

Diplôme d'Expertise Comptable (DEC)



Par Jean-Pierre ROGER
Vice-président du Conseil supérieur
de l'Ordre,
Président de la commission nationale
de Formation

Si la *RFC* publie deux fois par an les questions et corrigés indicatifs de l'épreuve n°1 "*Règlementation professionnelle et déontologie de l'expert-comptable et du commissaire aux comptes*", c'est la première fois qu'un dossier est consacré au Diplôme d'Expertise Comptable (DEC). Je salue l'initiative des membres du comité de rédaction. Exception faite des périodes de réforme structurelle du cursus (tous les 20 ans environ), rares sont les occasions dans la presse professionnelle, de regrouper autant d'articles de fond sur le sujet. La revue *S/C* diffuse régulièrement de l'actualité sur les diplômes comptables de l'Etat ainsi que les rapports du Président du jury du DEC, mais n'a pas depuis longtemps réalisé de dossier complet sur le seul DEC.

Il est intéressant de se remémorer les étapes qui ont conduit au régime actuel du DEC, et ce dossier est un vrai témoignage historique avec ancrage dans le présent. Divers facteurs ont été pris en compte au fil du temps qui fondent le niveau, la notoriété, la qualité, la valeur sur le marché de l'emploi comme sur le plan international, du DEC. Chacun des rédacteurs a apporté un éclairage différent sur le sujet, créant ainsi un outil documentaire inédit.

L'idée de confier à la profession, la gestion de « son » diplôme comme cela se passe dans la plupart des autres pays, revient à intervalle régulier. Le fait que le DEC soit délivré par le Ministre de l'Enseignement supérieur est une exception française au même titre que l'épreuve du mémoire, remise en cause à chaque réforme et toujours maintenue. C'est une tradition fortement ancrée dans notre

culture académique. La gestion du DEC par l'Etat peut paraître pesante, mais elle confère au diplôme sa stabilité, sa renommée qui va bien au-delà du cadre libéral, son positionnement dans l'échelle des diplômes de l'enseignement supérieur. N'oublions pas que la profession est présente à chaque étape du cursus, au moment de l'élaboration des textes, pour la conception et la correction des sujets, au sein des jurys nationaux, de même que pour l'obtention des diplômes par Validation des Acquis de l'Expérience (VAE), autre spécificité française. Signalons aussi que les instances de la profession ont favorisé et développé des relations de proximité avec tout le corps enseignant, avec les responsables de filières et avec les gestionnaires du DEC. Ces complémentarités facilitent le dialogue et les richesses. L'évènement annuel de la cérémonie de remise du DEC, très attendu par les nouveaux diplômés, est un exemple réussi de collaboration entre les différents acteurs du DEC.

Il n'y a pas d'inscription aux épreuves du DEC sans passage obligé par le stage réglementaire qui fait partie intégrante du DEC, et qui repose entièrement sur la profession. Seul le nouveau Certificat d'Aptitude aux Fonctions de Commissaire Aux Comptes (CAFAC) qui comporte son propre stage, permet d'accéder directement aux épreuves du DEC. Je souligne au passage, le travail remarquable du groupe commun Ordre/Compagnie sur la définition et la mise en place des nouvelles formations mixtes du stage pour la partie du programme en audit et commissariat aux comptes. Accessibles depuis début juin 2015 pour tous les stagiaires en expertise

comptable ou en commissariat aux comptes, ces formations utilisant les outils pédagogiques modernes et originaux constituent, avec les formations mixtes traditionnelles à l'expertise comptable et au conseil, un ensemble de ressources complet pour se préparer aux épreuves finales.

Concernant le DEC, deux objectifs majeurs sont au programme de la mandature actuelle : la mise en place du dispositif de VAE pour l'obtention du diplôme ainsi que l'ouverture de centres d'examen du DEC dans les pays francophones regroupant d'importants effectifs d'experts-comptables stagiaires, c'est-à-dire au Maghreb et en Afrique subsaharienne. Ces deux axes de développement sont en bonne voie d'aboutissement dans un délai raisonnable, courant 2016 pour la VAE et fin 2016/2017 pour la délocalisation du DEC. ■

Souvenance de mémoire

Par Pierre-Alain MILLOT, Expert-comptable, Rédacteur en chef de la RFC

L'épreuve du mémoire marque, pour la plupart des experts-comptables, la fin d'un "steep-chase" qui conduit d'épreuve en épreuve au stage¹ et à la consécration du diplôme d'expertise comptable. Si les modalités de ce diplôme ont été plusieurs fois modifiées ces dernières décennies, le mémoire en constitue une constante.

Il est intéressant de remarquer que cette épreuve porte sur la capacité d'expression écrite et parlée des futurs "professionnels du chiffre". En effet, les chiffres sans les mots pour les commenter sont souvent inexpressifs.

