

Pourquoi l'approche de la comptabilité de gestion est-elle différente entre la France et le Royaume-Uni ?

France / Royaume-Uni : l'influence des contextes culturels sur la comptabilité de gestion

Martyn Trotman, Diplômé de la Maîtrise de Sciences Economiques de l'Université de Cambridge, Chartered, Certified Accountant, Chartered Management Accountant, et Expert Comptable en France.

La France et le Royaume-Uni entretiennent des contacts étroits depuis le Moyen-Age, même si ces contacts n'ont pas toujours été très heureux : de temps à autre, la guerre régnait. Ces deux pays ont beaucoup de points communs et sont faits pour s'entendre : ce sont des pays avancés, hautement industrialisés, habités par une économie sophistiquée. Cependant, leur approche culturelle relative à la notion de profit et d'éducation diverge totalement.

Traditionnellement, il n'y a pas de raison pour cacher la richesse d'une entreprise au Royaume-Uni. Mais il n'en est pas de même en France. Il ne faut pas oublier que les racines de la France sont latines et catholiques. Les personnes faisant fortune avaient mauvaise conscience. Il ne fallait pas faire fortune sur le dos des autres. Il est très difficile de mesurer l'impact de ce sentiment, mais ses conséquences ont été significatives sur la direction des entreprises françaises.

Au contraire, au Royaume-Uni, un tel sentiment de culpabilité n'existait pas, reflet de la tradition protestante qui régnait. Le protestant n'avait pas d'inhibition concernant la réalisation d'un bénéfice et était prêt à offrir une partie des profits afin de financer des œuvres charitables.

Le système éducatif français, directement issu de l'église, est essentiellement orienté vers une mémorisation des faits et des principes. Un apprentissage par cœur avec une restitution telle quelle sont de mise.

L'approche britannique d'inspiration laïque privilégie l'acquisition des informations, des principes, des faits et demande aux jeunes d'exploiter leurs connaissances pour raisonner. Avec pour résultat le développement d'un esprit moins conformiste, plus apte à poser des questions, en un mot, pragmatique.

L'impact culturel : deux manières de considérer le risque

Au tout début des années 1980, G. Hofstede publiait le résultat de ses études sur les différences culturelles dans plusieurs pays à travers le monde. Il trouvait que les Britanniques et les Français étaient, d'après lui, diamétralement opposés.

D'après ses observations, les Britanniques sont friands de structures avec relativement peu de couches de gestionnaires, mais prêts à affronter les incertitudes. Les Français, quant à eux, préfèrent une structure bien hiérarchisée avec plusieurs couches de gestionnaires ; ils préfèrent fuir l'incertitude.

Cette appréciation colle bien avec la description des Britanniques attribuée à Napoléon : une nation de commerçants dont l'objectif est de réaliser le bénéfice le plus important possible.

Les Britanniques n'ont jamais accepté de contrôle tatillon de l'individu, d'où une absence totale de cartes d'identité, preuve d'un caractère peu discipliné. A contrario, les Français semblent plus disciplinés, rassurés par l'obligation du port d'une carte d'identité.

Les mathématiques, matière d'excellence dans les études scolaires des jeunes Français, semblent un domaine demandant de la discipline et peu d'imagination. On comprend pourquoi les Français affectionnent les calculs à la base du tableau de bord, avec ses ratios bien ficelés.

Les Britanniques ont plutôt adopté la comptabilité de gestion. Menée à l'extrême, chaque responsable d'un centre de coûts gère sa petite entreprise, avec son compte de résultat confronté au plan. La planification, base des budgets, les confronte à l'incertitude.

Les Français sont plus axés sur ce qui est réalisé, exprimé en termes d'unités de produit comparées aux ressources utilisées : kilowatts de matières premières, heures de main-d'œuvre nécessaires pour le niveau de production atteint. Ce qui semble plus proche d'une certitude, basée sur la réalité.

Avec une base relativement simple, à l'origine le débit à gauche et le crédit à droite, les principes de prudence et de continuité, la comptabilité part vers l'inconnu. On ne sait pas où l'on va tant que les comptes n'ont pas été arrêtés.

Ces considérations culturelles influent sur le choix d'un outil de gestion : les Britanniques privilégient la comptabilité de gestion, les Français préfèrent quant à eux les tableaux de bord.

L'impact des guerres d'Empire au XVIII^e siècle

Ces guerres, de la Succession espagnole au début du siècle, à la guerre d'Indépendance américaine, n'ont pas été sans conséquences.

