des neuf cas, la DIS est en filigrane d'un article traitant principalement de la participation des salariés aux bénéfices. La recherche de la meilleure formule de rémunération était alors un thème récurrent. Les auteurs, souvent conseillers en organisation, étudient le modèle optimum entre paiement à l'heure, à la pièce, sous-entreprise (qui correspond au centre de responsabilité ou business unit dans le vocabulaire actuel du contrôle de gestion), association ouvrière de production (sous-traitance de la production à une coopération ouvrière), et participation aux bénéfices. (Villibous 1924) Dans sa forme moderne, son introduction est identifiable au début de la révolution industrielle dans les grands magasins (on parle alors de prime sur le chiffre d'affaires), et les exemples d'accords sont assez nombreux. Il est difficile de connaître le nombre d'établissements ayant mis en place de tels accords, pour certains auteurs cela concernerait 160 entreprises françaises (Duval 1923), « *mais il y en aurait bien davantage* », pour d'autres 250 tout au plus dans l'ensemble de l'Europe (Villibous 1924). Les estimations semblent varier au gré des positions des auteurs.

L'actualité juridique et politique explique l'intérêt pour la question : la participation aux bénéfices devient en effet obligatoire pour certains statuts de sociétés (les sociétés coopératives ouvrières en 1909) et dans certains domaines d'activité (les chemins de fer en 1921 et les mines en 1919). Le législateur créera enfin une société anonyme à participation ouvrière où coexistent des actions de capital et des actions de travail (1917). Aux élections législatives de 1919, tous les candidats de toutes nuances l'ont inscrite dans leur programme. (Lambert 1920) Toutefois, les avis des auteurs comptables sont partagés sur la pertinence de ce mode de rémunération. E. Villibous (1924) cite le cas d'une usine ayant mis en place une participation aux bénéfices payée sous forme d'actions et « *peu de temps après la distribution*

*en question, on releva que le tenancier du débit de boissons faisant face à l'usine, possédait 75 % des actions délivrées au personnel », l'auteur se qualifie lui-même comme « un adversaire acharné ». Mais quelque soit la position de l'auteur, tous s'inquiètent du risque lié au contrôle de l'exactitude par le salarié du bénéfice réalisé par l'entreprise. Les auteurs conseillent alors de toujours insérer une clause à l'accord « pour faire savoir aux salariés participant aux bénéfices qu'ils ne peuvent en rien prétendre à une immixtion directe, ni à un contrôle quelconque dans l'entreprise. » (Delombre 1921) Les craintes des employeurs s'articulent autour de trois axes.*

*Tout d'abord, la volonté de garder le secret des affaires : « on conçoit très bien qu'un patron tienne à garder pour lui seul les noms de ses fournisseurs, clients ou correspondants, les secrets de ces opérations, et à ne pas s'exposer au risque de voir un employé révoqué puiser des éléments de concurrence dans la communication des livres ». (Toulemon 1926)*

Dans un second registre, ils insistent sur l'ignorance des salariés et leur incompréhension des états financiers. Ainsi, en 1921, la retranscription d'un débat (« une causerie ») organisé par la compagnie des experts-comptables de Paris, réunissant homme politique, dirigeants, professionnels du chiffre et un ouvrier donne lieu à un échange vif sur le thème du calcul des amortissements. La méfiance du représentant ouvrier est grande à l'égard des données comptables. Certains scandales financiers de la fin du XIXe siècle en sont en partie la cause (Lemarchand et Praquin 2005). Le représentant des salariés souhaite ainsi que l'accord définisse nettement « l'amortissement, l'imputation de chaque genre de dépenses, les institutions de prévoyance ; les résultats pourront alors être soumis en toute rigueur à l'examen de l'expert-comptable qui verra si les chiffres sont sincères. » Cette réflexion semble créer un certain émoi et Paul Delombre<sup>16</sup> de répondre : « Prenez donc la précaution, pour qu'il n'y ait pas de malentendu, de bien déclarer qu'il n'y a aucun droit de regard ou d'immixtion dans les entreprises où fonctionne la participation. Dans cette condition, elle peut fonctionner ; dans le cas contraire, je prends n'importe quelle affaire, je vous défie, Monsieur l'ouvrier tout puissant, de dire l'année prochaine ce que sera l'amortissement. » (Delombre 1921).

Enfin, les auteurs craignent la volonté des salariés de s'immiscer dans la gestion de l'entreprise. H. Rumpf (1926) qui par ailleurs propose ses services de conseil en organisation, est l'auteur d'une série d'articles pour la revue *Experta* intitulée « le travail dans la joie ». Un des articles sur la question de la rémunération déconseille vivement la participation au rendement qui revient à attribuer « un droit de contrôle plus ou moins direct sur la gestion de l'entreprise, qui limite la liberté et par suite la responsabilité de la direction, ce qui est contraire au point de vue patronal. On ne saurait trop attirer l'attention du danger que présente pour le patron cette clause si anodine de la participation aux bénéfices généralisée à tout le personnel ou à un seul collaborateur. »

La fin de la décennie marque la terminaison de tout intérêt pour la DIS dans les revues comptables. Il faut attendre la fin de la seconde guerre mondiale et la création des comités d'entreprise, pour que la thématique réapparaisse. Seul un article en 1933 présente (Bardet 1933) l'expérience d'un directeur d'usine ayant décidé d'informer les salariés des répercussions sur l'emploi de la crise de 1929. Il est peu aisé d'envisager les origines de cette disparition de la thématique aussi soudaine que son apparition. Il était toutefois remarquable que dans le contexte anglosaxon étudié par Lewis et Al. (1984), sur une étude utilisant le même type de matériau, les résultats sont en partie similaires aux nôtres en montrant un

intérêt pour la DIS de la presse entre 1919 et 1923 puis son absence entre 1923 et 1938. Les auteurs expliquent l'attention portée par l'émergence de nouvelles technologies et l'accroissement des opérations de fusion, quant à l'ignorance du phénomène il est la conséquence de réactions antisyndicales. Le lien avec la conjoncture économique est en revanche plus incertain.

