

Dossier | RECHERCHE COMPTABLE

La recherche en comptabilité devient « citoyenne »



Par **Laurent CAPPELLETTI**
Professeur
au Cnam-Lirsa,
chaire comptabilité
et contrôle de gestion
Directeur
de programmes
à l'Institut de socio-
économie Iséor

La recherche comptable n'est pas réservée aux initiés en la matière. Elle s'adresse à un plus large public, des professionnels du chiffre aux chefs d'entreprise et à toute la société.

En tant que co-rédacteur en chef avec le professeur Lionel Touchet de la revue de recherche *Accra*¹ (*Audit Comptabilité Contrôle : Recherches appliquées*, créée en 2018) de l'Association francophone de comptabilité (AFC), nous occupons un poste d'observation privilégié pour analyser l'évolution de la recherche en comptabilité. L'analyse des centaines de recherches soumises à la revue depuis sa création ainsi que des 60 000 consultations annuelles de ses articles en accès libre est en effet très éclairante. Elle montre que la recherche contemporaine en comptabilité est foisonnante, tant aux plans de ses domaines d'enquête que de ses sujets et de ses méthodologies, avec une dimension « citoyenne » de plus en plus affirmée. Elle ne parle plus seulement à quelques initiés, mais souvent, au-delà des professionnels du chiffre et des dirigeants d'entreprise, à la société tout entière.

Les domaines d'enquête de la recherche en comptabilité gagnent en diversité

Les domaines d'enquête des recherches en comptabilité ont gagné en diversité en transcendant les domaines classiques portant sur les technologies et techniques comptables pour investir

ceux de l'extra-comptable. Parmi ces grands domaines d'enquête, on trouve aujourd'hui la comptabilité des immatériels, la comptabilité environnementale, la normalisation extra-comptable et financière, la maîtrise des risques financiers et de fraude, l'audit du télétravail et des nouvelles formes d'organisation du travail, les coûts-performances cachés du fonctionnement d'une entreprise, la mesure du potentiel humain, l'attractivité des métiers de contrôleur de gestion, d'auditeur et de comptable, etc. L'ébullition conceptuelle que connaissent ces domaines a provoqué en effet un grand renouvellement des questions de recherche qui les concernent. Le cas de la recherche sur la comptabilité extra-financière est à cet égard frappant. Ainsi, devant l'urgence de la crise climatique et de la demande sociétale de réponses à cette crise, l'Union européenne, par l'intermédiaire de l'EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group), a travaillé à la création d'un référentiel extra-financier traitant de la performance sociale et environnementale dans une perspective de développement durable. Un premier jeu de normes a été produit en mai 2022 pour une première application en 2024 sur la base de données de 2023. Alors que dans le même temps d'autres organisations travaillent également sur une normalisation extra-financière comme la fondation IFRS (IFRS Foundation), qui a créé l'International Sustainability Standards Board (ISSB), avec comme mission le développement de normes de durabilité : *IFRS sustainability disclosure standards*². Toutes ces initiatives stimulant la recherche en comptabilité dans le domaine.

Les sujets des recherches en comptabilité sont devenus socialement responsables

Par-delà cette diversité des domaines, les sujets contemporains de la recherche en comptabilité s'inscrivent toujours, peu ou prou, dans deux spécialités : celle de la mesure et des normes (avec les recherches en comptabilité financière et en audit) et celle du pilotage et de l'aide à la décision (avec les recherches en contrôle de gestion et en conseil aux entreprises). Mais à l'intérieur de ces deux spécialités, les sujets des recherches sont devenus plus socialement responsables : ils touchent à l'économique, au social (l'humain au sens large) et à l'environnemental. Pour illustrer, les recherches soumises à la revue *Accra* s'intéressent au pilotage dans des contextes particuliers avec des réflexions sur l'évaluation des managers, sur les coûts intégraux (visibles + cachés) des achats, sur le pilotage de la performance des établissements éducatifs, de l'hôpital et des collectivités locales. D'autres traitent de la comptabilité sous l'angle de la comptabilisation du capital humain, d'une approche historique du principe de prudence et du *reporting* de durabilité de l'Union européenne. D'autres encore portent sur l'audit au travers de l'utilisation de l'art contemporain pour l'enseigner ou sur l'attractivité de la profession comptable pour les jeunes. La dimension socialement responsable des sujets de la recherche en comptabilité se voit aussi dans les articles de recherche les plus consultés de la revue. On constate que le « Top 5 » est occupé par des sujets comme l'impact de la blockchain pour la comptabilité et ses métiers, les difficultés de la normalisation comptable dans l'espace OHADA³, les coûts-performances