En décapitant leur roi un siècle et demi avant les Français, les Anglais ont tranché le problème de savoir qui autorisait l'imposition des ressources économiques du pays. Ce rôle revint au Parlement. Quand le Roi demandait des fonds pour combattre les Français, le Parlement votait les sommes adéquates, qui étaient levées sans difficulté en raison de la richesse du pays due à la révolution industrielle.

Le Roi de France, toujours à court d'argent, dépendait d'une longue lignée de ministres des Finances qui devaient trouver toutes sortes de stratagèmes fiscaux afin de lever les sommes nécessaires, sans avoir la sanction du parlement. Cela semble avoir fortement contribué à la réticence des Français de dévoiler la vraie richesse de leurs entreprises familiales, par crainte d'une imposition autoritaire supplémentaire.

Une révolution industrielle décalée

Au milieu du XVII^e siècle, un visiteur en provenance de l'espace et atterrissant en Europe aurait prédit le décollage industriel de la France. Le pays était relativement riche, peuplé et cohérent. L'administration royale, conjointement à la direction de la guerre et à l'implantation des premières colonies, mettait en place les Manufactures royales, dont certaines ont survécu jusqu'à nos jours : Compagnie de Saint Gobain, Manufacture de Sèvres.

Au cours du XVIII^e siècle, la Compagnie de Saint Gobain aurait disposé d'un système comptable efficace, mis à jour en 1827 ! La France constituait un ensemble cohérent mais, paradoxalement, serti de marchés régionaux autarciques. Des barrières douanières internes existaient entre les régions.

La révolution industrielle n'est passée par la France que beaucoup plus tard. Elle a décollé au sein du Royaume-Uni en 1760 et a duré plus d'un siècle : elle s'est même prolongée jusqu'aux premières années du XX^e siècle. Des inventions et des produits nouveaux ne cessaient d'être développés dans les usines et mis sur le marché.

Une des conséquences de la révolution industrielle était la conception et la fabrication en grandes séries. C'est là tout le paradoxe. La taille de l'entreprise exigeait une finance à grande échelle et engendrait des bénéfices massifs. La croissance de l'échelle des opérations continua tout au long du XIX^e siècle. Elle demandait des ressources financières pour la construction et l'équipement des usines, dépassant la capacité d'une seule personne ou même d'une seule famille. Mais les particuliers étaient réticents à confier tous leurs actifs et toute leur épargne à une seule entreprise. En cas d'échec et de faillite, ils perdaient tout. La responsabilité limitée n'existait pas. Sa généralisation s'effectua après le vote du parlement du Royaume-Uni sur les réformes légales nécessaires.

La séparation des missions de propriétaire et de dirigeant d'entreprise

Le début du XX^e siècle fut marqué aux Etats-Unis par la disparition des capitaines d'industrie à l'origine des grandes entreprises, dont beaucoup existent encore aujourd'hui. Parmi les plus connus, on peut citer Carnegie, US Steel ; Rockefeller, Standard Oil ; Vanderbilt – un groupe ferroviaire ; Dupont de Nemours – Dupont ; Edison – General Electric. Ces hommes, qui ont beaucoup souffert en créant et dirigeant leurs sociétés, devenus très riches, ont choyés et gâtés leurs enfants. Ces derniers furent incapables de reprendre l'affaire à la mort de leur père ; ils embauchèrent des "managers salariés" bien payés et vendirent au moins une partie de leur entreprise en Bourse.

Pour conserver leur place, ces dirigeants salariés exploitèrent tous les outils disponibles pour gérer leur entreprise, y compris la comptabilité. Mais la taille des entreprises était telle qu'ils durent déléguer. Or, qui délègue veut savoir si la personne ayant la délégation a bien géré sa partie de l'entreprise – donc des comptes : d'où la reddition des comptes sur la base de la comptabilité.

Le même phénomène se reproduisit à quelques années d'intervalle au Royaume-Uni : les successeurs des fondateurs vendirent la société familiale en l'introduisant en Bourse et mettant en place des dirigeants salariés.

L'impact de la Bourse et la gestion des entreprises cotées

A Londres, au milieu du XIX^e siècle, une Bourse relativement bien développée existait déjà. Elle jouait le rôle de vecteur de capital pour ceux qui en avait besoin. Il y avait des fraudes et des liquidations de sociétés, mais rien ne freinait l'ardeur des investisseurs.