Souvenance

Les anciens mémorialistes, que sont la plupart des experts-comptables, ne peuvent que compatir en songeant aux heures de travail et aux sacrifices que suppose la préparation de cette épreuve. Ils se souviennent de la difficulté à trouver un thème original, adapté à leur expérience et surtout suffisamment motivant pour les tenir en haleine plusieurs mois. Une notice de vingt pages plus un mémoire de cent pages (hors annexes), soit environ 240 000 signes : c'est deux ou trois cents heures "de tête à texte".

Ils se remémorent la recherche bibliographique qui précède la rédaction, souvent trop rapide, d'une notice et d'un plan. Quelques semaines plus tard, une première sanction tombe : l'agrément le "4.1" ou le "4.2" parfois très utile à la lecture des observations de l'examineur. Plus rarement, le "4.3" oblige le candidat à trouver un autre sujet.

Viennent ensuite les vacances, perturbées par la rédaction du mémoire. Puis, une fois les relectures successives terminées, les exemplaires sont postés au centre des examens.

Le répit est de courte durée car il faut maintenant que le candidat se prépare à l'épreuve de soutenance en s'entraînant devant des amis stagiaires ou encore mieux, devant son maître de stage. Arrive ensuite l'angoisse de la soutenance : la première prise de contact, la présentation et les questions des deux examinateurs. L'heure d'épreuve se termine par des observations souvent prises comme des blâmes, tandis qu'elles ne sont que le prolongement du débat. Puis, il faut attendre le résultat, la dernière épreuve.

La réussite² marque généralement la sortie du système scolaire et universitaire.

Les chiffres

Il faut relever qu'à l'occasion des quinze sessions intervenues de mai 2008 à mai 2015, 7 054 diplômes d'expertise comptable ont été délivrés, soit une moyenne annuelle de 940.

En ce qui concerne particulièrement l'épreuve du mémoire, dans les trois-quarts des cas, la note est supérieure ou égale à 10³.

Pour terminer sur les chiffres, il serait intéressant de tenter de valoriser, au coût

1. Le mot "stage" est emprunté au latin *stagium* qui signifie "séjour". En droit féodal le mot exprimait « l'obligation pour le vassal de séjourner dans le château du suzerain pour le défendre ».

2. Le mot "réussite" est emprunté à l'italien *riuscita* qui a la même signification qu'en français. Celui-ci découle du mot usité "issue - sortie" qui vient du verbe latin *exire* "sortir". Notons aussi le mot latin *exit* entré dans le vocabulaire anglo-saxon.

3. Voir rapport du jury sur la session de mai 2015 du 25 juin 2015, sur www.siec.education.fr/vitre-examen/dec/actualites

4. Les étymologies sont tirées de l'ouvrage d'Alain Rey Alain, Tristan Hordé, Chantal Tanet, Marianne Tomi (2000), "Le Robert - Dictionnaire historique de la langue française", Dictionnaires Le Robert, 3 tomes, 4 294 pages.

5. Les 1 176 admis aux sessions du DEC de novembre 2013 et de mai 2014 ont reçu leur diplôme le vendredi 19 décembre 2014 et portaient une écharpe rouge. Voir article SIC n° 336 de janvier 2015, p. 12.

6. Voir dans ce dossier V. Deschamps, "Vous êtes stagiaire ou mémorialiste ? Découvrez les avantages de l'ANECS à chaque étape du stage", dans ce dossier p. 47.

de revient horaire du cabinet, le mémoire. Il est probable que ce coût ressortirait à plus de 10 000 €. Pour ce montant, il convient donc que ce mémoire soit excellent.

Les mots

Nous avons déjà évoqué dans des renvois l'étymologie⁴ des mots stage et réussite. Nous évoquerons maintenant les mots échec, mémoire, soutenance et candidat.

L'origine du mot "échec" vient du jeu d'échecs et particulièrement de l'interjection qui notifie à l'adversaire sa mise en difficulté, avant "l'échec et mat" qui clôture la partie. Cette dernière expression, qui a donné son nom au mot, est empruntée au persan *shâh mat* qui veut dire "le roi est mort".

Le mot androgyne "mémoire" vient du latin *memoria* "aptitude à se souvenir" et aussi "ensemble des souvenirs". Le mot féminin et le mot masculin ont la même origine.

Le mot "soutenance" vient du latin *sustenerere* "tenir par-dessous". Le mot est utilisé dans un sens universitaire "soutenir une thèse" depuis 1835. Heureusement, le candidat ne s'est pas vu qualifier du mot de "souteneur" réservé à une autre activité.

Le "candidat", avant de pouvoir porter l'écharpe rouge⁵ des diplômés, n'est pas tenu de se présenter en blanc à l'examen. En effet, le mot dérive du latin *candidus* dont le sens propre est "vêtu de blanc", le mot "candide" a la même origine.

Les clefs de la réussite

Les articles du présent dossier de la RFC ont notamment pour objectif d'aider les mémorialistes dans leur démarche. Ceux-ci pourront, par ailleurs, bénéficier du "coaching mémoire" proposé conjointement par l'ANECS et la FAOREC (AMECAR en Ile-de-France)⁶.

