

La science des comptes dans les monarchies française et autrichienne au XVIII^e siècle

Le modèle colbertiste en cause

The Science of the Accounts in the French and Austrian Monarchies in the Eighteenth Century. The Questioning of the Colbertist Model

Marie-Laure Legay



Édition électronique

URL : <http://journals.openedition.org/histoiremesure/3923>

DOI : 10.4000/histoiremesure.3923

ISSN : 1957-7745

Éditeur

Éditions de l'EHESS

Édition imprimée

Date de publication : 15 juillet 2010

Pagination : 231-260

ISBN : 978-2-7132-2258-0

ISSN : 0982-1783

Référence électronique

Marie-Laure Legay, « La science des comptes dans les monarchies française et autrichienne au XVIII^e siècle », *Histoire & mesure* [En ligne], XXV-1 | 2010, mis en ligne le 15 juillet 2010, consulté le 31 juillet 2020. URL : <http://journals.openedition.org/histoiremesure/3923> ; DOI : <https://doi.org/10.4000/histoiremesure.3923>

Marie-Laure LEGAY*

**La science des comptes dans les monarchies française
et autrichienne au XVIII^e siècle.
Le modèle colbertiste en cause**

Résumé. Cet article présente le développement de la science comptable en France et en Autriche au XVIII^e siècle. Partant des modalités anciennes de gestion, il montre comment celles-ci sont mises en cause à l'articulation des XVII^e et XVIII^e siècle par une science administrative adaptée des savoirs marchands et partiellement mise en œuvre par les bureaux centraux de Vienne et de Versailles. À défaut d'une gestion réellement publique qui remettrait en cause les positions politiques des élites traditionnelles des deux monarchies, le contrôle comptable des intermédiaires financiers progressa sensiblement. L'article met en évidence la « supériorité » de la comptabilité camérale sur les options colbertistes du modèle français et s'interroge sur l'impéritie de la science administrative française à la fin du XVIII^e siècle.

Abstract. The Science of the Accounts in the French and Austrian Monarchies in the Eighteenth Century. The Questioning of the Colbertist Model.

This article presents the development of the science of accounting in France and in Austria in the eighteenth century. Taking previous modalities of management as our point of departure, it is shown how these are put under pressure at the turn of the seventeenth and eighteenth century by an administrative science adapted from merchant knowledge and partially put in place by the head offices of Vienna and Versailles. Despite an absence of truly public management which would question the political positions of the traditional elites of both monarchies, the accounting control of the financial intermediaries progressed appreciably. The article brings to light the superiority of the cameralistic method of accounting over the Colbertian options of the French model and considers the incompetence of the French administrative science at the end of the eighteenth century.

* Université Charles-de-Gaulle Lille III, BP 60 149, Villeneuve-d'Ascq Cedex – 59 643. E-MAIL : marie-laure.legay@wanadoo.fr

La dette a accéléré la gestation des États contemporains. Entre les dernières guerres louis-quatorziennes (1688-1714) au cours desquelles les systèmes traditionnels de financement des conflits ont été mis en cause, et les années 1830-1840, années de codification des modes comptables, elle a engagé les gouvernements à rejeter un mode de gestion patrimonial au profit d'une gestion publique. Les États européens de l'époque moderne pratiquaient tous sensiblement le même type de gestion hypothéquée sur le patrimoine domanial et bradée à des particuliers. Pour obtenir les avances nécessaires au financement des guerres dans un contexte général de pénurie monétaire, les souverains engageaient le domaine sous toutes ses formes (création d'offices, engagement de recettes, rentes, ventes de droits...) et régulièrement, cette grande braderie donnait lieu à une liquidation, c'est-à-dire à une taxation des intérêts des financiers et à une spoliation des rentiers¹. Dès le lendemain du traité de Rastadt (1714), les gouvernements français et autrichien ont cherché à limiter les effets coûteux de ce type de gestion en tentant d'introduire les principes de la comptabilité en partie double dans leur organisation administrative. L'intérêt de ce mode comptable inspiré des savoirs marchands² est qu'il permettait de mieux connaître la situation vis-à-vis des tiers. Le développement de la comptabilité publique n'a pas eu les mêmes ressorts que celui de la comptabilité marchande, mais la nécessité qui s'imposa tôt au marchand de tenir note des créances et des dettes et d'en établir la balance finit par s'imposer à l'État créancier³. Pour assigner plus judicieusement les dépenses sur les recettes et réduire les jeux de caisse des intermédiaires financiers, une connaissance à temps de l'état de trésorerie devenait urgente. Ces tentatives du début de siècle échouèrent néanmoins et il fallut attendre le recours massif au crédit public et les débats politiques qui se sont formés autour de la gestion de la dette au milieu du XVIII^e siècle pour amener de nouveau les pouvoirs centraux à réformer leur système comptable.

L'étude de ces réformes en France et en Autriche permet de comparer les modèles comptables colbertiste et caméral, de comprendre pourquoi, malgré l'avance des bureaux parisiens, le modèle français périclita. Le paradoxe apparaît d'autant plus saisissant que la monarchie que Louis XIV laissa en héritage était l'une des plus centralisée d'Europe, tandis que l'État constitué autour de Vienne formait encore au XVIII^e siècle un ensemble composite⁴. Pour lever ce paradoxe, il faut apprécier ces réformes administra-

-
1. Sur la gestion de type « patrimoniale » voir H. LÜTHY, 1961.
 2. ANGIOLINI, F. & ROCHE, D., 1995. HOOK, J., JEANNIN, P. & KAISER, W., 2001.
 3. DE ROOVER, R., 1937.
 4. GERHARD, D., 1969.

tives à plusieurs échelles. Loin de s'opposer à l'affairisme des financiers, comme le pensait John F. Boshier⁵ dont l'ouvrage, sous-titré « From business to bureaucracy » laisse accroire une opposition des deux modes de gestion, la bureaucratie, dont les racines marchandes doivent être mises en évidence, ne visait guère qu'à encadrer les affaires. En outre, l'intrusion du savoir-faire comptable des marchands dans les grandes organisations publiques doit être appréciée en rapport avec sa mise en œuvre effective par les intermédiaires financiers qui formaient autant de groupes sociaux cohérents (banquiers, financiers liés au négoce international, États provinciaux ou diètes dont on convoite le crédit, nations de rentiers enfin, dont la reconnaissance politique fut précoce en Angleterre⁶). Dans les États héréditaires de la monarchie autrichienne, les principaux intermédiaires financiers étaient les assemblées dominées par la noblesse, mais le recours à la banque privée, juive notamment, complétait le dispositif. En France, la négociation des liquidités associait les officiers de finances et la banque internationale⁷. De ce point de vue, en déléguant la gestion de sa trésorerie à des intermédiaires financiers liés structurellement à sa cause, la monarchie française a perpétué une culture financière traditionnelle et figé dès la fin des années 1720 une science administrative, cristallisation dont aucun réformateur, pas même Necker, ne vint véritablement à bout.

Cette contribution s'inscrit dans un programme plus vaste d'analyse des comptabilités publiques anciennes⁸, laissées en friche par les historiens. On ne recense aucune occurrence sur cette question dans la remarquable synthèse dirigée par Richard Bonney sur les systèmes économiques et les finances publiques⁹ et il importe de relancer un chantier sur lequel les études pionnières¹⁰ se révèlent prometteuses. L'analyse tentera de cerner en tout premier lieu les systèmes comptables tels qu'ils existaient avant les réformes du XVIII^e siècle, de suivre l'utilité de ces dernières avant de conclure sur l'impéritie de la science administrative française.

5. BOSHER, J. F., 1970.

6. BINNEY, J. E.D., 1958 et plus récemment, BREWER, J., 1989.

7. DESSERT, D., 1984.

8. Le programme financé par l'ANR sur « Les grandes réformes de la comptabilité publique : racines, techniques, modèles » a donné la publication d'un *Dictionnaire historique de comptabilité publique* (LEGAY, M.-L. et alii, 2010) et à un colloque international: «Les comptes publics: enjeux, techniques, modèles 1500-1850», Université Paris Ouest Nanterre La Défense, 10-12 juin 2010.

9. BONNEY, R. (dir.), 1996.

10. On peut se reporter par exemple aux travaux de J.-C. WAQUET, 1990.

1. Le système comptable ancien et le modèle français

Trois principes gouvernaient la gestion ancienne des États européens. L'assignation d'abord : avant la généralisation du système bancaire et du papier-monnaie, la rareté des espèces n'incitait guère les administrations centrales à concentrer le numéraire dans la capitale. Outre que l'État y perdait le coût du transport, il lui importait de laisser le métal là où il se trouvait pour vivifier le commerce local et pourvoir aux dépenses dans les provinces. On dressait donc un état ou bilan pour chaque comptable, état qui faisait apparaître les recettes attendues d'une part et en dépenses, les charges assignées. Le second principe découlait du premier : les gouvernements ne disposaient pas de budget unifié puisque les états ainsi dressés constituaient autant de petits budgets dont le suivi, objet propre au contrôle comptable de cette époque, était très difficile à établir. Enfin, le troisième principe se déduit également des deux autres : l'assignation étant à la fois l'opération qui distribue les charges sur différents postes de recettes et différentes caisses, et le billet à échéance qui résulte de cette opération, cette pratique obligeait les États à recourir à des intermédiaires financiers susceptibles de faire les avances à court terme et les anticipations nécessaires au service des monarchies. L'intermédiation financière reflétait naturellement l'organisation sociale qui portait la puissance des États, mais il importe ici de concentrer l'analyse sur les modes comptables qui encadraient cette intermédiation.

La comptabilité camérale ancienne

Les racines de la comptabilité camérale remontent au Moyen âge et sont liées à l'administration des biens domaniaux (*kammernguts*) dans le système féodal. Appliqué d'abord au domaine du prince, ce mode d'enregistrement des recettes et dépenses s'est étendu aux différentes branches de revenus de la Maison d'Autriche¹¹. Par l'instruction de 1514, Maximilien I^{er} nomma en effet un teneur de livres chargé de former un registre à partir des bordereaux de recettes et dépenses (*Extrakten*) transmis par les receveurs et trésoriers de l'empire (*Zahlmeistern, Pfennigmeistern, Zahlschreibern...*)¹².

11. À partir du règne de Ferdinand de Habsbourg, frère de Charles Quint, la Maison d'Autriche se compose d'une part d'un important domaine patrimonial, ce qu'on peut appeler l'Autriche, c'est-à-dire la Haute et la Basse-Autriche, la Styrie, la Carinthie, la Carniole, le comté de Tyrol, et d'autre part de deux royaumes électifs, celui de Bohême et celui de Hongrie. Sur ces territoires sont levés, par l'intermédiaire des assemblées intermédiaires qui les administrent, des impôts qui servent de fonds aux « contributions » destinées à la caisse de guerre (*Hofkriegszahlamt*), tandis que les autres revenus sont administrés par la chambre aulique et son trésor (*Hofzahlamt*). Voir T. Winkelbauer, 2006, p. 179-215.