En France, après l'ouverture du Canal de Suez, Ferdinand de Lesseps proposa un projet bien plus ambitieux : la construction du Canal de Panama. La réussite du Canal de Suez incita tout le monde à investir dans la Société du Canal de Panama. Au lieu de la réussite escomptée, ce fût un grand désastre à l'échelon national, provoquant le désintérêt brutal des investisseurs français du marché des actions ; ces derniers investirent alors dans les obligations et les emprunts à taux fixe et garanti. Les propriétaires de ces titres n'avaient pas de droit de regard sur la gestion de l'entreprise. Cela explique pourquoi la Bourse ne s'est pas développée comme au Royaume-Uni.

Certes, des scandales financiers eurent également lieu au Royaume-Uni, mais aucun n'atteignit les proportions de celui du Canal de Panama en France. A la fin du siècle, le divorce entre la propriété d'une entreprise et sa direction était bien entamé. Les membres de l'équipe de direction ne pouvaient plus diriger en maîtres et seigneurs sans jamais craindre de perdre leur poste. Leur assise dépendait de leur capacité à améliorer la performance de la société et augmenter ainsi les bénéfices et les dividendes. Afin d'y arriver, tous les moyens étaient bons. Et cela comprenait la comptabilité et le service comptable.

On retrouve un reflet de cette situation dans le développement économique des Etats-Unis. Il semblait même que les Américains étaient des pionniers. Au début du XX^e siècle, les directeurs américains s'étaient déjà tournés vers la comptabilité afin de la développer comme un outil de gestion. Surtout induites au départ par les exigences de la production d'armes au cours de la Première Guerre Mondiale, les "méthodes scientifiques de gestion" arrivèrent au Royaume-Uni, puis se généralisèrent par la suite. Les dirigeants voulaient savoir si, en fait, leur exploitation apportait une réelle amélioration en termes d'efficacité et de rentabilité des affaires. Ils créèrent un organisme professionnel, le "Chartered Institut Management Accountants". Sous l'égide de cet organisme, l'exploitation de la comptabilité analytique devint plus méthodique. Les capitaines d'industrie encouragèrent sa création, ce qui donna un grand coup de pouce au développement de la comptabilité industrielle ("cost and works accounting"), le prédécesseur de la comptabilité de gestion moderne. Il n'y eut pas de mouvement semblable en France.

La langue commune utilisée par les Américains et les Britanniques a probablement facilité l'arrivée de ces "méthodes scientifiques de gestion", tout en constituant un obstacle à son arrivée en France, pays dont le paysage industriel était dominé par les PME. L'équipe de direction n'y subit pas la même pression pour développer la performance. Généralement, avec la domination de la famille dans l'actionariat de la société, la situation de l'équipe de direction était établie : la famille ne votait son départ qu'en dernier ressort. L'essentiel de la gestion était confié à des ingénieurs,

qui méprisaient les experts-comptables et les comptables, qualifiés de "ronds de cuir".

Le rôle du service comptable au sein de l'entreprise

Cela constitue le contraste le plus complet avec la tradition britannique, où la comptabilité faisait déjà partie intégrante de l'entreprise. Même une petite entreprise familiale avait son service comptable rudimentaire.

A la fin du XIX^e siècle, alors que les Français étaient en train de créer des écoles supérieures de commerce, sous l'égide des Chambres de commerce, le Royaume-Uni créait des organismes professionnels de la comptabilité. L'objectif des études au sein d'une école supérieure de commerce était la formation des hommes dans un cursus généraliste des affaires, et non pas spécialisé en comptabilité. Ce n'est que par la suite qu'une filière spécialisée en comptabilité fut mise en place.

Au Royaume-Uni, en l'absence d'écoles supérieures de commerce, la comptabilité était un moyen de faire des études. A l'origine axées sur la comptabilité, la fiscalité, le droit, les études ne s'ouvrirent que par la suite sur un cadre plus généraliste comprenant les différentes facettes de la gestion de l'entreprise. Pour les jeunes les plus fortunés, les parents versaient une prime au cabinet qui prenait le jeune. Par la suite, la prime était reversée au stagiaire. A la fin du stage et après leur réussite aux épreuves professionnelles, ils devenaient des Chartered Accountants, membres d'une confrérie supérieure. L'absence d'une profession orientée uniquement vers l'audit aidant, les jeunes experts-comptables réalisant des missions d'audit étaient souvent débauchés par les clients. L'image du comptable était bien meilleure : il n'était pas considéré comme un adjoint de l'inspecteur des impôts, mais comme un véritable partenaire de l'entreprise. Ces dernières années, l'emprise de la comptabilité sur les entreprises commerciales et industrielles est devenue telle que les dirigeants issus de la filière comptable sont maintenant aussi nombreux que ceux sortant de la filière production ou vente.

