LA COMPTABILILTE DES CHARBONNAGES DU BOIS DU LUC

DE L'ANCIEN REGIME A LA REVOLUTION INDUSTRIELLE

Par Eddy E. Felix

Expert-comptable et Conseil fiscal

Membre de l'Academy of Accounting Historians

Il existe deux systèmes de comptabilité : le système de comptabilité en recette-dépense-reprise (charge-discharge accounting), et le système de la comptabilité par parties doubles (double entry accounting). La comptabilité en recette-dépense-reprise est décrite pour la première fois dans le Dialogus de Scaccario en 1177-1179 *(i)*. Cette comptabilité également appelée comptabilité en mode des finances ou en charge et décharge est en usage dans le domaine seigneurial ou religieux qui est l'unité économique de base à l'époque. Cette technique sert à tenir la comptabilité, mais c'est surtout une mode de reddition des comptes. Le receveur doit recenser exhaustivement les recettes qu'il est chargé de percevoir pour le seigneur, et il en sera « déchargé » lorsqu'il les aura perçues et, soit mises dans une ferme (coffre), soit dépensées de manière justifiée. Il peut également être « déchargé » des sommes non perçues (les reprises), s'il peut justifier de l'origine du non recouvrement, à charge pour lui de récupérer ces sommes ultérieurement *(ii)*. Ce système de comptabilité conçu comme un dispositif de contrôle pour surveiller la manipulation des deniers publics est à l'origine de la comptabilité publique.

La comptabilité par parties doubles décrite pour la première fois par Benedetto Cotrugli (1416-1469) en 1458, soit trente-six ans avant la publication de la Summa Arithmetica de Luca Pacioli en 1494, est celle du commerce.

Avec l'arrivée des commerçants italiens et de leurs comptables, la comptabilité par parties doubles *(iii)* est introduite à Bruges au XIVe siècle, mais les archives qui ont été conservées démontrent que, jusqu'à la fin du XVIIIe siècle, les comptabilités étaient encore, et de loin, tenues par parties simples. Le premier traité de comptabilité en langue néerlandaise a été publié à Anvers en 1543 par Anna Swinters, la veuve du commerçant Jan Ympyn Christoffels, sous le titre : *Nieuwe instructie en de bewijs de looffelijcker consten des reckenboecks…* La même année parut la traduction française : *Nouvelle instruction et démonstration de la très excellente scie(n)ce du livre de compte…* qui est le premier ouvrage de comptabilité par parties doubles écrit dans cette langue.

Cela ne signifie pas qu'après la publication du livre de Jan Ympyn, la comptabilité par parties doubles fut largement en usage à Anvers. Emile Coornaert, qui a étudié le commerce international à Anvers au XVIe siècle, observe que la comptabilité par parties doubles n'est que peu employée dans la cité. J.A. Van Houtte confirme : « Il serait faux de croire, toutefois, que la comptabilité par parties doubles fût largement utilisée» *(vi)*.
Bien souvent, la comptabilité par parties doubles est commencée, puis simplifiée comme le fit le commerçant brugeois Wouter Ameyde, ou tout simplement abandonnée, comme le fit l'imprimeur anversois Christophe Plantin. Même chez les grands commerçants della Faille, elle n'avait ni tout-à-fait la régularité, ni la spécialisation technique que nous imaginons *(vii)*.

Pendant quelques dizaines d'années, Anvers fut pourtant le véritable « hub » mondial de la comptabilité : la Guilde de Saint Ambroise comptait 20 maîtres d'école de comptabilité en 1576 *(viii)*. Ce chiffre confirme le relevé fait par Henry L.V. De Groote qui, de 1549 à 1590, a noté 29 maîtres d'écoles de comptabilité inscrits dans le registre de la guilde *(ix)*. Certains membres de la guilde, tels Valentin Mennher de Kempten, Marten Vanden Dycke, Pierre Savonne, sont parmi les auteurs comptables les plus importants de l'époque.
Sur les quarante-quatre livres de comptabilité par parties doubles imprimés aux Pays-Bas, en Allemagne, en France et en Angleterre pendant tout le XVIe siècle (en réalité pendant cinquante-sept ans), quinze l'ont été par des imprimeurs anversois, tandis que Londres en imprimait cinq, Lyon deux, et Paris un seul ouvrage.

Les troubles politico-religieux du XVIe siècle entrainèrent l'exil de nombreux comptables en France, en Allemagne et en Hollande, dont le plus fameux est Simon Stévin, un des grands savants de la Renaissance.

