Histoire de la comptabilité

Louis DAUBRESSE (1874-1915) Un pionnier de l'harmonisation comptable internationale

par **Eddy Felix**, Expert-comptable et fiscal IEC Membre Academy of Accounting Historians

History is a paradise, Where the dead get resurrected, Where the past is reality, And where reality becomes eternity.

Richard Matessich

La littérature comptable de nombreux pays d'Europe continentale du XIX e siècle, a été relativement négligée sur le plan international (dominée par les publications britanniques). En outre, de nombreux professionnels semblent ne pas être informés du nombre d'idées novatrices et de conceptions comptables «modernes» qui ont été conçues de manière isolée durant le XIXe et au début du XX^e siècle.¹

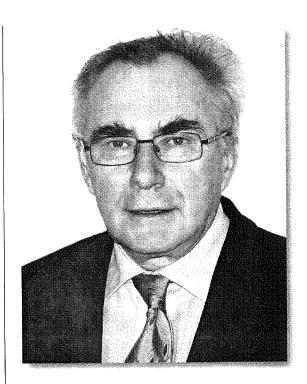
Ces travaux ont généralement été effectués dans un cadre national ou régional par des auteurs soucieux d'améliorer les techniques comptables en faveur de l'économie locale sans se préoccuper d'harmonisation comptable internationale.

Ce fut particulièrement le cas dans les bassins industriels du Hainaut.

Dans la seule Région du Centre (autour de La Louvière) il v avait en 1900 avant la concentration capitaliste et la diminution du nombre d'entreprises 118 mines exploitées, 55 hauts-fourneaux et 369 fabriques de fer et

Cela explique le nombre d'ingénieurs et de comptables qu'il a fallu former.

¹ Selon MATTESSICH, Richard (2003) Accounting research and



Parmi ces auteurs Louis Daubresse³ extrêmement fécond et brillant a pourtant acquis une notoriété internationale⁴. Durant une courte vie de 42 ans et malgré une santé précaire, il déploya une activité débordante sur plusieurs plans : la pratique de la comptabilité et son enseignement, la production littéraire et l'activité socioprofessionnelle.

Comme cela ne suffisait pas il devint conseiller communal de Mons et s'intéressa à la vie culturelle wallonne.

Né en 1874 dans le Hainaut, Louis Daubresse obtint le grade de licencié en sciences commerciales à l'Institut Supérieur de Commerce d'Anvers en 1894.

Après avoir travaillé quatre ans à la Banque de Charleroi, ce qui lui permit de se familiariser dans les questions financières de change et de commerce intérieur et

researchers of the nineteenth century and the beginning of the twentieth century, Accounting, Business & Financial History, 13:2 July

² DAROUENNE, Roger -Esquisse historique du centre industriel (1830-1914) in Mémoires d'une région le Centre1830-1914, Ed.Musée Royal de Mariement, 1984.

international, il sauta le pas pour s'installer comme expert-comptable indépendant.

Il ressentait en même temps une vocation pour l'enseignement et l'écriture.

La pratique de la comptabilité et son enseignement

Louis Daubresse devint professeur aux écoles industrielles de Marcinelle et de Tournai, puis à l'Institut commercial du Hainaut (1901), aux écoles industrielles supérieures de Charleroi (1903) et de Mons (cours du soir1905-cours du jour 1906) et enfin à l'Ecole des Mines de Mons de la Faculté polytechnique du Hainaut.

Il devint membre correspondant étranger de la Société Académique de Comptabilité de Paris et membre du Conseil de perfectionnement de l'enseignement technique de la province de Hainaut.

Tout comme son collègue français, Gabriel Faure professeur à l'Ecole des HEC de Paris, il se préoccupa de l'enseignement comptable et ce à tous les niveaux.

Il s'intéressa avec Georges Reymondin à l'harmonisation de l'enseignement sur un plan international en s'impliquant dans l'International Society for the Developpement of Commercial Education. 5

Et collabora avec ce dernier à la rédaction des énoncés et solutions des questions posées aux examens de teneurs de livres de la Société Académique de Comptabilité. (SAC) à Paris.

