HECTOR BLAIRON :L'UNIFICATION DES METHODES DE COMPTABILITE ET DE CALCUL DES PRIX DE REVIENT (1944)

Eddy Edouard FELIX
Expert-comptable et conseil fiscal
FELIX et FELIX SC SPRL
Chaussée de Tubize, 135
BE 1440 - BRAINE LE CHÂTEAU
Belgique
www. bureaufelix. be
felieddy@voo. be

HECTOR BLAIRON :L'UNIFICATION DES METHODES DE COMPTABILITE ET DE CALCUL DES PRIX DE REVIENT (1944)

-

HECTOR BLAIRON :THE UNIFICATION OF ACCOUNTING METHODS AND CALCULATION OF COST PRICES (1944)

Résumé

A la fin de la Première Guerre mondiale, la Belgique, qui avait une place de premier plan parmi les pays industrialisés, s'est trouvée avec un potentiel industriel affaibli. Contrairement aux autres pays belligérants, la Belgique a été presque entièrement occupée et n'avait pu faire l'expérience de la production de masse. Porté par le mouvement de l'Organisation scientifique du travail, Hector Blairon avait développé dès 1917 un Plan Comptable qui, enseigné pendant plus de vingt ans, s'était trouvé largement en application dans tout le pays. Lorsque l'occupant allemand, dans le cadre de son organisation corporatiste de l'économie, a voulu imposer son plan comptable (Plan Göring), il a été confronté aux travaux du *Comité National Belge de l'Organisation Scientifique* (CNBOS) qui prit tout son temps pour examiner ce qui se faisait dans les autres pays, et finalement proposa de revenir au plan comptable développé par Hector Blairon.

Mots clefs : Plan comptable, Plan Blairon, Organisation scientifique du travail, Plan Göring.

Abstract

At the end of the World War One Belgium, which had been well placed amongst the industrial nations found its industrial potential weakened. Unlike the other countries involved in the war, Belgium was almost entirely occupied and was thus unable to experience industrial mass production. Inspired by the movement for the Scientific Organization of Work Hector Blairon devised as from 1917 an accounting plan which, taught for more than twenty years, had been widely applied throughout the country. When the German occupier, within the framework of his corporatist based organization of the economy, wanted to impose its accounting plan (the Göring plan), it was faced with the work carried out by the *Belgian National Committee of the Scientific Organization* (CNBOS) which took all his time to examine what was applied in other countries, and finally proposed to return to the accounting plan devised by Hector Blairon.

Key words: Chart of accounts, Plan Blairon, Scientific organization of work,the Göring plan.

HECTOR BLAIRON :L'UNIFICATION DES METHODES DE COMPTABILITE ET DE CALCUL DES PRIX DE REVIENT (1944)

L'occupation allemande de la Belgique pendant la Première Guerre mondiale avait fortement affaibli le potentiel industriel du pays qui perdra son rang dans les pays de puissance économique. Contrairement aux autres pays belligérants de l'Europe occidentale, la Belgique a été presque entièrement occupée et isolée du monde extérieur. La partie non occupée du pays se limitait à la rive gauche de l'Yser. Si le roi résidait en Belgique, le gouvernement avait trouvé refuge en France, à Sainte-Adresse près du Havre.

1. L'état de l'industrie belge au sortir de la Première Guerre mondiale

L'activité industrielle a été fortement réduite, en raison des difficultés d'approvisionnement en matières premières et par l'impossibilité d'écouler des produits vers les pays alliés. Les usines ne réalisant plus de nouveaux investissements ont vu leurs équipements dépassés. Dès 1915, la production industrielle belge ne représentait plus que le tiers environ de celle de 1913.

A partir de 1916, l'occupant contraignit les usines belges à l'arrêt, de manière à utiliser la main-d'œuvre dans les usines de guerre allemandes, et plus de 125.000 ouvriers furent ainsi déportés.

En 1917, la Belgique eut à subir un démantèlement d'usines dont les machines les plus modernes furent envoyées en Allemagne. Aucun haut-fourneau n'était en activité à la fin de la guerre.

L'industrie charbonnière a été le seul grand secteur à pouvoir poursuivre son activité, car, à la différence des industries transformatrices, la question de l'approvisionnement en matières premières et celle des débouchés ne se posait pas[1]. Un tiers de la production fut réquisitionné par les allemands.

Outre l'usure de son équipement industriel, la Belgique, à la différence notable de la France, de l'Angleterre et de l'Allemagne, n'avait pu faire une expérience tout-à-fait nouvelle : la production de masse.

En Belgique, jusque la Première Guerre mondiale, de nombreuses entreprises de toutes tailles produisaient une quantité notable de produits de formes, de dimensions et caractéristiques variées. La nécessité d'une normalisation ne s'était fait sentir que pour la qualité et la sécurité des appareils électrotechniques. Le *Comité Electrotechnique Belge* (CEB) fut créé en 1909.

La situation de la Belgique après la Première Guerre mondiale a été parfaitement résumée comme suit :

" La situation industrielle de la Belgique après la guerre fut toute différente de celle d'aucune autre puissance de l'Entente. Comme, suite à l'occupation du pays presque tout entier par l'ennemi pendant toute la guerre - alors que l'invasion ne fut que partielle pour la France et l'Italie -, il enregistra non seulement la complète annihilation de toute son industrie (à l'exception des charbonnages) mais il ne fut pas gratifié de cette occasion d'intensifier sa production et de créer des industries nouvelles ... "

Report on the economic situation of Belgium at the end of 1921 by R. F. H. Duke,

C. B. E., Commercial Secretary H. M. Embassy Brussels, Londres HMSO, 1922[2]

En dépit de l'occupation du territoire, les questions d'organisation du travail et l'accroissement de la productivité ouvrière n'ont pas été absentes des préoccupations des dirigeants, industriels et ingénieurs belges[3]. Tant les industriels restés au pays que le Gouvernement à Sainte-Adresse voyaient la nécessité de procéder à une réorganisation profonde des méthodes de travail pour assurer le redémarrage industriel et la reconstruction du pays.

