



Comptabilités

Revue d'histoire des comptabilités

5 | 2013

Maux et mots de la comptabilité privée (1750-1980)

Les diplômes d'expert-comptable français, mal et maux d'une profession difficile à constituer (1927-2010)

Jean-Guy Degos



Édition électronique

URL : <http://journals.openedition.org/comptabilites/1329>

ISSN : 1775-3554

Éditeur

IRHiS-UMR 8529

Référence électronique

Jean-Guy Degos, « Les diplômes d'expert-comptable français, mal et maux d'une profession difficile à constituer (1927-2010) », *Comptabilités* [En ligne], 5 | 2013, mis en ligne le 18 février 2014, consulté le 19 avril 2019. URL : <http://journals.openedition.org/comptabilites/1329>

Ce document a été généré automatiquement le 19 avril 2019.

Tous droits réservés

Les diplômes d'expert-comptable français, mal et maux d'une profession difficile à constituer (1927-2010)

Jean-Guy Degos

Introduction

- 1 Le métier d'expert-comptable a existé avant la création de diplôme d'exercice et bien avant l'organisation de la profession en ordre professionnel ; le métier de scribe, privé ou public, est pratiqué depuis très longtemps. Déjà en Italie au XII^e siècle, il existait des techniques comptables et des professionnels capables de les assumer (Degos, 1998, 2010). La première société unificatrice fondée en 1881, la Société académique de comptabilité (SAC), a mis en œuvre un plan novateur de formation comptable. Comme le note C.C. Pinceloup (Tome I, 1993, p. 56), la SAC a créé de toutes pièces un premier système complet d'enseignement avec le certificat de teneur de livres (1^{er} degré, en 1900), le diplôme de comptable (2^e degré, mais créé le premier, en 1881) et le brevet d'expert-comptable (3^e degré, créé en 1905). Longtemps les structures et diplômes de la Société ont suffi à répondre aux besoins des professionnels et des entreprises. Il y avait également des experts judiciaires, compétents devant les tribunaux. Au début du XX^e siècle, on commence à s'apercevoir qu'un professionnel sans formation peut causer les plus grands désastres chez des clients trop crédules.

1 - La création du brevet d'expert-comptable de 1927

- 2 Après de longues discussions, le ministère de l'Instruction publique introduit le brevet d'expert-comptable en 1927. Beaucoup de gens l'obtiennent sans passer l'examen, leur expérience étant considérée comme équivalente par une commission de pairs. Le brevet

d'expert-comptable collationné n'était pas une garantie de qualité professionnelle, le texte de 1927 est cependant fondamental car il demande aux experts « de justifier de connaissances adéquates » (Solus, 1948). Mais il a aussi des effets pervers : à partir de 1929, le brevet est conféré, sans passage d'examen, à de nombreuses personnalités, sur la foi de l'expérience, à la notoriété, aux fonctions estimées, à tort ou à raison, indiscutables. Comme le note Pinceloup (1993, tome I, p. 139) « le premier [véritable] examen a été organisé en 1943 ». De 1929 (première session) à 1943, on compte 296 experts-comptables brevetés (Bocqueraz, 2000, p. 194-202). Sur ces 296 brevets décernés, 150, soit plus de la moitié, ont été attribués sans examen. L'arrêté du 25 mai 1927 précisait, dans son article 2, qu'il fallait réussir un examen préliminaire, accomplir un stage professionnel de 5 ans et subir avec succès un examen final pour devenir expert comptable breveté par l'État. L'examen préliminaire comprenait 3 épreuves écrites (dont une dictée) et 5 épreuves orales ; l'examen final comprenait 2 épreuves écrites et 6 épreuves orales.

2 – Le diplôme d'expert-comptable virtuel de 1942

- 3 Dans la France vaincue, les Allemands voulaient promouvoir leur régime corporatiste (Degos, 1998, p. 103-105). Le dirigisme avait pour base la planification de l'économie française, le contrôle des branches économiques par des Comités d'organisation sectoriels, le contrôle général des prix, et la création d'un plan comptable permettant à la fois la surveillance des prix, des quantités, des performances et la mise en coupe réglée de l'économie française. Dans cette logique, les responsables provisoires de la France ont créé une commission interministérielle du plan comptable, une commission interministérielle pour l'organisation de la profession d'expert-comptable, un Ordre national des experts-comptables et enfin un diplôme d'expert-comptable (Décret du 3 avril 1942). Après le décret de 1927, le décret de 1942 pose le principe d'un diplôme d'expert-comptable avec une culture de degré supérieur. Mais avant que soient organisées les épreuves du nouvel examen, les responsables de l'ordre veillèrent à intégrer dans l'institution les professionnels « méritants » mais non diplômés ; à ce titre 1530 experts-comptables et 4 148 comptables agréés ont été nommés¹. Les nouvelles commissions, composées exclusivement de fonctionnaires, ont tranché dans le vif des ayants droit légitimes et les anciens experts-comptables, commissaires aux comptes, chefs de comptabilité, experts judiciaires des tribunaux, présents sur le territoire ou prisonniers, ont été spoliés dans leurs intérêts matériels et leurs intérêts moraux. Un manque total de justice a accompagné la naissance des nouveaux experts et des nouveaux diplômés.

