

---

# LA COMMISSION CONSULTATIVE POUR LA FORMATION PROFESSIONNELLE DES EXPERTS-COMPTABLES DE 1983 À 2001

Robert OBERT

Professeur honoraire au CNAM-INTEC de Paris et à l'Université de Valenciennes

**Résumé :** La commission consultative pour la formation professionnelle des experts-comptables, composée de professionnels, d'enseignants et de représentants des différents ministères concernés est l'organe de réflexion à l'évolution de la profession. Elle doit être consultée sur toutes les questions intéressant la formation des experts-comptables et notamment sur la réglementation et les programmes des examens, sur les dispenses d'épreuves et sur les dispositions relatives au stage professionnel.

Le diplôme d'expertise comptable français (qui permet notamment l'exercice de la profession d'expert-comptable et celle de commissaire aux comptes) a été créé par un décret du 22 mai 1927. Depuis, l'organisation de ce diplôme a fait l'objet de nombreuses révisions.

Aujourd'hui, pour obtenir ce diplôme, il est nécessaire de :

- subir avec succès trois examens préliminaires (de nombreuses dispenses sont cependant accordées pour les titulaires de certains diplômes professionnels ou universitaires) : le diplôme préparatoire aux études comptables et financières (DPECF), le diplôme d'études comptables et financières (DECF) et le diplôme d'études supérieures comptables et financières (DESCF) ;
- accomplir un stage professionnel de trois années ;
- subir avec succès un examen final comprenant une épreuve écrite, une épreuve orale et la soutenance d'un mémoire.

Alors que dans de nombreux pays, la préparation du diplôme ne s'effectue qu'après des études universitaires (et ne comprend généralement qu'un examen d'entrée en stage, un stage professionnel et un examen final), en France, il est possible de préparer le diplôme d'expertise comptable à partir de fin des études secondaires (après le baccalauréat), ce qui oblige le candidat à suivre le processus long présenté ci-dessus et à préparer de nombreux examens (notamment par le biais de la formation continue). Bien entendu, du fait des dispenses, les titulaires de diplômes universitaires ont la durée spécifique de préparation plus courte.

Le décret 56-505 du 24 mai 1956 relatif à la formation professionnelle des experts-comptables (J.O. du 26 mai 1956, p. 4874), modifiant le décret 48-1202 du 19 juillet 1948 avait créé une commission consultative pour la formation professionnelle des experts-comptables dont l'avis était demandé notamment sur les modifications susceptibles d'être apportées au diplôme d'expert-comptable (lequel à l'époque, comprenait un examen préliminaire en deux parties, un stage de trois ans, un examen final et la soutenance d'un mémoire), sur les condi-

tions d'accomplissement du stage, sur l'équivalence des titres et diplômes professionnels étrangers avec les titres et diplômes français et sur la liste des diplômes d'enseignement supérieur justifiant les demandes de réduction de stage. Cette commission, à l'origine présidée par le directeur à l'enseignement technique du ministère de l'Education nationale, indépendante des différents jurys, présidés chacun par un inspecteur général de l'enseignement technique, pouvait également présenter tous projets et vœux relatifs à la formation professionnelle des experts-comptables.

Restructurée d'abord par le décret 63-1000 du 4 octobre 1963, puis par le décret 81-536 du 12 mai 1981, relatifs au diplôme d'expertise comptable, elle est aujourd'hui réglementée par les articles 25 et 26 de ce dernier décret modifiés par les articles 9 et 10 du décret 88-81 du 22 janvier 1988.

La commission consultative pour la formation professionnelle des experts-comptables, instituée auprès du ministre chargé de l'enseignement supérieur et du ministre chargé du budget, est consultée sur toutes les questions intéressant la formation des experts-comptables et notamment sur (article 25 modifié du décret 81-536 du 12 mai 1981 précité) :

- la réglementation et les programmes des examens ;
- les dispenses d'épreuves du diplôme préparatoire aux études comptables et financières, du diplôme d'études comptables et financières et du diplôme d'études supérieures comptables et financières ;
- les dispositions du règlement intérieur de l'Ordre des experts-comptables relatives au stage professionnel.

Jusqu'au décret 96-352 du 24 avril 1996, elle a été outre consultée sur les demandes d'inscription au tableau de l'Ordre des experts-comptables présentés au titre des articles 26 et 27 (possibilité pour les diplômés de l'Union européenne ou étrangers d'exercer la profession en France sans être titulaires du diplôme) de l'ordonnance du 19 septembre 1945 portant institution de l'Ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable.

La Commission consultative est composée (article 25 modifié du décret 81-536 du 12 mai 1981 précité) :

- du directeur des enseignements supérieurs, président, ou de son représentant ;
- du commissaire du Gouvernement près le conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables, vice-président, ou de son représentant ;
- des présidents des jurys des examens du diplôme d'études supérieures comptables et financières et du diplôme d'expertise comptable ;
- d'un représentant du ministre de l'éducation ;
- d'un représentant du garde des sceaux, ministre de la justice ;
- d'un représentant du ministre des affaires étrangères ;
- de deux représentants du ministre du budget ;
- d'un représentant du ministre de l'industrie ;
- d'un représentant du ministre de l'agriculture ;
- du président du conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables ou de son représentant ainsi que de quatre experts-comptables, dont deux désignés par le conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables et deux assurant également la fonction de commissaire aux comptes désignés par la Compagnie nationale des commissaires aux comptes ;

- d'un directeur de comptabilité diplômé expert-comptable désigné par le conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables ;
- du président du conseil national des commissaires aux comptes de sociétés, ou de son représentant ;
- de cinq enseignants désignés par le ministre chargé de l'enseignement supérieur : quatre enseignants dont deux au moins assurant un enseignement dans des maîtrises de sciences et techniques comptables et financières, sur proposition de la Commission consultative et un enseignant de l'Institut national des techniques économiques et comptables.

