



Comptabilités

Revue d'histoire des comptabilités

3 | 2012

Objets et formes du contrôle en Europe à l'époque moderne

Éditorial – L'État et ses comptes : construire une histoire du contrôle à l'époque moderne

Anne Dubet et Marie-Laure Legay



Édition électronique

URL : <http://journals.openedition.org/comptabilites/719>

ISSN : 1775-3554

Éditeur

IRHIS-UMR 8529

Référence électronique

Anne Dubet et Marie-Laure Legay, « Éditorial – L'État et ses comptes : construire une histoire du contrôle à l'époque moderne », *Comptabilités* [En ligne], 3 | 2012, mis en ligne le 12 janvier 2012, consulté le 01 mai 2019. URL : <http://journals.openedition.org/comptabilites/719>

Ce document a été généré automatiquement le 1 mai 2019.

Tous droits réservés

Éditorial – L'État et ses comptes : construire une histoire du contrôle à l'époque moderne

Anne Dubet et Marie-Laure Legay

- 1 Les six textes que nous présentons dans ce dossier examinent autant de cas de mise en œuvre de procédures de contrôle des comptes, à des échelles variées (de la ville à la monarchie) et dans des contextes politiques très différents. Leur publication se situe dans le prolongement de recherches collectives sur les formes du contrôle financier des États, du bas Moyen Âge au XIX^e siècle, initiées par une équipe pluridisciplinaire au milieu des années 2000 dans le cadre d'un programme « Jeunes chercheurs » financé par l'ANR¹. Le propos initial était de reconstruire les mécanismes de ce contrôle, en accordant l'attention nécessaire aux outils techniques utilisés, mais aussi d'en saisir les enjeux politiques et sociaux, afin de mieux comprendre une histoire qui n'est pas plus linéaire ou progressive que d'autres. L'examen comparé de plusieurs territoires ainsi que celui de la construction de modèles à laquelle se livraient les acteurs de cette histoire devaient en outre nous permettre de faire apparaître des éléments communs, parfois une même culture comptable et gestionnaire, mais aussi de prendre la mesure des spécificités de certains États.
- 2 Les résultats les plus tangibles de ce travail sont la publication d'un *Dictionnaire historique de la comptabilité publique (1500-1850)*², l'organisation d'un colloque international sur les comptes publics à l'Université de Nanterre³ et la publication d'une partie des études présentées dans ce colloque⁴. Les introductions des deux publications collectives mentionnées font le point sur les résultats obtenus. L'état actuel de ces recherches interdit d'envisager pour l'instant d'écrire une histoire de la comptabilité publique occidentale entre le bas Moyen Âge et la fin de l'Ancien Régime, en raison des lacunes qui perdurent. En revanche, nous voudrions expliciter les interrogations qui sous-tendent nos recherches, afin de clarifier ce que nous entendons par histoire politique du contrôle comptable. À notre sens, ces questionnements devraient orienter des recherches futures dans ce domaine.

