

## Charles-Henri Barlet (1798-1878)

### La comptabilité en Belgique avant l'ère des plans comptables.

Eddy E. FELIX

Expert comptable et conseil fiscal - Membre de l'Academy of Accounting Historians

*« Il affirmait qu'il avait inventé, pour calculer les revenus des bénéficiaires, un système de tenue des livres beaucoup plus clair et simple, inspiré de la méthode de Tarhoundjou Ahmet Pacha, dont il avait entendu parler par ses amis de la Chambre des Horaires. Mais il ne se contenta pas de cette invention, dont l'originalité et l'efficacité n'étaient guère évidentes, même à ses yeux. »*

Orhan Pamuk, Le château blanc, Folio p.87

Une première ébauche d'harmonisation comptable apparaît à la fin du XVIII<sup>ème</sup> siècle. avec les « cinquantistes ». Ces comptables sont appelés ainsi parce qu'ils utilisent cinq comptes généraux. Cette comptabilité a été initiée par Edmond Degrange<sup>1</sup> (père), arbitre en matière commerciale, membre de la Société Académique des Sciences de Paris, qui publie en 1795 « La tenue des livres rendue facile<sup>2</sup> » et servira de référence à de nombreuses générations de comptables jusqu'en 1939<sup>3</sup>.

Cette méthode de comptabilité est enseignée en Belgique par Charles Henri Barlet<sup>4</sup> né à Arras en 1798, professeur de sciences commerciales et d'économie politique à l'Athénée royal de Liège.

C.-H. Barlet publie en 1843 un « Cours complet d'études commerciales et industrielles » en 4 volumes qu'il perfectionnera et synthétisera dans son « Traité complet des opérations commerciales et de la tenue des livres » : ouvrage spécialement propre à la Belgique » publié par l'imprimerie de E.F. Van Velsen à Malines en 1857<sup>5</sup>.

Cet ouvrage comporte quatre parties :

1. De l'industrie et du commerce (pages 1 à 173) ;
2. De la correspondance commerciale (pages 174 à 220) ;
3. Tenue des livres (pages 221 à 409) ;
4. Applications générales (pages 410 à 446).

L'enseignement de Barlet nous montre que la comptabilité n'a que peu évolué en 350 ans.

Elle reste marquée par ses origines et pratiques purement commerciales et ne s'est pas encore adaptée à la révolution industrielle en marche depuis le début du siècle ni à celles des sciences commerciales et de l'économie politique qui avaient déjà défini certains concepts.

Nous aurions toutefois tort de regarder la comptabilité d'hier avec les yeux que nous avons sur la comptabilité d'aujourd'hui.

Ainsi, dans la première partie de son traité, C.-H. Barlet définit le capital non seulement comme l'argent monnayé mais également comme toutes les choses nécessaires à l'exploitation d'une industrie déterminée. (page 3)

Il en résulte que le capital se divise naturellement en deux portions dont l'une prend le nom de capital fixe et l'autre de capital circulant. (page 4)

C.-H. Barlet expose parfaitement la notion de capital et plus loin il exposera en termes précis la conception de l'entreprise distincte de son propriétaire.

Il explique que dans l'industrie extractive, tous les capitaux absorbés par le percement des mines, par les machines à épuisement, etc., jusqu'à l'exploitation du minerai, composent le capital fixe des mines ; les avances faites pour retirer le minerai et le salaire des ouvriers forment le capital circulant qui se renouvelle par la vente du minerai. (page 4)

Il indique également que la prospérité d'une industrie se reconnaît au nombre de renouvellement des capitaux circulants dans le cours d'une année. Elle est la conséquence de la baisse des prix des produits, car tous les hommes ne demandent pas mieux que de consommer ; ce qui les en empêche est le haut prix des objets ; il importe donc de chercher les moyens de fournir les produits au plus bas prix possibles, dans l'intérêt des consommateurs aussi bien que dans celui des producteurs ou des commerçants, car si ces derniers gagnent moins sur chaque objet, ils voient multiplier leurs bénéfices par des ventes répétées. (page 5)

#### La comptabilité des « cinquantistes ».

Cette comptabilité préconise deux groupes de comptes: les comptes de la personne du commerçant, correspondant aux « cinq comptes généraux » :

1. Marchandises générales
2. Caisse
3. Effets à recevoir

- 4. Effets à payer
  - 5. Profits et pertes.
- et les comptes particuliers ou personnels.

