
**IDEOLOGIES ET COMPTABILITE : L'EXEMPLE FRANÇAIS DE
L'UNIFORMISATION DES METHODES DE CALCUL DE COÛTS.
1927-1947**

***(IDEOLOGIES AND ACCOUNTING : THE FRENCH CASE OF
STANDARDIZATION OF COST FINDING METHODS. 1927-1947)***

Yannick Lemarchand

RESUMEN

Basado en un estudio detallado de la literatura técnica de la época, así como en detenidas investigaciones archivísticas, este artículo establece una relación entre las tentativas privadas de normalización de los métodos del cálculo de costes, realizadas en Francia entre las dos guerras mundiales, y algunas ideologías propias de ese período. Antes de formar parte integrante del primer Plan contable general francés de 1947, bajo la denominación de contabilidad analítica, el método llamado de las *secciones homogéneas* fue considerado por algunos de sus promotores como un instrumento de transformación de las relaciones sociales en el marco de un proyecto político que rebasaba ampliamente los límites de la empresa. Concebidas en principio por algunas agrupaciones patronales como medio para preservar a las empresas de los excesos de una competencia salvaje y favorecer la consecución de acuerdos, la introducción de métodos de cálculo uniformes fue considerada también por ciertos estudiosos y profesionales como un medio para mejorar las relaciones sociales en el seno de la empresa, como un instrumento de medida que permitiría poner en marcha una forma de organización del trabajo y de la remuneración, basada en la estructuración de la empresa en *equipos autónomos*. Dos corrientes ideológicas -el corporativismo y la tecnocracia-, en las que se mezclaban alegremente tradicionalismo y modernismo, desarrolladas durante los años veinte y treinta, suministraron un sustrato doctrinal a estas concepciones particulares de la aplicación del cálculo de costes. Después, los sucesos de junio de 1936 y la Ocupación dieron oportunidad a diversos personajes y movimientos, que se habían aproximado al Estado, de tratar de convertir sus ideas en hechos. Si los equipos autónomos no pasaron entonces apenas de un estadio experimental y si las alianzas y el control de precios no precisaron finalmente del método de las *secciones homogéneas* para funcionar, lo cierto es que éstas fueron retomadas por el Plan contable y, como consecuencia, de ello alcanzaron amplia difusión por medio, sobre todo, de la enseñanza.

ABSTRACT

This paper is based on a detailed study of the technical literature of the day as well as on thorough research in the archives. It aims to identify a relationship between the private standardization attempts of cost finding methods carried out in France between the two world wars and some ideologies of this period. Before incorporating it to the General French Accounting Plan of 1947, the so-called method of *sections homogènes*

was considered by some of its supporters as an instrument to transform the social relations in the framework of a political project that went far beyond the business sphere. In principle the cost finding methods were considered by some employers' organizations as a means to protect companies against uncontrolled competition and to help agreements. But some scholars and professionals considered that the introduction of the standardization of cost finding methods could also be useful to improve the social relations within companies and the organization of work and salaries by structuring these in autonomous work groups. Two ideological trends -corporativism and technocracy-, developed during the twenties and thirties and in which traditionalism and conservatism were blithely mixed up, provided doctrinal support to these particular conceptions of cost finding applications. Afterwards, the events of June 1936 and the Occupation gave the opportunity to some individuals and movements that had carried favor with the State, to attempt to put their ideas into practice. It is true that the autonomous work groups were then only in the experimental stages, and that the agreements and price controls did not require the method of *secciones homogéneas* to be applied. But the fact is that the latter were taken up again by the Accounting Plan and, consequently, were widely disseminated, mainly through teaching.

PALABRAS CLAVE :

Contabilidad de gestión, corporativismo, secciones homogéneas, tecnocracia.

KEY WORDS:

Corporativism, management accounting, secciones homogéneas, technocracy.

À côté d'un ensemble de dispositions relatives à la comptabilité générale, qui avait vocation à s'imposer progressivement à l'ensemble des entreprises, le premier Plan comptable général français, édicté en 1947, leur proposait, à titre optionnel, l'adoption d'une méthode uniforme de calcul de coûts. C'était la naissance de la comptabilité analytique. Cette méthode, reprise et développée dans les plans comptables de 1957 et 1982, plus communément connue sous le nom de méthode des *secciones homogéneas* — baptisées *centres d'analyse* en 1982 — prend ses racines dans les travaux menés, durant l'Entre-deux-guerres, par la Cégos, un organisme d'origine patronale chargé de la diffusion et du perfectionnement des méthodes de l'organisation scientifique¹. Largement diffusée par le biais des manuels de comptabilité depuis la fin des années quarante, aussi familière aux étudiants qu'aux professionnels, elle apparaît aujourd'hui comme un outil de gestion bien banal. Critiquée et considérée par

¹ La Commission Générale d'Organisation Scientifique du Travail (CGOST) que l'on appella bientôt Cégos fut créé en 1926 par la Confédération Générale de la Production Française (CGPF), principal syndicat patronal français. Rassemblant des ingénieurs disciples de Taylor et de Fayol et des représentants du patronat comme Louis Bréguet, son premier président, ou encore Louis Renault, André Citroën et Auguste Detœuf, président de l'Alsthom, la Cégos avait pour but de faire connaître les méthodes d'organisation rationnelle (le *scientific management*) et de les faire progresser par la réflexion et l'échange, en permettant aux utilisateurs de l'industrie de confronter leurs points de vue. Cette activité continuera après la seconde guerre, mais la Cégos s'éloignera assez largement de la formule initiale pour devenir bientôt l'un des plus importants cabinets français de consultants en gestion, ce qu'elle est toujours aujourd'hui [Weexsteen, 1999].

certaines comme dépassée, personne n'irait imaginer qu'elle ait pu être considérée comme susceptible de transformer l'entreprise, voire la société. Pourtant, lorsque l'on se penche sur la période de gestation de cette méthode, on s'aperçoit que c'est bien une telle mission que certains de ses promoteurs lui avaient assignée, dans le cadre d'un projet politique dépassant largement les frontières de la seule entreprise.

Émanant des groupements patronaux des différentes branches d'industrie, les tentatives d'élaboration de méthodes uniformes de calcul de coûts qui apparaissent au début du siècle et se multiplient durant l'Entre-deux-guerres sont, au-delà de l'objectif proclamé de rationalisation, très largement liées au souci de préserver les entreprises des excès de la concurrence dite "sauvage" et de favoriser le fonctionnement des ententes. C'est le mouvement pour le "prix de revient uniforme", celui qui permettra de réguler le marché de la branche.

Mais ces méthodes de calcul de coût ne sont pas simplement censées assurer cette régulation, elles sont également conçues par certains auteurs et praticiens comme un moyen d'améliorer les relations sociales au sein de l'entreprise. Ils y voient en effet un instrument de mesure permettant de mettre en œuvre un mode d'organisation du travail et de rémunération, fondé sur la division de l'entreprise en *équipes autonomes*. La comptabilité se trouve mise au service de "la collaboration dans l'entreprise" comme alternative à la lutte des classes. On peut parler alors d'un véritable "prix de revient social".

Ces idées sont exprimées par des auteurs plus ou moins isolés et, a priori, l'ensemble ne semble guère s'inscrire dans un schéma réellement cohérent. Néanmoins, deux courants idéologiques, dans lesquels se mêlent allègrement passéisme et modernisme et qui se développent durant les années vingt et trente -le corporatisme et le courant technocratique-, vont venir leur fournir une assise doctrinale. Les événements de juin 1936, puis l'Occupation, vont donner à divers personnages et mouvements devenus proches de l'État, l'occasion de tenter de faire entrer ces idées dans les faits. Ainsi que l'écrit alors l'un de ses plus ardents zéloteurs, l'analyse du prix de revient est devenue la clef des problèmes économiques et sociaux². À la comptabilité de fournir le "juste prix", celui qui laisse un "juste profit" à l'entrepreneur, après avoir versé au travailleur un "juste salaire".

Longtemps oubliés, ces épisodes de l'histoire des techniques de gestion sont depuis quelque temps l'objet d'un intérêt certain³. Il est en effet fondamental de resituer les divers outils de gestion dans le contexte de leur naissance, en montrant quels étaient les enjeux qu'ils recouvraient et les finalités qu'on leur assignait. C'est l'une des conditions d'une réelle appréciation critique du rôle de ces outils et de leurs potentialités, phase essentielle dans le processus de réflexion qui conduit à leur renouvellement.

² L'expression est empruntée au titre d'un article de l'un des propagandistes du prix de revient uniforme Traploir [1939].

³ Avec des approches différentes, Bouquin [1995a; 1995b] et Zimnovitch [1997] ont déjà largement attiré l'attention sur ces dimensions particulières de l'histoire de la comptabilité de gestion en France.

Appuyé sur une étude approfondie de la littérature technique de la période concernée et sur des investigations en archives, cet article est organisé en trois parties. La première et la deuxième concernent respectivement le mouvement pour le “prix de revient uniforme” et l'émergence d'un discours relatif au “prix de revient social”, tandis que la troisième replace l'ensemble dans le contexte idéologique du moment.

1. Le mouvement pour le prix de revient uniforme

Nous avons emprunté le mot *mouvement* à David Solomons [1950], qui utilise l'expression *uniform costing movement*, dont il justifie l'emploi de la façon suivante : “ *it is not too much to call it a movement, for its exponents have often used the language of the crusade* ” [Solomons, 1950: 238]. Ceci nous montre d'ailleurs que le phénomène n'est pas propre à la France, loin s'en faut⁴. L'élaboration de méthodes uniformes de calcul de coûts, en vue de lutter contre la concurrence, est une idée ancienne et largement répandue. Mais c'est avec la diffusion de l'organisation scientifique du travail que les études vont se multiplier. En France, la création de la Cégos, en 1926, jouera à cet égard un rôle décisif.

1.1. Une idée dans l'air du temps

1.1.1. L'exemple des maîtres imprimeurs

C'est au tournant du siècle que se manifestent, semble-t-il, les premières préoccupations en ce domaine. Au cinquième Congrès des Maîtres imprimeurs de France, qui se tint à Limoges en 1898, l'imprimeur-éditeur bordelais Gabriel Delmas⁵ attira l'attention sur la nécessité “ *d'établir un système général [de comptabilité] pouvant servir de guide à chaque imprimeur* ”. Il proposa d'adresser un questionnaire à tous les professionnels afin d'obtenir des informations sur les systèmes utilisés. “ *On arriverait ainsi à un prochain congrès à présenter une méthode de comptabilité qui rendrait appréciables les services que l'on doit en attendre, notamment restreindre l'inévitable concurrence dans les limites raisonnables et sauver peut-être des maisons qui courent à une ruine certaine sans se rendre un compte exact de la cause de leur décadence.* ” [Delmas,1898]. Deux ans plus tard, il édita un opuscule d'une soixantaine de pages dans lequel est décrit le système utilisé dans son établissement [Delmas,1900]⁶.

Mais les efforts de Delmas ne reçurent manifestement pas l'écho souhaité, puisqu'en 1905, devant le onzième Congrès des Maîtres imprimeurs, il réclamait encore “ *qu'une commission d'études soit formée dans chaque syndicat pour étudier les prix de revient d'après* ”

⁴ Sur le *uniform costing movement* en Grande-Bretagne et aux États-Unis, cf. Solomons [1950] ; Ahmed et Scapens [2000] ; Macnair et Vangermeersch [1996] ; Mitchell et Walker [1996; 1997].