A partir de 1916, sous occupation allemande, eurent lieu des réunions clandestines d'un groupe de membres de la Fédération des Constructeurs de Belgique, assistés de fonctionnaires des administrations techniques, visant à contribuer à la reconstruction de la Belgique d'après-guerre. Le 1er avril 1919 se créa, à l'intervention du *Comité Central Industriel* (CCI) et d'autres groupements privés, l'*Association Belge de Standardisation*[4].

Dès 1917 est créé un Ministère des Affaires économique, et le souci de la reconstruction de la force de travail industriel va amener les autorités belges à s'intéresser aux réalisations sociales dans l'industrie de certaines grandes puissances alliées[5].

Par un arrêté du 6 avril 1918 fut instituée la « *Belgian Mission in the United States on Industrial Management* », qui avait officiellement pour but *: d'enquêter au sujet du mouvement d'opinion, connu en Europe sous le nom de « Taylorisme » et en Amérique sous le nom d'Industrial Management », considéré au triple point de vue scientifique, social et industriel. La mission aura à étudier les moyens propres à introduire en Belgique d'après-guerre les méthodes de travail les mieux appropriées et l'outillage le plus perfectionné en vue d'une reconstruction immédiate de la Belgique et de sa rénovation dans le domaine industriel*[6].

Les conclusions adoptées par les membres de la mission soumettent trois types de recommandations aux pouvoirs publics : 1. doter les grands départements de l'Etat (Chemins de fer, Travaux publics) d'une structure permanente d'études et d'informations en matière d'organisation scientifique, 2. modifier à différents niveaux les programmes d'enseignement, et 3. encourager la concentration industrielle[7].

Les pouvoirs publics donnèrent ainsi leur soutien à la rationalisation et la concentration industrielle qui se manifesta dans les divers secteurs industriels belges. L'*Union Cotonnière* (UCO) est créée à Gand en 1919-1920, au départ des usines textiles contrôlées par la *Société Générale*.

En 1928, ce sont les charbonnages dépendants de la *Société Générale* et ceux de la *Banque de Bruxelles qui forment le Comptoir Belge du Charbon* (COBECHAR). Les verreries se regroupent au sein de l'*Union des Verreries mécaniques Belges* (UNIVERBEL), soit au sein de la société Glaver.

L'*Union Chimique Belge* (UCB) voit le jour en 1930. Ce mouvement s'étend à l'électricité, la construction mécanique et métallique, l'industrie cimentière, brassicole tandis que les banques *Société Générale*, *Banque de Bruxelles* et l'*Algemene Bankvereeniging* absorbent des petits concurrents locaux, constituant ainsi un réseau dense d'agences bancaires couvrant tout le pays.

2 L'organisation scientifique du travail en Belgique

2.1 Avant la Première Guerre mondiale

La Belgique était particulièrement bien organisée dans le secteur des charbonnages et cela devait être le cas des fonderies, aciéries, verreries et des industries textiles appartenant à des groupes industriels et financiers mais ce n'était toujours le cas dans les autres branches de l'industrie.

Depuis 1848, les charbonnages patronnés par la Société Générale avaient adopté un organigramme qui peut être décrit comme suit : après le directeur-gérant - appelé aussi régisseur dans certaines sociétés - qui s'occupe en ordre principal des finances et des investissements, du commerce et de certains achats de matériel ainsi que des rapports avec le Conseil d'administration, le directeur des travaux est le maître absolu dans la fosse. La production, l'exploitation, les travaux préparatoires, la sécurité, les rapports avec le Corps des Mines, le personnel de maîtrise et les ouvriers, l'amélioration des techniques, les études, les ateliers, le prix de revient, les maisons ouvrières, les salaires, sans oublier les relations avec le conseil des prud'hommes, tout passe par lui[8].

Les directeurs des travaux des Charbonnages du Couchant de Mons patronnés par la Société Générale se réunissaient tous les mois pour prendre connaissance de données quantitatives et ainsi améliorer tous les aspects de la production dans les charbonnages qu'elle contrôlait (13 % en 1840, 25,5 % en 1910). De nombreux tableaux mensuels et annuels normalisés donnaient des précisions importantes sur les coûts de production et évaluaient les conséquences des mesures d'investissement et d'organisation prises.

Avant la guerre, des tentatives de chronométrage des tâches avaient bien été menées mais ces expériences n'avaient rien de scientifique et n'étaient précédée d'aucune étude systématique de l'outillage ou de la disposition des lieux. Elles n'avaient qu'un but immédiat : établir une formule de salaires qui provoquerait une intensification du travail[9].

Des réformateurs sociaux, comme le grand industriel de la chimie Ernest Solvay, s'intéressèrent aux questions d'organisation du travail. Profondément marqué par les grèves violentes de1886 qui mirent fin aux idées de "laisser faire" en matière sociale, Ernest Solvay voulu attirer l'attention des pouvoirs publics sur ses idées de perfectionnement social par le comptabilisme et le productivisme.

Le comptabilisme est un système comptable qui remplacerait la monnaie tandis que le productivisme orienterait l'activité humaine à la satisfaction des besoins fondamentaux de l'homme par une formation continuée, une bourse internationale du travail et l'abandon de l'hérédité capitaliste.