12. HENGERER, M., 2008.

Même le garde du trésor (*Generalschatzmeister*) devait renseigner le comptable central sur ses transactions, ce qui faisait de ce dernier une instance majeure dans le système d'information de la Maison d'Autriche. Reste que ce teneur de livre ne formait son registre qu'à partir des informations des receveurs et trésoriers. C'est pourquoi Maximilien I^{er} compléta la législation par l'instruction du 1er janvier 1515 qui créa un greffe (*Hofregistratur*) chargé d'enregistrer toutes les transactions sur les deniers de l'empire. Cette instruction est à l'origine d'une organisation formelle nouvelle de la comptabilité puisque les receveurs et trésoriers durent présenter leurs comptes selon des catégories de dépenses ou rubriques (gages, frais de mission, vacances...) inédites.

En outre, elle structura toute une administration à l'intérieur des territoires. Selon les termes de l'instruction de 1515, le comptable central devait conduire deux livres-mémoriaux. Dans l'un, étaient enregistrées journalièrement toutes les transactions (engagements, obligations, résignations...), tandis que le second suivait la liquidation de celles-ci. Dans le livre nommé *consilial* enfin, l'on notifiât toutes les clôtures des comptes des différentes transactions. Cette législation fut progressivement améliorée au fil du temps. En 1537, Ferdinand I^{er} précisa les conditions d'examen des recettes et dépenses des Länder en organisant une coopération entre les chambres « provinciales », la chambre aulique (*Hofkammer*), en droit d'exiger chaque année ces mêmes comptes, et le teneur de livres central qui contresignait également les extraits. Au temps de Maximilien II cependant, l'état des finances ne s'améliorant pas, de nouvelles instructions furent rédigées, dans l'esprit de celles adoptées au début du siècle. En 1568, le rôle des bureaux de la comptabilité centrale fut renforcé. Devaient leur être transmis tous les ordres enregistrés au greffe, les modifications apportées, le consentement des assemblées, l'état des biens engagés... Parallèlement, il fut rappelé que les livres centraux devaient reporter chaque extrait, chaque résultat de chaque compte.

Du rapprochement entre l'enregistrement des engagements et les extraits devait résulter une meilleure connaissance des capacités de paiement des receveurs et trésoriers et donc une meilleure direction de la trésorerie. L'instruction de 1583 adoptée par Rudolph II plaça le teneur de livres sous les ordres directs du président de la chambre aulique. La mission complète du comptable principal fut de nouveau déclinée : il devait renseigner les livres et les registres, connaître les recettes et dépenses ordinaires et extraordinaires, ainsi que les charges pour chaque fonds et de là, donner son avis sur les ordres de paiement. Le paragraphe 5 de cette instruction indique qu'un employé parlant le hongrois devait s'occuper des affaires de ce terri-

toire, un autre de langues allemande et tchèque des affaires de la Bohême, encore un autre des affaires de l'empire à proprement parler, un quatrième des affaires autrichiennes et un cinquième des mines. Le bureau était compétent pour tous les comptes et extraits de comptes tant des employés impériaux que des chambres provinciales¹³.

La démarche comptable du centre politique a ainsi cherché à rendre compte des recettes et des dépenses selon leur origine à partir d'un livre de caisse, dans lequel le caissier inscrivait chronologiquement les faits, d'un registre dans lequel les mêmes faits étaient résumés et rapportés par rubriques, et de grands livres (*Hauptbücher*), qui résumaient le livre des rubriques¹⁴. Le compte général était obtenu par la somme des comptes annuels des différentes branches de revenus de la Maison d'Autriche. La formation de livres systématiques ne garantissait cependant pas l'exactitude des résultats qui y étaient portés.

Le contrôle comptable français

Le contrôle comptable en France ne fonctionnait pas de la même façon¹⁵. Le gouvernement avait connaissance de la gestion des comptables par le biais des « états au vrai », c'est-à-dire des états des recettes et dépenses dressés par l'officier-comptable une fois l'exercice achevé. Il s'agissait d'un véritable compte, divisé par chapitre, dans lequel les sommes émarquaient en chiffres et les pièces de dépenses étaient visées en marge. Ce document avait pour vocation d'être comparé à « l'état du roi », qui était l'état de recettes et dépenses établi pour l'exercice à venir et pour chaque comptable. Dans la législation française, l'état au vrai devint le principal outil de contrôle administratif de la gestion des deniers sans toutefois pouvoir être qualifié de bilan. Par l'édit de septembre 1522, il fut ordonné à tout receveur général de « bailler état en entier et au vrai » à son Trésorier, de « toute la recette et de la dépense de chaque année expirée » et de lui « exhiber » les pièces justificatives de ses opérations. L'édit ajoutait que « icelui état vu et examiné sommairement, le Trésorier et le receveur général seront tenus d'en envoyer un, signé d'eux, aux gens du conseil privé ». De nombreux édits ultérieurs renouvelèrent cette obligation. Colbert, tout en reprenant la législation antérieure, renforça le dispositif de contrôle en le centralisant. Le règlement du 15 septembre 1661 ordonna en effet que les principaux

13. HENGERER, M., 2008, p. 191-240.

14. Sur la comptabilité camérale ancienne, FILIOS, V.P., 2006, p. 443-450. MEYER, P., 1923. MONSEN, N., 2002, p. 39-72. HAIGH DE POOR, L., 1936. WALB, E., 1926.

15. Sur le cas français, ANTOINE, M., 2003 ; LEGAY, M.-L., 2011.

officiers comptables, tant receveurs que trésoriers, rendent leurs comptes au Conseil des finances par « états au vrai » dans l'année qui suit l'exercice. Pour examiner leurs états au vrai, un bureau spécial attaché au Conseil fut établi et prit le nom de « bureau de la vérification des états au vrai ». Dans la pratique néanmoins, les états au vrai des receveurs particuliers et généraux étaient vérifiés par les trésoriers de France qui étaient juges de la ligne de compte. Chaque comptable présentait son état devant ces officiers du bureau des finances, qui l'envoyaient ensuite au bureau de vérification à Versailles. Cette disposition fut renouvelée par les lettres patentes du 1er mars 1781. Quant aux comptes des trésoriers-payeurs principaux, ils étaient vérifiés administrativement par les intendants du département ministériel dont ils dépendaient ou par leurs premiers commis, avant d'être transmis au Conseil des finances¹⁶. Précisons toutefois dès à présent qu'il faut attendre 1772 pour que l'examen des états au vrai de l'ordinaire et de l'Extraordinaire des guerres cessât d'être confié aux commis du département et devint une attribution du bureau de vérification des états au vrai près du Conseil royal des finances, tandis que les états au vrai de la Marine, département ministériel qui devint le plus dépensier au XVIII^e siècle, restèrent en dehors de la vérification du Contrôle général jusqu'en 1781.

Comme on peut le constater, les bureaux centraux n'avaient pas connaissance, dans cette organisation, des livres de caisses. Les comptables devaient transmettre des « états de situation » quand l'autorité centrale l'exigeait, mais le système de contrôle demeurait inachevé. En outre, les états au vrai étaient transmis avec retard aux bureaux des finances et de là, au bureau de vérification chargé de collationner les comptes. Les intermédiaires financiers pouvaient donc faire fructifier dans un laps de temps assez longs les sommes reçues au titre de la fiscalité avant de les remettre au Trésor royal. De même, dans l'administration des Habsbourg, l'organisation comptable n'avait rien d'abouti. On constatait au XVII^e siècle le défaut d'enregistrement des engagements qui cessa en 1605, ainsi que les manquements des receveurs et trésoriers impériaux qui ne transmettaient pas régulièrement leurs extraits. À l'abri d'un contrôle exigeant, ces derniers disposaient de fonds de caisse importants.

Évolution et diffusion du modèle français en Autriche

Par l'édit de juin 1716, le Contrôle général des finances tenta de mettre en œuvre une comptabilité à partie double inspirée du savoir marchand

16. LEGAY, M.-L., 2011.

des frères Paris¹⁷. Inconnue de John F. Boshier, cette réforme voulut imposer à tous les comptables un registre-journal et solliciter d'eux des extraits mensuels de leur registre pour suivre ainsi l'état général de leur trésorerie. Par l'article V de la loi, ils furent tenus d'énoncer pour chaque article « le nom du particulier de qui il recevra ou à qui il paiera, la cause du paiement qu'il fera ou qui lui sera fait et si le paiement fait ou reçu est en argent comptant, lettres, billets ou autres effets ». L'article VI leur demanda de distinguer les différentes sommes reçues selon la nature de l'imposition, selon l'exercice « & d'ajouter à la fin de chaque article un bordereau des différentes espèces d'or et d'argent qu'ils auront reçues ou payées & en cas que le tout ou partie de cette valeur ait été fournie en effets, la quantité desdits effets et le terme auquel ils seront payables ». Ainsi espérait-on les dissuader de payer en effets de faible valeur ce qu'ils avaient reçu en monnaie forte. Le modèle du journal fut donc étendu à tous les officiers astreints à tenir une comptabilité de contrôle différente de la comptabilité de caisse de leurs caissiers : receveurs généraux des finances, receveurs généraux des domaines, trésoriers généraux...

Outre la tenue du journal, tous les comptables furent obligés d'envoyer au Conseil tous les quinze jours ou tous les mois des copies fidèles de ces mêmes journaux, copies qui étaient dépouillées et vérifiées et qui permettaient de former des bilans au niveau central. Réhabilités en 1721 après la déroute du système Law, les Pâris persuadèrent encore Charles-Gaspard Dodun, en 1722, de poursuivre « ce nouvel établissement qui regarde toutes les dépenses de l'État »¹⁸ : fournir des extraits des dépenses de six mois en six mois, afin de les inscrire dans le livre du roi. Les déclarations des mois d'octobre et décembre 1723 achevèrent d'établir leur œuvre réformatrice.

« L'intérêt particulier de ceux à qui la confusion peut estre avantageuse ayant fait éluder l'exécution de cette loy de plusieurs autres parties de nos Finances, nous nous sommes déterminés, en rappelant les dispositions de nos edit & Déclaration du mois de juin 1716, à marquer toute l'estendue des obligations des Comptables d'une manière si précise qu'ils ne puissent avoir à l'avenir aucun prétexte de se dispenser de les remplir ».¹⁹

17. LEMARCHAND, Y., 1997.

18. Archives nationales, Paris (désormais A.N.), A2 25, p. 156-162, lettre du comte de Morville à Beauharnais, 31 juillet 1723. Voir l'arrêt du 18 janvier 1721 « commettant les frères Pâris pour suivre l'exécution des édit d'août 1716, déclaration du 10 juin 1716 et arrêts des 24 juillet 1717 et 30 août 1718 concernant les registres journaux de la recette et manieement des fermes » (A.N., E 2026, f° 125-126).