⁵ Sur Gabriel Delmas, voir la notice biographique publiée dans *Mon Bureau*, septembre 1929, p. 417-419.

⁶ Pour une étude de ce système, cf. Zimnovitch [1997: 107-110], qui y a vu une préfiguration de la méthode des sections homogènes. Cf. également Barennes [1908].

une méthode unique” [Delmas, 1905]. Si l'on en croit le chroniqueur du *Bulletin de la Chambre syndicale des imprimeurs typographes*, la suggestion sembla cette fois-ci plus écoutée : “ *La campagne ouverte depuis plusieurs années sur l'étude des prix de revient a donné lieu à des travaux très importants dont une grande partie a déjà été publiée*” [Anonyme, 1909a]. Fort de ces premiers succès, Delmas lança en 1909 un concours pour la création d'un livre sur l'organisation technique et commerciale des imprimeries [Delmas 1909]. Commentant l'ouvrage couronné [Anonyme, 1909b]⁷, le même chroniqueur évoquait les raisons qui militaient pour une harmonisation des comptabilités au sein de la branche et livrait ainsi l'essentiel de la doctrine des maîtres imprimeurs en la matière. En effet, après 1870, la suppression du brevet d'imprimeur était venue modifier les données du marché : “ *Loin de nous l'idée de récriminer contre la conception de la liberté commerciale qui est le fondement de l'économie contemporaine, mais ce rapide changement produisit, toute choses étant égales par ailleurs, exactement ce qu'on remarque chez des nations parvenues subitement à l'indépendance politique sans apprentissage préalable : une brusque déchéance s'en suivit ; l'absence d'organisation causa l'avalissement des prix et, considération très pénible, pendant que les plus instruits parmi nos collègues se confinaient dans la profession d'éditeur, un véritable prolétariat patronal envahissait notre industrie. Des individus sans éducation économique, sans idées générales, sans humanité ni culture scientifique s'établissaient imprimeurs, et la médiocrité naturelle de leur existence rendait acceptables pour eux-mêmes les rabais progressifs qu'ils offraient à la clientèle.*” [Anonyme, 1909b]

Les maîtres imprimeurs français n'étaient pas les seuls à se préoccuper de leurs prix de revient. Leurs confrères des États-Unis, qui allaient adopter en 1910 un *Standard uniform cost finding system for printers* [Solomons, 1950: 239], organisèrent à Chicago, en octobre 1909, le premier Congrès international sur les prix de revient en imprimerie [Powell, 1926]. Delmas, qui y assistait, suggéra ensuite que l'on organise en France une manifestation sur le même thème [Milhaud, 1932: 22]. Elle se déroula à Paris en juillet 1914 [Anonyme, 1915]⁸. Un an plus tôt, la British Master Printer's Federation publia un manuel intitulé *The Printer's cost finding system* [Mitchell et Walker, 1997: 91-94]. Il n'était, tout comme celui de leurs homologues d'outre-Atlantique, que l'un des premiers d'une longue série de publications syndicales [Solomons, 1950].

1.1.2. ... fait bientôt école

Plus tardivement, mais toujours semble-t-il avec ce double souci de rationalisation et de protection de la branche, d'autres organismes patronaux se lancèrent durant les années

⁷ Cet ouvrage fut publié, sous le patronage de Delmas, sans indication d'auteur.

⁸ Amnésie curieuse, mais répandue : 25 ans plus tard, Alain Bargilliat [1939], polytechnicien en charge du Bureau des prix de revient de la Fédération des Syndicats de Maîtres imprimeurs, présentera comme une nouveauté l'inscription de la question des prix de revient à l'ordre du jour du Congrès de juin 1937 de cette même fédération.

vingt dans des recherches similaires. L'un des exemples les plus couramment cités est celui des fondeurs. La question du calcul du prix de revient fut soulevée pour la première fois au Congrès de l'Association technique de fonderie en 1921. Il fut décidé de créer, dans chacune des associations affiliées, une commission chargée d'étudier le problème [Ramas, 1925]. En novembre 1924, le quatrième Congrès inscrivit le thème à son programme ; une commission mixte intersyndicale dite *des prix de revient et des prix de vente* rassembla divers rapports signés de Boisgrollier [1925], Audrouin [1925] et Féron [1925].

Mais contrairement à la doctrine sous-jacente aux travaux des imprimeurs, le lien entre prix de revient et prix de vente n'apparaît pas de façon aussi automatique et l'uniformisation ne fait pas partie des objectifs poursuivis. Pourquoi tenir des prix de revient ?, interroge Audrouin [1925: 230], pour fixer des prix de vente ? “ *Notre collègue, M. Nussbaumer, nous a montré l'an dernier que cette raison est pratiquement inexistante, les prix de vente étant surtout conditionnés par l'état de la concurrence et la situation d'ensemble du marché.* ” Ce calcul doit servir à une meilleure gestion : “ *La raison vraiment importante de tenir des prix de revient, c'est de voir clair chez soi [...] savoir à chaque instant si une exploitation est fructueuse ou non [...] contrôler en tout temps la productivité des dépenses indirectes.* ” De Boisgrollier [1925: 204] se montre tout à fait opposé à l'idée d'une méthode uniforme : “ *Nous ne pouvons prétendre régler sur une formule unique les conditions dans lesquelles ce service [de comptabilité] doit être établi.* ”

Les Anglo-saxons sont finalement plus clairs dans leurs intentions. Ainsi pour le britannique Blyth [1926] : “ *Le but à atteindre, par l'introduction de méthodes uniformes, devra être de donner, à chaque entreprise industrielle, l'assurance que chacun de ses concurrents possède une connaissance approfondie de la comptabilité industrielle et que, par conséquent, la concurrence, aussi vive soit-elle, sera toujours poursuivie en fonction de cette connaissance.* ” Ou encore pour l'américain Ware [1932] : “ *Rien n'est plus économiquement destructeur, pour une branche d'activité, que la concurrence aveugle qui résulte de l'ignorance de ses membres. Une méthode uniforme de calcul de coûts, lorsqu'elle est bien appliquée, se révèle être le meilleur moyen de promouvoir une concurrence intelligente.* ”

Mais la question du calcul des prix de revient ne mobilise pas que les représentants des professions organisées, elle est aussi au centre des préoccupations de ceux qui propagent le message de l'Organisation scientifique du travail. Elle figure à l'ordre du jour des congrès nationaux, comme à Paris en 1923 [Caquas, 1923; Leroy, 1923; Louis, 1923; Verdier, 1923] ou internationaux, comme à Bruxelles deux années plus tard [Leroy, 1925]. Mais l'optique envisagée reste longtemps celle de la seule rationalisation des procédures comptables. Signe des temps, à Amsterdam en 1932, la question soumise aux participants au cinquième congrès international aborde cette fois-ci l'aspect syndical : “ *Existe-t-il dans les groupes économiques : industrie, agriculture et commerce des méthodes standard d'établissement du prix de revient ? Comment sont-elles établies et quels en ont été les résultats ?* ” Parmi les nombreuses contributions, figurent notamment celles de deux français : Jean Milhaud [1932], le secrétaire de la Cégos et un certain Lieutenant-Colonel Rimailho [1932a].

1.2. L'entrée en scène de la Cégos

Parallèlement à ces congrès un véritable réseau de propagande se met en place, qui va assurer une diffusion de plus en plus large des méthodes de rationalisation de la production. En France, 1926 représente à cet égard une année clef avec la création de trois organismes : le Comité National de l'Organisation Française (CNOF)⁹, le Service de l'Organisation Scientifique du travail (COS), créée au sein de l'Union des Industries métallurgiques et minières (UIMM), enfin la Commission Générale d'Organisation Scientifique du Travail (CGOST) que l'on appellera bientôt la Cégos, créée par la Confédération Générale de la Production Française (CGPF). Mêlant, à des degrés divers, ingénieurs tayloriens, fayoliens, et représentants du patronat, ces organisations avaient des buts voisins : faire connaître les méthodes d'organisation rationnelle et les faire progresser par la réflexion et l'échange, en permettant aux utilisateurs de l'industrie de confronter leurs points de vue.

L'une des premières actions de la Cégos concerna justement la question des prix de revient. “ *Un propos d'Auguste Detœuf l'orienta, rapporte Jean Milhaud [1956: 70] : "Abaisser le prix de revient par une meilleure organisation, dit-il, cela est fort bien. Mais d'abord faut-il connaître ce prix de revient"* ”. En 1927, un comité, placé sous la présidence de Fréminville, fut chargé d'élaborer une méthode de calcul. Autour du Lieutenant-Colonel Rimailho et de son adjoint le Commandant Delpech, y figuraient Androuin, déjà évoqué à propos de ses travaux au sein de l'Association technique de fonderie, et Marcel Bloch, ingénieur en chef à la Compagnie du Chemin de fer de Paris à Orléans, futur vice-président du CNOF. Les travaux de ce comité aboutirent à un rapport, rédigé par Rimailho [1927], où est présentée la fameuse méthode des sections homogènes, même s'il n'utilise encore que l'expression *sections d'ateliers*, tout en les définissant de la même façon¹⁰. Ce texte fut envoyé pour examen à toutes les fédérations industrielles et un second rapport fut publié à la suite de cette enquête, toujours sous la même signature Rimailho [1928a]. En 1933, un nouveau Comité d'études des prix de revient et d'organisation de l'atelier fut constitué, présidé cette fois-ci par Rimailho. Baptisé plus tard section d'étude des prix de revient, puis bureau permanent des prix de revient, il continuera à fonctionner jusqu'à la fin de la seconde Guerre. Après diverses transformations, qu'il n'est pas de notre propos de relater ici¹¹, le modèle de calculs de coûts présenté dans ce rapport est devenu celui de la comptabilité analytique française, modèle consacré par le premier Plan comptable général, celui de 1947.

⁹ Présidé par Charles de Fréminville et Henry Fayol fils, le CNOF résulte de la fusion du Centre d'Études Administratives, fondé en 1919 par les collaborateurs d'Henri Fayol (décédé en 1925) et de la Conférence de l'Organisation Française, fondée en 1920 par deux disciples de Taylor : Henry le Châtelier et Charles de Fréminville.

¹⁰ Il existe un exemplaire de ce premier rapport dans les Archives de la Société Saint-Gobain. PAM 45892 B.

¹¹ Nous renvoyons le lecteur aux travaux déjà cités de Bouquin [1995a et b] et Zimnovitch [1997].