Les préoccupations d'Ernest Solvay dans le domaine économique restèrent étroitement liées à ses préoccupations sociales, et ceci l'amènera à envisager le développement des sciences commerciales afin d'en assurer le développement scientifique. En 1903, Ernest Solvay offrit à l'Université Libre de Bruxelles de créer une école de commerce formant des ingénieurs commerciaux, de manière à élever au rang des sciences des activités perçues jusque-là comme empiriques[10].

Au début du XXe siècle, le ministère de l'Industrie et du Travail publiait des monographies industrielles pour améliorer les pratiques dans différents secteurs industriels : filature mécanique du coton, du lin, du chanvre et de la jute (1903), fabrication des produits chimiques proprement dits (1905), fabrication et mise en œuvre du papier et du carton (1906), industries céramiques (1907), fabrication et travail du verre (1907), industrie du caoutchouc et de l'amiante (1907), construction des machines et appareils électriques (1908), fabrication des explosifs et industries connexes, fabrication des allumettes (1909), industries de la construction mécanique (Tomes I, II, III, 1910-11-12), industries connexes de la typographie, (1911), la typographie et ses produits.

D'après le recensement général de l'Industrie fait en 1896, la Belgique disposait de 330.000 entreprises occupant 1.130.000 personnes (patrons, employés, contremaîtres, ouvriers). Ces chiffres comprennent 94.334 industries à domicile et 16 entreprises occupant plus de 1.000 personnes, dont 6 dans le secteur des filatures[11].

2.2 Pendant la guerre 1914-1918

Fuyant l'avancée allemande déclenchée le 4 août 1914, on estime le nombre de Belges qui se sont réfugiés aux Pays-Bas à un million, ceux qui se sont réfugiés en Angleterre à 250.000, et en France à 150.000 personnes. On évalue donc à 1.400.000 unités le nombre de personnes qui ont quitté le pays, soit un peu moins du cinquième de la population totale du pays[12].

Dès le 26 août 1914, le Haut Commandement allemand avait installé un gouverneur militaire censé assurer le bon fonctionnement de l'occupation. Il fût baptisé Gouvernement Général, et dirigé par un gouverneur général, Moritz von Bissing (1844-1917), de décembre 1914 à son décès en avril 1917.

A l'arrière du front des combats, à partir du mois d'octobre 1914 jusqu'à l'offensive du mois de novembre 1918, la guerre n'affecta plus en Belgique que les territoires proches de l'Yser.

Si l'occupation allemande n'infligea pas tout d'abord à l'industrie de graves dégâts matériels, elle l'atteignit pourtant aux sources mêmes de son existence. La reprise du travail ne pouvait être qu'éphémère, elle devait bientôt s'éteindre d'épuisement[13].

Si toutes les industries furent atteintes, elles ne furent pas en même temps ni au même degré.

L'exploitation charbonnière ne subit durant tout le cours de la guerre aucune interruption. Seule la production annuelle subit une réduction passant de 22,8 millions de tonnes en 1913 à 13,8 millions en 1918. Devant la pénurie et l'affaiblissement de la main-d'œuvre, de manière à augmenter la

productivité, certaines améliorations techniques furent introduites dans les procédés de l'abattage de la houille. C'est ainsi que l'emploi de marteaux piqueurs, adopté à la suite de la loi du 1er janvier 1912 sur la limitation de la durée de la journée de travail à 9 heures dans les mines, continua à se généraliser pendant les premières années de l'occupation[14].

Devant le vieillissement des chevaux, leur pénurie et l'augmentation du prix de l'avoine, foin et paille destinés à leur nourriture, la traction mécanique par locomotives à benzine fut développée dans les charbonnages autant pour les transports du fond que de surface.

Devant la rareté et la cherté des approvisionnements de toute nature favorisant des tentatives de fraudes, des méthodes modernes de classement et d'inventaires permanents sur fiches sont établis pour gérer les approvisionnements et magasins. Des diagrammes mensuels de consommation sont dressés pour chaque matière de façon à en contrôler l'emploi et veiller à la plus stricte économie dans chaque service[15].

2.3 Après la Première Guerre mondiale, la naissance du Comité National Belge de l'Organisation Scientifique (CNBOS)

Après la guerre, les travaux de l'américain Frédéric Winslow Taylor, *Principes d'organisation des usines*, Paris Dunod, 1912 et du français Henri Fayol, *Administration industrielle et générale*, Paris Dunod, 1916, sont diffusés en Belgique et dans d'autres pays dont aussi l'Allemagne.

L'ouvrage de Taylor traite de la gestion des ateliers, celui de Fayol de l'administration des entreprises. Ces ouvrages qui se complètent interpellent des chefs d'entreprise, des ingénieurs, mais aussi des fonctionnaires, des syndicalistes et des hommes politiques qui s'interrogent sur les manières de transformer le processus de production. En France et en Belgique, une profession nouvelle, celle des experts-comptables, va jouer un grand rôle dans le développement du mouvement en faveur de l'organisation scientifique du travail[16].

Lors du premier congrès français de l'Organisation Scientifique de Paris en 1923, un belge, Emile Debrun présenta une communication où il insista sur la nécessité d'inscrire la science de l'organisation dans les programmes de l'enseignement. A cette occasion, il émit le vœu de voir se tenir à Bruxelles le prochain congrès de l'organisation[17].

E. Debrun, lieutenant de réserve e.r., directeur de la revue l'*Economie Industrielle*, membre de l'*Alliance Industrielle* et de la *Chambre de Commerce de Bruxelles*, mit sur pied un comité d'organisation composé de : MM. Camille Lambert, directeur général de l'Association belge pour l'organisation et la surveillance des comptabilités, directeur de la revue *La Vie au Bureau*, Louis Masure, secrétaire de l'*Institut International de Bibliographie*, Alfred Nicodème, directeur de l'Ecole professionnelle, industrielle et d'arts décoratifs d'Anderlecht, Urbain Vaes, économiste, professeur à l'Université Catholique de Louvain (directeur de l'Ecole des Sciences commerciales y annexée).