3 - Le diplôme d'expert-comptable refondé en 1948

- 4 L'Ordre des experts-comptables, refondé en 1945, reprend la quasi-totalité des principes de 1941-1942, avec à peine plus d'ouverture et à peine plus de consensus, même si l'exposé des motifs du texte fondateur précise : « Si l'Ordre des experts-comptables et des comptables agréés a été créé en 1942, l'institution répond à une nécessité qui avait été reconnue bien avant la guerre. Aussi, les pouvoirs publics comme la profession elle-même ont-ils été unanimes, depuis la libération du territoire, à préconiser le maintien d'un statut dont le principe n'est pas discuté »². Pendant de nombreuses années, il y a des experts diplômés et des experts brevetés, avec les mêmes droits et les mêmes obligations.

Le régime normal du diplôme d'expert-comptable institué par les décrets d'application du 19 juillet 1948, du 9 juillet 1951, du 30 septembre 1953 et du 24 mai 1956, comportait deux examens préliminaires, un stage de 3 ans, un examen final et la soutenance d'un mémoire. L'ensemble comportait donc 27 épreuves de triple nature juridique, économique et comptable. Pendant ces années d'après-guerre, il y a une grande opacité dans la délivrance des diplômes d'expert-comptable. Le régime du brevet de 1927 cohabite avec le régime du diplôme institué par le décret de 1942 et le régime de 1942 n'est pas encore abrogé que le régime de 1948 fournit déjà des diplômés.

4 - Le diplôme d'expertise comptable des Trente glorieuses

- 5 Les deux précédents systèmes étaient malthusiens³ et n'intéressaient pas les universités et les grandes écoles de commerce. Ils ont été remplacés par un ensemble plus rationnel de quatre examens comptables. Le premier décret n° 63-999 crée un diplôme d'études comptables supérieures avec trois certificats, d'études comptables, d'études juridiques et d'études économiques, précédé, pour les candidats qui n'ont pas les titres requis pour se présenter, d'un examen probatoire comportant lui-même trois épreuves (comptabilité, économie, droit). Le second décret n° 63-1 000 crée un diplôme d'expertise comptable et non plus d'expert-comptable conféré après un stage professionnel de 3 ans. À la fin de leur stage, les candidats devaient passer deux certificats supérieurs et soutenir un mémoire avec note éliminatoire de 10/20. La possibilité de dispenses pour les étudiants ayant un cursus universitaire et la possibilité de passer les examens en travaillant ont été deux facteurs de succès de ce régime qui a perduré jusqu'en 1993. Pendant 11 ans, deux régimes de diplômes ont ainsi coexisté, le régime de 1963 et le régime de 1981.

5 - Le diplôme d'expertise comptable de 1981 : l'émergence des universités

- 6 Les organisations professionnelles n'étaient pas satisfaites du régime d'examen de 1963 et dès 1981, un nouveau régime a été mis sur pied⁴. Le régime de 1963 avait privilégié les écoles supérieures de commerce, le régime de 1981 choisit de privilégier les universités. Un premier diplôme préparatoire aux études comptables et financières comportait cinq épreuves écrites, et deux autres diplômes, d'études comptables et financières (DECS, sept groupes d'épreuves) et d'études supérieures (DESCF, cinq groupes d'épreuves) complétaient le programme, composé de 19 épreuves⁵. Les étudiants des grandes écoles de commerce en passaient onze et les étudiants des universités préparant la maîtrise de sciences et techniques comptables et financières n'en passaient que deux. En 1993, le nombre de diplômés a battu des records, 1 433 dans le régime de 1963 et 629 dans le régime de 1981, soit 2 062 diplômés en tout⁶.
- 7 La huitième directive européenne du 10 avril 1984⁷ concernant l'agrément des personnes chargées du contrôle légal des documents comptables prévoit qu'une personne physique ne peut être agréée pour le contrôle légal des comptes que si elle a un niveau culturel correspondant au niveau d'entrée à l'université, si elle a suivi un programme d'enseignement théorique, effectué une formation pratique et subi un examen d'aptitude professionnelle du niveau de fin d'études universitaires. Avant sa publication, le diplôme

d'expertise comptable suffisait, après enquête de moralité, pour exercer les fonctions de commissaire aux comptes. Après la publication, le seul diplôme d'expert-comptable ne suffit plus et le ministère de la Justice exige pour tous les futurs experts un stage spécifique de deux années, s'ils souhaitent aussi être auditeurs légaux.