Enfin, conseillons aux candidats une lecture régulière de la RFC, celle-ci constitue un gage de réussite au mémoire et particulièrement à l'épreuve de soutenance. ■

Diplôme d'expertise comptable : règlement et programme (arrêté du 28 mars 2014)

Dispositions relatives aux épreuves (extraits)

Article 1 - Tout candidat aux épreuves du diplôme d'expertise comptable doit produire, à l'appui de sa demande d'inscription, l'attestation de fin de stage prévue aux articles 67, 73 et 75 du décret du 30 mars 2012 susvisé. Sont dispensés de cette obligation :

- les titulaires du certificat d'aptitude aux fonctions de commissaire aux comptes obtenu après le 1^{er} juillet 2013 ;
- les titulaires du certificat d'aptitude aux fonctions de commissaire aux comptes obtenu entre le 1^{er} juillet 2005 et le 1^{er} juillet 2013. Ces candidats disposent d'un délai de quatre ans à compter du 1^{er} juillet 2013 pour obtenir le diplôme d'expertise comptable, conformément aux dispositions du 3^e alinéa de l'article 13 du décret n° 2013-192 du 5 mars 2013.

Article 2 - La nature, la durée et le coefficient de chaque épreuve sont fixés comme suit :

• **Épreuve écrite n° 1 : réglementation professionnelle et déontologie de l'expert-comptable et du commissaire aux comptes**

- Nature : épreuve écrite sous forme de questions.
- Durée : 1 heure.
- Coefficient : 1.

• **Épreuve écrite n° 2 : révision légale et contractuelle des comptes**

- Nature : épreuve écrite sous forme de cas pratique.
- Durée : 4 heures 30.
- Coefficient : 3.

• **Épreuve n° 3 : mémoire**

- Nature : rédaction et soutenance d'un mémoire ayant trait à l'une ou plusieurs des activités relevant de l'expertise comptable ou du commissariat aux comptes. Le sujet du mémoire doit être proposé à l'agrément du jury national six mois au moins avant la date de début des épreuves de la session de soutenance. La décision accordant l'agrément du sujet a une durée de validité de quatre sessions. Si le mémoire n'a pas fait l'objet d'une soutenance dans ce délai, la décision d'agrément devient caduque. De même, le dépôt par le candidat d'une nouvelle demande d'agrément entraîne la renonciation définitive à tout agrément obtenu antérieurement.
- Durée de la soutenance : 1 heure maximum.
- Coefficient : 4.

Chacune des trois épreuves est notée sur 20.

Article 3 - Lors de leur première inscription aux épreuves du diplôme d'expertise comptable, les candidats doivent obligatoirement s'inscrire aux épreuves n° 1 et n° 2.

Le diplôme d'expertise comptable est décerné aux candidats qui ont obtenu pour l'ensemble des trois épreuves une moyenne générale au moins égale à 10 sur 20 sans note éliminatoire. Est éliminatoire toute note inférieure à 6 sur 20 pour les épreuves n° 1 et n° 2 et, pour l'épreuve n° 3, toute note inférieure à 10 sur 20.

Toute note supérieure ou égale à 10 est reportable, sur demande du candidat, pendant huit sessions consécutives. Au-delà, les notes ne sont plus conservées. La renonciation au report d'une note revêt un caractère définitif.

Programme

• **Épreuve écrite n° 1 : réglementation professionnelle et déontologie de l'expert-comptable et du commissaire aux comptes**

Thèmes	Sens & portée de l'étude	Notions et contenus
Exercice de la profession	Connaître le cadre et les conditions d'exercice des missions	- Organisation de la profession - Accès à la profession - Nomination, lettre de mission, cessation des fonctions - Mode d'exercice de la profession (individuel, cabinet, réseau) - Rémunération - Particularités du commissariat aux comptes : non immixtion, délit d'entrave, exercice collégial, indépendance - Particularités de l'expertise comptable
Éthique, déontologie et réglementation	Connaître et savoir appliquer les éléments fondamentaux des normes de comportement et des autres textes liés à l'éthique	- Cadre légal et réglementaire - Code de déontologie des experts-comptables - Code de déontologie des commissaires aux comptes - Code d'éthique de la profession comptable de l'International federation of accountants
Contrôle de qualité	Cadre et modalités de la supervision publique et du contrôle de qualité	- Le système de supervision publique - Le contrôle de qualité - Les démarches internes mises en place par les cabinets ou réseaux
Responsabilité du professionnel	La mise en cause de la responsabilité du professionnel (personnes physiques et personnes morales)	- Responsabilités civile, pénale et disciplinaire - Complicité

