

# RÉFLEXIONS SUR LE DIPLÔME D'EXPERTISE COMPTABLE

PAR ALAIN BURLAUD

*Avant toute chose, il faut préciser que DEC est l'acronyme de diplôme d'expertise comptable et non de diplôme d'expert-comptable. La nuance est importante. L'expertise désigne une compétence alors que l'expert occupe une fonction. Ce n'est donc pas le diplôme de l'Ordre des experts-comptables mais celui de tous les professionnels de la comptabilité au sens large quel que soit le mode d'exercice de leur profession : libéraux exerçant une profession réglementée (experts-comptables et commissaires aux comptes) ou non réglementée (consultants), directeurs administratifs et financiers, enseignants (bien que le DEC ne soit généralement pas suffisant puisqu'il faut, dans l'enseignement supérieur, un doctorat et/ou, dans l'enseignement public passer un concours), sans compter les cadres comptables des trois fonctions publiques (État, collectivités territoriales, hospitalière).*



Alain Burlaud

Professeur émérite du Conservatoire national des arts et métiers  
Ancien président du jury du diplôme d'expertise comptable

*De cette caractéristique générale découlent les réponses à un certain nombre de questions.*

## COMMENT EST GÉRÉ LE DEC ?

Il s'agit d'un diplôme de l'État relevant de la compétence du ministre chargé de l'enseignement supérieur qui définit le programme, les modalités des épreuves et du stage, le montant des droits d'inscription et qui nomme les membres du jury<sup>1</sup> par voie de décret ou d'arrêté.<sup>2</sup> Toutefois, les textes sont co-signés par d'autres ministres : justice, économie, affaires étrangères, etc. car ils ont des incidences sur leurs domaines de compétence respectifs.

La logistique des examens est assurée par le Service interacadémique des examens et concours (SIEC).

Le président du jury est un professeur des universités dont le statut garantit une totale indépendance.

Toutefois, la pratique est moins verticale qu'il n'y paraît. Ainsi, les modalités des épreuves et des programmes sont discutées au sein de la Commission formation du Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables qui réunit évidemment une majorité de professionnels intéressés ou impliqués dans les activités de formation mais aussi des enseignants. Les propositions sont ensuite transmises à la Commission consultative pour la formation professionnelle des experts-comptables<sup>3</sup> qui est instituée auprès du ministre chargé de l'enseignement supérieur. Elle est composée de représentants des différents ministères concernés, de l'Ordre et de la Compagnie et d'enseignants. Pour y avoir siégé de nombreuses années, je peux témoigner du fait que les demandes de la profession sont toujours examinées avec attention, que les décisions sont prises de façon consensuelle et que les textes sont ensuite signés par les différents ministres sans être remis en cause.

En conclusion, même si les ministres sont les seuls décisionnaires, on peut véritablement parler d'une co-gestion du diplôme avec la profession libérale et les enseignants. Du point de vue de l'Ordre et de la Compagnie, c'est un bel exemple de synthèse des avantages d'une profession réglementée sans les risques d'une auto-régulation qui pourrait éveiller des soupçons de conflits d'intérêt ou de malthusianisme.

1 - A ne pas confondre avec les correcteurs ou membres des commissions d'examen qui font passer les soutenances de mémoire. Ils ne font que proposer des notes qui sont arrêtées ensuite par le jury.

2 - Décret du 30 mars 2012, art. 63 & s.

3 - Ibid, art. 78 & s.

4 - Art. 6 & s.

## COMMENT INTÉGRER DANS LE CURSUS COMPTABLE FRANÇAIS LES CONTRAINTES D'UNE PROFESSION RÉGLEMENTÉE AU PLAN INTERNATIONAL ?

Ces contraintes tiennent à deux choses :

- la profession comptable est l'une de celles qui sont le plus internationalisées ;
- le DEC est la principale voie d'accès au commissariat aux comptes.

La contrainte la plus forte est celle de la directive Audit de 2014.<sup>4</sup> Nous n'avons pas d'autre choix que de la transposer intégralement pour définir la totalité du cursus comptable (DCG, DSCG et DEC) sous le regard vigilant du ministère de la Justice.

Par ailleurs, l'Ordre et la Compagnie sont membres de l'International Federation of Accountants (IFAC) et, de ce fait, doivent respecter les *International Accounting Education Standards* (IAES), c'est-à-dire les normes de formation mondiales. Elles ressemblent plus à un plus petit dénominateur commun qu'à un véritable défi à relever. Enfin, l'Ordre et la Compagnie sont membres fondateurs du Common Content Project (CCP). Il s'agit d'un groupe de travail européen qui harmonise la formation des auditeurs avec un niveau d'exigence supérieur à celui des IAES.