Les thèmes associés à la DIS dans les contextes français et anglo-saxons diffèrent et conséquemment, les causes du point de rupture observé à la fin des années 20 ne peuvent être communes. Comme nous avons pu le montrer la DIS est présente dans les revues françaises à la suite des débats sur la participation des salariés, cette caractéristique ne semble pas observable dans le contexte anglo-saxon. Ainsi l'adossement du débat, à une mesure permettant la distribution du résultat aux salariés peut expliquer sa disparition lors d'une période caractérisée par un faible niveau des bénéficiaires. La crise de 1930 en France est caractérisée par une baisse profonde des profits industriels. Le mouvement d'ascension des profits industriels amorcé à la fin du XIX<sup>ème</sup> siècle s'était prolongé dans les années 1920. Mais l'indice des cours des valeurs française à revenu variable passa, sur la base 100 en 1913, de 548 en février 1929 à 172 en novembre 1934. Les dividendes ont diminué de 46 % entre mai 1930 et mai 1933. Ils se stabilisèrent en 1933-34, puis subirent une nouvelle baisse de l'automne 1934 au printemps 1935. En mai 35, ils avaient baissé de 52 %. (Caron 1995)

L'apparition et la disparition du débat dans la presse comptable peuvent également être interprétées à l'aune de l'histoire syndicale. De 1918 à 1920, les adhésions à la CGT vont plus que doubler (passant de 665 000 en 1918 à 2 180 000 en janvier 1920). Les scissions internes auront raison de ce mouvement et il s'entame dès 1921, une période de baisse considérable de l'audience de la CGT, il faudra attendre alors le Front Populaire pour observer « *une ruée syndicale* ». (Andolfatto et Labbé 2006). L'influence du monde syndical sur le monde politique a pu créer un climat politique favorable à l'émergence du débat de la participation aux bénéficiaires.

#### **4.2. L'institutionnalisation de la diffusion de l'information financière 1945 à 1980**

A la fin de la seconde guerre mondiale, la profession comptable doit se reconstruire. Toutefois, en 1942, l'ordre des experts-comptables mis en place montre les prémices de l'instance créée en 1945. Les revues comptables retrouvent rapidement leur rythme d'avant guerre (dès janvier 1946, La revue « La comptabilité et les affaires » reprend un rythme mensuel). Les revues proposent alors une étude de la réglementation du comité d'entreprise. Neuf articles visent donc explicitement à informer les experts-comptables de l'ordonnance. Avec neutralité, ils rendent compte des débats juridiques postérieurs à la nouvelle réglementation. Le texte législatif laisse place à une certaine confusion sur le champ d'application de l'assistance du CE, il semble le restreindre aux seules sociétés anonymes tandis qu'un avis du conseil d'état l'étend à l'ensemble des sociétés. Les critiques concernent donc principalement la forme et la rédaction du texte plutôt que le fond de la nouvelle mesure. A la fin des années 40, les hésitations législatives semblent dépassées et les professionnels de la comptabilité commencent à s'intéresser à la problématique de la diffusion d'information. Les articles l'associent alors à la sous-problématique de l'augmentation de la productivité puis, au milieu des années 70, les revues recherchent des outils de diagnostics spécifiques pour les salariés et leurs représentants.

#### 4.2.1. *L'appropriation du débat par la profession comptable*

Au début des années 50, la France est à la recherche de relais d'accroissement de sa productivité, les initiatives gouvernementales, internationales et privées se multiplient.

Ainsi, le C.N.O.F. (comité nationale d'organisation française) est à l'initiative d'un congrès annuel international (Les journées de Royaumont). Ces journées trouvent leurs échos dans la presse comptable. (Calien 1951; Garcia 1952; Garcia 1953; Garcia 1952; Sauerwein 1952; Sauerwein 1953; Tref 1962). Les préceptes américains de l'accroissement de la productivité sont alors repris par les professionnels du chiffre, la formule « *L'information est la clé de la productivité* » est retranscrite dans le Bulletin de société des comptables de France. (Garcia 1953) Les articles présentent avec enthousiasme la « *coopération nécessaire* » permettant de « *créer l'état d'esprit productiviste* » qui doit marquer « *une étape fondamentale dans la vie sociale française* » (Anonyme 1951). Le C.N.O.F. semble chercher à sensibiliser à ce discours la profession comptable qu'il a identifié, certainement, comme vectrice d'institutionnalisation au sein des entreprises françaises. Si cette réponse est effective dans la presse spécialisée, il reste que « *la participation comptable au congrès ne fut pas ce qu'on pouvait espérer, étant donné le rôle que [la] profession est appelée à jouer dans le rétablissement des communications dans les rapports sociaux* ». La profession est consciente de son rôle dans la propagation de la « *réforme de l'entreprise* »<sup>17</sup>. Ces congrès ouvrent alors la voie à des articles plus ambitieux traitant de l'information comptable des travailleurs (Angleys 1964) et permettent aux experts-comptables de s'approprier ce débat. Au cours du congrès de la compagnie nationale des experts-comptables de 1961, des ateliers sont consacrés à l'association capital-travail et à la coopération ouvrière. Le rapporteur général, Albert Grévoul propose la création d'une « *nouvelle technique s'intitulant la science économique-sociale ou bien l'économie sociale de la répartition des produits de l'entreprise en s'inspirant plus spécialement des principes régissant l'entreprise coopérative, forme humaine de l'association capital-travail.* » Dans le même temps au début des années 60, la presse comptable se fait alors l'écho de la participation et de l'intéressement des salariés qui repose naturellement la question de la diffusion de l'information financière aux salariés. Ce débat transparait dans la plupart des articles publiés sur le thème principal de la participation des salariés. (Angleys 1966; Blind 1968; Boudinet 1969; Tref 1962). L'ordonnance du 17 août 1967 relative à la participation des salariés aux fruits de l'expansion semble alors l'aboutissement des efforts de la France en matière de productivité et de progrès économique<sup>18</sup>. La profession comptable se saisit de la question en organisant trois journées d'études<sup>19</sup> et en publiant dans la RFC un supplément de 12 pages.<sup>20</sup> Ainsi, André Chounavelle, Président de l'IFEC, souligne « *l'importance de la participation en tant qu'état d'esprit et la nécessité de l'information du personnel* ». (Garcin et al. 1969)

