

A la recherche d'autres premiers grands auteurs en contrôle

Les recherches en histoire de la comptabilité ont contribué à ancrer une chronologie en matière de comptabilité et de contrôle de gestion. Celle-ci est liée à la Révolution Industrielle (Nikitin 1992, 470). La Révolution Industrielle entraîne avec elle l'acquisition de machines coûteuses (Gille, 1959) qui rendent les calculs de coûts plus nécessaires, même si certaines techniques comme l'amortissement sont embryonnaires et floues au XIXe siècle (Nikitin 1992, 49-51, Lemarchand 1993). Cette histoire contribue à centrer l'histoire du contrôle sur le calcul de coût au XIXe siècle et à centrer les recherches sur le calcul du coût autour de l'industrie (Boyns, Edwards et Nikitin, 1997) en proposant une comparaison internationale et des décalages nationaux. Le sommaire de la première édition des grands auteurs en contrôle : les premiers praticiens mentionnés (Taylor, Fayol, Gantt, Rimailho, Sloan, Brown etc.) venaient de l'industrie confirmant cette lecture.

Cette petite synthèse se propose d'interroger les grands auteurs au-delà de cette chronologie et de l'espace de l'industrie. En posant cette question, nous essayons de réinterroger la chronologie et l'espace de cette diffusion. Le texte est structuré en trois temps : il revient d'abord sur la notion de grands auteurs en interrogeant son sens et son opérationnalisation historique. La deuxième partie propose de retracer des premières formes de contrôle avant la Première Révolution Industrielle. La dernière partie interroge l'existence d'auteurs en contrôle dans d'autres domaines que l'industrie au moment de la Révolution Industrielle.

1. L'historicisation de la notion de grands auteurs

La notion de grands auteurs dans le champ de la comptabilité et du contrôle est moins évidente qu'il n'y paraît à première vue. Pour Nikitin (2010), le grand auteur devient un « individu qui [a] fait avancer la doctrine comptable et influencer les pratiques par la publication de [son] ouvrage ». Nikitin distingue dans ce même travail deux caractéristiques aux grands auteurs : tous font partie d'une élite qu'elle que soit la forme de cette élite et, en même temps, « aucun n'élaborait ses propositions sans connaître et s'inspirer de pratiques et des ouvrages déjà existants ». En proposant une telle définition qu'il qualifie lui-même de restrictive, il suggère une définition complexe des liens entre auteur et pratiques. D'un côté, le grand auteur, n'invente pas, il s'inspire largement et, de l'autre, son travail aurait une dimension performative sur les pratiques. Le grand auteur comprendrait à la fois son temps en s'en inspirant et contribuerait à accompagner le changement. Peut se construire ainsi une généalogie d'auteurs (Luca Pacioli, Jacques Savary, Eugène Léautey et Adolphe Guilbault etc.) qui contribue à une histoire. On cherche dans le passé des auteurs ayant sinon peser, du moins annoncer ou préfigurer les mutations à venir.

La notion de grands auteurs mobilisée hâtivement présente un premier risque que la littérature historique contribue à critiquer : le grand auteur charrie avec lui l'imaginaire d'un sage que liraient des managers.

C'est tout d'abord négliger le poids de l'oralité dans la lecture à l'époque moderne (Cavallo et Chartier 1997, 346-348). On sait finalement peu de choses des pratiques de lecture d'ouvrages comptables du XVIIIe siècle, ce qui rend la recherche de tels auteurs assez hasardeuse. Ne repose-t-elle pas sur la transcription d'un imaginaire contemporain sur un monde dont le rapport à l'écrit était très différent ?

La notion de grand auteur renvoie également à la diffusion des ouvrages que l'on imagine a posteriori important : pourtant, Carrière (1973, 766) relativise leur importance car ils ne figurent pas dans les inventaires de succession des bibliothèques des négociants marseillais. Mais, ainsi que le note Lemarchand (2001, 95), si les ouvrages sont absents des bibliothèques des négociants, c'est qu'ils sont au comptoir et cela ne signifie pas leur manque d'importance. Mais en étudier la diffusion semble compliquée d'après les sources mobilisées.