Le cursus français satisfait à cet ensemble de normes internationales, ce qui est important pour l'image et la reconnaissance de la profession comptable libérale dans le monde.

## POURQUOI LE DEC NE RECONNAÎT-IL PAS DE SPÉCIALISATIONS ?

Au cours des dernières décennies, le droit comptable s'est énormément complexifié avec l'introduction des consolidations, des IFRS, des Normes d'exercice professionnel (NEP) pour ce qui est de l'audit, plus le développement de toutes les autres disciplines étroitement liées à la pratique comptable : droit du travail, fiscal, des sociétés, informatique, finance, etc. sans compter les contraintes réglementaires propres aux sociétés cotées ou à des secteurs d'activité comme les banques, les assurances, etc. Cette abondance de textes et de connaissances remet en cause le principe même d'un diplôme généraliste comme le DEC.

Le DEC ne le fut pas toujours. Le décret n° 63-1000 (diplôme dit « régime 1963 ») avait créé les certificats supérieurs<sup>5</sup> qui comprenaient, outre le certificat supérieur de révision comptable, obligatoire, quatre autres certificats supérieurs dont un seul devait être choisi par le candidat :

- organisation et gestion des entreprises ;
- relations économiques européennes et internationales ;
- juridique et fiscal ;
- traitement des données et information.

Sous cette forme, le diplôme a été organisé jusqu'en 1993.

Le décret du 12 mai 1981, en ayant renforcé le cursus antérieur au stage et en l'ayant rapproché des formations universitaires (organisées à l'époque en trois cycles : DEUG, maîtrise et DESS/DEA correspondant au DPECF, DECF et DESCF), notamment avec les MSTCF, a instauré un système unique avec, par conséquent un DEC généraliste ne comportant que trois épreuves.<sup>6</sup>

Quelques pays anglophones ont opté pour la reconnaissance de spécialités. Des débats ont aussi eu lieu à ce sujet au sein de l'International Accounting Education Standards Board, distinguant des spécialités disciplinaires (exemple : fiscalité ou systèmes d'information) et sectorielles (exemple : banques ou BTP). Une autre piste consiste à reconnaître des spécialités via des formations post-DEC telles des certificats (exemple : Visa IFRS) ou des diplômes universitaires (DU) co-organisés avec la profession). La question a également été posée de savoir s'il fallait réserver la reconnaissance des spécialisations aux personnes physiques ou si elle pouvait s'appliquer aux cabinets personnes morales. Enfin, certaines spécialisations pourraient être reconnues au terme d'une validation de l'expérience professionnelle, sans délivrance d'un diplôme, organisée par l'Ordre ou la Compagnie, éventuellement dans le cadre du contrôle d'activité.

Si ces différentes pistes ont été évoquées au sein du Conseil supérieur et si la reconnaissance des spécialisations a parfois fait partie des priorités de certains de ses présidents, rien n'a cependant été entrepris concrètement.

## LE MÉMOIRE EST-IL UN RITE INITIATIQUE OU UN ACTE PÉDAGOGIQUE ?

Si c'est un rite initiatique, il faut admettre que la profession y est attachée tout comme les médecins sont attachés à la thèse d'exercice. Une enquête réalisée en janvier 1996 par le conseil supérieur de l'Ordre auprès de 2000 professionnels a permis de recueillir 778 questionnaires auprès d'experts-comptables libéraux, salariés d'entreprises ou enseignants<sup>8</sup>. Leur dépouillement a montré que 96 % des personnes interrogées étaient favorables au maintien du mémoire et de sa soutenance<sup>9</sup>. Le résultat ne laisse donc aucun doute.

Si c'est un acte pédagogique, quelle est la contribution du mémoire à la réalisation des objectifs de l'examen final ?

- **Comprendre une situation réelle complexe.** La formation initiale, de l'école primaire au premier cycle des études supérieures, privilégie une représentation simplifiée de la réalité : l'énoncé du problème contient toutes les données et rien que les données nécessaires à la recherche de la solution. Or dans la réalité, le problème n'est généralement pas clairement posé, des informations font défaut, d'autres, inutiles et nom-

breuses, compliquent les prises de décisions et, enfin, la solution est rarement unique. Le mémoire, mieux qu'une épreuve d'examen écrite ou orale, met le candidat dans une situation proche de celle d'un professionnel libéral hautement qualifié face à un client ou d'un cadre dirigeant face à une direction générale, un comité exécutif ou un conseil d'administration.