Il est à relever d'une part l'absence de compte de capital et d'autre part l'absence de comptes d'immobilisations. Les immobilisations seront reprises dans le compte marchandises tandis que la constitution d'une société impliquera l'ouverture de comptes particuliers.

La comptabilité ignore encore totalement la notion d'amortissement.

Dans la troisième partie de son traité, C.-H. Barlet nous enseigne qu'une bonne comptabilité est le plus solide fondement de toute entreprise industrielle (page 221), mais il ne songe pas un instant à dégager la comptabilité de sa routine ancestrale.

Par la comptabilité, le négociant, le fabricant, l'industriel peuvent se rendre compte chaque jour de leur position et de leurs ressources ; les opérations douteuses peuvent être évitées, les malheurs même les plus extraordinaires peuvent être prévus ou conjurés, et si la fortune abandonne le commerçant, au moins l'honneur lui reste : « une bonne comptabilité l'aide à le sauver ». (page 221)

C.-H. Barlet nous enseigne que les livres fondamentaux de la comptabilité sont au nombre de trois : le Mémorial ou brouillard, le Journal et le Grand livre. (page 266)

Le Mémorial est destiné à recevoir les notes relatives aux opérations de commerce, et c'est dans ces notes que le teneur de livres va puiser les renseignements nécessaires pour en passer écriture au Journal, pour les reporter ensuite au Grand livre, selon les principes des parties doubles. (page 266)

La tenue des livres à parties doubles est décrite comme suit :

#### Manière de passer écriture au journal

Dans tout article au Journal, il faut un débiteur et un créancier, et pour les trouver, on recherche celui qui a reçu la valeur, et on le débite - on cherche celui qui a fourni la valeur et on le crédite.

Lorsque le négociant dont on tient les livres doit être débité ou crédité, il le sera par l'un de ses cinq comptes généraux, ainsi ... (page 269)

#### Transport des articles du journal au Grand livre

Après avoir ouvert au Grand livre les cinq comptes généraux, les comptes qui figurent dans les articles du Journal et le compte de capital et autres s'il y a lieu, les folios où se trouvent ces comptes sont inscrits dans un répertoire dressé par ordre alphabétique, et l'on a

soin de les reporter en marge du Journal et en face de chaque compte, au fur et à mesure que les parties sont transportées au Grand livre. (page 273)

#### Grand livre à parties doubles

La tenue du Grand livre est malaisée.

Il s'agit d'un livre pouvant comporter de 1000 à 1500 pages ; les comptes qui y sont ouverts sont repris sur un répertoire qui renvoie au numéro de folio du compte dans le Grand livre. Lorsque les folios du Grand livre prévus pour transporter les opérations du journal sur un compte déterminé sont remplis, il faut continuer de tenir ce compte ailleurs parmi les folios encore libres, en n'omettant pas de mettre à jour le répertoire.

Les folios du Grand livre sont reportés en marge du journal au fur et à mesure que les parties sont transportées au Grand livre.

Si le Grand livre est rempli ou rendu inutilisable, on en ouvre un nouveau.

REPertoire DU GRAND LIVRE				
A		K		
B		L		
Balance de sortie	8	M		
Balance d'entrée	8	Marchandises générales	1	
C		Montau	7	
Caisse	2	N		
Capital	6	O		
D		P		
Dumortier	6	Pertes et Profits	5	
E		Pierre	6	
Effets à recevoir	3	Q		
Effets à payer	4	R		
F		Rollin	7	
Forgeot	7	Rigaut	7	
G		S		
H		T		
I		U		
J		V		
Jean	6			

Reproduction du répertoire du Grand livre (page 299)

En effet Charles Henri Barlet enseigne :

### Subdivision du compte marchandises générales

Il faut remarquer que tous les objets commerciâbles peuvent être considérés comme marchandises ; cela posé, le compte général admettra les subdivisions suivantes :