19. A.N., E 2042, f° 327, Déclaration du Roy concernant la tenue des registres journaux, donnée à Versailles le 4 octobre 1723, p. 1.

Ces déclarations furent complétées par le règlement concernant les trésoriers de l'Extraordinaire des guerres (1724), obligés de tenir un journal absolument indépendant des registres de leurs caissiers, pour « connaître en tout temps leur situation ». Il faut surtout retenir pour notre sujet que le registre-journal constituait pour la monarchie un véritable outil de contrôle financier. Appliqué à tous les comptables sans exception, il était une méthode globale d'administration rendant le ministère des finances capable de suivre exactement l'état de la trésorerie par la connaissance des faits rapportés précisément dans le journal. Comme l'indique Yannick Lemarchand, « les copies de journaux reçues des comptables servaient à la confection d'un journal général tenu en partie double, où chaque opération était enregistrée dans l'ordre chronologique sous forme d'un article énonçant le montant, l'origine et la destination du flux financier »²⁰. L'ensemble législatif doit en outre être interprété comme une entreprise de gestion bureaucratique, au sens weberien du terme²¹. Il s'agissait bel et bien de mettre en œuvre une science administrative, un « contrôle que nous appellerons dans la suite « administrations de journaux » ou simplement « administrations » »²².

Au même moment, la science administrative progressait également à Vienne. Le président de la chambre aulique, Gundaker Thomas von Starhemberg, avait publié en 1703 une analyse comptable sous le titre *Methodus, der dargelegte, Wie zu Ihrer Kay[serlichen]Maj[estät]ohnfehlbahr besseren dienst die Negocia Cameralia zu Tractiren...* L'auteur partait de la nécessité d'un registre d'actes principal, le *Hauptprotokoll*, à partir duquel serait composé le *Grand-Livre (Hauptbuch)* des recettes et des dépenses, et d'un journal (*Diarium*) dans lequel les recettes et paiements seraient inscrits selon un ordre chronologique. Grâce à ces deux outils, il deviendrait possible de connaître l'état effectif des caisses publiques et d'améliorer l'assignation des dépenses. Les préoccupations de Starhemberg débouchèrent sur la rédaction d'un vaste questionnaire adressé par décret du 1er décembre 1707 aux trois principaux teneurs de livres (le *Hofbuchhalter*, le *Niederösterreichischen Buchhalter* et le *Kriegsbuchhalter*)²³. Cependant les principales réalisations eurent lieu en 1713 et en 1717, à l'occasion de la formation de la Bancalität.

20. LEMARCHAND, Y., 1997, p. 137.

21. Le présupposé weberien définit la bureaucratie comme déterminant d'un idéal-type d'État moderne dans lequel l'administration est formée de fonctionnaires qualifiés, disciplinés, non propriétaires de leurs fonctions et respectant des règles impersonnelles. WEBER, M., 1971, p. 235.

22. A.N., K 885, pièce 1, « Mémoire personnel aux sieurs Pâris sur les affaires générales où ils furent employés », f° 11.

23. HENGERER, M., 2008.

Après la guerre de Succession d'Espagne en effet, qui fut si propice au rapprochement des hommes d'affaires et des administrateurs publics, le comte de Starhemberg tenta d'introduire la tenue de livres en partie double dans l'organisation du trésor. À l'origine de cette préoccupation, on trouve les conseillers de la *Bancalität*, comme le comte Bernard von Mikosch. Créée en 1715, cette institution était chargée de l'émission des obligations d'État mais aussi de la tenue des comptes généraux et, avec la Chambre aulique (*Hofkammer*), du suivi de l'exécution du budget. Cette expérience d'introduction de la partie double est présentée comme inspirée de la France dans la correspondance de Schlözer :

« En 1717, on suivit l'exemple de la France à Vienne. On dut cependant constituer une nouvelle section parce qu'on avait fait l'erreur de n'utiliser que des teneurs de livres de banques qui ne comprenaient pas la comptabilité camérale aussi bien que la mercantile ». ²⁴

D'après les instructions du 30 septembre 1715 pour la *Bancalität* reprises plus tard par Puechberg, le bureau de liquidation mandait tant les recettes que les dépenses. La caisse tenait un journal de ses opérations, tandis que le bureau de liquidation tenait de son côté un journal de ses mandats (*Anweisungen*), ce qui permettait de contrôler à tout instant (*jederzeit*) plusieurs éléments : on savait si le bureau de liquidation avait mandaté selon les ordres de la cour, contenus dans le bilan prévisionnel (*Präliminarsystem*), de même que l'on pouvait vérifier si l'état de la caisse était conforme aux mandats ²⁵.

2. Les réformes comptables en France et en Autriche

L'attentisme du premier XVIII^e siècle

Les tentatives des années 1710 tournèrent court. En France, la déclaration du 9 juillet 1726 mit fin à la mise en œuvre de la partie double faisant perdre au roi tout le bénéfice du contrôle financier sur le maniement de ses finances. À partir de cette date en effet, on cessa de solliciter des comptables les extraits mensuels de leurs journaux. Seule la Ferme générale maintint en interne des bureaux de suivi de journaux et de caisses ²⁶. Certes, la plupart

24. August Ludwig Schlözers Briefwechsel meist historischen und politischen Inhalts, Theil X, Göttingen, p. 306.

25. Haus-Hof- und Staatsarchiv, Vienne (désormais HHStA), Nachlass Zinzendorf, 70, deuxième partie, section X, § 27.

26. LEGAY, M.-L., 2011. Pour établir ces comptes généraux, le bureau de la comptabilité s'aidait des travaux du « bureau de la suite des caisses » (AD de la Drôme, Valence,

des officiers-comptables maintinrent la pratique du registre-journal (hormis les receveurs des domaines, réticents), mais sans les extraits, ce type de document perdait une part de son intérêt pour l'administration centrale. Quant aux causes de ce décisif retour en arrière, les propagandistes des frères Pâris l'attribuèrent naturellement « au cri des comptables qui se sont répandus partout et qui tiennent à toutes les familles »²⁷. De fait, ce contrôle rigoureux ne fut pas du goût des receveurs eux-mêmes. « Il ne paroît pas que ce corps aye répondu à ce que l'on devoit en attendre », lit-on dans une note du Contrôle général²⁸. Par les règlements nouveaux, ils perdaient le profit qu'ils tiraient habituellement de la gestion des fonds laissés entre leurs mains. Ils profitèrent donc du changement de ministère de 1726 pour améliorer les conditions de leurs traités. De nouveau, les délais de paiement au Trésor royal s'allongèrent. De nouveau, le roi perdait la maîtrise de sa trésorerie et recourut aux assignations anticipées et réassignations. Cependant, la suppression de l'administration par journaux relevait aussi d'un choix politique clair sans rapport direct avec les pressions exercées par les financiers sur le gouvernement. Il est exprimé laconiquement dans la déclaration du 9 juillet 1726 en ces termes :

« La nouveauté intervertissoit l'ordre que les Rois et principalement Louis XIV avoient si sagement prescrit au sujet de la distribution des deniers provenant des impositions ».

Cette nouveauté consistait dans l'évaluation détaillée des capacités de chaque paroisse grâce aux commissaires des impositions et dans les tentatives de repérage de domiciliation des privilégiés. Le contexte intellectuel, marqué par les œuvres de Sébastien Le Prestre de Vauban et Pierre de Boisguilbert, se prêtait naturellement à ce type d'évaluation. L'effort statistique pour connaître la richesse territoriale de la France commençait à porter ses fruits²⁹, mais les intentions de réforme remettaient en cause les usages dans la paroisse, donnaient aux assemblées d'habitants, supervisées par les commissaires de taille et les intendants, une responsabilité propre à porter atteinte à l'autorité du seigneur. En dénonçant l'inquisition administrative, les privilégiés se mettaient donc à l'abri des enquêtes de domiciliation d'une

C 1070). Ce bureau réclamait les états mensuels de recettes et dépenses de tous les receveurs particuliers de la compagnie et les vérifiait en les rapprochant des extraits ou relevés de comptes des receveurs généraux. En ce sens, il opérait un double contrôle des livres, ce qui distinguait la compagnie de l'administration publique proprement dite car les receveurs généraux de finances avaient cessé de transmettre leurs extraits de compte aux intendants de finances depuis 1726.

27. A.N., K 885, pièce 1, « Mémoire personnel... », *op. cit.*, f° 84.

28. A.N., G7 1118, dossier 3, pièce non numérotée.

29. PERROT, J.-C., 1988, p. 57.

part et de la tutelle des intendants d'autre part. Dès lors, en recourant de nouveau aux avances des receveurs généraux, en renonçant à l'administration par journaux, le gouvernement renonçait du même coup à toute rigueur sur les contribuables. Il maintenait une paix sociale et relançait pour plusieurs années le système fisco-financier sur lequel il appuyait sa gestion. Toute nouvelle réforme fiscale, y compris celle de Machault, entraînait en contradiction avec ce choix de gestion initial. Le renoncement à la science des comptes recouvrait plus largement le rejet d'une science positive.

De même en Autriche, la Bancalität fit faillite en 1720 et ses obligations furent assumées à partir de cette date par la Banque de la ville de Vienne³⁰. Elle conserva certes son rôle de teneur des comptes, mais par l'instruction du 15 août 1723, il fut explicitement ordonné de les tenir à la manière traditionnelle, c'est-à-dire en recettes, dépenses et reprises³¹. Cependant, la même personne tenait le livre de caisse et le livre de rubriques, ce qui fait qu'on devait croire le comptable sur parole. En outre, la formation des extraits (*Monatsextracten*) du livre des rubriques ne permettait pas de se procurer des connaissances utiles sur l'exécution du budget, parce qu'ils n'étaient pas transmis avec régularité, l'envoi lui-même se faisant sans les pièces justificatives. Ce défaut de pièces justificatives favorisait évidemment les risques de concussion (*Unterschleif*), en particulier lorsqu'il s'agissait d'inscrire les achats. De là, il résultait beaucoup d'erreurs. Par exemple, « les extraits donnés par la caisse des opérations de campagne (militaire) de la dernière guerre faisaient voir 4 à 5 millions de plus que le reste effectif de la caisse »³². Les bordereaux ne permettaient pas de répondre à la question : « combien, pour chaque rubrique, est-il entré ou sorti de la caisse pendant ce mois particulier ? »³³. Dès lors, la compilation des extraits ne permettait pas davantage de composer un compte annuel véritable.