Production littéraire

A 29 ans en septembre 1903, Louis Daubresse fonda à Mons une revue comptable qui parut d'abord sous le titre « Cahiers commerciaux » (1903 à 1905) qui devient l'Encyclopédie Pratique de la Comptabilité et des Sciences commerciales et à partir de 1913 la Revue Internationale de la Comptabilité et des Sciences

commerciales paraissant tous les mois.

Le dernier numéro de cette revue porte la date de juillet

Louis Daubresse tenait à ce que chaque matière soit traitée à fond par un spécialiste compétent de manière telle que chaque numéro soit d'une utilité permanente.

Pour ce faire, il sut s'entourer d'ingénieurs et de juristes et obtint les plus brillantes collaborations comptables belges et françaises de l'époque.

Parmi ces nombreux auteurs, outre les belges Camille Lambert, Gersten, expert comptable, professeur à l'Ecole industrielle de Pont-à-Celles et à l'Ecole Normale Provinciale de Charleroi il eu la collaboration d'auteurs français de tout premier plan : Gabriel Faure et Georges Reymondin.

Camille Lambert, comptable industriel à Antoing est l'auteur de «*Comptabilité et industrie*» (Liège, Vaillant-Carmane, 1917).

Il fut le premier auteur dès 1934 à opposer la comptabilité générale et industrielle en soulignant la finalité interne de la comptabilité industrielle qu'il compare à la finalité externe de la comptabilité générale⁶.

Il est le fondateur de la prestigieuse revue «La Vie au bureau» qui existe toujours sous le nom «Comptabilité eu Fiscalité Pratiques» (Editions Kluwer).

Gabriel Faure, (1864-..) après avoir été employé dans diverses sociétés, passe brillamment les épreuves du certificat d'aptitude à l'enseignement de la comptabilité et devient expert comptable de la Société Académique de comptabilité⁷(SAC crée en 1881) et intègre l'Ecole des Hautes Etudes Commerciales (HEC) de Paris comme professeur de comptabilité.⁸

Il devient expert comptable près la Cour d'Appel de Paris et arbitre au Tribunal de la Seine.

Il publie son premier ouvrage en 1894 et collabore aux Cahiers Commerciaux de Louis Daubresse.

Ce fut dans ceux-ci que, dès 1909, il semble avoir été le premier à préconiser l'application de la classification décimale aux organisations comptables.

Ce fut lui aussi qui, à l'exemple de Pisani, proposa l'incorporation de budgets dans la comptabilité par des jeux d'écritures judicieusement choisis.⁹.

³ Les éléments biographiques et les éléments non référenciés sont généralement extraits de STEVELINCK Ernest, Daubresse 1874-1915 in Revue belge de la comptabilité et de l'informatique n°2/86 du 30 juin 1986. ¹ Louis Daubresse est repris dans la Bibliographie méthodique des ouvrages en langue française parus de 1543 à 1908 sur la science des comptes de Georges Reymondin mais il n'est toutefois pas repris dans l'annuaire Historical Accounting Literature: Four centuries of Books on Book-keeping and Accounting-introduction de Basil S. Yamey Edition de l'Institute of Chartered Accountants in England and Wales (1975). L'historien comptable Richard Mattessich, University of British Columbia, Vancouver Canada a rétabil les choses en citant Louis Daubresse et le reprenant parmi les auteurs comptables remarquables nés au XIX* siècle et qui ont eu une influence sur la comptabilité au XX* siècle. ¹ Il en serait même devenu le directeur en 1911, mais cela est à vérifier plus amplement.

Georges Reymondin (1867-1933) est étroitement associé à l'organisation de l'expertise comptable et de son enseignement en France à travers la Société Académique de Comptabilité (SAC) dont il deviendra vice-président. Il préconise aussi la création d'une association internationale d'experts comptables en vue de recueillir une documentation aussi générale que possible en vue d'unifier les bases de l'exercice de la profession. Il recommande par ailleurs de réserver les expertises judiciaires aux experts comptables.