C'est ainsi qu'après la tenue du premier Congrès International de l'organisation scientifique organisé à Prague en 1924, le deuxième congrès se tint ainsi à Bruxelles en octobre1926, en présence de Joseph Wouters, ministre socialiste du Travail qui y fit un discours.

La présence au congrès de M. Henri Fayol a marqué aux yeux de tous qu'il n'y avait pas d'antagonisme entre les disciples de Taylor et les adeptes de la doctrine administrative[18].

Selon le souhait d'Albert Thomas, l'ancien ministre français de l'Armement et des Fabrications de guerre et premier directeur du Bureau International du Travail, les responsables tchécoslovaques avaient affichés leur volonté de rendre possible des réformes sociales grâce à la rationalisation économique, mais lors du 2e congrès de Bruxelles, les organisateurs refusèrent les ambitions sociales du Congrès de Prague. Ils veulent mettre ces méthodes au service des chefs d'entreprises et favoriser simplement la baisse du coût de revient.

Issu des engagements pris à l'occasion de ce deuxième Congrès international de l'organisation scientifique, le Comité National Belge de l'Organisation scientifique (CNBOS) a été constitué à Bruxelles le 2 juin 1926. Son objet social est d'encourager l'étude, et l'application de l'organisation scientifique dans toutes les branches de l'activité humaine.

Les organes dirigeants de caractère paritaire sont composés de personnalités importantes du monde socialiste : Joseph Bondas et Léon Delsinne. Du côté patronal, on trouve des représentants tant du patronat organisé que du premier holding du pays : Gustave-Léo Gerard et Alexandre Galopin. Le Président est M. de Leener, professeur à l'Institut Solvay.

3. Hector Blairon

Hector Léon Blairon est né à Seneffe (Hainaut) le 8 juin 1877, il est le fils naturel non reconnu de Léontine Elisa Blairon. Il suit les cours organisés par l'Ecole Industrielle de la Louvière. 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 situées 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 disposait de 118 mines de charbon, 55 hauts-fourneaux, 369 usines fabriquant des produits divers[19].

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 généralement formés dans les sections commerciales annexées aux écoles industrielles.

3.1 Enseignement de la comptabilité en Belgique à la fin du XIXes.

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 tout le pays, la plupart des écoles n'ont été créés que pour répondre à des exigences politiques[20]. 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 comptable[21].

Les athénées royaux et collèges épiscopaux (au nombre de 25) préparent aux carrières libérales ou aux carrières professionnelles. La section professionnelle comprend une division inférieure avec deux années d'études, lesquelles reçoivent la dénomination de cinquième et quatrième ; une division supérieure commerciale et une autre d'industrie, composées chacune de trois classes : troisième, seconde et première. Trois à cinq heures par semaine sont consacrées aux sciences commerciales[22].

A côté de l'enseignement officiel, nous trouvons l'enseignement dispensé par les associations professionnelles, qui est de qualité variable.

A partir du début du XXe siècle, les associations professionnelles organisèrent aussi un enseignement des sciences commerciales axé principalement sur la comptabilité. La Chambre des Experts-Comptables et des Comptables de Belgique (CECCB), créée en 1903, donne des cours et délivre des diplômes.

La Chambre Belge des Comptables (CBC), fondée en 1905, fut la plus renommée et la plus exigeante de ces écoles, et délivre toujours son enseignement.

Certaines de ces écoles furent reprises par l'Etat, d'autres restèrent privées ou bien disparurent après la Seconde Guerre mondiale.

Dans son ouvrage, *L'Enseignement commercial et les écoles de commerce en France et dans le monde*, Eugène Léautey relève que le seul établissement d'enseignement supérieur en Belgique est l'Institut Supérieur de Commerce d'Anvers, fondé en 1852. Cette école délivre un diplôme de licencié es Sciences commerciales depuis 1873. Dans la loi électorale de 1883, le diplôme de l'Institut Supérieur de Commerce d'Anvers est placé sur le même pied que les diplômes universitaires.

Cela fait dire à Eugène Léautey : *Au résumé, la Belgique compte 5.500.000 habitants, l'élément industriel et commercial y domine et l'on s'étonne qu'elle n'envoie annuellement qu'environ 80 sujets belges au seul établissement d'enseignement commercial qu'elle possède*[23].

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.

3.2 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 travail.

Hector Blairon entre comme comptable dans les Fonderies et Ateliers de MM. 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), Jean Bournisien, 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 Eisengiesserei)[24].

En matière d'organisation, il étudie Charles Buxton Going et Henry Fayol, Victor Cambon, H. Taylor 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 à Nivelles. Il s'agit d'une vaste demeure flanquée d'une tour de 21 mètres de haut qui surplombe 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 1901[25].

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[26].

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*[27].

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 distillée dans la Revue Belge des Sciences Commerciales depuis 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 enchainement logique de la centralisation des écritures analytiques[28].

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 du Travail* (CEGOS), société française, sur les méthodes d'établissement du prix de revient rationnel, ainsi que les travaux de l 'association américaine *National Association of Cost Accountants* (NACA), sur les coûts standards (Congrès de Chicago 1927). Il devient membre du *Comité National Belge de l'Organisation Scientifique* (CNBOS) en 1928. Le 6 févier 1936, Hector Blairon fait une conférence sur la pratique des prix de revient standards au CNBOS et y obtient de l'audience et de l'influence dans les milieux d'industriels.