30. La banque dite « de la ville de Vienne », créée en 1703, présentait en partie les attributs d'une banque publique. Il s'agissait d'une caisse d'amortissement. Son objet initial était d'acquitter les dettes de la guerre au moyen d'inscriptions dans un grand livre. Elle reçut des revenus propres, le produit des péages et des douanes. Elle acceptait les dépôts des particuliers, remboursables à vue pour les sommes inférieures à 1 000 florins et rétribués par un intérêt annuel de 6 %. Son essor au début du XVIII^e siècle permit au gouvernement de s'affranchir de la tutelle de la banque juive. À partir de 1756, elle devint une simple caisse de crédit sous l'administration et la garantie de la ville de Vienne.

31. MENSJ, F. von, 1890, p. 571.

32. HHStA, Nachlass Zinzendorf, 70. Johannes Matthias Puechberg, Ausführliche Erklärung der dermalige im Jahre 1770 von der Rechenkammer eingeführten Staatsbuchführung, welche dem über solche ertheilen kurzen Begriffe zum Nachtrage zu dienen hat, 1772, § 142.

33. HHStA, Nachlass Zinzendorf 70, § 146.

Cet attentisme prit partiellement fin au milieu du xviii^e siècle. Les guerres de Succession d'Autriche et de Sept Ans placèrent les États européens dans une situation nouvelle, les liant plus étroitement au substrat économique-social par le crédit. En outre, les énoncés des penseurs de l'économie politique se diffusaient plus largement parmi les intellectuels et les administrateurs. De là, le souhait de monter une comptabilité capable d'apprécier le poids de la dette nationale et les engagements du trésor. De là aussi, la nécessité d'améliorer les écritures comptables pour que les amortissements des emprunts soient portés non pas au compte de l'administration courante comme cela se faisait presque partout, mais au compte capital. Cette réforme devenait urgente parce que le niveau d'endettement devenait lui-même incontrôlable. La multiplication des intermédiaires financiers sclérosait les structures financières en grevant de dettes à la source les recettes de l'État. Dans les territoires héréditaires par exemple, les représentants des États provinciaux avaient pour usage de défalquer systématiquement des contributions directes les intérêts des emprunts ou avances faites à la souveraine, de sorte que les recettes ordinaires servaient au remboursement de dépenses extraordinaires. Cette confusion des budgets ordinaires et extraordinaires rendait toute gestion impossible. Voilà pourquoi en prenant en charge l'entretien des troupes à la place des États provinciaux à partir de 1748, Haugwitz, non seulement demanda le vote de l'impôt pour dix ans, mais s'engagea à payer les dettes de ces États pour éviter de tels usages :

« Elle est très gracieusement résolue de se charger non seulement des dettes, sommes principales et intérêts, dont les États et le Pays sont responsables, mais aussi de celles qu'ils ont contractées pour le service de sa Majesté tellement qu'ils n'auront aucune imposition à faire pour les biffer ou les éteindre ».³⁴

Cette prise en charge de la dette due aux États ne fut guère liquidée dans les années qui suivirent. Le bureau de comptabilité de la guerre (*Hofkrieg-Buchhalterei*) tenta bien de dresser en 1748 un grand Livre susceptible de faire voir toutes les dettes militaires, mais comme le montra la commission de 1764, cet ouvrage ne méritait pas vraiment le nom de bilan³⁵. Il faut donc attendre les années 1760 et les travaux de Puechberg pour voir se constituer une nouvelle science comptable.

34. Archives des affaires étrangères, Paris (désormais AAE), CP, Autriche, 243, f^o 156, « Proposition faite par le comte de Haugwitz aux États de la Moravie touchant le nouveau règlement pour l'entretien des troupes », 1749.

35. Schlözers Briefwechsel & , *op. cit.*, p. 307.

La nouvelle comptabilité camérale

La réforme comptable engagée à Vienne dans les années 1760 et 1770, étendue en Hongrie, dans le Milanais et les Pays-Bas au cours de la décennie suivante par Joseph II, a été jusqu'à présent peu étudiée³⁶. On a affaire à une genèse endogène : l'Autriche a produit une méthode nouvelle sans recours particulier au modèle prussien cher aux historiens du despotisme éclairé³⁷, ni au modèle mercantiliste français, connu mais dépassé. Cette genèse se comprend si l'on veut bien se rappeler que Puechberg travailla pour une monarchie multinationale composée de territoires dont la diversité était telle qu'elle défiait toute tentative d'appréciation du revenu « public ». En outre, l'étude de la structure de la dette révèle qu'elle était surtout interne, se divisait en de multiples formes et échappait en partie au pouvoir central. Évaluée à 118 millions de florins en 1756³⁸, elle était montée à 285 millions en 1763 à l'époque où Puechberg écrivait³⁹. L'autonomie administrative des territoires aggravait cette situation : les charges qui pesaient sur les recettes fiscales n'étaient pas maîtrisées. Ainsi, la contribution militaire des États autrichiens et de Bohême, qui s'élevait à 10 295 291 florins, se réduisait en réalité à 4 544 233 florins à cause des prélèvements à la source pour assurer le service des emprunts de guerre. Par la réforme comptable, le pouvoir central espérait donc agir sur la gestion des territoires. Il s'agissait d'améliorer la comptabilité de caisse d'une part, mais aussi de monter une comptabilité de contrôle capable, sans recourir aux méthodes de la partie double, de soumettre toutes les caisses publiques aux ordres viennois. Cette centralisation et uniformisation des comptes rencontrèrent naturellement l'opposition de la noblesse qui dominait les territoires. Elles s'imposèrent néanmoins comme un outil de gestion bureaucratique, tant à Vienne, à Presbourg qu'à Bruxelles⁴⁰.

Marie-Thérèse n'attendit pas la fin de la guerre pour réorganiser le gouvernement central. En 1761, le *Directorium in Publicis et Cameralibus* institué en 1748 fut remplacé par une chancellerie de Bohême et d'Autriche. Les institutions financières furent développées. Marie-Thérèse renforça les attributions de la *Hofkammer* (chambre aulique) qui, sous la présidence

36. P.G.M. Dickon, spécialiste des finances anglaises et autrichiennes, ne l'étudie pas en tant que telle.

37. HINTZE, O., 1962, vol. I, p. 321-358.

38. Le florin de Vienne vaut 2 livres et 14 sols de France.

39. DICKON, P. G. M., 1987. Selon cet auteur, les principaux créanciers de l'État étaient les nationaux porteurs d'obligations de la banque de la ville de Vienne et les États d'Autriche et de Bohême.

40. LEGAY, M.-L., 2008, p. 89-98.

du comte Herberstein, eut à connaître de tous les revenus des biens de la Couronne et des impôts. Le comte d'Hatzfeld fut placé à la tête d'une direction centrale des caisses, à laquelle on adjoint le département de la Banque (« banque de la Ville de Vienne ») et la députation du crédit provincial créé en juin 1761. C'est à lui que revint la tâche difficile d'administrer la dette publique et de la réduire. Enfin, le chancelier Kaunitz sollicita la création d'une nouvelle chambre des comptes, établie en 1762 et confiée à son protégé, Ludwig von Zinzendorf⁴¹. C'est dans la création de cette institution qu'il faut chercher l'origine de la réforme comptable à Vienne car en lui confiant la présidence de la chambre des comptes (*Hofrechenkammer*), Kaunitz entendait aussi faire de Zinzendorf le contrôleur général des finances :

« M. de Zinzendorf sera en quelque sorte au dessus des deux autres, puisque l'autorité supérieure sur toutes ces parties, et ce qui s'appelle proprement le ministère des finances lui sera donné avec un titre et un pouvoir équivalent à celui du Contrôleur général en France. Le nouveau Contrôleur général doit avoir l'expédition de toutes les ordonnances sans lesquelles le Trésorier général ne pourra faire aucun paiement. Il sera aussi chargé de la révision des comptes avant qu'ils soient portés devant le Conseil d'État ».⁴²

Ce témoignage est d'importance car il nous informe sur la volonté de la souveraine d'unifier l'ordonnancement des fonds et d'établir une comptabilité de contrôle. En réalité, ce choix fut éphémère, antinomique d'ailleurs avec le caractère collégial que Marie-Thérèse entendait donner à son gouvernement des finances. De fait, « lorsque la banque, qui ne devait être qu'une entreprise de particuliers, absorba le crédit de l'État, le président devint l'homme de la Monarchie et le comte d'Hatzfeld s'en est prévalu pour se rendre maître de toutes les parties de finances »⁴³. Très vite, le comte de Zinzendorf fut réduit à n'être qu'un donneur d'avis dans le conseil des finances. Il n'en demeure pas moins que sous sa direction et après lui, la nouvelle science comptable progressa considérablement.

En effet, une réflexion de fond fut engagée à propos de la tenue des comptes grâce au travail considérable de Johannes Mathias Puechberg. Originaire de Krems, son ancrage social est mal connu. D'abord actuaire et teneur de livres dans des fabriques de coton de sa ville natale, puis au sein de la Peisserschen Compagnie de Vienne, il devint administrateur des biens des comtes Joseph Heberstein et Franz Anton Lamberg en 1753. Nul

41. LEBEAU, C., 1996.

42. AAE, CP, supplément, Autriche, 19, f° 82, lettre de Louis Marie Florent, comte du Châtelet, 22 décembre 1761.

43. AAE, Mémoires et documents, Autriche 38, f° 175, pièce 7, « Tableau des ministres de la Cour de Vienne », 1766.

n'ignore que ce conseiller dressa le fameux *Staatinventar*, ce bilan très précis en neuf volumes de la situation fiscale et financière des territoires autrichiens. Rédigé en trois à quatre mois pleins, cet inventaire révélait entre autre l'étendue des dettes publiques. Il importe surtout d'apprécier le parcours de Puechberg dont l'expérience était unique puisqu'il cumulait les connaissances sur la comptabilité marchande et sur la comptabilité domaniale⁴⁴. Il tira de cette expérience des enseignements transposables à la comptabilité publique et les proposa dès 1762 dans son ouvrage *Anleitung zu einem verbesserten Kameral-Rechnungs-Fuss auf die Verwaltung einer Kameral-Herrschaft angewendet*. Comme le signale Hanns Leo Mikoletzky, Puechberg travailla avec constance à l'amélioration de ses idées, de sorte que son apport intellectuel relevait plus de l'imprégnation que de l'invention⁴⁵. En fait, Puechberg simplifia la tenue des livres en partie double pour l'adapter à la comptabilité publique en réduisant « les formalités superflues » (*entbehrlichen Weitläufigkeiten*)⁴⁶.

