



Du teneur de livres au comptable – Le regard de quelques écrivains européens

Pierre Labardin

DANS **COMPTABILITÉ CONTRÔLE AUDIT 2010/2 Tome 16** , PAGES 49 À 68
ÉDITIONS **ASSOCIATION FRANCOPHONE DE COMPTABILITÉ**

ISSN 1262-2788

ISBN 9782311001044

DOI 10.3917/cca.162.0049

Date de mise en ligne : 15/11/2012

Article disponible en ligne à l'adresse

<https://shs.cairn.info/revue-comptabilite-contrôle-audit-2010-2-page-49?lang=fr>



Découvrir le sommaire de ce numéro, suivre la revue par email, s'abonner...
Scannez ce QR Code pour accéder à la page de ce numéro sur Cairn.info.



Distribution électronique Cairn.info pour Association Francophone de Comptabilité.

Vous avez l'autorisation de reproduire cet article dans les limites des conditions d'utilisation de Cairn.info ou, le cas échéant, des conditions générales de la licence souscrite par votre établissement. Détails et conditions sur cairn.info/copyright.

Sauf dispositions légales contraires, les usages numériques à des fins pédagogiques des présentes ressources sont soumises à l'autorisation de l'Éditeur ou, le cas échéant, de l'organisme de gestion collective habilité à cet effet. Il en est ainsi notamment en France avec le CFC qui est l'organisme agréé en la matière.

Du teneur de livres au comptable – Le regard de quelques écrivains européens

*From the bookkeeper
to the accountant –
The point of view
of some European writers*

Pierre LABARDIN*

« Justin soupçonna tout d'un coup que les employés comptables n'étaient peut-être pas la raison de l'univers et son étonnement fut immense »

(Marcel Aymé, *Aller Retour*, Folio, p. 9).

* Maître de Conférences, Université Paris-Dauphine.

venue accompagner les évolutions de la technique intellectuelle: les bouleversements de la comptabilité tiennent aussi aux conditions de sa production, aspect qui a été nettement moins étudié¹.

Nous voudrions nous attacher ici à retracer une partie de ce changement, celui du passage du teneur de livres au comptable. Commençons par préciser un point: le terme *comptable* existe en effet déjà au XVIII^e et au début du XIX^e siècle. Le terme vient de l'adjectif comptable²; toutefois, à ces époques, il se rapproche davantage de la notion sémantique de *responsable* (Lemarchand [1993], p. 206) que de celle que nous lui appliquons de nos jours. On retrouve les comptables essentiellement dans l'Administration Royale. Dans le négoce, les tâches comptables sont confiées « à un spécialiste: le teneur de livres » (Carrière [1973], p. 730). La répartition des tâches avec le négociant est encore fluctuante, puisqu'au quotidien, le négociant participe lui aussi à la tenue des livres ou la correspondance qui constituent alors l'essentiel de la gestion courante du commerce (pour un exemple, voir Butel [1974], p. 168). Il arrive que les teneurs de livres remplacent temporairement le négociant (Butel [1974], p. 168) ou même lui succèdent (Carrière [1973], p. 730). D'autres enfin s'installent à leur compte (Delobette [2005], p. 1074). Delobette [2005] (p. 1081) rappelle néanmoins que seule une minorité de teneurs de livres pouvait espérer s'installer à leur compte. Sans être l'équivalent du négociant, le teneur de livres occupe une position encore importante dans les maisons de commerce.

Les mots « teneur de livres » et « comptable » prennent de nouveaux sens à partir du XIX^e siècle: le comptable devient la personne qui tient les comptes, le mot devenant dans un premier temps synonyme de teneur de livres. Puis, à partir du milieu du XIX^e siècle (Labardin et Nikitin [2009]), une hiérarchie s'établit entre la tenue des livres d'un côté (et donc le teneur de livres) et la comptabilité de l'autre (et donc le comptable). Eu égard à leurs positions hiérarchiques respectives, il semble donc plus pertinent de comparer le teneur de livres du XVIII^e siècle, au comptable, employé de bureau, qui émerge dans le dernier tiers du XIX^e siècle.

Les mots « teneur de livres » et « comptables » désignent explicitement ceux qui effectuent des tâches comptables. Les termes de « commis » ou d'« employé » (ou « employé de bureau ») sont plus vagues. Ils renvoient à des activités administratives plus larges³. Le dictionnaire du commerce de Montbrion [1851] permet de sentir la différence de statut entre les deux fonctions. Le commis est présenté comme une « personne de confiance chargée par les négociant[t]s, marchands et manufacturiers, du détail de leur commerce et de toutes les opérations qui y sont relatives » (tome I, p. 519). De son côté, l'employé est « chargé d'un emploi quelconque dans une administration, chez un négociant, chez un banquier, etc. » (tome I, p. 787). Le premier se définit selon un rapport humain particulier qui fait que l'on peut lui confier n'importe quelle tâche: c'est l'homme de confiance du XVIII^e et du début du XIX^e siècle. L'employé, tel l'ouvrier, se définit lui par rapport à une tâche précise.

Derrière ces changements sémantiques, s'esquisse une transformation des fonctions réelles et symboliques qu'exerce celui qui tient les comptes. La mise en question de cette évolution (comment et pourquoi) constituera le cœur de l'article. Pour cela, nous nous fonderons sur plusieurs romans des XIX^e et XX^e siècles pour essayer d'éclaircir les conditions de ce changement. Dans cette optique, le plan se divisera en quatre parties: nous éclairerons, d'abord, notre choix méthodologique afin de le justifier tout en insistant sur ce qu'il peut apporter à notre point de vue (1). Ensuite, nous suivrons une vision chronologique en dressant au préalable un portrait du teneur de livres en tant que reflet de l'idéal du début du XIX^e siècle (2), puis, en montrant comment les écrivains du XX^e siècle ont pu mettre en scène le comptable (3). Enfin, nous discuterons plusieurs points qui nous paraissent importants dans cette évolution (4).

au chroniqueur quelques exemples concrets de travail dans les banques (p. 35-55). Ces quelques cas montrent que les auteurs intègrent souvent les comptables du fait de leurs connaissances, même partielles, du sujet. On peut donc supposer que les situations décrites sont donc proches de la réalité.

Plus concrètement, quelles informations nous apportent ces écrits? Les descriptions sont d'abord des éléments précieux permettant de reconstituer les conditions de travail du teneur de livres à l'époque où il n'existe encore peu ou pas de photographies, et encore moins de films. Seuls les inventaires réalisés lors des successions (voir Carrière [1973] par exemple) ou des faillites (voir Martin [1977] par exemple) peuvent permettre d'imaginer la réalité de cette époque. Même au xx^e siècle, les photographies ou les films montrant les services comptables ne sont pas si fréquents même si Dimnik et Felton [2006] les ont récemment analysés. Ces deux dernières sources peuvent néanmoins constituer des sources très utiles pour écrire l'histoire comme l'ont récemment montré les travaux de Serge Capel [2001] et d'Eve Lamendour [2008]. Dans ces conditions, on peut donc affirmer que la littérature est un moyen d'accéder à la réalité.

L'autre intérêt des œuvres littéraires est de nous montrer le regard de l'écrivain sur son époque et son personnage. Qu'il le fasse explicitement (*via* un jugement moral par exemple) ou implicitement (en ridiculisant le comptable par exemple), l'écrivain fait vivre un personnage sous nos yeux, nous donnant à voir sa façon de penser, ce que les archives ne peuvent que trop rarement nous donner par ailleurs. Étudier l'évolution d'un personnage (le teneur de livres, puis le comptable) à travers ce corpus nous apparaît donc révélateur : l'écrivain s'attache souvent à brosser des portraits physiques ou intellectuels dont nous pourrions difficilement bénéficier par ailleurs.