• Épreuve écrite n° 2 : révision légale et contractuelle des comptes

Thèmes	Sens & portée de l'étude	Notions et contenus
Cadre général de la mission	Définir les différentes formes de missions Distinguer contrôle légal des comptes, révision contractuelle, analyse et diagnostic	- Le marché de l'audit - Les différentes missions et leurs acteurs - L'intérêt général - Objectifs des missions - Cadre conceptuel des interventions ; les missions normalisées - Limites inhérentes à l'audit et conséquences du défaut de mise en œuvre d'un audit conformément aux normes applicables
Contrôle interne	Définitions et principes du contrôle interne ; les domaines d'application du contrôle interne	- Objectifs du contrôle interne - Cadres conceptuels du contrôle interne - Place de l'appréciation du contrôle interne dans la mission d'audit - Techniques d'appréciation du contrôle interne
La mission d'audit	Connaître et savoir appliquer les textes relatifs à la mission d'audit de comptes individuels ou consolidés, y compris au sein d'un univers informatisé	a) Textes - Normes d'exercice professionnel - Normes d'audit internationales - Bonnes pratiques professionnelles b) Démarche d'audit, de l'acceptation de la mission jusqu'aux conclusions : - Acceptation et poursuite de la mission - Prise de connaissance de l'entité et évaluation du risque d'anomalies significatives - Réponses à l'évaluation du risque d'anomalies significatives - Rapports et communications - Documentation des travaux et supervision
Autres missions	Les professionnels comptables exercent, outre l'audit, de nombreuses missions couvertes par les référentiels normatif et déontologique	a) Examen limité b) Autres missions avec assurance c) Missions sans assurance



**LA BOUTIQUE
D'EXPERTS-COMPTABLES SERVICES**

Oser, Agir, Conquérir : les Actes du 69^e Congrès

Véritable retranscription des Conférences de la profession qui se sont déroulées lors du 69^e Congrès de l'Ordre des Experts-Comptables, à Lyon en 2014, les Actes sont articulés autour de trois pôles :

- la mutation de l'environnement, technologique, comportementale, relationnelle, réglementaire ;
- l'évolution, parfois la révolution, des marchés et des missions ;
- l'adaptation des cabinets au changement.

Vous avez participé au congrès à Lyon en 2014 :

- télécharger gratuitement, avec Comptexpert, les Actes du 69^e Congrès sur Bibliordre, en version intégrale ou par conférence ;
- commander la version intégrale au format papier sur la boutique : www.boutique-experts-comptables.com

Vous n'étiez pas à Lyon en 2014 ?

- commandez dès maintenant les Actes du 69^e Congrès sur la boutique : www.boutique-experts-comptables.com (version papier ou numérique).



Diplôme d'Expertise comptable : quels facteurs-clefs de succès ?

Réformé en 2010, le diplôme d'expertise comptable rassemble aujourd'hui entre 1 300 et 1 800 candidats à chaque session, la session de novembre étant traditionnellement plus importante que la session de mai, même si l'écart entre les deux tend toutefois à s'estomper au fil du temps.

Depuis l'entrée en vigueur de la réforme, le nombre de diplômés par année se situe dans une fourchette de 850 à 1 000 diplômés, chiffre à rapprocher des 2 300 candidats en moyenne qui obtiennent le DSCG chaque année¹. L'âge moyen d'obtention du diplôme se situe aux alentours de 31 ans, les femmes obtenant leur diplôme un an plus tôt que les hommes et dans de meilleures conditions. Le taux de réussite des candidates est en effet supérieur d'environ 4 à 5 points, selon les sessions, à celui des candidats. Néanmoins, le diplôme reste encore majoritairement masculin avec 55 % de diplômés hommes.

Pour faire fonctionner ce diplôme, il est nécessaire de mobiliser près de 450 examinateurs pour les soutenances de mémoires. L'épreuve écrite de révision légale et contractuelle repose sur un groupe de 22 concepteurs bénévoles et environ 90 correcteurs. De son côté l'épreuve de déontologie fait appel à 30 correcteurs. Au plan de la gestion administrative du diplôme, trois personnes travaillent en permanence à la Maison des Examens, à Arcueil, sur le DEC. Le DEC bénéficie également du soutien logistique du Conseil supérieur et des conseils régionaux en particulier pour certaines réunions de travail des concepteurs de sujets.

Du côté des candidats, le diplôme est souvent perçu comme un obstacle de fin de parcours difficile à franchir. En réalité, si le diplôme final est effectivement aux anti-

podes de la formalité ou du rite d'usage, une préparation sérieuse permet de franchir l'obstacle sans difficulté majeure ; le taux de réussite oscille en règle générale entre 65 à 70 % selon les sessions. Au-delà de ces éléments très généraux sur le diplôme d'expertise comptable, l'objectif de cette contribution est donc de recenser, de manière sans doute non exhaustive, les facteurs-clefs de succès, d'une part au niveau de la préparation du diplôme dans son ensemble, mais aussi de manière plus ciblée, au niveau de chacune des épreuves qui le composent.

Les facteurs clefs de succès sur le diplôme en général

Pour aborder le diplôme final dans son ensemble, il est important d'avoir en tête trois principes directeurs : anticiper, gérer et partager.