A contrario, la tenue d'une comptabilité était estimée en France comme un mal nécessaire. Pour les ingénieurs dirigeant les activités principales, génératrices de richesse, notamment la production et, dans une moindre mesure, les ventes, il s'agissait d'une opération non productive qui ne contribuait pas à la génération des profits. Sa raison d'être principale était l'établissement des états financiers pour motifs fiscaux. Elle était essentielle pour le calcul du résultat imposable. La fiscalité était et reste un anathème pour la majorité des hommes d'affaires français. La situation fut envenimée par le fait que les autorités fiscales - fidèles à la tradition royale, puis républicaine - indiquaient clairement qu'elles se méfiaient des états financiers qui étaient déposés dans leurs bureaux. Elles utilisaient des auditeurs fiscaux ou vérificateurs afin d'éplucher la comptabilité de l'entreprise. Si cette dernière ne convenait pas, ils la rejetaient et la remplaçaient par la leur, plus favorable à l'Etat. Le fait que le client principal pour lequel les états financiers étaient établis les traitait avec mépris constituait une raison supplémentaire de priver la comptabilité de ressources. Les entreprises essayaient de minimiser le résultat fiscal, sans vraiment tomber dans une comptabilité frauduleuse.

Le service comptable était installé à l'extérieur de l'entreprise. Ainsi fut créée une profession qui survivra comme un sous-traitant de la comptabilité pour le compte des entreprises : celle d'expert-comptable. Absent du site, le responsable de la comptabilité ne pouvait pas avoir les connaissances intimes et utiles au

fonctionnement de l'entreprise et contribuer ainsi à sa direction d'une manière significative. Le service comptable était désavantagé si on voulait l'exploiter comme un outil de gestion. Invisible, il n'était pas pris en compte. Cela rendit les dirigeants encore plus méfiants vis-à-vis de la comptabilité et de son lien avec la réalité de l'entreprise.

C'est dans un tel contexte que les dirigeants des entreprises françaises semblent avoir conçu et développé leur propre outil de gestion, le "tableau de bord", pour les aider à maîtriser l'évolution de l'entreprise, et s'assurer qu'elle allait dans la direction voulue. Le tableau de bord peut être établi sur une base journalière, hebdomadaire, mensuelle ou toute autre période qui corresponde aux besoins de l'équipe de direction. Au fond, le tableau de bord est basé sur la communication, l'exploitation et la présentation d'informations quantitatives et qualitatives. Actuellement, des informations comptables y sont de plus en plus incorporées.

Le monde des affaires en France est de plus en plus intéressé par la "comptabilité de gestion". Les choses évoluent. Le service comptable s'intègre de plus en plus dans les systèmes de gestion.

L'influence américaine en France

Depuis la fin de la Seconde Guerre mondiale, les groupes américains ont beaucoup investi en France, imposant leurs méthodes : les filiales françaises de ces groupes furent en effet obligées de mettre en place une comptabilité de gestion débouchant sur un reporting mensuel, une opération souvent douloureuse pour des cadres qui n'avaient pas cette approche de la gestion.

De plus, un nombre important de lauréats des grandes écoles d'ingénieurs ou de commerce est parti aux Etats-Unis tout de suite après avoir décroché son diplôme, afin d'obtenir un diplôme américain ou au moins une expérience américaine, rapportant avec eux une vision différente de la comptabilité de gestion. Parmi les personnes évoluant dans les plus hautes sphères d'activité en France, nombre d'entre elles semblent avoir passé un certain temps aux Etats-Unis dans leur jeunesse...

A noter également le poids de l'investissement français dans les entreprises américaines : les cadres des maisons-mères françaises sont obligés de se confronter aux systèmes de gestion en place au sein des entreprises reprises. Ils sont souvent contraints de se plier aux méthodes américaines de gestion basées sur la comptabilité, dites "cost accounting", mais qui sont des outils à la disposition de l'équipe de direction.

Malgré toutes ces différences, l'ouverture des deux pays aux influences extérieures semble les rapprocher. Elle a amené les Britanniques à s'intéresser de plus près au tableau de bord français, tandis que les Français s'intéressent de plus près à la comptabilité de gestion.