La perspective ici proposée est donc différente de celle esquissée par Nikitin (2010). Elle s'appuie largement sur la réflexion de Chartier autour du lien entre la Révolution Française et les Lumières (Chartier, 1990). Un courant historiographique ancien, inspiré par Mornet (1933), a vu dans les Lumières les origines intellectuelles de la Révolution Française. Se construit ainsi une chronologie où des auteurs consacrés (Voltaire, Diderot, Rousseau, D'Alembert etc.) auraient par leurs écrits contribué à armer intellectuellement les futurs révolutionnaires. Paradoxalement, comme le note Chartier (1990), en procédant ainsi, « repérer dans les idées du siècle les « origines » de l'évènement [...] serait donc redoubler sans le savoir le geste même des acteurs de l'évènement et tenir pour historiquement avérée une filiation idéologiquement proclamée » (17). Le même risque traverse ici un texte qui chercherait à l'infini des origines au contrôle. Les travaux de Taylor peuvent se lire comme celles d'un grand auteur, non pas tant du fait de ses écrits, mais du fait que les managers de l'ont ensuite revendiqué même sans appliquer ses écrits totalement (cf. Moutet, 1997 pour la France)

Chartier montre comment la Révolution Française a contribué à cette écriture de l'histoire et propose d'inverser le lien pour montrer comment la Révolution Française a contribué à construire les Lumières¹. Cette transformation d'une histoire intellectuelle (les idées pesant sur les pratiques) vers une histoire culturelle (les pratiques consacrant les idées) offre deux perspectives aux historiens : une histoire de l'influence d'auteurs à travers la réception des ouvrages, soit une recherche d'autres auteurs, invitant à rechercher dans la généalogie d'autres auteurs et donc à mettre en évidence d'autres histoires possibles que celles proposées.

C'est ce dernier point que ce chapitre se propose de mettre en évidence. Il existe d'abord avant même la Révolution Industrielle des lieux, des espaces où des pratiques de contrôle incluant des formes comptables qui pourraient s'apparenter des formes primaires de calcul des coûts visant à des objectifs économiques ou non économiques. Et dans ces espaces, se glisse, sinon des grands auteurs, du moins des auteurs qu'une autre postérité aurait pu considérer. Ce sera l'objet de la deuxième section.

Il existe aussi durant la Révolution Industrielle, bien au-delà de l'industrie, du calcul de coût hors de l'industrie : ce chapitre se propose de les mettre en lumière et de les resituer historiquement pour montrer tout à la fois comment ils s'inscrivent dans le temps industriel.

Ainsi, ce chapitre essaie d'ouvrir la voie à d'autres origines possibles du calcul de coût, dépassant la focalisation traditionnelle autour de l'industrie et de la Révolution Industrielle, sans pour autant nier l'importance que le calcul de coût a eu dans l'industrie.

2. Extension du domaine des origines

Les pratiques de contrôle via les pratiques comptables précèdent la Révolution Industrielle comme le met en évidence la littérature. Le cas de l'imprimeur belge d'origine française, Christopher Plantin

¹ « En affirmant que ce sont les Lumières qui ont produit la Révolution, l'interprétation classique n'inverse-t-elle pas l'ordre des raisons et ne faudrait-il pas plutôt considérer que c'est la Révolution qui a inventé les Lumières en voulant enraciner sa légitimité dans un corpus de textes et d'auteurs fondateurs, réconciliés par-delà leurs différences vives, unis dans la préparation de la rupture avec l'ancien monde ? » (16-17).

(Edler, 1937), montrait déjà que le calcul des coûts pouvait s'inscrire dans une autre logique : s'en servir comme d'un instrument de contrôle de ce qui pouvait être imprimé chez lui, pour se prémunir, notamment des accusations d'hérésie.