- 3 1. Le propos de cette histoire ne se réduit pas à la reconstruction des techniques de contrôle, qu'il s'agisse de la description du papier financier, du mode de tenue des livres, des procédures de présentation et d'examen des comptes, de l'organisation des caisses ou de la répartition des fonctions des ordonnateurs et des comptables. Ces objets ont de l'intérêt dans la mesure où ils nous renseignent sur les objectifs que les acteurs assignent au contrôle et, par ce biais, nous permettent de mieux comprendre les relations politiques et sociales qui sous-tendent ce contrôle.
- 4 Il est ainsi utile de se demander quels types de contrôles sont mis en place, en distinguant par exemple le contrôle administratif du contrôle judiciaire, avant de s'interroger sur les finalités des modalités très variées de chacun. Ainsi, qu'entendent les promoteurs d'une réforme de la comptabilité par « clarté » des comptes ? Prétend-on parvenir à un suivi quotidien de l'état des caisses, ou seulement établir des états prévisionnels fiables de recettes et de dépenses faits pour rassurer les créanciers ? De même pour la maîtrise des dépenses. S'agit-il d'imposer aux gouvernants une logique gestionnaire, de réduire l'autonomie des ministres dépensiers au profit d'un seul ou du souverain, d'instituer des budgets à caractère impératif ? Dans le même ordre d'idées, les recherches mentionnées se sont penchées sur le contenu changeant de la fraude que le contrôle comptable cherche à prévenir, parce qu'elle est un bon indice de la relation qu'un État établit avec les manieurs d'argent à qui il confie ses deniers. Ce faisant, le choix de modes de tenues des livres qui ne permettent pas de faire apparaître en temps réel la rétention de fonds ne peut plus être interprété comme un défaut ou un retard : il est rationnel de ne pas chercher à déceler la rétention dans les livres de comptes quand les responsables politiques admettent ouvertement qu'ils ne sauraient trouver de trésoriers ou de receveurs fiables qu'au prix de la tolérance des affaires privées que la rétention de fonds permet de faire. En ce qui concerne la dépense, les observations des contemporains sur les modes de contrôle en usage permettent parfois de comprendre si tout est fait pour obliger un État à payer ses dettes ou, au contraire, pour mieux lui permettre d'en retarder le paiement. Ce qui est en jeu ici, c'est la nature du lien entre l'État et ses créanciers, et au-delà, entre l'État et des sujets ou des citoyens.
- 5 2. Cette histoire peut d'autant moins se borner à la description des techniques qu'il n'y a pas d'équivalence stricte entre les objectifs politiques du contrôle et les instruments du contrôle comptable, surtout lorsqu'ils sont pris isolément — c'est souvent le cas de l'organisation des caisses ou du mode de tenue des livres. On ne saurait donc se contenter d'une description des seconds comme si cela suffisait pour en dire le sens, en faisant l'économie d'une analyse des interprétations qu'en donnent les acteurs et des usages qu'ils font des outils qu'ils mettent en place.
- 6 C'est le cas pour l'organisation des caisses. Leur concentration n'est pas nécessairement le choix le plus rationnel, même si l'on a tendance à le croire plus « moderne »⁵. La description de leur organisation ne rend compte que partiellement d'un mode de contrôle comptable. Les articles publiés dans ce numéro offrent quelques exemples à cet égard. Ainsi, Fernando López Castellano montre que les libéraux espagnols, à l'orée du XIX^e siècle, prétendent reprendre à leur compte l'organisation de la Trésorerie Générale telle qu'elle a été dessinée au XVIII^e siècle pour servir les desseins de la monarchie absolue, en s'appuyant notamment sur la réglementation de 1760. L'organisation des caisses et la circulation de l'information au sein de la Trésorerie dont rêve Canga Argüelles ne changent guère. Ce sont l'intervention de l'assemblée législative dans l'établissement du budget et la publication des comptes qui modifient la nature du contrôle, ainsi que la

conception inédite de la fiscalité qui leur est associée. Dans la Savoie étudiée par Michel Bottin, le fait que le trésorier exerce aussi les fonctions de commissaire des galères modifie la nature du contrôle, même si le paysage institutionnel est le même que lorsque deux individus différents assument ces fonctions. Dans la mise en place des intendances de l'Amérique espagnole à la fin du XVIII^e siècle, examinée par Manuela Domínguez Orta, c'est l'association entre la réorganisation des caisses de trésoriers et des intendants liés au Ministre et Surintendant Général des Finances des Indes par la « voie réservée » qui fait sens, altérant profondément l'équilibre des pouvoirs locaux.