La plupart des romanciers traitent le comptable *via* l'ironie : il n'est pas rare de voir ce dernier présenté comme un individu inquiétant, sans âge, muet et penché sur ses livres. D'autres se moquent de son ambition démesurée, de sa médiocrité ou encore d'autres traits de caractère. Nous n'aborderons qu'incidemment ces aspects : l'objet principal n'est pas tant l'étude littéraire des textes, mais plutôt l'usage d'un corpus littéraire pour écrire l'histoire des comptables.

Résumons notre propos : la littérature est un lieu privilégié pour appréhender les pratiques. Mais, plutôt que d'observer les ruptures, elle met davantage l'accent sur la cohérence de l'organisation d'une époque en insistant sur les fondements des comportements. Il ne faut donc guère s'étonner de la relative absence du contexte économique et de l'évolution des besoins.

1.3. La constitution du corpus

Les recherches de Maltby [1997] et de Héliès-Hassid [2000] se fondaient sur une seule œuvre (*Doit et avoir* de Freytag et *Au bonheur des dames* de Zola). Il est évident que ce choix paraît plus défendable méthodologiquement dans la mesure où la source est clairement identifiée. Néanmoins, ce choix méthodologique oblige les auteurs à des analyses relativement larges. Ainsi, Maltby cherche chez Freytag l'âme de la classe moyenne autrichienne du milieu du xix^e siècle et Héliès-Hassid veut montrer la modernité des pratiques marketing chez Zola. L'objet de notre recherche rendait impossible la mobilisation d'une seule œuvre pour deux raisons : d'une part, pour étudier un objet précis (comme le personnage du comptable), il était impossible d'avoir recours à une seule œuvre. Les éléments descriptifs auraient été insuffisants. D'autre part, il n'était pas possible d'étudier une évolution à partir d'une seule œuvre. Cela impliquait d'avoir recours à plusieurs œuvres se situant sur un peu plus d'un siècle⁶.

Le corpus que nous allons mobiliser est à première vue assez hétéroclite. On y trouve évidemment des romanciers français comme Honoré de Balzac (*César Birotteau* et *La Maison du Chat-qui-pelote*), Émile Zola (*L'argent*) ou Marcel Aymé (*Aller-Retour*). D'autres écrivains européens comme l'Autro-Hongrois Gustav Freytag (*Doit et avoir*), l'anglaise George Eliot (*Middlemarch*), l'italien Italo Svevo (*La conscience de Zeno* et *Une vie*) ou le Belge Georges Simenon (*Maigret et les témoins récalcitrants* et *Une vie nouvelle*) seront aussi convoqués. Enfin, les premiers romans policiers de Mary-Élisabeth Braddon (*Henry Dunbar*) et Émile Gaboriau (*Dossier 113*) complètent l'ensemble. En annexe, nous proposons un tableau présentant brièvement les différentes œuvres.

Le choix de ces auteurs tient à une forme d'opportunisme méthodologique que nous ne voulons dissimuler⁷. C'est la qualité des portraits des comptables, teneurs de livres et autres caissiers qui fait l'unité de ce corpus qui s'étend des années 1830 à la fin des années 1950. Cette période coïncide avec les auteurs que Jacques Dubois [2000] qualifie de « romanciers du réel⁸ » (p. 9-10). Dans cet ouvrage, l'historien de la littérature francophone réunit sous ce qualificatif plusieurs romanciers dont les œuvres sont ancrées dans le réel. Sans surprise, on retrouve Balzac, Zola et Simenon. Plus généralement, les auteurs de notre corpus appartiennent tous à des genres littéraires proches : Balzac, Eliot et Freytag font partie des romanciers réalistes du début du XIX^e siècle. On retrouve aussi un naturaliste, Zola (fin du XIX^e siècle). Les œuvres d'Italo Svevo ou de Marcel Aymé ici mobilisées sont des œuvres plus difficilement classables bien qu'elles se rattachent au courant néoréaliste du début du XX^e siècle. L'autre genre littéraire mobilisé est le roman policier, représenté par les œuvres de Braddon, Gaboriau et de Simenon⁹. Il ne s'agit pas de prétendre à l'exhaustivité d'un tel échantillon. Il nous semble cependant qu'il regroupe des écrivains reconnus et que la comparaison des différents personnages permet l'analyse qui suit.

Ce corpus est borné chronologiquement (1830-1950), ce qui nécessite une justification. On sait depuis les travaux des historiens que la catégorie sociale des employés a commencé à croître statistiquement en France à partir de 1866 pour se prolonger au cours du XX^e siècle (Zerner [1985], Gardey [2001], p. 44). Les travaux de Jürgen Kocka [1989] pour l'Allemagne suggèrent une périodisation similaire voire très légèrement postérieure. À notre connaissance, il n'existe pas encore de travaux historiques sur les autres pays européens. Si l'imprécision (France) ou l'éparpillement (Allemagne) des recensements ne permet pas de faire une étude plus approfondie dans certains pays, il n'en va pas de même au Royaume-Uni. L'étude récente d'Edwards et Walker [2007] permet de mesurer le nombre de comptables qui n'est déjà pas négligeable à la fin du XIX^e siècle (16 180 en 1881, p. 65). L'augmentation du nombre de comptables que nous voulons appréhender paraît donc correspondre à la fin du XIX^e siècle.

La périodisation retenue (1830-1960) permet d'appréhender la transformation du rôle du comptable. En 1830 et donc dans les romans les plus anciens ici cités, on retrouve des commis et des teneurs de livres dont les caractéristiques ne diffèrent guère du XVIII^e siècle¹⁰. Le milieu du XX^e siècle traduit l'aboutissement de la transformation du rôle du comptable (et plus généralement des employés de bureau) : massification, mécanisation, féminisation et déqualification des emplois comptables sont désormais acquis (Gardey [1995]) comme en témoigne l'étude de cas de Michel Crozier d'un service comptable d'un grand ministère dans *Le phénomène bureaucratique*. Entre 1830 et 1960, nous étudierons donc bien la genèse du comptable moderne.

2. Le teneur de livres fidèle

Dans les deux premiers tiers du XIX^e siècle, le personnage du teneur de livres semble la copie conforme de celui suggéré par les historiens du XVIII^e siècle (voir par exemple Carrière [1973] ou Butel [1974]). C'est du moins l'ambiance qui ressort du roman de Gustav Freytag *Doit et avoir* publié en 1857 et traduit en 1859. Ce roman connaîtra un succès assez durable puisque l'écrivain hongrois Sandor Marai dans *Les Confessions d'un bourgeois* – supposées se passer dans les années 1920 – fait figurer ce livre de Freytag à « la place d'honneur, aux côtés de quelques volumes de Schiller » (p. 53).

Le titre de l'ouvrage (*Doit et avoir*) est d'ailleurs significatif : dans un roman à l'intrigue et aux mœurs encore très policées, la vie du héros Antoine s'analyse comme un livre de comptes avec ses droits (avoir) et ses devoirs (doit). On imagine difficilement une vision plus morale de la vie des affaires. Cela s'explique assez bien : dans le capitalisme industriel naissant, la distinction entre la vie professionnelle et la vie privée est encore incertaine. La conséquence est assez immédiate : les comportements de chaque individu sont jugés à l'aune de la seule morale, au travail comme au foyer.

L'action se situe dans une maison de commerce allemande. Le teneur de livres Liebold est présenté comme un personnage timide, mais foncièrement gentil. L'austérité ressort du personnage comme en témoigne la gentille ironie du passage suivant :

« Le teneur de livres, M. Liebold, trônait, comme ministre secret de la maison, à une croisée du second comptoir, dans une majesté solitaire et dans une activité mystérieuse. Toujours occupé à inscrire des chiffres dans un grand-livre, il ne levait que rarement son nez fourré dans ses calculs, quand un pierrot venait se pencher sur les barreaux de fer de sa croisée, ou bien quand un rayon de soleil dorait le coin de sa fenêtre d'un éclat passager. M. Liebold savait bien, d'après les lois invariables de la nature, que le rayon du soleil ne pouvait pénétrer en aucune saison au-delà du haut de la corniche de sa fenêtre; mais il ne pouvait s'empêcher de le croire capable de tomber à l'improviste sur le grand-livre : aussi l'observait-il avec des regards peu rassurés. » (p. 65)

La description, si elle s'avère un peu pauvre en éléments factuels, nous dit quand même l'ambiance générale. L'ensemble est assez théâtral, grandiloquent, on a presque l'impression de voir un *Faust* version comptable, fait d'obscurité et de clarté, de majesté et de ridicule. On imagine bien le reste : arrivé tôt au travail, il part tard. Son salaire est probablement non négligeable comme en témoigne la référence au « ministre secret de la maison ». Il ressort de ce paragraphe l'impression d'une lenteur, d'une immuabilité dans le geste du comptable, patiemment répété jour après jour. C'est justement ce temps long qui crée les conditions de la fidélité du teneur de livres, qui lui donne tout son crédit auprès du chef d'entreprise.