Anticiper

Dans le diplôme final d'expertise comptable, la dimension temps est essentielle et se décline de plusieurs manières :

- En premier lieu, la réglementation du diplôme obéit à un certain nombre de



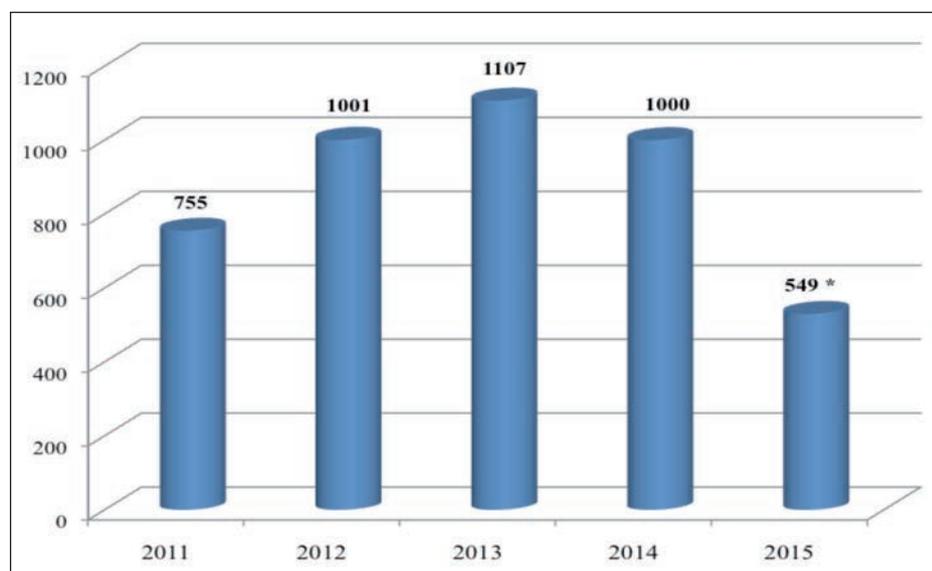
Par Martial CHADEFaux,
Professeur à l'Université
de Bourgogne,
Responsable Master CCA Dijon,
Président du jury du DEC

règles de délai qu'il convient d'intégrer et de maîtriser le moment venu : sans prétendre à l'exhaustivité, citons pêle-mêle le délai de 6 ans pour obtenir le diplôme après la délivrance de l'attestation de fin de stage, le délai de validité d'une décision d'agrément pour un projet de mémoire, le délai de report des notes, le délai entre l'obtention d'un agrément et la date de soutenance... C'est une dimension importante qu'il ne faut pas négliger pour éviter des déconvenues en cours de route.

- La gestion de ce calendrier commande, en second lieu, de planifier le diplôme dans son parcours personnel, en n'hésitant pas à se fixer des objectifs en termes de dates de passage des différentes épreuves. Mais

1. Source : E. Lande, Rapport du jury sur la session 2014 du DSCG, p. 3.

Figure 1 : Evolution du nombre de diplômés (en 2015 : une seule session)



Résumé de l'article

La réussite au diplôme d'expertise comptable commande de respecter certaines règles générales de préparation, règles applicables aussi bien au diplôme dans son ensemble que pour chacune des trois épreuves qui le composent. Une série de facteurs clefs de succès est déclinée dans cet article, fruit de l'observation et du suivi de stagiaires ou d'échanges avec des candidats.

naturellement, planifier dans le temps le passage – et l'obtention ! – du diplôme suppose que l'on en fixe le point de départ. Sur ce dernier point, il faut d'emblée préciser que trop de candidats attendent la fin du stage d'expertise comptable pour envisager sérieusement la question du diplôme. Or ce n'est pas le fruit du hasard si une journée entière de sensibilisation au diplôme final et au mémoire a été intégrée dans le cursus de formation stagiaire de deuxième année. Le message est au contraire clair et fort. C'est dès cette date qu'il faut commencer à réfléchir, d'une part au calendrier pour atteindre le diplôme et d'autre part, commencer à réfléchir sérieusement au sujet du mémoire d'expertise comptable et par ailleurs, commencer à approfondir ses connaissances en déontologie, dans la perspective d'une préparation efficace de l'épreuve écrite n° 1. L'idée de commencer tôt la préparation du diplôme est importante, car dans les premières années du stage, chacun a encore en tête des réflexes d'étudiant préparant et passant un examen ; à l'inverse plus le temps va passer entre la fin des études comptables et le passage du diplôme, plus ces réflexes vont s'atténuer et le retour en salle d'examen sera plus compliqué à gérer.

Gérer

C'est sans doute la dimension la plus évidente mais qu'il faut néanmoins ne pas perdre de vue. Comme tout examen, le diplôme d'expertise comptable est fait de règles qu'il convient d'avoir bien en tête quand on l'aborde. Trois points suffisent pour illustrer cet aspect.

