

Chiapello E. , Desrosières A. (2006) La quantification de l'économie et la recherche en sciences sociales : paradoxes, contradictions et omissions. Le cas exemplaire de la « Positive accounting theory », in : Eymard-Duvernay F. (ed.) L'économie des conventions. méthodes et résultats, Tome 1. Débats , La Découverte, p. 297-310 (

## Chapitre 19

### **La quantification de l'économie et la recherche en sciences sociales : paradoxes, contradictions et omissions. Le cas exemplaire de la « Positive accounting theory »**

Eve Chiapello et Alain Desrosières

La « scientificisation » de l'économie a impliqué, au cours des 19<sup>ème</sup> et 20<sup>ème</sup> siècles, la mise en œuvre de deux innovations distinctes : la *quantification* et la *mathématisation*. Ces deux transformations n'ont convergé que dans les années 1930, avec l'essor de l'économétrie et de la modélisation. L'histoire de la naissance et de la diffusion de cette « économie outillée » (*tool-based economics*), a été maintenant bien travaillée [Morgan, 1990 ; Armatte, 1995]. Mais, en assimilant quantification et mathématisation, ce récit classique met implicitement l'accent sur celle-ci au détriment de celle-là. L'opération de mesure proprement dite ne semble pas, dans ces récits, l'étape épistémologique décisive, alors que la mathématisation focalise l'intérêt. Il ne s'agit pas ici de reprendre le débat récurrent sur celle-ci, mais de considérer la « scientificisation » de l'économie sous un aspect moins fréquenté, celui de sa « métrologie ». Les « sources » de la quantification de l'économie sont multiples : comptabilités

d'entreprises, mercuriales de prix, enquêtes statistiques et recensements divers.

Les objectifs que nous poursuivons dans cet article sont multiples. En effet nous souhaitons traiter de la quantification économique en embrassant ses différentes sources, qu'elles soient comptables ou statistiques<sup>1</sup>. Diverses interrogations nous ont guidés. La *première* est la méconnaissance qu'ont en général les économistes des opérations de quantification de l'économie qui leur sont pourtant utiles au premier chef. La *seconde* est l'aggravation historique de cette méconnaissance depuis les années 1950. La *troisième* est la multiplicité des façons d'envisager la quantification de l'économie (la quantification en général) au sein du champ économique (des sciences sociales en général) qui se présentent comme autant de positions assez largement irréconciliables et produisant des positions paradoxales lorsqu'on cherche à les combiner. Notre hypothèse est ici qu'un déploiement précis des modes de relation aux quantifications qu'entretiennent les chercheurs permet d'apporter des réponses aux trois interrogations mentionnées.

L'enquête que nous menons dans cet article se déroule à deux niveaux. Le premier est l'étude d'un objet particulier qu'est la « théorie positive de la comptabilité » (*Positive Accounting Theory*, ou PAT) qui a pour vertu d'être à l'intersection de la recherche en économie et en comptabilité et de faire grand usage de données quantifiées, de procédures économétriques et statistiques, puisqu'il s'agit selon le mot de ses promoteurs, d'une « economics-based empirical litterature » [Watts et Zimmerman, 1986, p. 1]. Il se trouve que la PAT est égale-

---

<sup>1</sup> La comptabilité est en effet une source de quantification économique à la fois directe et indirecte, puisqu'elle sert de base assez largement méconnue à la plupart des agrégats produits par les instituts de statistiques.

ment exemplaire des questions que nous nous posons puisque le rapport aux quantifications des chercheurs qui s'en réclament présente une combinaison paradoxale entre « réalisme » et « constructivisme ». En effet, cette théorie, bien que s'appuyant sur des branches très pointues de la microéconomie néoclassique récente (théorie de l'agence, théorie de la réglementation), met en œuvre une conception instrumentale de la comptabilité qui tourne le dos à toute conception « réaliste » de celle-ci, c'est à dire à toute prétention de « mesurer » quoi que ce soit qui préexisterait à l'exercice comptable. Cette combinaison, étrange pour un profane, de la pensée microéconomique moderne et d'une sorte de post-modernisme (qui ne se pense bien sûr pas comme tel) constitue une belle énigme. Comment la « *tool-based economics* » fin de siècle peut-elle, d'une part, revendiquer de prendre appui sur des « faits quantifiés », dûment encapsulés dans les boîtes noires des banques de données, et d'autre part, développer une vision de la comptabilité qui récuse toute quantification réaliste ? L'exotisme de ce nouvel objet est l'occasion de poser à nouveau frais une question ancienne : comment « penser *en même temps* que les objets mesurés existent bel et bien et que cela n'est qu'une convention » [Desrosières, 2000, p. 8]. Le troisième intérêt de la PAT est que son apparition historique dans le champ scientifique comptable est un des nombreux exemples marquant selon nous le reflux de l'intérêt de l'économie scientifique pour la réflexion sur la quantification elle-même. Son étude devrait être à même de nous aider à étayer des hypothèses relatives à ce reflux.

