

Hector BLAIRON (1877-1950)

et le plan comptable

Eddy E FELIX, Expert-comptable et conseil fiscal
Membre de l'Academy of Accounting Historians

*Ce n'est pas la règle qui nous garde,
c'est nous qui gardons la règle.*
(Georges Bernanos, Le dialogue des Carmélites)

Hector Léon Blairon est né à Seneffe (Hainaut) le 8 juin 1877, il est le fils naturel non reconnu de Léontine Elisa Blairon



Hector Blairon circa 1945
(Collection Masy-Nivelles)

Il suit les cours organisés par l'Ecole Industrielle de la Louvière, route de Binche à Manage.

Il se marie le 9 septembre 1899 à Feluy avec Jeanne Marie Antoinette Dupuis. Les communes de Seneffe, Feluy, Manage, proches de la Louvière sont dans ce qu'on appelle la Région du Centre.

Vers 1900, le Centre est une des régions les plus développées du monde. Le Centre contribue avec les bassins industriels de Liège et Charleroi à hisser la Belgique au 3e rang des puissances mondiales.

A cette époque avant la concentration capitaliste, le Centre dispose de 118 mines de charbon, 55 hauts-fourneaux, 369 usines fabriquant des produits divers¹.

L'industrie a besoin d'ingénieurs et de comptables. Si les ingénieurs sont formés à l'université ou dans les grandes écoles, les comptables de cette époque sont formés dans les sections commerciales annexées aux écoles industrielles.

Enseignement de la comptabilité à la fin du XIXe S.

C'est en 1825 que l'on créa à Liège la première école industrielle. En 1845, il en existait sept ; Liège, Gand, Tournai, Mons, Huy, Verviers, Charleroi.

Cet enseignement a des ramifications dans tous le pays, la plupart des écoles n'ont été créées que pour répondre à des exigences politiques.² Après deux ans de cours dominicaux, l'élève en sort comptable diplômé.

Ce que l'on enseigne, c'est la tenue des livres. Ce que l'on n'enseigne pas, c'est la science comptable, l'organisation comptable³.

Cet enseignement de la comptabilité ne rencontre pas les besoins de l'industrie ni les préoccupations d'Hector Blairon qui s'y investira d'une manière magistrale.

La vie et carrière d'Hector Blairon

Les difficultés de son enfance peuvent expliquer beaucoup de choses sur la direction prise par Hector Blairon et sa capacité de travail⁴.

Hector Blairon entre comme comptable dans les Fonderies et Ateliers de M. M. Jules et Auguste Chantrenne à Nivelles.

A 23 ans, en tant que Président de l'Association des élèves de l'Ecole industrielle de la Louvière, il participe au Congrès International de l'Enseignement Commercial et Industriel tenu à Paris du 06 au 11 août 1900.

Assoiffé de connaissances, il étudie les auteurs en comptabilité, le calcul du prix de revient et l'organisation des industries. Parmi ces auteurs les français J. E. Queulin (l'inventaire perpétuel 1840), Eugène Léauthey, Adolphe Guilbaut (Traité de comptabilité et d'administration industrielle 1865) Louis Batardon, les belges C. Ansotte (professeur de comptabilité à l'Ecole industrielle de Pâturages) et A. Defrise (professeur de comptabilité à l'Ecole industrielle de Dour.), Camille Lambert (Comptabilité et organisation administratives dans l'industrie), Louis Daubresse, L. Mal et P. Manfroy, les britanniques Edward T. Elbourne (Factory administration and cost accounts) C. A. Millener (Cost accounts) et l'allemand A. Messerschmitt (Kalkulation in der Eisengießerei⁵).

En matière d'organisation, il étudie Charles Buxton Going et Henry Fayol et en matière de vérification des comptabilités Lawrence R. Dicksee (Auditing 1919).

Il lit de nombreux ouvrages de vulgarisation de technologie industrielle.