- Tout d'abord, il faut avoir parfaitement assimilé l'organisation même du diplôme avec ses épreuves, leurs coefficients respectifs, les notes éliminatoires et les éventuelles possibilités de compensation. Il y a en la matière, des stratégies gagnantes et des stratégies plus risquées : un mémoire qui obtient une note de 13 sur 20 permet de bénéficier de 12 points d'avance qui peuvent compenser des résultats plus faibles sur les épreuves écrites ; à l'inverse un simple 10 au mémoire "condamné" quasiment le candidat à devoir atteindre la moyenne aux deux épreuves écrites, ce qui n'est pas évident, tout particulièrement sur l'épreuve écrite de révision légale et contractuelle. Cette stratégie pose également la question de la gestion des reports de notes : doit-on nécessairement reporter une note ? Quel est par exemple l'intérêt de reporter un 10 ou un 11 en déontologie, l'absence de points d'avance renforçant le niveau d'exigence sur les autres épreuves ?

- Gérer, c'est aussi s'approprier la réglementation du diplôme. Le jury rédige une note à l'attention des candidats qui comporte un certain nombre de prescriptions, par exemple des prescrip-

tions de forme sur la présentation et la rédaction du mémoire. Il est important de s'approprier préalablement ces règles pour éviter de s'auto-pénaliser. Rien de plus déstabilisant en effet que d'entamer une soutenance de mémoire en se voyant reprocher le non-respect des consignes énoncées dans la note du jury.

- Gérer c'est enfin savoir mobiliser les ressources qui peuvent venir en appui de la préparation du diplôme : le recours aux services de Bibliothèque pour la préparation du mémoire, l'utilisation des ressources en e-learning, annales, réunions et groupes de travail de l'ANECS, etc... pour la préparation des épreuves écrites².

Partager

C'est une dimension très importante. La préparation du diplôme d'expertise comptable ne doit pas être une longue marche solitaire. C'est au contraire un cheminement qu'il faut partager, à la fois au plan professionnel, comme au plan personnel. Au plan professionnel, parce qu'il est important de partager ses interrogations, ses doutes avec d'autres candidats à l'occasion par exemple de journées de formation stagiaires, de rencontres ANECS, d'Universités d'été... L'idéal est de pouvoir avancer à plusieurs vers le diplôme d'expertise comptable, ce qui permet un soutien réciproque et une émulation au sein du groupe. Et puis, il est toujours important de recueillir des avis extérieurs tout particulièrement par exemple, sur le mémoire pour éviter de se laisser enfermer dans une vision trop personnelle d'un sujet ou d'une problématique. Une forme de confraternité d'avant diplôme ! Mais le partage doit également se faire au plan personnel ; le diplôme d'expertise comptable est chronophage et il est important que le sacrifice qui va être demandé, tout particulièrement pour le mémoire, soit accepté, facilité et partagé par le cercle familial.

Les facteurs-clefs de succès épreuve par épreuve

Le propos n'est à l'évidence pas d'égrener ici, et pour chacune des trois épreuves, quelques prétendues recettes miracles permettant de franchir le cap. Il s'agit davantage de mettre en avant quelques points qui semblent importants pour préparer sérieusement ces mêmes épreuves, ces remarques étant pour l'essentiel, tirées des constats effectués.

2. Voir H. Michelin, "Les outils d'aides à la réussite du DEC", dans ce dossier, p. 45.
V. Deschamps, "Vous êtes stagiaire ou mémorialiste ? Découvrez les avantages de l'ANECS à chaque étape du stage", dans ce dossier, p. 47.

L'épreuve de déontologie

Il s'agit d'une épreuve qui peut prendre la forme soit d'un Questionnaire à Choix Multiple (QCM), soit d'un Questionnaire à Réponses Courtes (QRC), d'une durée d'une heure et réalisée sans documentation. C'est une épreuve pour laquelle les résultats s'avèrent au fil du temps un peu décevants dans la mesure où le coefficient (coefficient 1 sur un total de 8 pour le diplôme) conduit sans doute certains candidats à ne pas s'investir de manière significative sur la préparation de cette épreuve. C'est sans doute une erreur tactique dans la mesure où une bonne - voire très bonne - note en déontologie peut permettre, par le biais de la compensation, d'abaisser le niveau d'exigence sur l'autre épreuve écrite, par nature plus difficile. La réussite à cette épreuve repose pour l'essentiel sur deux dimensions : l'apprentissage et l'entraînement. L'apprentissage car les règles de déontologie et de réglementation professionnelle relatives aux deux professions ne s'improvisent pas et doivent donc être connues. Elles seront en tout état de cause à mettre en œuvre tout au long de la vie professionnelle. Cet apprentissage peut d'ailleurs être largement anticipé sans qu'il soit nécessaire d'attendre l'inscription aux épreuves. L'entraînement - qui doit suivre l'apprentissage - est à l'évidence indispensable et ce, pour deux raisons : d'une part, l'épreuve nécessite de répondre à 20 questions en 60 minutes ce qui est très rapide et nécessite de s'être testé préalablement sur l'exercice ; d'autre part, la déontologie étant ce qu'elle est, certaines questions sont appelées à revenir au fil des sessions, par la force des choses. Le fait d'avoir travaillé les annales permet donc de couvrir une bonne partie de la matière.