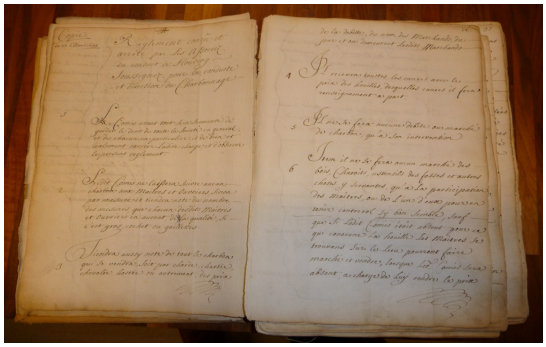
L'intransigeance religieuse de l'empereur Charles-Quint et surtout celle de son fils Philippe II, engendra la Guerre de 80 ans avec comme conséquence la séparation des Pays-Bas bourguignons en deux états rivaux : Les Pays-Bas du Nord, protestants conduits par Guillaume d'Orange (Guillaume le Taciturne), et les Pays-Bas méridionaux, restés catholiques de force. La prise d'Anvers par Alexandre Farnèse en 1585 entraîna le blocus de l'Escaut, et l'hégémonie marchande d'Anvers passa ainsi brusquement à Amsterdam, puis à Londres.

Il semble même que pendant plus de deux siècles, la comptabilité par parties doubles fut pratiquement tombée dans l'oubli dans les Pays-Bas méridionaux, et en tous cas elle resta complètement ignorée dans le domaine seigneurial, comme l'a relevé M. le professeur Yannick Lemarchand :

L'aristocratie est à l'origine de la plupart des grandes entreprises minières de l'époque, aux commandes d'un des secteurs industriels les plus dynamiques, tant par les techniques - utilisation précoce de la machine à vapeur - que par les formes de mobilisations du capital. Mais ce secteur ignore manifestement la comptabilité à parties doubles. La noblesse demande aux directeurs de ses établissements miniers qu'ils rendent leurs comptes de la même façon que les régisseurs de ses domaines, c'est-à-dire en recettes et dépenses (x).

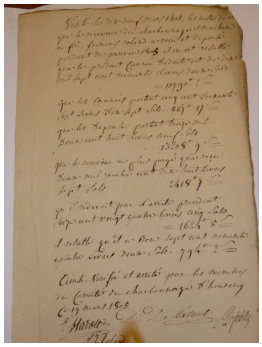
Toutefois, poussés par l'évolution des pratiques commerciales et du crédit, un lent rapprochement des systèmes comptables va se mettre en place d'une façon quasi naturelle dans le monde des charbonnages, héritier du domaine seigneurial.

Comptabilité de la Société du Grand conduit et du Charbonnage de Houdeng
Règlement de 1699



Règlement du 22 avril 1699

Archives de l'Etat Mons AEM.15.012.1



Rapport de contrôle comptable du 19 mars 1805

Archives de l'Etat, Mons AEM.15.012.60

La Société du Grand conduit et du Charbonnage de Houdeng, constituée en 1685, est un des exemples les plus anciens d'entreprises capitalistes. Elle se particularise par son caractère innovant. C'est la première fois que la noblesse s'associe avec des bourgeois et des manants dans un projet industriel à durée non déterminée. Cette société aura une existence d'une incroyable longévité de 1685 à 1976, soit de près de 300 ans, et se caractérisera par sa rapidité en matière d'adoption de nouvelles techniques industrielles *(xi)*, tout en conservant, notamment sur le plan comptable, routine et tradition.

La comptabilité du charbonnage a fait l'objet d'un règlement en 1699. Ce « *règlement conçu et arrêté par les associés pour la conduite et direction du charbonnage* » va bien au-delà de la comptabilité, il s'articule autour du Commis, qui deviendra l'homme le plus important du charbonnage. Les associés attendent du Commis à la fois la prise de responsabilités opérationnelles, des obligations comptables et de contrôle, qui parfois s'entremêlent. La fonction évoluera : le Commis deviendra le Régisseur, le Directeur-Gérant du XIXe siècle.

Ce règlement de 1699 sera périodiquement adapté et modifié, notamment en 1779.

Ce nouveau règlement prévoit qu'outre la prestation de serment, le Commis, également appelé receveur, donnera caution de douze mille livres. Les obligations comptables seront à nouveau précisées :

Le Commis ou receveur du charbonnage présentera aux maîtres associés, au commencement de chaque mois et au plus tard vers le dix, un état de tout ce qu'il aura débité, vendu, reçu et payé.

Cet état sera explicatif et distribué par chapitre respectivement à la recette de chaque seigneurie de laquelle on aura tiré et vendu du charbon.