Georges Reymondin entrepris de rehausser l'image de la profession comptable auprès du public en tentant de donner à cette discipline le statut fort enviable de science.¹¹

Louis Daubresse fut également collaborateur de la Gazette de Charleroi, de l'Avenir du Borinage et Directeur de l'Eveil, journal littéraire hebdomadaire de Charleroi ou il collabore avec Maurice des Ombriaux, prince des conteurs wallons.¹²

Bibliothèque encyclopédique des sciences commerciales

L'œuvre majeure de Louis Daubresse est la rédaction et la composition de la Bibliothèque encyclopédique des Sciences commerciales en 15 volumes répartis en 3 sections : Science comptable, Technique de l'exportation, Banque - change et correspondance.

Ces ouvrages destinés tant à la pratique qu'à l'enseignement ont été tirés pour certains à plus de 10.000 exemplaires et on pouvait souscrire à la collection complète pour 40 F.

Certains de ces ouvrages ont été traduits en allemand, anglais (américain), espagnol et Japonais.

Ces ouvrages maintenant difficilement trouvables sont conservés en original à l'Université de Harvard qui les a numérisés (2008).

Dans son ouvrage «**Du bilan et de l'inventaire dans les sociétés anonymes**» (1908) Louis Daubresse préconise une formule légale de présentation du bilan qu'il introduit dans son ouvrage.

L'introduction dans les textes légaux d'une formule type de bilan avait déjà été proposée par une commission extra parlementaire en 1893, pour la réforme de la loi sur les sociétés.

Cette commission, composée de MM : De Paepe,

conseiller à la Cour de Cassation, Beeckman, directeur général au Ministère de la Justice, de Rongé, avocat à la Cour d'Appel, Delbeke et van Cleemputte, avocats et députés, Edmond Picart, avocat et sénateur, et François Rosseels, président de la commission de la Bourse à Anvers avait établi un rapport qui préconisait l'adoption d'une formule « uniforme et générale du bilan à introduire dans la législation » (page72).

⁶ LABARDIN Pierre -Autour du mot comptabilité-Cahier de recherche 2006-02-I.A.E. d'Orléans.

⁷ Qui deviendra une association loi-1901 sous le nom de « Société de comptabilité de France ».

NIKITIN Marc et LABARDIN Pierre -Pour une théorie élargie de la réception- document non daté.

Ces auteurs se réfèrent à la note biographique rédigée par Ernest Stévelinck à propos de Gabriel Faure.

Les classeurs d'Ernest Stévelinck sont conservés à l'université de Nantes sous la responsabilité de Yannick Lemarchand.

⁹ VLAEMINCK, Joseph -Histoire et doctrines de la comptabilité-Ed. du Treurenberg et Dunod 1956, p.194

PECQUEUR Christian -Reymondin: Une histoire de la comptabilité en France- Revue Française de comptabilité 427 décembre 2009.

NIKITIN Marc et LABARDIN Pierre -Les mots et les choses de la comptabilité- Document -Université d'Orléans-non daté

¹² La direction du journal littéraire l'Eveil doit encore être plus amplement vérifiée. S'agit-il bien de Louis Daubresse écrivain comptable ou bien d'un homonyme et contemporain?

Forme du bilan

(Il peut être ajouté à cette formule des articles divers selon les spécialités et les nécessités de chaque Société. Quand aucune somme n'est à inscrire en regards des articles, ils ne seront pas supprimés, mais on inscrira à la colonne des chiffres le mot « Néant ». Si un article ne se rapporte au genre d'affaires de la société, il peut être omis). Pages 70 et 71

