“UNE COMPTABILITE INDUSTRIELLE : L’ENTREPRISE AGRICOLE DU PO A L’ARNO (1826 -1922).

Prénom Nom : Marie-Lucie Rossi

Fonction : professeur agrégée en histoire et géographie en disponibilité. Doctorat en Histoire et civilisations, EHESS-Paris.

Adresse : 10, Via Felice Orsini, Reggio-Emilia, 42 100, Italie

Téléphone: 00 39 0 522 94 19 37

Courrier électronique : rossimarialucia@tiscali.it

“UNE COMPTABILITE INDUSTRIELLE : L’ENTREPRISE AGRICOLE DU PO A L’ARNO (1826 – 1922).

Résumé

Cet article voit comment, dans la théorie et dans la pratique de la comptabilité de l’entreprise agricole, s’accroît une logique du profit entre le Pô et l’Arno à l’époque du libéralisme concurrentiel.

De 1771 à 1840 n’existent que des livres mixtes associant tout type d’affaire (financière, commerciale, manufacturière et agricole). De 1840 à 1866 naissent des livres purement agricoles. De 1866 à 1892 se développe un regard analytique qui conduit à privilégier les comptes cultureux. Désormais, il convient d’adopter le livre Américain qui, flexible, consent une perception généraliste et circonstanciée. Enfin, avec les conséquences de la crise céréalière et séricicole de 1885-1898 se pose, la question de la limite de la rentabilité de l’agriculture intensive. Lentement de 1992 à 1922, prennent forme les premiers indicateurs économiques de la profitabilité dans le Mémorial (ou recueil de données statistiques), puis à côté du Mémorial dans des dossiers dits de statistiques.

Mots clés : patrimoine foncier, entreprise agricole, capitalisme, libéralisme concurrentiel, profit, comptabilité analytique.

“UNE COMPTABILITE INDUSTRIELLE : L’ENTREPRISE AGRICOLE DU PO A L’ARNO (1826 – 1922).

Les introductions de presque tous les ouvrages sur l’agriculture en Italie à partir de 1840 soulignent la volonté des auteurs d’identifier l’agriculture à l’industrie. En 1869, un professeur piémontais de comptabilité, Filippo Parmetler¹, dans un manuel pour comptables, intitulé «Comptabilité de l’entreprise agricole» affirme : «La comptabilité doit orienter le producteur agricole afin qu’il soit comparable au producteur industriel». En 1873, la seconde édition du traité théorique et pratique de comptabilité agricole pour les propriétaires et pour les régisseurs du milanais Davide Tagliabue² confirme que «Les comptes des cultures sont analogues aux comptes des fabriques. L’industrie agricole est une sorte de manufacture et dans l’un et l’autre cas sont utilisés le capital et le travail afin de créer des produits... Le but est égal pour tous, le produit doit faire fructifier le capital utilisé et rembourser toutes les dépenses... En agriculture comme dans n’importe quelle autre industrie, il faut vérifier le coût de production... La comptabilité permettra de connaître les conséquences réelles du système productif adopté et d’en apprécier la rentabilité... La comptabilité dont nous parlons est une comptabilité analytique, investigatrice, rationnelle. Elle ne se base plus sur les bilans généraux de fin d’année parce qu’elle doit savoir rendre compte très scrupuleusement du coût de chaque produit»³. Cette assimilation entre l’industrie et l’agriculture met donc l’accent sur une comptabilité capable de mettre en évidence la nécessité de faire du profit ou «tornaconto». Il ne s’agit plus en agriculture de calculer seulement la rente foncière d’un patrimoine, mais de mesurer l’avantage ou la perte issus de l’entreprise agricole ou «industria agricola».

¹ Parmetler, F. (1869). *Computisteria di una azienda agraria*, Torino, Enrico Moreno editore per le scuole rurali. Les livres scolaires de F. Parmetler seront réédités jusqu’en 1889. Soit en italien : «La contabilità della quale diamo gli elementi in questo libretto, deve indirizzare il produttore della campagna ad essere quello stesso che è il produttore delle fabbriche».

² Tagliabue, D. (1873). *La contabilità agricola: nuovo manuale teorico-pratico ad uso dei proprietari ed agenti di campagna contenente le norme ed i moduli relativi per la tenuta dei registri ed altre utili nozioni all’amministrazione pratica dei poderi*. Milano, all’Agenzia privata. La préface de la seconde édition rappelle le trop rapide épuisement de la première mouture.

³ Soit en italien: «I conti di coltivazione sono uguali a quelli dei fabbricanti di manifatture. Difatti l’industria agricola è una specie di manifattura...s’impiegano, nell’una come nelle altre, capitale e lavoro per creare prodotti... Lo scopo è uguale per tutte, ed è: che il prodotto retribuisca il capitale che si adopera per ottenerlo, e che rimborsi tutte le spese anticipate... Nell’agricoltura come in qualunque altra industria è necessario accertare il prezzo di costo dei suoi prodotti... in tale modo si otterrà l’effetto di conoscere le conseguenze reali del sistema di coltivazione esercitato ed apprezzarene la convenienza... La contabilità alla quale (ci riferiamo) è una contabilità analitica, indagatrice, razionale... Essa non ha d’uopo la constatazione in fine d’anno dei risultamenti dell’azienda nel suo assieme; (imperocché) bisogna sapersi rendere ragione scrupolosa del costo di ciascun prodotto ottenuto».

Cet article souhaite retrouver les premières traces comptables de cet état d'esprit «entrepreneurial» ou capitaliste et voir comment dans la théorie et dans la pratique se met en place cette logique du profit d'entreprise. Systématiquement, afin de retrouver les sources théoriques du système comptable, ont été compulsés les répertoires des grands instituts agraires lombards, émiliens et toscans qui depuis quelques années ont mis sur Internet leurs catalogues: ensuite ont été dépouillés les principaux journaux des Sociétés d'agriculture de Turin, de Milan, de Bologne, de Reggio-Emilia, de Plaisance, de Ferrare et de Florence⁴.

Grossièrement, théoriquement se distinguent les étapes suivantes : de 1771 à 1840 n'existent que des livres comptables composites associant les avoirs et les dettes de tous types d'affaires (bancaire, commerciale, manufacturière et agricole). De 1840 à 1866 naissent lentement des livres comptables purement agricoles : ce sont le «Journal-caisse» (ou «libro memoriale») et le «Grand-livre» (ou «libro Complessivo detto Provinciale»). Le Grand-livre présente certes des comptes ouverts à des objets, mais permet difficilement une analyse détaillée des coûts de production sauf à regarder de bien près les livres auxiliaires d'ailleurs de plus en plus nombreux. De 1866 à 1892 se généralise ce type d'administration comptable, mais déjà se développe un regard analytique qui conduit à privilégier les comptes cultureux. Désormais, il convient d'adopter un seul livre sans livres auxiliaires ou «Giornal-mastro all'Americana» : il livre une perception généraliste et analytique et devient flexible aux exigences particulières de chaque entreprise. Enfin, avec les progrès de la mécanisation et de la protestation sociale (1904-1922) à la suite de la crise céréalière et séricicole de 1885-1898 se pose, la question de la limite de la rentabilité de l'agriculture intensive, aussi toute une série de diagrammes et de relevés statistiques accompagnent le seul et unique «Caissier grand-livre». Lentement prennent forme les premiers «indicateurs économiques» de la «profitabilité» dans le Mémorial (ou recueil de données statistiques), puis à côté du Mémorial dans des dossiers dits de statistiques.

Un regard pratique est réalisé à partir des archives comptables de Casa Spalletti. Casa Spalletti est une famille représentative du capitalisme agricole émilien⁵, lombard et toscan qui s'installe de 1718 à 1892 à Reggio-Emilia avant de résider à Milan et à Rome jusqu'à aujourd'hui. Vers 1922, Casa Spalletti est propriétaire ou gestionnaire de plus de 14 000 hectares regroupés en entreprises administrées depuis un siège directionnel établi à Bologne⁶.

⁴ Ce travail en cours devrait très certainement mieux évaluer la période 1809 (Thaer)-1840.

⁵ Voir Rossi M-L. (2006). «Les 'entreprises de culture améliorante' ou l'aménagement du terroir en plaine de Reggio-Emilia à l'époque du libéralisme concurrentiel (1748-1922) :pour une modélisation du 'management' Spalletti». Thèse de doctorat en Histoire et civilisations à l'EHESS-Paris sous la direction de Maurice Aymard. Contact : rossimarialucia@tiscali.it.

⁶ Ce regard pratique souhaite explorer d'autres archives privées de dynasties foncières ou locatives de la plaine de Milan à Florence afin d'approfondir l'étape entre 1771 et 1840. Sont également disponibles, dans les bibliothèques des instituts agraires, les archives des fermes écoles et les publications de sociétés «agricoles-industrielles» qui à la fin du XIX^{ème} siècle essayent de développer les campagnes du Centre et du Sud italiens. Enfin, restent importantes toutes les monographies faites sous la direction d'Arrigo Serpieri de 1922 à 1932: elles sont une description comptable des réalités italiennes qui souvent recherchent une comparaison avec les études plus anciennes. Tout cet effort de repérage de la documentation existante ambitionne de voir étendre les réalisations faites sur les archives des entreprises industrielles, commerciales ou financières, et les amplifier systématiquement à celles des dynasties de grands propriétaires et de gestionnaires fonciers.

Enfin, cet article souhaite être déjà une première approche à une étude des comptabilités rurales⁷ dans le dessein de considérer l'entreprise agricole comme un outil de production à la recherche du profit (qui fait l'objet de calculs minutieux) et avec un suivi attentif des performances économiques de chaque responsable. Loin d'être une parente pauvre de l'histoire économique, l'agriculture entre 1748 et 1922 se veut un secteur à part entière des transformations économiques reposant sur les mêmes principes que la production manufacturière (investissement, programmation, recherche de l'information sur les nouveautés techniques et sur l'évolution des marchés des produits, performances et productivité).

1. Première étape : vers la fin du règne du «Teneur de livres à comptes économiques» (1771-1840) ?

1.1. Le Livre comptable Mixte en partie double.

Un regard attentif aux ouvrages (encyclopédies, répertoires, traités, précis et manuels) de comptabilité révèle majoritairement le concept d'un livre comptable encore mixte utilisable par tout trésorier et pour tout type d'administration. Le «teneur de livre» est un praticien qui tient les comptes de toutes sortes d'affaires (change, banque, négoce, manufacture, industrie, toisé, arpentage ou économie politique)⁸ : il est simplement instruit dans l'art de tenir et de présenter les comptes.

En Italie, deux grands maîtres sont reconnus et leurs ouvrages régulièrement republiés. Le premier est Carlo Giuseppe Vergani du collège des experts-comptables de la ville de Milan. En 1771, la troisième édition de son «Art pratique de l'écriture économique en partie double» est utile, d'après le titre complet sur le frontispice, aux experts-comptables, aux économistes, aux comptables, aux administrateurs de terres et aux régisseurs et se veut une méthode universelle pour codifier toute sorte de livre (principal ou auxiliaire)⁹. Vergani présente des exemples de «comptes ouverts à des objets» et en particulier des fonds de greniers ou de magasins. L'ingénieur et expert-comptable Giuseppe Forni à Pavie publie en 1814 ses «Exemplaires de registres applicables tant à l'économie qu'au commerce»¹⁰. En 1840 dans son «Manuel de l'habitant des campagnes et du bon administrateur» Giovanni-Battista

⁷ Je souhaiterais très vivement remercier tout d'abord Maurice Aymard et Marco Cattini, mais aussi Yannick Lemarchand, Dominique Margairaz, Gilles Postel-Vinay et Alessandro Stanziani qui, au début de ce travail, m'ont encouragée et, par leurs interrogations, incitée à mieux formuler ou élargir mes hypothèses de départ. Je voudrais aussi souligner l'accompagnement constant et technique fourni par Yannick Lemarchand durant la rédaction de cet article sans que soit pour autant aucunement engagée sa responsabilité envers des assertions qui restent personnelles.

⁸ Tremery, M. (1833). Nouveau Manuel complet du teneur de livres ou l'art de tenir les livres. Paris, Roret.

⁹ Vergani, C-G. (1771). Pratica della scrittura doppia economica in due parti divisa, ove si a il vero, ed universale metodo di regolare qualsiasi libro doppio maestro, libri ausiliary, inventario de mobili e rispettivi bilanci del ragionato collegiato Carlo Giuseppe Vergani, utile e necessaria a ragioneri, economi, computisti, agenti ed a fattori. Milano, Giuseppe Galeazzi regio stampatore.

¹⁰ Forni, G. (1814). Esemplari per registri adattati a qualunque sistema ed a tutti i possibili rapporti della S.D. tanto Economica, che Commerciale. Pavia, Bolzani.

Margaroli signale encore le traité des écritures économiques de Forni comme le livre de référence en matière de comptabilité agricole. Les ouvrages d'Edmond Degrange, du Sieur Jaclot et de Valentin Poitrat traduits en italien¹¹ sont présents à côté des grands classiques italiens dans les sections « Economie, statistique, administration » et « Jurisprudence et législation » de la bibliothèque de Casa Spalletti. Tous prônent l'utilisation de la comptabilité à partie double de tradition générale Italienne et regrettent toute simplification à l'Anglaise¹².