Outre ses écrits de 1762, Puechberg rédigea des mémoires d'un grand intérêt pour comprendre l'avancée de la science comptable dans la capitale des Habsbourg. En effet, la nouvelle chambre des comptes reçut en 1768-1769 la tâche de transformer la comptabilité publique et l'on fit naturellement appel aux modèles de Puechberg. Le nouveau système fut critiqué néanmoins dans les rangs militaires, et Puechberg chercha à répondre aux reproches en produisant de nouveaux mémoires. Encouragé par l'impératrice, il défendit son œuvre avec acharnement. Parmi ses écrits, on retiendra notamment cet important mémoire de 43 chapitres publié en 1772 et portant le titre : *Ausführliche Erklärung der dermalige im Jahre 1770 von der Rechenkammer eingeführten Staatsbuchführung, welche dem über solche ertheilen kurzen Begriffe zum Nachtrage zu dienen hat* (explication détaillée de la comptabilité introduite en 1770 par la Chambre des comptes, donnant de courtes notions en supplément)⁴⁷. Comme il l'indique lui-même dans le préambule, son objectif consistait à faire mieux comprendre la finalité de la comptabilité d'État et à faire admettre la nécessité d'adapter les principes de la comptabilité marchande à l'administration. Cette remarquable synthèse a été peu diffusée en Europe. La correspondance de Schlözer en pu-

44. Les travaux de Jean-Claude Perrot pour la France et ceux de Marie-Lucie Rossi pour l'Émilie font voir tout l'intérêt d'étudier les comptabilités agricoles pour apprécier les progrès de la technique comptable à partir de l'estimation du revenu agricole.

45. MIKOLETZKY, H.-L., 1961-1962, XVII-XVIII, p. 144.

46. August Ludwig Schlözers Briefwechsel, *op. cit.*, Theil x, Göttingen, 1782, p. 309.

47. HHStA, Nachlass Zinzendorf, 70. Ouvrage en quatre parties et 43 chapitres.

bli néanmoins des extraits à l'intention des lecteurs éclairés allemands⁴⁸. En outre, on apprend par cette même correspondance que Puechberg donna des conférences publiques en 1770 dans la redoute aménagée de la minoterie de Vienne (*Mehlgrube*), conférences auxquelles participèrent plusieurs étrangers dont des sujets du roi de Prusse⁴⁹. Ce mode de diffusion orale de la science comptable est intéressant à observer. Le prince Adam Auersperg y assista également et imposa la méthode à ses employés, jugeant que l'art des comptes « est une verge que craignent les employés parce qu'elle fait voir leurs erreurs et les éloigne de l'opprobre »⁵⁰.

Dans le chapitre XLII de son ouvrage de 1772, Puechberg relève longuement les défauts de l'ancienne gestion et explique pourquoi « le but de la comptabilité publique n'a jamais été atteint ». Il souligne d'abord les effets néfastes de toute direction divisée des finances publiques. Le caractère collégial du gouvernement autrichien et l'absence de contrôle général empêchaient naturellement toute gestion concertée des finances. « Si le souverain voulait s'informer de l'état d'une branche particulière des finances, il ne pouvait avoir l'information de personnes d'autre que du ministre du département. Il relevait du bon plaisir (*Willkür*) du ministre de représenter sa gestion »⁵¹. Il se proposa donc de doter ces derniers d'outils performants :

« Un des buts les plus importants de la nouvelle comptabilité d'État (*Staatsbuchführung*) est de donner aux autorités administratives une vision claire des finances. Voilà pourquoi la chambre des comptes s'est occupée de rendre cette matière plus commode et plus compréhensible. Dans cette intention, elle a rédigé le « bilan annuel caméral », lequel est présenté avec précision. Chacun, même celui qui est peu renseigné sur les méthodes comptables, peut y porter attention, comme si les moyens de la comptabilité en partie double étaient acquis. Au moyen de ce bilan annuel caméral, la connaissance de la tenue en partie double devient entièrement superflu pour les administrateurs. Un tel instrument reste dans les mains de la chambre des comptes ».⁵²

Sur le fond, Puechberg étendit le système adopté initialement par la Bancalität, dissoute en 1745, à l'ensemble des revenus de la monarchie et préconisa la séparation de la comptabilité de caisse et la comptabilité de

48. Schlözers Briefwechsel, *op. cit.*, p. 306 : « Diese Piece [il s'agit de Ausführliche Erklärung de Puechberg] ist meines Wissens niemal in Buchladen gekommen... Finden Dieselbe diesen Auffass werk, Ihrem Briefwechsel einzuschalten ; so werden Sie dadurch wenigstens das Gute sistem, dass Sie das Publikum auf einen Gegenstand aufmerksam machen, welcher seiner Wichtigkeit und Folgen wegen es vorzüglich verdient ».

49. HHStA, Nachlass Zinzendorf 70, p. 309.

50. *Idem*, p. 310.

51. *Idem*, quatrième partie, section XLII, § 136.

52. *Idem*, troisième partie, section XXX, § 71.

contrôle. Pour ce faire, il reprend donc les outils existants, le journal de caisse et le journal des mandats (de liquidation), mais en perfectionne l'utilisation. Il souligne la nécessité de soumettre ces journaux à l'inspection d'un comptable qui prendrait soin de connaître quels sont les engagements (*Schuldigkeit*) de l'État. Ce comptable, qui tiendrait donc le livre principal (ou *hauptbuch*), serait placé entre le greffe de la chambre aulique (*Hofkammer*) et le comptable de la chambre elle-même⁵³. Ce travail de contrôle (censur) se ferait donc au niveau intermédiaire entre les bureaux d'enregistrement des ordres de la cour et le niveau central. Chaque mois le comptable se rendrait au greffe pour prendre connaissance des expéditions concernant sa comptabilité. Quand le comptable enregistre un ordre de recette, il l'inscrit sur le livre des rubriques puis passe le document au caissier pour qu'il en perçoive le montant. Si le comptable reçoit un mandat de dépense, il le remet à l'ayant-droit qui pourra prélever le montant à la caisse. Le caissier inscrit les opérations dans son livre de caisse au fur et à mesure qu'elles se produisent. Tous les mois, il remet son livre de caisse au comptable qui reporte les opérations dans son livre de rubriques ; se faisant, il fait apparaître de suite les sommes ordonnancées vis-à-vis desquelles il n'est porté aucune somme dans la colonne des recettes et des dépenses effectuées ; ces sommes forment alors les restes actifs (recettes à encaisser) et les restes passifs (dépenses à payer). Ainsi le comptable est en mesure de dissocier les recettes et dépenses ordonnancées des recettes et dépenses réellement effectuées. Chaque mois, il renseigne la direction générale des caisses qui établit son rapport pour le ministre des finances.

Au niveau central, Puechberg préconise la tenue de trois espèces de livres : les livres auxiliaires (*Hilfsbücher*), les *Scontri* et le *Summario* ou *Hauptbuch* (le Grand livre du centre)⁵⁴. Les livres auxiliaires sont les livres particuliers qui enregistrent dans les provinces le montant du service et le paiement des dépenses mandatées sur chaque caisse, comme on vient de l'indiquer. Il s'agit des livres des soldes et des pensions qui reprennent l'identification de tous les bénéficiaires de mandats sur une caisse, des livres de régiments, mais aussi des livres permettant d'évaluer le capital actif et passif de l'État, comme les livres des anticipations, les livres de crédit pour les obligations ordinaires⁵⁵... Pour l'auteur, cette transcription des articles de journaux de base dans les livres auxiliaires n'étant pas suffisante

53. *Idem*, deuxième partie, section x, § 28.

54. *Idem*, troisième partie, section xvi, § 40.

55. Les livres auxiliaires ou indicateurs servent de collecteurs intermédiaires entre le journal et le grand livre pour éviter le trop grand volume de ce dernier. Ils servent en même temps à décompter avec chaque personne qui doit payer ou recevoir et à pouvoir lui expliquer à chaque instant ce qu'elle doit ou ce qui est dû.

pour donner une connaissance claire de la situation de la trésorerie, il faut encore rassembler les données dans des *Scontri* dénommés exactement « *Sammlungs-Rubricken-und-Kasse Scontri* », comptes généraux dont la formation permet de vérifier l'exactitude des livres auxiliaires⁵⁶.

Ainsi, le receveur et le contrôleur de chaque caisse devaient tenir le livre-journal dans lequel étaient inscrites toutes les recettes (avec deux colonnes, l'une pour l'argent comptant, l'autre pour les papiers ou assignations) et toutes les dépenses. Sous chaque article, devait être mentionné le numéro de l'ordre concerné (ordonnance, assignation, récépissé, quittance). À la fin de chaque mois, le journal clos et accompagné des pièces justificatives était présenté à la chambre des comptes, laquelle chargeait les teneurs de livres de transporter les parties du journal soit dans les livres auxiliaires, soit immédiatement dans le grand livre. « Les arrérages de l'année précédente se distinguent soigneusement et par les colonnes expresses de revenus et dépenses de l'année courante, tant dans les livres auxiliaires que dans le grand livre »⁵⁷. Tous les trois mois, on additionnait les sommes dans les livres auxiliaires et on les transportait dans les rubriques respectives du grand livre.

La réforme des états du roi en France

En France, l'attentisme prévalut. Après l'échec du système Law et celui de l'administration par journaux, la monarchie renouvela sa confiance dans les faiseurs de service et s'empêtra dans un endettement coûteux et incontrôlé. Du point de vue comptable, le « Contrôle » général manqua à sa mission en ne réformant pas ses outils de gestion. Au demeurant, le ministère des finances perdit une part du pouvoir octroyé au temps de Colbert. Au XVIII^e siècle, la mésentente entre ministres plaçait ce dernier dans une situation de simple trésorier des ministères dépensiers, la Maison du roi, la Guerre et la Marine :

« Chaque département est devenu une administration particulière ; chaque administrateur s'est isolé dans sa partie, s'est permis d'adopter un ordre et un plan dont lui seul jugeoit l'utilité et dont le but, le plus souvent, a été d'étendre son département. Il n'a pu le faire sans en multiplier les ressorts, sans en augmenter les frais et le Ministre des finances n'a presque toujours été à leur égard qu'un trésorier sans cesse en activité pour payer des dépenses souvent inutiles ».⁵⁸

56. *Idem*, troisième partie, section XVIII, § 45.

57. AAE, CP Autriche, 351, f° 484, mémoire du 20 décembre 1786.

58. A.N., K 899, n° 61, « Mémoire sur les vingtièmes », par MM. De Blaire et Montcloux, 1787. Voir § intitulé : « Causes du peu d'ordre dans l'administration dans ses opérations ».

Plus grave encore, les secrétaires d'État retardaient la mise en œuvre des décisions du Contrôle général en usant d'un moyen simple : le retard dans la signature des expéditions des ordonnances de paiement. On observe ainsi le paradoxe de l'évolution du ministère des finances qui « avec infiniment plus d'occupations que n'en avait Colbert, a moins de faculté active, moins d'aisance dans ses mouvements, moins de pouvoir dans ses fonctions »⁵⁹. Dès lors, si l'on doit bien admettre avec Michel Antoine que la logique bureaucratique du Contrôle général finit par s'imposer sur toute l'activité gouvernementale⁶⁰, il faut émettre des réserves quant à la capacité de cette dernière à définir les priorités d'emplois des fonds. Le Contrôle se contentait de gérer les moyens. Qu'il administra de plus en plus de moyens ne fait pas de doute. Cependant, cette augmentation des capacités d'intervention dans les provinces n'eut guère d'incidence sur la maîtrise du budget général du royaume. Voilà pourquoi il est difficile de suivre l'historiographie courante selon laquelle « *the result of this failure of co-ordination at the centre was to devolve an enormous amount of power onto the shoulders of the contrôleur général and his subordinates* »⁶¹. En termes comptables, cette situation se traduisait par un fait simple : l'ordonnancement des fonds échappait pour partie à la surveillance du Contrôle général. Pour les dépenses extraordinaires en particulier, l'ordonnancement se faisait en masse et personne n'était en mesure de suivre la destination précise des fonds.