Si les revues comptables se sont contentées, après guerre, d'expliquer la loi sur les comités d'entreprises aux professionnels, les experts-comptables se trouvent intégrer à la recherche de l'accroissement productivité de l'économie française. Ils prennent la charge de l'institutionnalisation des méthodes et techniques américaines dans un premier temps, puis créer par le législateur dans un second temps. La diffusion de l'information, notamment financière, aux salariés est au centre du débat managérial de la productivité. Dans ce sens, les experts-comptables assurent le rôle de promoteur au sein des entreprises de ces techniques,

rôle qu'ils n'ont pas joué ou que le gouvernement transitoire n'a pas souhaité les voir jouer lors de l'ordonnance de 1945 portant création des comités d'entreprises. La situation de l'ordre était alors trouble et délicate, il a été créé en 1942 et dirigé par des fonctionnaires et des partisans du régime de Vichy (Degos 2002), en 1945, il est dissous et est refondé la même année. Mais, dans les années 50, il est devenu une institution respectable qui a une place légitime dans les débats sur la gestion de l'entreprise et en l'occurrence sur les efforts de productivité.

Avec la loi sur la participation des salariés en 1967, la fin de la décennie semble tourner la page du thème de la productivité dans la littérature comptable.

L'information des actionnaires et du public mobilise le débat au début des années 1970, les articles associent alors systématiquement les salariés au tiers. (Angleys 1972; Meunier 1971; Angleys 1966). Les articles des années 70 ne cherchent plus à légitimer la diffusion de l'information aux salariés mais à normaliser les outils d'aide aux diagnostics financiers et sociaux à destination des salariés et de leurs représentants.

En 1968, l'ordre des experts-comptables et le conseil national de la comptabilité créent un groupe de travail spécifique au sein du CEFÉ<sup>21</sup> chargé de traiter du concept de la valeur ajoutée. En 1972, les conclusions du groupe sont publiées sous la forme d'une brochure. (Delsol 1972). Ce soudain engouement pour la valeur ajoutée (Cameron 1977) est également observé au Royaume-Uni. Le comité des normes comptables (Accounting Standards Steering Committee) recommande en 1975 la publication d'un état de la valeur ajoutée montrant comment les bénéfices des efforts de l'entreprise sont partagés entre les employés, les apporteurs de capitaux, l'Etat, et l'autofinancement. (Burchell et al. 1985).

Comme au Royaume Uni, l'affectation de la valeur ajoutée doit permettre de mieux informer les parties prenantes. Mais, elle reçoit également le rôle d'outil « *du dépassement du capitalisme classique vers un système économique de participation, (...) la valeur ajoutée est appelée à devenir la notion de base de notre nouveau système économique* » (Delsol 1968). Le Plan Comptable de 1982 normalisera ensuite la notion et en proposera une utilisation facultative.

Ce premier pas dans la création d'outils permet d'imaginer des instruments plus ambitieux. De façon concomitante, les revues comptables (principalement la Revue française de comptabilité) publient six articles entre 1978 et 1980 (Anonyme 1978a; Anonyme 1978b; Blind 1978; Ouedrhiri-Azzouzi 1980; Rey 1978; Vitrolles et al. 1978) traitant de l'amélioration de l'information diffusée aux salariés par la création d'outils de diagnostic. Les expériences concernent alors le bilan social, la comptabilité sociale et les comptes de surplus. La légitimité et les origines de la réflexion diffèrent pour chacun des outils. Le bilan social a une légitimité législative. Son origine peut être attribuée au Rapport du comité d'études pour la réforme de l'entreprise de 1975 qui en fait la condition pour que « *la gestion sociale participe aux préoccupations stratégiques de la firme* ». (Sudreau 1975) Le bilan<sup>22</sup> social est « *avant tout un outil d'information des salariés* ». L'ordre des experts-comptables consacrera une conférence à l'occasion de la création du bilan social et un supplément de 21 pages dans la Revue française de comptabilité. La profession comptable comprend évidemment l'incomplétude des outils traditionnels : « *il peut apparaître nécessaire d'imaginer et de mettre au point des techniques et des procédures d'analyse visant à en mesurer les performances et les retombées sociales* ». (Vitrolles et al. 1978) Les expériences de comptabilité sociale, le terme est assez générique et inclus fréquemment les audits sociaux et le bilan social, sont importées des Etats-Unis. De son côté, « *l'expert-comptable peut jouer un*

*rôle dans le développement des techniques appropriés » (Rey 1978). La méthode des comptes de surplus fera l'objet d'une attention particulière de la profession qui y trouve le moyen de « suivre l'évolution de la productivité réalisée au sein de l'entreprise, et de décrire les modalités de répartition des fruits de cette productivité entre les divers partenaires sociaux. » (Ouedrhiri-Azzouzi 1980)*

#### *4.2.2. Filiation de l'institution de la diffusion d'information aux salariés entre 1945 et 79*

L'institutionnalisation de la pratique de diffusion d'information aux salariés peut s'expliquer par deux logiques. Une première liée aux formes coercitives, la création par le législateur des attributions économiques au comité d'entreprise en est l'aboutissement, une seconde, par voie normative. Les conseillers et les experts de l'entreprise légitiment la diffusion d'information par un accroissement de la productivité jusqu'au début des années 70, puis dépassant le dilemme classique récurrent d'informer ou de ne pas informer, recherchent les outils permettant une prise en compte des enjeux sociaux dans l'information diffusée.