En 1940, Hector Blairon est le Président de la Chambre de Commerce de Nivelles[29].

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 Bretagne[30].

Bien avant d'avoir œuvré au sein de la Commission chargée d'étudier la question de l'unification des méthodes de comptabilité, il avait déjà acquis une grande respectabilité.

3.3 Cours complet de comptabilité des industries manufacturières

Le Cours complet de comptabilité des industries manufacturières (Théorie – pratique – organisation), suivi d'une monographie comptable des fonderies de seconde fusion, écrit par Hector Blairon, 426 pages, est édité en 1926 par la Revue Belge des Sciences Commerciales 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.*

La première préoccupation d'Hector Blairon 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[31]. Huit classes élémentaires communes à toutes entreprises et deux classes à aménager selon le type d'industrie.

Plan comptable Blairon 1926

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	

Tableau N°1- Source : *Cours complet de comptabilité des industries manufacturières,* 1926, Bruxelles, Revue belge des sciences commerciales

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 comptabilités 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. (p.369)

Dans cet ordre d'idée, nous dépassons même, croyons-nous, la conception qu'on a en Angleterre, du rôle habituel des « auditors » ; 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* (CBC) 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'activité 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..

Le cours de comptabilité industrielle d'Hector Blairon dispensé à la *Chambre Belge des Comptables* est le cours emblématique de cette institution. Il 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 aussi sur la demande des autorités d'occupation pendant la Seconde Guerre mondiale.

4. L'Unification des méthodes de comptabilité et de calcul des prix de revient.

En mai 1940, la *Blitzkrieg* allemande causa une terreur effroyable dans tout le pays qui se rappelait les horreurs de 1914. Ce fut l'exode vers la France pour la population et pour le gouvernement, tandis que le roi Léopold III était resté au pays pour partager le sort de ses compatriotes.

Le 28 mai, la Campagne des 18 jours se termine par la capitulation, et le pays ainsi que le Nord de la France passent sous l'administration militaire allemande, commandée par le général von Falkenhausen. En l'absence de gouvernement et devant l'impossibilité de régner du roi, les Secrétaires généraux des ministères furent chargés de la gestion du pays[32].

En réalité, leurs marges de manœuvre furent limitées par l'administration militaire allemande.

Le 22 juin 1940, ce fut l'armistice entre la France et l'Allemagne signé dans la forêt de Compiègne.

Comme les autres comptables qui rentrèrent au pays en août-septembre 1940, Hector Blairon a dû être frappé par l'obligeance et la civilité des allemands et du travail accompli en peu de temps.

Pour organiser le ravitaillement du pays, les allemands avaient fait prendre par les Secrétaires généraux, dès le 27 août1940, un arrêté créant la *Corporation de l'Agriculture et de l'Alimentation*.

Le bruit courait que des comités de comptables et d'experts-comptables s'étaient formés en vue de constituer une corporation des comptables[33].

L'arrêté du 10 février 1941 pour promouvoir l'économie nationale et en assurer l'organisation, signé par tous les Secrétaires généraux, substitue le principe de l'organisation hiérarchique de l'économie dirigée à celui du libéralisme économique[34].

Cet arrêté prévoyait de créer des organismes économiques par profession ou par région, de réformer les organismes existants et de subordonner à ces organismes économiques toutes les entreprises industrielles et commerciales[35] sur le modèle allemand.

4.1 Le modèle allemand

En Allemagne le *Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit*, créé à Berlin après la Première-Guerre mondiale est un office central qui a pour tâche de développer le rendement économique dans l'ensemble de la production nationale[36]. Il est chargé d'encourager, de coordonner et de contrôler directement ou indirectement tous les efforts faits en Allemagne en faveur du développement de l'organisation scientifique du travail[37]. Les industriels allemands collaborent aux travaux du *Reichskuratorium*[38], qui est en quelque sorte un lien réunissant un faisceau de commissions techniques créées pour l'étude des divers aspects de l'organisation scientifique du travail tels que *l'Ausschuss für wirtschaftliche Verwaltung* (Comité de gestion économique), *l'Ausschuss für wirtschaftliche Fertigung*, (Comité pour la production économique), *l'Ausschuss für Arbeitszeitermittelung* (Comité pour la durée moyenne du temps de travail) etc..[39]

En Allemagne, ce que l'on cherche d'abord, c'est à établir des *normes* ou des lois fondamentales, d'où l'on pourrait par la suite déduire les applications valables pour les cas particuliers[40].

Le ministre allemand de l'Economie, Hjalmar Schacht[41], a publié en 1937 une circulaire sur la teneur des livres comptables, élaborée par le *Reichkuratorium für Wirtschaftlichkeit*. D'après les directives ainsi fournies, les groupements professionnels doivent dresser des cadres comptables en harmonie avec le plan général, et les entreprises doivent adapter leur plan comptable au plan prévu dans leur branche d'activité[42].

Ces dispositions ont fait l'objet d'un décret du 16 janvier 1939 d'Herman Göring qui avait succédé à Schacht, et concerne tout spécialement la comptabilité du prix de revient appelé « Plan Göring ». Ce plan est construit d'après le système décimal et se divise en 10 classes de comptes : ces classes de comptes sont divisées en groupes de comptes (jusqu'à 10) et ces groupes de comptes en espèces de comptes (jusqu'à 10).