En outre, le contrôle administratif des comptes par états du roi et états au vrai se révéla très imparfait. L'historien doit bien voir que « les états au vrai » ne constituent en rien un quelconque bilan de la gestion des comptables. La fonction principale de ces documents était de suivre l'actualité des gages, augmentations de gages et autres rentes et pensions particulières. Leur multiplication (on comptait 144 états du roi au début des années 1760, et davantage encore d'états au vrai) dénatura la législation colbertiste, d'autant que les Trésoriers de France se contentaient le plus souvent de signer ces états. La réforme des états du roi engagée entre 1766 et 1772 eut des effets très limités et ne peut être assimilée à une réforme comptable. Par arrêt du 30 octobre 1767⁶², Laverdy voulut réduire en effet le nombre d'états du roi à sept, « en y ajoutant un 8e état qui comprendra le résumé des sept

59. A.N., K 899, pièce 41 : « Pièce historique de la naissance des changemens et du travail de la place de Contrôleur des finances ». On peut dater cette pièce du temps de Calonne ou de Loménie de Brienne.

60. ANTOINE, M., 1973, p. LIX.

61. PRICE, M., 1995, p. 43. Price, dont l'ouvrage est très éclairant, reprend sur ce point précis la démonstration de J.-F. BOSHER, 1970, p. 40.

62. A.N., E 2440, f° 647-651.

premiers et tout ce qui n'était pas dans la partie connue sous le nom d'états du Roy »⁶³. Pour limiter la confusion, il voulut également confier la formation de ces états à un seul intendant de finances, espérant ainsi unifier un tant soit peu les opérations budgétaires. Si l'on suit les termes de l'arrêt, on perçoit bien que l'intention du législateur était de revenir à l'esprit des lois colbertistes et notamment à l'idée d'un « contrôle » général sur l'ensemble des dépenses. Comme au temps de Colbert, la législation renoua avec les injonctions formelles comme celle mentionnée à l'article 11 : « fait défense Sa majesté d'employer dans les dits états aucunes parties nouvelles, qu'elles n'aient été auparavant couchées sur le dit rôle ». On voit par là à quel point l'arrêt constitue un décalque de la loi de 1661. L'idée générale était donc de fusionner les états pour mieux apprécier et contrôler les « charges » des comptables. Les bureaux de D'Ormesson procédèrent donc à l'examen des charges des comptables, et notamment des justificatifs de propriété après 1768 et jusqu'en 1772. « La vérification de ces titres a procuré le retranchement de près de 800 000 livres de charges employées mal à propos », lit-on dans les Résultats des opérations des états du roy de 1771. Précisons néanmoins que la dépense pour réaliser ce toilettage des états du roi monta à plus de 624 000 livres⁶⁴ ! En outre, Terray ordonna que les rentes, intérêts et autres charges ne fussent plus employés dans les états du roi que pour le net de ce qui revient à chacune des parties prenantes, les comptables ayant pris l'habitude de conserver dans leurs mains la différence entre le brut et le net, au lieu de la reverser au Trésor royal⁶⁵. Si l'on veut apprécier les effets de cette réforme, on conclura de fait à une amélioration sensible de la gestion des deniers publics, malgré le surcroît d'activité. Terray veilla personnellement à son application, comme en témoigne cette lettre adressée au bureau des finances de Grenoble :

« Je vous ay fait parvenir le 8 décembre dernier l'expédition de l'état du Roy des charges assignées sur les gabelles du Dauphiné de l'année 1770 à l'effet de tenir la main à son exécution, mais étant informé qu'on y avoit laissé subsister sur l'ancien pied les parties d'épices pour la reddition des comptes de l'adjudicataire des fermes generales, tandis qu'aux termes de l'article 19 de l'édit de may 1772, elles ne doivent plus être comprises dans cet état et dans les subsequents que pour motié desquelles estoient cy devant employées, il a été expédié en conséquence un nouvel état pour cette année... ».⁶⁶

63. A.N., K 885, « Rapport de la situation des finances, janvier 1768, par M. de La-verdy, contrôleur général des finances », f° 28.

64. A.N., 144 AP 106, Résultats des opérations des états du roy de 1771, chapitre xiv : « Frais et dépenses qu'a occasionné la nouvelle formation des états du roi ».

65. Arrêt du 20 juillet 1771.

66. A.D. Isère, 7C 670, lettre de Terray, 8 juin 1773.

Néanmoins, les règlements dictés par Laverdy ne portèrent pas leurs fruits. La concentration de la formation des états du roi dans les mains d'un seul intendant provoqua la jalousie des autres et finalement, leur multiplication reprit. En 1774, les états du roi réunis dans le département de d'Ormesson étaient au nombre de 33, tandis que les intendants des finances Cochin (pour les états des domaines de chaque généralité), de Beaumont (ceux des bois), Trudaine (ceux des gabelles, turcies et levées, ponts et chaussées), les bureaux du Contrôleur général (pour les états du roi des fermes et des rentes de l'hôtel de ville), et même des différents départements des ministres se répartissaient les autres⁶⁷. Ainsi, le gouvernement ne parvint jamais à unifier la dette « nationale ». Ses efforts en ce sens, semblables à ceux menés en Autriche à la même époque, n'aboutirent pas.

La mise en œuvre de la partie double dans les comptes publics ne fut défendue qu'au moment de la réforme du Trésor royal, en 1788, et véritablement adoptée qu'au temps de Mollien. Si l'œuvre de Necker⁶⁸ ne fut pas négligeable, elle nous apparaît en retrait, dans ce temps long de l'histoire de la comptabilité et du contrôle financier. Necker parvint à rationaliser les recettes, à développer le crédit public et commença à transformer le Trésor royal en une caisse générale du royaume. Néanmoins, la réforme du contrôle des dépenses demeura bien modeste. Le règlement du 18 octobre 1778 exigea des trésoriers la présentation de leur caisse quand l'administration le requérait, la soumission aux ordonnateurs, la remise de leurs comptes à la Chambre des comptes chaque année et au Contrôle général des finances tous les mois, l'interdiction de faire des avances sans y être autorisés. Ce règlement restait en deçà des solutions qu'appelaient les maux de la gestion française. Les quatre premiers articles renouvelaient les anciens édits et ordonnances sur le fait des comptables, sans préciser les conditions qui en assureraient l'exécution. Par ailleurs, le règlement n'amorçait pas de gestion courante des deniers. En réalité, la préoccupation de Necker se porta surtout sur l'amélioration de la connaissance, le but étant « qu'aucun trésorier ne pût faire des avances & négocier des billets à l'insu de l'administration ». Selon le directeur, tolérer les avances des trésoriers, c'était « remettre la force d'un empire entre les mains de particuliers enrichis par ses négligences ».

67. Voir les papiers d'Ormesson cités par F. MOSSER, 1978, p. 159.

68. L'œuvre financière de Necker serait trop longue à rapporter dans les limites de cet article. Nous renvoyons à H. LÜTHY, 1961, J.-F. BOSHER, 1970 et M.-L. LEGAY, 2011. Voir aussi J. FÉLIX, 2009.

3. L'impérite de la science administrative française

Ainsi, les pratiques administratives françaises se révélaient inadaptées au mode de gestion, incapables de dresser des bilans, d'apprécier le revenu net de la monarchie et de suivre l'exécution du budget. Il importe d'apprécier les causes de cette inadaptation.

L'enseignement viennois

Il ne fait pas de doute que les élites nobiliaires traditionnelles, en France comme en Autriche, ont limité la portée des réformes. À Vienne, malgré l'intérêt des préceptes de Puechberg, Marie-Thérèse recula. La radicalité des options politiques de Zinzendorf effraya les chefs militaires et notamment le comte Lacy qui souhaitait maintenir la gestion du fonds militaire dans les mains du commandement général⁶⁹, mais aussi l'impératrice elle-même qui n'entendait pas soumettre toute l'administration royale aux injonctions statistiques de la chambre des comptes. On reprocha à son président d'avoir introduit la confusion en imposant ses nouvelles méthodes de compter, et d'avoir perturbé en cela le cours des affaires⁷⁰. Comme en France, les administrations particulières, et surtout les États provinciaux dominés par la noblesse, ne voulaient pas soumettre leurs comptes à cette tutelle, d'autant que l'introduction des techniques prônées par Puechberg fut ordonnée sans leur consentement. La souveraine mit donc fin à l'indépendance de la chambre des comptes (20 janvier 1773) qui survécut comme chambre sur le modèle de celle de Bruxelles, alors présidée par le comte Heinrich Auersperg. Mathias Puechberg fut nommé dans la nouvelle chancellerie de Galicie en 1774.

Néanmoins, son œuvre connut une certaine postérité. La nouvelle comptabilité camérale fut introduite au niveau central à partir de 1770. En 1773, 131 départements civils et institutions l'avaient adoptée. Trois principes étaient désormais acquis. D'abord l'idée que le revenu net de tous les bureaux de recettes se verse de temps à temps à la recette générale et que celle-ci pourvoit à toutes les dépenses qui ne sont point frais de régie ou de perception. La connaissance du produit net de chaque branche de revenus progressait. En Autriche par exemple, les États provinciaux avaient certaines douanes dont ils ne rendaient jusque là aucun compte à Vienne, douanes que

69. HHStA, Nachlass Lacy Karton 1, « Mémoire », 1778. Voir aussi E. KOTASEK, 1956, p. 124.

70. OTRUBA, G., 1985, p. 205. Sur la confrontation de Zinzendorf avec le reste du gouvernement, voir les documents présentés par H. KRETSCHMAYR, 1934, p. 301-343.

l'impératrice Marie-Thérèse supprima peu à peu. Parce qu'elle vise à comptabiliser toutes les anticipations, la nouvelle méthode ne cherche pas seulement à unifier les caisses et les comptes centraux, mais aussi ceux des États provinciaux. « *Die KasseDirektion hat mit den sämtlichen Ständen der deutschen Erblande Rechnung zu halten* »⁷¹. En second lieu, et en lien avec la réforme cadastrale, l'effort porta sur une meilleure appréciation du revenu brut de la monarchie. La réforme comptable imposée en Hongrie et au sein des Pays-Bas autrichiens à partir de 1783 en constitue une illustration⁷². Enfin, dans un tel système où la balance entre les recettes et dépenses est systématiquement établie, même pour les avances traitées comme des obligations de paiement, des engagements (*Schuldigkeit*), l'État donne des gages de confiance susceptibles de satisfaire les créanciers dont il est l'obligé.