La proximité qui transparait entre le teneur de livres et son patron apparaît dans *La Maison du Chat-qui-pelote* de Balzac. Il s'agit toujours d'un commerce mais de moindre importance. On retrouve pourtant quelques commis. Comme chez Freytag, tout apparaît immuable dans cet ensemble : le premier commis « que douze ans de persévérance et de discrétion initiaient aux secrets de la maison, [...] recevait huit cents francs en récompense de ses labeurs » (p. 35). Le temps permet d'inscrire la relation du teneur de livres à son patron dans une confiance. Au-delà, du salaire, ce sont les petits signes qui donnent au premier toute son importance :

« Quelquefois, mais rarement, ce premier ministre [NDLA : le premier commis] était admis à partager les plaisirs de la famille, soit quand elle allait à la campagne, soit quand après des mois

d'attente elle se décidait à user de son droit de demander, en louant une loge, une pièce à laquelle Paris ne pensait plus. » (p. 35)

L'espoir ultime que peut nourrir le bon commis tient dans la main de la fille que le commerçant avisé pourra consentir à lui donner en remerciement de ses bons et loyaux services (p. 36). Balzac paraît trouver l'ensemble efficace puisqu'il ne craint pas d'écrire :

« À eux trois, ces commis suffisaient à une besogne qui aurait mis sur les dents dix de ces employés dont le sybaritisme enfle aujourd'hui les colonnes du budget. » (p. 34)

La gestion de l'entreprise n'est encore vue qu'au travers de la seule morale chez Balzac comme chez Freytag. Face à *César Birotteau* qui raconte la faillite malheureuse d'un parfumeur parisien, Balzac écrit *La Maison Nucingen*, l'histoire de la faillite frauduleuse d'une banque. Le portrait des employés comptables n'échappe pas à cette dualité. D'un côté, Ferdinand du Tillet, le commis indélicat et de l'autre

« le commis chargé de la caisse [...] nommé Popinot, un jeune homme de dix-neuf ans, logé chez eux, la probité même. » (p. 84-85).

Le premier incarne le mal en se vengeant de la femme de César Birotteau qui a rejeté ses avances, quand le second incarne jusqu'à l'excès le bien, se dévouant presque trop pour son patron qui apparaît comme un gentil benêt. Le comportement de César Birotteau avec du Tillet est pourtant exemplaire. Ce dernier est embauché pour succéder plus tard à son patron (p. 81). Tenir les comptes n'est pas alors une simple tâche administrative, c'est exercer le magistère qui permet d'observer et de comprendre l'ensemble des opérations effectuées par un commerçant quelconque.

Middlemarch de George Eliot vient confirmer cette conception de la comptabilité. Caleb Garth, qui envisage de confier ses écritures à son futur gendre, Fred Vincy, présente ainsi l'affaire :

« Alors, Fred, dit Caleb, vous allez devoir faire du travail de bureau. J'ai toujours fait moi-même une bonne partie des écritures, mais je ne peux pas me passer d'aide, et comme je veux que vous compreniez les comptes et que vous vous mettiez le prix des choses dans la tête, je veux me passer d'un employé de bureau supplémentaire. Il faut donc que vous vous y colliez. Où en êtes-vous pour l'écriture et l'arithmétique? » (p. 748-749).

Confier la tenue des livres à son gendre, c'est évidemment un moyen d'économiser. Mais, plus intéressant, la comptabilité remplit alors la même fonction qu'aujourd'hui, l'audit ou le contrôle de gestion : le jeune employé prometteur ou l'enfant à qui l'on envisage de confier l'entreprise découvre à travers ce travail la complexité de l'entreprise, ses forces et ses faiblesses. Les difficultés techniques apparaissent secondaires : pour tenir les comptes, il faut simplement savoir écrire et compter, compétences encore rares au début du XIX^e siècle¹¹, mais qui paraissent singulièrement minces à côté des exigences que l'on aura envers le comptable du début du XX^e siècle.

Le teneur de livres de ce début du XIX^e siècle présente donc des caractéristiques assez clairement définies : il est d'abord fidèle à un patron auquel il doit toute sa carrière et même plus. Sa place dans la hiérarchie du commerce est importante : peut-être un jour, au hasard d'un mariage réussi pourra-t-il succéder à son employeur. Le teneur de livres connaît parfois l'ascension sociale (Hobsbawm [1969], p. 249-250). Mais, en attendant, il doit se montrer un personnage discret, travailleur, toujours situé dans l'ombre.

3. Le comptable moderne

Dans le dernier tiers du XIX^e siècle, l'apparition des services comptables qui s'organiseront ensuite en fonction comptable est constatée par Émile Zola dans *L'Argent*:

« Il y avait un nombre de guichets extraordinaire; la cour, transformée en hall central, en était entourée: guichets grillagés, sévères et dignes, surmontés de belles plaques de cuivre, portant les indications en lettres noires. En somme, l'aménagement, bien que réalisé dans un local un peu étroit, était d'une disposition heureuse: au rez-de-chaussée, les services qui devaient être en relation suivie avec le public, les différentes caisses, les émissions, toutes les opérations courantes de banque; et, en haut, le mécanisme en quelque sorte intérieur, la direction, la correspondance, la comptabilité, les bureaux du contentieux et du personnel. Au total, dans un espace si resserré, s'agitaient là plus de deux cents employés » (Émile Zola, *L'argent*, Folio, p. 192).

C'est le nombre qui frappe immédiatement le lecteur. Là où Freytag parle en 1859 d'une dizaine d'employés de bureau au maximum, Zola décrit la grande entreprise naissante où cohabitent plusieurs centaines d'employés. Là où se trouvait le teneur de livres, on retrouve désormais de nombreux comptables. Dans ce roman, Zola ne décrit d'ailleurs pas ces comptables un par un, se contentant d'une évocation globale plus spectaculaire. Le comptable devient un personnage indistinct, une sorte de monsieur tout-le-monde.

Bientôt, les employés de bureau ne sont plus mélangés dans un même endroit, mais chaque catégorie d'employé à son propre service, son propre bureau: les comptables ne font pas exception à la règle. *Aller-Retour* de Marcel Aymé raconte l'ascension d'un simple employé de bureau qui devient chef comptable. La galerie de portrait des comptables qu'il propose est suffisamment éloquente pour justifier un portrait haut en couleur qui mérite d'être cité en longueur:

« Il y avait le père Blanc, le chef du service, bilieux et sournois. [...] Comme son imagination avait quarante ans d'habitudes, il limitait le monde aux quatre murs de son bureau et réservait sa mauvaise humeur aux employés. [...]

Les tables des employés s'alignaient devant celles du chef de service et parallèlement. Il y avait Lemaire et Jeannerin. Côte à côte, ils travaillaient au pied de l'estrade, comme à l'école les élèves les plus appliqués. À trente-cinq ans, Lemaire avait découvert qu'il n'est de vrai qu'en esprit et en avait conçu de l'aversion pour son métier de coiffeur. Sa douceur et sa persévérance lui avaient valu un emploi dont il était immodérément fier. [...]

Jeannerin, son voisin de table, était grossier et mal embouché, même avec ses supérieurs.