La littérature s'est intéressée aux organisations religieuses (Cordery, 2015). On y retrouve la trace de calculs de coûts et donc de possibles premiers auteurs. Dans le cas anglais, Dobie (2008) mettait en évidence le rôle de la comptabilité dès le Moyen-Âge dans le financement et le contrôle des monastères anglais qui dépassait déjà un simple rôle d'agence. Certains travaux mettent en évidence le rôle de la comptabilité pour la prise de décision, comme par exemple en Espagne à la fin du XVIe siècle (Llopis, Fidalgo et Mendes, 2002). Le cas italien a été documenté également. Si Quattrone (2004) montre notamment que les explications économiques ne permettent pas de rendre compte du phénomène dans sa globalité, il reprend la distinction sacré-profane (cf. Laughlin, 1988, 1990 et Booth 1993) pour rendre compte de la sophistication des systèmes comptables chez les Jésuites aux XVIe et XVIIe siècles (672-673), ce que Bigoni, Deidda Gagliardo et Funnell (2013) infirment dans le cas de Ferrara au XVe siècle, en montrant notamment la manière dont la comptabilité a constitué un outil de contrôle majeur de la mise en œuvre d'une réforme par le pape Eugenius IV, visant à réaffirmer le pouvoir de l'Eglise sur l'ensemble des diocèses (cf. Bigoni and Funnell 2015). Quattrone (2004) montre, chez les jésuites, les liens entre comptabilité morale (comptabilité de l'âme et des péchés) et comptabilité économique.

Dans certains de ces cas, les pratiques comptables qui nous sont parvenues sont parcellaires : les livres de comptes ne sont pas forcément accompagnés d'ouvrages. Mais dans d'autres cas, comme chez les Jésuites, on retrouve des auteurs pouvant servir de précurseur : ainsi en est-il du traité de Flori (1636) qui peut se lire comme un des fondements des centres de coût, bien avant la Révolution Industrielle (Quattrone 2004, 664).

Les activités économiques plus traditionnelles ont également donné lieu à des pratiques de calcul de coût avant la Révolution Industrielle. Ainsi Carmona et Gomez (2002) montrent comment de telles pratiques se développent dans le textile avant même l'industrialisation pour accroître la surveillance des salariés. Des études portant sur le cas de la *Spanish Royal Tobacco Factory* de Séville au XVIIIe siècle (Carmona, Ezzamel et Gutiérrez 1997, 2004) constituent un autre exemple de telles pratiques. Le constat est assez proche dans une autre entreprise textile espagnole d'avant l'industrialisation : Prieto-Moreno et Larrinaga-Gonzalez (2001) montrent que l'on retrouve du contrôle des coûts, des frais généraux ou des coûts standards dès le XVIIIe siècle, sans en trouver pour autant une théorisation.

Une autre origine des modes de contrôle porte sur la traite négrière qui apparaît évidemment comme une origine peu enviable du contrôle. Les mécanismes de contrôle via la comptabilité existent dans les cas français (McWatters et Lemarchand, 2009) ou portugais (Rodrigues et alii, 2015).

D'autres généalogies apparaissent possibles avant la Révolution Industrielle dans d'autres aires géographiques comme en Chine où les travaux de Nongshu au XVIIe siècle imprègnent l'agriculture (Ji, 2003).

L'économie d'avant la Révolution Industrielle nous rappelle la très grande plasticité de la comptabilité, à même de s'adapter à des formes très diverses de capitalisme (Colasse 2007, 34-35) : capitalisme au service de finalités religieuses ou au contraire pour échapper à son pouvoir, comptabilité proto-industrielle ou comptabilité agraire. La Révolution Industrielle transforme ces comptabilités en mettant au centre un esprit de production qui se décline bien au-delà de l'industrie.

3. Extension du domaine de l'industrie

Le travail de Lemarchand (2019, 223) applique le concept d' « industrial enlightenment » de Mokyr (2005, 291) pour caractériser la montée en puissance de la désirabilité du progrès économique via la connaissance. Lemarchand montre que les ouvrages de comptabilité agricole sont plus nombreux que ceux de comptabilité industrielle (231), suggérant que cet esprit industriel dépasse l'industrie pour toucher notamment l'agriculture, ce que l'étymologie confirme (Labardin et Nikitin 2009). Au-delà de la seule agriculture, cet esprit envahit également la sphère publique.