L'étude de cet objet scientifique spécifique est entrelacée avec une enquête menée à un niveau de généralité plus élevé puisque cet article

est aussi l'occasion de proposer un schéma général d'analyse des rapports à la quantification des chercheurs en sciences sociales dont nous pensons qu'il peut éclairer l'histoire particulière de telle ou telle production académique ou l'histoire générale des disciplines scientifiques.

### LE DÉCLIN DE LA RÉFLEXION SUR LA QUANTIFICATION

La comptabilité d'entreprise est peu connue des économistes. Son historiographie est presque complètement distincte à la fois de celle de l'économie et de celle de la statistique, qui est déjà elle-même envisagée de façon tout à fait marginale au sein de l'économie. Une des causes historiques de la séparation des trajectoires de la statistique et de la comptabilité est le fait que la statistique est liée à l'*Etat* et, par extension, à la nation entière. Elle est donc en affinité avec un point de vue *macro*, alors que la comptabilité d'entreprise, associée à un agent particulier, l'entreprise, est vue comme un outil de gestion et de connaissance *micro*. Cette différence l'a emporté sur ce qu'elles avaient en commun, la *quantification* elle-même, ce qui pourrait expliquer l'« oubli » de la seconde. Bien sûr la comptabilité nationale, apparue dans les années 1940 [Vanoli 2002] peut être vue comme héritant de ces deux traditions à la fois. Pourtant, bien que reprenant certains des formalismes de la comptabilité d'entreprise (équilibres comptables, articulation logique et cohérente entre des tableaux théoriquement exhaustifs), la comptabilité nationale fait peu explicitement référence à celle-ci<sup>2</sup>. De façon générale, jusqu'à récemment, la quantification de

---

<sup>2</sup> Ceci est moins vrai en France que dans les pays anglo-saxons. Le Plan comptable général français de 1947 a été conçu dans un contexte de planification et de reconstruction éco-

l'économie était plutôt associée dans l'esprit des économistes à une perspective macroéconomique, par exemple à travers des modèles keynésiens. La microéconomie semblait relever soit de constructions théoriques néo-classiques purement mathématiques, soit de recherches hétérodoxes telles que celles développées en France par l'*économie des conventions*.

Les conventionnalistes, pour leur part, font des ponts originaux entre, d'une part, l'économie, et d'autre part la sociologie, la philosophie politique et le droit, mais ils s'intéressent peu à la quantification statistique. Celle-ci est vue par eux comme appartenant à la macroéconomie en tant qu'*outil de preuve*, et non comme relevant des *outils conventionnels de coordination*, ce qui permettrait de regrouper la comptabilité et la statistique dans une même perspective théorique, celle des *effets sociaux de la quantification en tant que telle*. Dans le cadre de l'évolution générale du champ économique vers des approches microéconomiques (puisque même la macro-économie travaille aujourd'hui à partir de ses micro-fondations), l'« oubli » de la comptabilité d'entreprise comme source de quantification de l'économie est encore plus surprenant puisqu'elle est une source majeure des données individuelles – cette fois utiles à leur niveau non agrégé- nécessaires aux tests économétriques.

Il fut pourtant un temps où la discussion sur les opérations de quantification, sur les conventions à retenir, attirait de grands noms de l'économie, des acteurs en vue du « *main stream* » de leur époque, qui considéraient qu'il s'agissait là d'une tâche scientifique de premier

---

nomique impulsées par l'Etat. Quant à celui de 1982, sa catégorisation est entièrement réutilisable dans une perspective de comptabilité nationale.

ordre, et non pas, comme c'est aujourd'hui le cas généralement, de points de détails à laisser à ceux qui sont chargés d'alimenter les bases de données. Les débats rapportés par Vanoli [2002] montrent l'attrait, dans les années 1940 à 1960, de la discussion conceptuelle sur la quantification. Aujourd'hui, en revanche, cette discussion s'est professionnalisée et cantonnée à un petit groupe d'experts (les responsables de l'évolution du Système de Comptabilité Nationale par exemple) dont les noms n'apparaissent pas dans les grandes revues économiques, alors même que les articles qui y paraissent n'ont jamais autant fait usage de données quantifiées. L'écart entre la réflexion « amont » sur la production des chiffres et leurs usages en « aval » n'a jamais été aussi total et inscrit dans une division du travail doublée d'une hiérarchie de dignité professionnelle. « L'amont », marqué de l'ignorance sinon du dédain pour ceux qui font "le sale boulot" et tentent avec plus ou moins de bonheur de faire entrer dans des taxinomies et des procédures une réalité débordante, est occulté au profit des démonstrations brillantes de l'économétrie moderne « qui tiennent » d'autant plus que les premiers restent dans l'ombre.

