Gilbert Devaux, directeur de 1949 à 1956 : la comptabilité publique en contrepoint d'une tendance historique nouvelle

Je vous remercie de me donner l'occasion de revenir sur des travaux maintenant un peu anciens pour moi puisque mon dernier article sur le sujet date déjà d'il y a 10 ans.

Trois remarques liminaires avant d'entrer dans le vif du sujet :

1) Mon exposé ne va pas porter sur une histoire de la technique comptable mais plutôt sur le contexte général où s'inscrit la notion de CP au sens large après 1945
2) Il va en grande partie reposer sur les conceptions de Gilbert Devaux qui en a été l'un des directeurs majeurs
3) Enfin dans la mesure où l'idée est de restituer le climat de l'époque il va reposer sur de nombreuses citations, ce qui fait que, et je vous demande à l'avance de m'en excuser, mon intervention, par souci d'exactitude, sera beaucoup lue.

Un mot maintenant sur le parcours de Gilbert Devaux : Inspecteur des Finances, il a mené sa carrière sous les patronages politiques successifs de Joseph Caillaux d'abord, de Paul Reynaud ensuite et, plus ponctuellement, d'Edgar Faure et de Félix Gaillard. Il est à l'origine à la fin des années 1930 de la mise en place de la « Situation résumée des opérations du Trésor » qui constitue le premier tableau de bord synthétique de la CP. Entre 1949 et 1960, il a été directeur de la CP 7 ans durant puis du Budget pendant 4 ans. C'est un légiste qui est à l'origine de nombreux textes afin d'adapter ou de réformer la CP et c'est l'un des pères de l'ordonnance du 2 janvier 1959. Il a professé un cours à l'ENA intitulé la CP, paru aux PUF en 1957, dont je vais beaucoup me servir, et qui constitue un témoignage particulièrement riche sur les difficultés auxquelles il a été confronté et la façon dont il a cherché à les surmonter.

Plus généralement ce document est un ***marqueur*** de l'histoire de la CP au sens où il en rappelle une conception qui a en bonne partie disparue. Son intérêt est de nous permettre de mieux saisir un tournant de l'histoire de la CP ***autour de la question du maintien, ou non***, d'une distinction forte entre secteur privé et secteur public en matière de comptabilité.

Suivant cette problématique, mon intervention se déroulera en trois temps :

1er temps : je montrerai la situation de déclassement relatif dans laquelle se trouve la notion de Comptabilité publique lorsque Devaux prend la tête de la direction éponyme

2e temps : je prendrai le cas des entreprises publiques comme exemple d'une des crises qu'il a dû résoudre en matière de comptabilité publique

3e temps : Enfin, je pointerai dans quelle mesure la CP est déphasée avec la culture comptable qui se met en place après la seconde guerre mondiale.

I S'agissant du déclassement relatif dans lequel sont tombés la notion de CP et la direction éponyme, c'est Devaux lui-même qui en fait état lorsqu'il écrit que la CP apparaît dans les années 1950 sous les traits « d'un abus de formalisme de nature à paralyser les administrations » « que l'on condamne *a priori* comme une des manifestations les plus fâcheuses de la routine bureaucratique ». A l'appui de ce constat, je voudrais évoquer trois points :

1er point, en tant que direction, la CP est à quatre égards confrontée à une relative perte d'identité :

- Il y a d'abord la création de la DB et du CDE :
  - qui d'une part a consacré la fin d'un système de contrôle holiste principalement pensé en termes de comptabilité (c'est ainsi par exemple que les questions budgétaires sont regroupées sous la mention « comptabilité législative » dans le décret de 1862)
  - qui d'autre part a déplacé le centre de gravité du contrôle de la dépense de l'aval (au niveau de l'exécution de la dépense par les comptables et de sa sanction) vers l'amont de la dépense, lors de la préparation et du vote du budget
- Il y a ensuite la fusion provisoire dont la direction a été l'objet entre 1940 et 1942 avec le MGF pour donner naissance à la direction du Trésor
- Il y a aussi les hésitations quant à sa dénomination lorsqu'elle a été rendue à elle-même : on a envisagé « nationale », « générale » puis faute de mieux à nouveau « publique »
- Enfin il y a son manque de prestige dans les choix d'affectation des promotions de l'ENA

