

LES NOTES DU CREOGN

Centre de Recherche de l'École des Officiers de la Gendarmerie Nationale

Numéro 93 – Octobre 2023

Colonel David BIÈVRE (Dr)



CHAIRE
HiGeSeT



Histoire
Gendarmerie
Sécurité &
Territoire(s)

Le CREOGN certifie que ce document a été rédigé par un humain

DE COLONEL DANS LES ARMÉES À CAPITAINE D'INDUSTRIE, RETOUR SUR LE PARCOURS D'ÉMILE RAIMILHO, UN INGÉNIEUR RÉVOLUTIONNAIRE

Malgré une abondante littérature, riche de précisions et de détails, en particulier les incontournables H. Bouquin [1], Y. Lemarchand [2], [3], M. Nikitin ou H. Zimnovitch, pour ne citer que ces auteurs, la contribution fondamentale, au début du siècle dernier, d'Émile Raimailho aux sciences de gestion demeure encore trop méconnue en dehors de l'écosystème de la recherche. Pourtant, la combinaison de la rigueur militaire, de l'esprit d'entrepreneuriat et de la précision du scientifique apparaît déterminante dans l'émergence d'une méthode, toujours actuelle, de comptabilité analytique. La présente Note propose de revenir sur cet apport en contribuant modestement à lui offrir davantage d'exposition. En ce sens, nous proposons de réinvestir le parcours d'un ingénieur militaire, d'un officier scientifique, le Colonel Raimailho, à travers une approche qui conjugue histoire et méthodologie, tant les deux domaines sont en l'espèce entremêlés.

I) Ingénieur et officier

Émile, François, Léon Raimailho est né le 2 mars 1864 à Paris (3^e) et décédé à Pont-Erambourg (61), le 28 septembre 1954, à l'âge de 90 ans. À l'issue d'un baccalauréat en lettres et en sciences, il intègre l'École polytechnique en 1884 à l'âge de 20 ans et quittera cette prestigieuse institution au 118^e rang de sortie sur les 234 diplômés, nous précisent les archives de l'École [4]. À l'issue de sa formation initiale, il choisit de rejoindre l'École d'application de l'Artillerie de Fontainebleau (77), au quartier des Héronnières, pour deux années, comme cela se pratique alors de manière traditionnelle pour un quart de la promotion. En sortie d'application, il rejoint avec le grade de Lieutenant le 31^e régiment d'artillerie basé au Mans (72). À compter de 1890, il servira au 7^e bataillon d'artillerie de forteresse devenant, par décret du 25 juillet 1893, bataillon d'artillerie à pied.

Puis, détaché du 22^e régiment d'artillerie basé à Versailles (78) au sein de l'atelier de construction de Puteaux (92), le Lieutenant Émile Raimailho sera formé par le Général Sainte Clerc Deville, lui même polytechnicien et de 7 ans son aîné. Raimailho se distingue au sein de l'atelier à compter de janvier 1895 (il sera promu Capitaine la même année), puis par la mise au point du frein de canon de 75 mm à tir rapide en 1897 ; cette performance, qui placera momentanément l'artillerie française au-dessus de « ses meilleurs ennemis » de l'époque, lui vaudra une lettre d'éloges du ministre de la Guerre. En 1898, il se distingue en prenant part à la conception du canon de 155 à tir rapide, modèle de 1904, auquel il laissera pour partie son nom. Cette arme, au son caractéristique

d'une double détonation (le « *flou flou* » décrit par Paul Menciair¹ sera vivement critiqué en raison de sa courte portée qui mettait hors d'atteinte les pièces ennemies – Goudaillier [5], p. 40). En ce sens, Goudaillier (*ibidem*) rapporte les propos de l'écrivain Alain² qui fustige ainsi les capacités du 155 CTR : « *J'eus ensuite occasion de comprendre que le tir rapide, comme la poudre sans fumée, sont des idées de cabinet. [...] Et j'ajoute que le Rimailho avait une portée ridiculement courte.* » ; Lemarchand [2] rappelle toutefois que ce choix de portée ne fut pas celui défendu par Rimailho mais qu'il fut imposé par les armées. Rimailho concourt à de nombreuses améliorations liées à l'armement, l'obusier de 155 ou le char Saint-Chamond, et fera sa première expérience et ses premières armes managériale et organisationnelle au sein de l'atelier de Puteaux. Cette expérience sera structurante dans les innovations comptables dont Rimailho sera le promoteur.