Cet esprit industriel se retrouve d'abord dans l'agriculture où le calcul de coût apparaît comme un outil d'introduire des prises de décision plus efficace. Les manuels apparaissent ainsi comme des outils de construction des paysans : on peut ainsi y voir le rôle de Mathieu de Dombasle en France (Joly, 2016) ou ceux de Thaer et Gyllembourg en Allemagne et au Danemark (Lampe et Sharpe, 2017). Au-delà de la seule finalité économique, la fonction sociale comme sa dimension internationale (Antonelli et alii, 2019) reste largement à documenter pour enrichir de nouvelles origines.

Outre Atlantique, l'esclavage prolonge la traite négrière au XIXe siècle. Dans une perspective similaire, plusieurs études portant sur un manuel de comptabilité publié par Thomas Affleck en 1854 à destination des planteurs esclavagistes des états du Sud (Heier 1988, Fleischman et Tyson 2004) montrent que cet ouvrage, très populaire parmi les planteurs, consistait en réalité en une compilation de pratiques existantes depuis une trentaine d'année (Heier 1988, 147). Ainsi, des procédures telles que des relevés individuels de production, des méthodes de valorisation des esclaves ou encore des systèmes de récompense étaient courantes chez les planteurs, servant principalement au contrôle de la main d'œuvre captive ainsi qu'à la reproduction des relations sociales caractéristiques d'une économie esclavagiste (Fleischman et Tyson 2004).

De la même façon, cet état d'esprit industriel envahit l'activité étatique : il s'agit de d'encourager et de contrôler le processus de production d'une main d'œuvre disciplinée et productive. Un tel processus est par exemple à l'œuvre dans la gestion à distance des colonies. Fleischman, Oldroyd et Tyson (2011) montrent par exemple la manière dont le gouvernement britannique a imposé un certain nombre de pratiques comptables aux exploitants des champs de canne à sucre dans les *British West Indies* durant la période d'*Apprenticeship* (1833-1838) qui a suivi l'abolition de l'esclavage dans les colonies britanniques (Tyson, Oldroyd and Fleischman 2005). Ces auteurs montrent comment ces pratiques comptables ont permis aux autorités coloniales de contrôler la mise en œuvre de l'*Abolition Act*, visant à assurer la transition d'une économie basée sur une main d'œuvre captive à une économie fondée sur le salariat.

D'autres formes de travail captif font aussi l'objet de l'élaboration d'un ensemble de discours de productivité et de rentabilité. Ainsi la prison devient un lieu de production pour compenser le coût des prisonniers. Déjà souligné par Foucault (1975), le rôle dans la comptabilité est documenté par Bigoni et alii (forthcoming) en Italie au XIXe siècle. Les nouveaux espaces pénitentiaires coloniaux y sont conçus tout à la fois comme un lieu de production, d'enfermement et de relégation. Dans le cas anglais, on pense à l'Australie et dans le cas français à la Nouvelle Calédonie ou la Guyane, chacun de ses modèles se nourrissant par attraction-répulsion (Neilson, 2019). Aussi bien en Australie (Bisman 2007) qu'en Guyane française (Fabre et Labardin, 2019), la comptabilité véhicule ses valeurs, tentant de transformer le bagnard en individu réhabilité.

D'autres types d'institutions sont aussi concernées par des procédures de calcul et de suivi des coûts de fonctionnement, comme le montre l'étude de Funnell, Antonelli et D'Alessio (2019) sur le *Royal Insane Hospital of Turin* durant le XIXe siècle. Ils montrent ainsi la manière dont ces pratiques

comptables permettaient à l'Etat de contrôler et de surveiller l'évolution des différents coûts relatifs au fonctionnement de cette institution.