Mais, plus grave que cela (2e point),

elle inscrit désormais son action dans un contexte idéologique qui lui est contraire à trois égards :

1) Elle est confrontée à une redéfinition de l'économie en fonction d'un *rapport au temps tourné vers l'avenir, l'anticipation et le volontarisme*
2) Elle est victime de l'abandon proclamé de l'idéologie libérale à laquelle se substitue une forme de keynésianisme autour de la notion d'économie dirigée
3) Elle est étrangère à l'émergence de la notion dynamique de « politique économique » que doit désormais servir la dépense publique

Pierre Rosanvallon caractérise ces trois changements de paradigme lorsqu'il écrit qu'après 1945, « L'économie cesse d'être considérée comme un *donné* pour être appréhendée comme un *construit*. (…). Ce n'est pas l'Etat qui évolue en lui-même, comme si son nouveau mode d'intervention économique n'était qu'une conséquence d'une redéfinition plus globale de son rapport à la société : *c'est bien plutôt la redéfinition de l'économie qui amène l'Etat à s'adapter*. La croissance, l'emploi et le pouvoir d'achat ne sont plus compris comme des ***résultats*** et des ***soldes*** ; ils deviennent des ***objectifs***. D'où la notion, fondamentale, de ***politique économique*** : elle traduit le projet d'un rapport volontariste et articulé à la conjoncture. L'économie est [désormais] perçue comme un système de variables et de flux à optimiser ».

Il y a là une rupture idéologique majeure, génératrice d'une évolution qui entre en ***contradiction*** avec la vocation de la Comptabilité publique à circonscrire clairement le champ d'action de l'Etat à un secteur public limité.

Elle est sollicitée par un nouveau champ d'application brutalement étendu et mal délimité

3e point, c'est cette contradiction que Devaux analyse face au développement soudain et massif d'un très important secteur parapublic. Celui-ci est issu, notamment, des nécessités de la Reconstruction, des nationalisations et du développement de la sécurité sociale. Devaux qualifie cette extension brutale de ***« mouvement centrifuge »*** qu'il décrit dans un chapitre consacré aux « diverses manifestations de l'éclatement des règles de la comptabilité publique ». Dans la mesure où cela permet d'apercevoir l'envers comptable du décor de l'évolution historique d'alors, il n'est pas inintéressant d'entendre son diagnostic sur la situation à laquelle il estime se trouver confronté :

« D'abord une curieuse psychose à laquelle on peut donner le nom de complexe d'étatisme. Par application des lois de nationalisation et des lois de profits illicites, de multiples entreprises privées de grande valeur (…) étaient confiées à des administrateurs qui n'étaient pas préparés à cette tâche (…) Le souci dominant de tous ceux qui en 1945 et 1946, au nom de la puissance publique, se voyaient chargés de la direction d'une industrie ou d'un commerce était (…) de se comporter : 'comme un patron privé'.

Et il poursuit en décrivant un mouvement inverse : « Pendant que des fonctionnaires s'efforçaient consciencieusement d'oublier toute l'expérience de leur carrière pour devenir des 'chefs d'entreprise', l'Etat confiait à des industriels ou à des commerçants (…) les plus importants secteurs de la vie nationale. Il leur demandait d'agir en son nom pour organiser l'alimentation, le ravitaillement, la reconstruction. Il remettait entre leurs mains des fonds publics, des produits d'impôts, des produits d'emprunt.