Certes, le rapport de la Cégos met l'accent sur l'aspect rationalisation et ne fait nullement référence à une quelconque utilisation des méthodes comptables comme instrument au service des ententes de producteurs. Selon Milhaud [1956: 92], *“En 1931, lorsque nous décidons de créer une section permanente d'étude des prix de revient, [...] nous sommes loin de penser à inclure dans son programme l'étude de l'unification des méthodes par industrie — d'ailleurs nous serions désavoués par la Confédération de la production qui abrite nos débats. Elle considérerait — sans doute avec raison — que l'organisation scientifique se mêle de ce qui ne la regarde pas et que la politique industrielle n'a que faire de ces tendances réglementaristes”*. Il est également vrai que certains entrepreneurs se méfient des possibilités de contrôle qu'une méthode comptable uniforme pourrait offrir au fisc et y semblent assez fermement opposés. Pourtant, l'idée est loin d'être absente des débats qui suivent le premier rapport Rimailho. Ainsi dans la réponse adressée par Communeau, président d'un groupement textile affilié au Comité central de la laine et bientôt membre de la section des prix de revient de la Cégos. Cet industriel insiste pour que *“toutes les industries analogues comptent les mêmes frais aux mêmes points [...] tout le travail d'unification des prix de revient serait vain, s'il était laissé à l'industriel la faculté d'affecter tels frais dans telle case ou dans telle autre.”*¹²

C'est à la suite des événements de juin 1936, que le message de la Cégos devient plus explicite et reçoit alors un assez large écho de la part des groupements professionnels. Il fallait que chaque syndicat patronal dispose d'informations cohérentes sur les prix de revient de la branche, pour pouvoir se présenter *“devant les Pouvoirs publics, devant sa clientèle, devant ses ouvriers, avec quelques chances d'être pris au sérieux”* [Milhaud, 1956: 93]. Une synthèse des travaux réalisés depuis 1927 fut publiée sous forme d'une brochure [Anonyme, 1937] dont l'introduction, rédigée par Emmanuel Hua¹³, précise les avantages à attendre de règles communes de calcul de prix de revient [Hua, 1937: 37-40]: *“Des règles communes constituent un guide précieux évitant des tâtonnements coûteux, permettent l'assainissement de la concurrence par la suppression des erreurs de calcul, rendent possibles les comparaisons, facilitent une justification des variations de prix devant la clientèle et les pouvoirs publics.”*

Mais à côté de cette conception régulatrice et “syndicale” de la connaissance des prix de revient, apparaît bientôt une autre conception. Il ne s'agit plus de collaboration entre entreprises, mais de collaboration au sein de l'entreprise.

2. Le prix de revient social

La méthode de calcul des prix de revient de la Cégos s'appuie sur un découpage de l'entreprise en sections homogènes, c'est-à-dire en un certain nombre de sous-ensembles

¹² Cité par Milhaud [1932: 25].

¹³ Membre actif de la section des prix de revient, Emmanuel Hua était ingénieur chef du service des prix de revient de la société Électro-cable.

homogènes quant à leur activité, dans le but de parvenir à une répartition plus fine des charges indirectes pour le calcul des coûts complets des biens et services produits par l'entreprise. Mais dans l'esprit de Rimailho, ces sections n'étaient pas de simples divisions comptables, mais des "équipes solidaires à gestion autonome".

2.1. Rimailho et les sections homogènes

Né en 1864, Émile Rimailho décéda en 1954, au terme d'une longue carrière de technicien et de gestionnaire novateur [Lemarchand, 1998]. C'est de son expérience dans les ateliers de l'artillerie que ce polytechnicien tira les conceptions qu'il mit en œuvre dans l'industrie privée [Lemarchand, 2002]. S'inspirant des méthodes utilisées dans la fabrication du fusil Lebel (1886), où l'on définit et appliqua, pour la première fois en France, semble-t-il, le principe d'interchangeabilité des pièces, qui autorisait le passage à la production en série, il revendiquait une *organisation à la française*¹⁴, antérieure à l'importation des idées de Taylor.

Auréolé du prestige que lui conférait son rôle dans le perfectionnement de l'artillerie française [Challéat, 1935: 338-364, 487-498], il quitta l'armée en 1913, pour entrer aux Forges et Aciéries de la Marine et Homécourt. Rappelé sous les drapeaux en 1914, il fut très rapidement démobilisé pour rejoindre son entreprise et en devint le directeur technique, responsable de la fabrication des matériels d'armement aux usines de Saint-Chamond [Rimailho, 1920]. En 1919, son entreprise, les compagnies de chemins de fer du Paris-Lyon-Méditerranée et du Paris-Orléans, la firme Schneider et les Forges de Châtillon-Commentry, lui confièrent la responsabilité d'une toute nouvelle société: la Compagnie Générale de Construction et d'Entretien du Matériel de chemin de fer (CGCEM), dont les ateliers étaient situés à Nevers, Saint-Pierre-des-Corps et Villefranche-sur-Saône. Il en sera l'administrateur délégué jusqu'à la fin de la Seconde guerre. En 1928, il dirigeait également la Société des Établissements Gaumont [Rimailho, 1928b] et fut aussi le second président de la Compagnie des machines Bull, en 1932-33, et le président de la filiale belge, Bull A.G. de 1933 à 1937¹⁵. Conférencier infatigable, il enseigna l'organisation du travail à l'École Nationale Supérieure de l'Aéronautique [Moutet, 1992: 1139; Rimailho, 1931] et à l'École Supérieure d'Électricité [Rimailho, 1932b].

Membre de l'Union Sociale des Ingénieurs Catholiques [Thépot, 1985], il appartenait à cette catégorie d'ingénieurs qui estimaient avoir un rôle social particulier à jouer dans l'entreprise et la société. L'introduction du taylorisme était en effet allée de pair avec l'affirmation du groupe des cadres. La doctrine avait "*fourni aux ingénieurs français désireux de jouer un rôle dans l'organisation économique et sociale du pays, des idées-forces capables de synthétiser leurs aspirations.*" [Moutet, 1983: 73] Apportant l'esprit scientifique dans l'entreprise et forts de la légitimité qu'il leur conférait, ils voyaient dans la rationalisation un

¹⁴ C'est d'ailleurs le titre de l'un de ses principaux ouvrages [Rimailho, 1936].

¹⁵ Archives de la Compagnie des machines Bull. 93 DJFG-DDSO2 1 et 25.

moyen de réconcilier les intérêts des patrons et des ouvriers et de les unir dans l'effort commun¹⁶. La combinaison de l'organisation scientifique du travail et de la standardisation des produits devant se traduire par un abaissement des prix de revient, l'augmentation de la productivité de la main d'œuvre était censée permettre l'augmentation des rémunérations.

Mais dans la mise en œuvre des méthodes nouvelles, Rimailho [1929] revendiquait une sorte d'exception française : “ *Les formules américaines constituent un recueil précieux d'enseignements et d'expériences relatifs à la division du travail, à la détermination des temps, à la circulation des produits, à l'enregistrement de résultats par machines à statistiques et à graphiques ; mais la collaboration confiante est au premier rang de ce qui est nécessaire, car la discipline d'atelier ne doit pas être automatique. Il faut en France, faire appel aux qualités foncières de notre race si vibrante à l'appel du bon sens et du cœur. Tous les auteurs qui écrivent sur la rationalisation exposent les meilleurs moyens d'unir le capital, la main d'œuvre et la science, mais ils parlent de cette union un peu trop comme d'un mariage de raison et paraissent trop souvent oublier que, pour qu'une union soit féconde, il est bon d'inviter aux noces l'animateur par excellence, l'amour.* ” Nous voilà rendus bien loin du calcul des prix de revient ! En apparence seulement car Rimailho voyait dans la comptabilité l'un des instruments de la collaboration dans l'entreprise.

Il faut rappeler qu'au moment de la création de la CGCEM, la situation sociale était particulièrement troublée. En effet, début 1920 une série de graves conflits sociaux avait agité le monde des chemins de fer car, suite à l'instauration de la journée de huit heures en 1919, les compagnies avaient tenté d'introduire des systèmes de primes, ce qui avait été considéré par les salariés comme étant un moyen détourné de revenir au travail à la tâche antérieurement supprimé. Une grève très dure eut lieu au mois de mai, mais elle se termina par une large victoire des compagnies [Kriegel, 1964]. Les sanctions furent d'une extrême sévérité, des milliers de salariés furent licenciés, principalement parmi le personnel des ateliers qui avait été à l'origine du déclenchement du conflit. Puis une forte proportion de ces licenciés fut ensuite embauchée par les entreprises qui assuraient désormais une large part de l'entretien et de la réparation du matériel de chemin de fer comme la CGCEM. C'est dans ce climat très difficile que Rimailho allait mettre en place son organisation, ce qui vient entériner l'hypothèse d'Hopper et Armstrong [1991] selon laquelle certaines des phases essentielles d'innovation en matière de comptabilité et de calculs de coûts s'inscrivent dans une démarche plus large de recherche de nouvelles méthodes de contrôle de la main d'œuvre et du procès de travail.

Rimailho avait divisé les ateliers en sections ayant chacune leur chef et constituant des unités de production aussi homogènes que possible, mais également autonomes. Réunissant

¹⁶ “Il est impossible d'étudier scientifiquement tous les éléments constitutifs du prix de revient, sans se pénétrer de l'inébranlable conviction qu'un prix de revient minimum ne peut être obtenu que par une loyale et réciproque collaboration de l'élément patronal et de l'élément ouvrier. [...] C'est dans les diagrammes et les feuilles analytiques des prix de revient scientifiquement établis, que se démontre mathématiquement, sans aucun sentimentalisme, l'absurdité criminelle de la lutte des classes.” [Landauer, 1935: 114].

des ouvriers de toutes spécialités et qualifications, coopérant au même travail, ayant chacune un commandement unique, ces sections étaient regroupées sous un autre commandement unique, reproduisant ainsi “ *le groupement militaire des unités, fruit d'une expérience millénaire* ” [Rimailho, 1936: 17]. La section constituait le groupe auquel le bureau d'étude transmettait ses instructions et qui présentait ses remarques en fonction de son expérience propre, face à des problèmes qu'il semblait plus apte à résoudre qu'un organisme central d'organisation. Cependant, c'est le chef de section qui assurait cette relation. Ainsi était conciliée l'unité de direction (Fayol) et le maintien de l'autorité hiérarchique avec la nécessaire coordination entre le travail de l'atelier et sa préparation par le bureau d'études. Dès lors, il n'était plus besoin de contremaîtres fonctionnels à la Taylor pour assurer cette coordination.

Dans le cadre de cette organisation à la française, la section permettait à tous les ouvriers de collaborer à l'organisation dans la mesure de leurs compétences. Ils participaient à la définition des tâches et à la fixation des temps, ces derniers étant basés sur les temps de l'ouvrier moyen et non sur ceux du meilleur. Un temps limite étant fixé à la section, le personnel conservait le bénéfice d'une partie de l'économie effectuée en réalisant un temps inférieur. L'objectif était d'obtenir *le rendement par la collaboration*. La comptabilité jouait alors un rôle fondamental en tant qu'instrument de mesure : “ *on a formulé des lois de l'organisation scientifique du travail (Taylor), des lois de l'organisation administrative (H. Fayol) ; on ne saurait établir des lois de l'organisation sociale du travail sans le secours d'un instrument aussi précis que possible mesurant la part de chacun dans les résultats.* ” [Rimailho, 1939: 113] Cet instrument, c'était bien sûr la méthode générale d'établissement des prix de revient mise au point par l'auteur. Mais Rimailho [1939: 114] prit la précaution de préciser : “ *Si la méthode d'établissement des prix de revient est présentée sous l'égide de la CGPF, il doit être bien spécifié que cette dernière n'a jamais eu à se prononcer sur l'organisation en équipes solidaires sur laquelle le protagoniste n'entend engager que lui seul.* ” Il est facile d'imaginer que la plupart des adhérents de la CGPF étaient loin de partager le point de vue de Rimailho sur l'autonomie des ateliers. Pourtant, là encore, les esprits pouvaient évoluer, d'autant que l'ancien militaire ne prêchait pas vraiment dans le désert.