Conclusion

Ce court texte a essayé d'esquisser à partir de littérature existante les multiples origines des pratiques de contrôle hors de l'industrie et de la Révolution Industrielle. S'il ne s'agit pas de nier l'importance économique d'auteurs présentés dans cet ouvrage, ce texte a essayé de présenter d'autres origines possibles aux pratiques de contrôle, éloigné de l'industrie et des préoccupations seulement économiques. En proposant une autre histoire des origines du contrôle, on suggère évidemment d'autres auteurs avec d'autres logiques.

Cette autre histoire amène aussi à questionner la notion de grand auteur dont le rôle avec la pratique est complexe : loin de la mythologie taylorienne du grand auteur que suivraient des managers, les grands auteurs ici apparaissent plutôt des praticiens se contentant de décrire leurs pratiques ou de les résumer. Le travail de McWatters et Lemarchand (2006) sur Gaignat de L'Aulnais met en évidence ces liens forts dans le cas de la Traite négrière au XVIIIe siècle. Les exemples cités à l'appui représentent des acteurs ayant existé, interrogeant le statut de l'ouvrage dans la dynamique historique : transformation des pratiques ou simple reflet de l'existant ?

Un tel travail n'en est pas moins éclairant sur des problématiques très contemporaines : elles permettent par exemple de comprendre comment les ressources naturelles ont été intégrées dans un calcul économique en considérant la nature comme un actif sans valeur dont les approches environnementales cherchent aujourd'hui à s'émanciper. Elles permettent tout aussi bien de comprendre comment de telles logiques ont pénétré des espaces aujourd'hui décolonisés au nom d'une logique de rationalités très européennes. Elles permettent enfin de mieux saisir le poids et l'articulation d'une comptabilité des valeurs (morales) et des valeurs (monétaires).

Types de pratiques	Auteur	Motivations	Espace	Epoque	Références
Calcul de coût	Plantin (1567)	Eviter l'inquisition	Belgique	XVIe siècle	Edler (1937)
Calcul de coût Centre de coût	Flori (1636)	Contrôle des projets Articulation comptabilité de l'âme et comptabilité économique	Angleterre Espagne Italie	Moyen-Âge au XVIIe siècle	Dobie (2008) Llopis, Fidalgo et Mendes, 2002 Quattrone (2004) Bigoni et Funnell (2015)
Calcul de coût	?	Surveillance des salariés	Espagne		Carmona, Ezzamel et Gutierrez (1997) Carmona et Gomez (2002)

Calcul de coût	Gagnat de l'Aulnais (1771)	Contrôle des esclaves	France, Portugal	XVIIIe siècle	McWatters et Lemarchand (2006, 2009) Lima-Rodrigues et alii (2015)
Calcul de coût	Jongshu	Comptabilité agricole	Chine	XVIIe siècle	Ji (2003)
Calcul de coût agricole	Thaer (1806), Gyllembourg (1808) Dombasle (1821)	L'agriculture comme objet de production. Optimisation des ressources	Allemagne, Danemark, France	Début du XIXe siècle	Lampe et Sharpe (2017), Joly (2016), Lemarchand (2019)
Calcul de coût dans les plantations	Affleck (1854)	Contrôler et perpétuer les relations sociales	Amérique sudiste	Début XIXe siècle	Heier (1988), Fleischman et Tyson (2004) Fleischman, Oldroyd et Tyson (2011)
Calcul de coût des prisonniers		Contrôle et réhabilitation des prisonniers Colonisation	Italie, Guyane Australie	XIXe siècle	Bigoni et alii (forthcoming) Bisman (2007) Fabre et Labardin (2019)
Calcul de coût dans les hôpitaux		Contrôle de l'institution	Italie	XIXe siècle	Funnell et alii (2019)

Bibliographie

Antonelli, V., Cafaro, E. M., D'Alessio, R., & Bigoni, M. (2019). The roles of accounting in agro-pastoral settings: The case of the landed estates of Prince Sambiasi in the mid-eighteenth century. *Accounting Historians Journal*, 46(1), 1-18.