1.2. Le besoin pratique de simplification.

Cependant à la suite du Belge Martin Bataille en Italie, Giuseppe Bornaccini de Rimini constate après une longue pratique professionnelle, l'exigence d'abrégé les règles pour la tenue des livres comptables et en 1818 rédige un gros ouvrage sur un moyen simplifié de tenir les registres suivi en 1828 d'un second traité discutant de la méthode simplifiée Anglaise modifiée par un Bolognais. Déjà, en 1822 un anonyme de Modène réfutait certes la simplification comptable de l'Anglais Jones, mais aussi et surtout recherchait à démontrer le vrai naturel et la réelle simplicité de la méthode comptable double à l'Italienne¹³. Quasiment, il s'agissait d'améliorer la rapidité des vérifications sans pour autant renoncer à une tenue de compte à partie double. Ce besoin d'allègement avait été exprimé dès 1790, et ce peut être pour la première fois, par Edmond Degrange, lequel dans son écrit «La tenue des livres rendue facile ou nouvelle méthode d'enseignement à l'usage des personnes destinées au commerce» avait inventé une «nouvelle méthode pour tenir les livres en double partie par le moyen d'un seul registre dont tous les comptes balancent journellement entre eux et composent un seul tableau de l'état général de situation des affaires»¹⁴.

¹¹Degrang, E (1837). *La tenuta dei libri resa facile, ovvero nuovo metodo d'insegnamento della tenuta dei libri a partite doppia, diligentemente riveduta da Edmondo Degrange figlio*. Prima versione italiana sulla 15a edizione parigina con note di Alessandro Verdinois. Naploli, tipografia del Vesuvio.

Jaclot, (1843). *Manuale di scritturazione mercantile o sia l'arte di tenere i registri di commercio in partita doppia insegnata in lezioni senza bisogno di maestro tolta della celebre opera del Sig. Jaclot, professore di contabilità mercantile a Parigi per cura di G. B. Margaroli*. Seconda edizione. Milano presso la tipografia del commercio.

Poitrat, V. (1844). *Tenuta dei libri autodidattica di Valentino Poitrat, antico professore contabile e medaglia d'oro decretata a Parigi il 21 marzo 1839 per l'incoraggiamento all'industria, agricoltura, manifattura e commercio*. Prima versione italiana per cura del ragioniere Massimino Vissan, Milano. Stabilimento Civelli e C.

¹² À l'instar d'Edmond Degrange, lequel dès 1821, vante contre l'écrit d'Edward Thomas Jones de 1896 «tous les avantages des parties doubles sur les autres méthodes».

¹³ Anonimo Modenese, (1822). *Difesa della scrittura doppia di un ragioniere Modenese contiene 1. Gli elementi della scrittura doppia, che ne dimostrano la sua semplicità, e naturalezza, colla aggiunta di nuovi mezzi per rinvenirne gli errori. 2. La confutazione del metodo di E. T. Jones Inglese*. Modena. Soliani.

En aucun cas, il ne s'agit pour l'auteur d'abandonner le registre à partie double où «chaque opération est enregistrée sous deux aspects : une à crédit soit à décharge d'un compte qui cesse d'en contenir la valeur et qui forme l'objet de l'opération et une autre à débit soit à charge du compte et qui reçoit la valeur en question ; conservant un constant balancement entre les comptes avec une exactitude mathématique». Soit en italien : «In ogni operazione svolta nei conti, ha luogo una doppia registrazione, o per meglio dire, una scrittura sotto due aspetti, cioè : l'una a credito ossia in iscarico d'un conto che cessa di contenere il valore che forma soggetto dell'operazione, e l'altra a debito, ossia a carico di quel conto che riceve il valore stesso; mantenendo così un costante bilancio, una costante equazione tra gli uni e gli altri conti, con una esattezza matematica».

¹⁴ Lanfranchi, G. (1897). *Edmond Degrange iniziatore delle scritture riassuntive*. Ferrara. Tipografia sociale.

2. Seconde étape : la lente émergence de la notion générale de comptabilité agricole (1840-1866).

2.1. Du savoir comptable commercial appliqué à l'agriculture à la pratique d'une comptabilité agricole indépendante.

En France se remarque d'abord un savoir comptable agricole non autonome et largement dérivé de la comptabilité générale ou de la comptabilité commerciale. François Queyras de la Roche ou Charles Dolivet sont les représentants d'une tendance éditoriale qui souvent au moins jusqu'en 1859 fait suivre la comptabilité générale, d'une comptabilité commerciale, financière, industrielle, manufacturière et enfin et seulement agricole. L'un des premiers en 1849, Louis Mezière dans le titre de son ouvrage met en relief l'adjectif agricole puisqu'il publie «Une comptabilité agricole faisant suite à la comptabilité commerciale, financière, industrielle et manufacturière». Une seconde série de titres signale une comptabilité en partie double applicable à l'industrie agricole : l'ouvrage le plus notoire est la vingt-troisième édition en 1847 de «La Tenue des livres ou Nouveau traité de comptabilité générale augmenté de l'application de la méthode en partie double à l'industrie agricole» d'Edmond Degranges. En retrait, quelques almanachs de village, des agendas du cultivateur et certains catéchismes agricoles peuvent être accompagnés d'une comptabilité agricole.

Puis, de 1861 à 1866, paraissent plusieurs manuels de seule comptabilité agricole pratique avec des modèles et des formules à l'usage des cultivateurs, des fermiers et des propriétaires de grands domaines. Les plus significatifs d'entre eux sont imprimés par la librairie agricole de la Maison rustique. Ysabeau, Dugué, Schneider offrent des guides faciles pour apprendre la comptabilité et la mettre à la portée de la moyenne et de la petite culture. Ces ouvrages sont toutefois la suite féconde de quelques premiers titres précurseurs imprimés dès 1840. Parmi ces premiers traités théorique et pratique de comptabilité rurale figurent les oeuvres de Charles-Edouard Royer, d'Ernest Perrault de Jotemps et d'Armand Malo¹⁵. Le vicomte de Jotemps expose en détail les comptes de son domaine de la Feuillasse en Dauphiné. Cette période se conclut en 1866 par l'opuscule du sénateur Henri Alléon intitulé «De la nécessité d'une comptabilité agricole». Enfin de 1861 à 1874, Saintoin-Leroy élabore un premier cours «complet» de comptabilité agricole.

2.2. Les arts Italiens des administrateurs de terres et de spéculations agricoles.

En Italie, à cette tradition comptable générale ou commerciale reliée à une tenue de comptes en partie double, s'adjoint en parallèle et non pas en position subordonnée une habitude

¹⁵ Royer, C-E. (1840). Traité théorique et pratique de comptabilité rurale à l'usage de tous les cultivateurs. Paris. Perrault de Jotemps, E. (1840). Traité de la comptabilité agricole par l'application du système complet des écritures en partie double. Paris. V^{ve} Huzard. Bouchard-Huzard.

Malo, A. (1841). Éléments de comptabilité rurale théorique et pratique. Paris. Hachette.

Je souhaite souligner combien la période 1820-1840 me reste encore mal connue. Je dois toutefois avouer que Marc Benoît, Fabien knittel et surtout Yannick Lemarchand lui donne un éclat tout particulier. En l'état actuel de mes connaissances je constate encore, me semble-t-il, à la relecture de mes sources, une forte dépendance de la comptabilité commerciale ou la volonté (désormais ancienne) d'élargir à l'agriculture la tenue du livre en partie double.

comptable issue d'un double courant administratif. Le premier courant s'articule autour de l'administration des biens allodiaux du Prince et est issu de la comptabilité mise au point par l'École Autrichienne ou «Camerale». Le second courant se détache de l'administration des biens du territoire agricole encerclant une ville dominante ou «Contado» et prend origine dans le savoir spécialisé des arpenteurs et des géomètres essayant de déterminer un impôt foncier non-pénalisant pour l'industrie agricole lors de la mise au point des Cadastres.

Les porte-parole de la mouvance autrichienne sont Giuseppe Maria Rossi de Vérone et Francesco Villa de Pavie. En 1851, dans son nouveau guide pour la tenue des livres et des registres à l'usage des négociants, des banquiers et des propriétaires (ou «possidenti») divisé en trois parties, l'expert de comptabilité publique Rossi développe une gestion destinée strictement au propriétaire ou à côté des comptes prévisionnels, des inventaires et des bilans fonciers se remarquent des contrôles et des bilans mensuels rédigés par un régisseur (ou «castaldo»)¹⁶. En 1853, Francesco Villa, titulaire de la chaire de comptabilité publique à l'université impériale et royale de Pavie et maître en agronomie et arpentage publie une seconde édition de ses «Eléments d'administration et comptabilité»¹⁷ où s'entremêlent quatre sortes de comptabilités. Dans l'ordre, il énumère et détaille une comptabilité de l'expertise rurale, une comptabilité administrative du patrimoine foncier, une comptabilité administrative de l'entreprise (ou «Impresa») rurale et une comptabilité du contrôle et de l'organisation où il développe même une esquisse de comptabilité pour une administration centrale ayant des agences subalternes. Remarquable est dans ses notions d'économie et d'administration une triple opposition entre une administration purement domestique, une administration patrimoniale privée étendue et une administration d'entreprise (ou «speculazioni») agricole, manufacturière ou commerciale.

L'agent principal du courant relié aux pratiques du toisé reste en 1840 Giovanni-Battista Margaroli. Dans son manuel destiné au propriétaire campagnard et à l'administrateur de terres, il rappelle que «L'économie rurale se comprend comme un savoir qui sait retirer des terrains le meilleur profit possible par le biais de la comptabilité rurale, art des administrateurs de campagne». Toutefois, il ne fait que répéter le titre d'un ouvrage posthume de Melchiorre Gioia imprimé à Milan dès 1829 et développer l'appendice où étaient exposés «les modèles pour la tenue des comptes de n'importe quelle terre et pour la formation d'un registre général appelé provincial»¹⁸. Il s'attache surtout à démontrer les liaisons entre tous les registres comptables: «... l'union des résultats de tous les comptes auxiliaires crée un premier livre fondamental qui est appelé 'livre provincial' ou livre général... il convient aussi de tenir un registre qui transcrive tous les mouvements... Ce registre doit se tenir comme suit : les trois premières colonnes servent à recevoir la date. La quatrième colonne reçoit un nombre progressif qui sera donné à chaque objet enregistré. Ce numéro ensuite sera mis devant la description de cet objet dans le livre 'provincial'. La cinquième colonne contient le numéro de

¹⁶ Rossi, G-M. (1851). Nuova guida per la tenuta dei libri e registri ad uso dei negozianti, banchieri e possidenti, lavoro diviso in tre parti di Giuseppe Maria Rossi, pubblico ragioniere. Verona, Frizziero.

¹⁷ Villa, F. (1853). Elementi di amministrazione e contabilità. Pavia. Bizzoni.

¹⁸ Gioia, M. (1829). Trattato della amministrazione rurale ricavato dalle opere stampate e dagli scritti inediti del signor Melchiorre Gioia con varie note ed un'appendice concernente la pratica amministrativa del cavaliere Luigi Bossi. Milano. Fortunato Stella e Figli. Soit en italien : «Si è giudicato opportuno aggiungere al trattato una appendice ...si sono esposti i modelli delle tavole occorrenti per la tenuta dei conti di qualunque possedimento e per la formazione di un registro complessivo detto provinciale».

la page du livre général où il a été retranscrit. Ces deux colonnes servent pour les besoins des contrôles. La sixième colonne comprend l'exposition de la chose qui s'enregistre et la huitième son montant en argent »¹⁹. Cette longue tradition administrative du mesurage et de l'arpentage conduit à la rédaction de 1853 à 1857 de deux énormes sommes: les traités en expertises en deux volumes de l'ingénieur Orlando Orlandini à Florence et de l'ingénieur de Modène Eugenio Canevazzi à Bologne²⁰. En France, ce genre d'ouvrage²¹ utile à «tous régisseurs et gens d'affaires, propriétaires et fermiers» reste encore au moins jusqu'en 1866 souvent un simple appendice à un traité des Mathématiques.

De cette tradition administrative Italienne, il faut surtout retenir à côté de la présence de comptabilités spécifiques aux patrimoines fonciers, l'apparition de comptabilités nécessaires aux seules spéculations agraires ou «Conti di speculazioni» effectuées par un «ministre caméral» ou régisseur. De fait, la bibliothèque de Casa Spalletti à Reggio-Emilia, comprend une section agriculture, agronomie et arpentage couplée à une section économie, statistiques et administration. L'administrateur général de 1846 à 1872, Giacomo Maffei, est un ingénieur et un agronome qui dès 1839 à Bologne dans un opuscule sur «Le meilleur emploi du capital» insiste sur «... la nécessité d'instaurer des calculs précis pour vérifier le vrai profit d'un système agraire afin de pouvoir juger si un prix de vente est suffisamment élevé pour compenser toutes les dépenses engagées en amont»²².

¹⁹ Soit :«Conviene avere un registro che concentri per lo meno il risultamento di tutti i conti. Questo registro chiamasi Provinciale... Conviene anche tenere un registro memoriale che vogilasi dire, nel quale si trascriva a giorno per giorno tutti i movimenti... Questo registro potrebbe tenersi come l'unito modello... Le tre prime colonne servono a ricevere la data, la quarta colonna riceve un numero progressivo che si dà ad ogni oggetto che si registra, questo numero poi si pone a tergo dell'oggetto medesimo nel provinciale, ove viene riportato. La quinta colonna contiene il numero del foglio del provinciale ove la partita è riportata. Queste due colonne servono per verificazioni. La sesta colonna comprende l'esposizione della cosa che si registra e l'ottava, il montare in denaro».

²⁰ Orlandini, O. (1853). Trattato sulla stima dei beni-fondi compilato dall'ingegnere Orlando Orlandini sulle tracce dei lavori relativi a tal soggetto inseriti nel prospetto delle scienze economiche di Melchiorre Gioja. Firenze. Paggi.