Pour ce qui concerne la comptabilité des dépenses elle est règlementée de la manière suivante :

Respectivement aux mises (dépenses), *les journées des ouvriers formeront la première mise ; le payement des droits d'entre-cens, la seconde ; toutes les délivrances faites à l'usage des fosses* (investissement, biens et services divers), *la troisième ; les dommages payés, la quatrième ; le boni distribué aux associés [...] et les rentes dues par la société, la cinquième ; et finalement les gages du receveur et contrôleur, l'audition des comptes à distribuer aux associés, gages des directeurs, du maréchal et tout ce qui n'est point compris dans les mises précédentes formeront la sixième et dernière mise ».*

De plus, chaque jour au soir, le receveur confrontera son registre du débit avec celui du contrôleur, pour reconnaître s'il ne s'est point glissé « *d'abus dans l'un ou l'autre d'iceux* ».

A la fin du XVIIIe siècle, il n'y a encore que des monnaies métalliques : la comptabilité à parties doubles et le crédit n'ont pas encore pénétrés le domaine seigneurial.

Une lente évolution

La fin de l'Ancien Régime correspond, après la Bataille de Fleurus en 1794, à l'annexion des Pays-Bas autrichiens et de la principauté de Liège par la France. Le Comté de Hainaut devient le département de Jemappes, la société féodale est abolie. Avec elle la suppression des privilèges, en particulier les droits seigneuriaux de cens et d'entre-cens.

La société participe pleinement à la révolution industrielle, mais la comptabilité est toujours une comptabilité de domaine seigneurial, une comptabilité d'Ancien Régime tenue en mode de finance, qui n'enregistre que la recette et les dépenses ventilées en trois chapitres :

- Acquisition, réparations et entretien des agrets (sic),
- Journées des ouvriers et ouvrages marchandés, appointements,
- Dépenses extraordinaires non dénommées ci-avant.

A cette comptabilité de caisse, vers 1840, est venue se greffer une comptabilité des matières.

Cette comptabilité centralisée dans le « *Tableau des Extraction, Vente et Consommation du charbon de terre* » est extrêmement développée et devient l'outil principal de la gestion du charbonnage. Au verso de ce document on trouve d'une part la dépense et les dettes passives et d'autre part la caisse et une évaluation du charbon restant en nature.

Vers 1859, on assiste à de nouveaux tâtonnements qui démontrent que l'on cherche à adapter la comptabilité à une évolution des pratiques. La comptabilité monétaire se dissocie de la comptabilité des matières et le suivi de la situation des débiteurs commence à prendre de l'importance, par l'établissement de tableaux reprenant les mouvements des comptes courants, avec des colonnes au débit pour charbons fournis, pour retours d'effets, et des colonnes au crédit pour recouvrement opérés, pour escomptes, balance et solde débiteur ou créditeur. Cette situation est présentée tous les mois au comité d'administration qui décide de l'affectation du résultat effectif. C'est ainsi qu'en 1861, il a été attribué 11 dividendes périodiques pour un montant total de 1.100.000 Frs.

Un bilan complet reprenant les valeurs immobilisées, le capital et l'obligation de la société envers elle-même, est établi pour la première fois en date du 31 décembre 1861, et la première évocation d'un bilan complet apparaît d'une manière subsidiaire dans le rapport de la séance du comité d'administration du 25 février 1863 *(xii)*.

.

La séance est commencée par la vérification des comptes de l'agence de Molenbeeck pour le mois de décembre dernier ; ces comptes sont arrêtés ainsi que ceux des autres agences et du bureau central.

L'assemblée prend ensuite inspection de l'inventaire, du compte rendu du même mois et du bilan ; le tout arrêté au 31 dito. Il appert de ce compte rendu que :

La valeur des charbons en magasin était de 61.222,20 Frs

L'avoir financier de 756.029,83 Frs

Le bilan donne les résultats suivants :

Valeurs immobilisées	*10.867.183,82*	*sur*	*10.819.598,70*	*au 31.12.1861*
Valeurs mobilières disponibles	*1.131.607,04*	*sur*	*965.569,51*	*idem*
	---		---	
Total balancé	*11.998.790,86*	*sur*	*11.785.168,21*	*idem*

Passif :

Capital, obligation de la société envers

Elle-même :	*11.947.861,91*	*sur*	*11.710.545,77*	*idem*
Obligations envers des tiers	*50.828,95*	*sur*	*74.622,44*	*idem*
	---		---	
Total balancé	*11.998.790,86*	*sur*	*11.785.168,21*	

L'assemblée met son approbation sur toutes ces pièces.