De 1983 à 2001, nous avons participé à cette commission, notamment comme enseignant assurant un enseignement dans une maîtrise de sciences et techniques comptables et financières et nous avons été un témoin privilégié de ses travaux. Jean Claude Scheid est entré dans cette commission le 18 septembre 1992. Il en était toujours membre en 2001 et a participé activement, comme directeur de l'Institut national des techniques économiques et comptables et président du jury du diplôme d'expertise comptable à ses travaux.

---

## **LA COMMISSION CONSULTATIVE ET LA RÉFORME DES EXAMENS**

On pourrait penser que la commission consultative pour la formation des experts-comptables ne donne simplement que des avis sur les réformes des examens conduisant à l'expertise comptable et que les décisions sont prises par d'autres instances. En fait, il n'en est rien. Depuis sa création, il y a environ cinquante années, la commission consultative a été l'organe où ont été élaborés les décrets et arrêtés relatifs à la formation des experts-comptables.

Les propositions de révision de réglementation du diplôme émanent des organisations membres de la commission, généralement l'Ordre des experts-comptables, parfois le groupe d'universitaires, parfois aussi un ministère. A partir de ces propositions, la commission élabore un projet de décret ou un projet d'arrêté, selon le cas, et lorsque le consensus est réalisé parmi les membres, ces projets sont signés par les ministres (ou leurs représentants) concernés, notamment Education nationale et Budget, pour ensuite devenir, après promulgation au journal officiel de la République française, applicables. Les projets de décrets sont toutefois soumis également au Conseil d'Etat qui peut être amené à les amender.

Il est évident, qu'au cours des dix-huit années où nous avons participé à cette commission consultative, des nombreuses modernisations de la formation ont été proposées. Il est aussi évident que l'histoire de la commission consultative pour la formation des experts-comptables est concomitante à celle des réformes des examens conduisant à l'expertise comptable.

---

## **FONCTIONNEMENT DE LA COMMISSION CONSULTATIVE**

Entre le 16 mars 1983 et le 8 juin 2001, la Commission consultative s'est réunie 75 fois (soit un peu plus de quatre fois par an). La présidence ne fut assurée par le directeur des enseignements supérieurs qu'une seule fois, le sous-directeur des enseignements supérieurs ou un chef de bureau assumant généralement la représentation. Douze personnes différentes ont présidé ces séances. Le représentant du directeur des enseignements supérieurs, le commissaire du Gouvernement auprès de l'Ordre des experts-comptables, les présidents des jurys, les représentants du ministère de l'éducation (un inspecteur général d'économie et de gestion) et du minis-

tre du budget, les professionnels experts-comptables et commissaires aux comptes et les enseignants (ils n'étaient que quatre avant le décret du 22 janvier 1988) ont été les plus assidus, les présences de certains membres étant supérieures à 80 %. Le représentant du ministre de la justice n'est intervenu que dans certaines périodes, les représentants du ministre des affaires étrangères, du ministre de l'industrie et du ministre de l'agriculture qu'occasionnellement.

## RÉGLEMENTATION ET PROGRAMMES D'EXAMENS

Parmi les travaux de la Commission consultative relatifs à la réglementation et aux programmes d'examens (les plus lourds), on peut citer :

- ceux qui ont conduit au décret 88-80 du 22 janvier 1988 portant création du diplôme préparatoire aux études comptables et financières (DPECF), du diplôme d'études comptables et financières (DECF) et du diplôme d'études supérieures comptables et financières (DESCF) et à l'arrêté du 17 avril 1989 portant sur les modalités d'organisation des épreuves du DPECF, du DECF et du DESCF ;
- ceux relatifs à la transposition en droit interne de la directive européenne relative à un système de reconnaissance des diplômes d'enseignement supérieur sanctionnant des formations professionnelles ;
- ceux relatifs au projet de révision du décret 81-536 du 12 mai 1981, concernant le diplôme d'expertise comptable et de son adaptation à la formation au commissariat aux comptes ;
- ceux qui ont conduit à l'arrêté du 4 août 1997 portant sur les modalités d'organisation des épreuves du DPECF, du DECF et du DESCF (et abrogeant l'arrêté du 17 avril 1989).