En 1899, au grade de Capitaine, Rimailho fait campagne en Afrique. À son retour en France, il est fait chevalier de la Légion d'honneur. En 1904, il est promu au grade de chef d'escadron, alors qu'il est affecté à l'état-major particulier de l'artillerie. Deux années plus tard, il prend le commandement d'une batterie de canons qu'il a mis au point au sein du 13^e régiment d'Artillerie de Vincennes. Il est élevé au rang d'officier de la Légion d'honneur en 1907. L'année suivante, il rejoint de nouveau l'état-major de l'artillerie. En 1911, sous la direction du Général Joffre, il participe aux travaux du Centre des hautes études militaires et acquiert à cette occasion la certitude qu'il faut confier la réalisation des canons à l'industrie privée. Lieutenant-colonel à l'issue de sa formation, il choisit néanmoins de faire valoir ses droits à la retraite pour rejoindre le secteur privé et ainsi se muer peu à peu en capitaine d'industrie. Il intègre alors la Compagnie des forges et aciéries de la marine à Saint-Chamond.

II) Capitaine d'industrie

Au déclenchement de la Grande Guerre, il est rappelé sous les drapeaux. Le désormais Colonel Rimailho se voit alors confier la responsabilité des pièces d'artillerie intégrées au sein de la 58^e division d'infanterie basée à Dijon (21). Malgré un engagement de courte durée au front (quelques mois), il sera cité à l'ordre de l'armée pour « *son énergie et sa belle attitude au feu* » (cité par [4]). En novembre 1914, il est démobilisé pour rejoindre la compagnie des forges et aciéries de la marine à Saint-Chamond, suite à l'intervention des dirigeants de cette entreprise. Nommé directeur technique en charge des fabrications, il portera alors un intérêt soutenu à l'optimisation de l'organisation du travail et réfléchira aux méthodes de calcul des coûts de revient.

En 1920, Rimailho est élevé au grade de Commandeur de la Légion d'honneur. Jusqu'aux années 1930, il occupera différents postes et assumera diverses fonctions et responsabilités au sein de plusieurs sociétés industrielles.

En 1932, au terme d'une manœuvre de prise de contrôle du capital par deux amis polytechniciens, Émile Rimailho devient le président d'une société créée en 1930 en Suisse pour exploiter de nombreux brevets, dont les plus anciens ont déjà une dizaine d'années : il s'agit de la Compagnie des Machines Bull (CMB), tirant son nom de l'ingénieur scandinave ayant déposé les brevets initiaux et qui permettent de réaliser des traitements automatiques, des tris et des calculs mécaniques à partir de cartes perforées ; Mounier-Kuhn [6] révèle que c'est la recherche d'un marché à fort potentiel qui conduira la société Bull à quitter la Suisse et à refuser de s'implanter en Allemagne pour finalement choisir la France. C'est ainsi que cet historien [6] nous rappelle cet itinéraire conduisant Rimailho de la conception des armes d'artillerie à la production industrielle puis à la direction des affaires et qui forgera une solide appétence pour l'organisation scientifique du travail. Avec l'arrivée de Rimailho s'ouvre ainsi « *l'âge d'or de Bull* » selon Mounier-Kuhn. Il restera à ce poste moins de 5 ans, avant de quitter la société.

III) L'apport fondamental à la comptabilité de gestion

Les méthodes de comptabilité analytique, dont l'objet est la détermination des coûts de revient, n'ont de cesse de se succéder, la dernière génération espérant éteindre les critiques formulées à l'endroit de la précédente. La méthode des sections homogènes n'échappe pas à cette perspective mais il convient de reconnaître que, loin d'avoir disparu, elle continue de figurer aujourd'hui parmi les principes de calculs les plus couramment utilisés.

1 MENCIAIR, Paul. *Les cahiers de Paul Menciair – 1914-1919. La grande guerre au jour le jour*. Éd. La plume du temps, 2001, p. 45.

2 ALAIN. *Souvenirs de guerre*. Paris : Hartmann, 1937, p. 95.

Rimailho défendra également, au cœur des années 1930, la méthode de l'imputation rationnelle, indispensable à un calcul ajusté des coûts de revient. En effet, si les charges variables sont fixes lorsqu'elles sont ramenées à l'unité de fabrication, les charges fixes épousent une trajectoire inverse en étant variables à l'unité ; ce point est de nature à apporter une distorsion dans le calcul des coûts, qu'il convient alors de maîtriser.