2.2. Les équipes autonomes

L'idée n'était pas nouvelle, mais elle reçut un écho de plus en plus vif durant les années trente. L'expérience réussie de l'entreprise tchèque Bat'a était pour beaucoup dans ce succès. Rimailho trouva un allié dans le personne de Hyacinthe Dubreuil, ardent propagandiste de la commandite ouvrière.

2.2.1. Une idée ancienne

On la trouve parfaitement exprimée chez un certain Adolphe Coste [1885]. Conscient de la nécessaire réunion de vastes capitaux dans l'industrie moderne, donc du passage obligé par les sociétés anonymes, cet auteur souhaite redonner à ces dernières la vigueur des entreprises individuelles et familiales : “ *Au lieu de maintenir ces grandes entreprises à l'état amorphe, pour ainsi dire, comme ces énormes roches éruptives qui ne conservent aucune trace de vie dans leur masse, il faudrait les stratifier, les cristalliser à l'intérieur, obtenir comme un emboîtement d'entreprises soit individuelles soit collectives, hiérarchiquement subordonnées les unes aux autres, chacune intéressée et responsable dans la mesure que comporte l'entreprise générale.* ” [Coste, 1885: préface p. XXV]. Il ne s'agit pas de mettre en place une simple participation aux bénéfices, celle-ci n'est selon Coste qu'un “ *artifice ingénieux pour déguiser le salariat, qui n'apporte pas de changement essentiel dans la condition du travailleur.* ” La solution passe par un mode d'intéressement plus direct : “ *Il faudrait alors, pour chaque établissement, créer autant de groupes qu'il y a de spécialités d'affaires dans le magasin ou de tâches distinctes dans la fabrique ; mettre chaque groupe sous le commandement d'un chef de service responsable qui, tout en restant soumis au contrôle du patron, conservât son initiative et fut le répartiteur de son budget, le directeur de son personnel, l'administrateur de son matériel, le modérateur de la dépense en proportion du chiffre des affaires. En fin d'année, les économies réalisées par un service sur son budget présumé constitueraient son bénéfice, à partager avec le patron dans une proportion convenue.* ” [Coste, 1885: 132-133]

L'idée prolongeait les pratiques de sous-traitance interne telles que le métayage et le travail à l'entreprise, très courantes au XVIII^e et au XIX^e siècles [Mottez, 1966], à la différence près qu'il n'y avait dans ces dernières aucun lien juridique entre l'ouvrier et l'entreprise cliente. L'organisation préconisée, déjà observée, semble-t-il, aux Cristalleries de Baccarat durant les années 1860 [Nikitin, 1994], introduisait une logique de coopération au sein de l'unité autonome. On va la retrouver sous l'appellation de méthode des “ petits patrons ”, après la Première guerre, chez certains constructeurs automobiles, comme Teinturier [Desprat, 1942] ou encore chez Peugeot à l'initiative de l'ingénieur Rosengart [Zimnovitch, 1997: 435-438]. Mais l'exemple qui eut le plus de retentissement vint d'un autre pays.

2.2.2. L'exemple de Bat'a

Connue au moins depuis le Premier Congrès international de l'Organisation scientifique qui se déroula à Prague en 1924, et au cours duquel Thomas Bat'a¹⁷ lui-même

¹⁷ Sur l'ensemble de l'entreprise Bat'a, cf. Cekota [1935].

intervint, l'expérience fut décrite quelques années plus tard par Edmond Landauer [1933], vice-président du Comité international de l'Organisation scientifique¹⁸. Des précisions furent fournies par une communication des tchèques Verunac et Cekota [1929: XXXV-1-7] au Congrès international de l'Organisation scientifique, à Paris en 1929. L'année suivante, Paul Devinat [1930], du Bureau International du Travail, mena également sa propre enquête, tandis qu'une première thèse sur le sujet fut soutenue à Toulouse [Rec, 1930].

Mis en place en 1923, le système s'appliquait à une usine de 12 000 ouvriers. Les principes directeurs de l'indépendance des sections étaient les suivants:

- a) chaque section a une personnalité dirigeante responsable du travail et du profit ou de la perte du département ;
- b) un compte de profits et pertes indépendant est clôturé hebdomadairement et affiché à l'atelier aux yeux de tous ;
- c) participation des employés, contremaîtres et nombre d'ouvriers, aux bénéfices de l'atelier ;
- d) responsabilité personnelle de son travail pour chaque personne employée dans la dite section ;
- e) effort collectif de tout l'atelier pour exécuter la tâche dont dépend le profit de la section. [Verunac et Cekota, 1929: XXXV-2]

On retrouve dans les propos de Verunac et Cekota [1929: XXXV-3] des idées identiques à celles de Coste : “ Le but de l'autonomie des ateliers, telle que Thomas Bat'a l'a à cœur, est de faire passer la mentalité ouvrière d'une mentalité de salarié à une mentalité d'entrepreneur. ”

Connue des spécialistes de l'organisation scientifique dès la fin des années 1920, l'expérience Bat'a va bénéficier d'une audience élargie à partir de la parution de l'ouvrage de Hyacinthe Dubreuil [1936]: L'exemple de Bat'a, la libération des initiatives individuelles dans une entreprise géante, tandis qu'une seconde thèse sur le sujet est soutenue puis publiée [Valentin-Smith, 1937]. Ancien syndicaliste ouvrier¹⁹, devenu l'un des chantres de l'organisation scientifique et l'un des plus ardents propagandistes des équipes autonomes, Dubreuil avait déjà développé ses idées dans deux ouvrages largement diffusés: La République industrielle [Dubreuil, 1921], puis À chacun sa chance. L'organisation du travail fondée sur la liberté [Dubreuil, 1935].

L'expérience tchèque fournissait une parfaite illustration du rôle de la comptabilité dans un tel dispositif : “ Aucune section ne travaille à perte longtemps. Comme les comptes sont arrêtés hebdomadairement, le déficit ne tarde pas à se révéler et provoque une intervention active pour porter remède à la qualité et à la quantité du travail. Car la base des

¹⁸ Repris par le *Bulletin du CNOF* en juin 1933, cet article parut d'abord dans la *Revue économique internationale* en mai 1928.

¹⁹ Sur Dubreuil, cf. Fine [1979].

calculs de chaque atelier est établie de façon à laisser un bénéfice, et le chiffre du bénéfice de chaque section est prévu six mois à l'avance par son propre chef. ” [Verunac et Cekota, 1929: XXXV-6]. Dubreuil en fut rapidement persuadé, ainsi que le montre son intervention, le 22 juin 1939, à la séance inaugurale du groupe organisation et prix de revient de la Société Française des Mécaniciens — groupe dont le président n'était autre que Rimailho avec qui il venait de publier *Deux hommes parlent du travail* [Dubreuil et Rimailho, 1939] — : “ Lorsque j'examine ces études relatives au prix de revient, et que j'aperçois les moyens par lesquels il serait possible d'associer les ouvriers à cette sorte de préoccupations, alors je crois pouvoir dire en même temps que le moment est venu de travailler à une évolution qui pourrait faire passer graduellement les problèmes sociaux de l'atelier du plan littéraire et sentimental sur le plan scientifique. ” [Dubreuil, 1939]

3. “ L'analyse du prix de revient, clef des problèmes économiques et sociaux ”

La doctrine corporatiste et le courant technocratique vont fournir à l'instrumentalisation des méthodes comptables, à des fins de régulation du marché et de régulation sociale dans l'entreprise, une assise doctrinale. Lorsque ceux qui se réclament de ces courants idéologiques vont avoir l'occasion d'accéder au pouvoir ou de s'en approcher, après 1936 et surtout durant l'Occupation, ils vont tenter de faire entrer les idées dans les faits.

3.1. L'habillage idéologique

3.1.1. Le corporatisme

Ayant pour principal inspirateur la Tour du Pin (1834-1924), le corporatisme français préconise une organisation de la société sur la base de groupements professionnels rassemblant employeurs et salariés d'un même métier ou d'une même branche d'industrie [Boussard, 1993; Amdur, 1998]. Davantage qu'une négation de la lutte des classes, les catholiques sociaux voient le corporatisme comme une sublimation de cette lutte pour une entente chrétienne entre les parties. Il n'y pas en France de doctrine rencontrant l'adhésion générale, le corporatisme comportant toute une gamme de tendances, plus ou moins passéistes ou modernistes, plus ou moins libérales ou autoritaires. Il est d'ailleurs important de souligner qu'entre les deux guerres, les Français ont en général une attitude critique vis-à-vis des expériences allemandes, italiennes, autrichiennes, etc., et ne les considèrent guère comme des modèles [Boussard, 1993]. La France va se livrer à sa propre expérience sous Vichy, avec la dissolution des organisations syndicales, patronales et ouvrières, l'instauration de la Charte du Travail et la mise en place des comités d'organisation.

3.1.2. Le courant technocratique

À côté du corporatisme, parfois en liaison avec lui, les années trente voient apparaître et se développer le phénomène technocratique, dont les éléments les plus représentatifs se retrouvent au sein du Centre Polytechnique d'Études Économiques, plus connu sous le nom de "groupe X-Crise", fondé en 1931. De façon très schématique — et sans doute trop brutale —, on peut dire que les technocrates estiment que la solution à la crise passe par le rassemblement des élites intellectuelles du pays, au-dessus des préjugés de clans, de classes, de partis,... en vue d'élaborer un programme de politique économique, qui sera nécessairement le meilleur, car scientifique et rationnel [Moutet, 1984].

Une telle conception débouchera assez rapidement sur l'idée de planification [Margairaz, 1990] et sur un certain dirigisme économique. En rencontrant d'autant plus de succès que la crise a disqualifié le libéralisme et que le collectivisme n'apparaît guère comme une alternative crédible. Parmi les personnalités du monde économique que l'on retrouve au sein d'X-Crise, il en est une qui mérite ici une attention particulière : Jean Coutrot.

Polytechnicien, associé-gérant de la papeterie Gaut et Blancan, Jean Coutrot participait aux travaux du CNOF depuis 1929. Co-fondateur, avec le Hollandais Hijmans, du Bureau d'Ingénieurs Conseils en Rationalisation (BICRA), en 1931, il fut aussi un membre actif de la section des prix de revient de la Cégos. Coutrot fut enfin et surtout le fondateur, en 1936, du Centre national d'organisation scientifique du travail pour l'abaissement des prix de revient français²⁰, avec le soutien de Léon Blum et de son ministre de l'Économie, Spinasse. Cet organisme officiel, au sigle symbolique — COST²¹ — possédait évidemment une *commission d'analyse des prix de revient*, dotée d'une sous-commission *méthodes*, travaillant à l'établissement de méthodes standard de calcul des prix de revient²².

Rejetant dos à dos libéralisme et collectivisme, Coutrot défend l'idée d'une économie "distributive et coordonnée" [Coutrot, 1937]. Il faut dépasser la concurrence stérile, par la mise en place de conventions collectives de production ou de distribution, entre entreprises d'une même branche. Ceci, pour parvenir "à un type d'économie entièrement différent [...] où la fixation des prix de vente se fait par voie de comptabilisation et non plus directement par la loi de l'offre et de la demande." [Coutrot, 1937] Il considère encore que l'on doit réformer l'entreprise de l'intérieur et fait référence aux écrits de Dubreuil et Rimailho : "La rémunération ouvrière devra résulter à l'avenir, non plus même de salaires fixés par accords collectifs, mais de contrats d'entreprises analogues à ceux dont H. Dubreuil a rassemblé quelques-uns." [Coutrot, 1936: 63] Et de commenter l'exemple Bat'a : "une entreprise géante devient une fédération de petits patrons ou de petites coopératives [...] On arrive

²⁰ Au sein de cette organisme, on retrouve Joly, du Centre de Préparation aux Affaires de la Chambre de Commerce de Paris, Danty-Lafrance, du Conservatoire National des Arts et Métiers et de la Société des Ingénieurs civils de France, Hyacinthe Dubreuil, Alfred Sauvy, Auguste Detœuf, Jean Milhaud, secrétaire de la Cégos, Robert Satet, secrétaire du service de l'Organisation Scientifique du travail de l'Union des Industries Métallurgiques et Minières, Hijmans, etc. ; Coutrot en est le vice-président.