Canevazzi, E. (1857). Trattato di agrotimesia ossia della stima dei fondi rustici sui migliori precetti della moderna agricoltura, Bologna, Giacomo Monti.

²¹ En 1770 à Paris Antoine Jombert imprime un «Manuel de l'arpenteur où l'on traite des opérations principales de l'arithmétique, des fractions décimales & des proportions. Ouvrage utile aux seigneurs de fief, aux commissaires à terrier, à tous régisseurs & gens d'affaires, aux propriétaires & fermiers». Il sera réédité jusqu'à la fin de l'Ancien régime. N'apparaissent des traités pratiques d'arpentages mis à la portée des agriculteurs qu'après le premier essai de Victor Belnet nommé «L'arpentage pratique par des procédés neufs et expéditifs» et imprimé à Châteaudun.

Semble faire exception l'essai de François Quesnay publié à Paris en 1759 par J-T. Hérissant et intitulé «Essai sur l'administration des terres».

²² Maffei, G. (1839). Capitali ed industria. Osservazioni e riflessioni sulla convenienza di impiegare maggior copia di capitali nei rami d'industria più propri della città e provincia di Bologna dell'ingegnere Giacomo Maffei. Pellegrino Nobili e comp.

Voici le texte en Italien : «Ne infine taceremo della necessità d'istituire esatti calcoli sul vero tornaconto dei nostri sistemi agrari, che potrebbe darsi si verificasse per essi calcoli, la ricchezza dei nostri prodotti non compensare abbastanza le ingenti spese che occorrono ad ottenerli».

2.3. La filière agronomique Européenne théorique et pratique.

Une troisième origine est issue, à côté de la comptabilité commerciale et administrative de tradition Italienne, de la filière agronomique Européenne qui retient comme principe de base et prescrit une association étroite entre le savoir théorique et le savoir pratique. C'est de ce canal étroit que naissent les premiers chapitres d'ouvrages ou d'articles de comptabilité agricole non plus seulement générale, mais déjà analytique bien que d'abord souvent simplement attentifs aux seuls problèmes pour l'établissement du compte cultural.

2.3.1. La comptabilité agricole Française : livres fondamentaux et livres auxiliaires.

L'analyse des sommaires des principaux cours complets d'agriculture et des traités d'agriculture en France révèle de 1836 à 1866 un accroissement du poids en nombre de pages du chapitre, puis de la partie de livre et enfin du volume pour les œuvres en plusieurs tomes réservés aux comptabilités. La Maison rustique du dix-neuvième siècle composée de 1836 à 1845 à Paris sous la direction de Bailly, Bixio et Malepeyre est une encyclopédie d'agriculture pratique en cinq tomes. Le volume «Agriculture forestière, législation et administration rurale» rédigé et professé par une réunion d'agronomes appartenant aux Sociétés agricoles de France sous la direction de Malepeyre Aîné offre un chapitre de comptabilité agricole divisé en quatorze sections dont une section «Comptes de cultures». De 1844 à 1848 à Paris, Adrien Etienne Pierre de Gasparin propose un cours d'agriculture en six tomes. Le volume numéro cinq fournit un chapitre de comptabilité agricole divisé en sept sections et centré sur la double notion de l'établissement de la valeur en numéraire des objets destinés à la vente et de l'établissement de la valeur des objets destinés à être consommés sur place. Les «comptes particuliers» à l'agriculture (comptes des cultures, mais aussi des attelages ou du bétail de rente) sont circonstanciés et surtout la conservation du «capital du fonds» fait l'objet du chapitre suivant. Propriétaire et entrepreneur (et toutes les nuances de l'un à l'autre) sont des entités distinctes qui occupent tous les derniers chapitres du volume²³. Finalement, des ouvrages beaucoup moins complexes et destinés à un public plus large et donc aux propriétaires et aux agriculteurs eux-mêmes réservent désormais au moins un chapitre à la comptabilité agricole. Le plus humaniste d'entre eux est sans doute «Les Mélanges d'économie rurale : l'agriculture au coin du feu» de Victor Borie, ancien élève de Grignon. En 1858, Borie répète sans relâche qu'«un agriculteur sans comptabilité fait l'effet d'un aveugle qui a perdu son caniche ; il se cogne à tous les obstacles, sans pouvoir retrouver son chemin» parce qu'«un agriculteur, pas plus qu'un industriel ne peut espérer faire ses affaires s'il ne sait pas rendre compte de tous les détails de son exploitation». Simplifiant au minimum à son avis, «une comptabilité agricole se compose de deux parties bien distinctes : le libre-journal relevant toutes les opérations de l'exploitation ; c'est l'ordre dans les travaux, la régularité dans les dépenses, la méthode dans les cultures. Puis, le grand-livre et la balance

²³ Les préfaces des ouvrages Italiens à la suite du Florentin Cosimo Ridolfi s'obligent à au moins une citation sur la comptabilité issue de la Maison rustique ou du cours de Gasparin. En effet, Ridolfi en 1860 résumant son œuvre d'agronome dans l'écrit «Della cultura miglioratrice : appendice alle Lezioni orali di agraria date in Empoli» se déclare disciple de l'Ecole de Paris parce qu'elle «transforme la science agraire en science industrielle». En conséquence, encore en 1901, le professeur ravennate Vincenzo Armuzzi dans le préambule de son étude d'administration et de comptabilité agraire «Ragioneria di una tenuta» continue à voir en la Maison rustique le chef de file d'une «Ecole économique» qui met au premier plan les principes d'une administration sévère, méthodique et régulière afin d'obtenir un succès constant et des résultats heureux.

après inventaire, c'est-à-dire la carte de bataille du général en chef. Les livres auxiliaires, compte de cultures, compte des animaux, compte de chaque champ, de chaque étable ; ce sont des pavillons piqués sur la carte, qui indiquent la force et la position de chaque corps d'armée».

En 1861 Edouard Lecouteux dans son «Traité des entreprises de grande culture» et surtout Charles de Meixmoron en 1864 dans la quatrième partie des «Oeuvres posthumes de Christophe Joseph Alexandre Mathieu de Dombasle» intitulée «Comptabilité» semblent tout bonnement expliciter par le menu les idées de Gasparin ou de Malepeyre. Ainsi, Mathieu de Dombasle consacre un chapitre à des observations particulières sur les divers comptes ouverts à des objets du Grand-Livre (compte de cheptel, de frais d'établissement, d'avance d'entrées, de paille et de fumier, de grains et de fourrages en magasins) et en réserve un autre à une «comptabilité fictive» qui essaye de répartir ou d'évaluer la consommation du bétail, le travail des attelages, le coût du battage des grains ou la distribution aux récoltes des frais divers²⁴. S'il oppose encore les livres fondamentaux aux livres auxiliaires, il impose une comptabilité dans le déroulement des opérations agricoles. Certes dans ce dernier ouvrage, il ne fait souvent que compléter les anciens articles de comptabilité des «Annales de Roville»²⁵ traduits dans leur intégralité en Italie dès 1829 par les éditeurs du journal «Les archives du propriétaire» de Plaisance et à partir de 1832 par ceux du «Journal Agricole Toscan» réunis autour de Cosimo Ridolfi.

2.3.2. Les formulaires des abrégés des régisseurs milanais.

Les répertoires d'agriculture en Italie, à cause de la très solide, ancienne et double tradition de la comptabilité commerciale et de la comptabilité administrative rurale, se contentent de conseiller dans leur seule Préface la lecture directe de livres de comptabilité. De 1832 à 1858 sont composées trois grandes encyclopédies agricoles : «Le Répertoire d'agriculture et de sciences économiques et industrielles» de Ragazzoni à Turin (1836-1858) en quarante volumes, «La Récolte choisie d'instructions économiques et rurales» de Giuseppe Moretti en vingt-quatre volumes (1832-1845) à Milan et «Le Nouveau dictionnaire raisonné d'agriculture et d'économie rurale» de Francesco Gera (1834-1852) à Venise en vingt-huit volumes. Aucune de ces trois œuvres ne possède un chapitre ou un volume consacrés uniquement aux comptabilités sauf l'appendice de quelques pages du volume quatorze de la collection milanaise consacré au traité d'administration rurale de Melchiorre Gioia. De même, tous les «Recueils complets d'agriculture» Italiens de 1818 à 1886 ne contiennent aucune section vouée à la comptabilité : Pedevilla à Bologne, Sisti et Cantoni à Milan ou Cuppari à Florence dans leurs manuels agraires, leurs observations et expériences pratiques d'agriculture ou leurs traités théorique et pratique d'agriculture ne se réfèrent aucunement à la comptabilité. La seule exception est une sorte de queue de chapitre de moins d'une dizaine de pages qui appartient au «Guide pour connaître, mettre en ordre et diriger les entreprises rurales ou Manuel de l'agriculteur» imprimé à Florence en 1870. Ce guide signé par Cuppari,

²⁴ Le professeur de Ferrare Eugenio Giordano dans le «Nuovo incoraggiamento, giornale illustrato d'agricoltura pratica, Monitore dei Comizi Agrari del regno d'Italia», encore en 1875, ouvrira une très longue chronique pour réfuter pied à pied les «calculs fictifs» de Mathieu de Dombasle.

²⁵ Annales de Roville ou mélanges d'agriculture, d'économie rurale et de législation agricole, par C. J. A. Mathieu de Dombasle. Paris. Huzard. Première-huitième livraison (1824-1837).

dans son préambule considère devoir étudier l'agriculture «comme une fabrique industrielle... et souhaite exposer une économie industrielle de l'entreprise agraire»²⁶.

2.3.3. La distinction Allemande entre comptabilité patrimoniale et comptabilité d'entreprise.

En revanche, le débat est fondamental dans presque tous les journaux des académies des principales grandes villes du nord et du centre de l'Italie. À Florence de 1827 à 1832 la continuation des Actes de l'académie royale des Georgofili, dans une série d'articles écrit par Lapo de Ricci et Luigi Tempi, raisonne sur comment bien administrer les biens à la campagne : elle conclut par devoir mettre au premier plan une bonne tenue de la comptabilité. Le «Giornale agrario lombardo veneto» de 1843 à 1853 relate longuement tous les ouvrages spécialisés parus en Europe sur les comptabilités. En 1846, il conseille vertement la mise en pratique de la note de Pietro Maestri (lue à la section d'agronomie du huitième congrès scientifique italien) où «Il est ici question de bien définir et délimiter tous les termes comptables utilisés afin de pouvoir tenir une exacte comptabilité agricole et connaître ou prévoir le profit des opérations faites ou à faire et ainsi ne plus tomber dans les erreurs pernicieuses causées par le hasard ou l'absence de principes assurés. Après de longues disputes et de nombreuses erreurs... le guide et c'est extraordinaire que ce simple énoncé coûtât tant d'années de méditation, est dans la différence entre les dépenses de production et le prix du produit sur le marché, autrement dit entre le coût du travail, le coût du capital et le prix courant du produit. Les dépenses de production sont sans aucun doute le salaire des travailleurs, le profit du capitaliste et les valeurs nécessaires au remboursement et à l'amortissement des capitaux. En retirant ces dépenses, l'on obtient le produit net de la terre. Dans les terres en métayage, les produits remis au métayer représentent le coût du travail ; il faut ajouter le coût du capital et l'on aura les dépenses de production. Le produit net de toutes ces dépenses sera la part patronale».²⁷

À partir des années 1850, ce débat encore scientifique se popularise jusqu'en dans les journaux agricoles à très grand tirage ou à rayon géographique purement local. En 1852, «Il raccoglitore », publication de la Société à l'encouragement agricole de la province de Padoue cherche à considérer l'agriculture du point de vue du capital et en particulier recherche par le calcul comment définir le profit pour un locataire. Pour finir en 1875, le prix d'honneur attribué aux entreprises agraires de la province de Ferrare décide de prendre pour unique

²⁶ Cuppari, P. (1870). Manuale dell'agricoltore ovvero Guida per conoscere, ordinare e dirigere le aziende rurali. Firenze. Barbera. Soit en italien: «Studiare l'agricoltura come un opificio industriale ... (e) compilare una economia industriale delle aziende agrarie».

²⁷ Soit : «Colle norme qui abbozzate si potrà tenere una esatta contabilità agricola, conoscere il tornaconto delle operazioni consumato che si vogliono tentare e si schiveranno errori perniciosi che derivano dall'andare a caso e senza la sicura guida de'principii. Dopo lunghe disputazioni ed errori... il risultato e farà meraviglia che un pronunciato semplicissimo abbia costato molti anni di meditazioni. Or eccolo: la rendita della terra consiste nella differenza che vi é tra le spese di produzione e il prezzo del prodotto sul mercato, ossia tra il costo del lavoro e del capitale e il prezzo corrente del prodotto. Non è controverso che le spese di produzione si compongono: 1.° dei salarii de'lavoranti, 2.° del profitto de'capitalisti, 3.° dei valori necessari al rimborso e all'ammortizzazione del capitale. Si detraggono queste spese e si avrà il prodotto netto o rendita del terreno. Ciò che dicesi parte rusticale nelle mezzadrie corrisponde alle spese del lavoro; aggiugni la spesa del capitale, e si avranno le spese di produzione. Il prodotto netto da queste spese sarà la parte dominicale».

critère le meilleur profit à l'hectare : «Il y a un fait incontestable en économie rurale qui est de considérer le profit comme le but suprême de toute entreprise rurale. Cet aphorisme est le pivot du concours. Sans le profit, l'agriculture cesse d'être une industrie et perd le caractère essentiel d'être productrice pour devenir dévoratrice de capitaux»²⁸.