Il semble apparaître au début dès années 60, une constellation comptable (Burchell et al. 1985; Miller 1991), propice à la diffusion d'information, notamment financières, aux salariés. Cette constellation peut être approchée par le concept nietzschéen de généalogie qui repère la singularité des événements. En préférant généalogie à histoire, nous soulignons la contingence historique des pratiques et recherchons à prouver l'irrégularité de l'apparente permanence du présent. Nous cherchons enfin à montrer les contextes propices expliquant l'institutionnalisation de la diffusion d'information aux salariés, et ceux ayant amené un retrait du concept. (Miller et Napier 1993). Nous identifions trois branches au sein de la constellation comptable pouvant expliquer l'institutionnalisation par la profession comptable de la DIS.

L'organisation de l'ordre des experts comptables (**Branche 1**) explique qu'il soit devenu un interlocuteur privilégié des organisations patronales, gouvernementales, économiques. La profession s'est organisée en France pendant la seconde guerre mondiale, jusqu'avant, la société des Comptables de France (reconnue d'utilité publique) ne fédérait pas l'ensemble des experts-comptables dont le titre pouvait être obtenu par le brevet créé par le gouvernement français, et d'autres comptables non diplômés s'en attribuaient le titre. (Scheid 2000) La création de l'ordre des experts-comptables et des comptables agréés par l'ordonnance du 19 septembre 1945 permet d'acquérir la légitimité qui lui manquait alors pour participer au débat de société. (Touchelay 2006) L'accroissement de son audience auprès des pouvoirs publics l'amène, par exemple, à collaborer aux réformes fiscales des années 50. Ainsi le C.N.O.F. recherchera l'appui de la profession comptable dès le début des années 50 pour promouvoir les mesures visant à l'accroissement de la productivité dans les entreprises françaises. Plus tard, les propositions concernant la définition du concept de valeur ajoutée seront également soutenues par une initiative commune de l'Ordre et du CNC. Par ailleurs, dès les années 70, on assiste à l'apparition d'une nouvelle génération d'expert-comptable intégrant l'analyse comptable dans son contexte économique et stratégique. (Capron 2001) Cette situation est alors propice à la naissance de nouveaux outils intégrant une dimension globale de la performance de l'entreprise (comptabilité sociale, audits sociaux, surplus de productivité global).

La remise en cause du mode de gestion des entreprises (**Branche 2**) trouve une filiation par ailleurs avec l'apparition du concept de démocratie industrielle. (Bloch-Lainé 1963) Pour Ferdinand Angleys<sup>23</sup>, les origines de la volonté de réformer l'entreprise vers une plus grande

information des salariés sont à rechercher au Royaume Uni, la DIS pendant la seconde guerre mondiale s'est développée, notamment pour obtenir l'adhésion des salariés aux efforts consentis durant cette période. Le retour des français ayant séjourné en Angleterre a permis de diffuser la pratique en France. Ce discours trouve une attention favorable auprès du Conseil des Jeunes de Patrons (CJP), et laisse indifférent le CNPF. (Touchelay 2003) Le thème de la réforme de l'entreprise est repris à l'occasion d'un rapport commandé par le gouvernement français, qui établit que les mutations de la société française créent une obligation de changement pour éviter que l'entreprise soit en décalage par rapport au mouvement général des idées et des faits. (Sudreau 1975) Le rapport posera les jalons des futures lois Auroux. Cette remise en cause de la gestion de l'entreprise se traduit par des contestations de salariés, comme dans l'entreprise LIP, en 1973, qui marquent un tournant du conflit sur le partage de la valeur ajoutée vers les oppositions liées aux licenciements et au chômage. (Capron 2001) La transformation de l'économie française vers un accroissement de sa productivité (**Branche 3**) vient enfin justifier la diffusion d'information financière. A la fin des années 40, la faiblesse de la productivité française comparativement à son niveau américain inquiète à un niveau international. Les Etats-Unis craignent alors un basculement du pays dans le communisme. (Boulat 2002) Pour les experts de l'*Economic Cooperation Administration* (ECA) en charge de l'administration du plan Marshall, la coopération des ouvriers et des patrons passe nécessairement par un accroissement de la productivité. (Boulat 2009) A la demande du ministère du travail français, James Silberman, en charge de la productivité au département du travail américain, devient conseiller au Ministre en 1948. Il influence alors les travaux du CNOF et son discours se traduit favorablement dans la presse comptable.