Derrière, Gorgeval et Plume occupaient, sur une même ligne, chacun une petite table. Les cravates de Gorgeval n'étaient que lavallières. Âgé de quarante ans, il traînait le cuisant regret de n'avoir pas embrassé la carrière d'artiste lyrique et méprisait les compagnons de travail [...].

Plume, congestionné et bedonnant, étreignait tout son univers dans une tranche de bœuf cuite à point. [...]

Galuchey avait, pour lui seul, la jouissance d'une longue table et il lui restait pour travailler, d'espace libre, un étroit rectangle creusé dans le monceau de dossiers et de paperasses de toute espèce qu'abandonnaient les collègues à sa complaisance.

À l'extrémité du bureau, Larousselle et Barillet s'entendaient parfaitement à travailler le moins possible. » (p. 38-40).

Entre ceux qui s'entendent à travailler le moins possible, ceux qui méprisent leurs collègues et ceux dont l'attitude paraît terriblement vulgaire, le comptable n'apparaît plus que le parent lointain assez indigne du teneur de livres d'antan. Ce n'est plus la morale qui est analysée pour juger l'employé comptable, mais plutôt sa médiocrité. En creux, on peut deviner l'avènement d'un nouveau critère : celui de l'efficacité, c'est-à-dire ici sa capacité à réaliser correctement son travail. L'ordre de la description suggère une telle interprétation : les premiers paraissent aussi les plus sérieux, alors que les deux derniers n'apparaissent que sous le jour du cancre. Paradoxalement, ce sont ces derniers qui paraissent les plus sympathiques. Quoi qu'il en soit, le changement du statut social apparaît patent : alors que le teneur de livres était ce ministre secret, le comptable n'apparaît plus qu'un petit employé ordinaire.

La multiplication des postes de comptables conduit à reconsidérer la carrière du comptable. Le teneur de livres s'inscrivait dans une vie entière dédiée à une entreprise et souvent à une famille. Le comptable de l'ère moderne n'obéit plus à la même fidélité. Il est désormais un salarié comme un autre qui cherche à progresser dans la subtile et complexe hiérarchie comptable : d'employé aux écritures, il peut devenir ensuite aide-comptable, comptable et peut-être même caissier ou chef-comptable et, pour les plus brillants, au-dessus encore. Italo Svevo en convient d'ailleurs :

« Les employés l'appelaient [NDLA : la comptabilité] la Sibérie, parce qu'ils y étaient souvent envoyés des autres départements en manière de punition, comme Miceni, ou parce qu'ils ne se montraient pas à la hauteur de leur tâche. Mais même à la comptabilité, il était possible de faire son chemin, Cellani avait été chef comptable avant de devenir fondé de pouvoir. » (Svevo [1892], p. 429)

Le constat est similaire mais plus grinçant dans *Lourdes* de Zola :

« c'était leur rêve caché, caressé : la mort du chef de bureau, pour que lui, sous-chef depuis dix ans, pût enfin monter au grade suprême, son maréchalat. » (p. 262)

La dernière évolution majeure concerne la technique comptable : là où une bonne écriture et la maîtrise de l'arithmétique suffisaient encore au début du XIX^e siècle, Italo Svevo entrevoit dans *La conscience de Zeno* la difficulté croissante de la comptabilité. Le narrateur a ainsi bien besoin des conseils du comptable Olivi pour ne pas faire d'erreurs dans les comptes qu'il tient (p. 213-214 et 346). La comptabilité apparaît en ce début de XX^e siècle, non plus comme une association baroque de l'écriture et de l'arithmétique, mais plutôt comme une discipline à part ayant ses propres règles et sa propre complexité.

La littérature est également l'occasion d'observer la décrépitude du modèle de teneur de livres. Ainsi, les romans de Simenon mettront en scène des personnages qui ressembleront davantage aux teneurs de livres qu'aux comptables. C'est le cas de Justin Brême, le comptable de *Maigret et les témoins récalcitrants*. À beaucoup d'égards, ce roman est celui du passé. La famille Lachaume, propriétaire d'une biscuiterie, y apparaît comme le reflet de la bourgeoisie chrétienne paternaliste du XIX^e siècle qui n'a pas compris que le monde avait changé. La bonne famille chrétienne est vigoureusement dénoncée. D'un côté, elle méprise les juifs et de l'autre, on n'hésite pas à faire épouser au cadet la fille juive du teneur voisin. La réussite commerciale de ce dernier illustre par contraste la modernisation ratée de la biscuiterie. Quand le comptable apparaît, on voit plus le teneur de livres de Balzac que

le comptable de Zola. Âgé d'une cinquantaine d'années, il a toujours servi pour la même biscuiterie familiale. On le voit hésiter à confier au commissaire les difficultés de l'entreprise au nom de sa fidélité. L'impression est similaire dans un autre roman de Simenon, *Une vie comme neuve*. Il nous fait découvrir le comptable d'une petite entreprise détournant régulièrement de petites sommes. Seul un accident pourra le sauver de la médiocrité où son métier l'enfonçait. Simenon ne peut s'empêcher de porter sur eux un regard plein de sympathie et de pitié. Le comptable est devenu un métier ordinaire, celui de l'individu moyen.

Le comptable moderne a donc connu une double évolution : si la technicité de son travail s'est considérablement complexifiée, sa position sociale est devenue plus banale du fait de l'augmentation du nombre de ces derniers. Le comptable est donc à la fois plus qualifié que son prédécesseur teneur de livres si l'on s'en tient à ses connaissances et déqualifié si l'on s'en tient à son rang hiérarchique.

4. À propos de questions soulevées par cette évolution

Les deux sections précédentes présentaient successivement les portraits croisés du teneur de livres et du comptable pour mieux souligner leurs différences. Il s'agit maintenant de mieux comprendre les conditions dans lesquels ce changement a pu se produire.

4.1. Les conditions générales du changement

Le premier élément que l'on peut lier à l'évolution de la figure du comptable est évidemment la grande entreprise à la fin du XIX^e siècle. Que ce soit avec l'industrie (Michelin, Pont-à-Mousson, etc.), la banque (Crédit Lyonnais, Société Générale, etc.) ou le commerce avec l'apparition des grands magasins (Au bon marché, La belle jardinière, etc.), le nombre de grandes entreprises est en plein essor dès la fin du XIX^e siècle. La croissance de ces entreprises crée des besoins plus importants en matière comptable. Or, le modèle du teneur de livres était lié à une personnalisation très forte des relations, qui s'avère difficilement compatible avec de grands services comptables. Dans ces conditions, on peut penser que la naissance de la grande entreprise française a à voir avec la constitution d'une fonction comptable et donc le passage du teneur de livres au comptable.

On aurait tort pourtant de résumer le passage du teneur de livres au comptable à la seule naissance de la grande entreprise. En effet, il existe dès le XVIII^e siècle quelques grandes compagnies : celles des Indes, de Saint-Gobain, etc. Ces dernières comprennent toutes deux plus d'un millier de salariés (Haudrière [2005], p. 893 et Pris [1981], p. 387) alors que le personnel comptable est alors des plus limités : quelques personnes à la Compagnie des Indes (Lemarchand [1993], p. 354) et personne chez Saint-Gobain jusqu'en 1761¹². La grande entreprise est donc parfaitement compatible avec un nombre limité de teneurs de livres travaillant à l'élaboration des comptes.

Le passage du teneur de livres au comptable paraît plutôt le résultat de la bureaucratisation des entreprises à partir de la fin du XIX^e siècle. Ces dernières étoffent progressivement leur direction de services dédiés à des tâches administratives spécialisées : entre la fin du XIX^e siècle et le début du XX^e siècle, on voit ainsi apparaître et se développer par exemple des services comptables (Labardin et Nikitin [2009]) ou de ressources humaines (Fombonne [2001]) dans plusieurs grandes entreprises¹³.