En réalité, les toutes premières origines de ce débat devenu banal après 1853 sont entrevues dans la capitale économique de l'Emilie. À Bologne, le «Fattore di campagna», dès 1826 multiplie sous la plume de l'ingénieur Giuseppe Astolfi les exemples de comptes de cultures ou de domaines ou d'étables avec divers mode de faire-valoir suivis de calculs raisonnés avec démonstration, explications et notes des dépenses, des avoirs et du gain ou de la perte dans le dessein unique «d'instruire l'habile cultivateur de son vrai intérêt»²⁹. Il s'agit de faire prendre conscience par le décompte de pièces trébuchantes combien le système agraire de Modène est profitable. Ce système permet un intérêt de 15,5% sur le capital immobilisé. Toujours en 1826, dans le même esprit, il diffuse un court article fait uniquement de chiffres du régisseur du baron Elie Victor Benjamin Crud sur le coût de l'implantation du vignoble en Romagne. Quelques années auparavant, le baron Crud écrivait une *Economie de l'agriculture* imprimée à Genève dès 1820 et revue en 1840 «à la suite de dix-sept ans de nouvelles expériences» et suivie d'une «Démonstration du système agricole introduit dans le domaine de Massa Lombarda»³⁰. Dès 1842 à Venise Antonio Codeluppi en fait une traduction en italien avec notes et commentaires. Crud, en cent cinquante pages, établit la «nécessité d'une comptabilité exacte et détaillée» et présente avec «extraits une méthode appliquée dans les propriétés de l'auteur pour en discuter les effets». En particulier, il présente les comptes analytiques de la fromagerie «Caseria» ou 2 «conto di fabbricazione di formaggio e buttiro» durant l'année 1836.

Désormais, il suffit de se rappeler la traduction faite par Crud des «Principes raisonnés d'agriculture» de Daniel Albrecht Von Thaer et dispensés simultanément à Paris et à Genève en quatre volumes («principes généraux, économie, agronomie, agriculture»). La première traduction en Italie est réalisée à Florence en 1818 et fait partie de la bibliothèque de l'agriculture ou «Collection méthodique des meilleurs ouvrages qui s'intéressent à l'agriculture pratique et à l'économie rurale» occupant les volumes quinze à vingt-deux. En 1809, Thaer semble donc bien à l'origine de ce courant agronomique théorique et pratique puisque, dans son chapitre sur la «Manière de tenir les livres de comptabilité agricole», il oppose systématiquement la comptabilité patrimoniale (ou comptabilité permanente ou livre foncier) liée à l'estimation des diverses parties du domaine à la comptabilité de l'entreprise (ou comptabilité annuelle ou courante) en partie double, sous forme de tableaux et explicitée par toute une série de comptes particuliers (argent, denrées, bétails, travaux). Le baron Crud en Italie est effectivement vu comme le grand disciple de l'agronome Allemand tout comme

²⁸ Soit : «Eco un aforisma di economia rurale incontestabile - supremo scopo d'ogni azienda rurale è il Tornaconto - è desso dunque il primo cardine per i concorsi al premio d'onore - Senza il Tornaconto l'agricoltura cessa di essere una industria, e perde il carattere essenziale di produttrice per prendere quello di divoratrice di capitali».

²⁹ Astolfi, G. (1826). «Del bestiame tenuto in stalla e del confronto tra il modo attualmente praticato nel coltivare le terre, e nel educare il bestiame, ed un nuovo metodo proposto», *Il fattore di campagna*, vol I, p. 325-380.

³⁰ Crud, E. V. B. (1840). *Dimostrazione del sistema agrario introdotto dal signore barone E.V.B. Crud nella sua tenuta Caseria di Massa Lombarda*. Faenza. P. Conti all'Apollò.

le Français Mathieu de Dombasle est considéré par tous les Italiens de mouvance autrichienne comme un simple diffuseur des idées de l'Institut agricole de Mogelin³¹.

La bibliothèque de Casa Spalletti possède les oeuvres complètes de Thaer (traduites par Crud) et de Crud. Giacomo Maffei, administrateur général de Casa Spalletti et ami de Crud et de Ridolfi, en 1860 dans le Journal agricole toscan fera un bilan à long terme de la gestion à la manière de Crud pour en relever les effets positifs sur toute la plaine autour de Massa Lombarda. Lui-même fait introduire le premier en plaine de Bologne en 1845 dans l'entreprise de Sant'Agata de Casa Spalletti un système agraire centré sur la production fromagère à la manière de Modène (et autrefois vanté comme vraiment rémunérateur par Giuseppe Astolfi).

Avec cette distinction bien établie entre une comptabilité patrimoniale générale destinée à conserver une propriété et une comptabilité annuelle détaillée d'entreprise destinée à gérer une production une troisième étape est bien franchie par tous, de l'agronome réputé au simple régisseur ou habile cultivateur.

3. Troisième étape : l'affirmation progressive de la comptabilité agricole analytique (1866-1892).

A côté d'ouvrages et d'articles sur la spécificité de la comptabilité agricole au regard de la comptabilité générale en partie double [et donc de la mise en place de livres principaux et de livres auxiliaires destinés à opposer des comptes sur le patrimoine et des comptes sur l'entreprise rurale et donc à séparer la rente foncière (ou «rendita fondiaria») du profit agricole (ou «industria agraria»)] se multiplient d'abord en de simples chapitres, puis en des opuscules et finalement en de gros livres, des essais pour isoler, définir et ensuite estimer et finalement déterminer le résultat économique d'une entreprise.

3.1. Isoler le résultat économique de l'entreprise.

Dès 1866, Luigi Tanari³² à Bologne propose dans une lettre ouverte aux propriétaires l'adoption d'un registre statistique pour constater et veiller à la bonne marche de la production agricole. Il y affirme «que la comptabilité et la statistique sont pour l'agriculture comme pour n'importe quel autre genre d'industrie deux lumières indispensables afin d'éclairer l'entrepreneur agricole... La statistique enregistre les productions annuelles et informe l'agriculteur de l'état des lieux... La comptabilité vérifie l'avantage économique dans une

³¹ Seul le groupe florentin réuni autour de Cosimo Ridolfi et pro français parce que pro turinois ne rattache pas le créateur de l'école de Roville au courant issu de Thaer. Au mieux, dans ce courant pro autrichien, le journal pour «le développement de l'agriculture à Ferrare» (ou «Il nuovo incoraggiamento. Giornale illustrato d'agricoltura pratica: monitore dei comizi agrari del regno d'Italia») voit encore en 1875 sous la plume du professeur Eugenio Giordano, dans une longue chronique sur «l'étude de l'anatomie des systèmes de culture», en Mathieu de Dombasle qu'un commerçant qui fait de l'agriculture : «Mathieu de Dombasle dopo Thaer ed il barone Crud, intraprese di applicare all'agricoltura il metodo di contabilità impiegato nel commercio... l'agricoltura bisognerà che faccia una contabilità essa medesima, appropriandola ai bisogni della sua industria».

³² Tanari, L. (1866). Proposta di un modulo di registro statistico per constatare gli andamenti della produzione agricola ad uso dei proprietari del senatore marchese Luigi Tanari. Bologna. Agrofili Italiani.

production et décide de son utilité... (Cette comptabilité), indépendante de la comptabilité du patrimoine, démontre avec la plus grande exactitude possible, le coût des produits, et de la différence d'avec les prix de vente, justifie l'importance et les vraies sources du profit... Ainsi facilement se mesurent les raisons du progrès et se comprennent facilement les raisons d'un échec et se découvrent les moyens pour y remédier»³³. La comparaison, le raisonnement et le contrôle des chiffres sont à la base du profit. La lettre du marquis Tanari est popularisée par Francesco Luigi Botter professeur d'agronomie à l'université de Bologne et fondateur du «Giornale d'agricoltura, industria e commercio del regno d'Italia». En 1870, Carlo Berti-Pichat de Bologne achève une œuvre monumentale (de plus de dix mille pages et divisée en trente livres) commencée en 1851 et publiée à Turin sous le titre de «Cours théorique et pratique d'agriculture». Le livre, numéro seize et imprimé en 1863, est consacré à l'administration et à la comptabilité rurale. Dans ce livre, si seule une section sur quatre s'occupe de comptabilité encore essentiellement générale avec un unique et un très court chapitre qui exclusivement s'intéresse aux «comptes commerciaux», Berti-Pichat doit admettre bien contre son gré «que l'agriculture à l'instar de l'industrie ne vit que pour de l'argent, y règne l'empire du calcul ... y domine le seul intérêt. Le dernier cri est extraire de l'or de la terre et pire, il ne faut investir que pour y faire son profit»³⁴.

À un niveau plus élémentaire se multiplient des opuscules de vulgarisation destinés aux propriétaires, aux locataires, aux régisseurs et aux agriculteurs : ils vantent une méthode facile pour connaître l'actif et le passif, le résultat pour chaque culture, pour chaque élevage de rente et présentent des registres déjà imprimés et simplement à remplir. Le plus répandu d'entre eux est celui du professeur d'agronomie Giulio Cappi de Milan³⁵. Ne figurent dans ces brochures que des explications pratiques afin de mieux résoudre les difficultés liées aux évaluations lors des inventaires ou permettant de mieux mettre en relation entre eux des calculs apparemment non-corrélés.

3.2. Exposer le résultat économique de l'entreprise.

Néanmoins c'est seulement en 1875 que paraît, dans un ouvrage en un seul volume, une première définition complexe de la comptabilité analytique proposée par Giovanni-Battista Abeni³⁶. Le calcul analytique est pour Abeni un calcul décomposé qui permet d'obtenir une augmentation des produits au moindre coût. Pour établir les règles d'une agriculture rentable

³³ Soit : «La statistica e la contabilità sono per l'intraprenditore agricola, come per ogni altra industria, due lumi indispensabili a rischiararne il progresso... la statistica registrando i prodotti annuali dice all'agricoltore se e di quanto, ella si trovi in corso di sviluppo... la contabilità, accertando la economica convenienza della produzione ottenuta, risolve il problema essenzialissimo della sua vera utilità... congegnai una contabilità, indipendente dalla computisteria di casa, che mi addimostrasse colla maggiore esattezza possibile, il costo dei vari prodotti, onde dalle differenze coi prezzi di vendita, verificare la importanza e la reale sorgente dei profitti... così... facilmente si misurano i cardini del progresso e facilmente si indagano le cagioni delle divergenze, e si conosce come sia di riparare».

³⁴ Soit : «Quanto commercio ed industria, l'agricoltura fa non altro che del denaro, è impero del calcolo..., dominio dell'interesse. Trarre oro della terra é fato ultimo di agricoltura. Breve, più non si spende che per ciò che rende».

³⁵ Cappi, G. (1870). La contabilità agricola insegnata ai proprietari, ai fittabili, ai fattori con appositi registri stampati e indispensabili ad ogni agricoltore. Milano. Emilio Croci.

³⁶ Abeni, G-B. (1875). La contabilità delle aziende rurale. Milano. Galli e Omodei.

il faut remplir quatre conditions : calculer le prix de production sur une longue série, dépenser par hectare pour moins dépenser par hectolitre, disposer d'un chiffre d'avance aux cultures susceptible de réaliser de copieuses récoltes et enfin savoir refuser un bénéfice médiocre pour engranger de gros profits. En conséquence, une agriculture intensive est une agriculture qui emploie des capitaux ou mieux « est une industrie du capital »³⁷. Dans le dernier chapitre de son essai, considéré par lui dans une phrase introductive comme une synthèse et dénommé «le prix coûtant»³⁸, il affirme que les chiffres issus du Grand-livre sont pour l'agriculteur comme le creuset et le trébuchet pour un chimiste. La différence entre le coût de production et le prix sur le marché est la preuve ultime et le seul repère pour savoir si la voie productive choisie est bonne ou mauvaise.

Cette obligation de rechercher le «vrai fruit de l'industrie agraire» conduit tous les auteurs à normaliser et expliciter le vocabulaire par eux utilisé. S'il est naturel qu'un professeur «cherche à exposer avec ordre et méthode ses idées, sache choisir et confronter des faits entre eux comparables afin d'en déduire des lois, trouver une unité de langage et de mesure et expliquer et indiquer les normes qui serviront de guide au lecteur», ainsi s'expriment les membres de la commission adjudicatrice du prix d'honneur à la meilleure entreprise rurale ferraraise en 1875, il devient normal que les candidats, eux aussi, justifient leur choix de gestion. Le futur lauréat, Giuseppe Pavanelli (propriétaire du domaine Sfondrabò), s'explique de la façon suivante : «ma comptabilité est bien simple : je considère Sfondrabò comme un ensemble constitué de plusieurs membres formant un seul corps et ces membres sont des organes entre eux solidaires et dépendants pour tous contribuer à la production... J'ai créé un système en circulation et en mouvement ... Je lui ai donné vie avec des capitaux. Mais, ces capitaux doivent porter du fruit comme la semence donne du bon grain... Voici donc pourquoi les dépenses et les produits sont à la base de l'organisation de ma comptabilité»³⁹. S'ensuivent une classification raisonnée et précise de toutes les dépenses et une définition personnalisée de l'expression «le fruit de l'industrie» où Pavanelli estime devoir tenir compte non seulement des classiques calculs d'intérêt et d'amortissement sur les dépenses générales (y compris le paiement des assurances), sur le coût des améliorations foncières et sur les avances aux cultures, mais aussi sur les capitaux immobilisés dans le train de culture (cheptel mort et vif). Le jury, discutant de cette argumentation, décide de retrancher les calculs relatifs au cheptel vif. Ce qui importe dans cet exemple, c'est cette volonté de l'entrepreneur de vouloir clarifier une notion toujours en soi discutable ou améliorable.