1. La revue est éditée par Cairn (en accès libre), soutenue par l'Ordre des experts-comptables, la Compagnie nationale des commissaires aux comptes, l'Autorité des normes comptables et les associations des masters CCA et CGAO.

2. Cappelletti, L., Touchais, L. (2022). C'est en faisant que l'on apprend ce que l'on cherche, *ACCRA*, 13 : 5-11.

3. L'espace OHADA (Organisation pour l'harmonisation en Afrique du droit des affaires) regroupe 16 pays : 8 pays de la zone UEMOA (Bénin, Burkina Faso, Côte d'Ivoire, Guinée-Bissau, Mali, Niger, Sénégal, Togo), 6 pays de la zone CEMAC (Cameroun, République du Congo, Gabon, Guinée équatoriale, République centra-africaine, Tchad), plus les Comores et la Guinée.



cachés des activités humaines, le contrôle de gestion des entreprises de taille réduite et l'évolution du contrôle de gestion à l'ère de la *business intelligence*. Aussi, les résultats de la recherche en comptabilité parlent mieux à l'oreille des professionnels du chiffre et des dirigeants d'entreprises, le fait qu'ils les écoutent étant une autre question. Ils parlent aussi à la société pour fonder en quelque sorte une science citoyenne. Ainsi, nombre de recherches en comptabilité nourrissent aujourd'hui les grands débats de société dans les médias (tribunes dans *Le Monde* ou *Les Échos* notamment) et sur les réseaux sociaux, par exemple ceux sur le *green washing*, les *reportings* RSE, la répartition de la valeur ajoutée entre le travail et le capital, ou bien la rentabilité des investissements en qualité de vie au travail.

L'évolution des méthodologies de la recherche en comptabilité ouvre son accès aux professionnels

Le déplacement des recherches en comptabilité du seul économique vers le social et l'environnemental s'est accompagné d'un enrichissement des méthodologies de recherche en comptabilité. Pour résumer, celles-ci ont longtemps reposé sur les mêmes ressorts que ceux des sciences dites dures : séparation entre le sujet chercheur et l'objet étudié, logique hypothético-déductive, méthodologies quantitatives par traitement de base de données. Il en résultait une science comptable disons assez abstraite. Mais pour observer l'humain et l'environnemental afin de mieux le comptabiliser, la recherche en comptabilité s'est ouverte ces vingt dernières années aux méthodologies qualitatives de terrain, dans lesquelles le chercheur interagit avec l'objet observé dans une logique inductive. Cela explique la création et le succès d'un grand nombre de revues internationales de recherches qualitatives en comptabilité, ce qui était impensable il y a quarante ans. Sans entrer dans l'épistémologie (réflexion sur la qualité de la connaissance) de cette ouverture méthodologique, notons qu'elle a permis à la recherche en comptabilité d'aborder des sujets plus concrets, relatifs à des préoccupations de terrain. Elle ouvre par ailleurs plus grandes les portes de la recherche aux professionnels du domaine – aux experts-comptables notamment –, car les méthodologies qualitatives de terrain peuvent être utilisées en qualité de praticien réflexif. Le professionnel peut aussi se faire chercheur, et son entreprise ou son cabinet devenir un laboratoire de recherche, sous réserve d'acquiescer les processus rigoureux de ces méthodologies⁴. C'est aussi cela, la science citoyenne : chacun peut être chercheur sur son terrain s'il est doté d'une méthode rigoureuse d'investigation. ■

4. Savall, H., Zardet, V., Bonnet, M., Cappelletti, L. (2019). « Valoriser la recherche par l'expérimentation en entreprise : cas du modèle de management socio-économique », *Revue française de gestion*, 284 : pages 149-169.