Plan Göring

N°	Classes de comptes
0	Comptes immobilisés - soit d'investissement et capital
1	Comptes financiers
2	Comptes de « délimitation »
3	Comptes d'achats de matières premières principales, matières auxiliaires - matières premières d'exploitation - ou de marchandises aux
4	
5	
6	
7	Comptes d'exploitation et de production
8	Comptes de ventes de produits (ou de revente de marchandises)
9	Comptes de clôture

Tableau N°2-Plan Göring- Source : La Vie au bureau N°9 -septembre 1939 p. 549

Exemple :
Classes de compte 0 : comptes immobilisés
Groupe de comptes 00 : terrains bâtis
Espèce de comptes 000 : bâtiments d'usines

La classe de compte 0 comprend les comptes immobilisés, soit les comptes d'investissement et de capital, c'est-à-dire les comptes qui, en général, ne jouent que rarement en cours d'exercice. Entrent donc également dans la classe 0, les créances et dettes à long terme c'est-à-dire qui courent pendant plus d'un an.

La classe des comptes 2 comprend les comptes de délimitation. Elle sert à séparer nettement la comptabilité des résultats annuels et la comptabilité des résultats d'exploitation, tant en dépenses qu'en revenus, ainsi qu'à imputer exactement les dépenses dans le temps.

En établissant leurs cadres comptables, les groupements devront en principe respecter, en ce qui concerne les classes de comptes 0, 1, 2, 3, 8 et 9, la subdivision numérotage et libellés adoptés pour le cadre comptable ci-joint. Göring se réservait d'autoriser les exceptions à cette règle. Les classes de comptes 4, 5, 6 et 7 du cadre comptable, doivent servir aux comptes d'exploitation et de production et pourront être adaptés aux nécessités de chaque branche économique.

4.2 Les travaux du Comité National Belge de l'Organisation Scientifique

La puissance occupante a ainsi voulu imposer ses règles à la Belgique, mais c'était sans compter sur les particularismes belges.

Depuis de longues années, certains des groupes occupant une position dirigeante dans des industries comme les mines, la sidérurgie, la distribution du courant électrique, les tramways avaient dressés des cadres types de comptabilité industrielle qui, en permettant la comparaison entre les différentes entreprises du groupe et en stimulant l'émulation entre celles-ci, ont été de puissants instruments de progrès[43].

C'est ainsi que la Commission des Prix du Comité Central Industriel a été amenée, dans sa séance du 19 août 1941, à charger le CNOBS d'étudier la question. Le CNBOS a ainsi institué, en janvier 1942, une *Commission chargée d'étudier la question de l'unification des méthodes de comptabilité et de calcul des prix de revient.*

Cette initiative fut expressément prise pour éviter l'imposition par les forces d'occupation allemandes du Plan Göring à l'industrie belge[44]. La composition de la commission démontre l'importance qui fut accordée à cette question.

Cette commission, placée sous la présidence M. Henri Delhove, directeur général de la *Société Fiduciaire de Belgique*, dépendant de la *Société Générale de Belgique*, fut constituée par des spécialistes de l'organisation comptable : MM. Hector Blairon, Henri Delhove, Charles Hanon de Louvet, expert-comptable, professeur, Paul Verleysen, expert-comptable, secrétaire du gouverneur de la *Société Générale de Belgique*, des délégués des associations comptables : MM. Jean Dumon, président de la *Société Académique de Comptabilité de Belgique*, Raymond Mayer, président de la Section de Gand de la *Société Royale Chambre Belge des Comptables*, Nestor Paquet, président de la section de Brabant de la *Société Royale Chambre Belge des Comptables*, des délégués des associations industrielles : MM. Maurice Arendt, administrateur–délégué de la *S.A. Electromécanique*, Armand Bouton, expert-comptable, attaché à la *Fédération des Industries Chimiques de Belgique*, Walter Dierck, chef des prix de revient du *Comité Central Industriel de Belgique*, Fritz Parmentier, administrateur–directeur de la *Société Anonyme Usines Cotonnières de Belgique*.

Les représentants du CNBOS étaient Henri Pepersonne, ingénieur AILg, vice–président du CNBOS et Robert Caussin, directeur du CNBOS.

Hector Blairon en sera le rapporteur général, et il rédigera les principaux chapitres de l'étude.

Cette commission prendra son temps, et ne se réunira pas moins de quinze fois, de janvier 1942 au mois de mai 1944. Après avoir un choix à faire entre les diverses méthodes de comptabilité unifiée et l'examen attentif des travaux et réalisations accomplis à l'étranger, elle a choisi, comme base de l'établissement du cadre des comptes, un plan qui, depuis longtemps déjà, est appliqué dans un grand nombre d'entreprises du pays et qui constitue l'élément fondamental d'un enseignement technique dont ont profité, depuis 1917, plusieurs milliers de comptables (il s'agit d'une référence explicite au plan Blairon). Ce plan fut affiné dans certains de ses aspects, et adressé aux principales entreprises du pays pour commentaires[45].

Le 5 mai 1944, La Commission a approuvé à l'unanimité le texte qui lui était soumis, qui comporte des éléments normatifs dont l'établissement d'un prix de revient de fabrication, à l'exclusion des charges financières, de la rémunération du capital et des autres bénéfices escomptes, qui sont des éléments du prix de vente et non du prix de revient. S'abstenant de toute préoccupation d'ordre fiscal, le code de règles comptables devra être suivi de l'élaboration de codes secondaires particuliers à chaque branche de l'industrie.

Le problème central à résoudre est celui de la standardisation, au sein même des branches d'activité professionnelles, des méthodes de calcul des prix de revient.

La Commission a adopté, pour base fondamentale de ses travaux, le principe de l'intégration dans la comptabilité générale, non seulement des opérations d'échanges, mais aussi des mouvements internes des valeurs engagées dans les fabrications.