Le monde de la recherche comptable a évolué de la même façon. Des années 1940 à 1960, la quintessence de la réflexion comptable était d'ordre conceptuel et métrologique. On s'interrogeait par exemple sur ce qu'est un actif, un profit, sur le rapport entre les amortissements comptables et l'usure matérielle des biens de production. Le débat portait sur la construction des conventions comptables, et sur le sens à donner aux états financiers produits par celles-ci, sur la nature du rapport entre les chiffres affichés et la réalité économique sous-jacente des entreprises dont l'activité était ainsi donnée à voir. Ces

questions ont maintenant presque entièrement disparu du champ académique. Elles ont été reléguées dans les organismes de normalisation comptable où siègent des techniciens experts de la comptabilité et autres « responsables de la doctrine » des grands cabinets d'audit, dont les liens avec la recherche sont, sauf exception, quasi-inexistants. Pendant ce temps, la recherche comptable prenait, sous l'influence de la nouvelle micro-économie de la *Théorie Standard Etendue* -ou TSE- [Favereau 1989] un tournant dit « scientifique » par ses protagonistes. Ces derniers ont renoncé à interroger les chiffres mais en font néanmoins un usage immodéré. La *Positive Accounting Theory* est née au cœur du « main stream » économique, à Chicago à la fin des années 1960 et du début des années 1970 [Casta 2000 ; Colasse 2000]. Les tenants de ce courant ont monopolisé les revues académiques les plus importantes utilisées par les universités américaines prestigieuses pour recruter et évaluer leur professeurs de comptabilité, tout comme les acteurs de la TSE ont vu leur influence s'étendre au cours des 30 dernières années en même temps que reflueait le keynésianisme.

Le paradoxe du « *main stream* » économique et comptable est donc aujourd'hui d'avoir marginalisé et relégué dans des instances « techniques » la réflexion sur la mesure alors même que les chercheurs y appartenant n'ont jamais autant utilisé de données. Nous nous centrerons ici sur le cas de la comptabilité positive, dont nous esquisserons une première généalogie et déploierons les paradoxes quant à son rapport à la métrologie économique. Ensuite, dans la tradition des travaux conventionnalistes qui supposent une attention à la variété des arguments et constructions conceptuelles des acteurs, nous proposerons un grille d'analyse à vocation plus générale, permettant

de rendre compte des différentes positions possibles, et des combinaisons entre ces positions qu'un chercheur en économie ou en comptabilité est susceptible d'occuper quant à la question métrologique.

### LA POSITIVE ACCOUNTING THEORY

Le projet de la PAT est formulé à partir de la fin des années 1960 avec les études de Ball et Brown [1968] ou de Beaver [1968] qui introduisent des méthodes développées par la « finance empirique » au sein de la recherche comptable. Chicago est l'épicentre de cette innovation. Le *Journal of Accounting Research* (JAR), qui portera ce nouveau type de recherche, y est lancé en 1963. Il s'agit de l'arrivée au sein du champ comptable, en passant par les travaux sur les marchés financiers, de la « positive economics » dont Milton Friedman a été le porte-drapeau dès les années 1950, depuis Chicago également.

Le contrepied est total par rapport aux travaux des universitaires comptables de ce temps. Même si la PAT est aujourd'hui organisée en factions concurrentes, les chercheurs qui s'en réclament ont en commun de rejeter le canon théorique antérieur désigné péjorativement sous le nom de « théorie normative ». Ces chercheurs, qualifiés de « normatifs » (Edwards et Bell, Chambers, Sterling), voulaient répondre à des questions comme : « qu'est-ce que le revenu? », « qu'est ce qu'un actif? ». Ils pratiquaient le raisonnement déductif et ne faisaient pas référence à ce que les comptables *font*. Pour les comptables « positifs » en revanche, l'idée de départ est que les chercheurs doivent comprendre les choix et pratiques comptables effectivement à l'œuvre, avant de dire aux professionnels ce qu'ils *doivent* faire. Cette idée

évolue ensuite pour montrer qu'il est logiquement impossible de donner scientifiquement des réponses normatives [Demski, 1973].

Aujourd'hui, les travaux se réclamant de la PAT sont de deux types. Certains étudient statistiquement les relations entre tel « choix comptable » fait par les entreprises (par exemple choix d'une méthode d'amortissement, changement de méthode de valorisation des stocks, prise de position sur un projet de norme, manipulation des résultats, publication volontaire d'informations) et telle caractéristique de taille de l'entreprise ou de rémunération du dirigeant. D'autres mènent des études sur des corrélations entre résultats comptables et cours de bourse. Ces travaux présentent, dans un pur code positiviste, des hypothèses à tester selon des procédures économétriques de haut niveau. Par ailleurs, un déplacement considérable de l'objet de recherche est à noter par rapport à la recherche dite « normative » qui les a précédés: les chercheurs en comptabilité ne s'intéressent plus à ce que la comptabilité *dit* en termes métrologiques, mais à ce qu'elle *fait*, en générant des comportements stratégiques.

Les articles de Watts et Zimmerman [1978, 1979] constituent le moment-clé de ce basculement du fait de leur fort contenu polémique contre les « normatifs ». Au même moment, les deux auteurs en poste à l'Université de Rochester (Ross Watts avait été formé à Chicago) créent le *Journal of Accounting and Economics* ou *JAE* [1978] qui, au côté du *JAR*, mènera le combat pour la nouvelle recherche comptable. Dans ces articles, ce qui prédomine est une théorie du lobbying fondée sur des hypothèses micro-économiques d'agents rationnels cherchant à maximiser leurs intérêts. En 1978, Watts et Zimmerman cherchent à montrer que les entreprises interviennent dans les processus de consul-

tation mis en place par le FASB, l'organisme de normalisation comptable américain, pour essayer de pousser des règles comptables qui les avantagent, parce qu'elles permettraient de minimiser les impôts, ou d'être moins visibles des enquêteurs anti-trusts ou encore de maximiser les bonus des dirigeants. L'idée testée à grand renfort de statistiques est que tant que les normes comptables auront des effets sur les futurs « cash flows », les organismes de régulation seront soumis à un lobbying intense de la part des entreprises. Les auteurs ont renoncé à l'espoir d'une comptabilité qui serait « neutre » et qui mesurerait de façon « objective » les résultats économiques des entreprises. Ils nous donnent à voir une comptabilité orientée par les intérêts particuliers des entreprises.