6 - Le diplôme d'expertise comptable de 2010 : l'exigence du futur

- 8 Dès le 21 septembre 2004, le Groupe de travail pour la réforme des examens comptables de l'État (GRECE) est mis en place à la diligence de la direction des enseignements supérieurs et du Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables secondant la commission consultative pour la formation des experts-comptables⁸. Le GRECE est une structure informelle regroupant dix professeurs des universités qui ont travaillé sur les nouvelles maquettes. Après réflexion, ils ont souhaité à l'unanimité que les examens comptables soient des examens professionnels à côté des grades universitaires, et non intégrés à ceux-ci. Le diplôme de comptabilité et gestion (DCG, 12 unités d'enseignement) et le diplôme supérieur de comptabilité et gestion (DSCG, 7 unités d'enseignement) ont remplacé les trois diplômes DPECF, DECF, DESCF, et la première session effective a eu lieu en 2008⁹. Il a fallu encore deux ans pour élaborer le texte définitif du diplôme d'expertise comptable, comportant une épreuve écrite de révision légale et contractuelle, une épreuve écrite à choix multiple sur la réglementation professionnelle et un mémoire à soutenir¹⁰. Le nouveau régime est opérationnel depuis la session d'examen de novembre 2010.
- 9 Les diplômes d'experts-comptables sont des diplômes récents en France, et ils ont été en continuelle évolution, à cause du contexte économique, politique, financier, international. Aujourd'hui, dans l'Union Européenne à 27 on étudie la possibilité d'un diplôme d'expertise comptable commun à tous les pays de l'Union, mais le projet « *Common Content* », lancé au début des années 2000 et soutenu par sept organisations européennes tarde à voir le jour. Son principe, simple (un programme composé de 50 % de connaissances en tronc commun pour tous les pays et 50 % de connaissances spécifiques à chaque pays) bute sur les applications pratiques effectives et il est concurrencé par un autre projet « *Global Curriculum* » de l'ONU. Les accords de Bologne¹¹, l'instauration du système européen de transferts de crédits (ECTS), la généralisation du système de validation des acquis tout au long de la vie et le système académique largement répandu des licences, masters, doctorats remodelés de 2004 à 2008, permettent petit à petit aux diplômés conduisant à l'expertise comptable de s'insérer dans le cadre universitaire dont ils avaient été longtemps exclus.

BIBLIOGRAPHIE

Barré P., Burlaud A., Obert R., Scheid J.-C., Saada T. (1998), *La formation à l'expertise comptable et au commissariat aux comptes. Analyses et propositions à long terme*, Rapport BBOSS n° 2, OEC et CNCC, décembre.

Batardon L. (1912), « L'expert-comptable, ce qu'il est, ce qu'il doit être », *Revue Commerce et Industrie*, Paris, juillet.

Bellom M. (1910), « Les experts-comptables », *L'Économiste Français*, n° 48, Paris, 26 novembre, p. 783-785.

Bellom M. (1912), « L'organisation française des experts-comptables », *L'Économiste Français*, septembre, p. 339-341.

Benezech E. (1928), « Le brevet d'expert-comptable reconnu par l'État. Tableau synoptique », *Experta*, n° 44, mai, p. 264-268.

Berran A. (1927), « Le brevet d'expert-comptable reconnu par l'État », *La comptabilité et les affaires*, novembre, p. 395-424.

Berran A. (1928), « Le brevet d'expert-comptable reconnu par l'État », *La comptabilité et les affaires*, mars, p. 110-112.

Berran A. (1935), « L'organisation de la profession. La question des experts-comptables », *La comptabilité*, mars, p. 127-138.

Bocqueraz C. (2000), *The professionalisation project of French accountancy practitioners before the Second World War*, Thèse de sciences de gestion, université de Nantes.

Charrier G. (1933), « Les experts-comptables brevetés et les commissariats aux comptes », *Experta*, n° 100, janvier, p. 19-20.