²¹ Sur le COST et l'action de Coutrot, cf. Margairaz [1991: 348-364].

²² A.N. 468 AP 19, Dr 2. Archives Jean Coutrot. COST.

ainsi, au lieu de l'immense empire absolu ou constitutionnel d'un Louis Renault²³ par exemple, à une fédération de petites unités à l'échelle humaine, où chaque chef d'unité connaît personnellement ses collaborateurs et est connu d'eux” [Coutrot, 1936: 65-66]. Une phrase résume l'ensemble de la construction: “*On arrive ainsi à un réseau d'ententes compatibles les unes aux autres, ententes entre entreprises d'un schéma nouveau où les hommes également sont compatibles les uns avec les autres.*” [Coutrot, 1936: 66]

Cette position est assez représentative des courants modernistes du moment, dont certains des tenants occuperont bientôt des postes de responsabilité dans le gouvernement de Vichy. Adeptes du corporatisme et technocrates (lesquels introduisent d'ailleurs souvent une certaine dose de corporatisme dans leur discours) s'accordent sur au moins un point, il faut en finir avec l'anarchie libérale, sans pour autant tomber dans le collectivisme, il faut organiser le jeu du marché.

3.2. La régulation du marché

Dans le cadre de l'économie dirigée qui se met en place progressivement après 1936 et se renforce sous Vichy, les méthodes uniformes de calcul de coûts sont appelées à donner leur pleine mesure. L'idée, — qui n'est pas propre à la France et que l'on retrouve un peu plus tôt aux États-Unis, dans la philosophie du NIRA de Roosevelt [Macnair et Vangermeersch, 1996], ou bien sûr en Allemagne [Commesnil, 1941c] —, est de fixer un prix de vente qui soit “juste” et laisse aux industriels un “juste profit”. Le développement des ententes, le contrôle des prix et l'instauration des Comités d'organisation sont les instruments de cette politique.

La pratique des ententes trouve dans le corporatisme une doctrine parfaitement adéquate, même si les divers protagonistes des cartels ne partagent pas toutes les vues des théoriciens du mouvement. L'idée se retrouve même désormais dans le discours de la Cégos, associée depuis quelques temps déjà avec le Comité Central de l'Organisation Professionnelle (CCOP), une association patronale née dans le giron de la CGPF, mais dont les membres, plutôt issus des entreprises de taille moyenne s'inspirent directement de l'idéologie corporatiste [Ehrmann, 1959: 56-59]. Selon Claude Tinayre, le nouveau responsable de la section des prix de revient, il faut instaurer dans le métier, “*une discipline collective, corollaire de la communauté des intérêts. La charte de cette discipline est l'organisation de la profession dont la base technique est la normalisation des méthodes d'établissement des prix de revient.*” [Tinayre, 1939: 210]

De son côté, l'État a depuis longtemps tenté de contrôler les prix de certains de ses fournisseurs en leur imposant des méthodes uniformes d'établissement de devis. Hélène Vérin [1987: 159] rappelle ainsi qu'en 1800, une instruction fut promulguée *pour ramener à un mode uniforme de rédaction les devis et détails des ouvrages exécutés dans les ports* pour le

²³ On sait justement que Louis Renault tenta l'expérience, peu de temps après, avec plus ou moins de bonheur. Cf. Zimnovitch [1997: 418-427, 435-441].

compte de la Marine. Durant la Première guerre, le sous-équipement militaire et l'urgence de la situation mirent l'État dans une telle position de dépendance, vis-à-vis des industriels, qu'il ne parvint pas à mettre en place un contrôle efficace²⁴. Il fallut attendre 1926, pour que le Ministère de l'Air créé un Service des prix et des temps, bientôt suivi par le Ministère des PTT qui créa, en 1931, un Service central des achats et des prix de revient [Milhaud, 1932: 24]. Mais le contrôle des prix ne se limitait pas aux fournisseurs de l'État. Par la loi du 19 août 1936, le Front Populaire créa un Comité national de surveillance des prix, d'une efficacité limitée, puis instaura un blocage des prix par le décret-loi du 1^{er} juillet 1937 [Margairaz, 1991: 346-348, 382]. Avec la Deuxième guerre, une réglementation relativement stricte allait être mise en place avec le décret du 11 juillet 1939 sur la limitation des bénéficiaires des industries de guerre, étendu à toutes les entreprises industrielles et commerciales par le décret du 9 septembre 1939 [Commesnil, 1941a]. Ces textes furent suivis d'une multitude de dispositions, dont le décret-loi du 24 avril 1940 sur la comptabilité des entreprises travaillant pour la défense nationale. Après l'armistice, la loi du 16 août 1940, sur l'organisation provisoire de la production industrielle, créait les comités d'organisation, dont l'une des tâches était de "*proposer aux autorités publiques compétentes les prix des produits et services*" (art. 2, alinéa 5). L'uniformisation des pratiques comptables²⁵ était plus que jamais à l'ordre du jour : "*Pour étudier professionnellement un prix de revient, il faut que toutes les entreprises de la profession adoptent la même règle de calcul. On sera ainsi conduit à imposer aux entreprises l'adoption de règles de comptabilité pour l'établissement des bilans et des comptes d'exploitation, d'après un schéma uniforme.*" [Anonyme, 1940: 13] La Cégos allait alors développer son activité de propagande en faveur de la méthode des sections homogènes. Des *cycles de perfectionnement des méthodes de calcul des prix de revient*²⁶ furent organisés en 1941 et 1942, ainsi qu'un *cycle d'études de comptabilité industrielle*²⁷ mis en place avec la Compagnie des chefs de comptabilité en 1943.

Mais au-delà des ententes de branches et du contrôle des prix, l'économie coordonnée et la planification demandait que l'on aille plus loin que l'uniformisation des seules méthodes de calcul de coûts. Il fallait fournir au futur appareil d'observation statistique de l'État des données comptables suffisamment homogènes pour pouvoir être agrégées. L'Enquête sur la Production, réalisée en 1937, avait mis en évidence l'impossibilité de rassembler des données précises en provenance des entreprises et des groupements professionnels [Anonyme, 1938]. "*Ou bien l'on renoncera à toute action privée ou publique sur l'Économie, ou bien l'on s'orientera vers une politique de collaboration tendant à la simplification et au progrès et l'on ne pourra rien faire si l'on ne dispose pas de comptabilités-type qui constituent la*

²⁴ "Du point de vue du gouvernement, l'industriel "malhonnête" n'était pas celui qui pratiquait des prix trop élevés — ils le faisaient tous — mais celui qui ne livrait pas" (traduction libre) [Godfrey, 1987: 219].

²⁵ Sur les liens entre contrôle des prix et méthodes de calcul de coûts, du Front populaire à Vichy, cf. Zimnovitch [1997: 332-348].

²⁶ Cf. en particulier les contributions de Detœuf [1941] et Fournier [1941].

²⁷ Information donnée par la revue *Le Commerce*, n° 954, 1943, p. 76.

condition essentielle et primordiale de toute économie rationnelle.” écrivait Maurice Allais [1938]. Il fallait à la France un Plan comptable, à l'image de l'Allemagne qui avait adopté le sien en 1937 [Commesnil, 1941b].

On ne s'étonnera pas que le COST se soit rapidement emparé de la question. Une première commission de normalisation des comptabilités fut créée en juillet 1939. Au mois de septembre de la même année, Jean Coutrot écrivait au ministre de l'Économie nationale : “ *Aucune surveillance efficace et équitable des prix, aucune direction consciente et précise de politique économique ne sont possibles dans l'état actuel des comptabilités privées [...] Il est donc devenu d'extrême urgence de normaliser les comptabilités privées conformément aux études entreprises par le COST depuis 3 ans [...] L'Allemagne nous a d'ailleurs devancés dans cette voie par une ordonnance Goering du 11 novembre 1937, ci-jointe. Les syndicats patronaux eux mêmes recommandent à leurs adhérents cette normalisation, on ne peut donc craindre aucune résistance des producteurs.* ”²⁸

C'est durant l'Occupation que ces vœux seront réalisés. Une nouvelle commission de normalisation des comptabilités sera créée en avril 1941²⁹. Son travail aboutira l'année suivante à un projet de plan comptable connu sous le nom de Plan 1942 [Standish, 1990], dans lequel on retrouve la méthode des sections homogènes. Au mois d'avril, le Comité d'organisation de l'industrie aéronautique publiera la seule adaptation sectorielle connue de ce document : le *Cadre comptable aéronautique*. L'un et l'autre ne recevront, semble-t-il, que peu d'applications effectives.

Trop fortement inspiré de son homologue allemand, le plan 1942 sera abandonné et en 1946, une troisième commission de normalisation sera constituée, elle aboutira au Plan comptable 1947, dans lequel on retrouve encore la méthode des sections homogènes. Mais les dispositions de ce plan ne concerneront, dans un premier temps, que les entreprises nationalisées. Il ne deviendra obligatoire, dans sa version révisée de 1957, qu'au fur et à mesure de ses adaptations sectorielles. Ceci ne concernant d'ailleurs que la partie comptabilité générale, la méthode de calcul de coûts demeurant totalement optionnelle.

3.3. La régulation sociale dans l'entreprise. Les Jeunes patrons et la fin du salariat

Sous le gouvernement de Vichy, la transformation des rapports sociaux était devenue l'un des objectifs du pouvoir politique. Avant même que ne soit proclamée la Charte du travail, le 4 octobre 1941, quelques phrases du discours prononcé par le Maréchal Pétain³⁰, à Saint-Étienne, le 1^{er} mars 1941, vont servir de guide à ceux qui entreprennent de s'atteler à cette tâche : “ *Les causes de la lutte des classes ne pourront être supprimées que si le prolétaire, qui vit aujourd'hui accablé par son isolement, retrouve dans une communauté de*

²⁸ A.N. 468 AP 18, Dr 4, sdr b. Archives Jean Coutrot. COST, lettre n° 837.

²⁹ Mais Coutrot n'assista même pas à la première réunion, il décéda le 15 mai 1941.