Il semble qu'Hector Blairon, ait dès cette époque acquis une certaine aisance financière. En 1911, il fait l'acquisition, pour 18.000 Frs de la Villa Saint Roch, sise « ruelle dite Saint Roch » à Nivelles.⁶

Il s'agit d'une vaste demeure flanquée d'une tour de 21 mètres de haut qui surplombe Nivelles.⁷



Villa Saint Roch
(Coll. Masy-Nivelles)

Dès 1912, il utilise la classification décimale, inventée par le bibliothécaire américain Melvil Dewey et appliquée à la comptabilité pour la première fois par Paul Otlet en 1901⁸.

Depuis 1917, il enseigne la comptabilité des industries manufacturières à la Chambre Syndicale Belge des Comptables (section de Brabant).

En 1920, il est directeur commercial des Usines Chantrenne à Nivelles, expert comptable et participe à la création de la Revue Belge des Sciences Commerciales où il est responsable de la partie comptable.⁹

En 1921, Hector Blairon, présente à ses étudiants de la Chambre Belge des Comptables (CBC) un plan élémentaire des comptes en 10 chapitres.

De légers amendements sont apportés à ses travaux initiaux pour constituer son « opus magnus ». Ainsi le mot classe se substitue à celui de chapitre.¹⁰

En 1926, il est directeur des Fonderies et Ateliers de M. Auguste Chantrenne à Nivelles, directeur de la Revue

Belge des Sciences Commerciales et membre des comités de Direction de la Chambre Belge des Comptables (CBC) et de l'Union Professionnelle des Experts-Comptables de Belgique (UPEC).

Il publie le « Cours complet de comptabilité des Industries Manufacturières » matière qu'il a pratiquée depuis plus de 25 ans, enseignée depuis 1917 et qu'il a distillé dans la Revue Belge des Sciences Commerciales de puis sa création en 1920.

Ce livre marque une étape dans l'histoire de l'administration des entreprises par l'introduction d'une précision véritablement scientifique dans les méthodes de comptabilité industrielle basée sur un plan comptable rationnellement conçu et un enchaînement logique de la centralisation des écritures analytiques¹¹.

Hector Blairon continue à suivre l'évolution de la technologie de l'établissement des prix de revient et suit les travaux du lieutenant - colonel Rimailho et de la Commission Générale d'Organisation Scientifique (CEGOS - française) sur les méthode d'établissement du prix de revient rationnel ainsi que les travaux de la National Association of Cost Accountants (NACA- américaine) sur les coûts standards. (Congrès de Chicago 1927) Le 6 février 1936, Hector Blairon fait une conférence sur la pratique des prix de revient standards au Comité National Belge de l'Organisation Scientifique (CNBOS) et y obtient de l'audience et de l'influence dans les milieux d'industriels.

Le CNBOS fut créé en 1926 par les milieux patronaux pour stimuler l'organisation scientifique du travail et les échanges d'informations et d'expériences dans ce domaine.

En 1940, Hector Blairon est le Président de la Chambre de Commerce de Nivelles¹².

Comme la plupart des belges il fuit l'invasion allemande et vit l'exode avec son épouse Jeanne et sa bonne, d'origine polonaise.

Le 18 mai 1940, il est inscrit comme réfugié, libéré du service militaire à Louvigny-du-Désert en Bretagne¹³.

En 1942, le CNBOS crée une commission pour éviter que l'occupant allemand n'impose à la Belgique, comme il a pu le faire en France, le plan comptable du Reich.

Hector Blairon est le rapporteur général de la Commission « unification des méthodes de comptabilité et de calcul des prix de revient » (CNBOS brochure n°46, 1944). Il n'est donc pas surprenant qu'on y retrouve le plan comptable de l'auteur du Cours complet de comptabilité des industries manufacturières¹⁴.

C'est ainsi qu'en 1944 le plan Blairon fut porté à l'avant-plan quand il fut proposé par le Comité National Belge de l'Organisation Scientifique (CNBOS) dans le cadre d'une proposition de législation comptable¹⁵.

Hector Blairon décède à Nivelles le 24 août 1950 sans descendance¹⁶.

Il laisse une œuvre qui a été à la base de la formation de milliers de comptables industriels et qui a rendu d'immenses services à l'économie du pays.