Il leur recommandait seulement de ne pas se laisser gagner par les traditions de la bureaucratie étatique et de suivre leurs 'méthodes privées' »

II Le secteur para-public, théâtre d'un affrontement autour de la notion de CP : l'exemple des entreprises publiques

De ce double mouvement décrit sur le plan théorique, (***et j'en viens là à ma 2e partie***) il résulte en pratique divers conflits ***que*** recouvre celui qui oppose l'Economie nationale aux Finances. Pour illustrer ce point je propose l'exemple du contrôle des entreprises publiques,[1] domaine où ces conflits sont l'expression sur le terrain d'un affrontement doctrinal plus essentiel qui concerne ***le climat intellectuel*** dans lequel devrait s'inscrire la gestion de ces entreprises : ce climat doit-il être dominé à titre principal par les conceptions juridiques préexistantes irriguées par les principes de la Comptabilité publique ou bien par les conceptions économiques et comptables à caractère managérial qui émergent ? Cet aspect doctrinal du débat n'échappe pas à Devaux lorsqu'il écrit : « Les transformations politiques et sociales ainsi que *les conflits* ***d'idéologie***[2] *ont ébranlé à plusieurs reprises les principes de la comptabilité publique*[3] *»*. Et ce sont bien ces conflits qui sont en jeu lorsque Gaston Cusin, inspecteur général de l'économie nationale, écrit en 1947, à propos du contrôle des entreprises nationalisées « L'esprit même de ce contrôle n'a jamais été compris par le ministère des Finances qui continue à rechercher les observations *a priori* suivant des procédés budgétaires » et, en 1948, : « on doit à tout prix éviter de stériliser les entreprises nationalisées par l'application de règles de comptabilité publique et rechercher, au contraire, leur rentabilité, que la comptabilité commerciale permet seule d'apprécier. Ce sont donc les méthodes qui prévalent dans les entreprises privées qui doivent être appliquées »[4].

La réponse de Devaux est, dans le principe, nuancée. Dans les faits sa riposte est beaucoup plus radicale : elle révèle toutes les atteintes que la situation nouvelle porte à la Comptabilité publique. Ainsi, tout en reconnaissant, en théorie, « le

---

[1] De ces conflits plus ou moins latents on trouve la trace notamment dans une note pour le cabinet du 23 janvier 1948 à propos de la codification de l'arrêté du 30 décembre 1947, signée du directeur de l'Organisation Economique et du Contrôle des Entreprises Publiques, par laquelle celui-ci évoque Devaux se défendant de vouloir « faire échec à la compétence de la Direction de l'Organisation Economique et du Contrôle des Entreprises Publiques », SAEF carton B55191

[2] G. Devaux, *op. cit.*, p 22, souligné par nous.

[3] Idem, souligné par l'auteur.

[4] Idem, 5A18, note citée, p ; 10, soulignée dans le texte. Il faut mettre en regard des plaintes de Cusin et des inquiétudes de Devaux l'analyse en 1969 de Robert Catherine et Guy Thuillier : « ..il arrive que l'administration soit conduite à opérer en marge de son habituel formalisme, lorsqu'il s'agit par exemple de lancer des innovations, roder des procédures nouvelles, faire face à certains impératifs techniques. D'où ces conflits permanents avec les ministères, les corps de contrôle, chargés d'assurer la régularité des choses et de veiller à l'orthodoxie financière. Ainsi s'étendent dans le prolongement de l'administration 'classique', les zones de semi-liberté 'non formaliste' constituées par les services – généralement à mission économique- en concurrence avec le secteur privé. A titre exceptionnel, l'administration est là bien obligée de leur 'faire confiance', de courir certains risques de gaspillage et de détournement de pouvoir, compte tenu de son incapacité à administrer des intérêts étrangers au service public, stricto sensu, et du jeu des passions et des mobiles privés. L'efficacité de ces services s'en trouve accrue, la vitesse de réaction de l'administration devant l'événement n'étant plus freinée par le respect de certaines formes, dont celles qui tiennent par exemple à la rigidité de l'affectation des crédits. » Guy Thuillier et Robert Catherine, *Introduction à une philosophie de l'administration*, Paris, Armand Colin, 1969, p 167-168.

caractère erroné d'une distinction entre la technique comptable du commerce et la technique comptable des organismes publics », il affirme en pratique qu' « il convient de considérer comme public tout ce qui appartient à l'Etat, aux collectivités publiques et aux établissements publics traditionnels d'une part, et d'autre part, tout secteur dont le régime juridique est encore incertain, mais qui n'ayant pas de propriétaire privé doit être géré par la Nation sous son contrôle et à son profit »[5]. Devaux tente ici d'étendre ***préventivement*** le champ du secteur public dans son acception la plus large afin d'y restaurer ce qu'il appelle la position de droit, selon laquelle « Rien de ce qui est public ne doit être soustrait aux règles de la comptabilité publique »[6].