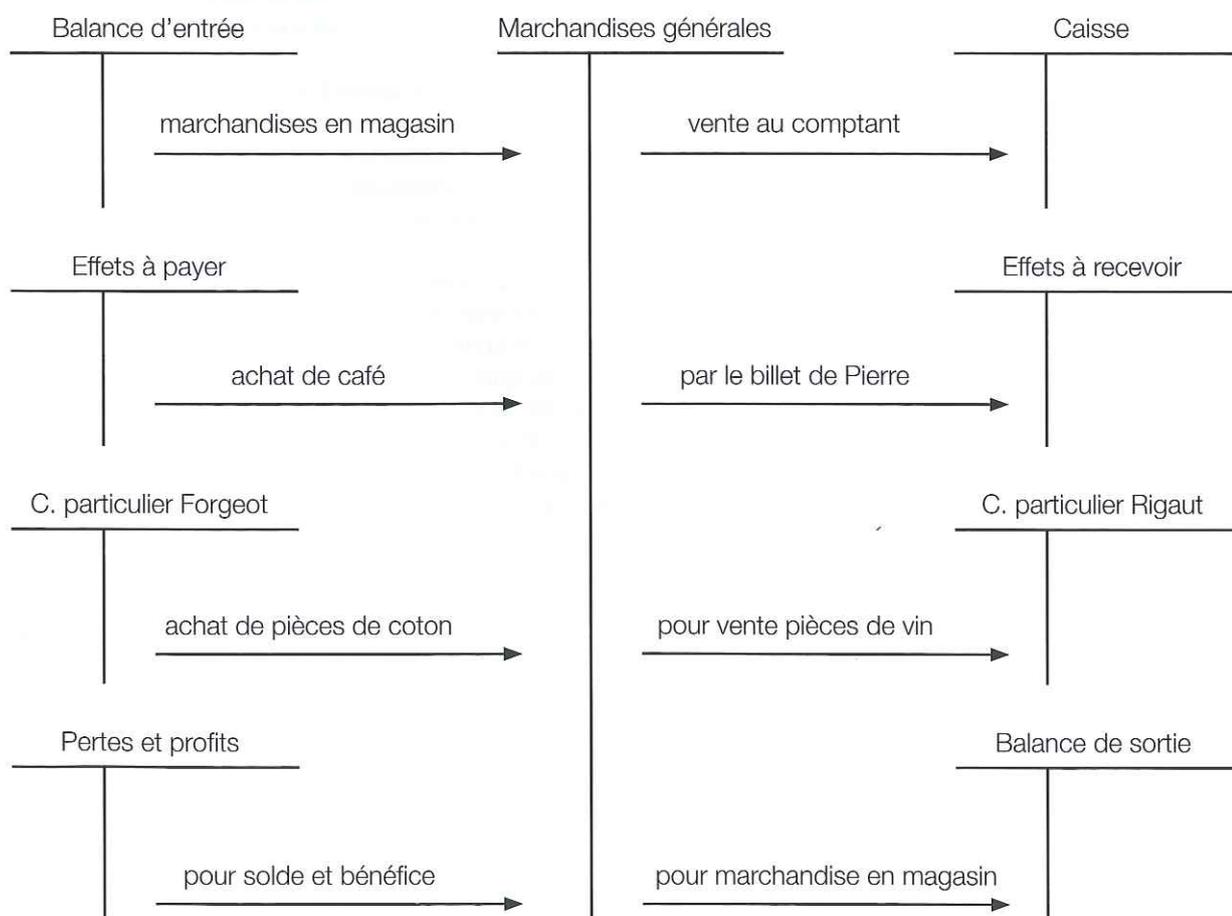
- Le compte de marchandises en foire ;
- Le compte de cafés, d'indigos, de vins, de fers etc. ;
- Le compte de marchandises en commission ou en consignation ;
- Le compte de marchandises en société ou en compte à 1/2, à 1/3, à 1/4 etc. ;
- Le compte de rentes sur l'Etat, d'effets publics, d'actions industrielles ;
- Le compte d'usine, de manufacture, de fabrique ;
- Le compte d'immeuble, ou de chaque immeuble sous son nom ;
- Le compte de mobilier ;

- Le compte de navire ;
- Le compte d'armement ;
- Le compte de cargaison ;
- Le compte de pacotille ;
- etc.

Ces comptes seront débités toutes les fois qu'un objet de leur nature sera reçu ou entrera ; on les débitera en outre de tous les frais, débours etc., qu'occasionneront ces objets ; on les créditera toutes les fois que ces comptes fourniront, cèderont un objet de leur nature, et lorsque tous ces objets seront sortis, on les soldera par Pertes et profits.