L'article de 1979 pousse encore plus loin la désillusion métrologique. Les théories comptables normatives sont considérées comme des arguments, des « excuses » que s'échangent les protagonistes pour essayer de justifier, au nom de l'intérêt général que ces théories mettent en avant (une mesure plus « juste », une image plus « fidèle »), ce qui est, en fait, motivé en profondeur par l'impact des règles comptables sur des intérêts égoïstes. Les théories normatives étant la proie des intérêts particuliers, le devoir des chercheurs en comptabilité est d'y renoncer et de ne produire que des théories qui peuvent fournir des hypothèses testables en relation avec des phénomènes observables. Les articles de 1978 et 1979 peuvent ainsi être considérés comme des moments paroxystiques de la lutte contre la génération précédente. Ce moment « révolutionnaire », appuyé sur la micro-économie la plus récente de leur temps que la nouvelle génération va transformer en arme de guerre redoutable, est d'autant plus abouti que les deux arti-

cles marquent aussi l'accès des deux auteurs à la vieille « *Accounting review* », la revue de recherche comptable alors la plus prestigieuse.

L'idée que la comptabilité est forcément la proie des intérêts particuliers, et qu'aucune bonne mesure n'est atteignable, se trouvera consacrée à la fois par la communauté académique, de par l'accès à la vénérable revue, mais aussi, ce qui peut sembler plus étonnant, par les comptables opérationnels eux-mêmes, qui ne veulent plus porter le poids de la visée de réalité. Watts et Zimmerman recevront en effet pour ces deux articles, deux années de suite, le prix de la *Notable contribution to the accounting literature*, délivré par l'American Institute for Certified Public Accountant (AICPA), qui rassemble les professionnels de la comptabilité des cabinets d'audit et des entreprises. Il est vrai que la profession est à l'époque particulièrement malmenée. Une série de scandales comptables éclatent dans le cadre d'opérations de fusions-acquisitions. La profession trouve son compte dans cette nouvelle recherche comptable qui lui explique qu'il est impossible théoriquement de distinguer entre les bonnes et mauvaises pratiques comptables, ou encore que la comptabilité n'a que peu d'impact sur les cours de bourse et que donc les erreurs d'évaluation ne sont pas imputables aux manipulations comptables, quand bien même les dirigeants en auraient réalisé [Tinker, Puxty, 1995].

Le coup de force de Watts et Zimmermann permit aux recherches positives en comptabilité de s'institutionnaliser en courant de recherche dominant. Pour devenir « scientifique » la comptabilité a dû bizarrement tourner le dos à toute conception « réaliste » de celle-ci, c'est à dire à toute prétention de « mesurer » quoi que ce soit qui préexisterait à l'exercice comptable. Même le retour actuel vers des visées norma-

tives, de chercheurs qui souhaitent trouver des modes de comptabilisation permettant d'augmenter la corrélation des chiffres comptables avec les cours de bourse, est marqué par un déni de réalisme pour la comptabilité. C'est le cours de bourse qui mesure le mieux la réalité économique de la firme, car les marchés sont réputés efficaces. Les chiffres comptables, eux, sont imparfaits. Pour les améliorer, il faudrait faire en sorte qu'ils se rapprochent des évaluations données par les marchés.

Les recherches menées sous l'égide de la PAT sont largement schizophréniques sur le plan épistémologique, puisque le mode de démonstration choisi fait une large part aux données quantitatives (et repose donc sur l'hypothèse qu'il est possible de mesurer de façon neutre un ordre de réalité, sans quoi l'appareillage économétrique ne tient pas) tandis que le cadre théorique, et les hypothèses testées qui en découlent, met en scène des quantifications, ici comptables, soumises aux intérêts des acteurs et ne reflétant rien d'autres *in fine* que ceux-ci. Comment tenir ensemble, sans même y accorder une ligne de justification, le fait que certaines quantifications seraient manipulées et loin de toute réalité économique qu'elles prétendent mesurer, tandis que d'autres, par on ne sait quel miracle, seraient de « bonnes mesures » ? La taille de l'entreprise par exemple ou le niveau d'endettement, dont les indicateurs sont également tirés de la comptabilité sont postulés « fiables » dans les études de choix comptables, tandis que le « résultat comptable », lui ne l'est pas. Le processus social de production est pourtant le même. Les études touchant les marchés financiers échappent en partie à ces contradictions puisque les modalités de production de chiffres par les marchés (la production des

cours) sont différentes de celles de la comptabilité. Mais là encore, le postulat est énorme sur le fait que les cours eux-mêmes ne sont pas manipulés, alors que les intérêts des acteurs à obtenir des cours qui leurs sont favorables sont non moins considérables.