L'épreuve écrite de révision légale et contractuelle

L'épreuve écrite de révision légale et contractuelle est une épreuve dont le

Abstract

EPREUVES

poins dans le diplôme est important (coefficient 3) et qui se révèle relativement difficile pour les candidats, la moyenne générale enregistrée sur l'épreuve se situant souvent entre 8.5 et 9.5. L'épreuve dure 4h30 et toute documentation est autorisée dès lors qu'elle n'utilise pas de support informatique. Partant du principe que cette épreuve porte sur la pratique professionnelle, elle ne fait pas l'objet de la part d'un certain nombre de candidats d'une préparation spécifique, ce qui est sans doute une erreur. Pour aborder cette épreuve dans de bonnes conditions, on peut envisager raisonnablement deux axes de préparation : d'une part, la documentation et d'autre part, les annales.

Sur la documentation, il y a un décalage entre la pratique quotidienne du candidat qui utilise le plus souvent une documentation dématérialisée et les exigences de l'épreuve qui limitent le recours à la documentation papier. Il est donc important d'identifier et de recenser avant l'épreuve, la documentation qui doit être emportée, mais aussi de travailler sur les sommaires et tables des matières de la documentation utilisée de manière à être en mesure, le jour de l'épreuve, de repérer plus facilement où et comment trouver l'information nécessaire. De même, le partage d'expériences avec d'autres candidats qui ont passé l'épreuve permet de mieux délimiter le périmètre de la documentation à emporter.

En ce qui concerne les annales, deux axes de travail peuvent être envisagés : en premier lieu, la lecture des sujets et corrigés des sessions précédentes s'impose, de façon à pouvoir se forger une idée assez précise de la typologie des sujets : construction des sujets, thèmes abordés, connaissances et compétences mobilisées... Ce simple exercice de lecture contribue également à définir de manière plus pertinente encore le périmètre de la documentation à emporter le jour de l'épreuve. En second lieu, il convient de se mettre une ou deux fois en situation sur des sujets et de s'entraîner en temps réel. Cela permet de ne pas découvrir totalement l'exercice le jour de l'examen.

Enfin, le jour de l'épreuve, il faut impérativement se remettre en mémoire les bons réflexes que tout étudiant doit (devrait) avoir face à un sujet d'examen : lire le sujet complètement (y compris les annexes), puis en déduire l'ordre de traitement des dossiers (en commençant par ceux que l'on sait faire pour "assurer" les points) et procéder à l'allocation du temps en fonction du barème. Mais répétons-le, l'exercice est périlleux et il mérite que l'on y consacre du temps.

La rédaction et la soutenance du mémoire

C'est incontestablement l'épreuve la plus redoutée des candidats. L'enjeu est, il est vrai, important car le mémoire représente à lui seul la moitié du diplôme et requiert l'obtention de la moyenne à l'épreuve. L'exercice par lui-même repose sur un travail de rédaction sur 100 pages, exercice pour le moins inhabituel pour la grande majorité des candidats. Pour cette épreuve, quatre points méritent de retenir l'attention et portent sur le sujet, la notice, la rédaction et enfin la soutenance.

- Premier point sur le *sujet* : beaucoup de candidats ont tendance à considérer que trouver un sujet de mémoire relève de la mission impossible³. Il faut dédramatiser cet aspect essentiellement pour deux raisons. La première est qu'il est réellement difficile de déceler un sujet complètement original et c'est là quelque chose de normal compte tenu du nombre de mémoires soutenus depuis des décennies maintenant. La seconde raison tient au fait que le candidat n'est pas le mieux placé pour apprécier l'originalité ou les spécificités d'un dossier ou d'une mission. Dans la mesure où ce dossier ou cette mission relève souvent du quotidien du candidat, un phénomène de banalisation s'est installé qui occulte la dimension originale d'un sujet. Pour cette raison, la réflexion sur le choix d'un sujet doit à la fois être entamée tôt et surtout partagée avec d'autres professionnels, par exemple un associé du cabinet, qui pourra avoir un regard plus extérieur et plus objectif sur le choix du sujet. Mais quoi qu'il en soit, il est important de privilégier un sujet que l'on pratique et surtout qui plaise dans la mesure où l'on va être amené à s'y consacrer plusieurs mois.

- Le deuxième point d'attention concerne la demande d'agrément et tout particulièrement *le plan du mémoire*. L'essentiel du travail est là et sa construction mérite que l'on y consacre du temps. Le plan du mémoire révèle sa faisabilité. Le plan doit traduire la démarche, le raisonnement et la méthodologie suivis. L'ordonnement et l'enchaînement des subdivisions

doivent être réfléchis. Plus le plan sera détaillé et mûri, plus la rédaction ultérieure s'en trouvera simplifiée : un plan n'est pas une simple liste de points à traiter... Ce plan va s'intégrer dans la notice que le candidat va transmettre à l'agrément⁴ : sur ce point, il convient de ne pas perdre de vue que ce document d'une vingtaine de pages sera le premier contact avec l'examineur : l'impression doit donc être bonne d'emblée, tant sur la forme que sur le fond.