Si au moment de la Balance générale, il se trouvait encore des objets entre les mains du négociant, on balancerait alors ces comptes par Balance de sortie, pour l'estimation des objets restants et on les solderait par Pertes et Profits. (page 308)

Les mouvements sur le compte « Marchandises générales » peuvent être schématisés comme suit selon les opérations et comptes repris aux pages 300 à 303 de l'ouvrage de C.-H. Barlet.



## Subdivision du compte de Pertes et profits.

Ce compte peut présenter autant de subdivisions qu'il y a de genres de bénéfices et de pertes ; nous nous bornerons aux principales subdivisions qui suivent :

- Comptes de frais généraux ;
- Comptes de dépenses personnelles ;
- Comptes de frais de maison ;
- Comptes d'intérêts (comptes en usage chez les banquiers) ;
- Comptes de commission ;
- Comptes d'assurances (comptes en usage chez les assureurs) ;
- Comptes de succession (page 310)

## Comptabilité des sociétés commerciales et industrielles

Héritage du Code de commerce français introduit en 1807, nous connaissons la société en nom collectif et la société en commandite, qui peuvent être constituées sous seing privé, tandis que la société anonyme doit être établie par un acte authentique et autorisée par le Roi.

En raison de la limitation de la responsabilité des actionnaires, la S.A. sera soumise à l'autorisation du gouvernement jusqu'en 1873.

A l'époque, on connaissait également la société en participation.

La constitution d'une société (anonyme) implique l'ouverture de comptes spéciaux que C.-H. Barlet dénombre comme suit :

- Le compte de capital ;
- Le compte d'actions ;
- Le compte collectif d'actionnaires ;
- Le compte d'intérêts d'actions ;
- Le compte de dividende ;
- Le compte de réserve ;
- Le compte de prélèvement ;
- Le compte de gérant ;
- etc. (page 329)

Lorsqu'on veut clore les livres, soit parce qu'ils sont remplis, soit parce qu'on veut connaître le résultat de ses affaires et dresser son inventaire, son bilan, son état de situation, en cas de décès, de faillite, de liquidation, d'association, etc., on fait la **balance générale des livres**.

**Balance générale, ou manière de clore les livres et d'en tirer le résultat.**

## Balance de vérification

Selon l'enseignement de Barlet, à la fin de chaque mois, on fait sur une feuille séparée l'addition tant du débit que du crédit des comptes ouverts au Grand livre, et **ces deux sommes doivent être égales entre elles et de plus égales à la somme totale du Journal**. Cette opération, qui a pour but de contrôler le transport des articles du Journal au Grand livre et de s'assurer par là si l'on a point commis d'erreur, se nomme **Balance de vérification** (page 273).

## Balance générale

Elle a pour objet :

- de faire connaître la perte ou le bénéfice net de l'année;
- de déterminer, d'après les livres et avec contrôle, l'état de situation du négociant.

On sait que balancer un compte ou le solder, c'est rendre le débit égal au crédit, en ajoutant, du côté où se trouve la somme la plus faible, la différence entre la somme du débit et celle du crédit.

Avant de commencer la balance générale, il faut s'assurer, par la balance mensuelle de vérification, que l'on n'a point commis d'erreurs dans les écritures.

Cela fait, on commence par faire l'inventaire des marchandises qui restent en magasin ; on les évalue au prix coûtant, on dresse le bordereau des espèces en caisse, des effets en portefeuille et on fait le relevé dans le carnet des échéances des effets en circulation.

Après ces travaux préliminaires, on commence la balance générale au moyen de deux comptes : celui de Pertes et profits et celui de Balance de sortie, nouveau compte que l'on ouvre au Grand livre. Le premier sert à solder tous les comptes qui présentent bénéfice ou perte, et le second sert à balancer tous les autres. Le compte Balance de sortie peut être considéré comme un individu qui reprend nos affaires, et à qui nous livrons les marchandises en magasin, les espèces, etc. (page 277).

En réalité, cette balance se fait dans l'ordre du répertoire.

Il faut traiter la balance de vérification si l'on veut qu'elle exprime les données de l'inventaire et le résultat de manière cohérente.