Etrangement, cette critique ne fut jamais faite à la PAT, qui pourtant a fait l'objet de bon nombre d'évaluations [Jeanjean, 1999]. D'ailleurs, les auteurs se réclamant de la PAT ne se justifient jamais sur ce plan, ce qui est une preuve parmi d'autres du caractère pour eux non problématique, mais aussi non pensé, de cette association d'hypothèses constructivistes avec un mode de démonstration positiviste.

C'est dire l'importance qu'il y a à défricher et à comprendre les usages et pratiques de la quantification, à prendre comme objet d'étude l'attitude à l'égard du chiffre des acteurs, et notamment des chercheurs en économie ou comptabilité.

#### **DIVERSES POSTURES PAR RAPPORT À LA QUANTIFICATION ET À LA MATHÉMATISATION EN ÉCONOMIE**

Ces postures (non complètement incompatibles) peuvent être classées de plusieurs façons, en distinguant d'abord celles qui ont trait aux *relations entre mathématisation et quantification*. On peut caractériser trois attitudes possibles par rapport à la mathématisation de l'économie (au delà du pur et simple rejet simultané des mathématiques et des statistiques au nom de l'irréductible complexité et incommensurabilité des activités humaines), selon la place relative qu'y occupent la théorie et l'empirie (tableau 7).

**Tableau 7 : Relations entre mathématisation et quantification au sein de la recherche en économie**

Quantification <i>Mathématisation</i>	Usage de données quantifiées	Pas d'usage de données quantifiées
Modélisation mathématique	Econométrie (posture 3)	Economie mathématique pure (posture 1)
Pas de modélisation mathématique	Economie statistique (posture 2)	Economie "littéraire"

La première est celle d'une posture purement hypothético-déductive, sans recours à l'observation et à l'empirie, à la façon de Walras, ou de nos jours, de Debreu<sup>3</sup>. Des « fonctions arbitraires » sont postulées et mises en œuvre selon les canons mathématiques, sans impliquer de mesures.

La deuxième serait, à l'inverse, une tradition descriptive de compilations, de mesures, de constructions de séries puis d'indices, susceptibles de dégager des régularités ou des « lois », sans pour autant être formulée en termes de théorie déductive. Cette tradition inclut les travaux des économistes de l'Ecole historique allemande du 19<sup>ème</sup> siècle, puis de leurs héritiers scientifiques, les institutionnalistes américains des années 1920 à 1940. Ceux-ci analysent les cycles économiques de façon descriptive et historique, en utilisant des séries statistiques, mais ne cherchent pas à les modéliser.

La troisième posture vise à faire converger les deux premières. Cela a été le but du projet « économétrie » de Frisch, et plus précisément,

---

<sup>3</sup> Ou encore dans l'économie marxiste des années 1970 de Sraffa.

des travaux des membres de la *Cowles Commission* [Haavelmo et Koopmans], entre 1940 et 1950 [Morgan 1990 ; Armatte 1995]. En principe, cette perspective implique un va-et-vient entre hypothèses théoriques et validations empiriques au moyen de tests statistiques, selon une épistémologie de type poppérien calquée sur celle qui est censée sous-tendre les sciences de la nature, et que l'on retrouve revendiquée par les tenants de la *Positive Accounting Theory*.

La distinction des trois postures présentées ci-dessus est maintenant classique : Mary Morgan [1990] en reconstitue une utile histoire. Mais les historiens des sciences économiques ne cherchent pas, en général, à problématiser et historiciser les *opérations mêmes de quantification* : celles-ci ne sont vues que du point de vue de *leurs résultats*, et de la façon dont les économistes (et notamment les économètres) utilisent ceux-ci ou non. Les postures (2 et 3) revendiquant un usage de données quantifiées se situent « en aval » des bases de données. Il manque donc à notre tableau tous ceux qui interrogent « en amont » ces opérations de quantification.

Ils peuvent eux-mêmes être classés en deux types bien différents, stylisés ici en deux expressions, selon qu'ils les envisagent en tant qu'*outil de preuve et de mesure du réel* (posture 4) ou d'*outil conventionnel de coordination* (ou d'*outil de domination*) (posture 5). Les premiers sont concernés par l'adéquation des nombres eux-mêmes à leurs usages argumentatifs réalistes, tandis que les seconds s'intéressent à leur rôle social ou politique comme outil de gouvernement des hommes et des choses (Tableau 8.).

Dans le cas où l'analyste des opérations de quantification est avant tout sensible aux usages des nombres à des fins de preuve (posture 4), la visée de réalité des quantificateurs de terrain est prise au sérieux, tandis que les aspects sociaux et politiques qui les orientent sont laissés dans « le contexte », étant au mieux- lorsqu'ils sont mentionnés- considérés comme des demandes à satisfaire. Dans le second cas (posture 5), tout le poids est donné aux aspects sociaux et politiques pesant sur les opérations de quantification, jusqu'à nier tout rapport entre les chiffres et une quelconque réalité préexistante. La réalité est au mieux celle qui est produite par la quantification; elle ne pré-existe pas à la mesure. Les nombres, dans cette posture, ne donnent à voir que ce que les acteurs souhaitent voir ou montrer. Ils sont le reflet des forces en présence ou un langage de coordination. Il importe aux tenants de cette posture de dévoiler les « illusions de réalité » que portent les nombres (et auxquelles sont attachés les tenants des postures 2, 3 et 4) pour les ramener à leurs véritables usages.