	ACTIF	Détails	Totaux
Immobilisé :			
Frais de premier établ	issement		
Concessions			
Brevets			
Clientèle d'apport			
	servant à l'exploitation		
Machines et outillages			
Matériel mobile	•		
Mobilier			
Autres valeurs diverse	oc.		
Auties valeurs diverse	.5		
Réalisable à long terr	me:		
Créances à plus	-Avec hypothèque ou nantissement		
de 12 mois	-Avec garantie personnelle		
uc 12 mois	-Sans garanties		
Valeurs engagées dive	=		
	pas dans le but statutaire		
Créances douteuses (p	•		
Creances douteuses (p	arties realisable)		
			_
Réalisable à court ter	rma au dispanibla ·		
Marchandises en maga			
Marchandises en fabri	-		
- '	estinées à la fabrication)		
	administrateurs et commissaires		
Créances à douze mois	-Avec hypothèque ou nantissement -Avec cautionnement		
douze mois			
Danta Carrilla	-Sans garanties		
Portefeuille	-Effets à recevoir, échéance inférieure à 100 jours		
	a roo jours		
	-Effets à recevoir, échéance supérieure		
	à 100 jours sans dépasser 12 mois		
	-Fonds publics cotés en Bourse		
	-Fonds publics non cotés en Bourse		
	-ronds publics non coles en bourse		
Actionnaires	-Sommes appelées et non versées		
richolmanes	-Sommes restant à appeler		er community
Dásania lágala ou stat			
Réserve légale ou stat			
Espèces en caisse ou e	=	m- , 1	
Some en perte au col	mpte de Profits et pertes	l otal	général

	PASSIF	Détails	Totaux
Envers la Société elle-mê			
Capital social: montant de			
Réserve légale (placée)			
Réserves complémentaires et fonds de prévision			
Amortissements an-	-Frais de premier établissement		
térieurs à date du présent	-Concessions		
bilan sur l'actif	-Brevets		
immobilisé porté ci-	-Clientèle d'apport -Terrains et bâtiments		
contre	-Machines et outillages		
	-Matériel mobile	ļ	
	-Mobilier		
	-Autres valeurs diverses		
A long terme:	and deliver		
Obligations en circulation	n non ecnues		
Dettes hypothécaires Dettes pour cautionnement	nt ou avec nantissement		
Autres dettes sociales à p			
Fons de secours			
		:	
Exigible immédiatemen	t ou à court terme :		
(douze mois au moins)			
Effets à payer	-Pour fournitures		
Créditeurs par comptes	-Pour emprunts		
	-Pour autres causes		
Dividendes restant à pay	er sur actions		
Coupons restant à payer sur obligations			
Obligations sorties au tir	age et non encore remboursées		
Déposants	-Libres		
	-Contre avances	,	Total général
Solde en bénéfice du Comptes de Profits et pertes			Total general

Mais l'heure de la normalisation comptable n'était pas encore arrivée.

Les comptables étaient partagés, quant aux juristes et aux économistes, ils condamnaient l'adoption d'une formule type disant qu'étant donné la diversité trop grande des entreprises, il était impossible de leur imposer des règles uniformes.

D'autres reprochaient à la normalisation comptable d'être trop rigide et de divulguer le secret des affaires.

Les débats au Sénat ont reproché à ce système d'être peu pratique, et n'ont pas rallié les Sénateurs aux vues de la commission. Louis Daubresse y voyait l'avantage pour les sociétés de couler leur bilan selon le même format, évitant des modifications dans la présentation des comptes qui empêchent la comparaison.

Daubresse, voulait aller au devant de l'argumentation tirée de la diversité des entreprises. Il disait qu'il ne fallait pas en exagérer les conséquences, et que les comptabilités des entreprises les plus diverses reposent toujours sur les mêmes principes scientifiques¹³, que les mêmes dénominations générales se rencontrent dans toutes les entreprises et que rien ne devait s'opposer à une formule unifiée de bilan.