Il faut donc se garder de multiplier les comptes sans nécessité puisque c'est multiplier le travail (page 351). Le bilan n'est encore qu'une simple balance de soldes et ne fournit aucune explication dynamique.<sup>6</sup>

## Modernisation par la méthode du Journal-Grand livre

La tenue du Grand livre est rendue plus aisée si on a recours à la méthode du Journal-Grand livre.

Ainsi, au lieu d'avoir un Journal et un Grand livre séparé, on ne se sert que d'un seul livre qui les réunit et que pour cette raison on nomme Journal-Grand livre.

Ce livre est établi sur deux pages en regard, la page de gauche tient lieu de Journal et celle de droite de Grand livre. Cette dernière est divisée en huit colonnes portant chacune un titre particulier : les cinq premières colonnes sont destinées aux cinq comptes généraux et les autres aux divers comptes ou comptes courants. Chaque colonne est subdivisée en débit et crédit (page 406).

Si on veut donner plus de précision quant à la consistance des comptes, il faut tenir des livres auxiliaires. Ce qui augmente le travail, et est source d'erreurs.

C.-H. Barlet conclut son traité en disant que tout système de comptabilité a pour but d'ouvrir des comptes propres à suivre le mouvement du capital dans les différentes opérations pour le retrouver, à l'inventaire, augmenté ou diminué par le solde du compte de Pertes et profits qui en présente les résultats<sup>7</sup>.

Tout système de comptabilité peut donc être considéré comme une mécanique dont le capital est la force motrice, les comptes, les rouages de la machine, et le compte de Pertes et profits, l'effet produit. (page 400).

C.-H. Barlet est également l'auteur de la « Tenue des livres appliquée à la comptabilité des mines de houille, des hauts fourneaux et des usines à fer ».<sup>8</sup>

Dans cet ouvrage, Barlet explique que la comptabilité industrielle présente deux phases : la première embrasse les opérations relatives à la fabrication jusqu'à l'achèvement du produit ; la seconde, les opérations commerciales, c'est-à-dire relatives à la vente des ces produits. Le fabricant devient alors marchand, et, à sa comptabilité spéciale, il joint la comptabilité commerciale dont nous avons exposé les principes théoriques. Depuis Barlet (1861), l'expression « comptabilité industrielle » ne désigne plus la comptabilité appliquée à l'industrie mais la comptabilité des opérations de production. L'évolution est similaire dans la comptabilité commerciale qui désigne, à partir des années 1860, la comptabilité des achats et des ventes.<sup>10</sup>

Il faudra toutefois attendre H. Godefroid, en 1864, pour que la comptabilité fasse sa révolution industrielle.

1. Edmond Degrange - orthographe retenue par Ernest Stévelinck dans : *La Comptabilité à travers les Âges*, Bruxelles, Bibliothèque royale Albert 1er, 1970 p. 158
2. Edmond Degrange trouvera son inspiration auprès de Bertrand-François Barrême, qui entrera dans l'histoire en devenant un nom commun et en perdant un « r » et son accent circonflexe.
3. DEGOS Jean-Guy, *Histoire de la comptabilité*, Presses Universitaires de France (Que sais-je), 1998, p.87
4. Selon Pierre Labardin C.H. Barlet est à classer parmi les auteurs comptables d'un type nouveau l'enseignant. Lire LABARDIN Pierre, *L'émergence de la fonction comptable - 2010 - Presses Universitaires de Rennes*, p.100
5. *Le cours de commerce et de tenue de livres par C. H. Barlet sera poursuivi par Albert Salle professeur à l'Athénée royal de Liège* Ed. A. Wesmael - Charlier, 1885 - 318 p.
6. LEMARCHAND Yannick, *Style mercantile ou mode de finances. Le choix d'un modèle comptable dans la France d'ancien Régime*, in : *Annales, Histoire, Sciences Sociales*, N°1, 1995, pp. 159 - 182
7. La définition donnée à la comptabilité par C. H. Barlet sera reprise en à l'occasion du congrès constitutif de la Société Académique de Comptabilité en 1880, les organisateurs proclamaient fièrement : « La comptabilité est la science qui a pour but de mettre à jour les modifications apportées au capital ».
8. Paris, Librairies Lethielleux et Lacroix, 1861
9. Cité d'après LABARDIN Pierre et NIKITIN Marc - *Les mots et les choses (de la comptabilité)*.
10. LABARDIN Pierre, opus cité p.244