**Tableau 8 : Postures d'analyse du caractère conventionnel des quantifications**

Quels usages des quantifications sont mis en avant ?	Usage de Preuve. (Posture 4)	Usage de coordination (langage commun), de gouvernement ou de domination. (Posture 5)
--	---------------------------------	--

Deux sous-groupes peuvent être identifiés au sein des tenants de la posture 4, qui ont en commun l'idée que la quantification est un outil de preuve et de mesure du réel (point sur lequel ils sont d'ailleurs également en accord avec ceux des postures 2 et 3). Il y a tout d'abord

ceux qui exécutent ou mettent en évidence le lourd travail, presque ignoré des économistes, qui intéresse l'anthropologie des sciences. Il consiste en une longue chaîne de négociations, de construction de nomenclatures, d'inscriptions, de codages, de tris, de mises en formes variées, visant à créer un monde nouveau [Thévenot, 1986]. Mais ces travaux, qui alimentent des bases de données dites individuelles, sont eux-mêmes le point de départ de nouvelles chaînes de transformations, dites « de synthèse », qui attirent plus l'attention des économistes. Il s'agit de construire par exemple, sur la base des valeurs ajoutées déclarées par les entreprises, une mesure des valeurs ajoutées produites par les branches, puis, par sommation de celles-ci, le « Produit intérieur brut » (PIB). On peut aussi calculer le pourcentage de la population active qui est ouvrière à partir de données individuelles associant des individus à un code socioprofessionnel.

Les travaux adoptant la posture 5 couvrent quant à eux un très large spectre. Ils ont en commun de ne pas s'intéresser *directement* à la méthodologie de la mesure et de l'argumentation, mais plutôt aux *effets sociaux du fait même de quantifier*, par exemple au niveau de l'Etat ou de la société (cas de la statistique), ou à celui de l'entreprise (cas de la comptabilité). Ils sont le fait de politistes, de philosophes, d'historiens, de sociologues (non quantitativistes), et même de chercheurs en comptabilité. Alors que les travaux mentionnés dans la rubrique précédente (adoptant la posture 4) relèvent plutôt de l'histoire des sciences et des techniques, ceux-ci relèvent de l'histoire de l'Etat, ou plus généralement de celle des « méthodes de gouvernement », ce qui inclut le management des entreprises.

La tonalité des travaux de ce courant de recherche sur la sociologie de la quantification (posture 5) a évolué au cours de l'histoire récente des sciences sociales. Dans les années 1970, l'accent était mis surtout, sous l'influence de Foucault et de Bourdieu, sur les idées de pouvoir, de domination, de surveillance et de contrôle à distance : la référence au « Panoptique » de Bentham était alors fréquente. Les outils quantitatifs, statistiques et comptables, étaient lus dans cette perspective de contrôle. Puis, à partir des années 1980, les idées plus générales de langage commun, d'outil de coordination, « d'objet-frontière » [Bowler et Star 1999] ont permis d'inclure cette sociologie dans la perspective des « *social studies of science* » qui se développaient alors, notamment sous l'influence de Michel Callon et Bruno Latour. Aussi différents apparaissent-ils, ces courants de recherche, quoique soulignant le caractère conventionnel des quantifications, ont en commun, dans les faits, de ne pas entrer beaucoup "à l'intérieur" des boîtes noires, en étudiant par exemple comment les rouages mêmes de celles-ci contribuent à donner leurs formes spécifiques aux effets sociaux, selon les cas, des modes de domination ou des langages de coordination.

#### **CONCLUSION : RETOUR SUR LA *POSITIVE ACCOUNTING THEORY* ET SUR LE DÉCLIN DE LA RÉFLEXION SUR LA QUANTIFICATION**

Le développement récent des recherches sur la quantification en tant qu'« outil conventionnel de coordination ou de domination » (posture 5) pose un problème : comment ceux qui voient dans la quantification essentiellement un « outil de preuve et de mesure du réel » (les plus nombreux chez les économistes) reçoivent-ils ces travaux ? Les connaissent-ils et qu'en font-ils ?