Le fait que plusieurs entreprises aient besoin de constituer de nouveaux services correspond à une décentralisation des décisions. Nombre de décisions de gestion sont encore prises au début du XIX^e siècle à un niveau central : décisions d'embauches (Fombonne [2001], p. 49) ou de politiques comptables (voir les sources mobilisées par Nikitin [1992]). La constitution des services centraux des entreprises s'accompagne d'un triple mouvement : déqualification des fonctions, mécanisation et féminisation.

Le premier élément du triptyque est la déqualification des fonctions : le recrutement d'un personnel plus nombreux correspond aussi à une diminution des exigences envers le personnel nouvellement recruté. On ne cherche plus le teneur de livres qui accompagnera l'entrepreneur la vie durant, mais plutôt un salarié qui effectuera une tâche précise : c'est ainsi qu'apparaissent des fonctions comme aide-comptable ou employé aux écritures à la fin du XIX^e siècle. Le salaire est évidemment moindre et nombre d'employés ressentent difficilement à la fin du XIX^e siècle le déclassement de leurs fonctions dans la hiérarchie symbolique de l'entreprise (Charle [1991], p. 191-192). Dès le début du XX^e siècle, le salaire moyen des employés parisiens est proche de celui des ouvriers (Gardey [1995], p. 83-84). Du point de vue des entreprises, la diminution des salaires a pour but de freiner la hausse des frais généraux (voir par exemple Bonin [2006] pour la Société Générale, p. 576) qui accompagne la bureaucratisation des entreprises.

Durant l'Entre-deux-guerres, la volonté de maîtrise des frais généraux va conduire nombre d'entreprises à féminiser certaines tâches leurs salaires étant moins élevées que pour les hommes. Ce sont notamment les tâches de sténo-dactylographie (c'est-à-dire les plus répétitives et les moins rémunérées) qu'on leur confie. La féminisation va de pair avec la mécanisation des tâches, l'objectif étant de diminuer le coût de la comptabilité. Les travaux d'Hubert Bonin [2004] sur la mécanisation de la comptabilité montrent bien les motivations de la Société Générale en terme de réduction des frais généraux dès les années 1930. Les études sur le cas européen sont encore rares, mais la recherche de Wootton et Kemmerer [2007] sur le cas américain tend à confirmer le schéma général de cette évolution : déqualification, féminisation et mécanisation.

4.2. La genèse du contrôle interne

Dans la section précédente, nous avons essayé de retracer à grands traits, les conditions qui expliquent la genèse du comptable moderne. Nous voudrions ici illustrer cette évolution par la genèse de ce que nous nommons aujourd'hui contrôle interne. Sa première manifestation consiste, sur le modèle public, à séparer les fonctions de comptable et de caissier pour empêcher les détournements de fonds.

La distinction intellectuelle des fonctions de caissier et de comptable est acquise dès la première moitié du XIX^e siècle (voir Bellay [1834] et Collectif [1837] pour les distinctions les plus abouties). Pour autant, il ne faut pas croire que distinguer intellectuellement les deux fonctions implique de recruter deux personnes différentes. Un régisseur de forges, Simon [1830] rappelle que « chez la plus grande partie des négociants, [il n'y a] point un bureau établi » (p. 9). Le teneur de livres exerce donc très probablement en plus des fonctions comptables d'autres tâches, à l'image du commis bayonnais Louis Favreau (Barros et Doussantousse [2004]). Si l'emploi d'un teneur de livres à temps plein est encore rare au début du XIX^e siècle, il est peu probable que les tâches de tenue des livres et de caisse soient séparées.

Dans ce contexte, les fraudes et autres détournements qui se produisent sont analysés comme des défaillances individuelles selon les critères moraux. L'exemple du César Birotteau, acculé à la faillite par son commis Du Tillet est éclairant : les mouvements de fonds suspects paraissent davantage le résultat d'un personnage défaillant. Le jugement de Balzac est d'abord moral : le manque de prudence que symbolisent les largesses envers du Tillet ainsi que les agissements de ce dernier apparaissent comme les causes de la déconfiture du parfumeur. Les causes sont donc essentiellement individuelles dans cette première moitié de XIX^e siècle. Dans ces conditions, les seuls détournements de fonds ne sont pas l'unique cause de la genèse du contrôle interne. C'est plutôt le regard que porte la société sur ces fraudes qui évolue.

Ce changement se retrouve au travers de l'évolution du droit. L'entreprise est considérée comme une entité autonome ayant une responsabilité propre. C'est ainsi que dans la deuxième moitié du XIX^e siècle et le début du XX^e siècle, émergent de nouvelles revendications sociales qui réclament à l'entreprise une protection en cas d'accident sur le lieu de travail (Le Goff [2004], p. 194). Dans le domaine financier, la responsabilité de l'entreprise s'accroît. Laurence Américi [2005] a ainsi analysé le cas de plusieurs de détournements de fonds dans les Caisses d'Épargne entre le milieu du XIX^e et le début du XX^e siècle. Elle conclut son analyse ainsi : « tout se passe comme si le détournement de fonds était perçu en tant que symptôme d'une faiblesse d'organisation interne de l'institution avant que d'être un acte délictueux, passible de l'action de la justice » (p. 210). Autrement dit, on attend désormais que les grandes organisations mettent en place des procédures pour se prémunir contre les risques. Suite à un scandale dans une Caisse d'épargne, sont ainsi créées des postes de caissier, agent général et contrôleur (p. 206). D'une façon générale, la bureaucratisation des entreprises peut s'analyser non pas tant comme la conséquence de la croissance des opérations, mais plutôt comme la volonté de limiter les risques.

Au-delà du seul droit, les attentes de l'ensemble de la société envers ces grandes entreprises naissantes sont plus importantes. Le roman policier qui naît au milieu du XIX^e siècle témoigne de cette évolution. Le *Dossier 113* d'Émile Gaboriau met en scène le vol d'une grosse somme d'argent dans le coffre d'une banque. Le caissier est évidemment accusé assez rapidement et il faudra l'enquête minutieuse de l'inspecteur Lecoq pour l'innocenter. Le travail du policier permet de mettre à jour les faiblesses de l'organisation interne : le caissier travaille à la banque parce que son père est ami du banquier. De ce fait, le contrôle du caissier est insuffisant et ce dernier, s'il n'est pas coupable, commettra l'erreur de faire venir les fonds la veille au soir et non le matin¹⁴. Le roman policier met donc en scène les limites du modèle de la fidélité en présentant tout le monde comme un coupable potentiel. La proximité entre la naissance d'un nouveau genre littéraire, le roman policier, et l'émergence des problématiques organisationnelles dans les entreprises mérite d'ailleurs d'être commentée.

4.3. Naissance des problématiques organisationnelles, naissance du roman policier

Le fait de travailler sur des sources littéraires permet de montrer que le passage du teneur de livres au comptable correspond aux débuts du roman policier. Loin d'être une simple coïncidence, ce double mouvement correspond à l'émergence d'une même problématique déclinée différemment : l'organisation.

C'est au milieu du XIX^e siècle que naît le roman policier. Le ressort du genre consiste à confronter une solution apparemment évidente (le coupable idéal) et une vérité plus complexe que seul le héros saura mettre à jour. Le sujet privilégié est évidemment le meurtre, mais le vol peut également constituer le cœur de l'intrigue (ou constituer le mobile).

La naissance du roman policier comme genre littéraire coïncide avec la disparition progressive du roman mystérieux qu'écrivait Eugène Sue (*Les mystères de Paris*) ou Alexandre Dumas (*Le Comte de Monte Christo*). Le héros n'est plus le justicier (le Comte de Monte Christo par exemple) mais le policier (l'inspecteur Lecoq de Gaboriau). Derrière la figure du héros, on retrouve le glissement entre morale et organisation. Là où le premier cherche à rétablir le bien, le second cherche simplement à établir le vrai à partir de méthodes scientifiques (Dubois [1992], p. 19).