Les travaux de la commission extra-parlementaire pour

la réforme de la loi sur les sociétés semblent s'être inspirés d'un modèle de bilan répandu en France¹⁴.

les sociétés anonymes a fait l'objet de plusieurs éditions des années après la mort de Louis Daubresse, nous

Châtillon et Commentry, bilan au 31 décembre 1890 ACTIF					
Immeubles, outillage fixe, outillage mobile,	6.000.000,00				
Matériel de transport, mobilier					
Chapitre II. Valeurs à réaliser		9.054.076,13			
Matières premières et approvisionnements divers	6.574.671,78				
Marchandises pour le commerce	2.479.404,35				
Chapitre III. Valeurs disponibles		7.153.180,38			
Débiteurs	4.291.552,97				
Portefeuille, banquier, caisse	2.861.627,41				
Total de l'actif		22.207.256,51			

PASSIF				
Chapitre I. Capital et réserves		15.848.542,75		
Capital social	12.500.000,00			
Réserve statutaire	2.000.000,00			
Bénéfices réservés	157.566,82			
Fonds pour amortissement, provisions et réserves diverses				
·	1.190.975,93			
Chapitre II. Engagements		5.620.003,91		
Créanciers pour fournitures, salaires etc	3.026.766,34			
Comptes courants (dépôts du personnel)	2.509.913,32			
Effets à payer°	83.324,25			
Chapitre III. Profits et pertes		738.709,85		
Bénéfice résultant de l'inventaire de 1890	738.709,85	,		
Total du passif		22.207.256,51		

Comme dans toutes les commissions on réunit une documentation, on s'inspire des meilleurs travaux et on les présente en leur donnant une touche personnelle.

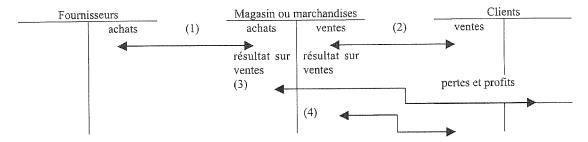
Les membres de la Commission extra-parlementaire de 1893 ont dû être bien déçus de voir leurs travaux rejetés au Sénat. Comme on a déjà eu l'occasion de l'exprimer, nos politiciens non initiés, ne s'intéressent que peu à la comptabilité qui reste une affaire d'intendance sans grand intérêt, une technique aride sans qualités. Pourtant l'harmonisation comptable internationale était en marche. Cet ouvrage, du bilan et de l'inventaire dans

avons trouvé la trace aux Editions Folliet-Payot en 1927

Son ouvrage «**Organisation comptable**» (1912) développe la permanence de l'inventaire.

La balance des comptes donne une situation comptable. L'inventaire donne une situation matérielle. C'est de la balance rectifiée par l'inventaire, qu'on déduit le bilan. Si la comptabilité était une science d'une précision absolue, la balance des comptes et l'inventaire seraient une seule et même chose (page 55). A la fin du XIX ^e siècle les opérations d'achats et de ventes étaient comptabilisées traditionnellement comme suit¹⁵:

qui correspond à la méthode LIFO). Il développe les prix de revient globaux du prix de revient des différentes qualités produites et les sous-produits et fabrications



- (1) Achat
- (2) Ventes
- (3) Ecriture de correction pour enregistrer un profit
- (4) Ecriture de correction pour enregistrer une perte

Louis Daubresse, audacieux novateur, préconise de dédoubler le compte « magasin» en « achats » et « ventes ». Ce dédoublement permettrait à la comptabilité de donner en tout temps, les bénéfices réalisés d'une part, l'existant en magasin d'autre part. (Page 58)

Exemple d'écritures comptables selon la théorie de la permanence d'inventaire 16.

accessoires.

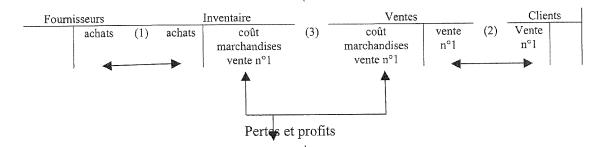
Il ébauche les prix de revient rationnels.

Il relève: L'inconvénient des chômages partiels ou du ralentissement de la production, réside surtout dans ce que les frais indirects restent les mêmes, la production bien que réduite reste chargée de leur montant. (page19)

Pour Daubresse un prix de revient doit faire ressortir :

1°Le prix de revient de fabrication obtenu par le service technique;

2°Le prix de revient des ventes, obtenu par le service



- (1) Achats
- (2) Vente n° 1
- (3) Enregistre le résultat de chaque vente et mise à jour de l'inventaire.