Plusieurs attitudes sont à noter. Ces travaux sont soit ignorés (position habituelle des utilisateurs de quantifications qui se situent « en aval » des bases de données, et qui ont besoin de croire dans la fiabilité des données qu'ils utilisent – postures 2 et 3), soit réintégrés sous la forme de prescriptions méthodologiques destinées à redresser les biais introduits par les phénomènes sociaux ou politiques influençant les mesures (position habituelle des tenants de la posture 4 et de ceux qui ont pour fonction de produire des quantifications ou d'en normaliser la production), soit enfin considérés comme le fondement d'un refus général de quantifier débouchant alors sur des plaidoyers pour une économie ou une sociologie non quantitative. Dans ce panorama, ce que fait la « théorie positive de la comptabilité » du doute projeté par les travaux critiques de la quantification sur les données quantitatives est tout à fait exceptionnel. Seule à ce jour à notre connaissance, la PAT va prendre ces usages instrumentaux et opportunistes des décisions comptables pour *son objet même*, à l'image de certains travaux de sociologie non quantitative ou d'anthropologie des sciences et des techniques. Mais, contrairement à ces derniers, elle ne va pas pour autant renoncer au langage quantitatif et aux usages de la quantification comme outil de preuve. Il s'agit bien de montrer depuis la posture 3 que la posture 5 a raison, alors même que la posture 5 fait peser le doute sur la solidité des démonstrations formulées depuis la posture 3.

La combinaison de posture que présente la PAT est étrange car il est difficile de penser la quantification *en même temps* comme outil de preuve (qui intéresse le méthodologue, scientifique ou expert), et comme outil de coordination (ce qu'elle est pour les acteurs de la vie économique, et qui intéresse l'historien, le sociologue ou le politiste).

Notre hypothèse de travail est ici que les quantifications sont bien *en même temps* les deux et que les contradictions que l'on dévoile au cœur du projet de la PAT ne sont au fond que des contradictions épistémologiques. Celles-ci traversent l'ensemble du champ des sciences sociales, si ce n'est que l'ensemble de l'académie est organisée de façon à ne jamais montrer en même temps cette double nature de la quantification. Parfois c'est la division du travail qui prend en charge cette contradiction, ceux qui sont « en amont des bases de données » ayant un point de vue constructiviste, du fait même des questions que leur pose leur travail de production des données, et ne rencontrant jamais ceux qui, « en aval », utilisent les données et cherchent généralement à en savoir le moins possible sur les opérations amont. La « méthodologie » est alors dans le discours de ces derniers autonome dans une section à part des articles, et considérée comme un ensemble de procédures intemporelles.

D'autres fois, les mêmes chercheurs choisissent, selon les articles qu'ils écrivent, une posture ou une autre : la posture réaliste quand ils s'appuient sur des chiffres pour argumenter, la posture constructiviste lorsqu'il s'agit de dévoiler les forces à l'œuvre dans le monde, le langage de la preuve par les chiffres étant alors habituellement exclu. Il serait ainsi possible de classer les textes de sociologie critique en deux groupes selon le mode d'argumentation adoptée et l'épistémologie sous-jacente mise en avant.

En élargissant un peu plus le débat, on peut penser que tous les êtres humains sont dotés de la compétence d'avoir tantôt un point de vue constructiviste sur le monde, tantôt un point de vue réaliste, tout comme, dans le modèle des économie de la grandeur [Boltanski, Thé-

venot, 1991], ils sont supposés avoir un égal accès possible aux différentes cités. Dès lors la question qui se pose n'est plus une question épistémologique qui vise à rendre compte de la nature des choses et de la valeur des productions scientifiques. La question du constructivisme et du réalisme devient une question empirique de sociologie de l'argumentation, et nous oriente vers l'étude des situations qui sont associées à l'adoption de postures d'un type plutôt que d'un autre. Le recensement des 5 postures possibles à l'égard de la quantification que nous avons proposé est, dans ce cadre, un premier pas vers cette façon de poser à nouveau frais la question du réalisme des données quantitatives.

La recherche des raisons qui ont poussé les économistes à se désintéresser peu à peu des procédures de la quantification trouve là de premiers éléments de réponse. Plus l'économie devenait quantitative et plus elle adoptait un langage positiviste fondé sur une hypothèse forte d'adéquation entre les nombres et une réalité économique sous-jacente dont il faut dévoiler les lois, plus elle avait besoin finalement de reléguer dans d'autres espaces de la division du travail les travaux de ceux qui réfléchissent sur la construction des mesures ou qui dévoilent ce qui, dans les chiffres qu'utilisent les économistes, projette un doute sur leurs conclusions. Une économie qui aurait suivi les traces de l'école historique allemande n'aurait pas eu besoin d'une telle organisation de la division du travail, qui coupe justement à l'endroit où on observe un changement de posture.

L'étude du cas de la PAT nous permet d'identifier également une autre série de raisons pouvant éclairer la relégation de la statistique et de la comptabilité loin des réflexions de l'économiste. Il s'agit de la

montée en puissance d'autres nombres que ceux qui sont produits par les instituts de statistiques ou les comptabilités d'entreprise : ceux que produisent les marchés, à savoir des prix de marchés et des cours de bourses. Dans le cas des études associant des chiffres comptables et des cours de bourse, nous avons vu que ce sont les cours de bourse que sont jugés « réels », les chiffres comptables étant jugés à leur capacité à reproduire (ou à prévoir) les évaluations marchandes. Le passage d'une économie de l'ingénieur à une économie de marché a en fait transformé de fond en comble la définition des chiffres qui comptent [Desrosières, 2003].