Ce glissement littéraire paraît étrangement similaire à celui qui concerne le teneur de livres et le comptable : le premier se juge à l'aune de la morale alors que le second à celle de l'organisation. Labardin [2007] a mis en évidence la genèse de la surveillance des comptables en montrant le déclin de la relation de proximité entre comptable et patron au profit d'un lien salarial. Le corollaire de cette évolution est évidemment le déclin de la relation de confiance et de fidélité au profit de la surveillance. On en trouve la confirmation dans les manuels comptables. Jusqu'au milieu du XIX^e siècle, le lien qui unit le teneur de livres à son patron se situe encore dans le champ de la morale. Cette vision est particulièrement prégnante chez d'Hérouville [1709] (p. 2-5) mais on la retrouve encore au début du XIX^e siècle chez Dombasle [1825], (p. 179-180) ou chez Bellay [1834] (p. 544). À partir de la fin du XIX^e siècle, la place de la morale décline. On voit apparaître des manuels portant spécifiquement sur le contrôle comptable (Baillods [1882], Reiser [1930], Jenny et Niedermeyer [1932]). L'organisation (division du travail, surveillance, etc.) prend alors la place laissée vacante par la morale.

Le passage de l'un à l'autre correspond finalement assez bien à la disparition du teneur de livres au profit du comptable. Le regard des écrivains sur les teneurs de livres se fait au fil du temps de plus en plus sévère. Si Gaboriau insistait sur les légèretés du caissier, Mary-Elizabeth Braddon met en avant dans *Henry Dunbar* les hypocrisies de la société bourgeoise. Cette dernière se révèle en effet incapable de donner une seconde chance à un commis, Joseph Wilmot, qui, dans sa jeunesse, n'a fait que suivre trop fidèlement le fils de son maître en signant des billets de complaisance. Sa vie sera brisée et quand il reverra par hasard son ancien maître, Henry Dunbar, il n'hésitera pas à le tuer pour prendre sa place. L'hypocrisie du modèle de la fidélité apparaît alors clairement puisque la carrière de Wilmot a été brisée pour avoir trop respecté le principe de fidélité. Les œuvres de Gaboriau et de Braddon sont contemporaines : si elles mettent en avant – chacune à leur manière – les limites du modèle traditionnel d'organisation de la comptabilité, elles dessinent en filigrane les contours de ce que pourrait être une autre organisation.

L'inspecteur Lecoq, le héros de Gaboriau, incarne un curieux contrepoint au caissier. Si ce dernier avait fait preuve de coupables légèretés, le policier est l'exact opposé. Il utilise sa méthode qui se fonde sur un examen attentif des faits, des mobiles et du passé de chacun des protagonistes. Celle-ci se veut rigoureuse, pleine d'ordre, *scientifique* en un mot. Mais cette méthode, c'est aussi, en creux, la critique virulente de l'organisation actuelle de la banque et de son manque d'ordre : en effet, si l'on avait fait venir les fonds le matin même et non la veille, le vol n'aurait pu avoir lieu. Cette méthode, c'est finalement l'ébauche d'une autre organisation que celle existant : une organisation fondée sur des règles, une rigueur et un savoir, une science. En d'autres termes, la naissance d'un comptable moderne.

Dans ce contexte, Justin Brême (*Maigret et les témoins récalcitrants*) apparaît plus teneur de livres que comptable. Face aux questions de Maigret sur la situation financière de l'entreprise, il n'ose trahir la confiance de ses patrons alors que tout laisse à penser que le désastre est imminent (p. 57-59). La déconfiture de l'entreprise familiale, c'est aussi la sienne : employé depuis longtemps dans l'entreprise, il l'a vu décliner et cet échec devient aussi le sien. Même si Simenon ne se départit pas d'une certaine sympathie envers le comptable fidèle et droit, ce dernier apparaît comme le dernier vestige d'un passé glorieux, une forme archaïque de gestion destinée à disparaître au profit du comptable moderne.

Conclusion

À travers le regard des écrivains, nous avons vu les conditions de production de la comptabilité évoluer assez radicalement. Le teneur de livres, passant sa vie entière au service d'une même entreprise s'efface peu à peu pour faire place au comptable qui paraît nettement plus ordinaire.

Plutôt que de s'attarder sur les raisons économiques, sociales ou culturelles pouvant expliquer ce changement, le regard des écrivains atteste d'un changement dans la perception du comptable idéal. Le teneur de livres, c'est l'homme du temps long, celui des gestes répétés jours après jours, mois après mois, années après années. C'est ce temps qui permet de construire une relation de proximité, de fidélité avec le patron lui permettant espérer, un jour peut-être, épouser la fille de ce dernier et lui succéder. Tenir des comptes n'est pas qu'un travail technique, c'est aussi l'antichambre du futur entrepreneur : c'est le meilleur lieu pour découvrir et appréhender la conduite des affaires. Dans cet univers, la morale que doit observer le monde des affaires occupe encore une place prépondérante. C'est elle qui permet de juger l'individu comme l'organisation. L'efficacité paraît reléguée à l'arrière-plan, comme si le succès n'était complet qu'accompagné de la morale. Cette notion se fonde sur la loyauté indéfectible que l'on attend de lui. Si cette dernière s'accompagne d'une infantilisation comme le comptable appelé à accompagner son patron à la messe le dimanche, elle le place aussi dans la position de l'éminence grise.

À l'inverse, le comptable moderne voit s'effacer la moralité des préoccupations. Le temps où une longue et fidèle relation attachait le teneur de livres à son patron apparaît révolu. Désormais, c'est l'efficacité qui prime, la moralité du comptable apparaissant au second plan. Le temps, dès lors, doit être économisé afin d'être toujours plus efficace. Pour cela, le comptable en tant que tel disparaît au profit d'une multitude de fonctions qui permettent de construire de véritables carrières au sein de cette fonction naissante.

Cette évolution est évidemment indissociable d'une part de l'apparition de la très grande entreprise à la fin du XIX^e siècle et d'autre part du développement d'un savoir comptable et de gestion au cours du même siècle et de sa diffusion au début du XX^e siècle. Il en résulte une fonction comptable nouvelle et complexe où coexistent de multiples fonctions qui donnent un nouveau sens à la carrière comptable. Dans cette fonction comptable naissante, la question du contrôle interne devient centrale puisque le rôle de la morale s'efface peu à peu.