#### **4.3. La diffusion d'information aux salariés : un débat juridique à destination des seuls experts-comptables**

La revue de la littérature professionnelle comptable ne laisse pas apparaître à partir des années 80 de diminution dans la récurrence de la thématique de la DIS. Ainsi, entre 1980 et 2008, 51 articles sont publiés, le rythme de publication dans les années 90 est parmi le plus élevé par an (23 articles en 10 ans, 25 dans les années 60) dans le même temps notre échantillon de périodiques est plus restreint. Il est constitué de 3 revues : la Revue française de comptabilité, Economie et comptabilité et la Revue fiduciaire comptable qui publiera la majorité des articles recensés (35 articles). Plus nombreux, les articles sont également beaucoup plus courts et s'intéressent principalement à des questions juridiques. Il s'agit alors d'un suivi de la jurisprudence, de la réglementation, et des recommandations de l'ordre. Ce choix est un accord avec la ligne éditoriale de la Revue fiduciaire comptable. Pour la Revue française de comptabilité, si les résultats sont identiques, à savoir prédominance des articles à visée juridique, il s'agit d'un changement réel d'angle d'étude de la thématique. Les articles sont à visée juridique dans 25 % des cas entre 1955 et 1979 (à visée gestionnaire dans 75 % des cas), mais, les proportions s'inversent entre 1980 et 2008 (20 % des articles sont gestionnaires, 80 % juridiques). Concomitamment, le nombre d'articles s'intéressant à la problématique de la DIS est divisée par deux entre 1955 et 1979 (20 articles publiés) et entre 1980 et 2008 (10 articles). La période immédiate après l'adoption des lois Auroux en 1982 ne donne pas lieu à une augmentation des articles sur la thématique de la DIS. L'expert-comptable du comité d'entreprise devient un thème central, il est fréquemment associé au droit de communication. La question de la diffusion de la comptabilité analytique et des documents prévisionnels va

ainsi occuper le débat jurisprudentiel. En effet, une interprétation restrictive des textes ne permettait pas à l'expert-comptable du comité d'entreprise l'accès à ces documents. La cours de cassation en 1987 prend position sur le sujet en étendant de façon très large le droit d'accès de l'expert comptable.

Les résultats de notre étude montrent qu'à partir des années 80, le débat se concentre sur les aspects juridiques et fait fi de la problématique managériale de la diffusion d'information aux salariés. La cible des articles change en s'adressant prioritairement aux experts-comptables du comité d'entreprise plutôt qu'à la cible observée de 1945 à 1979, à savoir, l'ensemble de la profession en sa qualité de conseiller de l'entreprise. Si le thème ne disparaît pas, il s'agit alors d'une utilisation de la thématique non plus sous le prisme du management mais comme une obligation légale. Ainsi, et reprenant la typologie de DiMaggio et Powell, (1983) l'isomorphisme est caractérisé par une pression coercitive, nous pouvons par ailleurs supposer que le choix du management va vers une diffusion d'information aux salariés répondant au minimum imposé par la voie réglementaire, développant ainsi un phénomène de judiciarisation de la diffusion d'information financière aux salariés. Nous pouvons rapprocher cette modification des enjeux de la DIS à celle observée par Burcell et al. (1985) au Royaume-Uni pour la valeur ajoutée. Au début des années 80, l'utilisation de la notion de valeur ajoutée et de son partage dans l'entreprise disparaît aussi rapidement qu'elle était apparue. Les auteurs attribuent cette disparition à l'élection d'un nouveau gouvernement conservateur qui va rompre le contexte social et économique prévalant jusqu'alors, notamment de recherche d'une démocratie industrielle associant la diffusion d'information. Le parallèle ne supporte pas la transposition au cas français, le contexte électoral et politique est tout autre et l'adoption des lois Auroux renforce les droits des institutions représentatives du personnel. En outre, Burchell et al. voient dans le changement de phase économique (passage des 30 glorieuses à une croissance faible et une recrudescence du chômage dans les années 80) une cause de modification des préoccupations d'information des salariés. L'économie française subit dès 1974, la faiblesse de la croissance mondiale, toutefois et jusqu'en 1982, la France fait montre d'un accroissement du PIB supérieur aux pays de l'OCDE. Toutefois, de 1983 à 1987, le différentiel de croissance devient fortement défavorable, la croissance française s'établit sur cette période à 1,7 % contre 3,4 % pour l'OCDE. (Caron 1995) Le rapprochement des années 30 et des années 80 devient envisageable : la disparition de la thématique de la participation des salariés au début des années 30 et de la volonté managériale de diffuser de l'information aux salariés dans les années 80 pouvant s'expliquer par un changement de situation économique défavorable aux salariés.

A l'aune de l'économie des grandeurs (Boltanski et Thévenot 1991) et plus précisément de la constitution de la septième cité dite « *cité du projet* », proposée par Boltanski et Chiapello (1999), trouvant son origine dans le discours managérial des années 90 (centré sur le réseau, le manager, l'information etc.), nos résultats peuvent également permettre d'illustrer les conséquences du passage à un « *nouvel esprit du capitalisme* » (le troisième). Pour ce courant, la critique a un « rôle moteur dans les changements de l'esprit du capitalisme ». (*ibid.*, 69) Le nouvel esprit trouve ainsi son souffle par la crise sociale de 1968, la réponse patronale classique à cette critique du capitalisme d'accroissement des avantages en termes de salaires et sécurités ne permit pas de réguler la contestation, une série de réponses plus innovantes centrées principalement sur l'organisation du travail va permettre en contournant les syndicats

d'échanger l'autonomie et la liberté contre la sécurité. « Tournant le dos aux demandes sociales qui avaient dominé la première moitié des années 70, le nouvel esprit s'ouvre aux critiques qui dénonçaient alors la mécanisation du monde, la destruction des formes de vie favorables à la réalisation des potentialités proprement humaines et, particulièrement, de la créativité, et soulignaient le caractère insupportable des modes d'oppression qui (...) avait été mis à profit par les dispositifs du capitalisme historique ». (*ibid.*, 289) L'affaiblissement du syndicalisme et le processus de désyndicalisation illustrent le fait que la critique sociale marque le pas tandis que la critique artistique est récupérée par le nouvel esprit du capitalisme. Boltanski et Chiapello démontrent qu'à partir des années 80, les propositions de l'entreprise ne sont plus contrebalancées par les salariés qui subissent un déséquilibre d'information sous l'effet conjugué d'une collecte d'information fragmentaire de la part des syndicats du fait de leur affaiblissement et de la mise en place des systèmes d'information améliorant la situation de la direction. Notre étude corrobore ce résultat et démontre nettement le passage sémantique des thématiques liées à l'information des salariés : d'une bonne pratique de gestion jusqu'à la fin des années 70, le débat s'est porté, dans les années 80, à ses enjeux juridiques. L'information des salariés devient une contrainte que des stratégies d'évitement juridique doivent permettre de détourner.