Une compréhension des paradoxes qui nous ont intéressés dans cet article et du caractère étrange de la PAT peut ainsi venir de l'explicitation de la *double nature de la quantification* envisagée alternativement et dans des espaces différents comme un outil de preuve ou comme un outil de coordination. Ces deux aspects sont le plus souvent pensés séparément et dans des traditions intellectuelles éloignées. Or ces débats montrent qu'il importe de déployer finement l'espace composite des justifications de ces pratiques, tendues entre, d'une part, un réalisme métrologique, et d'autre part, un conventionnalisme plus ou moins proche du langage du droit. Cette complexité peut choquer ceux qui, précisément, ne voient la quantification que sous son aspect métrologique, et ne sont pas préparés à prendre au sérieux le fait que celle-ci est aussi un *langage commun*, un outil de coordination, comparable en cela à la Constitution d'un Etat ou à un code juridique destiné à réguler des relations sociales. La prise en compte du caractère conventionnel des procédures de quantification n'implique pas une posture relativiste : *conventionnel* n'est pas synonyme

d'*arbitraire*, dès lors qu'existent des règles explicites et négociées pour ces procédures. L'existence d'instances comme le *Conseil national de l'information statistique* (CNIS), le *Conseil national de la comptabilité* (CNC) ou l'*International Accounting Standards Board* (IASB) qui débattent de ces règles le montre bien. Ce caractère conventionnel, exigeant de telles règles, est largement accepté dans le cas de la comptabilité d'entreprise, y compris, comme on l'a vu, par la recherche comptable. Le cas de la statistique officielle est plus compliqué. Son idéal d'objectivité, plus ou moins inspiré en apparence des sciences de la nature, a une longue histoire. Il fait partie de l'ethos des statisticiens. Mais celui-ci constitue plutôt un idéal d'impartialité et de neutralité, qui combine en fait de façon subtile à la fois une conception civique du rôle de l'Etat de droit (pensée à travers la notion de déontologie), et une exigence scientifique d'objectivité telle que celle qui est revendiquée dans un laboratoire. Cette combinaison de références, inspirées à la fois de la science et du droit, est une spécificité du monde de la statistique publique. Celle-ci est comparable à la Constitution, comme le montrent les usages des agrégats de la comptabilité nationale dans les traités européens, et les controverses qui les entourent.

#### RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES

Armatte, M. (1995). Histoire du modèle linéaire. Formes et usages en statistique et économétrie, thèse EHESS, Paris.

Ball, R. and P. Brown (1968). "An empirical evaluation of accounting numbers." *Journal of Accounting Research* 6(2): 159-178.

Beaver, W. H. (1968). "The information content of annual earnings announcements." *Journal of Accounting Research*, Supplement to volume 6: 67-92.

Boltanski L., Thévenot L. (1987), *Les Economies de la Grandeur*, Cahier du Centre d'Etudes de l'Emploi, n°31, Paris, PUF (Nouvelle édition révisée en 1991, *De la justification*, Paris, Gallimard).

Bowker, G. C. and Star, S. L. (1999). *Sorting Things Out. Classification and its Consequences*, Cambridge, Mass, The MIT Press.

Casta, J.-F. (2000). *Théorie positive de la comptabilité*. Encyclopédie de comptabilité, Contrôle de gestion et Audit, B. Colasse ed, Paris, Economica: 1223-1232.

Demski, J. S. (1973). "The general impossibility of Normative accounting standards." *The Accounting Review*, 48(4): 718-723.

Desrosières, A. (2000). *La politique des grands nombres. Histoire de la raison statistique*, Paris, La Découverte.

Desrosières, A. (2003). « Historiciser l'action publique : l'Etat, le marché et les statistiques », in Laborier, P. et Trom, D. : *Historicités de l'action publique*, Paris, PUF, 207-221.

Dumontier P., Raffournier B. (1999). « Vingt ans de recherche positive en comptabilité financière », *Comptabilité-Contrôle-Audit*, mai, pp. 179-197

Favereau, O. (1989). « Marché interne, marché externe », *Revue économique*, n°2, mars, 273-328,

Friedman M. (1953), *The methodology of Positive economics*, *Essays in Positive Economics*. Chicago: University of Chicago Press

Jeanjean, T. (1999). *La théorie positive de la comptabilité: une revue des critiques*. Cahier du CEREG. Paris: 40p.

Morgan, M. (1990). *The History of Econometric Ideas*, Cambridge, Cambridge U.P.

Thévenot, L.(1986). « Les investissements de formes », *Cahiers du CEE*, 29 : 21-71.

Tinker, T. and T. Puxty (1995). The rise and fall of positive accounting theory. Policing Accounting Knowledge: The market for Excuses Affair. T. Tinker and T. Puxty eds. Princeton, London, Markus Wiener, Paul Chapman: 3-16.

Vanoli, A. (2002). Une histoire de la comptabilité nationale. Paris, La Découverte.

Watts, R. and J. Zimmerman (1978). "Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards." *The Accounting Review* **53**(1): 112-134.

Watts, R. and J. Zimmerman (1979). "The demand and supply of accounting theories, The market for excuses." *The Accounting Review* **54**(2): 273-306.

Watts, R. and J. Zimmerman (1986). *Positive accounting Theory*. Englewood Cliffs, N.J.: Prentice-Hall