Cours complet de comptabilité des industries manufacturières

Le Cours Complet de Comptabilité des Industries Manufacturières (Théorie-pratique-organisation-contrôle) suivi d'une monographie comptable des fonderies de seconde fusion (426 pages) est édité en 1926 par la Revue Belge des Sciences Commerciales rue Léopold, 29 à Bruxelles.

"Cet ouvrage est écrit à l'intention de ces laborieux, encore obscurs aujourd'hui, mais doués de cette volonté d'accéder demain, honnêtement, simplement, sans intrigue, sans influence familiale, à des situations

respectables toujours, lucratives parfois ; situations qu'ils savent être acquises par d'autres laborieux, leurs aînés qui, avant eux, ont fait de l'amour du travail et du souci constant de la conscience professionnelle la règle de leur vie."

Sa première préoccupation sera de concevoir un plan de comptabilité commerciale qui pourra le plus naturellement du monde être « enchâssé », au moment voulu dans le cadre général de la comptabilité des industries. Son ouvrage traite de l'inventaire permanent, de la mensualisation des situations comptables et de la répartition mensuelle des frais.

Pour classer tous les comptes et leurs multiples subdivisions, il adopte les règles de la classification décimale universelle (CDU). Chaque compte et chacune des subdivisions de compte à n'importe quel degré, est désigné par un numéro classificateur (indice ou symbole numérique).

Il prévoit dix classes de comptes.¹⁷ Huit classes élémentaires communes à toutes entreprises et deux classes à aménager selon le type d'industrie.

Adaptation des comptes d'une comptabilité industrielle.
Exemple tiré de la monographie complète d'une fonderie de fonte de deuxième fusion

| Classes | Plan élémentaire (huit classes) | Plan élémentaire des comptes d'une comptabilité industrielle simple |
|---------|--|---|
| 0 | Comptes du capital et des résultats. dont : 03 Amortissements 030 Amortissement des constructions 031 Amortissement de l'agencement 032 Amortissement du matériel de transport 033 Amortissement du fonds de commerce. | |
| 1 | Comptes des valeurs immobilisées | |
| 2 | Comptes des valeurs disponibles | |
| 3 | Comptes des Valeurs réalisables (Magasins) | |
| 4 | Comptes des Tiers débiteurs et Créanciers | |
| 5 | Comptes des frais | |
| 6 | | Comptes des frais industriels |
| 7 | Comptes de répartitions | |
| 8 | | Comptes de fabrications |
| 9 | Comptes de ventes | |

| | | |
|---|-------------------------------|--|
| 6 | Comptes des frais industriels | 60. Frais industriels communs. 61. Frais de manutention générale 62. Frais du service de force motrice 63. Frais de fusion |
| 7 | Comptes de répartitions | 70. Comptes de répartition des salaires 71. Comptes de répartition des frais de transport 72. Comptes de répartition par douzièmes des frais liquidés périodiquement. 73. Compte d'application des amortissements |
| 8 | Comptes de fabrications | 80. Fabrication des mélanges froids 81. Fabrication fonte chaude 82. Fabrication pièces moulées brutes. |
| 9 | Comptes de ventes | |

Il aborde ensuite systématiquement la détermination du calcul des prix de revient dans tous les types d'industries:

- un mois d'opérations d'une industrie à fabrication uniforme et continue ;
- les prix de revient dans les industries qui fabriquent « en masse » des produits différents au point de vue de la qualité ;
- la détermination des prix de revient dans la fabrication d'objets nombreux, de formes et de dimensions variées ;
- la comptabilisation des industries dont les produits ne s'élaborent définitivement qu'après une succession de phases de transformation ;
- la comptabilité des entreprises industrielles à plusieurs divisions ;
- la comptabilité des industries à prix de revient spéciaux ;
- le prix de revient par commande, par entreprise ou par série ;
- de la comptabilité des industries à plusieurs divisions à prix de revient spéciaux ;
- des devis estimatifs dans les industries à prix de revient spéciaux et des rapports entre les devis et les prix de revient.

Il étudie ensuite les problèmes des magasins de matières premières et de matières de consommation, des salaires, de l'amortissement, des sous-produits et des déchets dans l'industrie.

Il consacre de solides réflexions à la technique des vérifications de comptabilité.