## 5 Conclusion

**Schéma 2 : Représentation des périodes et des points de rupture**

Périodisation et thématique		Points de rupture
1880-1919	Ignorance	Politique Participation aux bénéfices Croissance
1920-1927	Hostilité. Thème associé à la participation aux bénéfices	Déclin syndical
1928-1945	Ignorance	Baisse des profits Récession
1946-1969	Justification par une volonté de croissance de la productivité	Productivité Apogée du syndicalisme Croissance Réforme de l'entreprise
1970-1979	Incomplétude de l'info. financière recherche d'autres outils	Rupture de la croissance Chômage de masse Déclin syndical
1980-2008	Judiciarisation du débat	

Les six périodes identifiées et les points de rupture sont résumés au travers du schéma 2.

Il permet de montrer l'évolution dans les représentations de la DIS des professionnels du chiffre de l'hostilité des années 1920 à sa promotion dans les années 50. Cette étude démontre le lien que la comptabilité entretient avec son environnement socio-organisationnel, confirmant ainsi la formule d'Hopwood « *accounting in action* ». Les deux aspects de l'action dans l'étude de la DIS sont aisément démontrables. En effet, les pratiques comptables, si l'hypothèse initiale de l'étude que les thématiques abordées par les revues comptables traduisent la pratique des entreprises est acceptée, varient au cours des 130 dernières années (concept d'action de la comptabilité), sans que l'on puisse pour autant parler d'évolution, puisque nous ne sommes pas en présence d'un mouvement linéaire. Ensuite, ces variations sont à l'image de la société (concept de comptabilité dans l'action), elles sont le miroir comptable des enjeux et contextes socio-organisationnelles.

Sur un sujet assez peu exploré dans le contexte français, ce travail ouvre certaines pistes de prolongation. Tout d'abord, les périodes identifiées pourraient être appréhendées par les pratiques d'entreprises, par le biais des archives d'entreprises, permettant, par ailleurs, de tester le lien entre la pratique des entreprises et les opinions traversant la profession comptable telles qu'exposées dans cette étude. Ce travail pourrait alors permettre d'expliquer la diffusion des pratiques au sein des organisations.

Par ailleurs, et dans une approche théorique différente, il pourrait être envisagé d'expliquer la DIS par des stratégies volontaires de la part des dirigeants de communiquer des résultats aux salariés lorsque ceux-ci reçoivent une part importante de la valeur créée, et dans les autres cas, de limiter la diffusion d'information.

## Notes

<sup>1</sup> Côte Bibliothèque Nationale de France (BNF) : 8-V-9026 jusqu'en 1885 puis JO-72177. Les 28 numéros publiés pendant la seconde guerre mondiale n'ont pas été conservés.

<sup>2</sup> Côte BNF : JO-72877, les douze premiers numéros sont manquants.

<sup>3</sup> Côte BNF : JO-72423, les treize premiers numéros sont manquants.

<sup>4</sup> Côte BNF : Microfilm M-18920.

<sup>5</sup> Côte BNF : 8-JO-7107, les quatorze premiers numéros sont manquants.

<sup>6</sup> Le numéro 15 (daté de janvier 1947) est le premier numéro archivé à la BNF. La revue était à ces débuts un bimensuel.

<sup>7</sup> Le dernier numéro conservé est daté de juillet 1968.

<sup>8</sup> Côte BNF : JO-76916.

<sup>9</sup> Côte BNF : JO-21529

<sup>10</sup> Le premier numéro dépouillé est daté de janvier 1934, il porte le numéro 100.

<sup>11</sup> Côte BNF : JO-64809

<sup>12</sup> Côte BNF : 4-V-16043.

<sup>13</sup> Côte BNF : Microfilm M-18920 de 1950 à 1960 puis 4-V-6719

<sup>14</sup> Côte BNF : JO-65178

<sup>15</sup> Mots clés retenus : information des salariés, productivité, participation aux bénéfices, secret professionnel, publicité financière, bilan social, surplus de productivité global, comptabilité sociale, comité d'entreprise, dialogue social, organisation du travail

<sup>16</sup> Paul Delombre fut ministre du commerce, de l'industrie, des postes et télégraphes du 01er novembre 1898 au 18 février 1899 dans le gouvernement Charles Dupuy. Il intervient en qualité de président de la société pour l'étude pratique de la participation du personnel aux bénéfices.

<sup>17</sup> L'expression est de François Bloch-Lainé dont l'ouvrage « Pour une réforme de l'entreprise », fortement critiqué à sa sortie par exemple par François Dany qui écrira en réponse un ouvrage intitulé « A propos du livre sur la réforme *de l'entreprise*, M. Bloch-Lainé ne sait pas ce qu'est la gestion responsable d'une affaire », est repris à plusieurs reprises dans notre échantillon d'articles.

<sup>18</sup> Préambule de l'ordonnance du 17 août 1967 : « Les efforts entrepris à la libération de la France voici plus de vingt ans maintenant ont permis une amélioration considérable de la conditions des travailleurs [...] Mais il apparaît désormais qu'une étape nouvelle doit être franchie [...] Une telle réforme sociale doit concourir à la marche et aux progrès de l'économie. »

<sup>19</sup> Du 9 au 11 janvier 1969 à l'Hôtel Trianon-Palace

<sup>20</sup> Supplément à la Revue française de comptabilité au numéro 90 de Février 1969

<sup>21</sup> Comité d'Etude et de Financement des Entreprises

<sup>22</sup> Les comptables reprocheront l'utilisation du terme « bilan » qui ne peut s'approprier qu'aux matières financières, ici « bilan » doit être accepté comme « l'état descriptif d'une situation ».