### La création du DPECF, du DECF et du DESCF

Le régime des études comptables supérieures mis en place par le décret 81-537 du 12 mai 1981 relatif au diplôme d'études comptables supérieures (DECS), ne comportait que l'attribution d'un seul diplôme, le DECS. Le nom de ce diplôme était le même que celui qui existait dans le régime précédent (régime du décret 63-999 du 4 octobre 1963). La préparation du DECS était précédé par celle d'un certificat préparatoire aux études comptables et financières (CPECF) comprenant cinq épreuves numérotées de 1 à 5. Le DECS comprenait neuf épreuves écrites et deux épreuves orales, numérotées de 6 à 16 réparties en deux séries (de 6 à 12 pour la première série et de 13 à 16 pour la seconde série). Il fallait avoir subi avec succès les épreuves de la première série pour être autorisé à passer celles de la deuxième série.

Cette réforme de 1981 n'avait abouti qu'à l'issue de plus de dix années de travaux et jusqu'à la fin de 1985, sa mise en œuvre s'était accompagnée du maintien d'un régime transitoire au bénéfice du DECS "ancien régime". Lors de la séance de la Commission consultative du 11 mars 1986, le président du conseil supérieur de l'Ordre s'inquiétait notamment, au nom de la profession, des résultats actuels aux épreuves de synthèse alors que les besoins de stagiaires allaient devenir croissants, compte tenu notamment du nombre de départs à la retraite attendus. Dans cette perspective, les représentants de la profession souhaitaient donc que certaines modifications soient apportées au nouveau régime des études comptables supérieures en formulant deux propositions :

- possibilité pour les candidats d'intégrer, sous certaines conditions, la première année de stage professionnel, quand bien même n'auraient-ils pas totalement achevé leur DECS ;

- création d'un titre intermédiaire afin de "comblé le vide" existant entre le CPECF et le DECS.

Si la Commission consultative donna rapidement un avis favorable à la première proposition, une discussion fut engagée sur la seconde et deux groupes de travail spécifiques furent constitués, le premier, coordonné par le président du jury du diplôme d'expertise comptable régime 1981 en vue d'examiner le projet de l'Ordre (qui était de créer deux certificats intermédiaires : le certificat d'études comptables et de gestion et le certificat d'études comptables et juridiques), le second, coordonné par le président du jury du DECS en vue de conduire une réflexion dans la perspective d'une meilleure adéquation entre le flux annuel des titulaires du DECS et les besoins en stagiaires exprimés par la profession.

Lors de la réunion du 13 mai 1986, furent présentées les réflexions du premier groupe de travail : deux schémas étaient alors proposés :

- création d'un diplôme intermédiaire au niveau de l'épreuve 12 et répartition des épreuves en trois niveaux :
  - épreuves 1 à 5 : certificat préparatoire aux études comptables et financières (CPECF) ;
  - épreuves 6 à 12 : diplôme d'études comptables et financières (DECF) ;
  - épreuves 13 à 16 : diplôme d'études supérieures comptables et financières (DESCF).
- création de deux diplômes : le premier à vocation juridique et le second à vocation comptable.

Les membres de la Commission consultative se montrèrent davantage favorables à la première solution (création d'un diplôme intermédiaire) et il fut proposé à la séance du 15 octobre 1986 que le CPECF devienne également un diplôme et soit dénommé diplôme préparatoire aux études comptables et financières (DPECF).

C'est aussi lors de la séance du 15 octobre 1986 qu'ont été présentées les propositions du second groupe de travail en vue d'accroître le nombre de diplômés DECS nouveau régime (ou DESCF), à savoir augmenter le nombre de maîtrises des sciences et techniques et financières et ouvrir de nouvelles classes au sein des maîtrises existantes, inciter le maximum de diplômés du haut enseignement commercial à s'orienter vers le cursus et pour les candidats issus de la promotion sociale, accroître le nombre de préparations au cursus aussi bien en université que dans les lycées.

Lors des séances suivantes (10 décembre 1986, 5 février 1987) furent examinés les rédactions du projet de décret modifiant le décret 81-536 relatif au diplôme d'expertise comptable (notamment l'article 3 relatif aux conditions exigées du candidat pour accomplir le stage professionnel), le projet de décret relatif au DPECF, au DECF et au DESCF et les projets d'arrêté.

Les deux décrets furent publiés au journal officiel du 24 janvier 1988 (décret 88-80 du 22 janvier 1988 relatif au diplôme préparatoire aux études comptables et financières, au diplôme d'études comptables et financières, au diplôme d'études supérieures comptables et financières et abrogeant le décret 81-537 du 12 mai 1981 relatif au diplôme d'études comptables supérieures, décret 88-81 du 22 janvier 1988 modifiant le décret 81-536 du 12 mai 1981 relatif au diplôme d'expertise comptable).

Les projets d'arrêté pris en application du décret 88-80 du 22 janvier 1988 furent présentés à la Commission consultative du 21 avril 1988 :

- le premier texte définissait les modalités d'organisation du DPECF, du DECF et du DESCF ;

- le second fixait la liste des titres ou diplômes français ouvrant droit à dispense d'épreuve dans les trois diplômes précités ;
- le troisième concernait, quant à lui, les titres et diplômes étrangers emportant dispense.

Le premier arrêté ne fit que reprendre des aménagements récemment apportés à la durée et au coefficient de chacune des épreuves des trois diplômes précités dont la nature et le contenu n'avaient pas été remis en cause par la parution du nouveau décret. Les deuxièmes et troisièmes arrêtés reproduisaient l'un et l'autre le jeu des dispenses reconnu dans le cadre du régime de 1981. Les trois arrêtés furent publiés au journal officiel du 21 avril 1989 (arrêtés du 17 avril 1989).