3.3. Déterminer le profit d'entreprise.

Le premier ouvrage entièrement consacré à une comptabilité analytique bien que recentré sur le compte de culture en Italie est rédigé par le précepteur de Casa Spalletti, Tito Poggi en

³⁷ Soit : «La industria del capitale», page 179.

³⁸ Voir à la page 170 le titre «I prezzi di costo». Voir : «Siamo giunti finalmente alla sintesi ultima dell'azienda, a quel conto che s'intitola : spese e rendite».

³⁹ Soit : «La mia contabilità è molto semplice: io riguardo la tenuta (Sfondrabò) come un complesso di molti membri costituenti un corpo solo ed i membri come altrettanti organi strettamente collegati fra loro con rapporti di solidarietà e dipendenza per concorrere all'opera comune di produzione... Curai, creandoci un sistema di circolazione e di movimento... Le ho dato vita e movimento con i capitali ed ho aspettato a rivalermene nella produzione - ho impiegato i capitali per averne il frutto, nel modo stesso che si spandano le sementi per avere un prodotto- Spese e prodotti, ecco l'organizzazione della mia contabilità».

1889 et imprimé à Modène⁴⁰. En économie rurale, il faut déterminer le profit et le moyen le plus important pour y parvenir est et reste le compte de culture : «Il sert à établir au travers de simples règles arithmétiques le prix de production pour chaque produit et donc par différence d'avec le prix de vente un résultat net ou vrai profit de la culture mesuré... certes par hectare mais aussi par quintal. L'avantage de cette technique est évident : le cultivateur s'aperçoit si une culture est en perte, l'abandonne ou recherche une amélioration pour arriver à un résultat positif»⁴¹. Fonder les règles nécessaires à l'élaboration du compte cultural n'est pas une mince affaire, toutefois il faut parvenir à une unité de vue et imposer un modèle valable pour n'importe quelle culture et dans n'importe quel lieu. En particulier dans les entrées, il doit être pris en compte pour un vrai prix de production tous les produits secondaires et tous les résidus de la culture principale sans oublier les engrais laissés en terre par la culture et réutilisables par une culture successive. Les dépenses se décomposent en travaux de préparation du sol, de culture, de récolte, de transport et d'emmagasinage, en frais de premières manipulations pour rendre le produit commercialisable, outre les impôts, les dépenses d'administration, d'assurances, de maintenance et d'amortissement des machines et les intérêts sur le capital circulant et le capital foncier immobilisés. Toutefois, «Ces comptes ne sont pas des recherches analytiques autonomes et tous appartiennent à une série de registres et donc à une comptabilité. Les comptes doivent transparaître du Grand-Livre et sont déjà bel et bien faits dans le Grand-livre... Mieux, les comptes de culture naissent du Grand-livre... Dans le Grand-livre, ce sont des comptes comparables aux comptes ouverts aux personnes (ou) aux magasins⁴²», simplement ils sont ouverts à la production principale comme, par exemple, le blé.

Pour bien faire comprendre ce devoir de coller le plus possible aux réalités, l'auteur s'emploie à bien différencier le compte cultural de l'expertise rurale. Le compte détermine un profit, l'expertise une valeur foncière. Le compte établit un prix de production, l'expertise une rente moyenne. Le compte s'intéresse aux caractéristiques spécifiques de l'entreprise, l'expertise ne prend en considération que les usages locaux les plus répandus. Dans le compte, les produits sont estimés aux prix courant sur le marché, dans l'expertise, les produits sont estimés selon un prix moyen. Dans le compte sont calculées les dépenses effectivement faites au cours de l'année, dans l'expertise, les dépenses sont pondérées parce que comptabilisées sur plusieurs années. Enfin, dans le compte ne sont envisagées que les catastrophes avérées alors que dans l'expertise sont systématiquement introduits tous les cas fortuits prévus par la loi. Cet ouvrage sera à l'origine d'une très longue polémique qui opposera les partisans des comptes de chaque culture aux partisans de comptes pluri-cultureaux. Elle sera close en 1928 quand la volonté

⁴⁰ Poggi, T. (1889). I conti culturali analitici. Norme per compilarli- ricerca dei prezzi di costo- I conti culturali e le analisi di stima- I conti di coltura nella contabilità analitica. Modena. Fratelli Vincenzi.

⁴¹ Soit : «Serve a stabilire, mediante semplici deduzioni aritmetiche, il prezzo di costo di ogni prodotto agricolo ; quindi, per differenza dal prezzo di vendita, l'utile netto, il profitto vero della coltura, misurato ... non solo da ogni ettaro, ma anche su ogni quintale... Il vantaggio pratico, l'utile tecnico è evidente : il coltivatore, fatto accorto che una coltivazione riesce a perdita, l'abbandona o cerca di migliorarla finché il conto non arrivi a dargli risultati più confortanti».

⁴² Soit : «Abbiamo fin qui considerato i conti culturali come ricerche analitiche autonome, non come facenti parte di un complesso di registri ossia una contabilità... Infatti... i conti culturali fanno parte della contabilità e debbono comparire belli e fatti nel mastro, per opera appunto della contabilità analitica...; così nascono appunto dal mastro ... rassomigliano ai conti aperti alle persone, ai magazzini ecc».

politique ne cherchera non plus à calculer un profit individuel mais à opérer en faveur de la redistribution sociale du profit. Cette querelle autour des modes de calculs et des composants internes au compte de culture n'empêche pas l'insertion du compte de culture dans la comptabilité analytique et son enseignement est déjà pratiqué dans les écoles rurales et professionnelles : en témoigne en 1884 le manuel scolaire de Giovanni Longhi imprimé par une maison d'édition présente dans les principales villes italiennes⁴³. En 1885 en France dans son traité de comptabilité agricole contenant un exemple de la tenue des livres pendant une année, Jean Mignot, professeur à l'Ecole nationale d'agriculture de Montpellier en moins d'une page lui aussi récapitule les liens étroits entre grand-livre et comptes de culture : «supposons un compte blé au 31 décembre et admettons que tous les faits comptables qui le concernent ont été régulièrement constatés par les écritures faites dans le courant de l'année. Nous trouverons, à l'inventaire, le chiffre des emblavures; au compte main-d'œuvre, le chiffre des travaux exécutés par les ouvriers; au compte des attelages, le chiffre des travaux faits par les animaux; au compte caisse, le chiffre de la dépense payée, je suppose, pour une location de machine à battre; au compte engrais en terre, le chiffre de la dépense en engrais; au compte frais généraux, le chiffre des frais ainsi dénommés; enfin au compte magasins, le chiffre du produit obtenu et évalué au moment où il a été emmagasiné».

La réussite de la comptabilité analytique est symbolisée par les prix qu'elle remporte au premier congrès italien sur la comptabilité en 1904. Le prix de second ordre revient au livre de Tito Poggi intitulé «La comptabilité analytique» dans son édition revue et corrigée de 1894. Le premier prix est attribué à Ciro Marchi, lequel dans un gros traité de comptabilité des entreprises agraires⁴⁴ met essentiellement l'accent sur les «écritures en partie double analytiques». Seules, elles sont capables de calculer un prix de production et donc révèlent le caractère commercial et industriel de l'agriculture : «Le comptable et l'agronome veulent d'un commun accord un enregistrement qui piste tout le processus de production et descende à une analyse qui divise le résultat final de l'entreprise en des résultats pour chaque type de culture et d'élevage et d'industrie afin de mettre en évidence le prix de production de chaque produit⁴⁵». Elles permettent pareillement dans le mode de faire-valoir en métayage de séparer les différents caractères du métayer : c'est un travailleur, mais aussi un capitaliste et un entrepreneur de sorte qu'il propose une évaluation nouvelle pour calculer le seul travail métayer dans un compte de culture.

Commence une enquête continuellement renouvelée pour le choix de l'indicateur économique (ou «strumento indicatore») le plus chargé de signification (économique, sociale ou politique au gré des tendances des auteurs). Durant la période libérale compte uniquement ou presque le résultat économique de tous les participants à la production. Entre les acteurs de la production se modifie par conventions flexibles les termes de l'association pour la bonne marche vers le profit lié à une adéquation stricte à l'économie internationale du marché. Le courant socialiste ou fasciste recherchera essentiellement une redistribution sociale du profit

⁴³ Longhi, G. (1884). *Contabilità agraria : libro dedicato alle scuole pratiche e speciali di agricoltura*. Milano, Roma, Torino, Firenze, Genova, Bologna, Padova, Napoli, Palermo, Cattania. Francesco Vallardi.

⁴⁴ Marchi, C. (1902). *La contabilità delle aziende agrarie*. Firenze. Bemporad.

⁴⁵ Soit : «Il contabile non può non volere, d'accordo con l'agronomo, che la registrazione segua in tutte le sue fasi il processo della produzione, e discenda ad una analisi che permetta di scindere il risultato finale e complessivo nei risultati di ciascuna cultura e di ogni industria rurale, fino a mettere in evidenza il prezzo di costo (-prezzo di costo- est écrit en italique) dei diversi prodotti ottenuti».

par le moyen de l'intervention de l'état sous forme de contraintes plus ou moins rigides afin, si nécessaire, de faire plier le marché national⁴⁶.

4. Quatrième étape : le retour au Livre Unique pour la quête d'instruments marqueurs du résultat d'entreprise (1892-1920).

4.1. Réunifier les écritures comptables agricoles ?

De gros traités construisent un savoir et présentent des formulaires pratiques comptables de plus en plus complexes : à la comptabilité générale et analytique s'ajoute une comptabilité synoptique où la présentation en tables à colonnes multiples est le trait dominant afin de laisser place à des comptes de plus en plus généraux mais adaptés aux besoins spécifiques de chaque entreprise. En 1878, le professeur en science de l'administration et en comptabilité privée et publique à l'université royale de Padoue, Antonio Tonsig recherche dans une œuvre pour spécialistes⁴⁷ à convaincre de l'indispensable attention à porter aux normes de présentation, de rédaction et de relation entre comptes et colonnes de registre afin d'arriver à concevoir au moyen de principes généraux et de règles distinctives un livre amélioré parce que à la fois clair et adaptable à tous les types de besoins. En 1887, au congrès de l'Institut de statistique à Rome Joseph Cerboni, directeur général de la comptabilité du royaume d'Italie plaide lui aussi sur l'importance d'unifier les études, les écritures et les méthodes de comptabilité.

Le piémontais Niccolo Pellegrini en 1904, dans une brochure de simplification destinée aux comptables agricoles essaye d'expliquer en quoi consiste un livre amélioré. Quand il s'agit d'un grand-livre, c'est désormais un gros et unique registre qui est ordonné en comptes qui expliquent toutes les variations du patrimoine, des correspondants, des clients, des dépendants et des comptes de cultures et d'élevage. Quand il s'agit d'un livre-journal, c'est désormais un livre à trois colonnes qui non seulement narre les faits administratifs mais, enregistre tous les mouvements de caisse distinguant les entrées et les sorties d'argent et tous les mouvements internes à l'entreprise qui ne sont que des passages de valeurs d'un compte à un autre compte sans effectif mouvement d'argent. Encore plus expéditif en 1881 est le manuel de comptabilité agricole pour les écoles rurales et les agriculteurs du journaliste milanais Giacomo Sormanni : il ose conseiller le choix d'un seul registre qui consiste à réunir le livre-journal et le grand-livre sur deux pages. Celle de gauche est assimilable au livre-journal et celle de droite au grand-livre, étant entendu que cette page de droite est divisée en colonnes lesquelles, à leur tour, se sub-divisent en doit et en avoir et portent en titre le nom du compte général (caisse, capitaux, cultures, étables, effets à payer, effets à percevoir ou magasins).

Le résultat de cette tendance clarificatrice, soutenue par Joseph Cerboni, est un livre scientifique écrit en 1897, présenté au congrès international de comptabilité à Paris en 1900 et

⁴⁶ Tassinari, G. (1926). Saggio intorno alla distribuzione del reddito nell'agricoltura italiana. Piacenza. Fica.

⁴⁷ Tonsig, A. (1878). Trattato della vera scienza della contabilità civile cioè signorile, economico-rurale e pupillare, opera di somma importanza ai cultori della scienza, agli impiegati finanziari, agli amministratori, ai ragionieri, ecc. Padova. Tipografia del Seminario.

qui reçoit le prix d'argent pour avoir mis en relief tous les avantages qui conduisent à relier entre elles les écritures analytiques et les écritures synoptiques⁴⁸. Clitofonte Bellini essaye, dans ce traité, d'abord de bien différencier l'écriture analytique à partie double avec des comptes spécifiques mais multiples de l'écriture récapitulative avec des comptes synthétiques ou généraux peu nombreux et qui relègue les comptes particuliers aux livres auxiliaires. Dans un second temps, il démontre comment avec l'adoption d'un «Caissier grand-livre à l'Américaine» sont réunis en un seul registre les deux anciens livres principaux de l'écriture comptable ordinaire soit le Livre journal et le Grand livre et surtout comment dans ce nouveau livre unique reste entière la division entre les comptes du propriétaire et les comptes de l'entreprise. Dans un troisième temps, il explique l'avantage essentiel de la méthode Américaine : dans cet unique gros livre apparaissent un nombre limité et préétabli de comptes généraux, mais choisis uniquement en fonction des réalités spécifiques à chaque entreprise. Le «Caissier grand livre» est finalement un registre en partie double qui est d'abord sur la page de gauche un journal et qui est ensuite sur la page de droite un grand livre avec très peu de comptes généraux permanents, mais au besoin un grand nombre de comptes particuliers temporaires et irréguliers intercalés dans la colonne permanente et récapitulative correspondante. Un livre flexible conçu pour un contrôle rapide et facile et adapté aux entreprises complexes ou en constante évolution.