S'agissant de la création d'entreprises publiques, le diagnostic qu'il porte est sévère. Il écrit : «…dans le climat de la libération il ne fut même pas question pour la rue de Rivoli de livrer une bataille en retraite contre les 'entreprises publiques'. *Toutes les règles traditionnelles (…) furent purement et simplement ignorées*. Le modèle choisi fut celui de la gestion privée sous la forme 'capitaliste' la plus classique. Les présidents, et les présidents -directeurs -généraux prirent place dans les fauteuils des anciens 'patrons', libres d'organiser et de diriger à peu près à leur convenance tous leurs services et de présenter leurs opérations financières comme ils voulaient, sous le contrôle de conseils d'administration où leur propre personnel était fortement représenté et de commissaires aux comptes privés, nommés et appointés par eux. La surveillance des actionnaires fut remplacée par une tutelle dont les limites étaient très mal définies et qui était exercée à la fois par un ministère technique et par des contrôleurs, dépendant du seul nouveau département de l'Economie nationale (…). »

Bien entendu Devaux ne se contente pas du constat : il prend, notamment en 1953, sous l'égide d'Edgar Faure, ministre des Finances, une série de décrets-lois qui permettent de mieux tracer le contour des entreprises publiques avec leurs filiales afin de délimiter les engagements de l'Etat, notamment ceux liés à la garantie qu'apporte celui-ci. Simultanément il encourage en lien avec l'économie nationale l'application du plan comptable normalisé aux entreprises publiques (p 235).

Malgré ces retours à une relative ***« orthodoxie »*** opérés par Devaux, il n'en reste pas moins que la Comptabilité publique est plus ***« à la remorque » (3e partie)*** qu'à ***l'initiative*** de la structuration du champ de la comptabilité qui s'effectue après 1945.

III La Comptabilité publique à la remorque de la structuration du champ de la comptabilité après 1945

Je vais rapidement balayer 5 points

---

5 G. Devaux, op. cit., p 12-14. Notons toutefois que G. Devaux écrit « géré par la Nation » et non pas par l'Etat. Mais quel peut-être le relais gestionnaire de la Nation sinon l'Etat lui-même ?

6 Ibidem, p 185.

La CP reste en marge des réformes comptables engagées au ministère des Finances

Tout d'abord soulignons que la CP n'est pas à l'origine des réformes comptables qui conduisent sous l'Occupation à l'élaboration du plan comptable général destiné aux entreprises. Celui-ci naît entre 1940 et 1942 dans un bureau de la direction générale des contributions directes, sous l'impulsion de Jacques Chezleprêtre, docteur en droit, qui est chef de bureau puis directeur des enquêtes régionales et de la documentation nationale.

La promotion de la profession des experts-comptables relativise l'aura de celle des comptables publics

Ensuite on assite à une promotion du comptable privé. C'est ce que relève Jean Fourastié lorsqu'il écrit : « le comptable que beaucoup considéraient naguère encore comme un employé subalterne, auquel on dicte les ordres les plus propres à tromper le fisc et à endormir les actionnaires, se voit [désormais] confier le rôle de *témoin public* ». Le CP n'est plus seul comptable noble.

La Comptabilité publique est désormais à relier à la sphère économique

3e la CP est désormais priée de se relier à la sphère économique sur la base du constat d'André Brunet[7], inspecteur des Finances, qui, reconnaissant « la place grandissante qu'occupent les Finances publiques dans la vie économique de la Nation », souligne que « les règles de la comptabilité publique (...) relèvent encore d'une conception exclusivement administrative de l'Etat et ne permettent pas de tirer aisément des documents officiels les éléments statistiques nécessaires à l'information économique. » C'est donc à la CP de s'adapter.