### **La transposition en droit interne de la directive européenne relative à un système de reconnaissance des diplômes d'enseignement supérieur sanctionnant des formations professionnelles**

La directive européenne 88/48/CEE du 21 décembre 1988 relative à un système général de reconnaissance des diplômes d'enseignement supérieur qui sanctionnent des formations professionnelles d'une durée minimale de trois ans avait à s'appliquer pour ce qui concerne la profession d'expert-comptable.

Cette directive n'était pas novatrice pour la profession dans son principe puisque déjà depuis plusieurs années, les ressortissants de l'Union européenne, après une audition d'une trentaine de minutes, pouvaient être autorisés à exercer la profession d'expert-comptable. Toutefois, compte tenu de la directive, lors de sa séance du 24 octobre 1990, la Commission se prononça en faveur d'un test d'aptitude sous forme écrite imposée au migrant, celle-ci étant déjà pratiquée dans certains pays.

Dans la séance du 10 décembre 1990, le test d'aptitude est arrêté sur deux épreuves l'une écrite sous forme de questions à choix multiples dans le domaine juridique, fiscal et touchant à la déontologie, la seconde orale, ayant pour but de s'assurer de la bonne maîtrise de la langue française et la capacité d'adaptation du migrant. L'examen de l'avant projet de loi conduisant notamment à cette transposition a été, par ailleurs, soumis à la Commission consultative le 20 mars 1991. La loi fut promulguée le 8 août 1994 (articles 47 et 48 de la loi 94-679 du 8 août 1994 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier et modifiant les articles 26 et 27 de l'ordonnance 45-2138 du 19 septembre 1945 portant institution de l'Ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable).

Un projet de décret fut ensuite présenté à la Commission consultative le 15 février 1995, accompagné du projet d'arrêté relatif à l'organisation du test d'aptitude prévu par le décret. L'avis de la Commission fut globalement favorable à ces deux projets. Mais le projet est revenu à l'étude le 18 février 1996, la section finances du Conseil d'Etat ayant demandé certaines modifications par rapport au projet initial, notamment une procédure différente pour les ressortissants communautaires, d'une part et pour les ressortissants hors CEE, d'autre part. Les textes définitifs (décret no 96-352 du 24 avril 1996 et arrêté du 27 août 1996) furent publiés dans l'année.

### **Le projet de révision du décret 81-536 du 12 mai 1981, concernant le diplôme d'expertise comptable et les nouvelles dispositions applicables au stage de commissaire aux comptes et leurs incidences sur le stage d'expertise comptable**

La transposition des directives européennes sur le contrôle légal des comptes (huitième directive 84/253/CEE du 10 avril 1984 concernant l'agrément des personnes chargées du contrô-

le légal des documents comptables) et sur la reconnaissance mutuelle des diplômes (directive 88/48/CEE du 21 décembre 1988 précitée) avaient entraîné, par le décret 93-9 du 4 janvier 1993, la modification du décret 69-810 du 12 août 1969 relatif à la profession de commissaire aux comptes. L'article 3 dudit décret modifié stipulait dorénavant que « *pouvaient être inscrits sur la liste des commissaires aux comptes les titulaires du diplôme d'expertise comptable à condition que les deux tiers au moins du stage prévu avaient été accomplis chez une personne inscrite sur la liste des commissaires aux comptes et habilitée à recevoir des stagiaires par le conseil régional des commissaires aux comptes* ».

La question qui s'était posée à la Commission consultative dans sa séance du 27 janvier 1993, était de savoir si le décret 93-9 du 4 janvier 1993 devait entraîner ipso facto une révision du décret du 12 mai 1981 dans ses dispositions relatives au stage d'expertise comptable.

La volonté de la Commission consultative était de faire en sorte que tout diplômé d'expertise comptable puisse exercer par la suite les fonctions de commissaires aux comptes. Pour cela, il fallait que le stage s'effectue en respectant certaines conditions, notamment celles stipulées dans la directive 84/253/CEE du 10 avril 1984 et dans l'article 3 du décret 69-810 du 12 août 1969 modifié. Restait que de nombreux professionnels experts-comptables, non commissaires aux comptes, ne pourraient plus accueillir de stagiaires, ce qui ne manquerait pas de désorganiser les cabinets concernés.

Il est à noter qu'une divergence était apparue entre les représentants de l'Ordre des experts-comptables et le représentant du ministère de la justice sur la notion de personne agréée (terme retenu par la directive européenne 84/253/CEE du 10 avril 1984) et la notion de personne habilitée (terme retenu par le décret 69-810 du 12 août 1969 modifié). La position du représentant du ministère de la justice était de dire que le fait de l'habilitation offrait des garanties, dans la mesure où tous les commissaires aux comptes n'étaient pas capables de former des stagiaires au commissariat, qu'un état membre de l'Union européenne pouvait toujours ajouter quelque chose par rapport au texte des directives européennes et que la modification du décret 69-810 du 12 août 1969 avait été prise après consultation de la profession, affirmation qui fut récusée par le président de l'Ordre.