Il est malheureusement trop vrai que notamment en Belgique, l'idée du contrôle approfondi des comptabi-

lités n'est pas encore entrée dans les mœurs des gens d'affaires.

“Dans les sociétés par actions, cette mission extrêmement délicate et réellement difficile est légalement et pratiquement dévolue aux commissaires qui, il faut bien le dire - puisque la plupart d'entre eux n'hésitent pas à le reconnaître eux-mêmes, ne possèdent pas toujours les nombreuses aptitudes requises.

Du reste, les commissaires ne consacrent généralement pas tout le temps qui est matériellement nécessaire pour pousser sérieusement à fond un contrôle d'écritures ; deux ou trois visites par exercice, l'examen de deux situations semestrielles, des coups de sonde dans des relevés d'inventaire et dans des balances ne suffisent pas pour assurer ce qu'on peut appeler la vérification approfondie d'une comptabilité. (page 369) Dans cet ordre d'idée, nous dépassons même croyons nous, la conception qu'on a en Angleterre, du rôle habituel des « auditeurs » ; on verra dans ce qui va suivre, que nous donnons au travail de contrôle d'un expert-comptable industriel, par exemple, un champ d'action bien plus étendu que celui qui est habituellement limité par l'« audit » anglo-saxon à :

- la découverte des fraudes ;
- la découverte des erreurs de technique ;
- la découverte des erreurs de principe. ”

Une nouvelle édition en deux tomes (458 pages) est éditée par la Société Royale Chambre Belge des Comptables (ASBL) en 1943. Elle est complétée par les méthodes d'établissement du prix de revient rationnel.

Grâce à l'idée de prix d'imputation rationnelle, on n'impute au prix de revient, la charge de ce groupe de dépenses (les frais fixes) que dans la mesure où l'acti-

vité réelle de l'Etablissement a atteint l'activité qu'on est normalement fondé à lui réclamer en fonction des moyens dont il dispose.

Au chapitre XII, il passe du prix de revient rationnel au prix de revient standard.

“La nécessité de dégager très exactement, par des chiffres, les résultats de l'application du « Scientific Management » se fit rapidement sentir ; c'est pour répondre à ce besoin que des ingénieurs américains firent appel à la compétence de professionnels comptables spécialisés, les Cost Accountants, pour élaborer un code de règles appropriées de comptabilité industrielle.”

“Ces règles s'inspirèrent logiquement du principe de prévision qui est bien le caractère essentiel de l'organisation scientifique ; dès lors, les anticipations des techniques firent l'objet d'enregistrements comptables, régis par les plans dits de Standard Costs. Dans le domaine que nous explorons ici, les standards ont plutôt le caractère de normes progressives.”

“Un prix standard n'est pas définitivement accroché à un ordre de grandeur fixe ; il peut évoluer, au même titre que le standard de vie d'un individu ou d'un peuple.”

Une sixième édition de l'ouvrage sera publiée par M Herman Musin en 1960 qui modernise le Plan Blairon. Les amortissements sont portés en déduction du prix d'acquisition et non plus au passif du bilan. Les tiers débiteurs sont portés en classe 4 et les tiers créditeurs en classe 5. A l'inverse de Blairon le cours de Musin est conçu comme un plan maximum dans lequel on peut puiser, plutôt que comme un plan auquel il faut ajouter.

L'ouvrage d'Hector Blairon aura une influence considérable sur le plan de l'enseignement de la comptabilité en Belgique, sur sa mise en application dans l'industrie et les grandes entreprises et sur le plan de l'harmonisation comptable européenne. Le cours de comptabilité industrielle d'Hector Blairon dispensé à la Chambre Belge des Comptables (CBC) est le cours emblématique de cette institution. Ce cours est donné en troisième année et les élèves doivent satisfaire un examen pour obtenir le Diplôme de capacité.

La formation donnée à la CBC est très exigeante. Si dès après la première mondiale, les cours sont suivis par plus de 2.000 élèves par an, l'octroi des titres est sévère. Au 31 décembre 1930, la CBC compte 1.186 membres, se subdivisant comme suit : 103 experts, 82 chefs de comptabilité, 601 comptables et 400 aides comptables.¹⁸

Cette formation à la comptabilité industrielle développée par Hector Blairon a été assurée de manière majoritaire en Belgique par la CBC et pendant plus de 40 ans.