« La connaissance de ce qui se passe se fonde sur la prescription exacte des engagements. Le fait comptable ne peut être présenté qu'à travers une observation permanente de temps à temps (*von zeit zu zeit*) de l'exécution des engagements. Le rapport final qui résulte de la comparaison entre l'engagement et l'exécution montre le résultat (*Resultat*) ».⁷³

La nécessité où se trouvait la monarchie autrichienne de prendre connaissance des dettes des assemblées provinciales a sans doute contribué à faire évoluer les techniques. L'appréciation exacte de la dette « nationale », n'avait rien d'évident dans cet État décentralisé. De là, une réflexion poussait sur les caisses des dettes, tant celle de l'État central (*StaatsSchuldenkassa*) que celles des États (*Schuldenfonds-kasse der Länder*). À défaut d'en avoir diminué le volume, la réforme a contribué à diminuer le paiement des intérêts et à amortir la masse de cette dette. Les intérêts des obligations du bureau des mines par exemple (*Kupferamt*), ont été réduites à 3 ½ %. La confiance s'en trouva renouvelée et le témoignage des capitalistes anversois sur les effets de cette gestion gagne, de ce point de vue, à être cité pour comprendre, par comparaison, la méfiance qu'inspirait la monarchie française :

« Si sous le regne precedent, la France eût adopté le beau systeme de feu notre auguste souveraine tendant à réduire les intérêts de 6 à 4 pour cent sans perdre son crédit, la France eût réussi comme elle. En 1762, cette incomparable reine, après une guerre des plus frayeuses contre la Prusse, étoit plus obérée des dettes, à proportions gardées, que son bon allié le Roy de France ; cependant, elle n'eut pas

71. Schlözer Briefwechsel..., *op. cit.*, p. 316.

72. LEGAY, M.-L., 2008, p. 89-98. Sur la Hongrie, voir HHStA, Nachlass Zinzendorf, 185, f° 754 : « on a cherché à assimiler les dénominations des employés de l'ancienne chambre des comptes de Bruxelles à celles qui sont en usage à la Buchhalterei des provinces héréditaires et hongroises », f° 769 : « en Hongrie, chaque protocole de la commission établie pour les affaire de religion doit être communiqué au bureau de comptabilité ».

73. HHStA, Nachlass Zinzendorf 70, troisième partie, section XII, § 31.

recours pour se remettre à des réductions forcées. Elle trouva un moyen plus sûr et plus doux pour venir à ses fins ; elle parvint à faire les fonds nécessaires pour rembourser une partie des dettes les plus onéreuses ». ⁷⁴

Le renoncement français

À Versailles, le gouvernement ne revint jamais clairement sur les choix de gestion colbertistes renouvelés dans les années 1720 et 1730. Cette gestion, aux procédures tant fiscales que comptables lourdes (rôle de contrôleurs des trésoriers, contrôleurs de vingtièmes, contrôleurs des restes, commissaires...) ménageait les élites financières traditionnelles du pays issues d'une économie agricole segmentée. Tout en retardant les délais de paiement des impôts des contribuables, elle préservait le seigneur d'une inquisition trop pénible. Mais ces choix se révélèrent inopérants avec l'enrichissement des Français et l'accélération de la circulation de l'argent. Et l'un et l'autre supposaient la mise en œuvre d'une cogestion respectant davantage les engagements de paiement de l'État, tout en responsabilisant les élites (anciennes et nouvelles).

Liée à cette sclérose sociale, la science administrative s'enlisa. Concernant la comptabilité publique, les administrateurs ne revinrent pas sur les pratiques déjà en place. En réalité, peu d'esprits s'intéressaient à cette matière. L'allemand Jakob Friedrich, baron de Bielfeld, qui publia ses *Institutions politiques* en français dans les années 1759-1760, ne consacra qu'un paragraphe de 24 lignes à cette question, en conseillant de maintenir la comptabilité en partie simple dans les administrations ⁷⁵. Même les observations de Véron de Forbonnais dans *Principes et observations économiques* eurent peu d'écho ⁷⁶. Il ne fait pas de doute que la prééminence des Belles-Lettres dans la formation des élites françaises n'incitait guère ces dernières à se tourner vers les sciences pratiques. En 1761, 28 établissements jésuitiques seulement proposaient un enseignement en mathématique ⁷⁷. Encore celui-ci insistait-il davantage, dans sa partie pratique, sur l'application en géométrie, en optique et en astronomie. Les collèges oratoriens étaient encore moins bien pourvus. En sortant de rhétorique, les élèves ne pouvaient donc se prévaloir que de connaissances élémentaires en arithmétique. En outre, les souverains français négligeaient la formation académique, ne suivant pas en cela l'exemple de leurs homologues allemands. Ainsi, les élites

74. A.N., F4 1012, lettre des capitalistes d'Anvers aux Walkiers, 5 octobre 1784.

75. BIELFELD, J.-F., t. I, 1759, p. 233.

76. PERROT, J.-C., 1992, p. 280.

77. DE DAINVILLE, F., « L'enseignement scientifique dans les collèges jésuites », in R. TATON, 1986, p. 29.

administratives restaient peu enclines à intégrer les sciences nouvelles, en particulier l'économie politique.

Forbonnais analysa pourtant les variations de l'économie agricole et l'interdépendance des stocks et des prix, analyse parfaitement transposable aux finances publiques, également victimes du resserrement conjoncturel des stocks (encaisses monétaires) et de l'élévation des prix de l'argent. De même, les travaux de François Quesnay et de ses disciples sur la comptabilité territoriale, en vogue à partir des années 1760, se heurtaient comme dans les années 1720 aux réflexes seigneuriaux des privilégiés. Quant aux auteurs présentés par John Bosher, les premiers commis Dufresne de Saint-Léon et Duchesne de Voiron, les officiers de finances Roland et Bonvalet des Brosses, Auget de Montyon, ils commirent tous leurs ouvrages après le premier ministère de Necker⁷⁸, plus exactement après la guerre d'Indépendance d'Amérique. Ils n'anticipèrent donc pas les réformes du Genevois. Leurs écrits se situent davantage dans un contexte de crise financière, époque au cours de laquelle les mémoires sur les questions des finances affluèrent en masse au Contrôle général. Au demeurant, ces experts des finances publiques ne proposaient pas de réformes comptables, matière très peu discutée.

À suivre la démonstration de Bonvallet des Brosses par exemple, on mesure sa connaissance approfondie de l'administration des finances, davantage que celle de l'outil comptable comme moyen d'administration⁷⁹. La même conclusion pourrait être tirée de l'étude des écrits d'Auget de Montyon. Même parmi les gens de comptes, qui publièrent plusieurs textes importants entre 1787 et 1790, la connaissance s'était sclérosée⁸⁰. Par exemple, le maître des comptes Clément de Boissy fut l'auteur d'un énorme travail de compilation et de classification en 80 volumes des matières traitées par la Chambre de Paris⁸¹. Cependant, tous les mémoires émanant des Chambres présentaient des réflexes corporatistes. Au mieux, les officiers suggéraient des améliorations techniques qui demeuraient accessoires, au regard des défauts de gestion du moment.

Cette négligence à l'égard de l'étude de la science administrative a commencé d'être critiquée à partir de 1789. On lit à l'article « administration » de l'*Encyclopédie méthodique* :

« Cette connoissance [de la science de l'administration] est stérile ; elle est tou-

78. BOSHER, J. F., 1970, chapitre 7.

79. BONVALLET DESBROSSES, 1789.

80. PERNOT, J.-F., 1991, p. 49.

81. BnF, N.a. 1660, 1787.

jours insuffisante pour opérer le bien, lorsqu'elle est seule. Il ne faut pourtant pas croire qu'elle soit à mépriser. C'est pour l'avoir négligée que tant d'administrateurs ont si souvent donné des marques de bêtises, d'ignorance et de stupidité ». ⁸²

Le constat était général et fut confirmé par les commissaires de la Trésorerie créée en 1791 qui dénoncèrent, à l'instar de Lavoisier, « l'esprit de routine » qui s'était emparé des bureaux de l'administration d'Ancien Régime ⁸³. Sous l'Empire, Mollien critiqua l'habitude des administrateurs français de « préférer, pour la solution des questions de cet ordre, des théories vagues à l'étude sérieuse des faits ». Pour le ministre du Trésor, cette disposition, qu'il remarqua chez les administrateurs de la décennie 1790, datait de loin ⁸⁴. Charles Ganilh, député sous la Restauration et membre de la commission du budget en 1816, le dit autrement :

« Je savais que nos feseurs en finance ont horreur des livres et des auteurs et ne négligent rien pour inspirer l'effroi des théories. Ils regardent encore Sully, Colbert ou Turgot comme des théoriciens, des rêveurs, des idéologues ; ils ne soupçonnent pas que la science qu'ils pratiquent avec tant d'orgueil n'est que l'application des théories enseignées par ces grands hommes ». ⁸⁵

La contradiction entre les deux constats n'est qu'apparente. Les deux hommes convenaient tous deux de l'impéritie des administrateurs de finances. Le premier regrettait la mauvaise assimilation des économistes et l'incapacité d'en tirer une application pratique, l'autre pourfendait plus généralement la méconnaissance des auteurs. On pourrait donc suivre l'avis d'Alexandre-Maurice Blanc de Lanautte, comte d'Hauterive (1754-1830), économiste et diplomate, qui déplora dans son ouvrage de 1817 la faiblesse de la réflexion sur la gestion publique dans la pensée française. Lui-même, dans ses *Eléments d'économie politique*, suivis de quelques vues sur 'application des principes de cette science aux règles administratives (1817) contribua à conceptualiser la doctrine des finances publiques, qu'il désigna comme une science des « administrations », comme le firent les frères Pâris en leur temps ⁸⁶. La bureaucratie qui commençait de se former en France avait donc ceci de particulier qu'elle n'avait pas de culture. Plus tard, les analyses de Blanqui entérineront l'idée d'une désaffection plus générale des penseurs de cette époque pour l'économie politique ⁸⁷.

82. *Encyclopédie méthodique*, 1789, p. 158, article « administration ».

83. Antoine-Laurent DE LAVOISIER, 1997, p. 195.

84. MOLLIEN, t. I, 1845, p. 359.

85. GANILH, C., 1818, p. iij. Ganilh est par ailleurs l'auteur de *De la législation, de l'administration et de la comptabilité des finances de la France depuis la Restauration*, 1817.