- 7 Dans l'analyse de la circulation de savoirs comptables, ce détour par les représentations des acteurs et par l'examen du travail quotidien des bureaux est indispensable. Le cas le plus connu est celui de l'utilisation de la méthode marchande de tenue des livres, la partie double, dans les comptes publics, qu'une certaine histoire assimile à une forme de modernisation, par opposition au maintien de la tenue des livres en recette, dépense et reprise, souvent jugée archaïque parce que peu apte à révéler certaines formes de fraude et à rendre compte de l'état courant des caisses. Or, dès lors que l'on s'intéresse aux modalités concrètes de la mise en œuvre de la partie double dans les comptes publics, ce schéma doit être nuancé. Dans le cas analysé par Rafael Donoso Anes, l'utilisation de la partie double dans les comptes du trésorier de la Chambre de la Contratación des Indes à Séville, c'est bien le même individu qui recourt à ce mode de tenue des livres pour connaître la situation de ses dettes et de ses créances à l'égard de multiples interlocuteurs, mais revient à la recette, dépense et reprise pour décrire sa situation vis-à-vis du roi. Plutôt que de supposer que les trésoriers étudiés sont à la fois modernes et archaïques, ou qu'ils sont modernes, mais s'adressent à une administration archaïque, une contradiction qui durerait ici deux siècles et demi, le texte de Donoso Anes montre que ce n'est pas par ignorance de la partie double que ces trésoriers continuent d'utiliser la recette, dépense et reprise dans leur reddition de comptes, mais bien parce que les utilités des deux méthodes sont différentes. Par ailleurs, le recours à la partie double ne conduit pas le roi à se comporter, dans la gestion des fonds de la Chambre de la Contratación, comme un marchand soucieux de faire fructifier son capital. Les échevins de la ville de Palerme, qui ont adopté la partie double en 1573, ne le font pas davantage, comme l'explique le père jésuite Lodovico Flori, qui considère leur grand-livre comme un livre « domestique ou noble », dont Geltrude Macrì rapporte le propos. Ainsi, la méthode de tenue des livres est à cet égard relativement neutre. Le fait que son emploi dans les finances publiques passe le plus souvent par l'« hybridation » entre ses outils et les outils traditionnels, comme le signale Yannick Lemarchand⁶, le confirme.
- 8 À l'inverse, la tenue des livres en recette, dépenses et reprises peut s'accommoder de réformes importantes. Le texte de Stéphane Blond en offre ici un exemple. Sans modifier sur le fond les instruments de contrôle des comptes des Ponts et Chaussées, les Trudaine parviennent à réduire la marge de manœuvre de leurs agents dans les provinces et à centraliser l'information en mettant en place une correspondance fréquente, en veillant personnellement à la préparation des états de distribution et en imposant l'emploi de formulaires. Ce qui est pertinent ici, c'est l'étude du travail quotidien des bureaux de l'administration, celle de l'utilisation qu'ils font des états de distribution – que font-ils pour les faire respecter ? – et de l'interprétation qu'ils donnent aux documents comptables qu'ils élaborent – comment lisent-ils les états de dépenses et de recettes, font-ils des comparaisons d'une année sur l'autre ? De tels questionnements ont conduit à mettre en lumière des réformes majeures à l'époque moderne, telles celles dictées par les

sciences camérales. Ces changements étaient passés inaperçus dans les histoires de la tenue des livres, puisqu'ils se faisaient sans adopter la comptabilité marchande.

- 9 3. La prise en compte des représentations des acteurs conduit bien souvent à mettre en lumière le caractère stratégique et conflictuel des choix faits en matière de contrôle comptable. Il s'agit de savoir qui doit être contrôlé, à qui profite le contrôle et à qui il peut nuire. Cette dimension politique peut expliquer le décalage souvent observé entre des projets de réforme et leur mise en œuvre au quotidien — il faut composer avec des groupes hostiles —, tout autant que l'absence éventuelle de formation technique des agents chargés d'exercer le contrôle. La prise en compte des enjeux politiques et sociaux permet de comprendre l'abandon de dispositions nouvelles comme le fruit de stratégies rationnelles, plutôt que comme des involutions. La France de la Régence expérimente au début du XVIII^e siècle avec les frères Pâris une comptabilité capable de rendre compte de l'état courant des caisses. Celle-ci est abandonnée en 1726 et remise à l'ordre du jour un demi-siècle après seulement. Entre-temps, les Contrôleurs Généraux ont opté pour le rétablissement d'une relation de confiance avec les financiers et celui de la « paix sociale » avec les contribuables privilégiés⁷. Il ne suffit pas d'avoir l'idée d'une « amélioration » technique pour être déterminé à la mettre en œuvre et pour en avoir les moyens (avant tout, politiques et sociaux). En Espagne, le Secrétaire d'État aux Finances Joseph Patiño a bien compris, en 1726-1728, ce qu'il faut faire pour parvenir à un contrôle plus resserré de la Trésorerie Générale afin de réduire l'autonomie des comptables, mais il est le premier à ne pas respecter la règle qu'il édicte au début des dix ans de son ministère — c'est le marquis de la Ensenada qui la fait appliquer à partir de 1753⁸. À l'inverse, on le sait, ce n'est pas pour moderniser que l'on réforme.
- 10 En somme, ce projet d'une histoire politique du contrôle comptable oblige à renoncer à un récit linéaire dans lequel le moteur du changement serait le progrès intellectuel et technique. Il va de soi, si l'on veut parvenir à des résultats intéressants, qu'il est souhaitable de pouvoir consulter des sources de nature variée – les règlements, les comptes et leurs justificatifs, les bilans, les états divers, mais aussi tous les commentaires qui en sont faits dans les projets, consultations, correspondances, méthodes, etc. En outre, l'analyse doit se faire d'abord dans un cadre monographique. C'est pourquoi nombre de cas restent à explorer.
- 11 Trois ou quatre axes mériteraient d'être étudiés à l'échelle européenne :
- 12 Les grandes scissions chronologiques des réformes. Le mouvement de flux et reflux des réformes ne nous est pas pleinement connu pour l'ensemble de l'espace européen. Nous savons le rôle déterminant des dernières guerres du XVII^e siècle : elles provoquent à Turin, à Vienne, à Paris, à Madrid... une réorganisation inédite des systèmes de contrôle, notamment des trésoreries de guerre, dans les années 1710-1720. Les souverains éprouvent le besoin de connaître exactement la situation de leurs trésoriers. Dans certains territoires, cette nécessité se double d'une expérience bancaire originale pour une gestion plus efficiente des recettes et du crédit, ce qui avait déjà été anticipé en Angleterre. Les années 1710-1720 constituent donc un nœud historique majeur, en amont et en aval desquelles il faut encore travailler pour saisir les finalités des organisations comptables. Les réformes entreprises après la guerre de Sept Ans nous sont plus connues maintenant, pour l'Angleterre, la France et l'Autriche par exemple, mais il nous reste à couvrir bien des territoires : l'Italie, la Scandinavie, l'Allemagne, cette dernière aire servant de relais vers la Russie. Par ailleurs, les liens organiques entre les réformes comptables et les réformes fiscales doivent également être mieux étudiés.