Le plan comptable conçu par Blairon intègre à la fois la comptabilité générale et le calcul des prix.

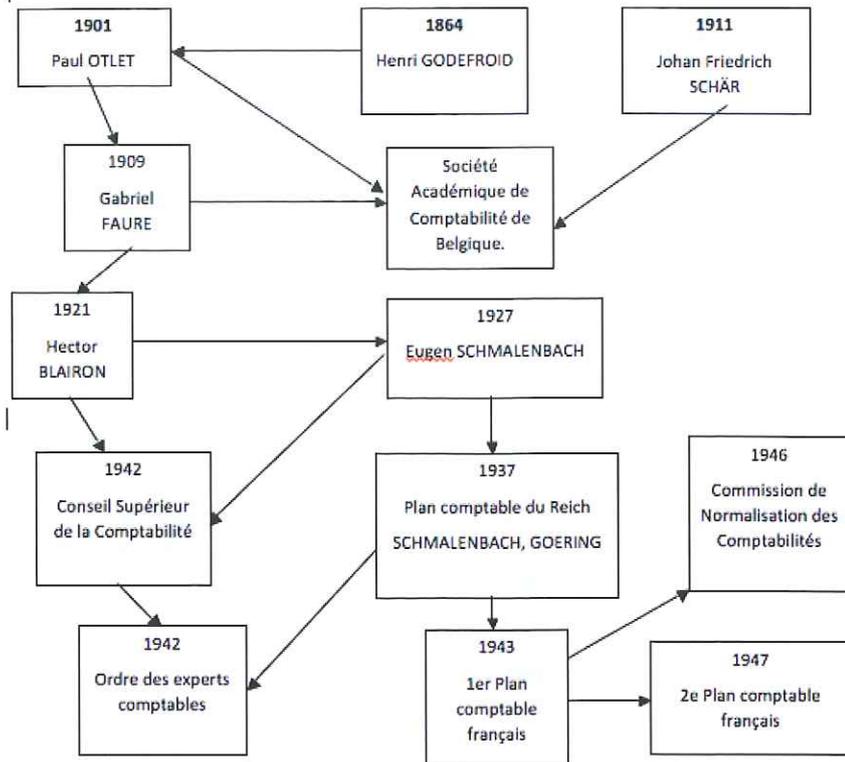
Bien qu'il n'y ait eu aucune initiative législative en matière comptable, on assiste en Belgique de 1930 jusqu'aux années 1950 à une harmonisation comptable de facto. Le plan Blairon coexiste avec les Règles de la Société Générale de Belgique en usage dans les charbonnages, hauts fourneaux, laminoirs, ateliers de constructions, verreries, que ce holding contrôle¹⁹.

L'origine de ces « Règles » remonte aux travaux de H. Godefroid et son plan comptable en six chapitres de 1864. Les différentes éditions du Plan Blairon sont largement enseignées et utilisées en Belgique jusque dans les années 1960, quand il est progressivement supplanté par le Plan Comptable Général Belge mis au point et développé par le Collège National des Experts Comptables de Belgique (CNECB) en 1961.

Pour les auteurs français Stéphane Ouvrard et Jean-Guy Degos, le plan comptable français a une triple origine : belge, allemande et française. Ces auteurs présentent les sources et le contexte de la normalisation comptable française de la manière suivante.²⁰

Sources et contexte de la normalisation française

Une place importante est réservée aux auteurs belges en général et à Hector Blairon en particulier.



SOURCES ET CONTEXTE DE LA NORMALISATION FRANCAISE

1 DARQUENNE Roger, Esquisse historique du Centre industriel in Mémoires d'une région : Le Centre, 1830-1914, 1984, livre catalogue-Musée Royal de Mariemont

2 Le comptable-Organ mensuel des comptables belges n°1 du 15 janvier 1913 (AE Mons cote MIP BR242)

3 ibidem En 1911, le Hainaut possédait à lui seul 3 écoles industrielles supérieures, 41 écoles moyennes et de 13 écoles industrielles primaires. Le premier Congrès international de l'enseignement commercial s'est réuni à Anvers les 14, 15 et 16 avril 1897 dans les locaux de l'Institut Supérieur de Commerce.