De cette réunification du système comptable, il résulte que les comptables italiens ou français ne rédigent dorénavant que deux sortes de travaux. Ce sont des livres de comptabilité privée avec en première partie des notions générales et en seconde partie des notions particulières et relatives à la banque, au commerce, à l'industrie ou à l'agriculture ou bien ce sont des livres de comptabilité agricole (ou commerciale ou industrielle ou bancaire) précédés de la théorie générale de la comptabilité et des principes essentiels de l'économie. Cette réunification se retrouve à tous les échelons de la connaissance (université, écoles professionnelles ou écoles élémentaires). Les grands auteurs (Monginot, Guibault, Leautey, Andoyer, Convert ou Marconi, Massa, Gitti, Monteverde et Besta) publient chez Baillièrè, Belin, Masson, Pigier ou Utet, Cassone, Hoepli et Vallardi. Disparaît donc le livre de comptabilité purement agricole, général ou analytique, non relié par au moins un chapitre à un système comptable général.

Chez Casa Spalletti, effectivement, en 1840 avait été mis en place un procédé agricole comptable séparé du système comptable patrimonial dans lequel il était jusqu'alors englobé et subordonné à côté des activités de collecte d'impôts, de change, de prêt, de négoce et de locations de biens ruraux, ecclésiastiques ou princiers. Ce système agricole nouveau accueillait le journal-caisse, le grand-livre et les livres auxiliaires des fonds en exploitation directe, des colons, des étables, des magasins, et des travailleurs et artisans. Puis, est mis en place un troisième système qui opte pour le livre unique à l'Américaine. Désormais, sur les pages de gauche d'un épais et grand registre, s'étale la relation chronologique des faits administratifs et s'ajoutent les colonnes caisse et colons. Sur les pages de droite, les colonnes étables, magasins (subdivisés en fertilisants, produits et machines) et correspondants se succèdent dans l'ordre. Toutes ces colonnes sont partagées en doit et en avoir. Une dernière colonne est une simple une colonne de registre pour les relations entre comptes avec renvois aux pages correspondantes dans ce livre unique. Une table alphabétique énumère les titres des

⁴⁸ Bellini, C. (1897). Trattato elementare teorico-pratico di ragioneria generale. Milano. Hoepli.

comptes et aide à leur confrontation. Ce système gère cinq cents fermes, trois cents familles de métayers et quinze mille têtes de bétail, outre les produits des fromageries, des caves, de l'huilerie ou de la fabrique de conserves de tomates, tous regroupés en une dizaine d'entreprises ou «Tenute» sous la direction d'un régisseur et coiffées par une administration centrale sous la tutelle de l'administrateur général qui, gouvernant l'ensemble du patrimoine (biens et entreprises ruraux et participations à des sociétés bancaires, industrielles, ferroviaires ou commerciales), considère, toutes ces «Tenute» comme un seul compte général appelé «Compte ouvert avec les agences locales». À noter que ce système à l'Américaine est adopté seulement par la branche aînée de la famille alors que la branche cadette reste fidèle pour encore un demi-siècle aux anciens livres séparés (journal-caisse, grands-livres et livres auxiliaires) et d'abord pour l'administration centrale dès 1892 et par la suite (1898) étendu aux diverses administrations locales. Entre-temps est au moins rapidement généralisée l'utilisation du livre-journal à trois colonnes. Depuis 1892, l'administrateur général est un expert-comptable de l'ordre des comptables de Bologne qui sera dès 1923 remplacé par un diplômé en sciences économiques.

L'exposition de comptabilité rurale organisée en 1904 à l'échelon national italien fait comprendre que ce management de Casa Spalletti n'est pas un cas isolé. Les fiches des participants au concours de comptabilité pratique indiquent une généralisation de la comptabilité en partie double avec livres principaux et auxiliaires et déjà une acclimatation à la comptabilité à l'Américaine. Le lauréat, un producteur piémontais de vins mousseux (Casa Gentile) présente ainsi l'établissement de sa comptabilité : «En 1884, je choisis un caissier grand-livre (ou «giornal-mastro») à douze comptes généraux sous-divisibles afin de mettre en relief une analyse des faits administratifs les plus nécessaires de surveillance. Cette première installation est modifiée en 1896 et j'opte pour un livre-journal à trois colonnes et un grand-livre avec des comptes généraux sous forme de tables permettant de répondre aux volontés administratives du propriétaire ou de suivre de manière séparée les dépenses et les entrées d'un domaine, d'une culture particulière, d'un champ ou d'une expérience agronomique singulière. De fait, les divisions et les sub-divisions des comptes généraux sont nombreuses et permettent de répondre entièrement à un possible développement analytique plus ou moins intense»⁴⁹.

4.2. Imposer le Mémorial.

Parallèlement à cette réorganisation comptable en un Livre unique mais synthétique et analytique parce que capable de réaménagements au gré des caractéristiques mouvantes de l'entreprise, les agronomes logiquement opèrent un fort recadrage sur le livre Mémorial (1904-1920) bourré de statistiques pour permettre à l'agriculteur de discuter avec discernement de rentabilité. Au-delà des comptes de cultures, ils veulent que le gestionnaire

⁴⁹ Soit : «(l'impianto della contabilità a partita doppia fu eseguito) fin dal 1884 con il giornale-mastro a dodici conti generali, svolti in sotto-divisioni per l'analisi dei fatti amministrativi da tenersi in costante evidenza. Quel primo impianto venne modificato nel 1896, adottando il libro giornale a tre colonne e il libro maestro a conti generali ed a forma tabellare; suscettibili i conti generali di svolgimenti particolari a seconda delle vedute amministrative del proprietario o della necessità di seguire separatamente le spese e rendite di un podere, di una speciale coltura, di un appezzamento di terra o di un esperimento agrario qualsiasi. E difatti le divisioni e sotto-divisioni dei conti generali sono numerose nel quadro dimostrativo, così da soddisfare completamente ad uno svolgimento analitico che si può rendere, a volontà, più o meno intenso».

agricole étudie la représentativité de son entreprise et mettent à sa disposition des marqueurs pour ne pas dire des indices de productivité.

En 1892, sous l'égide de l'École royale Supérieure d'Agriculture de Milan, est décidée une publication annuelle nommée «Annuaire de l'Institut Agricole Andrea Ponti». Le premier fascicule, sous la plume des professeurs Angelo Menozzi et Vittorio Alpi, présente le statut et le programme de la collection: «Seront commanditées uniquement des recherches non pas scientifiques mais économiques... capables de déterminer pour chaque cas le gain ou la perte dérivée des diverses cultures ou industries et mettant en valeur les moyens permettant de compenser les dépenses anticipées... et laissant une certaine marge de profit... ou capables de déterminer les avantages ou les dommages subis par les propriétaires, les locataires, les métayers et les ouvriers en tenant compte des pactes contractuels légaux en vigueur»⁵⁰. Ce programme devient le piédestal d'une pensée pratique qui, aux confins de l'agriculture, de la comptabilité et de l'économie, souhaite trouver les bons critères⁵¹ et la bonne méthode⁵² pour savoir ce que rapporte une entreprise agricole⁵³. Ils finissent par mettre au point de très gros précis techniques dans le dessein de faciliter les professionnels de l'agriculture dans leurs recherches pour un faire un choix, observer et traduire en calculs ce choix et enfin corrélérer entre eux les facteurs déterminants dans ce choix et donc influencer par ce choix un résultat d'entreprise. Ce sont les difficiles premiers pas d'une nouvelle réflexion centrée autour de la notion de la gestion d'entreprise.

D'abord, ils pensent avoir trouvé avec Pietro Cuppari⁵⁴ une solution en élaborant une typologie territoriale à partir d'exploitations réelles. L'ingénieur Graziadio Neppi dans le sillage de l'agronome florentin insiste sur le comment bien considérer un cas réel. Il faut que la comptabilité se base uniquement sur les conditions factuelles. Elle doit être le miroir de l'entreprise et en suivre ses diverses phases évolutives: il faut, au cas par cas, appliquer toutes les modifications particulières pour s'y adapter de la meilleure façon possible. Une seconde étape est marquée par les exercices de Vittorio Niccoli⁵⁵. Ce sont des analyses

⁵⁰ Soit : «Il nostro compito si restringe ad indagare non ricerche d'indole scientifica, ma semplicemente dei problemi economici... (capaci) di determinare per ogni caso l'utile o la perdita derivanti alle varie coltivazioni o industrie ...in misura tale da compensare le spese anticipate... e lasciare un certo guadagno... o di determinare i vantaggi o i danni derivanti ai proprietari, ai fittaioli, ai mezzadri, ai braccianti, tenuto conto dei patti contrattuali vigenti».

⁵¹ Neppi, G. (1915). Criteri di contabilità agricola, Ferrara. Taddei e figli.

⁵² Serpieri, A. (1901). Sui metodi di determinazione del profitto nelle imprese rurali: analisi di stima e conti culturali. Firenze. Ricci.

⁵³ Groff, L. (1928). Quanto rende l'agricoltura: risultati contabili, analitici e statistici in tre anni di contabilità analitica applicata ad un'azienda agraria. Trento. Monauni.

⁵⁴ Cuppari, P. (1870). Saggio di Ordinamento dell'azienda rurale. Firenze. Barbera. Il faut y ajouter les articles publiés dans les Annales des Georgofili et dans le Giornale agrario toscano sous la rubrique «Studi di economia rurale italiana». Sont regardées, comme le modèle du genre, la relation sur le Territorio di Osnago en Brianza (montagne) et la relation sur le Territorio di Nonantola en province de Modène (plaine).

⁵⁵ Niccoli, V. (1897). Prontuario dell'agricoltore e dell'ingegnere rurale. Milano. Hoepli. Niccoli, V. (1898). Economia rurale, estimo e computisteria agraria. Torino. UTET. La méthode fut mise au point dans l'essai de 1897 sur «La monografia del podere irriguo lombardo».

monographiques à partir d'entreprises schématisées parce qu'évaluées sur des moyennes aux vues de l'agriculture locale. Niccoli oppose ainsi les entreprises intensives à capitaux de Lombardie aux entreprises intensives en travail de Toscane face aux domaines fonciers extensifs du Sud italien. Le prix à prendre en considération dans tout calcul est un prix vénal correspondant à un «prix normal théorique» analogue au prix moyen annuel défalqué des extrêmes sur le marché local. Enfin en 1922, grâce à la mise en place de bureaux de comptabilité agraire et d'observatoires économiques sous l'impulsion d'Arrigo Serpieri débute une ultime étape où par le moyen de la statistique sont retrouvées les constantes caractéristiques, issues de la masse des cas observés, afin de définir une «entreprise typique»⁵⁶. Pour Serpieri après la description, il faut passer à l'investigation : dans le premier cas, il s'agit d'observer et relever des résultats. Dans le second cas, il faut rechercher les liens existants entre les facteurs déterminants lors du choix entrepreneurial.

Chez Casa Spalletti, les mémoriaux de l'administrateur Alessandro Bernasconi, conservés de 1904 à 1914, rendent compte d'essais multiples pour comprendre les mécanismes du contrôle et de la décision rationnelle par la maîtrise des principes et des instruments pour le relevé des données. Ainsi, afin de savoir s'il faut devant les continuelles augmentations salariales mécaniser entièrement ou partiellement les phases de récoltes et de préparation aux travaux du sol, il fait établir des comptes de culture (maïs, chanvre, betterave sucrière) par un ingénieur chimiste agricole émilien Pietro Matteucci⁵⁷. Pour juger du coût complet et du gain plausible de la culture encore nouvelle du tabac, il entrecroise les comptes décennaux de l'entreprise Coccolia (où Giacomo Rasponi, beau-frère de Wenceslao Spalletti, le premier en Émilie entreprend sous le regard du ministère de l'agriculture italien des champs expérimentaux avec des plants de tabac de races variées) avec les chiffres (issus de trois brochures divulguées par la Chaire itinérante d'agriculture de Ravenne) réalisés à partir de comptes réels de cinq entreprises dans la plaine de Bologne et les comptes triennaux de champs expérimentaux dans trois entreprises Spalletti (Sant'Ilario proche de Reggio-Emilia, Tavernelle proche de Bologne et Trecenta proche de Rovigo). Il constitue de la sorte durant quatre années un dossier volant, inséré dans le Mémorial, qu'il ajourne continuellement par des nombreuses ratures, de nouveaux tableaux, des extraits de journaux ou des commentaires écrits à l'occasion de nouvelles informations en tenant compte très précisément de toutes les variations de prix des différents composants (main d'œuvre, prix du charbon pour sécher les feuilles de tabac et autres) afin écrit-il de «... savoir à combien se montent toutes les dépenses de part patronale⁵⁸ de la mise en culture jusqu'au conditionnement commercial (les travaux de

⁵⁶ Serpieri, A. (1929). Guida a ricerche di economia. Roma. Trèves.

⁵⁷ Matteucci, P. (1905). Calcolo e relazione di confronto fra diverse piante coltivate in rapporto al valore della mano d'opera e delle materie fertilizzanti esportate. Bagno. Bolognese. Matteucci, P. (1906). Calcolo e relazione di confronto fra spesa e rendita sulle diverse lavorazioni della canapa. Bagno. Bolognese. Matteucci, P. (1907). Sull'effetto delle scorie e perfosfati e del letame fresco nel terreno e sulla convenienza dei lavori di ravaglio. Bagno. Bolognese.