Notes

1. L'étude de la fonction comptable aujourd'hui est largement délaissée par la recherche: l'introduction des ERP (Meyssonnier et Pourtier [2006], Chtioui [2004] etc. pour le cas français) et l'externalisation de la fonction comptable (Tondeur et de Villarmois [2003], Chanson et Rougès [2006] etc. pour le cas français) constituent la plupart du temps les seules portes d'entrées utilisées.
2. Nous avons gardé ce sens aujourd'hui dans l'expression « être comptable de ».
3. Certains historiens du XVIII^e siècle (Meyer [1969], Butel [1974] et Delobette [2005] par exemple) ne distinguent pas explicitement commis et teneurs de livres alors que d'autres le font clairement (Carrière [1973] et Lespagnol [1997] par exemple). Une explication de ces différences tient peut-être au fait que les différents historiens ne travaillent pas sur les mêmes villes: les usages dépendent peut-être des villes. Il est également possible que certains historiens aient utilisé le terme commis pour simplifier les réalités déjà complexes du négoce du XVIII^e siècle.
4. Barthes [1968] avait théorisé cet effet dans les œuvres littéraires. La présence de tel ou tel indice n'a pas de valeur symbolique, mais vise à montrer au lecteur la proximité existant entre le roman et le monde réel.
5. Dans une étude de 1930, René Bouvier affirme à propos de César Biroteau: « dans cette œuvre pleine, solidement composée, une vie intense, rendue sans souci de l'effet, sans aucun sacrifice à un sentimentalisme facile, s'allie à la surprenante documentation que nous avons tenté de mettre en évidence et qui suffit à montrer de manière définitive l'expérience consommée de Balzac en affaires » (p. 86)
6. Ce choix méthodologique peut paraître surprenant dans les recherches en gestion. Néanmoins, les historiens ou les chercheurs en littérature n'hésitent pas à se référer à plusieurs auteurs pour étudier un thème. L'ouvrage se propose d'écrire une histoire sociale à partir du roman social. Le chapitre de Tartakowski [2002] multiplie ainsi les références littéraires (France, Péguy, Jouve, Romains, etc.), l'unité se faisant sur le thème traité, à savoir les manifestations dans l'imaginaire au début du XX^e siècle.
7. Il n'existe évidemment pas de catalogues nous donnant une liste de l'ensemble des personnages de l'ensemble des comptables.
8. Le sous-titre de l'ouvrage de Dubois (« de Balzac à Simenon ») confirme la cohérence de notre corpus quand l'on cherche à appréhender le rapport à la réalité chez les romanciers.
9. Nous avons utilisé le manuel d'histoire de la littérature européenne de Benoit-Dusauroy et Fontaine [2007] pour rédiger ce paragraphe.
10. La périodisation retenue par la thèse récente de Delobette [2005] sur les négociants havrais (1680-1830) confirme la relative unité des pratiques commerciales entre la fin du XVII^e siècle et le début du XIX^e siècle
11. Les travaux d'histoire de l'éducation notent il est vrai des taux d'alphabétisation assez élevés dans le commerce et chez les commis au début du XIX^e siècle sur l'ensemble du territoire (voir par exemple Furet et Ozouf [1977], p. 242). Néanmoins, il faut attendre la toute fin du XIX^e siècle pour voir les taux d'alphabétisation augmenter réellement pour l'ensemble de la population (voir par exemple Fabre et Lacroix [1974], p. 384 pour le cas du Languedoc).
12. Les différents livres comptables sont tenus par les différents responsables administratifs (vente, magasin, etc.). Le caissier s'occupe ensuite de la centralisation des écritures (pièce C4-2, archives Saint-Gobain).
13. Il y a fort à parier que d'autres tâches administratives comme les services commerciaux se structurent à la même époque, mais le manque de recherches historiques.
14. Le caissier a en effet besoin des fonds le matin. Plutôt que de les faire venir au dernier moment, il choisit de les faire venir la veille au soir. Le vol aura évidemment lieu dans la nuit.

Sources primaires

- Aymé M. (1927). *Aller retour*. Paris: Gallimard, collection Folio, réédition de 1983.
- Baillods F. (1882). *Comptabilité de contrôle en partie double*. Paris.
- Balzac (de) H. (1829). *La Maison du Chat-qui-pelote et autres Scènes de la vie privée*. Paris: Gallimard, collection Folio classique, réédition de 1970.
- Balzac (de) H. (1837). *César Birroteau*. Paris: Gallimard, collection Folio, réédition de 1975.
- Balzac (de) H. (1838). *La Maison Nucingen Melmoth réconcilié*. Paris: Gallimard, collection Folio, réédition de 1989.
- Barros J. et Doussantousse F. (2004), *Bayonne le... Lettres d'un jeune employé de commerce bayonnais à un ami*. Biarritz: Atlantica.
- Bellay J. (1834). *Science de l'administration commerciale*. Lyon.
- Braddon M.-E. (1864). *Henry Dunbar*. Paris: Le Masque, collection Labyrinthes, réédition de 2003.
- Collectif (1837). *Dictionnaire du commerce et des marchandises*. Paris: Guillaumin.
- Dombasle (de) M. (1825). *Annales agricoles de Roville*. Paris: Madame Huzard, 2^e livraison.
- Eliot G. (1871). *Middlemarch*. Paris: Gallimard, collection Folio classique, réédition de 2005.
- Freytag G. (1855). *Doit et avoir*. Paris: Hachette, traduction de 1859.
- Gaboriau E. (1867). *Dossier 113*. Paris: Le Masque, Collection Labyrinthes, réédition de 2003.
- Hénouville (d') B. (1709). *Le guide des comptables ou l'art de rédiger soi-même toutes sortes de comptes*. Paris: Jacques Estienne.
- Jenny E. et Niedermeyer G. (1932). *Les fraudes en comptabilité*. Paris: Dunod.
- Marai S. (1934). *Les Confessions d'un bourgeois*. Paris: Le Livre de Poche, réédition de 2002.
- Montbrion (1851), *Dictionnaire universel du commerce, de la banque et des manufactures*. Paris: Delahays, 4^e édition.
- Reiser J. (1930). *L'organisation du contrôle*. Paris: Dunod.
- Simenon G. (1959). *Maigret et les témoins récalcitrants*. Paris: Presses de la Cité, collection Pocket, réédition de 1996.
- Simenon G. (1951). *Une vie comme neuve*. Paris: Presses de la Cité, collection Pocket, réédition de 1992.
- Simon F.-N. (1830). *Méthode complète de la tenue des livres en partie simple et en partie double*. Chatillon-sur-Seine: Cornillac.
- Svevo I. (1892). *Une vie*. Paris: Gallimard, collection L'imaginaire, réédition de 2001.
- Svevo I. (1923). *La conscience de Zeno*. Paris: Gallimard, collection Folio, réédition de 1973.
- Zola E. (1891). *L'argent*. Paris: Gallimard, collection Folio, réédition de 1980.
- Zola É. (1894). *Lourdes*. Paris: Gallimard, collection Folio, réédition de 1995.

Références bibliographiques

- Américi L. (2005). Détournements de fonds dans les Caisses d'Épargne françaises au xx^e siècle. Quelle justice entre philanthropie, professionnalisation et pédagogie de l'argent?, in *Justice et argent: les crimes et les peines pécuniaires du XIII^e au XXI^e siècle* (éd.: Garnot B.), Dijon: Éditions Universitaires de Dijon, 199-210.
- Assouline P. (1996). *Simenon*. Paris: Gallimard, collection Folio.
- Barthes R. (1968). L'effet de réel, *Communications* 11: 84-89.
- Benoit-Dusausoy A. et Fontaine G. (2007). *Lettres européennes. Manuel d'histoire de la littérature européenne*. Bruxelles: De Boeck.
- Béroud S. et Régin T. (2002). *Le roman social. Littérature, histoire et mouvement ouvrier*. Paris: Les éditions de l'atelier.
- Bonin H. (2004). The development of accounting machines in French banks from the 1920s to the 1960s, *Accounting Business and Financial History*, 14 (3): 257-276.
- Bonin H. (2006). *Histoire de la Société Générale (1864-1890)*. Genève Droz.