- 13 Les cultures comptables : elles sont des produits dérivés de plusieurs cultures, domaniales, marchandes, ecclésiastiques..., sans que nous puissions toujours dire comment celles-ci se sont incarnées et imbriquées. On peut sans doute parler de culture comptable mercantiliste, de comptabilité camérale, de système comptable d'inspiration libérale ; encore faut-il cerner exactement les vecteurs de ces mouvements culturels et leur articulation à l'organisation étatique dans le temps et dans l'espace.
- 14 Il serait enfin utile d'apprécier le dialogue et/ou l'absence de dialogue entre l'État et les groupes sociaux autour de l'enregistrement comptable : que souhaite-t-on enregistrer ? Que ne souhaite-t-on pas inscrire ? Les phénomènes de résistance autour du fait comptable révèlent-ils toujours les positions de force de ceux qui échappent à l'enregistrement et préfèrent perdurer dans l'anonymat ? Le secret est-il l'apanage des grands, la transparence le bouclier des faibles ? La définition même de la fraude, dont l'évolution ne nous est pas pleinement connue, mériterait des développements. Enfin, si la comptabilité publique peut être conçue comme une organisation de contrôle de l'État sur lui-même, il est essentiel d'apprécier les enjeux autour de l'inscription et du suivi de sa dette : le crédit public est, lui aussi, socialement protéiforme. Son contrôle renvoie à des choix politiques qu'il faut saisir. Pour toutes ces raisons, il est hautement souhaitable que les recherches se multiplient dans ces domaines et que les chercheurs échangent.

NOTES

1. Projet « jeunes chercheurs » ANR « Comptabilités » 2006-2010.
2. Sous la direction de Marie-Laure Legay, avec la collaboration d'Anne Dubet, Joël Félix, Jean-Claude Hocquet, Sébastien Kott, Yannick Lemarchand, Bernard Lutun et Natalia Platonova, publié par les Presses universitaires de Rennes en 2010.
3. Colloque international *Les comptes publics : enjeux, techniques, modèles, 1500-1850*, réuni du 10 au 12 juin 2010 à l'Université Paris Ouest – Nanterre, organisé par Anne Dubet, Sébastien Kott, Marie-Laure Legay, Yannick Lemarchand et Natalia Platonova.
4. Anne Dubet et Marie-Laure Legay dir., *La comptabilité publique en Europe*, Rennes, Presses Universitaires de Rennes, 2011.
5. On trouvera des contre-exemples dans Dubet et Legay, *La comptabilité publique*, op. cit.
6. Yannick Lemarchand, notices « Compagnies » et « Partie double » dans Legay Marie-Laure dir., *Dictionnaire*.
7. Yannick Lemarchand, notice « Paris (frères) » et Legay Marie-Laure, notice « état » dans Legay Marie-Laure dir., *Dictionnaire*. Joël Félix, « Modèles, traditions, innovations. Le Peletier des Forts et la renaissance de la finance sous le règne de Louis XV » dans Anne Dubet et Jean-Philippe Luis dir., *Les financiers et la construction de l'État en France et en Espagne*, Rennes, PUR, 2011, chap. 7 ; Sur la question de la paix sociale et les enjeux de la déclaration de 1726 : Marie-Laure Legay, *La banqueroute de l'État royal. La gestion des finances publiques de Colbert à la Révolution française*, Paris, Éditions de l'EHESS, 2011.
8. A. Dubet, notice « Espagne » dans Legay Marie-Laure dir., *Dictionnaire*, op. cit., p. 200.