³⁰ La rédaction de ce discours est attribuée à François Lehideux, gendre de Louis Renault, par Rouso [1987: 81].

travail, les conditions d'une vie digne et libre, en même temps que des raisons de vivre et d'espérer. Cela exige une élite d'hommes qui se donne à cette mission. Ces hommes existent parmi les patrons, les ingénieurs, les ouvriers. Je leur demande :

1° De se pénétrer de la doctrine du bien commun au-dessus des intérêts particuliers ; de s'instruire des méthodes d'organisation du travail, capables de permettre à la fois plus de rendement et plus de justice en donnant à chacun sa chance dans sa profession ;

2° De s'informer des réalisations sociales qui existent déjà. Que veulent au juste les ouvriers : s'évader de l'anonymat, [...] participer dans une mesure raisonnable aux progrès de l'entreprise à laquelle ils sont associés. Patrons, techniciens, ouvriers, formeront des équipes étroitement unies, qui joueront ensemble, pour la gagner ensemble la même partie. ” [Desprat, 1942: 4]

“ Le Service d'Étude des nouvelles méthodes de Rémunération du Travail (SERT) est né de ce message ” écrit Desprat [1942: 4]. *“ Nous avons quelqu'un qui nous guide à l'heure actuelle. Dans l'ordre nouveau que le Maréchal veut créer nous avons notre responsabilité. La notion de communauté donnera à la construction française son aspect vraiment particulier, comme le Front du Travail ou le Faisceau ont pu le donner dans d'autres nations. Il faut que nous nous imprégnions de cet esprit de communauté. Pour cela il faut le réaliser dans l'entreprise d'abord. ”* renchérit Vandendriessche³¹.

En fait, l'idée du SERT était antérieure au discours de Saint-Étienne, ainsi que le montre un courrier de Vandendriessche à Jacques Warnier³², daté du 30 décembre 1940 : *“ Nous avons décidé à quelques-uns la création de cette association que Dubreuil dirigerait. Il vous enverra les statuts quand ils seront faits. De tous côtés, ces idées de rénovation des méthodes de rémunération sont à l'ordre du jour : beaucoup apprécient, amorcent même l'application de la méthode que nous préconisons. Le CJP lui-même a décidé récemment de prendre position contre le salariat. Une commission d'étude "Rémunération et main d'œuvre" (que l'on m'a confiée) va analyser cette question. Une chaîne d'exposés et de questionnaires doit amener les esprits par échanges de vues de la conception "salaire" à notre conception "sous-entreprises". ”*

Pour aller *Vers la fin du salariat* — titre d'une brochure diffusée en 1942 —, le Centre des jeunes patrons préconise le recours aux équipes autonomes ou, à défaut, à la formule du salaire proportionnel d'Eugène Schueller³³, le patron de l'Oréal [Anonyme, 1942]. Pour Jean Mersch [1942: 3-4], président fondateur du Centre, le diagnostic est clair : *“ la division du travail, née de la révolution industrielle, a amené une sorte de divorce entre le technique et l'humain [...] La communauté féconde que formait ce groupe humain [maître et compagnon]*

³¹ A.N. 57 AS 14, "L'enquête 40/41 du Centre des Jeunes Patrons " Main d'œuvre et rémunération ", causerie par Robert Vandendriessche, p. 20.

³² A.N. 57 AS 14. Archives Jacques Warnier. CJP, Dossier 2. Service d'Études et d'application de nouvelles méthodes de Rémunération du Travail, 1941-1942. Membre du CJP, Jacques Warnier en sera le président de 1947 à 1950.

³³ Cf. Schueller [1941; 1943]. Sur Schueller et le salaire proportionnel, cf. Mottez [1966].

s'est estompée puis évanouie dans le travail industriel”. L'industrialisation a brisé les “liens naturels”, pour ne plus conserver que la seule dépendance économique — le salaire — entre le chef d'entreprise et ses employés ; la solution consiste à “remplacer progressivement la conception du louage de service et du salariat par celle de l'association” Mersch [1942: 5]. Ce changement doit démarrer à l'échelle de l'équipe : “Il faut placer chaque producteur dans une association à sa mesure, à la mesure de ses capacités, lui donner des responsabilités, un cadre à son étiage [...] Que l'entreprise ait l'effectif d'un régiment, d'un bataillon ou d'une compagnie, elle n'aura "l'esprit de corps" que si chaque section, chaque groupe, a un esprit de corps [...] intéressons l'équipe à la lutte contre le prix de revient, à la recherche des économies par rapport à un budget préalablement convenu [...] La méthode d'établissement des prix de revient devient l'épine dorsale de la construction.” [Vandendriessche, 1942: 28-29] Voilà un discours qui ne nous est pas inconnu !

Le SERT se lança dans une intense campagne de propagande auprès des chefs d'entreprises et se trouva des alliés. “Le mouvement d'opinion en vue de l'abolition du salariat est maintenant amorcé. Nous n'en voulons pour preuve que le vif intérêt qu'ont bien voulu témoigner à nos travaux les assemblées de techniciens comme le CNOF et les centres d'études tels que le centre “*Économie et Humanisme*”, en zone non occupée, ainsi que plusieurs personnalités parmi lesquelles M. François Perroux.”³⁴ Les idées de Dubreuil et Rimailho avaient déjà depuis longtemps intéressé le célèbre économiste, théoricien de la communauté de travail [Perroux, 1937; 1939]. Rien d'étonnant non plus qu'elles aient pu séduire les catholiques sociaux d'*Économie et Humanisme*, partisans eux aussi de la communauté d'entreprise³⁵.

On vit paraître nombre d'articles sur la question, relatant diverses expériences d'équipes autonomes [Claude, 1943; Faber, 1944; Jeanneney, 1943] ou de salaire proportionnel [André, 1943; Montaudoin, 1951; Schwander, 1943], de même qu'une thèse [Chantereau, 1943]. Des sessions d'études furent tenues, comme celle organisée par le CNOF et la Société des ingénieurs civils de France en 1943, au cours de laquelle on put entendre Bacqueyrisse, président de l'Association des Ingénieurs des Arts et métiers, affirmer son soutien à l'œuvre entreprise par le SERT : “Ce sera le rôle de la Rémunération du Travail dans l'ordre corporatiste désiré par le Maréchal, de ressusciter la naturelle communauté d'intérêts que le libéralisme a niée.” [Bacqueyrisse, 1943: 20] Ou encore Danty-Lafrance, vice-président du CNOF : “Je pense, et j'ai la conviction profonde, que je voudrais, avec M. Vandendriessche³⁶, vous faire partager, que c'est la rémunération du travail réparti en équipes autonomes, telle qu'elle a été réalisée par Bat'a, telle qu'elle a été préconisée en

³⁴ A.N. 57 AS 14, Lettre circulaire SERT, 16 juin 42.

³⁵ Par exemple Dubois [1942].

³⁶ Référence à la communication de Vandendriessche [1943].

France par Dubreuil, puis par l'équipe SERT et ici même par le président Garnier³⁷, qui doit constituer cette étape de demain.” [Danty-Lafrance, 1943: 50]

Ce relatif enthousiasme pour le discours du Maréchal Pétain ne saurait faire oublier que la plupart des personnages que nous venons d'évoquer surent, semble-t-il, prendre suffisamment tôt leurs distances avec Vichy. Selon Ehrmann [1959: 111], le mouvement Jeune patron “*avait réussi à ne pas se compromettre avec le régime, d'une part, parce qu'il condamnait les aspects technocratiques prédominants dans les comités d'organisation, d'autre part, parce que ses membres, pour la plupart catholiques pratiquants, s'opposaient pour des raisons religieuses au nazisme.*” Mais après la Libération, leur vision communautaire de l'entreprise n'était plus d'actualité [Segrestin, 1996: 146-156] et les équipes autonomes, comme entachées d'une sorte de pêché originel, furent vite oubliées. Même si certaines expériences se poursuivirent et si Rimailho, Dubreuil, puis leurs disciples, tentèrent encore de propager leur message [Rimailho, 1946; 1947; Brouet, 1947; Bailleul, 1946; Dubreuil, 1948; 1959; Bertaux, 1976].

Conclusion

Ces aspects relativement méconnus de l'histoire de la méthode des sections homogènes offrent une nouvelle illustration de l'importance des phénomènes institutionnels et, plus particulièrement, du rôle des réformateurs sociaux dans la formation et la diffusion de certains outils de gestion, à l'image de ce qui a été mis en évidence par Berland et Chiapello [2004] dans le cas du contrôle budgétaire. Guidés par un curieux mélange de nostalgie de la société préindustrielle et d'utopie rationalisatrice, certains individus et groupes ont voulu faire d'une méthode de calcul de coûts l'instrument d'une organisation des marchés en rupture avec le libéralisme et d'une nouvelle structuration des rapports sociaux au sein de l'entreprise. Le fait que leurs idées aient reçu un début d'application durant la période très controversée de l'Occupation et qu'elles restaient, pour beaucoup, attachées à une idéologie largement rejetée a contribué à les disqualifier. Cependant, même si le mouvement pour le “*prix de revient uniforme*” comme instrument de régulation du marché de la branche a sombré corps et biens, la méthode des sections homogènes, qui en est issue, est devenue la référence française en matière de calcul de coûts du fait de son inclusion dans le Plan comptable 1947 [Lemarchand et Le Roy, 2000].

Nous ne suivons donc pas Zimnovitch [1997] qui a vu dans ce mouvement un phénomène qui a détourné la réflexion et la pratique de méthodes mieux adaptées aux besoins des entreprises ?³⁸ L'apport de Rimailho a d'ailleurs été clairement mis en lumière par

³⁷ Il s'agit d'André Garnier, alors président de l'Association des anciens élèves de l'École Centrale et ancien président de la Société des Ingénieurs civils de France.

³⁸ C'est également la conclusion de Macnair et Vangermeersch [1996] pour les Etats-Unis.

Bouquin [1995a, 1995b] qui a souligné à juste titre l'universalité de sa définition des sections homogènes. Trop souvent uniquement assimilée à l'atelier taylorien, composé de machines identiques — une homogénéité de contenu — la section de Rimailho est aussi et surtout définie par son objet, ce qui fait de lui un précurseur de la comptabilité à base d'activités : *“ Je mets à la base de l'organisation du travail de production une certaine division des ateliers en sections correspondant, en général à des professions différentes ou à des groupements constitués en vue d'une tâche déterminée. ”* [Rimailho, 1931: tome 1, 81]. On a souvent écrit que la méthode des sections homogènes n'était pas une nouveauté, ainsi Garnier [1947: 37-39] indiquait-il qu'elle était enseignée à l'École des Hautes Études Commerciales depuis le début des années 1920. Il est vrai que le découpage de l'entreprise en compartiments comptables, apparu dès les débuts de la comptabilité industrielle [Lemarchand, 1997], n'était guère original, mais l'originalité résidait dans la conception de la section elle-même et de son homogénéité, ce que n'ont pas vraiment compris une grande partie des successeurs de Rimailho.

Au-delà de la question des méthodes elles-mêmes et de leur degré de pertinence, il resterait aussi à apprécier les aspects certainement très largement positifs de la démarche de la Cégos, tant en matière d'échanges d'expériences que de propagande pour une meilleure connaissance des coûts. Si l'histoire de cet organisme est mieux connue depuis l'importante étude de Weexsteen [1999], celle de son influence effective sur les pratiques des entreprises n'a encore jamais fait l'objet de recherches approfondies.

Quant aux équipes autonomes, il a longtemps semblé qu'elles étaient vouées à ne jamais dépasser le stade des expériences. En effet, les modes de régulation sociale qui intervinrent à partir de la Libération donnaient la primauté aux négociations collectives et s'éloignaient pour longtemps des tentatives participationnistes. Néanmoins le travail en équipes autonomes s'est largement développé dans d'autres pays et il réapparaît en France depuis quelques années [Detchessahar et Honoré, 2002]. Il serait donc important de revenir sur certaines des expériences inspirées des écrits de Dubreuil, Rimailho et Schueller afin d'analyser les causes de leurs échecs et d'éviter de répéter les mêmes erreurs ou, inversement, de tirer des enseignements de leurs réussites. C'est un autre chantier qui attend les historiens français de la comptabilité et du management.