Une première réponse fut apportée à la problématique posée dans la séance du 30 mars 1993, en proposant de détacher l'expert-comptable stagiaire dans un cabinet n'assurant pas de commissariat aux comptes chez un confrère dans des conditions dont les modalités restaient à préciser. La Commission consultative fut informée de ces modalités le 20 décembre 1993 par un accord entre le conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables et la Compagnie nationale des commissaire aux comptes prévoyant que l'habilitation, effectuée par la Compagnie, serait délivrée au maître de stage s'il assure 200 heures au moins de commissariat (en dehors des travaux d'expertise) et que dans le cas d'un membre de l'Ordre non habilité, celui-ci prendrait l'engagement de faire effectuer les 200 heures auprès d'un membre habilité. Toutefois, le représentant du ministère de la justice considérait que les 200 heures proposées pour assurer la formation de commissaire aux comptes aux stagiaires ne pouvaient être équivalents à deux années de stage de commissariat. On trouvait là une opposition bien connue en France aux différentes conceptions de l'audit, qui pourtant, qu'il soit légal ou contractuel, s'appuie aujourd'hui sur le même référentiel international.

Dans la séance du 14 juin 1994 fut évoqué une proposition de modification du décret 81-536 du 12 mai 1981 régissant le diplôme d'expertise comptable. Cette révision serait accompagnée d'une révision du règlement de stage, sur lequel la Commission consultative avait déjà bien discuté, mais aussi d'un arrêté concernant le déroulement des épreuves. Des pro-

positions avaient été émises à l'intérieur de la Commission consultative pour notamment relever la note éliminatoire de l'épreuve de soutenance de mémoire de l'examen final.

Un premier projet de décret modifiant le décret 81-536 du 12 mai 1981 régissant le diplôme d'expertise comptable, fut soumis à la Commission consultative le 20 décembre 1994. Un certain nombre d'amendements furent proposés, notamment pour essayer de concilier les desiderata du représentant du ministère de la justice avec les possibilités exprimées par les professionnels.

La Commission consultative fut encore saisie de ce projet de décret (parallèlement au projet de révision du règlement de stage professionnel), notamment le 29 novembre 1996, le 29 avril 1997, le 24 juin 1997, le 9 septembre 1997, le 28 novembre 1997, le 10 février 1998, le 28 avril 1998, le 27 octobre 1998, le 18 décembre 1998, le 15 mars 1999, le 26 avril 1999. Le 26 avril 1999, le projet de décret, le projet de règlement de stage et un projet d'arrêté relatif aux épreuves du diplôme d'expertise comptable fut approuvé par la Commission (16 voix favorables, aucune voix défavorable et une abstention). Le projet d'arrêté ne gardait dans l'examen final que deux épreuves, une épreuve écrite (épreuve de révision légale et contractuelle, accompagnée de questions de déontologie) et l'épreuve de soutenance du mémoire. L'épreuve écrite ne serait passée qu'une fois par an, alors qu'on conserverait deux sessions pour la soutenance de mémoire. La note éliminatoire pour l'épreuve de mémoire serait fixée à toute note inférieure à 10 sur 20.

Le projet fut encore été débattu les 19 octobre et 25 novembre 1999, où furent analysés les cas des candidats qui auraient déjà passé avec succès des épreuves dans le cadre de l'organisation prévue par le décret du 12 mai 1981 modifié, puis le 4 février 2000 où notamment, à demande des représentants du ministère de l'Education nationale, fut adopté un article du décret donnant au candidat un délai de six années après l'attestation de fin de stage pour obtenir le diplôme d'expertise comptable.

Le 4 février 2000, puis le 28 mars 2000, l'ensemble fut remis en question par le commissaire du Gouvernement auprès de l'Ordre des experts-comptables qui fit part de la position de la Direction générale des impôts sur les textes proposés. En effet, si la lecture article par article du dernier état des projets ne posait pas de problème, il fallait tenir compte de travaux sur lesquels travaillait le ministère des finances et qui devraient conduire à une modification législative (possibilité des directeurs de centres de gestion agréés d'être désignés comme experts-comptables et de recruter des stagiaires) susceptible d'avoir des incidences sur les projets de textes concernant le diplôme. Aussi, lors de la réunion du 28 mars 2000, furent évoquées différentes solutions et notamment celle de considérer qu'il y avait deux catégories de stages, l'un auprès d'un expert-comptable qui ne serait pas commissaire aux comptes, l'autre auprès d'un expert-comptable commissaire aux comptes et que seule la seconde catégorie permettrait au stagiaire d'avoir accès aux deux professions. Un projet d'article, précisant que le stage pourrait, par dérogation, être effectué auprès d'un membre de l'Ordre non inscrit sur la liste des commissaires aux comptes ou non habilité par le conseil régional des commissaires aux comptes à recevoir des stagiaires et indiquant que le stage ne répondait pas aux conditions du décret 69-810 du 12 août 1969 pour accéder aux fonctions de commissaire aux comptes) fut soumis à la Commission consultative le 28 mars 2000 puis le 9 juin 2000 et ne recueillera pas l'unanimité (5 favorables, 5 défavorables et 2 abstentions lors du deuxième vote).