« Pour décider et/ou maîtriser l'action, on a besoin d'une approximation, réaliste du coût. Le calcul d'un coût complet est un compromis entre des logiques pas toujours explicites ou très bien comprises. » (Gervais et Allain [7], p. 120) ; ainsi sont rappelées la nécessité de la connaissance des coûts et la fragilité des méthodes utilisées. Rappelons tout d'abord que la comptabilité analytique se distingue de la comptabilité générale, en cela qu'elle analyse les charges par destination, quelle que soit la méthode utilisée, et non par nature. Un calcul de coût de revient d'une production ou d'une activité conduit inévitablement à s'interroger sur le processus de fabrication d'une structure et à identifier les charges directes (à une production donnée) et les charges indirectes. C'est l'équation à laquelle Rimailho a été confronté, car identifier les coût de revient permet de fixer des prix, de fixer des objectifs ou des prévisions, d'analyser les écarts ou d'identifier des axes d'amélioration et d'économie. S'agissant de déterminer un coût complet, ce dernier doit intégrer une quote-part de charges indirectes, que l'on retrouve par exemple dans les charges financières, les dépenses de recherche et développement, d'administration et de distribution. L'intégration des charges indirectes passe par une ventilation par centre d'analyse ou sections homogènes (ce qui correspond habituellement à des divisions physiques de l'entreprise), avec l'usage de clés de répartition puis d'imputation par des unités d'œuvre aux coûts de production et de revient des produits. Afin de répondre aux critiques formulées à l'endroit des sections homogènes, en particulier celles liées aux coûts fixes et aux variations de niveaux d'activité, d'autres méthodes sont ensuite apparues comme le *direct costing* ou la méthode d'imputation rationnelle, elles-mêmes discutées.

Y. Lemarchand [2] indique que c'est en 1927 que Rimailho se voit confier une étude en vue d'élaborer une nouvelle méthode de calcul des coûts de revient. En effet, comme le soulignent Levant *et al.* [8] ou N. Berland *et al.* [9] et Lemarchand [2], Rimailho expose sa méthode des sections homogènes dès 1928 dans un rapport du CGPF³ mais devra patienter près de 10 années pour être publié [9]. Rimailho définit ainsi une section homogène : « Une section, pour être homogène, est constituée de telle manière que les différentes spécialités professionnelles qui la composent soient, en principe, employées dans la même proportion pour tous les travaux exécutés par la section et que les éléments de valeurs différentes, y compris le matériel, qui s'y rencontrent dans chaque spécialité soient employés eux-mêmes dans la même proportion sur tous les travaux. » (Rimailho [10], p. 36) ; ainsi, le caractère direct d'une charge apparaît plus clairement dans un espace de production plus « homogène ».

Certes, la méthode des sections homogènes a suscité des critiques mais a été malgré tout intronisée par les développements des différents plans comptables, en particulier celui de 1982 qui offrait à la comptabilité analytique une place plus importante à côté des principes de la comptabilité générale. Il faudra attendre la fin des années 1980 pour qu'une alternative méthodologique suffisamment aboutie soit proposée, avec l'émergence de l'ABC⁴. Cette dernière méthode est construite sur la base d'inducteurs de coûts (donc ce qui génère un coût), alors que la méthode des sections homogènes est plutôt orientée sur la consommation d'une charge. Ainsi, la méthode des sections homogènes résulte de la nécessité de traiter les charges indirectes devenues dominantes dans le processus de quantification, et la méthode ABC est, quant à elle, devenue nécessaire par l'inversion de la pyramide des coûts où les charges fixes ont perdu leur caractère accessoire. Chez Rimailho, note Henri Bouquin [1], ce choix méthodologique traduit aussi « des convictions politiques et sociales » ([1] p. 5) et une volonté de « régulation du social » (*ib.*), car ses références à Taylor et Fayol sont clairement revendiquées. Dans le prolongement, Lemarchand [11] rappelle le caractère déterminant de l'expérience des ateliers de Puteaux pour nourrir la réflexion de Rimailho.

Toutefois, la méthode des sections homogènes continue d'être utilisée dans nombre d'applications comptables, car la méthode ABC, comme d'autres préalablement, ne fait pas taire les critiques analytiques (cf. Levant *et al.*, 2001). Par exemple, en multipliant les inducteurs, l'ABC permet une modélisation plus réaliste des lois de comportement des coûts et permet par ailleurs d'éviter certaines répartitions en cascade ; mais, à l'inverse, une

3 Confédération générale de la production française.

4 Activity Based Costing.

difficulté habituellement relevée dans cette méthode est la définition des inducteurs et leur maintenance [12] ; pour ce motif, la méthode des sections homogènes conserve de nos jours toute sa pertinence méthodologique.