Il semble à la lecture des délibérations que le document n'ait pas été présenté à l'Assemblée Générale. L'inventaire des fosses, châssis, chemins de fer, ateliers et installations industrielles sur un domaine de 5.700 hectares, le Grand livre et les journaux qui ont dû servir à centraliser les données de l'inventaire à comptabiliser pour dresser les premiers bilans, ne sont pas dans le fonds d'archives des Charbonnages du Bois-du-Luc aux Archives de l'Etat de Mons.

La dernière année de comptabilité conservée dans le fonds d'archives examiné est l'année 1883 et la comptabilité y est toujours décrite comme ci-avant.

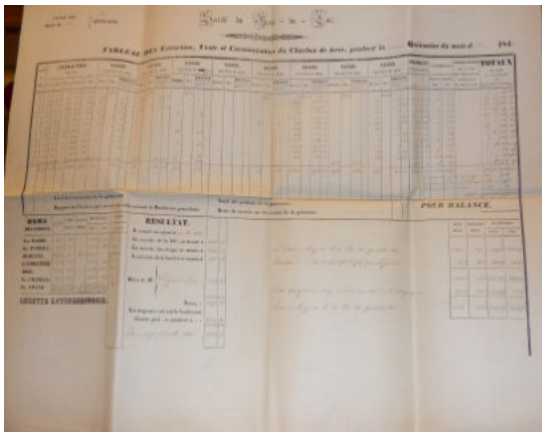
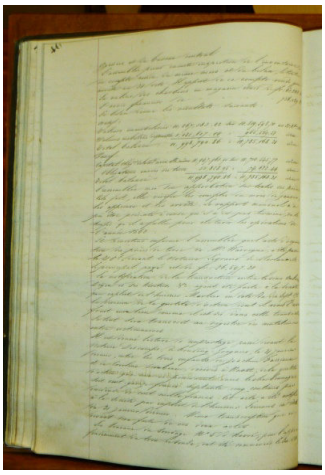


Tableau des Extractions, Ventes et consommation du charbon de terre

Archives de l'Etat, Mons — AEM.15.012.375



Séance du comité d'administration du 25 février 1863

(première évocation du bilan)

Archives de l'Etat, Mons — AEM.15.012.64

Compte tenu du cycle économique de l'époque, la comptabilité en mode de finance est pourtant parfaitement adaptée aux nécessités de l'entreprise. Les salaires de près d'un millier d'ouvriers sont calculés, comptabilisés et payés chaque quinzaine, la production de charbon, sa consommation et sa vente sont parfaitement suivis.

Les raisons du retard technologique comptable

Le Comité de direction reçoit sans retard chaque mois les comptes des établissements et peut prendre les décisions nécessaires. Héritière du domaine seigneurial, la compagnie des Charbonnages du Bois-du-Luc est une entreprise purement capitaliste. Elle investit, exploite des ressources naturelles, le travail des ouvriers et rémunère ses actionnaires par l'octroi de dividendes, et pourtant pendant pratiquement tout le XIXe, elle n'utilisera pas la comptabilité par parties doubles.

Ce retard technologique dans la comptabilité paraît dû au fait que la société a pu garder son indépendance après la crise de 1829-1832 qui a sévi en Belgique.

Du fait de la crise économique et de la brusque perte du marché hollandais, suite à la Révolution belge à l'origine de l'indépendance du pays, les réserves de charbon s'accumulèrent sur le carreau des mines.

Certains charbonnages se sont trouvés dans l'impossibilité de payer leurs dettes et firent faillite. La Société Générale des Pays-Bas pour favoriser l'industrie nationale a été créée à Bruxelles en 1822, à l'initiative du roi des Pays-Bas Guillaume Ier et avec la participation de banquiers et de négociants de la place de Bruxelles *(xiii).*

Historiquement parlant, c'est sur base de la dette publique que la bourse et le système bancaire se sont développés. En 1823, 67,50% des activités de la Société Générale étaient consacrés aux prêts à l'Etat et à la gestion de biens immobiliers. En 1834, cette part représentante toujours plus de 53,40% *(xiv).* Contrairement à ce que l'on pense généralement, la Société Générale ne s'est pas lancée à bride abattue dans le domaine du contrôle industriel.