<sup>23</sup> Extrait d'un entretien avec Ferdinand Angleys. M. Angleys réalisa son mémoire d'expertise comptable sur l'information des travailleurs. Il participera dès 1947 à des missions d'expertise pour le compte du comité d'entreprise. Par la suite, il représentera l'ordre des experts-comptables au niveau des institutions internationales.

## Bibliographie

Amann, B. et Saboly, M., 2001. « L'entreprise« Amouroux Frères» au début du siècle, paradoxes d'une gestion atypique». *Entreprises et Histoire*, Décembre(28), 77-88.

Andolfatto, D. et Labbé, D., 2006. *Histoire des syndicats (1906-2006)* Seuil., Paris.

Angleys, 1966. L'information des actionnaires et du public. *Revue Française de Comptabilité*, Juillet(66), 227-238.

Angleys, F., 1964. L'information comptable des travailleurs dans l'entreprise. *Revue Française de Comptabilité*, Mars(52), 67-73.

Angleys, F., 1972. L'information des actionnaires et des tiers - Xe congrès international de comptabilité, Sydney, 14-20 octobre 1972 rapports nationaux française. *Revue Française de Comptabilité*, Août-Septembre(18), 245-256.

Anonyme, 1951. Productivité et niveau de vie. *La comptabilité et la vie des affaires*, Juin(378).

Anonyme, 1978a. Bibliographie - Marques (Edmond) Le bilan social : l'homme, l'entreprise, la cité.

- Revue Française de Comptabilité*, Juillet(84).
- Anonyme, 1978b. Le bilan social. *RF Comptable*, Mars(21), 3-4.
- Bardet, G., 1933. Une expérience de collaboration ou virère à la direction d'une usine. *L'organisation*, Septembre(19), 385-389.
- Bensadon, D., 2005. Analyse longitudinale de la consolidation des comptes. *Comptabilité Contrôle Audit*, Juillet, 105-128.
- Blind, S., 1968. L'ordonnance et le décret d'application sur la participation des salariés. *Revue Française de Comptabilité*, Janvier(79), 3 - 15.
- Blind, S., 1978. Réflexions sur le bilan social. *Revue Française de Comptabilité*, Mars(81), 101-111.
- Bloch-Lainé, F., 1963. *Pour une réforme de l'entreprise*, Paris: Editions du Seuil.
- Boltanski, L. et Thévenot, L., 1991. *De la justification: les économies de la grandeur*, Gallimard, Paris.
- Boudinet, R., 1969. La participation des salariés aux fruits de l'expansion des entreprises. *Bulletin de Société Comptable de France*, Septembre(230), 71-108.
- Boulat, R., 2002. «Le concept de productivité en France de la Première Guerre mondiale aux années soixante». *Travail et emploi*, 91, 43-56.
- Boulat, R., 2009. Jean Fourastié, un expert en comptabilité et productivité. Dans *XIVe journées d'Histoire de la COMptabilité et du Management*. Sceaux Paris.
- Brown, L.D., 1996. Influential accounting articles, individuals, Ph.D. granting institutions and faculties: a citational analysis. *Accounting, Organizations and Society*, 21(7/8), 723-754.
- Burchell, S., Clubb, C. et Hopwood, A.G., 1985. Accounting in its social context : towards a history of value added in the United Kingdom. *Accounting, Organizations et Society*, 10(4), 381-413.
- Caire, G., 1984. Les lois Auroux. *Relations industrielles*, 39(2), 235-258.
- Calien, L., 1951. Les journées internationales de Royaumont. *La comptabilité et la vie des affaires*, 07(379), 206-209.
- Cameron, S., 1977. Adding Value to Britain. *Financial Times*, 31 May.
- Capron, M., 2001. Accounting and management in the social dialogue: the experience of fifty years of works councils in France. *Accounting, Business et Financial History*, 11(1), 29-42.
- Caron, F., 1995. *Histoire économique de la France XIXe-XXe siècle* Armand Colin., Paris.
- Chiapello, E. et Boltanski, L., 1999. *Le nouvel esprit du capitalisme*. Gallimard, Paris.
- Degos, J., 2002. Une brève histoire des diplômés d'expertise comptable français (1927-1997). Dans *XXIIIe congrès de l'Association Francophone de Comptabilité*. Toulouse.
- Delombre, P., 1921. La participation aux bénéfiques. *La comptabilité et la vie des affaires*, 07(19), 211-219.
- Delsol, J., 1968. De l'adaptation de la notion de valeur ajoutée à l'entreprise. *Revue Française de Comptabilité*, Décembre(88), 446-449.
- Delsol, J., 1972. La valeur ajoutée et l'entreprise (Débat autour de la brochure de sensibilisation du groupe de travail "Valeur ajoutée"). *Revue Française de Comptabilité*, Novembre(20), 353-358.
- DiMaggio, P.J. et Powell, W.W., 1983. The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160.