4.2.1. Plan charpente

Seul, le cadre comptable à son échelon primaire, qui peut être désigné par l'expression *plan charpente*, doit être conçu de telle sorte que tous les comptes qui en sont les éléments, classés dans un ordre logique en raison des fonctions qui leurs sont assignées dans le mécanisme général de la comptabilité, puissent se retrouver, sous la même dénomination et dans le même ordre, dans les plans comptables de n'importe quelle entreprise.

Dans ce plan, les comptes sont groupés en *classes* symbolisées par les chiffres de 0 à 9, suivant le principe de la classification décimale. Seules les classes 0, 1, 2, 3, 4, 5, 7 et 9 sont utilisées.

4.2.2 Plan type des comptabilités industrielles

En développant le plan élémentaire et en y introduisant les classes de comptes 6 et 8 pour tenir compte de la nature particulière des opérations de transformation de matières propres à la production industrielle.

L'application du plan-type permet l'établissement de situations périodiques montrant sous une forme claire les positions statiques exactes des valeurs, des droits et obligations de l'entreprise, et la détermination précise des résultats de toute nature acquis au cours de périodes définies, et de toutes les charges spécifiquement imputables à ces périodes (p.17).

En ce qui concerne *spécialement les comptabilités industrielles, l'application du plan permet* : a) L'estimation, à des valeurs rationnellement calculées de tous les stocks (matières non ouvrées, matières encours de transformation, produits finis) existant aux dates d'établissement des situations périodiques) Détermination des prix de revient unitaires de fabrication aux différents stades de production globales (par genre de produits), ou des prix de revient par commande, b) Statistiques) Contrôle de rendement de l'exploitation (pp.17-18)

Et donne les conditions élémentaires de fonctionnement d'une comptabilité industrielle **:** 1. constater et enregistrer les prélèvements effectués dans les magasins et les réintégrations éventuelles, 2. pointer les salaires des ouvriers par opérations de production ou par commande ou par pièce appartenant à une commande, 3. relever les productions de produits achevés ou les encours de fabrication, 4. répartir les frais par des applications raisonnées, 5. calculer les prix de revient globaux, unitaires ou les prix de revient par commandes au sein de comptes appropriés, 6**.** confronter dans les comptes de ventes, le prix de revient des produits vendus et leurs prix de vente (p.18).

Le rapport sur l'unification traitait également des tableaux statistiques de ventilation des frais, de l'incorporation des quotes-parts d'amortissements dans les prix de revient, et des rebus et malfaçons.

Plan charpente (1944)

Structure générale

Classe	0	Capital, prolongements du capital, résultats	
	1	Valeurs immobilisées	
	2	Valeurs disponibles	
	3	Valeurs réalisables	
	4	Tiers débiteurs, tiers créanciers et engagements	
	5	Frais généraux d'administration et de vente	
	6		Frais industriels
	7	Comptes de répartition	
	8		Fabrication
	9	Ventes	

Tableau N° 3-Unification des méthodes de comptabilité et de calcul du prix de revient, 1944, CNBOS p.21

Frais industriels (extraits)

Classe 6	Comptes de frais industriels		
	60	Frais industriels communs	
		600	Frais du personnel technique dirigeant
		601	Salaire du personnel subalterne
		602	Frais des bureaux du service technique dirigeant
		603	Charges immobilières
		604	Frais de conditionnement hygiénique des locaux
			Etc.
	61	Frais industriels spéciaux à telle fabrication	
		610	Frais du personnel technique spécialisé
		611	Frais du personnel subalterne
		612	Frais des bureaux des ingénieurs
			Etc.

Tableau N° 4-Unification des méthodes de comptabilité et de calcul du prix de revient, 1944, CNBOS p.33

5. L'unification des méthodes de comptabilité et de calcul des prix de revient un acte de résistance ?

Après la guerre, 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 comptable[46]. Hector Blairon laisse en effet 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.

Hector Blairon décède à Nivelles le 24 août 1950 sans laisser de descendance[47].

Mais le monde de l'après-Seconde Guerre mondiale n'est plus celui de l'après-Première Guerre mondiale. Avec la disparition des bassins industriels et l'ouverture à l'Europe, le plan Blairon sera progressivement abandonné.

Pendant la guerre, les comptables belges ont dû s'affilier bien souvent contre leur gré à l'Ordre des experts-comptables institué par l'arrêté du Secrétaire général du ministère des Affaires économiques Victor Leemans, le 10 janvier 1942[48].

Dès avant la fin de la guerre, le gouvernement belge de Londres prit un arrêté-loi le 5 mai 1944, déclarant nuls les arrêtés pris durant l'occupation ennemie par les Secrétaires généraux. *L'Ordre des Experts-Comptables* instauré sous l'occupation fut donc dissous. La profession se réorganisa et constitua le *Collège National des Experts Comptables de Belgique* (CNECB).

Le CNECB participa à divers travaux dans le cadre de l'*Union Européenne des Experts Comptables Economiques et Financiers* (UEC) qui s'était constituée en 1952. A son premier congrès, qui se tint à Florence et à Rome en 1953, la possibilité d'une normalisation européenne des plans comptables fut longuement examinée.

Au congrès de l'UEC qui se tint à Nice en 1958, la *Commission des Techniques Comptables* estima que cette normalisation européenne pourrait être établie en prenant pour base des travaux, un plan national qui a incontestablement fait ses preuves et dont les mérites ont été unanimement reconnus : le Plan Comptable Français, élaboré en 1947, et revu en 1957 par la *Commission de Normalisation Comptable du Conseil National Français de la Comptabilité*[49].

Le Plan Comptable général Belge d'inspiration française fut adopté par le CNECB et mis en vigueur progressivement dans tout le pays à partir de 1964.