L'ensemble est revenu à l'ordre du jour des séances du 19 septembre 2000 (où le représentant du ministère de la justice n'étant pas présent et n'ayant pas donné sa position, il fut déci-



dé de surseoir) et du 31 janvier 2001 (où une proposition de faire figurer sur le diplôme la mention "audit légal des comptes" lorsque le candidat avait effectué son stage dans les conditions conformes à la réglementation relative au commissariat aux comptes avait recueilli un avis favorable de la Commission consultative à l'exception d'une abstention).

### **La réforme des programmes du DPECF, du DECF et du DESCF**

En janvier 1996, un groupe de travail qui s'était constitué auprès de l'Ordre des experts-comptables (dit groupe BBOSS, des initiales des noms des personnes constituant ce groupe) avait remis une proposition intitulée "*l'avenir de la formation à l'expertise comptable - présentation des propositions à court terme*" au président du conseil supérieur de l'Ordre et au président de la Commission de formation professionnelle de ce conseil, dans laquelle était proposée une révision totale de l'arrêté du 17 avril 1989 relatif à l'organisation et aux programmes du DPECF, du DECF et du DESCF. Cette proposition fut présentée à la séance de la Commission consultative du 9 avril 1996. La profession souhaitait notamment un rééquilibrage des matières en vue de diplômes plus adaptés aux besoins.

La première idée était de considérer que le DPECF devienne un véritable diplôme à Bac + 2, du niveau du BTS ou du DUT, avec un volume horaire de 1 200 heures. Le projet reprenait une proposition qui déjà avait été formulée dans un projet présenté par le conseil supérieur de l'Ordre en janvier 1990 et qui n'avait pas été alors agréée.

Le DECF, quant à lui, serait un diplôme à Bac + 4, avec un volume horaire sensiblement identique (on passerait de 1 390 heures d'enseignements à 1 300) mais avec un renforcement des enseignements dans les matières juridiques. En effet, la profession avait constaté des faiblesses en droit et notamment en fiscalité. Les étudiants pourraient ainsi s'orienter vers la vie active avec le DECF.

En ce qui concerne le DESCF, alors considéré au niveau Bac + 4, la profession voulait en faire un véritable DESS, avec des enseignements de 200 heures par épreuve de synthèse, et en maintenant les deux épreuves orales avec un coefficient plus faible.

Au cours de séance du 9 avril 1996 furent examinés et amendés les programmes des épreuves 1 à 5 du DPECF et 1 et 2 du DECF, lors de la séance du 19 avril les programmes des épreuves 3 à 7 du DECF et 1 et 2 du DESCF et lors de la séance du 10 mai les épreuves 3 et 4 du DESCF, le problème des écarts de notes (ramené de 4 à 2 points) et de la conservation des notes, compte tenu des nouveaux coefficients. L'ensemble fut approuvé en la séance du 21 juin 1996.

En fait, l'arrêté correspondant ne fut signé que le 4 août 1997, soit plus d'un an après l'avis favorable de la Commission consultative. En effet, après son approbation par la Commission consultative, le projet fut envoyé pour avis à la direction des affaires juridiques du ministère de l'éducation laquelle a évoqué le problème du changement de coefficient pour plusieurs épreuves. Or, les services du ministère, malgré les simulations faites, voulaient éviter à tout prix les risques de contentieux.

Après un aller et retour avec la commission juridique, laquelle proposait dans un premier temps que les nouveaux programmes et coefficients modifiés ne puissent s'appliquer qu'aux candidats qui n'auraient jamais été inscrits aux examens comptables supérieurs (compte rendu de la séance du 17 janvier 1997), et sur proposition d'un des membres de la Commission, il fut convenu d'ajouter un alinéa à l'article 9 de l'arrêté permettant aux candidats qui le désiraient la possibilité, en renonçant de manière définitive au bénéfice de la ou

les notes acquises, de repasser cette ou ces épreuves selon le nouveau programme et le nouveau coefficient fixé par le présent arrêté. Après plusieurs années de fonctionnement, il serait intéressant de connaître le nombre de candidats qui ont demandé l'application de cette disposition, qui a retardé d'une année l'application de nouveaux programmes.

.....

## **OCTROI DE DISPENSES D'ÉPREUVES**

Les articles 8 et 9 du décret 81-537 du 12 mai 1981 relatif au DECS puis l'article 10 du décret 88-80 du 22 janvier 1988 relatif au DPECF, au DECF et au DESCF autorise l'octroi de dispenses sur des épreuves ou des groupes d'épreuves, autres que les épreuves de synthèse écrites du DESCF . Ces dispenses peuvent être accordées :

- aux titulaires de diplômes sanctionnant des études supérieures dans les disciplines juridique, comptable, économique ou de gestion ;
- aux titulaires de diplômes étrangers jugés équivalents aux diplômes français susmentionnés ;
- aux personnes justifiant d'un titre professionnel dans le domaine comptable.

La liste des dispenses et des diplômes ou titres y donnant droit est fixé par arrêté conjoint du ministre chargé de l'enseignement supérieur et du ministre chargé du budget, après avis de la Commission consultative (actuellement deux arrêtés en date du 17 avril 1989 modifiés par de nombreux arrêtés postérieurs fournissent d'une part la liste et des titres ou diplômes français et d'autre part la liste des titres ou diplômes étrangers ouvrant droit à dispense).