✱

La comptabilité de gestion (ou comptabilité analytique), vue comme instrument de pilotage de la performance, peut se décliner en trois niveaux dans lesquels on retrouve la typologie de R. N. Anthony [13], inspirée des pratiques militaires, *strategy*, *management* et *operations*. En outre, en croisant le processus type budgétaire du modèle Sloan-Brown (*General Motors*) et la typologie d'Anthony, le Pr. H. Bouquin (1994) a proposé à son tour trois sous-processus, le contrôle stratégique, le contrôle de gestion et le contrôle opérationnel, méthode qui, là encore, s'inspire largement de la fonction militaire. Il n'est donc pas étonnant de rappeler le lien étroit souvent observé entre la formation militaire des officiers et les exigences d'une ambition managériale ; Lemarchand évoque même une filiation [11] entre les expériences militaires et les innovations comptables et organisationnelles. En définitive, il est clair que Rimaillho a également contribué à la visibilité de cette convergence.

Bibliographie

- [1] H. Bouquin, « Rimaillho revisité », *Comptabilité Contrôle Audit*, vol. 1, n° 2, p. 5-33, 1995, doi: 10.3917/cca.012.0005.
- [2] Y. Lemarchand, « Le lieutenant-colonel Rimaillho. Portrait pluriel pour un itinéraire singulier », *Entreprises et histoire*, vol. 20, n° 3, p. 9-32, 1998, doi: 10.3917/eh.020.0009.
- [3] H. Bouquin et Y. Lemarchand, « VII. Émile Rimaillho. Calcul des coûts et société ». In : S. Sponem et A. Pezet, *Les grands auteurs en contrôle de gestion*, 2^e édition, Caen : EMS Editions, 2021, p. 122-137. doi: 10.3917/ems.spone.2021.01.0122.
- [4] « RIMAILHO Emile (X1884) », *Bibliothèque Centrale*. Disponible sur : <https://www.polytechnique.edu/bibliotheque/actualites/rimaillho-emile-x1884>.
- [5] J. P. Goudaillier, « 14-18: les corps meurtris - Dénominations argotiques des engins de mort et des blessures qu'ils occasionnaient », vol. 58, n° 1, p. 33-50, 2018.
- [6] P. E. Mounier-Kuhn, « BULL 70 ans de traitement de l'information », in *Actes du 2^e Colloque sur l'histoire de l'informatique en France* [en ligne]. Paris, avril 1990. Disponible sur : http://www.feb-patrimoine.com/PROJET/histoire_informatique/bull_70_ans_pemk.htm
- [7] M. Gervais et É. Allain, « Réflexion sur les calculs de coûts complets en comptabilité de gestion », *Recherches en Sciences de Gestion*, vol. 102, n° 3, p. 119-150, 2014, doi: 10.3917/resg.102.0119.
- [8] Y. Levant et O. de La Villarmois, « Origine et développement d'une méthode de calcul des coûts : la méthode des unités de valeur ajoutée (UVA) », *Comptabilité Contrôle Audit*, vol. 7, n° 2, p. 45-66, 2001, doi: 10.3917/cca.072.0045.
- [9] N. Berland et È. Chiapello, « Le rôle des réformateurs sociaux dans la diffusion de nouvelles pratiques de gestion : le cas du contrôle budgétaire en France (1930-1960) », *Comptabilité Contrôle Audit* [en ligne]. Vol. 10, n° 3, p. 133-160, 2004, doi: 10.3917/cca.103.0133.
- [10] E. Rimaillho, *L'organisation à la française* [en ligne]. Bordeaux : Delmas, 1943. Disponible sur : <https://www.livrenpoche.com/products/lorganisation-a-la-francaise>
- [11] Y. Lemarchand, « A propos des origines militaires de la méthode des sections homogènes, retour sur les mécanismes de l'innovation comptable », in *20^e congrès de L'AFC*, France, mai 1999 [en ligne]. Disponible sur : <https://shs.hal.science/halshs-00587739>
- [12] D. Bièvre, « Analyse ethno-dynamique du processus d'acculturation dans l'hypothèse de l'introduction du contrôle de gestion dans l'administration publique : contribution à une approche cindynogène de l'exemple de la Gendarmerie nationale » [en ligne]. Thèse de doctorat : sciences de gestion, Paris Dauphine, 2005, 557 p. [en ligne]. Disponible sur : <http://www.theses.fr/2005PA090025/document>
- [13] R. N. Robert, N. Anthony, *The management control function* [en ligne]. Boston, Mass. : Harvard Business School Press, 1988. Disponible sur : <http://archive.org/details/managementcontro00anth3>

Le Colonel David Bièvre [ORCID iD 0000-0001-5806-1998] est directeur adjoint du CREOGN.
 Docteur en Sciences de gestion – Université Paris Dauphine / Docteur en Sociologie et démographie – Université de Lille