⁵⁸ Le terme italien «padronale» dans l'esprit de l'administrateur englobe le propriétaire foncier (ou «proprietario»), mais aussi le capitaliste (ou «capitalista») et l'industriel (ou «industriale»). À la même époque Vittorio Niccoli insistera, dans son manuel à l'usage des professionnels de l'agriculture, sur cette figure polyvalente accumulant volontairement les trois termes pour parfois utiliser, mais avec regret le terme «intraprenditore agricolo».

préparation du sol étant, suivant le contrat de métayage, à la charge complète du colon)». Une dernière étape, dans le raisonnement pour la meilleure profitabilité, est franchie quand il décide de faire et de refaire selon trois méthodes différentes, les comptes cultureux en fonction des modes de faire-valoir. Il devient alors indispensable pour une possible et cohérente comparaison bien évaluer le prix du travail métayer et donc les coûts des travaux de préparation du sol et ce en tenant compte de l'évolution des tarifs syndicaux locaux en vigueur. En particulier, il conteste l'article par lui souligné «Sur la recherche d'un moyen simple pour introduire dans la comptabilité ordinaire des fonds en métayage, les comptes cultureux» de l'ingénieur Augusto Peli de l'Académie d'agriculture de Bologne⁵⁹. Pour l'administrateur de Casa Spalletti, les produits que reçoit le métayer ne sont pas, la seule rétribution de son travail, mais sont aussi le remboursement des dépenses qu'il a accompli en tant qu'entrepreneur de culture associé au propriétaire. De l'ensemble de ses calculs, il fera un choix clair : il faut étendre le système du métayage dans les terres de Lombardie mécanisant toutes les phases qui s'avèrent par calcul rentables et y privilégier les cultures mécanisables. En compulsant les mémoriaux et en faisant très rapidement se succéder les pages les unes par rapport aux autres, saute aux yeux une utilisation de la couleur (rouge ou bleue) au crayon gras pour mettre en valeur les chiffres qui doivent être soumis à un raisonnement économique (rouge) ou qui sont la conséquence de ce raisonnement (bleu).

4.3. Piloter une stratégie d'entreprise.

Cette double tendance caractérisée par le choix d'un Livre unique, récapitulatif et malléable parce que flanqué de statistiques réunies en un Mémorial conduit à vouloir définir une logique et une stratégie d'entreprise qui non seulement sait mettre en valeur les facteurs économiques déterminants (et corrélés entre eux) pour réfléchir aux choix possibles, mais qui de plus en plus se concentre sur l'idée d'une limite économique de la rentabilité. Certes il faut suivre le marché, mais il faut aussi savoir pour un temps seulement lui résister afin d'évoluer en évaluant comment obtenir le plus d'entrées avec le moins de dépenses?

4.3.1. Formuler et prévoir un résultat.

C'est une prédisposition déjà présente chez les ingénieurs administrateurs de Casa Spalletti, Giacomo Maffei (1846-1872) et Pietro Ponti (1872-1898), mais encore au seul niveau de la mise en place de la stratégie patrimoniale et dans la comptabilité patrimoniale à l'occasion du compte-rendu annuel au propriétaire et afin de justifier ou de préparer à de possibles changements. En conséquence, ils introduisent dans les fascicules des bilans de fin d'année, des lettres explicatives avec des tableaux de calculs, des feuillets détaillés intercalaires de plus en plus nombreux, une page titrée «observations» et enfin ils insèrent, dans les espaces encore libres du compte imprimé, des colonnes avec des calculs purement analytiques : comptes circonstanciés des différents types d'engrais, comptes en kilogrammes de l'engraissement du bétail, décomposition des dépenses dans les travaux de culture du riz, séparation du bétail dans les étables suivant le type d'animal (à lait, à viande, au trait), produits minutieux de la transformation du lait.

Le rapport entre la rente nette et le capital investi est affronté. L'agronome Maffei fait établir en 1867 cinq comptes de fertilisation de champs de riz (tous intégrés dans le bilan de

⁵⁹ Peli, A. (1904). Ricerca di un modo semplice e pratico per introdurre nella ordinaria contabilità dei fondi a mezzadria i conti culturali. Annali della Società Agraria di Bologna, pp. 35-52.

l'entreprise Barisella, bilan lui-même introduit dans le compte-rendu général de toutes les terres) afin de faire savoir au propriétaire comment faire le meilleur choix en fonction du rapport entre le prix du fertilisant et l'augmentation en quintaux de la production de riz. L'ingénieur Pietro Ponti de 1885 à 1887 cherche à savoir quand il devient obligatoire d'arrêter l'engraissement des jeunes bouvillons et il confronte pour l'entreprise de San Donnino, l'abaissement des prix de vente avec l'évolution du poids en quintaux des animaux. Devant la baisse du prix de vente du riz, il fait apparaître pour l'entreprise Riviera de 1893 à 1897 à côté des colonnes du prix et de la quantité de riz produit, deux colonnes, supplémentaires avec le type de semence utilisée et le type de fertilisant employé pour décider s'il est rentable ou pas de rechercher une compensation par une augmentation de la productivité.

Puis, avec l'administration Bernasconi, ce foisonnement épars de calculs, justificatifs ou prévisionnels pour inciter aux changements au sein de la comptabilité patrimoniale finale disparaît⁶⁰ et apparaissent des études ou des analyses séparées et dans les archives rangées à part dans des dossiers dénommés «Statistiques». Ainsi en 1905, à la demande d'Alessandro Bernasconi, Giuseppe Fascetti (directeur d'une encyclopédie de la crèmerie italienne en cours de rédaction) établit dans un opuscule imprimé les coûts de la cuisson du fromage avec un foyer alimenté à l'air libre par le bois ou par le charbon et par un foyer alimenté par une chaudière à vapeur ? Dès 1906, le mécanisme à vapeur (construit en exclusivité à Milan) sera adopté dans les fromageries de l'entreprise de Sant'Ilario parce que plus lucratif. En revanche, suite à une longue série d'observations commencées dès 1907, franchement négatives jusqu'en 1914 et pour quelques années encore peu incitatives (et, rappelées dans la correspondance à ce sujet entre l'administrateur général et le propriétaire), la mécanisation complète des labours ne s'opère qu'au printemps 1921.

Cet état d'esprit examinateur car désireux de poursuivre jusqu'au bout une ligne encore rentable est aussi, celui d'entreprises comme la «Società Umbro-marchigiana per l'esercizio dell'industria Agricola con sede anonima in Perugia » ou celle qui fondée en 1905 est dirigée techniquement par Tito Poggi et dénommée «Società agricola industriale italiana con sede in Roma». Ce genre de Société agricole présente à leur fondation un opuscule expliquant leurs buts économiques avec une mise en valeur de leurs critères et leur mode d'action et surtout chaque année publie une très longue relation sur l'année agraire écoulée qui inclue des comptes prévisionnels détaillés pour des interventions à venir. Ainsi en 1905 l'ingénieur Francesco Anselmi chiffre une œuvre de bonification routière et hydraulique de l'entreprise Gavello en basse plaine de Modène près de la ville de Mirandola⁶¹. Même un petit

⁶⁰ De nos jours, dans les archives, ces lettres sont restées dans les livres comptables et demeurent séparées des autres lettres d'administration entre propriétaires et gestionnaires. Toutefois effectivement à partir de 1892, toutes les lettres à caractère économique se trouvent réunies et classées par l'archiviste dans un répertoire avec indice. Puis après 1917, elles sont regroupées chronologiquement avec à côté de l'en-tête, en gros caractères et en couleur rouge, une description sommaire de leur contenu économique.

⁶¹ Poggi, T. (1905). *Relazione sull'anno agrario 1905-1906* del Prof. Tito Poggi, direttore tecnico della Società Agricola Industriale Italiana. Roma. Unione cooperativa editrice. Ces volumes annuels d'environ 300 pages demandent pour leur mise en forme dès 1909 la nomination d'un second directeur en la personne du professeur Antonio Sansone qui sera nommé directeur général de la société en 1911.

propriétaire de terres en colline montagneuse, tel que Simoncelli à Caprino bergamasco, tient de 1908 à 1911 un registre analytique intitulé «Recherche des prix coûtants des denrées produites sur le domaine»⁶². Ce registre présente sur chaque page huit colonnes (nom du produit et dépenses, dépenses totales, prix de production, prix du marché, différence en plus et en moins et remarques). Tous les prix sont calculés pour l'ensemble des terres, puis convertis pour la production d'un quintal. Déterminante reste la colonne «Osservazioni» où il annote toutes sortes d'observations méthodologiques (tirées de pages de lectures qu'il signale en détail) et de leurs conséquences dans la détermination de la différence en plus ou en moins entre le prix coûtant et le prix du marché. Tout particulièrement, il réfléchit sur le mode de répartition des dépenses reliées à l'élevage à l'étable: faut-il les répartir seulement sur le compte des prés artificiels, si oui, le compte devient systématiquement déficitaire et l'élevage demeure un mal nécessaire! Rationnellement dans cette colonne, il déclare tous les modes de calculs finalement choisis en rappelant les défauts ou les qualités du procédé utilisé. Dans un second registre, commencé en 1888 et intitulé «Memoriale», il note et il explique dans une première colonne chronologiquement tous les faits administratifs comme la quantité et le mode de distribution des ensemencements et les commente longuement à l'aide de citations prises à ses lectures. Dans une seconde colonne, il donne un titre thématique (comme «semilles rares ou serrées ?») et mentionne des renvois ou énonce des questions auxquelles, il ne trouve pas encore de solutions pratiques.

4.3.2. Décomposer et normaliser une action.

Ce déplacement global du regard comptable agricole du bilan patrimonial final au compte analytique prévisionnel et à tout ce qui n'est plus bilan, mais réflexion et analyse et relevés «extracomptables» après et avant une prise de décisions, correspond à un tournant théorique devenu largement dominant après 1885 suite au choc sur l'économie italienne de la crise céréalière et séricicole.

Toutefois bien avant cet impact généralisateur, un courant idéologique débattu au sein de l'Académie d'agriculture de Bologne et relié au récent passé manufacturier de la ville essayait de mettre au point les bases scientifiques sur lesquelles devrait se fonder la comptabilité agraire en discutant sur les notions de valeur à attribuer aux produits, aux matières premières et aux résidus afin de conduire à une uniformité dans les calculs porteuse de régularités, de précisions et de perfections analogues à celles des industries chimiques et mécaniques. Alors seulement le cultivateur se rendra compte précisément de son avoir net et sera capable de comparer exactement les résultats de l'ancienne et de la nouvelle pratique et ainsi aura un critère solide pour juger de leur profitabilité (ou «convenienza economica»)⁶³. En 1869, Vincenzo Cazzani affirme que, même dans le cas d'un système agricole où le propriétaire manque de capitaux, «il faut une comptabilité qui ne soit pas une simple œuvre de liquidation, mais une œuvre d'apprentissage rationnel parce qu'à tous les produits et même aux plus minimes correspond une valeur... La comptabilité agraire rationnelle doit constater annuellement un résultat non seulement de l'ensemble des produits, mais pour chaque produit en particulier et aussi rendre compte des richesses fertilisantes restées dans le sol... Il faut

⁶² «Ricerca dei prezzi di costo delle derrate raccolte sul podere», Archives privées de l'entreprise agricole Simoncelli détenues par Eugenio Fainelli et Rosalia Sona de Vérone.

⁶³ Zanolini, C. (1859). «Delle basi scientifiche su cui dovrebbe stabilire la contabilità agraria». *Annali della Società Agraria di Bologna*, pp. 89-123.

savoir non seulement ce que coûte précisément l'hectolitre de blé ou le quintal de chanvre ou de luzerne, mais combien rapporte en produit net l'hectare de blé comparé à l'hectare en chanvre ou en luzerne... L'économie décidera... et l'on pourra savoir du plus ou moins bon résultat et de la convenance d'une culture»⁶⁴ de sorte que tout aura été mis en œuvre pour diminuer les dépenses et augmenter le gain.

Dans le journal le «Raccoglitore» de Padoue en 1888, Vittorio Niccoli amplifie ce débat sur la comptabilité scientifique ou rationnelle : «La comptabilité n'est pas seulement une histoire de faits traduits en chiffres, c'est aussi une philosophie... l'agriculteur qui veut travailler avec méthode et connaître le résultat économique de ses entreprises nécessite d'une comptabilité investigatrice... qui renferme toutes les données sur les dépenses et sur les entrées afin non seulement de connaître la profitabilité de chacune de ses cultures ou industries, mais qui puisse le guider dans la recherche d'un prix rémunérateur... L'agriculteur est un industriel et un producteur... et l'industrie agraire dépend de moyens et de facteurs directs et indirects... à traduire en capitaux... La terre, le travail et le capital entrent entre eux en rapport pour contribuer à une production... Le concours des trois au plus haut degré conduirait à une production maximale qui n'est pas la plus lucrative. L'agriculteur qui veut un revenu net maximum et non une production maximale absolue, essaye donc de remplacer autant que possible le facteur le plus coûteux par le moins coûteux... (Si le cultivateur est capable d'offrir) un intérêt équitable aux différents capitaux immobilisés, de réintégrer complètement le capital de circulation, de se construire un capital de réserve capable de maintenir la production entre une fourchette certaine et de calculer et d'avoir l'argent pour l'amortissement des capitaux fixes qui vont se détériorant et qu'il lui faudra remplacer..., il doit se persuader que son industrie est encore rémunératrice»⁶⁵.