86. KOTT, S., 2007, p. 140-148.

87. BLANQUI, A.-J., 1837. Voir G. FACCARELLO & P. STEINER, 1990, p. 9-56.

Bibliographie

- ANGIOLINI, Franco & ROCHE, Daniel, *Cultures et formations négociantes dans l'Europe moderne*, Paris, EHESS, 1995.
- ANTOINE, Michel, *Le conseil royal des finances au XVIII^e siècle et le registre E 3659 des archives nationales*, Genève, Droz, 1973.
- , *Le cœur de l'État : surintendance, contrôle général et intendances des finances 1552-1791*, Paris, Fayard, 2003.
- BIELFELD, Jakob Friedrich baron de, *Institutions politiques*, La Haye, Pierre Gosse, t. 1, 1759.
- BINNEY, J.E.D., *British Public Finance and Administration 1774-1792*, Oxford, The Clarendon Press, 1958.
- BLANQUI, Adolphe-Jérôme, *Histoire de l'économie politique en Europe depuis les Anciens jusqu'à nos jours*, lieu, éditeur, 1837.
- BONNEY, Richard (dir.), *Systèmes économiques et finances publiques*, Paris, PUF, 1996.
- BONVALLET DESBROSSES, Simon-Joseph-Louis, *Moyens de simplifier la perception et la comptabilité des deniers royaux*, s.l. n.d., 1789, 116 p.
- BOSHER, John F., *French Finances. From Business to bureaucracy (1770-1795)*, lieu, Cambridge University Press, 1970.
- BREWER, John, *The sinews of power. War, money and the English State, 1688-1783*, Londres, Unwin & Hyman, 1989.
- DE ROOVER, Raymond, « Aux origines d'une technique intellectuelle, la formation et l'expansion de la comptabilité à partie double », *Annales d'histoire économique et sociale*, VIII, 1937, p. 171-193.
- DESSERT, Daniel, *Argent, pouvoir et société au XVIII^e siècle*, Paris, Fayard, 1984.
- DICKSON, P.G.M., *Finance and government under MariaTheresia 1740-1780*, Oxford, Clarendon Press, vol. 2, chapitre 2, 1987.
- Encyclopédie méthodique. Jurisprudence*. Tome neuvième contenant la police et les municipalités, Paris, Charles-Joseph Panckoucke, 1789.
- FACCARELLO, Gilbert & STEINER, Philippe, « Prélude : une génération perdue ? », in *La pensée économique pendant la Révolution française*, actes du colloque international de Vizille (6-8 septembre 1989), Paris, 1990, p. 9-56.
- FÉLIX, Joël, « The problem with Necker's *Compte-rendu au Roi* (1781) », in *The Crisis of the Absolute Monarchy*, international Conference in honour of Professor William Doyle, 14 et 15 décembre 2009, lieu, Birkbeck University of London, à paraître.
- FILIOS, Vassilios P., « The cameralistic method of accounting: a historical note », *Journal of business finance & accounting*, vol. 10, 3 décembre 2006.
- GARNER, Guillaume, *État, économie, territoire en Allemagne. L'espace dans le caméralisme et l'économie politique 1740-1820*, Paris, Éditions de l'EHESS, 2006.
- GANILH, Charles, *Réfutation de deux écrits anonymes*, Paris, Déterville, 1817.
- *De la législation, de l'administration et de la comptabilité des finances de la France depuis la Restauration*, Paris, 1817 [BnF, Lb48 926].
- GERHARD, Dietrich, *Ständische Vertretungen in Europa im 17. und 18. Jahrhundert*, Göttingen, Vandenhoeck & Ruprecht, 1969.

- HAIGH DE POOR, Leslie, *Étude comparative et critique de la comptabilité camérale et de la comptabilité constante examinées particulièrement au point de vue de la comptabilité publique*, thèse présentée à l'École des hautes Études commerciales de l'Université de Lausanne, 1936.
- HENGERER, Mark, « Herz der Hofkammer haubt buech über das universum. Die kaiserliche Hofbuchhaltung zwischen Transaktionsdokumentation und Staatsgestaltung (16. bis 18. Jahrhundert) », *Hofwirtschaft. Ein ökonomischer Blick auf Hof und Residenz in Spätmittelalter und Früher Neuzeit*. 10. Symposium der residenzen-Kommission der Akademie der Wissenschaften zu Göttingen, lieu, Jan Thorbecke Verlag, 2008, p. 191-240.
- HINTZE, Otto, « Der österreichische und der preussische Beamtenstaat im 17. und 18. Jahrhundert », *Gesammelte Abhandlungen*, Göttingen, Gerhard Oestreich, vol. 1, 1962, p. 321-358.
- , *Einleitende Darstellung der Behördenorganisation und allgemeinen Verwaltung in Preußen beim Regierungsamt Friedrichs II*, Berlin, éditeur, 1901.
- KLUETING, Harm & REINALTER Helmut, *Der Aufklärte Absolutismus im europäischen Vergleich*, Wien-Köln-Weimar, Bohlau, 2002.
- HOOCK, Jochen, JEANNIN, Pierre & KAISER, Wolfgang (dir.), *Ars Mercatoria Band III, Analysen 1470-1700*, Paderborn, Zürich, Wien, München, F. Schöningh, 2001.
- KÓPECCI, B., SOBOUL, Albert, BALAZS, E.H. & KOSARY, D., *L'absolutisme éclairé*, Budapest-Paris, Akademiai Kiado/CNRS, 1985.
- KOTASEK, Edith, *Feldenmarschall Graf Lacy. Ein Leben für Österreichs Herr*, Horn, Ferdinand Berger, 1956.
- KRETSCHMAYR, Heinrich, *Die österreichische Zentralverwaltung (ÖZV), Veröffentlichungen der Kommission für neuere Geschichte Österreichs*, Wien, Deutsche Verlags-Anstalt, 1934.
- KOTT, Sébastien, « La conception administrative d'un système financier sous la Restauration », *Revue du Trésor*, n° 2, février 2007, p. 140-148.
- DE LAVOISIER, Antoine-Laurent, « Des principales causes qui ont contribué à compliquer la marche des opérations du Trésor public », in *De la situation du Trésor public au 1^{er} juin 1791*, par les commissaires de la Trésorerie nationale, Paris, CTHS, collection « format » 27, 1997, p. 195.
- LEBEAU, Christine, *Aristocrates et grands commis à la Cour de Vienne (1748-1791). Le modèle français*, Paris, CNRS, 1996.
- LEGAY, Marie-Laure, *La banqueroute de l'État royal. La gestion des finances publiques de Colbert à la Révolution*, Paris, Éditions de l'EHESS, 2011.
- , « La réforme comptable de Joseph II dans les Pays-Bas autrichiens », in *Lombardie et Pays-Bas autrichiens : regards croisés sur les Habsbourg et leurs réformes au XVIII^e siècle*, colloque tenu à l'université libre de Bruxelles les 27-28 octobre 2007, vol. 36 de la série *Études sur le XVIII^e siècle*, 2008, p. 89-98.
- LEGAY, Marie-Laure et alii (dir.), *Dictionnaire historique de comptabilité publique (1500-1850)*, Rennes, Éditions des Presses universitaires de Rennes, 2010.
- LEMARCHAND, Yannick, « Comptabilité et contrôle, une expérience de la comptabilité à partie double dans les finances publiques sous la Régence », *L'administration des finances sous l'Ancien Régime*, colloque des 22 et 23 février 1996, Paris, CHEFF, 1997, p. 129-154.

- LÜTHY, Herbert, *La banque protestante de la Révocation de l'édit de Nantes à la Révolution*, Paris, SEVPEP, 2 t., 1961.
- MAAS, Ferdinand, *Der Josephinismus. Quellen zu seiner Geschichte in Österreich 1760-1850*, Wien, Verlag Herold, vol. 1, 2 et 3, 1951-1956.
- MENSI, Franz Freiherrn von, *Die Finanzen Österreichs von 1701 bis 1740*, Wien, k. und k. Hof-Verlags und Universit-Buchhandlung, 1890.
- MEYER, Paul, *La comptabilité camérale, ses origines, ses formes*, lieu, Courtelary, 1923.
- MIKOLETZKY, Hanns Leo, « Johann Matthias Puechberg und die Anfänge der Hofrechnkammer », *Jahrbuch des Vereines für die Geschichte der Stadt Wien*, 1961-1962, XVII-XVIII, p. 133-148.
- MOLLIEN, Nicolas-François, *Mémoires d'un ministre du Trésor public 1780-1815*, Paris, Fournier et Cie, 1845, 4 vol.
- MONSEN, Norwald, « The case for cameral Accounting », *Financial Accountability and Management*, 18 (1), 2002, p. 39-72.
- MOSSER, Françoise, *Les intendants de finances au XVIII^e siècle. Les Lefèvre d'Ormesson et le département des impositions (1715-1777)*, Genève, Droz, 1978.
- OTRUBA, Gustav, « Staatshaushalt und Staatsschuld under Maria-Theresia und Joseph II », *Österreich in Europa der Aufklärung. Kontinuität und Zäsur In Europa Marie-Theressias und Josephs II*, Internationales symposium in Wien 20-23 Oktober 1980, 2 vol. Vienne, éditions de l'Académie des Sciences, 1985, p. 197-249.
- PERNOT, Jean-François, « Réflexions sur l'état de la Chambre des comptes de Paris en 1789-1791 », in *État, finances et économie pendant la Révolution française*, colloque de Bercy (12-14 octobre 1989), Paris, CHEEF, 1991, p. 49.
- PERROT, Jean-Claude, *Lavoisier, De la Richesse territoriale du royaume de France*, Paris, CTHS, 1988.
- , *Une histoire intellectuelle de l'économie politique, XVII^e-XVIII^e siècle*, Paris, Éditions de l'EHESS, 1992.
- PRICE, Munro, *Preserving the monarchy. The comte de Vergennes, 1774-1787*, Cambridge, Cambridge University Press, 1995.
- VÉRON DE FORBONNAIS, François, *Recherches et considérations sur les finances de France depuis 'année 1595 jusqu'à l'année 1721*, Bâle, Cramer, t. I, 1758.
- TATON, René, *Enseignement et diffusion des sciences en France au XVIII^e siècle*, Paris, Hermann, 1986.
- WALB, Ernst, *Die Erfolgsrechnung privater und öffentlicher Betriebe. Eine Grundlegung*, Berlin, Spaeth und Linde, 1926.
- WAQUET, Jean-Claude, *Le grand duché de Toscane sous les derniers Médicis*, Paris, École française de Rome, 1990.
- WEBER, Max, *Économie et société*, Paris, Plon, rééd. 1971.
- WINKELBAUER, Thomas, « Nervus rerum Austriacarum. Zur Finanzgeschichte der Habsburgermonarchie um 1700 », in P. MATA & T. WINKELBAUER (dir.), *Die Habsburgermonarchie 1620 bis 1740. Leistungen und Grenzen des Absolutismusparadigmas*, Stuttgart, Franz Steiner Verlag, 2006, p. 179-215.