Bigoni, M., Deidda Gagliardo, E., & Funnell, W. (2013). Rethinking the sacred and secular divide: accounting and accountability practices in the Diocese of Ferrara (1431-1457). *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 26(4), 567-594.

Bigoni, M., Antonelli, V., Cafaro, E. M., D'Alessio, R., & Funnell, W. (forthcoming). Accounting for the 'deviant' in 19th century Italian prisons. *Critical Perspectives on Accounting*.

Bigoni, M., & Funnell, W. (2015). Ancestors of Governmentality: Accounting and Pastoral Power in the 15th Century. *Critical Perspectives on Accounting* 27: 160–76.

Booth, P. (1993). Accounting in Churches: A Research Framework and Agenda. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 6 (4): 37–67.

Boyns, T., Edwards, J. R., & Nikitin, M. (1997). The development of industrial accounting in Britain and France before 1880: a comparative study of accounting literature and practice. *European Accounting Review*, 6(3), 393-437.

Carmona, S., Ezzamel, M. & Gutiérrez, F., (1997). 'Control and Cost Accounting Practices in the Spanish Royal Tobacco Factory'. *Accounting, Organizations and Society*, 22(5), 411–46.

Carmona, S., Ezzamel, M. & Gutiérrez, F., (2002). 'The Relationship between Accounting and Spatial Practices in the Factory'. *Accounting, Organizations and Society*, 27(3) 239–74.

Carmona, E., & Gómez, D. (2002). Early cost management practices, state ownership and market competition: the case of the Royal Textile Mill of Guadalajara, 1717-44. *Accounting, Business & Financial History*, 12(2), 231-251.

Carrière, C. (1973). *Négociants marseillais au XVIIIe siècle: contribution à l'étude des économies maritimes*. Institut historique de Provence.

Cavallo, G. & Chartier, R. (1997). *Histoire de la lecture dans le monde occidental*. Points Histoire.

Chartier, R. (1990). *Les origines culturelles de la Révolution française*. Points Histoire.

Colasse, B. (2007), *Les fondements de la comptabilité*, Repères.

Cordery, C. (2015). Accounting history and religion: A review of studies and a research agenda. *Accounting History*, 20(4), 430-463.

Dobie, A. (2008). The development of financial management and control in monastic houses and estates in England c. 1200–1540. *Accounting, Business & Financial History*, 18(2), 141-159.

Edler, F. (1937). Cost accounting in the sixteenth century: The books of account of Christopher Plantin, Antwerp, Printer and Publisher. *The Accounting Review*, 12(3), 226-237.

Fabre, A., & Labardin, P. (2019). Foucault and social and penal historians: the dual role of accounting in the French overseas penal colonies of the nineteenth century. *Accounting History Review*, 29(1), 1-37.

Fleischman, R. K., Oldroyd, D. & Tyson., T. N. (2011). The Efficacy/Inefficacy of Accounting in Controlling Labour during the Transition from Slavery in the United States and British West Indies. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 24 (6), 751–80.

Fleischman, R. K., & Tyson, T. N. (2004). Accounting in Service to Racism: Monetizing Slave Property in the Antebellum South. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(3), 376–99. Foucault, M. (1975). *Surveiller et Punir. Naissance de la prison*. Gallimard.

Funnell, W., Antonelli, V. & D'Alessio, R. (2019). Accounting and Psychiatric Power in Italy: The Royal Insane Hospital of Turin in the 19th Century. *Critical Perspectives on Accounting*, 61, 1–21.

Gille, B. (1959). *Recherches sur la formation de la grande entreprise capitaliste (1815-1848)* (Vol. 17). Sevpen.

Heier, J. R. (1988). A Content Comparison of Antebellum Plantation Records and Thomas Affleck's Accounting Principles. *Accounting Historians Journal*, 15(2), 131–50.