⁶⁴ Cazzani, V. (1869). «Esposizione di un sistema auto-sitico-intensivo: della contabilità razionale». Annali della Società Agraria di Bologna, pp. 223-340. Soit en italien : «è necessario di adottare un sistema di contabilità che non sia solo un'opera di liquidazione, ma anche di ammaestramento; tale insomma che si possa dire razionale perché assegna un valore a tutti i minimi prodotti che si possono avere da ciascuna coltivazione. Questa contabilità... non solo si propone di constatare in fine d'anno un risultato dei prodotti in complesso, ma di ciascuna coltura in particolare, non che della ricchezza fecondativa rimasta nel suolo... allo scopo di conoscere quanto costa precisamente, non solo l'ettolitre di frumento, o il quintale di canapa o di fieno, ma quanto rende in prodotto netto l'ettaro coltivato a frumento, a fronte di quello a canapa e a medica... Sarà insomma l'economia la quale dovrà decidere... e si potrà poi sapere della maggiore o minore utilità e della convenienza di una coltivazione».

⁶⁵ Niccoli, V. (1888). «Considerazioni sui conti colturali e norme economiche in riguardo alla convenienza di aumentare la produzione». Il Raccoglitore, Anno XI, Serie III, pp. 3-32. Soit en italien : «In agricoltura la contabilità non è solo una storia dei fatti tradotta in numeri, ma è insieme storia e filosofia della storia... all'agricoltore intelligente, che voglia conoscere il risultato economico delle sue varie intraprese, necessità una contabilità analitica o indagatrice che riesca (racchiudere) tutti i rispettivi estremi di spese e di rendite, e (condurre) non solo alla conoscenza della convenienza delle varie colture od industrie rurali, ma ben anco (guidare) alla ricerca del prezzo remuneratore...l'agricoltore è un industriale e un produttore ...e l'industria agraria dipende di mezzi o fattori di produzione diretti od indiretti...(Che si) traducono in ultima analisi in capitale... Terra, capitale, lavoro possono rispettivamente entrare in diversi rapporti nella produzione...il concorso in grado massimo di tutti i tre condurrebbe al prodotto massimo, prodotto massimo che può benissimo non essere il più lucroso. L'agricoltore, avendo per scopo il massimo utile netto e non il massimo prodotto assoluto, s'adopra quindi a surrogare, per quanto può, il fattore più costoso col meno costoso... Resta facile

Désormais, en 1910, Guido Borghesani peut essayer de définir comment calculer une limite économique à l'intensité de l'industrie agricole. «Le bon succès de l'entreprise agraire dépend de la différence ou mieux de la divergence entre le prix des produits et le prix de production pour chaque produit fabriqué : l'on peut dire que plus cet écart dans les prix est grand et les produits offerts diversifiés, plus élevé sera le résultat net d'exercice. Le problème, que le gestionnaire de fonds agricoles... doit résoudre, consiste à poursuivre l'extrême degré utile de l'intensité de l'exercice pour toutes les branches de son entreprise, compte tenu des conditions naturelles de cette entreprise et du moment économique général... Pour chaque cas singulier, le gestionnaire doit trouver le degré d'intensité le plus productif au regard de la nature de son entreprise... Puisque le processus de la production consiste dans l'emploi de main d'œuvre et de capitaux afin d'obtenir des produits dont la valeur reste supérieure à celle des dépenses faites pour les produire..., on peut dire que le dernier quintal de betterave sucrière ou le dernier litre de lait ou le dernier kilo dans l'augmentation du poids du bétail est toujours le plus cher, bien trop cher. Aussi, il ne faut pas tendre au maximum, mais seulement à l'optimum de la production ; et ce dernier est vraiment le résultat économique maximum et non le maximum de la production, l'optimum de la production coïncide avec le maximum de l'avoir net. On comprend donc que le conducteur de fonds doive se rendre compte exactement jusqu'à quelle limite il lui faut utiliser capitaux et main d'œuvre pour en avoir le meilleur succès financier... donc, plus est grande la divergence entre les dépenses de production et les valeurs des produits obtenus, plus élevée sera la limite économique de l'intensité⁶⁶». Finalement, comme pour la loi du minimum chimique de Liebig, il en va de la loi du

comprendere come la produzione agraria debba raggiungere un valore capace di offrire un equo compenso ai vari capitali impiegativi; di reintegrare completamente il capitale di circolazione adoperato; di costituire un capitale di riserva capace di mantenere la produzione entro un certo limite di costanza; di offrire una quota di ammortamento a quei capitali fissi che si deteriorano e che vanno di periodo in periodo rinnovati... (Allora) l'agricoltore deve persuadersi che l'industria agraria è ancora remuneratrice».

⁶⁶ Borghesani, G. (1910). «Il limite economico di intensità nell'industria agricola», *Annali della Società Agraria di Bologna*, pp. 333-352. Soit : «Il buon successo o avanzo netto d'esercizio dell'azienda agraria dipende dalla differenza, meglio dalla divergenza tra i prezzi dei prodotti e quelli dei mezzi di produzione...: e si può dire, quanto maggiore è questa differenza di prezzi e quanto più estesi sono i rami dell'azienda considerati, tanto più elevato risulterà l'avanzo netto d'esercizio. Il problema per conseguenza che il conduttore di fondi... ha da risolvere, consiste nel perseguire l'estremo grado utile di intensità d'esercizio per tutti i rami dell'azienda : l'organizzatore dell'azienda agraria... Ha da coordinare e sviluppare il sistema d'esercizio più utilmente appropriato al momento economico ed alle condizioni naturali corrispondenti al caso dato... In ogni singolo caso il compito del conduttore di fondi è di trovare il grado d'intensità conveniente alla natura della sua azienda. Poiché il processo economico della produzione agraria, come per l'altre, consiste nell'impiego di capitali e di mano d'opera allo scopo di ottenere prodotti di maggior valore che le spese per produrli... Si può dire, che l'ultimo quintale di barbabietola, l'ultimo litro di latte, l'ultimo chilo di aumento di peso vivo nel bestiame, vengono sempre a costare i più cari, troppo cari... Perciò non si deve già tendere al massimo, ma bensì all'ottimo della produzione; perché è questo che rappresenta realmente il massimo risultato economico e non il massimo della produzione bensì l'ottimo coincide col massimo reddito netto o utile della medesima. Si capisce quindi, quanto sia necessario che il conduttore di fondi si renda esattamente conto fin dove il suo impiego di capitali e di mano d'opera corrisponda al maggior successo finanziario... Tra le spese di produzione e il valore dei prodotti ottenuti quanto maggiore è tale divergenza, tanto maggiore cioè più elevato è il limite economico d'intensità» .

minimum économique dans la production agricole : le gain dépend du moyen de production qui est le plus faible dans le processus de production et se vérifie un minimum économique à ne pas dépasser, diversément l'agriculture n'est plus une industrie mais un sport économiquement dommageable.

4.3.3. *Tendre vers le profit optimum.*

À l'aide de ce principe de base, les journaux agricoles locaux étalent désormais les comptes analytiques à la suite de la voie tracée par les Annales de Florence, de Bologne et de l'organe de la Fédération des Comices de Plaisance.

En particulier, dans les colonnes de «l' Agricoltore reggiano», une bataille de chiffres fait rage de 1901 à 1909 autour de la race bovine la plus avantageuse : elle se conclut provisoirement par une enquête serrée (formulaire à remplir) sur le terrain à l'échelon de tous les agriculteurs du district de la ville de Reggio-Emilia dans le sillage du recensement national du bétail de 1908. Puis, de 1910 à 1922, les zootechniciens de l'Institut royal de Reggio-Emilia dans le mensuel «L'industria lattiera e zootecnica» publient les résultats minutieux et de plus en plus ingénieux de leurs comptes d'élevage bovin et porcin. Les grands manuels de viticulture de Domizio Cavazza à de Roberto Berna, de 1914 à 1926, récupèrent en le modernisant un exercice analytique de 1907 fait par Andrea Tosatti⁶⁷ qui dès le titre de son ouvrage cherche simplement à établir la diverse profitabilité de la culture du vignoble en basse plaine de Modène en fonction de sa plus ou moins grande spécialisation. Les plus fondateurs de ces comptes analytiques à l'échelon du Nord de l'Italie sont les comptes autour de la production du lait, de la production de vin et de l'industrie de la betterave sucrière⁶⁸.

Tous concluent finalement en l'obligation d'intéresser économiquement le travailleur afin de l'inciter à améliorer son rendement⁶⁹. La Terre, le Capital et le Travail au nom d'un commun intérêt financier se doivent de tendre tous et ensembles vers le profit optimum, aussi sont élaborées des clauses juridiques très nuancées et facilement évolutives où les apports de chacun en capital et en travail varient du simple contrat de travail à la location en argent en passant de la borderie à la métairie avec pas, peu et plus ou moins de participation aux avances à la culture et donc avec une rétribution également flexible et parfois indexée sur la productivité. Dès 1902 Ghino Valenti, l'un des fondateurs de l'économie rurale Italienne moderne, affirme que puisque la terre, le capital et le travail sont complémentaires, le résultat d'entreprise sera redistribué en fonction des apports respectifs de chacun, ainsi la sanction la plus efficace sera dans le respectif profit de chacun. Chez Casa Spalletti, «le statut écrit» des métayers est constamment réformé : ainsi, pour l'entreprise de San Donnino afin de rendre à tous plus profitable le nouveau commerce de l'engraissement forcé de jeunes animaux, le statut est modifié en 1843, en 1864 et en 1879.

⁶⁷ Tosatti, A. (1907). Sulla diversa convenienza della vigna e della vite maritata agli alberi nella bassa provincia de modena. Modena. Vincenzi.

⁶⁸ Caruso, G. (1899). «La barbabietola da zucchero nell'amministrazione diretta e nella colonia parziaria». Atti della società dei Georgofili, pp. 219-378. Parravicino, G. (1904). «Il contratto di mezzadria e l'industria enologica». Atti della società dei Georgofili, pp. 296-307. Taruffi, D. (1909). «Contributo alla conoscenza del costo di produzione del vino nella cultura promiscua toscana». Atti della società dei Georgofili, pp. 227-240.

⁶⁹ Valenti, G. (1902). «Di una nuova forma di contratto agrario introdotta nell'Emilia (contratto Bonora)». Atti della società agraria di Bologna, pp. 49-102. Rovesti, I. (1902). «Relazione sul contratto colonico introdotto nel ferrarese». Atti della società agraria di Bologna, pp. 123-149.

En 1901 dans l'introduction de son livre sur «la comptabilité du grand domaine en faire-valoir indirect» le ravennate Vincenzo Armuzzi résume le débat en constatant que la comptabilité est désormais un habit fait sur mesure où il faut seulement recommander l'utilisation de critères pour le relevé des données statistiques et privilégier les comptes prévisionnels «parce que prévoir est déjà se prémunir. Ayant devant soi les faits de l'entreprise comme ils doivent être ou seront et les effets produits dans l'ordre administratif et parce que les faits en soi ne comptent pas, qu'ils soient favorables ou défavorables, actifs ou passifs ; l'administrateur pourra avoir une règle, une norme sur laquelle se baser et plus facilement dépister le moyen de retrouver la route à chaque instant de la vie de son entreprise»⁷⁰.

Conclusion :

Les phases comptable, théorique et pratique, dans cette recherche de la logique du profit dans l'entreprise agricole ne naissent pas seulement après 1920 avec les approfondissements de Gino Zappa et avec les débuts de «l'aziendalismo modernizzatore» prôné par les études et les monographies de l'«Istituto nazionale di economia agraria», mais dès que la simple notion de coût de production l'emporte sur le concept de l'administration des fonds de grenier (ou «Monti in magazzino»). Avec la déréglementation des Lumières et par voie de conséquence l'importance du prix «courant sur les marchés», se met au point des différences entre la valeur et le prix qui conduiront à séparer de la rente foncière le profit agricole d'entreprise⁷¹. Ce lent travail de différenciation conduira à mettre au point des procédés comptables qui n'appartiennent plus à la comptabilité ordinaire de conservation du patrimoine, mais concernent une comptabilité analytique qui de plus en plus cherchera à comment bien se mesurer entièrement. Comptabilité commerciale Française, administration rurale Italienne et comptabilité camérale Allemande se rejoignent pour mettre au point une science qui évolue du livre mixte en partie double aux livres principaux et particuliers pour aboutir à un livre synoptique mais malléable. Les archives comptables de Casa Spalletti du Pô à l'Arno suivent pas à pas ces passages de la généralisation à la spécialisation jusqu'à une réunification ramifiée et s'étoffent à mesure de sorte qu'elles semblent être un observatoire privilégié (1829-1922) où science et pratique s'épaulent et s'enrichissent réciproquement⁷². Le compte d'entreprise est un outil mental où les mots et les conduites révèlent une culture entrepreneuriale à la recherche de la définition du profit.

⁷⁰ Armuzzi, V. (1901). *Ragioneria di una tenuta condotta a mezzadria: studio di amministrazione e contabilità agraria*. Ravenna. Ravennana. Soit : «Prevedere è provvedere; inquantoché mettendo innanzi agli occhi di chi deve amministrare e dirigere i fatti aziendali, come dovranno o potranno avvererarsi, quali effetti produrranno nella materia amministrativa, siano essi favorevoli o contrari, attivi o passivi, si darà una regola, una norma sulla laquelle l'amministratore potrà basare la propria azione amministrativa e potrà più facilmente trovar modo di regolarsi in tutti i momenti della vita di un'azienda».

⁷¹ Lapi, G-B. (1830). «Idee per servire di base ad un trattato sull'origine e progresso della rendita della terra». *Atti della Società dei Georgofili*, pp. 127-167.

⁷² Toutefois, d'autres archives peuvent surtout en amont mieux faire apprécier la différence entre une comptabilité avant et après 1829. Je me propose de mieux étudier cette période à partir d'exemples milanais, bolognais et florentins, outre les documents comptables incorporés dans les actes des notaires de Reggio-Emilia de 1748 à 1838 déjà repérés et insérés dans le «CD rom» accompagnant ma thèse de doctorat à l'EHESS-PARIS.