Cette conception de l'enregistrement comptable est toujours valable en comptabilité analytique.

Dans son ouvrage «**Prix de Revient industriels** « (1907) Daubresse s'oppose à la pratique des comptables de charbonnages qui n'hésitent pas à estimer les stocks au prix de vente (page 25) et développe des raisonnements sur les méthodes d'évaluation des stocks au prix moyen en opposition avec l'évaluation de la production de chaque mois considérée comme écoulée d'abord, (ce

commercial;

3°Les résultats du mois.

Son ouvrage développe les prix de revient par phases de production, des usines à plusieurs divisions et des usines à produits multiples.

Il encourage le contrôle de la marche d'une usine par l'utilisation de diagrammes.

Louis Daubresse est cité en 1963 dans l'ouvrage « Essai sur le rôle et la présentation du bilan consolidé » George A. Merme Ed. Foliet.

Activités socioprofessionnelles

Les activités d'enseignement et de rédaction d'articles et d'ouvrages sur comptabilité n'empêchaient pas Daubresse d'avoir une vie sociale.

Il se rendait souvent à Paris et aimait aller au spectacle.

Il joua un rôle actif dans le « Congrès international des Amitiés Françaises » qui se tient à Mons en 1911.

Louis Daubresse s'impliqua aussi dans la vie associative professionnelle.

En 1904, il devint le président de la première association comptable belge établie en 1903 sous la dénomination Chambre Syndicale des Experts comptables.

Lors du décès de Louis Daubresse en 1915 c'était la guerre, sa disparition est passée comme inaperçue.

C'est après la première guerre mondiale (1914-1918) que l'on se rendit compte du vide que Louis Daubresse avait laissé. Une nouvelle génération de comptables se mettait à pied d'œuvre et parmi ceux-ci : Hector Blairon qui mettait à la tête du mouvement comptable de langue française au début du XX^e siècle deux hommes, un français et un belge : Gabriel Faure et Louis Daubresse.¹⁷

L'hommage lui sera rendu 16 ans plus tard non pas en Belgique mais France.

En 1931 à la Sorbonne une séance solennelle a eu lieu destinée à commémorer le Cinquantenaire de la Société de Comptabilité de France. Au programme figurait une rétrospective consacrée à quelques grandes figures appartenant à l'histoire de la comptabilité. « Dans cette galerie de portraits » dit l'auteur de l'étude que nous synthétisons, « voilà Colbert et son collaborateur Barrême, le célèbre banquier Laffitte non loin du ministre Necker; puis c'est Léon Say, Membre de l'Institut ; Goethe l'illustre poète , philosophe et organisateur ;enfin près de Peter Keihl, voici Louis Daubresse, conseiller communal et écrivain comptable ». 18

¹³ Daubresse, Faure et Reymondin dans le mouvement de la SAC tentaient toujours de défendre un caractère scientifique à la comptabilité.

¹¹ Ce modèle de bilan est reproduit de LEMARCHAND Yannick -Du dépérissement à l'amortissement, Enquête sur l'histoire du concept et de sa traduction comptable-. Ouest Editions 1993 p.572 ou l'auteur relève le type de classification dans le sous-projet de la commission belge réunie en 1893, pour la réforme de la loi sur les sociétés.

¹⁵CATALO Marie et AZEMA-GIRLANDO Nicole-Lady accounting, an analogy using blood circulation to popularize an accounting view of the firm heath- CRGNA Université de Nantes/ LARGO Université d'Angersnon daté

¹⁶ CATALO Marie et AZEMA-GIRLANDO-qui se référent à l'ouvrage de Daubresse.

¹⁷ VLAEMINCK Joseph-H, Histoire et Doctrine de la Comptabilité,Ed. Du Treurenberg et Dunod ,1956,p.194 citant Hector Blairon.

 $^{^{18}}$ VLAEMINCK Joseph-opus cité- p.227Cfr La Vie au Bureau,22° année, n $^{\circ}$ 9 et 10 pp.193 sq ;