MM. Ch. Malissart et Paul Lauters représentent le Gouvernement Belge. Eminents représentants pour la France et l'Allemagne, délégués de la plupart des autres Etats européens : l'Angleterre, la Hongrie, l'Italie, le Luxembourg, la Norvège, la Russie, la Serbie, la Suède, la Suisse. Les Etats-Unis même y figurent.

1. Les travaux du Congrès portent sur les quatre points suivants : Quelle est l'utilité d'un enseignement commercial complet ?
2. Que doit être l'enseignement commercial dans les écoles primaires ?
3. Comment doit-on organiser l'instruction commerciale dans l'enseignement moyen ?
4. Que doit être l'enseignement commercial supérieur ?

Des rapports sont présentés par Jules Sobry, professeur à l'Athénée royal d'Anvers, Emile Cuisset, professeur à Huy, P. Grégorius, LSC professeur à l'Athénée royal de Tournai. Tous concluent à l'introduction de réformes.

4 WATZ Jacques, Expert-comptable honoraire et généalogiste : communication à l'auteur.

5 Selon l'auteur et historien comptable français Jean-Guy Degos, Hector Blairon aurait également été influencé par les travaux de Johann Friedrich Schär (1911)

6 L'adresse actuelle est Venelle Saint Roch. n°1 à Nivelles.

7 Cette belle demeure, restée dans son état d'origine, a été acquise en vente publique en 1957 par Jacques Masy, qui la renomme 'Manoir Saint Roch'. Son fils, Eric Masy, propriétaire actuel, a obligeamment remis photos et documents à l'auteur. Jeanne Dupuis, veuve d'Hector Blairon, est décédée le 22 juin 1956

8 Voir article Paul Otlet(1868-1944) et la comptabilité-in Revue Belge de la comptabilité n° 2 juin 2011.

9 La Revue Belge des Sciences Commerciales a été créée sous les auspices de la Chambre Syndicale Belge des Comptables (Section du Brabant)-rédaction et administration 47, rue Fossé aux loups à Bruxelles. Le premier numéro° est daté de janvier 1920. A partir de novembre 1920, les administrateurs gérants et professeurs sont membres de la Chambre Belge des Comptables mais aucune explication n'est donnée dans les N° 10 et 11 de la revue.

10 COLLEYE Joseph, Le Plan Comptable Minimum Normalisé et son appropriation aux entreprises, Ed. Comptabilité et productivité, 1978 p.40

11 Avant propos de la sixième édition en 1960 par Herman Musin (membre de l'IEC).

12 Aucune trace n'a été trouvée, les archives de la Chambre de Commerce ont été détruites lors du bombardement allemand de mai 1940-Communication de Marc Chapelle, Directeur général de la CCI Brabant Wallon du 30 mai 2011

13 Les copies de fiches transmises par la Mairie de Louvigny-du-Désert (actuellement Louvigné-du-Désert) indique qu'il exerce une profession libre.

14 RICHARD Jacques-The evolution of accounting chart models in Europe from 1900 to 1945- European Accounting Review, 1995, 4:1,-87-124 (

15 DE BEELDE Ignace-The development of a belgian accounting code during the first half of the 20 Century- Accounting Historians Journal, volume 30 number 2, décembre 2003

16 Lettre du Bureau de l'Enregistrement de Nivelles à Eric Masy du 18.11.2008

17 L'auteur invite à consulter le Répertoire Bibliographique International publié par l'Institut International de Bibliographie à Bruxelles. L'Université du Travail de Charleroi en a donné un excellent résumé, comme introduction à l'intéressant Catalogue de sa Bibliothèque.

18 SR Chambre Belge des comptables-section de Brabant- 1905-1930 actes du Vingt-cinquième anniversaire p.13

19 DE BEELDE Ignace-opus cité.

20 OUVRARD Stéphane et DEGOS Jean-Guy-La convergence du droit comptable français et des normes d'information financière internationales-Cahiers électroniques de l'ERCCEI-2008 p.7