- Bonriot R. (1985). *Émile Gaboriau ou l'invention du roman policier*. Paris: Vrin.
- Bourdier J. (1996). *Histoire du roman policier*. Paris: Éditions de Fallois.
- Bouvier R. (1930). *Balzac homme d'affaires*. Paris: Librairie Honoré Champion.
- Butel P. (1974). *Les négociants bordelais l'Europe et les îles au XVIII^e siècle*. Paris: Aubier.
- Capel S. (2001). L'argent, le notable et l'homme d'affaires vus par les écoles cinématographiques françaises et américaines (1925-1955) in *Argent et gestion*. Toulouse: Presses de l'Université Toulouse I Sciences Sociales, 163-187.
- Carrière C. (1973). *Négociants marseillais au XVIII^e siècle*. Marseille: Institut historique de Provence.
- Chanson G., Rougès V. (2006). Les déterminants de l'externalisation de la fonction comptable: une approche par la théorie positive de la comptabilité, *27^e congrès annuel de l'Association Francophone de Comptabilité*, Tunis.
- Charle C. (1991). *Histoire sociale de la France au XIX^e siècle*. Paris: Seuil, collection Points Histoire.
- Chekkar R. (2007). *L'émergence de la communication financière dans les sociétés françaises cotées*. Doctorat en sciences de gestion, Orléans: Université d'Orléans.
- Chtioui T. (2004). «ERP, les effets d'une «normalisation» des processus de gestion», *25^e congrès annuel de l'Association Francophone de Comptabilité*, Orléans.
- Crozier M. (1963). *Le phénomène bureaucratique*. Paris: Seuil.
- Degos J.-G. (1998). *Histoire de la comptabilité*, Paris: PUF, collection Que sais-je?
- Delacroix C., Dosse F., Garcia P. (2007). *Les courants historiques en France XIX^e – XX^e siècle*. Paris: Gallimard, collection Folio Histoire.
- Delobette E. (2005). *Ces «messieurs du Havre». Négociants, commissionnaires et armateurs de 1680 à 1830*. Doctorat en histoire, Caen: Université de Caen.
- Dimnik T. et Felton S. (2006). Accountant Stereotypes in Movies Distributed in North America in the Twentieth Century, *Accounting, Organizations and Society* 31 (2): 129-155.
- Dubois J. (1992). *Le roman policier ou la modernité*. Paris: Nathan.
- Dubois J. (2000). *Les romanciers du réel*. Paris: Le Seuil, collection Points Essais.
- Edwards J.-R. et Walker S. (2007). Accountants in late 19th century Britain: a spatial, demographic and occupational profile, *Accounting and Business Research* 37 (1): 63-89.
- Fabre D. et Lacroix J. (1974). *La vie quotidienne des paysans du Languedoc au XIX^e siècle*. Paris: Hachette littérature.
- Fabre K. (2008). *L'influence de l'évolution des modes de financement des entreprises sur le modèle comptable français (1890-1939). Les cas Schneider et l'Air Liquide*. Paris: Université Paris-Dauphine.
- Fombonne J. (2001). *Personnel et DRH*. Paris: Vuibert.
- Furet F. et Ozouf J. (1977). *Lire et écrire*. Paris: Les éditions de Minuit, collection Le sens commun, 1^{er} tome.
- Fusco M. (1973). *Italo Svevo. Conscience et réalité*. Paris: Gallimard, collection Bibliothèques des idées.
- Gardey D. (1995). *Un monde en mutation Les employés de bureau en France 1890-1930*. Doctorat en histoire, Paris: Université Paris VII.
- Gardey D. (2001). *La dactylographe et l'expéditionnaire. Histoire des employés de bureau (1890-1930)*. Paris: Belin.
- Haudrière P. (2005). *La Compagnie française des Indes au XVIII^e siècle*. Paris: Les Indes Savantes.
- Héliès-Hassid M.-L. (2000). «Au Bonheur des Dames» ou la leçon de commerce moderne de M. Zola, *Décisions Marketing*, 20: 35-46.
- Hobsbawm E. (1969). *L'ère des révolutions 1789-1848*. Paris: Hachette littératures, collection Pluriel.
- Kocka J. (1989). *Les employés en Allemagne (1850-1980)*. Paris: Éditions de l'EHESS.
- Labardin P. (2007). La surveillance des comptables (fin du XVIII^e siècle – Entre-deux-guerres). Le passé d'une nécessité illusoire. *Gérer & Comprendre*, 88: 36-46.
- Labardin P. et Nikitin M. (2009). Accounting and the words to tell it: an historical perspective. *Accounting Business & Financial History* 19 (2): 149-166.

- Lamendour E. (2008). Histoire d'une représentation restrictive. Portrait du cadre en professionnel contrarié. *Revue Française de Gestion* 34 (188-189): 119-139.
- Le Goff J. (2004). *Du silence à la parole. Une histoire du droit social*. Rennes: Presses Universitaires de Rennes.
- Lécureur M. (2001). *Album Marcel Aymé*, Paris: Gallimard, collection La Pléiade.
- Lemarchand Y. (1993). *Du dépérissement à l'amortissement, enquête sur l'histoire d'un concept et sa traduction comptable*. Nantes: Ouest Éditions.
- Lespagnol A. (1997). *Messieurs de Saint-Malo, une élite négociante au temps de Louis XIV*. Rennes: Presses Universitaires de Rennes.
- Maltby J. (1997). Accounting and the soul of the middle class: Gustav Freytag's Soll und Haben. *Accounting Organisations and Society* 22 (1): 69-88.
- Meyer J. (1969). *L'armement nantais dans la deuxième moitié du XVIII^e siècle*. Paris: Éditions de l'EHESS.
- Meyssonier F., Pourtier F. (2006). Les ERP changent-ils le contrôle de gestion?. *Comptabilité – Contrôle – Audit* 12 (1), 45-64.
- Nikitin M. (1992). *La naissance de la comptabilité industrielle en France*. Doctorat en sciences de gestion, Paris: Université Paris Dauphine.
- Noiriel G. (2005). *Sur la « crise » de l'histoire*. Paris: Gallimard, collection Folio histoire.
- Perrot M. (1998). *Les femmes ou les silences de l'histoire*. Paris: Flammarion, collection Champs Flammarion.
- Poirrier P. (2004). *Les enjeux de l'histoire culturelle*. Paris: Seuil, collection Points Histoire.
- Praquin N. (2003). *Comptabilité et protection des créanciers: une analyse de la fonction technico-sociale de la comptabilité*. Doctorat en sciences de gestion, Paris: Université Paris Dauphine.
- Pris C. (1981). *Une grande entreprise française sous l'Ancien Régime: la manufacture royale des Glaces de Saint-Gobain*. New York: Arno Press.
- Tartakowski D. (2002). L'imaginaire des manifestations chez quelques écrivains du xx^e siècle in *Le roman social. Littérature, histoire et mouvement ouvrier*. (eds: Bérout S. et Régim T.). Paris: Les éditions de l'atelier, 137-150.
- Tondeur H., de La Villarmoio H. (2003). L'organisation de la fonction comptable et financière Centres de services partagés *versus* externalisation: solution alternative ou situation intermédiaire. *Comptabilité, Contrôle, Audit* 9 (1): 29-52.
- Wootton C. et Kemmerer B. (2007). The emergence of mechanical accounting in the U.S., 1880-1930. *Accounting Historians Journal* 34 (1): 91-124.
- Zerner S. (1985). *Travail domestique et force de travail: ouvrières et employées entre la Première Grande Guerre et la Grande Crise*. Doctorat en histoire, Paris: Université Paris X.
- Zimnovitch H. (1997). *Le calcul des prix de revient en France pendant la seconde industrialisation*. Doctorat en sciences de gestion, Poitiers: Université de Poitiers.

Annexe

Tableau 1
Brève présentation du corpus de recherche

Année	Auteur	Titre	Importance de l'évocation du teneur de livres/comptable Rôle du teneur de livres/comptable
1829	Honoré de Balzac	<i>La Maison du Chat qui pelote</i>	Courte description au début du roman. Personnages accessoires.
1837	Honoré de Balzac	<i>César Birotteau</i>	Description assez longue au début du roman. Popinot est un des personnages principaux.
1855	Gustav Freytag	<i>Doit et avoir</i>	Description assez précise au début du roman. Liebold est un personnage accessoire.
1864	Mary-Elizabeth Braddon	<i>Henry Dunbar</i>	Description assez précise dans la première partie du roman. Joseph Wilmott est un des personnages principaux.
1867	Émile Gaboriau	<i>Dossier 113</i>	Courte description au début du roman. Prosper Bertomy est le personnage principal.
1871	George Eliot	<i>Middlemarch</i>	Bref dialogue à la fin du roman. Fred Vincy est un des personnages principaux.
1891	Émile Zola	<i>L'Argent</i>	Brève description au milieu du roman. Pas de personnage de comptable
1892	Italo Svevo	<i>Une Vie</i>	Brève évocation à la fin. Miceni et Cellani sont des personnages accessoires.
1923	Italo Svevo	<i>La Conscience de Zéno</i>	Plusieurs dialogues au milieu. Olivi est un personnage secondaire.
1927	Marcel Aymé	<i>Aller-Retour</i>	Description du service comptable au début. Justin Galuchey est le personnage principal.
1951	Georges Simenon	<i>Une vie comme neuve</i>	Courte Description au début. Dudon est le personnage principal.
1959	Georges Simenon	<i>Maigret et les témoins récalcitrants</i>	Dialogue et description au milieu. Justin Brême est un personnage secondaire.