Former les comptables publics à la comptabilité privée

Ce qui ***(4e pt)*** ne va pas de soi puisque, encore selon André Brunet, « L'établissement d'une comptabilité économique nationale implique (...) une réforme profonde de la comptabilité publique que la Commission a été logiquement conduite à souhaiter mais dont elle ne se dissimule pas les obstacles. Modifier les règles séculaires dont certaines sont étroitement liées au droit administratif constituera déjà une tâche fort lourde mais des difficultés encore plus grandes s'élèveront au moment d'appliquer un système dont la mise en vigueur exigera, pour être satisfaisante, une nouvelle formation des comptables publics »[8].

---

[7] Adolphe *André* Brunet, (1902 - 1986), notamment rapporteur de la Commission de réforme de la comptabilité publique (1934) puis du Comité de réorganisation du ministère des Finances (1935), conseiller technique au Comité de réorganisation administrative (1938), devient contrôleur d'État chargé des fonctions de commissaire du Gouvernement auprès du Conseil supérieur de l'ordre des experts comptables (1945-1968), dictionnaire de l'Inspection des Finances ; à paraître.

[8] Premières épreuves corrigées du rapport général rédigé par André Brunet présenté au nom de la commission de normalisation des comptabilités, 1947, SAEF, carton B55191, souligné par nous. J. Anthonioz écrit dans le même sens : « Il n'y aura pas

Aligner la Comptabilité publique sur la comptabilité des entreprises

Enfin écrivant dans le même sens, J. Anthonioz ajoute le principe d'une forme d'indexation générale de la Comptabilité publique sur la comptabilité d'entreprise : « nous émettons la prétention de voir une réforme de la comptabilité publique prendre pour base le même cadre général, le même concept économique, proposé pour les entreprises afin de pouvoir, concurremment, gravir les mêmes échelons pour atteindre les mêmes sommets. On a dit et répété que la comptabilité de l'Etat et des collectivités ne pouvaient pas ressembler à celles des entreprises. Il nous semble, quant à nous, que cette opposition n'est pas raisonnable et qu'elle ne porte pas en elle une part suffisante de réflexion. Il ne faut pas oublier, en effet que la comptabilité publique, ainsi que celle des collectivités n'enregistrent que des faits économiques, tout comme la comptabilité des entreprises ».

Conclusion :

En définitive, Devaux, héritier d'un système forgé dans le contexte d'une figure de l'Etat bornée à ses fonctions régaliennes, se trouve après 1945 dans le cas de devoir faire fonctionner ***en milieu étranger*** et, en quelque sorte, ***à contre-emploi*** toute la machinerie traditionnelle de la comptabilité publique en l'adaptant au coup par coup. Sa priorité a été de colmater les brèches par où pouvait s'écouler des flux de dépenses indues et de tarir les sources d'évaporation financière. C'est à l'aune de cette préoccupation centrale qu'il faut comprendre Devaux lorsqu'il s'intéresse à la comptabilité moins en tant que ***technique, que comme arme*** complémentaire de l'arsenal dont dispose le ministre des Finances. Ainsi écrit-il à propos des innovations comptables dans le secteur public, « les efforts accomplis pour essayer de "voir clair" n'ont pas seulement contribué au rétablissement de l'ordre. Ils ont également assis sur des bases rénovées l'autorité du ministre des Finances et l'ampleur de son action ». De même, hésitant quant au régime comptable qu'il convient d'appliquer au secteur parapublic, il conclut : « Mais c'est au ministre des Finances, seul, qu'il appartient de définir un régime [comptable] répondant à la fois aux besoins d'une gestion commerciale et aux nécessités d'une coordination gouvernementale. » Il n'en demeure pas moins qu'à ses yeux, la comptabilité publique, parce qu'elle correspond à la déclinaison au plan financier de l'Etat de droit, doit continuer à relever d'un secteur distinct du secteur privé.

d'organisation de la comptabilité nationale sans [une réforme de la comptabilité publique] ; et nous émettons…». J. Anthonioz, Rapport à la commission de normalisation…, déjà cité, p 8-9.

Les dépenses de l'État par rapport au produit physique de la France (en %)