- Ding, Y., Richard, J. et Stolowy, H., 2008. Towards an understanding of the phases of goodwill accounting in four Western capitalist countries: From stakeholder model to shareholder model. *Accounting, Organizations & Society*, 33(7/8), 718-755.
- Duval, M., 1923. Sous quelles formes on peut concevoir la participation aux bénéfices. *Le commerce*, Septembre(721), 379-381.
- Garcia, A., 1952. Conférences en province - L'aspect général de l'information dans la vie contemporaine, l'aspect comptable de l'information économique. *Bulletin de Société Comptable de France*, Avril(133), 181-182.
- Garcia, A., 1953. Congrès du CNOF. *Bulletin de Société Comptable de France*, Septembre(135), 67.
- Garcia, A., 1952. Congrès international du Comité National de l'Organisation Française du 28 mai 1953 - Problèmes sociaux de l'organisation du travail. *Bulletin de Société Comptable de France*, Juillet(134), 181-182.
- Garcin, P., Dumans, P. et Chounavelle, A., 1969. La participation du personnel aux fruits de l'expansion des entreprises. Synthèses des journées d'études des 09, 10 et 11 juillet 1969. *Revue Française de Comptabilité*, Février (supplément)(90).
- Harrison, G.L. et McKinnon, J.L., 1986. Culture and accounting change: a new perspective on corporate reporting regulation and accounting policy formulation. *Accounting, Organizations and Society*, 11(3), 232-252.
- Hopwood, A.G., 1976. Editorial. *Accounting, Organizations and Society*, 1(1), 1-4.
- Igalens, J., 2005. La GRH : principes, pratiques et critiques. Dans *Management et gestion des ressources humaines : stratégies, acteurs et pratiques - Les actes de la DGESCO*. Cité internationale universitaire, Paris.
- Jackson-Cox, J., Thirkell, J.E. et McQueeney, J., 1984. The disclosure of company information to trade unions: the relevance of the ACAS code of practice on disclosure. *Accounting, Organizations and Society*, 9, 253-273.
- Labardin, P., 2004. *La revue Experta*. Travail réalisé dans le cadre du DEA 124 à l'Université Paris Dauphine.
- Lambert, R., 1920. La participation aux bénéfices. *Le commerce*, Janvier(677), 13-14.
- Lefrancq, S., 2004. Recherche et action: la comptabilité dans son contexte Une étude de la politique éditoriale d'Accounting, Organizations and Society. *Comptabilité Contrôle Audit*, Juin(02), 297-315.
- Lemarchand, Y. et Le Roy, F., 2000. L'introduction de la comptabilité analytique en France: de l'institutionnalisation d'une pratique de gestion. *Finance, Contrôle, Stratégie*, 3(4), 83-111.
- Lemarchand, Y. et Praquin, N., 2005. Falsifications et manipulations comptables. *Comptabilité Contrôle Audit*, Juillet, 15-33.
- Lewis, N., Parker, L.D. et Sutcliffe, P., 1982. Financial reporting to employees: towards a research framework. *Accounting and Business Research*, Summer, 229-239.
- Lewis, N.R., Parker, L.D. et Sutcliffe, P., 1984. Financial reporting to employees: the pattern of development 1919 to 1979. *Accounting, Organizations and Society*, 9(3-4), 275-289.
- Marsh, A. et Rosewell, R., 1976. A question of disclosure. *Industrial Relations Journal*, 7(2), 4-16.
- Meunier, C., 1971. L'information et les relations humaines - Supplément Les mercredis de la comptabilité : 2. La comptabilité outil de gestion de l'entreprise. *Revue Française de Comptabilité*, Juin-Juillet(7), 22-23.

- Miller, P., 1991. Accounting innovation beyond the enterprise: problematizing investment decisions and programming economic growth in the UK in the 1960s. *Accounting, Organizations and Society*, 16(8), 733–762.
- Miller, P., 1994. Accounting as social and institutional practice: an introduction. Dans *Accounting as social and institutional practice* (Eds Hopwood, A., Miller, P.). Cambridge: Cambridge University Press, pp. 1-39.
- Miller, P. et Napier, C., 1993. Genealogies of calculation. *Accounting Organisations and Society*, 18, 631–631.
- Nikitin, M., 2006. Qu'est-ce qu'une problématique en science de gestion et comment l'enseigner ?. *Comptabilité Contrôle Audit*, 87-100.
- Ouedrhiri-Azzouzi, M., 1980. La méthode des comptes de surplus et l'activité d'expert comptable. *Revue Française de Comptabilité*, Janvier(99), 13-24.
- Rey, F., 1978. Panorama des méthodes de comptabilité sociale, le rôle de de l'expert comptable. *Revue Française de Comptabilité*, Janvier(79), 3-23.
- Rumpf, H., 1926. La réalisation du travail dans la joie. *Experta*, Novembre(26), 17-21.
- Sauerwein, G., 1952. Conférences en province - L'aspect social de l'information économique. *Bulletin de Société Comptable de France*, Avril(133), 181-182.
- Sauerwein, G., 1953. Les enseignements de Royaumont. *Bulletin de Société Comptable de France*, Novembre(136), 181-182.
- Scheid, J., 2000. Professions comptables en France. Dans *Encyclopédie de Comptabilité Contrôle Audit Colasse B*. Paris.
- Sudreau, P., 1975. *Rapport du comité d'étude pour la réforme de l'entreprise* La documentation française., Paris.
- Touchelay, B., 2006. Bribe du discours fondateur sur les origines de l'Ordre des experts-comptables et des comptables agréés français, ou comment masquer son âge. *Entreprises et histoire*, 42(1), 64.
- Touchelay, B., 2003. Gouvernement d'entreprise et perspectives historiques «Le patronat français et le partage du pouvoir dans l'entreprise entre 1946 et 1968». Dans *9ème journées d'histoire de la comptabilité et du management*.
- Toulemon, A., 1926. Employé intéressé et participation aux bénéfices (2ème et dernier article). *Le commerce*, Janvier(749), 19.
- Tref, G., 1962. Le salaire proportionnel, salaire social à la source de l'intéressement collectif de productivité en France. *Revue Française de Comptabilité*, Septembre(43), 278-280.
- Villibous, E., 1924. Les différents systèmes de paiement des salaires. *Le commerce*, Décembre(736), 661-662.
- Vitrolles, H. et al., 1978. Le bilan social : une contrainte ? une innovation ? un progrès ? - Supplément : les mercredis de la comptabilité. *Revue Française de Comptabilité*, Novembre(87), 1-35 (Supplément).