Les prêts au secteur privé ne faisaient pas encore partie des habitudes financières, tant les risques apparaissaient considérables. Si une banque se risquait sur le terrain industriel, ce n'était que sous une forme très précise : l'escompte d'effets de commerce. Les lettres de change que les compagnies touchent en échange de leurs livraisons de charbon sont transformées en argent liquide par la banque. L'agence de Mons se montrait la plus généreuse dans ce domaine : 67% de l'ensemble des titres escomptés par les agences provinciales en 1830 provenaient de cette agence. Il s'agissait en fait de crédits à court terme. Mais leur importance donna à ces avances temporaires un caractère permanent : elles se transformaient ainsi en crédits à long terme, utilisés à financer des investissements. C'est ce qui est apparu à la direction bruxelloise suite à la Révolution belge de septembre 1830 : elle demanda le remboursement total et immédiat des effets de commerce.

Les exploitants miniers du Borinage se voyaient confrontés à une dette de cinq millions de francs, et réagirent par une pétition furieuse du 30 novembre 1830 à l'adresse du nouveau gouverneur Ferdinand de Meeûs : ces valeurs « *ne sont pas des effets de commerce ordinaires dont les causes cessent et leurs valeurs sont réalisées à leurs échéances, mais bien réellement des prêts faits à notre industrie qui n'a pas conservé cette valeur en mains pour payer aux échéances, mais qui l'a employé à augmenter ses moyens de production et l'obtenir avec plus d'économies.* *(xv)* »

C'est ainsi que la haute finance s'engagea dans le développement des bassins houillers de Mons et de Charleroi. Dès 1836, cinq charbonnages du Couchant de Mons étaient déjà patronnés par des sociétés financières.

A partir des années 1850, la Société Générale organisa des réunions périodiques des directeurs-gérants et des régisseurs, et mit sur pied un Comité des directeurs de travaux des Charbonnages du Couchant de Mons qui élabora un modèle comptable uniforme. Ce modèle comptable appelé « Règles de la Société Générale » développa un plan comptable, des règles d'évaluation et des règles d'amortissement qui étaient déjà largement répandues dans les charbonnages du Hainaut en 1874.
Les Charbonnages du Bois-du-Luc, manifestement bien gérés purent garder leur caractère de société privée et échappèrent à la concentration capitaliste, ce qui explique probablement le retard des méthodes comptables en usage dans cette société.

i FEUILLOLEY Marc, La comptabilité seigneuriale entre comptabilité publique et comptabilité privée - Une analyse des « états du temporel de l'abbaye de Saint-Ouen"1730-1785. Communication aux XIXes JHCM Paris, mars 2014.

ii FEUILLOLEY Marc, opus cité.

iii L'expression « Tenir des livres de comptes par parties doubles » est utilisée par Pierre Savonne dès 1567 et est relevée, discutée et défendue par Robert Haulotte in Luca Pacioli 1494-1994, 1994 Ed.de l'I.E.C. p.13 à 21

iv JORISSEN Ann et STABEL Peter - History of Accounting, Financial Reporting and Public policy-Belgium, 2010 Emerald Group Publishing Ltd p.3

v COORNAERT Emile - Le Français et le commerce international à Anvers : fin du XVe XVIe siècle, Paris, 1961, pp.173-245

vi VAN HOUTTE J.A. - An economic history of the Low Countries, 800-1800, London, 1977, p.207

vii COORNAERT Emile - A Anvers au XVIe siècle : « La firme de la Faille ». In : Annales. Economies, Sociétés, Civilisations. 16e année, N°1, 1961, pp.127-135 http://www.persee.fr

viii BOURLAND Caroline B., The Guild of St Ambrose, or Schoolmasters'Guild of Antwerp,1951, Northhampton, Masachussets, Smith College Studies in History p.62

ix DE GROOTE Henry L.V. - Zestiende-eeuwse boekhoudkundige en cijfermeesters in betrekking met Antwerpen, Scientiarum Historia, Antwerpen (n. d.)

x LEMARCHAND Yannick, Style mercantile ou mode des finances. Le choix d'un modèle comptable dans la France d'Ancien Régime. In : Annales, Histoire, Sciences sociales. 50e année, N.1 ,1995 pp.159-182

xi FELIX Eddy, L'acte constitutif des Charbonnages du Bois-du-Luc (1685-1973) une des premières entreprises capitalistes, Revue du GFPC 4/2014

xii AEM 15.012.64 - Comptabilité juillet 1861 - décembre 1870

xiii MABILLE Xavier, TULKENS Charles, X, VINCENT , La Société Générale de Belgique 1822-1997, Ed. du CRISP ,1997 , p.11

xiv COTTENIER Jo, de BOOSERE Patrick, GOUNET Thomas, La Société Générale, EPO Dossier, p.18

xv COTTENIER Jo, de BOOSERE Patrick, GOUNET Thomas, opus cité p., p.20