SOURCES ARCHIVISTIQUES

Archives Nationales 468 AP 18, Dr 4, sdr b. Archives Jean Coutrot. COST.

Archives Nationales 468 AP 19, Dr 2. Archives Jean Coutrot. COST.

Archives Nationales 57 AS 14. Archives Jacques Warnier. CJP.

Archives de la Compagnie des machines Bull. 93 DJFG-DDSO2 1 et 25.

Archives de la Société Saint-Gobain. PAM 45892 B.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- Anonyme** (1909a): "L'imprimeur, chef d'industrie et commerçant", *Bulletin de la Chambre syndicale des imprimeurs typographes*, n° 8: 67-68.
- Anonyme** (1909b): *L'Imprimeur chef d'industrie et commerçant* (concours Delmas), Paris-Nancy, Berger-Levrault.
- Anonyme** (1909c): "À propos d'un livre récent, Concours Delmas", *Bulletin de la Chambre syndicale des imprimeurs typographes*, n° 12: 95-97.
- Anonyme** (1915): *Congrès du prix de revient*, Paris, Union syndicale des maîtres imprimeurs.
- Anonyme** (1937): *Une méthode uniforme de calcul des prix de revient. Pourquoi? Comment?*, Paris, Cégos.
- Anonyme** (1938): "Rapport général du Comité d'Enquête sur la Production", *Journal Officiel*, 16 décembre 1937. Repris dans la *Revue mensuelle de l'UIMM*, n° 207, 1938: 16-26.
- Anonyme** (1940): Les groupements patronaux et les entreprises devant la loi du 16 août 1940, Paris, Comité Central de l'Organisation Professionnelle.
- Anonyme** (1942): *Vers la fin du salariat. Les cahiers jeune patron*, Paris, Centre des jeunes patrons.
- Ahmed, M.N.; Scapens. R.W.** (2000): "Cost allocation in Britain: towards an institutional influence", *European Accounting Review*, Vol. 9, n° 2: 159-204.
- Amdur, K. E.** (1998): "Paternalism, productivism, collaborationism: employers and society in interwar and Vichy France", *International Labor and Working-Class History*, Vol. 53, Spring: 137-163.
- André, V.** (1943): "Une application du salaire proportionnel dans une usine de construction aéronautique", *3e cycle de perfectionnement des techniques de direction du personnel*. Fascicule n° 6, Cégos: 7-14.
- Androuin** (1925): "Le contrôle de l'exploitation par le prix de revient continu. Communication au 4ème Congrès de fonderie, 1924", *Annuaire de l'Association technique de fonderie*, Paris: 228-234.
- Bacqueyrisse, L.** (1943): "Le salaire devant la Charte du travail", La rémunération du personnel, communications aux séances communes CNOF - Société des ingénieurs civils de France, Paris, CNOF: 13-20.
- Bailleul, R.** (1946): "Une expérience du travail en équipes", *Rémunération du travail II, Documents Jeunes Patrons*, Centre des Jeunes Patrons: 17-28.
- Barennes** (1908): "Les prix de fabrication en imprimerie". *Bulletin officiel de l'Union syndicale des maîtres imprimeurs de France*, Vol. 12, n° 2: 57-70.
- Bargilliat, A.** (1939): "L'effort des maîtres-imprimeurs dans l'unification des méthodes de calcul des prix de revient". *Bulletin du CNOF*, mars: 213-219.

-
- Berland, N.; E. Chiapello** (2004): "Le rôle des réformateurs sociaux dans la diffusion des nouvelles pratiques de gestion : le cas du contrôle budgétaire en France, 1930-1960". *Comptabilité, Contrôle, Audit*, numéro thématique, juin: 133-160.
- Bertaux, M.** (1976): *Groupes et équipes autonomes d'entreprise*, Paris, Chotard et associés.
- Blyth, J. R.** (1926): "L'unification des méthodes de comptabilité industrielle", *La comptabilité et les affaires*, n° 74: 33-36.
- Boisgrollier, J.** (1925): "Contribution à l'étude des prix de revient, ses principes. Communication au 4ème Congrès de fonderie, 1924", *Annuaire de l'Association technique de fonderie*, Paris: 202-207.
- Bouquin, H.** (1995a): "Rimailho entre les sections homogènes et l'ABC", *Comptabilité, contrôle, audit*, Vol. 1, n° 2: 3-33.
- Bouquin, H.** (1995b): "Un aspect oublié de la méthode des sections : les enjeux d'une normalisation privée de la comptabilité de gestion", *Revue française de comptabilité*, n° 271: 63-71.
- Boussard, I.** (1993): "Les corporatistes français du premier XXe siècle", *Revue d'histoire moderne et contemporaine*, Vol. 40, n° 4: 643-665.
- Brouet** (1947): "Bilan d'une application de primes collectives et de participations aux économies", *5e cycle d'étude des techniques de direction du personnel.*, Fascicule n° 4, Cégos: 44-58.
- Caquas, J. M.** (1923): "Des différentes conceptions du prix de revient", *L'organisation scientifique, Congrès de juin 1923*, Paris, Ravisse: 189-212.
- Cekota, A.** (1935): *Bat'a, les hommes et l'œuvre*, Zlin, Tchécoslovaquie, Bat'a.
- Challéat, J.** (1935): *Histoire technique de l'artillerie de terre en France pendant un siècle (1816-1919)*, T. 2, 1880-1910, Paris, Imprimerie Nationale.
- Chanterea, P.** (1943): *Formules modernes de la rémunération du travail. Vers la suppression du prolétariat*, Paris, Thèse droit.
- Claude** (1943): "Essais de rémunération par équipe", *3e cycle de perfectionnement des techniques de direction du personnel.* Fascicule n° 6, Cégos: 15-24.
- Commesnil, G.** (1941a): "La limitation des bénéfiques dans les entreprises", *Le Commerce*, n° 913, 914: 259-262, 267-270.
- Commesnil, G.** (1941b): "L'unification des comptabilités en Allemagne", *Compte-rendu de la séance de discussion du 2e cycle de perfectionnement des méthodes de calcul des prix de revient*, Cégos: 11-14.
- Commesnil, G.** (1941c): "L'uniformisation des comptabilités en Allemagne", *L'Organisation*, janvier-février: 25-30.
- Coste, A.** (1885): *Les conditions sociales du bonheur et de la force*, Paris, Alcan.

-
- Coutrot, J.** (1936): *L'humanisme économique. Les leçons de juin 1936*, Paris, Centre polytechnicien d'études économiques.
- Coutrot, J.** (1937): Les méthodes d'organisation rationnelle et ce qu'elles peuvent apporter à l'industrie française, Paris.
- Danty-Lafrance** (1943): "Intervention". La rémunération du personnel, communications aux séances communes CNOF - Société des ingénieurs civils de France, Paris: 47-52.
- Delmas, G.** (1898): *Projet de comptabilité pour les imprimeries*, Paris, Charles-Lavauzelle.
- Delmas, G.** (1900): *La comptabilité en imprimerie*, Bordeaux, Delmas.
- Delmas, G.** (1905): *Les prix de revient à l'étranger*, Rouen, XIe Congrès des Imprimeurs.
- Delmas, G.** (1909): "Concours pour la création d'un livre sur les services techniques et l'organisation commerciale des imprimeries", *Bulletin de la Chambre syndicale des imprimeurs typographes*, n° 10: 78-80.
- Desprat, M. L.** (1942): "La rémunération en équipes autonomes", *2e cycle de perfectionnement des techniques de direction du personnel*, Paris, Fascicule n° 6, Cégos.
- Detchessahar, M.; Honoré, L.** (2002): "Fonctionnement et performance des équipes autonomes : le cas des ateliers de soudure des Chantiers de l'Atlantique", *Revue Finance, Contrôle, Stratégie*, Vol. 5, n° 1: 43-75.
- Detœuf, A.** (1941): "Le prix de revient dans l'économie actuelle", *2e cycle de perfectionnement des méthodes de calcul des prix de revient*, Cégos.
- Devinat, P.** (1930): "Les conditions de travail dans une entreprise rationalisée. Le système Bat'a et ses conséquences sociales", *Revue internationale du travail*, Vol. XXI, n° 1, 2, janvier, février: 49-72, 167-190.
- Dubois, A.** (1942): "Vers la communauté d'entreprise par la juste répartition des tâches et des fruits du travail", *Économie et humanisme*, n° 3, octobre-novembre: 391-416.
- Dubreuil, H.** (1921): *La République industrielle*, Paris, Bibliothèque d'éducation.
- Dubreuil, H.** (1935): *A chacun sa chance. L'organisation du travail fondée sur la liberté*, Paris, Grasset.
- Dubreuil, H.** (1937): "L'exemple de Bat'a, la libération des initiatives individuelles dans une entreprise géante", *Méthodes*, Vol. 48-49, n° janvier-février, 5-8.
- Dubreuil, H.** (1939): "La méthode scientifique envisagée sur le plan humain de l'organisation du travail. Communication à la séance inaugurale du groupe " organisation et prix de revient " de la Société Française des Mécaniciens, 22 juin 1939", *Science et Industrie. Mécanique, Bulletin de la Société Française des Mécaniciens*, n° 285, juillet-août: 138.
- Dubreuil, H.** (1948): *L'équipe et le ballon*, Paris, Flammarion.

-
- Dubreuil, H.** (1959): Le véritable "intéressement" des travailleurs à la vie de l'entreprise, Paris, Éditions de l'entreprise moderne.
- Dubreuil, H.; É. Rimailho** (1939): *Deux hommes parlent du travail*, Paris, Grasset.
- Ehrmann, H. W.** (1959): *La politique du patronat français 1936-1955*, Paris, Armand Colin.
- Faber, M.** (1944): "Une expérience de rémunération par équipes", *Économie et humanisme*, Vol. 8, juillet-août: 609-613.
- Féron, E.** (1925): "Prix de revient et prix de vente en fonderie", Communication au 4ème Congrès de fonderie, 1924, *Annuaire de l'Association technique de fonderie*, Paris: 209-227.
- Fine, M.** (1979): "Hyacinthe Dubreuil : le témoignage d'un ouvrier sur le syndicalisme, les relations industrielles et l'évolution technologique de 1921 à 1940", *Le mouvement social*, n° 106: 45-63.
- Fournier, P.** (1941): "Le contrôle des prix", 2e cycle de perfectionnement des méthodes de calcul des prix de revient, Cégos.
- Garnier, P.** (1947): *La comptabilité, algèbre du droit et méthode d'observation des sciences économiques*, Paris, Dunod.
- Godfrey John, F.** (1987): *Capitalism at War. Industrial Policy and Bureaucracy in France 1914-1918*, Leamington Spa - Hamburg - New York, Berg
- Hopper, T.; P. Armstrong** (1991): "Cost accounting, controlling labour and the rises of conglomerates", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. vol. 16, n° 5-6: 405-438.
- Hua, E.** (1937): "Introduction à une méthode uniforme de calcul des prix de revient", *Une méthode uniforme de calcul des prix de revient. Pourquoi? Comment?* Paris, Cégos, PR: 35, 37-40.
- Jeanneney, J.-M.** (1943): "Le sectionnement des entreprises pour la rémunération du travail", *Droit social*, n° 8: 292-294.
- Kriegel, A.** (1964): *Aux origines du communisme français, 1914-1920*, Paris - La Haye, Mouton.
- Landauer, E.** (1933): "L'œuvre de Thomas Bat'a", *Bulletin du CNOF*, juin: 177-185.
- Landauer, E.** (1935): *Organisation scientifique (édition posthume)*, Bruxelles, Comité national belge de l'Organisation scientifique.
- Le Seigneur** (1925): "Le contrôle et la comptabilité de la main d'œuvre dans l'organisation du travail", *Congrès international de l'Organisation scientifique du travail. Mémoires*, Bruxelles: 135-149.
- Lemarchand, Y.** (1997): "Operating costs in merchant bookkeeping systems around 1800", Jochen Hoock, Wilfried Reininghaus (dir.): *Kaufleute in Europa*, Dortmund, Westfälischen Wirtschaftsarchiv: 121-136.
- Lemarchand, Y.** (1998): "Le lieutenant-colonel Rimailho. Portrait pluriel pour un itinéraire singulier", *Entreprises et Histoire*, Vol. 20, décembre: 9-32.