---

1 GEERKENS Eric, *La Rationalisation dans l'industrie belge de l'entre-deux-guerres*, Bruxelles, Palais des Académies, 2004, p.56

2 Cité dans de KERCHOVE de DENTERGHE C. *L'industrie belge pendant l'occupation allemande 1914-1918*, Paris-New Haven, PUF-Yale University Press, 1927 p.263 et GEERKENS Eric, op.cit., p.55

3 GEERKENS Eric, op.cit., p.55

4 STUBBE Filip, *Cadre historique et institutionnel de l'Institut Belge de Normalisation (IBN*), 2010, AGR et Archives de l'Etat dans les Provinces, p.15.

5 GEERKENS Eric, op.cit., p.65

6 GEERKENS Eric, op.cit., p.68

7 GEERKENS Eric, op.cit., p.56.

8 MOTTEQUIN Ph. *Réunions du Comité des directeurs des travaux des Charbonnages du Couchant de Mons* patronnés par la Société Générale (1848-1876), Leuven-Louvain, 1973, Ed Nauwelaerts

9 DEVINAT Paul, *L'Organisation Scientifique du Travail en Europe*, Genève, 1927, Bureau International du Travail, Etudes et Documents Série B (Conditions économiques) N°17 p.99
10 DEVRIESE Didier, *Régir la société par la science*, in Solvay Business School 1903-2003, Solvay Business School p.11.
11 Statistique générale de Belgique de 1876 à 1900
12 PIRENNE Henri, *Histoire de la Belgique*, Tome IV, Bruxelles, (n.d.), La renaissance du livre p.
13 PIRENNE Henri, op.cit., p.335
14 PIRENNE Henri, op.cit., p.336
15 Ecomusée du Bois du Luc (ECBDL) -Registre des délibérations N°12-p.135 Séance du Comité d'administration tenu à Bruxelles le 15 novembre 1916
16 DEVINAT Paul, op.cit.,p.110 (Note [1])
17 GEERKENS Eric, op.cit., p.114

18 DEVINAT Paul, op.cit., p.67
19 DARQUENNE Roger, Esquisse historique du Centre industriel in *Mémoires d'une région : Le Centre, 1830-1914*, 1984, livre catalogue-Musée Royal de Mariemont
20 Archives de l'Etat à Mons (AE Mons cote MIP BR242) - *Le comptable*, Organe mensuel des comptables belges n°1 du 15 janvier 1913
21 DARQUENNE Roger, op.cit. En 1911, le Hainaut possédait à lui seul 3 écoles industrielles supérieures, 41 écoles moyennes et 13 écoles industrielles primaires.
22 LEAUTEY Eugène, *L'Enseignement commercial et les écoles de commerce en France et dans le monde*, Paris, 1886, Librairie comptable et administrative p.574
23 LEAUTEY Eugène, op.cit. p.600
24 Selon l'auteur et historien comptable français Jean-Guy Degos, Hector Blairon aurait également été influencé par les travaux de Johann Friedrich Schär (1911)
25 Voir article Paul Otlet (1868-1944) et la comptabilité - *in Revue Belge de la comptabilité* n°2 juin 2011.
26 La Revue Belge des Sciences Commerciales a été créée sous les auspices de la Chambre Syndicale belge des Comptables (Section du Brabant) - 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.
27 COLLEYE Joseph, *Le Plan Comptable Minimum Normalisé et son appropriation aux entreprises*, Ed. Comptabilité et productivité, 1978 p.40
28 Avant-propos de la sixième édition en 1960 par Herman Musin.
29 Aucune trace n'a été trouvée, les archives de la Chambre de Commerce ont été détruites lors du bombardement allemand de mai 1940-Communication verbale de Marc Chapelle, Directeur général de la CCI Brabant Wallon du 30 mai 2011
30 Les copies de fiches transmises par la mairie de Louvigny du Désert indiquent qu'il exerce une profession libre
31 En note de bas de page l'auteur invite à consulter le Répertoire Bibliographique International publié par l'Institut International de Bibliographie à Bruxelles
32 Moniteur belge des arrêtés ministériels et autres arrêtés des Secrétaires-généraux (M.B.) Loi du 10 mai 1940 relative aux délégations de pouvoirs.
33 TRON Robert, *Le problème social des comptables*, 1944, Bruxelles, Ompalibrel, p.35
34 LAMBERT Camille, Organisation de l'Economie, in *La Vie au bureau*, n°11 - novembre 1941
35 M.B. du 13 janvier 1941
36 DEVINAT Paul, op.cit., p.75
37 DEVINAT Paul, op.cit., p.225
38 DEVINAT Paul, op.cit., p.132
39 DEVINAT Paul, op.cit., p.75
40 DEVINAT Paul, op.cit., p.172
41 Hjalmar Schacht (1877-1970) Economiste et financier allemand (Université de Kiel), créateur du Rentemark (1923), président de la Reich Bank (1924-1930 et 1933-1939). Ministre de l'Economie du Troisième Reich (1934-1937). Son successeur sera Herman Göring. Schacht sera acquitté lors du procès de Nuremberg.
42 GERARD Gustave *L'Unification des méthodes de comptabilité et de calcul des prix de revien*t, Bruxelles, CNBOS, 1944, p.10
43 GERARD Gustave op.cit., p.11
44 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, December 2003
45 DE BEELDE Ignace-op.cit.

46 DE BEELDE Ignace-op.cit.
47 Lettre du Bureau de l'Enregistrement de Nivelles à M. Eric Masy du 18.11.2008
48 M. B. du 15 janvier 1942
49 Collège National des Experts comptables de Belgique (CNECB), Asbl-*Plan Comptable Général Belge* 1964