- **Utiliser l'expérience acquise au cours du stage.** L'expérience n'est pas la simple accumulation d'anecdotes réutilisables lorsqu'une situation identique se représentera. Il faut pouvoir prendre du recul par rapport à cette masse de situations pour les reclasser dans un cadre théorique plus général. Il faut apprendre à relier les faits par un raisonnement que l'on est capable d'explicitier pour emporter la conviction d'un interlocuteur. Pour prendre une image, l'expérience sans théories pour y mettre de l'ordre ressemblerait à un puzzle défait que l'on serait incapable de reconstruire. Le mémoire remplit bien cette mission de mise en perspective d'une expérience professionnelle qui peut d'ailleurs être plus longue que le seul stage réglementaire.
- **Apporter une réflexion personnelle originale à une question de gestion au sens large.** Un professionnel de haut niveau se distingue d'un technicien par sa capacité à imaginer des solutions innovantes prenant en compte toutes les dimensions d'une question. Le mémoire, mieux que les autres épreuves, permet au candidat d'apporter la preuve qu'il possède ces capacités.

En bref, le mémoire d'expertise comptable est un exercice de réflexion qui doit permettre de montrer une capacité de raisonnement, de recherche et d'innovation.

Accessoirement, c'est aussi l'occasion de tester l'aptitude à rédiger (style et forme) et à soutenir une opinion de façon convaincante. Ce dernier point est loin d'être négligeable pour qualifier de jeunes professionnels capables d'accompagner l'évolution d'un métier qui ne créeront de la valeur qu'en étant capables de fournir des prestations intellectuelles de haut niveau et non en vendant des heures de collaborateurs de niveau technicien.

## CONCLUSION

Le DEC est une pièce majeure dans la construction d'une identité professionnelle. On ne peut donc le gérer au gré des résultats d'un concours Lépine des intuitions, des impressions et des solutions « définitives » mais en fait circonstancielles et donc éphémères en réponse à des faits divers. Méfions-nous aussi des fausses évidences ou des conseils intéressés. Cette identité professionnelle traverse les générations et s'inscrit donc dans le temps long qui n'est pas le temps des élections.

Pour autant, le DEC ne doit pas être figé. Par petites touches, il faut le faire évoluer pour remédier à des dysfonctionnements et suivre l'évolution du métier d'expert en comptabilité au sens le plus large. Ainsi, par exemple, les candidats pouvaient venir passer l'épreuve écrite de révision comptable (régime 1981) en apportant leur ordinateur portable. La mesure était un peu d'avant-garde à l'époque. Puis, quand le wi-fi s'est généralisé, il a fallu revenir en arrière pour éviter la fraude massive et n'autoriser que les documents papier.

Il ne faut pas non plus s'accrocher aux lieux communs comme l'efficacité plus grande d'un diplôme qui serait géré par les seules instances professionnelles en se basant sur un modèle anglo-saxon idéalisé et simplifié. C'est oublier un peu vite que les comptables, professionnels libéraux ou cadres dirigeants dans diverses organisations ont une responsabilité sociétale importante. Pour être respectés, il faut qu'ils soient légitimes, c'est-à-dire reconnus comme étant compétents, indépendants dans les limites de leur statut et attachés à une déontologie codifiée ou non, aux yeux de l'opinion publique et des pouvoirs publics.

Il y a de nombreuses parties prenantes. Aboutir à une réforme consensuelle prend le temps du dialogue, de la négociation et de la communication. Cela n'empêche pas d'avoir une réflexion prospective sur le devenir de la profession et le meilleur moyen de s'y préparer.

5- Cf. Jean-Guy DEGOS (2002) : « Une brève histoire des diplômes d'expertise comptable français (1927-1997) » in *Technologie et management de l'information : enjeux et impacts dans la comptabilité, le contrôle et l'audit*.

6- Les travaux préparatoires à la réforme de 1981 avaient même émis l'hypothèse de la suppression du DEC, la formation initiale étant alors entièrement placée avant le stage professionnel. Le ministère de la Justice s'y est opposé en s'appuyant sur une interprétation de la 8ème directive européenne (actuelle directive « Audit »).

7- Voir à ce sujet : Barré et alii : *La formation à l'expertise comptable et au commissariat aux comptes. Analyses et propositions à long terme. Rapport BBOSS2. Ordre des experts-comptables et Compagnie des commissaires aux comptes, décembre 1998, 119 p. + annexes.*

8- Op. cit. p. 7

9- Op. cit. p. 16