Ces titres et diplômes très nombreux (environ 160 pour les titres et diplômes français et 50 pour les titres et diplômes étrangers en 2001) ont tous fait l'objet d'un examen par la Commission consultative.

Ce travail d'examen est très lourd et si l'on consulte les compte rendus des différentes séances de la Commission consultative, les examens de dossiers de demandes de dispenses représentent près de la moitié du volume total.

Au vu d'un dossier fourni par l'établissement, un membre de la Commission consultative, expert-comptable ou enseignant, désigné par le président, rapporte sur le dossier et propose (ou ne propose pas) certaines dispenses, en assemblée plénière. La Commission donne ensuite son avis, lequel ne suit pas toujours les propositions du rapporteur.

Une réflexion quant à l'évaluation du système de dispenses d'épreuves et à l'esquisse de son devenir avait été engagée lors de la réunion du 5 septembre 1988. Il avait été notamment envisagé l'octroi du DPECF à tous les diplômés sanctionnant quatre années d'études après le baccalauréat du fait de la nécessité de diversifier le recrutement des futurs professionnels en permettant l'accès au cursus de l'expertise comptable à des diplômés d'origines les plus variées, de la volonté d'assurer une meilleure image des diplômés français à l'étranger et d'assouplir la gestion administrative des dispenses. Se posait aussi d'ailleurs à terme, selon le point de vue exprimé par l'Ordre, la question complémentaire de la pleine reconnaissance des DPECF, DECF et DESCF par les universités.

A la suite de cette réflexion, dans sa réunion du 20 septembre 1989, la Commission consultative exprima la volonté de réaliser un dossier type qui serait adressé d'une part aux établissements sollicitant l'attribution d'une ou plusieurs dispenses, d'autre part aux établissements

bénéficiant déjà de dispenses mais devant être l'objet d'un réexamen. Un projet de dossier type fut présenté par la direction des enseignements supérieurs à la réunion du 17 janvier 1990. Par la suite, ce dossier fut affiné et quatre projets de questionnaires types, adaptés à la nature des établissements ou des diplômes, furent présentés et acceptés lors de la séance du 29 novembre 1996.

Par ailleurs, un cahier des charges établi à l'initiative de plusieurs enseignants membres de la Commission consultative, et présenté lors de la séance du 17 mars 1992 a permis de fixer la "jurisprudence" que la Commission avait élaborée au fil des années. Les conditions de fond portaient notamment sur la qualité du diplôme, le contenu de la formation qu'il recouvre et l'indépendance de l'évaluation pédagogique par rapport à des contraintes externes, notamment économiques. La qualité du diplôme, selon les avis de la Commission consultative, devait se vérifier au travers de la qualité des étudiants (origine des candidats, modalités de recrutement, taux de sélection, taux de réussite à l'examen final et le cas échéant lors des étapes intermédiaires), de la qualité de l'enseignement (effectif, encadrement, activités de création pédagogique, implication des enseignants dans le fonctionnement des examens) et de la nécessité d'une évaluation externe périodique. Le contenu de la formation devait correspondre au référentiel que constitue le programme du DPECF, du DECF et du DESCF.

De nombreuses fois au cours des années qui ont suivi, ce cahier des charges a été évoqué et notamment lorsque le directeur des enseignements supérieurs avait proposé d'attribuer des dispenses à des diplômés d'université.

Il faut bien voir que l'octroi de dispenses est un exercice périlleux. Les dossiers proposés aux rapporteurs sont en général très volumineux et il est difficile pour eux de faire notamment le rapprochement entre les enseignements d'un établissement et le référentiel des diplômes DPECF, DECF, DESCF. Les intitulés sont différents, les horaires découpés d'une autre manière, avec des rythmes et un travail demandé qui peuvent être très différents, les modalités de contrôle fort dissemblables. Il faudrait que les rapporteurs puissent accompagner les processus suivis dans l'établissement, interroger notamment les étudiants, ce qui était matériellement impossible.

## **Règlement intérieur de l'Ordre des experts-comptables relatif au stage professionnel**

Le stage professionnel précédant les épreuves de l'examen final du diplôme d'expertise comptable fait l'objet, conformément notamment à l'article 15 du décret 81-536 du 12 mai 1981 relatif au diplôme d'expertise comptable d'un règlement intérieur de l'Ordre arrêté après avis de la Commission consultative. Il en est de même du stage prévu à l'épreuve 16 du DECS ou plus tard du stage d'initiation donnant lieu à soutenance d'un compte rendu dans le DESCF (article 8 du décret 88-80 du 22 janvier 1988).

Ainsi, aux séances de la Commission consultative du 20 mai 1987 et du 13 septembre 1992, ont été examinés les projets établis par l'Ordre des experts comptables, l'un relatif au stage d'initiation préparatoire au DESCF et l'autre relatif au stage professionnel d'expertise comptables. Un certain nombre d'amendements furent apportés par la Commission.

Mais c'est lors de l'examen du projet de révision du décret du 12 mai 1981 sur le diplôme d'expertise comptable que les discussions au sein de la Commission consultative furent les plus vives. Nous avons présenté ci-avant tous les événements liés à cette révision dont la première étape s'est déroulée le 27 janvier 1993 et qui n'avait pas encore abouti en juin 2001.