- Ji, X. D. (2003). Concepts of cost and profit in Chinese agricultural treatises: with special reference to Shengshi Nongshu and Pu Nongshu in the seventeenth century. *Accounting, business & financial history*, 13(1), 69-81.
- Joly, N. (2016). Educating in economic calculus: the invention of the enlightened peasant via manuals of agriculture, 1830–1870. *Accounting History Review*, 26(2), 131-160.
- Labardin, P., & Nikitin, M. (2009). Accounting and the words to tell it: an historical perspective. *Accounting, Business & Financial History*, 19(2), 149-166.
- Lampe, M., & Sharp, P. (2017). A quest for useful knowledge: the early development of agricultural accounting in Denmark and Northern Germany. *Accounting History Review*, 27(1), 73-99.
- Laughlin, R. C. (1988). Accounting in Its Social Context: An Analysis of the Accounting Systems of the Church of England. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 1 (2), 19–42.
- Laughlin, R. C. (1990). A Model of Financial Accountability and the Church of England. *Financial Accountability & Management*, 6 (2), 93–114.
- Lemarchand, Y. (1993). *Du dépérissement à l'amortissement, enquête sur l'histoire d'un concept et de sa traduction comptable* (Doctoral dissertation).
- Lemarchand, Y. (2001). «À la conquête de la science des comptes», variation autour de quelques manuels français de tenue des livres», dans Hoock, J., Jeannin, P., KAISER (Wolfgang), éd., *Ars Mercatoria. Handbücher und Traktate für der Gebrauch des Kaufmanns*, Paderborn, Schöningh, t. III, p. 91–129.
- Lemarchand, Y. (2019). The birth of industrial accounting in France: some curious paradoxes. *Accounting History Review*, 29(2), 221-241.
- Llopis, E., Fidalgo, E., & Mendez, T. (2002). The 'Hojas de Ganado' of the Monastery of Guadalupe, 1597-1784: an accounting instrument for fundamental economic decisions. *Accounting, Business & Financial History*, 12(2), 203-229.
- McWatters, C. S., & Lemarchand, Y. (2006). Accounting Representation and the Slave Trade: the Guide du commerce of Gagnat de l'Aulnais. *Accounting Historians Journal*, 33(2), 1-37.
- McWatters, C., & Lemarchand, Y. (2009). Accounting for triangular trade. *Accounting History Review*, 19(2), 189-212.
- Mokyr, J. (2005). The intellectual origins of modern economic growth. *The Journal of Economic History*, 65(2), 285-351.
- Mornet, D. (1933). *Les origines intellectuelles de la Révolution Française (1715-1787)*. Armand Colin.
- Moutet, A. (1997). *Les logiques de l'entreprise (la rationalisation dans l'industrie française de l'entre-deux-guerres)*. Editions de l'EHESS.
- Neilson, B. (2019). "Moral Rubbish in Close Proximity": Penal Colonization and Strategies of Distance in Australia and New Caledonia, c. 1853–1897. *International Review of Social History*, 64(3), 445-471.
- Nikitin, M. (1992). *La naissance de la comptabilité industrielle en France* (Doctoral dissertation).
- Nikitin, M. (2010). Les auteurs comptables : une élite à géométrie variable, *Cahier de recherche du LOG*.
- Prieto-Moreno, M. B., & Larrinaga-González, C. (2001). Cost accounting in eighteenth century Spain: the Royal Textile Factory of Ezcaray. *Accounting History*, 6(2), 59-90.
- Quattrone, P. (2004). Accounting for God: accounting and accountability practices in the Society of Jesus (Italy, XVI–XVII centuries). *Accounting, organizations and society*, 29(7), 647-683.

Rodrigues, L. L., Craig, R. J., Schmidt, P., & Santos, J. L. (2015). Documenting, monetising and taxing Brazilian slaves in the eighteenth and nineteenth centuries. *Accounting History Review*, 25(1), 43-67.

Tyson, T. N., Oldroyd, D. & Fleischman, R. K., (2005). Accounting, Coercion and Social Control during Apprenticeship: Converting Slave Workers to Wage Workers in the British West Indies, C. 1834–1838. *Accounting Historians Journal*, 32 (2), 201–31.