Degos J.-G. (2010), *La saga de la comptabilité et de l'expertise comptable*, Spirit of Orion, Paris.

J.-G. Degos (2004), « Un aspect trop peu connu de l'histoire financière : les diplômes d'expertise comptable français », *La Revue du Financier*, n° 146, p. 33-48.

Degos J.-G. (1998), *Histoire de la comptabilité*, Paris, PUF.

Direction des journaux officiels (1998), *Experts-comptables, réglementation du titre et de la profession*, Les éditions des journaux officiels, Paris.

IFAC (1995), « Projet de recommandation internationale sur la formation n° 9, Enseignement préalable à l'accès de la profession, évaluation de la compétence professionnelle et conditions obligatoires d'expérience des professionnels comptables », New York, IFAC.

Léautey E. (1902), *Le rôle social de la comptabilité et des comptables*, Paris, Librairie comptable et administrative.

Ministère de l'Éducation nationale (1979), *Diplôme d'études comptables supérieures et diplôme d'expertise comptable, Règlements et programmes*, Paris, Foucher.

Ministère de l'Éducation nationale (1998), *DPECF, DECS, DESCF, DEC, Horaires, objectifs, programmes, instructions*, Paris, Édition CNDP.

Ministère de l'Éducation nationale (1996), *Statistiques et représentations graphiques de l'évolution des candidats aux examens de DPECF, DECS, DESCF et DEC. Période 1988-1995*, Bureau DGES-B7, 23 septembre, Paris.

Ordre des experts-comptables (1985), *La formation du commissaire aux comptes et de l'expert-comptable*, Congrès de l'Ordre, Paris, Éditions comptables Malesherbes.

Pinceloup C.C. (1993), *Histoire de la comptabilité et des comptables*, 2 tomes, Nice, Édi-Nice.

Reymondin G. (1910), *Les experts-comptables devant l'opinion (experts libres et experts judiciaires)*, Paris, Société Académique de comptabilité, Giard et Brière.

Rousseau J.-L. (2000), « La profession libérale en France. Histoire et perspectives », Mémoire d'expertise comptable, session novembre-décembre, Paris.

Solus H. (1948), « L'esprit du décret du 19 juillet 1948 », *L'expert-comptable diplômé*, n° 4, décembre.

NOTES

1. Rapport de Paul Caujolle, président de l'Ordre des experts-comptables, sur l'activité du Conseil supérieur de l'Ordre national des experts comptables et des comptables agréés pour la période 20 décembre 1944 - 12 mai 1945, *Bulletin de l'Ordre*, mai 1945, n° 4, p. 4.
2. Ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 portant institution de l'Ordre des experts comptables et règlementant les titres et les professions d'expert comptable ; exposé des motifs. Edition des journaux officiels, 1998, p. 3.
3. *Revue française de comptabilité* n° 6-8, 1956 : nombre de reçus en 1955 au régime de 1942 : 15 (dont 3 femmes) ; au régime normal de 1948 : 25.
4. Décret n° 81-536 du 12 mai 1981 relatif au diplôme d'expertise comptable ; décret n° 81-537 du 12 mai 1981 relatif au diplôme d'études comptables supérieures ; arrêté du 11 août 1981 relatif au diplôme d'études comptables supérieures.
5. Pour plus de détails voir J.G. Degos, « Un aspect trop peu connu de l'histoire financière : les diplômes d'expertise comptable français », *La Revue du Financier* n° 146, 2004, p. 33-48.
6. Source : Bureau DGES-B7, ministère de l'Éducation nationale, 23 septembre 1996.
7. Huitième directive 84-253-CEE du Conseil du 10 avril 1984 fondée sur l'article 54 paragraphe 3 point g) du traité CEE, concernant l'agrément des personnes chargées du contrôle légal des documents comptables, Journal officiel des communautés n° L 126 du 12 mai 1984, p. 20-26.
8. La commission consultative existe depuis le décret n° 1073 du 3 avril 1943 (Titre IV, articles 32 et 33). Elle a toujours existé dans le dispositif de formation des experts comptables.
9. Décret du 22 décembre 2006, JO du 29 décembre 2006, BOEN n° 1, 8 février 2007, p. 1-52.
10. Diplôme d'expertise comptable, décret du 30 décembre 2009, JO du 1^{er} janvier 2010, p. 82-86.
11. 29 pays ont signé l'accord de Bologne du 12 octobre 1999.

INDEX

Mots-clés : Diplômes, Enseignement comptable, Expert comptable, Formation.