.....

## **DEMANDES D'INSCRIPTION AU TABLEAU DE L'ORDRE DES EXPERTS-COMPTABLES PRÉSENTÉS AU TITRE DES ARTICLES 26 ET 27 DE L'ORDONNANCE DU 19 SEPTEMBRE 1945**

Conformément aux articles 26 et 27 de l'ordonnance 45-2138 du 19 septembre 1945, les professionnels titulaires de diplômes étrangers ne peuvent exercer la profession d'expert-comptable que sous deux conditions : d'une part, avoir séjourné en France depuis cinq ans au moins, d'autre part de justifier de titres dont la valeur scientifique est jugée analogue, après avis de la Commission consultative, à celle des diplômes exigés des professionnels français.

C'est donc dans cette perspective que la Commission consultative s'est réunie (en général une fois par an) en formation restreinte pour se consacrer à l'audition des professionnels qui, détenteurs de titres professionnels étrangers sollicitent leur inscription au tableau de l'Ordre des experts-comptables. Ces entretiens furent l'occasion, pour les membres de la Commission, d'apprécier la valeur et le niveau des diplômes présentés ainsi que les connaissances professionnelles des intéressés.

Depuis le décret 96-352 du 24 avril 1996 relatif à l'accès à la profession d'expert-comptable des personnes mentionnées aux articles 26 et 27 de l'ordonnance 45-2138 du 19 septembre 1945 pour chaque dossier, la formation restreinte de la Commission consultative émet un avis qui établit si les justifications professionnelles produites satisfont aux prescriptions des articles de l'ordonnance susvisée et si la personne concernée doit le test d'aptitude prévu en indiquant, dans l'affirmative, les matières sur lesquelles elle doit être interrogée compte tenu de sa formation initiale.

.....

## **QUESTIONS DIVERSES**

La Commission consultative fut saisie de multiples fois de questions dites diverses. Ceci concernait le fonctionnement des différents jurys (nomination d'un président, d'un vice président et d'un secrétaire pédagogique dans l'ancien régime du diplôme d'expertise comptable le 24 septembre 1987, nomination d'un vice-président et d'un secrétaire pédagogique dans le nouveau régime le 8 juin 1990, nomination d'un nouveau président du jury d'expertise comptable le 24 septembre 1996, nomination du président et du vice-président du jury du DESCF, du DECF et du DPECF les 9 octobre 1991 et 20 décembre 1994), une proposition du chef de bureau des examens de transformer les cinq épreuves du CPECF en questions à choix multiples le 25 novembre 1987, la demande d'inscription des diplômes comptables supérieurs sur la liste des titres et diplômes homologués le 20 décembre 1993, le projet d'intégration des MSTCF dans les instituts universitaires professionnalisés le 5 juillet 1994, le problème posé par le choix de certaines MSTCF de faire une première année commune avec les maîtrises de sciences de gestion les 10 février 1998 et 28 avril 1998, une réflexion sur le positionnement du DESCF les 19 septembre et 15 décembre 2000, etc.

Robert OBERT

## BIBLIOGRAPHIE

- Ordonnance 45-2138** du 19 septembre 1945 portant institution de l'Ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable (modifiée par les lois 94-679 du 8 août 1994 et 95-116 du 4 février 1995 et par l'ordonnance 2004-279 du 25 mars 2004).
- Décret 63-1000** du 4 octobre 1963 relatif au diplôme d'expertise comptable.
- Décret 81-536** du 12 mai 1981 relatif au diplôme d'expertise comptable (J.O. du 15 mai 1981, p. 1445).
- Décret 88-81** du 22 janvier 1988 modifiant le décret 81-536 du 12 mai 1981 relatif au diplôme d'expertise comptable (J.O. du 24 janvier 1988, p. 1197).
- Décret 88-80** du 22 janvier 1988 relatif au diplôme préparatoire aux études comptables et financières, diplôme d'études comptables et financières, diplôme d'études supérieures comptables et financières et abrogation du décret 81-537 du 12 mai 1981 relatif au diplôme d'études comptables supérieures (J.O. du 24 janvier 1988, p. 1195).
- Arrêté du 4 août 1997** relatif aux modalités d'organisation des épreuves du diplôme préparatoire aux études comptables et financières, du diplôme d'études comptables et financières et du diplôme d'études supérieures comptables et financières régis par le décret 88-80 du 22 janvier 1988 (J.O. du 21 septembre 1997 p. 13740).
- Groupe BBOSS** (Barré, Burlaud, Obert, Saada, Scheid) - *L'avenir de la formation à l'expertise comptable - présentation des propositions à court terme* - Février 1996 - 60 p.
- Groupe BBOSS** (Barré, Burlaud, Obert, Saada, Scheid) - *La formation à l'expertise comptable et au commissariat aux comptes - Analyses et propositions à long terme* - Décembre 1998 - 128 p.
- Jean Guy Degos** - *Une brève histoire des diplômes d'expertise comptable français (1927-1997)* - 17 p.
- Comptes-rendus de la Commission consultative pour la formation professionnelle des experts-comptables du 16 mars 1983 au 31 janvier 2001.