-
- Lemarchand, Y.** (2002): "The military origins of the French management accounting model, a return to the mechanisms of accounting change", *Accounting History*, Vol. 7, n° 1: 23-55.
- Lemarchand, Y.; F. Le Roy** (2000): "L'introduction de la comptabilité analytique en France : de l'institutionnalisation d'une pratique de gestion", *Finance-Contrôle-Stratégie*, Vol. 3, n° 4: 83-111.
- Leroy, T.** (1923): "Essai de détermination du prix de revient des transports par chemins de fer, Esquisse d'une tarification résultant de la connaissance du prix de revient", *L'organisation scientifique, Congrès de juin 1923*, Paris, Ravisse: 243-286.
- Leroy, T.** (1925): "La détermination du prix de revient des transports par chemins de fer", *Congrès international de l'Organisation scientifique du travail. Mémoires*, Bruxelles: 241-289.
- Louis, J.** (1923): "Les éléments du prix de revient", *L'organisation scientifique, Congrès de juin 1923*, Paris, Ravisse: 213-234.
- Macnair, C. J.; R. Vangermeersch** (1996): "The Fall of Management Accounting : the NIRA and the Homogenization of Cost Practices in the United States", *Disorder and Harmony: 20th Century Perspectives on Accounting History. Selected Papers from the 7th World Congress of Accounting Historians*, Kingston, Ontario, CGA Canada Research Foundation: 39-58.
- Marchal, A.** (1943): "Un essai de sectionnement de l'entreprise. La fabrique de chaussures Ruinet", *Travail et salaire*. Paris, Éditions du Cerf: 154-164.
- Margairaz, M.** (1990): "Le plan de régulation de l'économie" d'Auguste Detœuf en 1936", *Études et documents, Comité pour l'Histoire économique et financière de la France*, Vol. II: 525-538.
- Margairaz, M.** (1991): *L'État les finances et l'économie. Histoire d'une conversion. 1932-1952*, Paris, Comité pour l'histoire économique et financière de la France.
- Mersch, J.** (1942): "Vers la fin du salariat", *Vers la fin du salariat. Les cahiers jeune patron*, Centre des jeunes patrons: 3-8.
- Milhaud, J.** (1932): "La contribution des groupements économiques français à l'établissement des méthodes standards de prix de revient", *Ve Congrès international d'organisation scientifique*, Amsterdam, 18-23 juillet: 20-26.
- Milhaud, J.** (1956): *Chemins faisant*, Paris, Hommes et techniques.
- Mitchell, F.; S. P. Walker** (1996): "Propaganda, attitude change and uniform costing in the British printing industry, 1913-1939", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 9, n° 3: 98-126.
- Mitchell, F.; S. P. Walker** (1997): "Market pressures and the development of costing practice : the emergence of uniform costing in the U.K. printing industry", *Management Accounting Research*, Vol. 8, n° 1, mars: 75-101.
- Montaudoin, M.** (1951): *La part du travail*, Paris, Bureau d'études du salaire proportionnel.

-
- Mottez, B.** (1966): Systèmes de salaire et politiques patronales. Essai sur l'évolution des pratiques et des idéologies patronales, Paris, CNRS.
- Moutet, A.** (1983): "La Première Guerre mondiale et le Taylorisme", Montmollin (de) M., O. Pastre, (dir.): *Le taylorisme, Actes du colloque international sur le taylorisme organisé par l'Université Paris-XIII*, Paris, 2-4 mai, La Découverte: 67-81.
- Moutet, A.** (1984): "Ingénieurs et rationalisation dans l'industrie française de la Grande Guerre au Front Populaire", *Culture technique*, n° 12: 137-153.
- Moutet, A.** (1992): La rationalisation industrielle dans l'économie française au XXe siècle. Étude sur les rapports entre changements d'organisation technique et problèmes sociaux (1900-1939), Thèse Paris X.
- Nikitin, M.** (1994): "La gestion, une discipline sans histoire (s) ?", *Analyses et controverses en gestion des ressources humaines*. Paris, L'Harmattan: 43-59.
- Perroux, F.** (1937): *La communauté de travail*, Paris, Sirey.
- Perroux, F.** (1939): *La technique du capitalisme*, Paris, Lesfauries.
- Powell, L. M.** (1926): "Typothetea experiments with price maintenance and cost work", *Journal of Political Economy*, n° 30, février: 78-99.
- Ramas** (1925): "Propos introductif à la séance "prix de revient", Communication au 4ème Congrès de fonderie, 1924", *Annuaire de l'Association technique de fonderie*, Paris:202.
- Rec, V.** (1930): "Essai de rationalisation industrielle. La maison Bata", Thèse Droit, Toulouse.
- Rimailho, É.** (1920): L'évolution du matériel d'artillerie. Conférence au Conservatoire national des Arts et Métiers, 1er février 1920, Paris, Librairie de l'enseignement technique.
- Rimailho, É.** (1927): *Étude sur le prix de revient dans les constructions mécaniques*, Paris, CGPF Commission Générale d'Organisation Scientifique du Travail, dactylographié.
- Rimailho, É.** (1928a): *Établissement des prix de revient*, Paris, CGPF-CGOST.
- Rimailho, É.** (1928b): *Organisation scientifique du travail. Conférence du 6 mars 1928*, Paris, Chambre de Commerce de Paris.
- Rimailho, É.** (1929): "Rationalisation. Dans quelle mesure adapter la formule américaine à l'industrie française. Exposé du Colonel Rimailho", *Comité National d'Études économiques et politiques, résumés des séances*, Séance n° 410, 16 décembre.
- Rimailho, É.** (1931): *Leçons sur l'organisation du travail et sur l'établissement des prix de revient*, Paris, École Nationale Supérieure de l'Aéronautique.
- Rimailho, É.** (1932a): "Mémoire", *5ème Congrès international d'organisation scientifique*, Amsterdam, 18-23 juillet: 43-50.
- Rimailho, É.** (1932b): *Organisation du travail d'atelier et prix de revient*, Paris, Société Française des Électriciens, École Supérieure d'Électricité.

Rimailho, É. (1936): *Organisation à la française*, Bordeaux, Delmas.

Rimailho, É. (1939): "Contribution à l'étude d'une organisation équitable du travail, par l'application précise d'une méthode d'établissement des prix de revient, le profit de l'ouvrier devient partie intégrante du profit de l'entreprise", Dubreuil, H.; É. Rimailho (1939): *Deux hommes parlent du travail*, Paris, Grasset.

Rimailho, É. (1946): "La "mine d'or des économies" exploitées grâce au travail en équipe", *Rémunération du travail II, Documents Jeunes Patrons*, Centre des Jeunes Patrons:7-16

Rimailho, É. (1947): *Chacun sa part*, Paris, Delmas.

Rouso, H. (1987): "Les paradoxes de Vichy et de l'Occupation. Contraintes, archaïsmes et modernités", Fridenson P., A. Straus, (dir.), *Le Capitalisme français XIXe-XXe siècle, blocages et dynamismes d'une croissance*, Paris, Fayard: 67-82.

Schueller, E. (1941): *La révolution de l'économie*, Paris, Denoël.

Schueller, E. (1943): "Le salaire proportionnel", La rémunération du personnel, communications aux séances communes, CNOF - Société des ingénieurs civils de France, Paris, CNOF: 36-37.

Schwander (1943): "Une application de la méthode de salaire proportionnel aux Ets Schwander", *3e cycle de perfectionnement des techniques de direction du personnel*. Fascicule n° 6, Cégos: 1-5.

Segrestin, D. (1996): *Sociologie de l'entreprise*, Paris, Armand Colin.

Solomons, D. (1950): "Uniform Cost Accounting - A Survey", *Economica*, Vol. 17, août, novembre: 237-253, 386-400.

Standish Peter, E. M. (1990): "Origins of the Plan Comptable Général: a Study in Cultural Intrusion and Reaction", *Accounting and Business Research*, Vol. 20, n° 80: 337-351.

Thépot, A. (1985): "L'Union sociale des ingénieurs catholiques durant la première moitié du XXe siècle", *L'ingénieur dans la société française*, Paris, Éditions ouvrières:217-227.

Tinayre, C. (1939): "Le problème des prix de revient", *Bulletin du CNOF*, mars: 207-210.

Traploir, G (1939): "L'analyse du prix de revient, clef des problèmes économiques et sociaux", *Bulletin du CNOF*, mars: 219-229.

Valentin-Smith, V. (1936): "Une affaire organisée : Bat'a", Thèse droit, Paris.

Vandendriessche, R. (1942): "Essai sur "une méthode moderne de rémunération"", *Vers la fin du salariat. Les cahiers jeune patron*, Centre des jeunes patrons:27-30.

Vandendriessche, R. (1943): "Participation aux bénéfices dans l'entreprise ou dans la section d'entreprise?", *La rémunération du personnel, communications aux séances communes CNOF - Société des ingénieurs civils de France*, Paris, CNOF: 41-46.

Verdier, P. (1923): "Comptabilité et prix de revient", *L'organisation scientifique, Congrès*, Paris, juin 1923, Ravisse: 235-242.

Vérin, H. (1987): "Un 'document technographique': le devis". *Technique et culture*, n° 9, janvier-juin: 141-167.

Verunac, V.; A. Cekota (1929): "Autonomie des ateliers. Organisation rationnelle du travail aux Établissements T. et A. Bat'a", *L'Organisation Scientifique du Travail. IVe Congrès international*, Paris, CNOF: XXXV, 1-7.

Ware, G. A. (1932): "Uniform cost accounting", *5ème Congrès international d'organisation scientifique*, Amsterdam, 18-23 juillet: 1-13.

Weexsteen, A. (1999): Le conseil aux entreprises et à l'État en France, le rôle de Jean Milhaud (1898-1991) dans la C.E.G.O.S. et l'I.T.A.P., Thèse, EHESS.

Zimnovitch, H. (1997): "Les calculs de prix de revient dans la seconde industrialisation en France", Thèse de doctorat en Sciences de gestion, Poitiers.

Yannick Lemarchand es profesor de la Facultad des Sciences économiques et de gestion de la Université de Nantes, Francia. Su e-mail es: Yannick.Lemarchand@sc-eco.univ-nantes.fr

Yannick Lemarchand is professor at the Facultad des Sciences économiques et de gestion de la Université de Nantes, France. His e-mail is: Yannick.Lemarchand@sc-eco.univ-nantes.fr