- Le troisième point d'attention sur cette épreuve concerne *la rédaction* proprement dite du mémoire, rédaction qu'il convient de planifier et de soigner⁵. On se bornera en la matière à deux observations : d'une part, il est nécessaire de se conformer aux règles de présentation et de mise en page qui sont consignées dans la note du jury aux candidats et d'autre part, il est impératif que le mémoire fasse l'objet *a minima*, d'une double relecture, relecture qui soit effective et non de complaisance : une relecture professionnelle tout d'abord, destinée à mettre le doigt sur des aspects de fond qui posent un problème de compréhension, voire d'exactitude, et une relecture personnelle qui mettra plus spécifiquement l'accent sur tous les problèmes de forme qui apparaissent dans le mémoire.

- Enfin, le dernier point d'attention pour cette épreuve demeure la préparation de la soutenance qui doit être minutieuse⁶ : relecture approfondie du mémoire, préparation de la présentation, actualité du sujet depuis le dépôt du mémoire, soutenance à blanc etc.. La soutenance par elle-même sera l'occasion d'échanges avec la commission d'examen sous forme de questions et il convient là aussi de s'être préparé et d'être en mesure d'argumenter. La soutenance est un élément à part entière de l'épreuve qui ne doit pas être négligé ; il peut parfois être susceptible de faire basculer l'épreuve dans un sens, comme dans l'autre.

Il est indéniable que le diplôme d'expertise comptable est un diplôme exigeant, mais cette exigence en fait aussi sa qualité et sa réputation. L'exigence naît aussi du fait que ce diplôme doit être passé en complément d'une activité professionnelle déjà souvent dense et d'une installation simultanée dans la vie personnelle. Il y a certes un investissement de plusieurs mois à réaliser mais le retour sur investissement peut être à la fois substantiel et durable.

Plus de 1 000 diplômés par an : alors, pourquoi pas vous ? ■

3. Voir A. Mikol, "Quel sujet pour mon mémoire de DEC ?", dans ce dossier, p. 35 ; E. Ferdjallah-Chérel, "A la recherche d'un thème de mémoire", dans ce dossier, p. 37.

4. Voir P. Hachon, "L'agrément du sujet de mémoire", dans ce dossier, p. 38.

5. Voir MP Mairesse, "La rédaction du mémoire d'expertise comptable", dans ce dossier, p. 41.

6. Voir A. Mikol, "La soutenance du mémoire", dans ce dossier, p. 43.

Corrigé de l'épreuve 1 du DEC

Session de mai 2015

L'épreuve n° 1 du DEC "Réglementation professionnelle et déontologie de l'expert-comptable et du commissaire aux comptes" comportait, lors de la session de mai 2015, 20 questions à réponse courte. Nous donnons ci-dessous les réponses aux 10 questions relatives à l'expertise comptable et aux 10 questions relatives au commissariat aux comptes.

Partie EC (mai 2015)

1. Parmi les missions dites légales, réservées aux experts-comptables par une loi ou un règlement, citez en deux.

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

On entend par missions légales, les missions prévues par un texte législatif réservées à l'expert-comptable (autre que l'ordonnance du 19 septembre 1945), notamment :

- l'assistance aux comités d'entreprise ;
- la mission de présentation des comptes de campagne ;
- le conseil en investissement financier ;
- l'attestation de l'expert-comptable en matière de contrôle de la gestion des émetteurs de titres-restaurants ;
- l'attestation de l'expert-comptable relatif à la détention des fonds par les agents immobiliers ;
- la délivrance du visa fiscal ;
- l'attestation écofolio ;
- l'évaluation du patrimoine d'affection dans le cadre de la création d'une EIRL ;

- ...

- Compléments

Ces missions peuvent être réalisées à titre principal pour le client. Elles sont déconnectées de l'articulation traditionnelle entre les articles 2 et 22 de l'ordonnance du 19 septembre 1945 : on ne parle donc plus de missions principales, ni de missions accessoires.

Le barème de l'épreuve accordait 1 point par bonne réponse avec un maximum de 2 points.

- Source

- C. trav., art. L 2235-25.
- C. électoral, art. 52-12.
- Ord. 2007-544 du 12 avril 2007 relative aux marchés d'instruments financiers, art. 4.

- C. trav., art. R 3262-33.
- D. 72-678, art. 82 abrogé par D. 2005-1315.
- CGI, art. 1649 quater L et M.
- C. env., art. L 541-10-1.
- C. com., art. L 526-10.

- Pour aller plus loin

"Périmètre et missions" (disponible sur www.boutique-experts-comptables.com).

2. Depuis de très nombreuses années, la structure d'exercice professionnel traite le même dossier dans le cadre d'une mission avec assurance ; le personnel professionnel qui encadre l'équipe pour la réalisation de cette mission est là depuis l'origine. Pour limiter tous risques de familiarité avec le client, quelles procédures de sauvegarde pourraient par exemple, être mises en œuvre ?

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

Les procédures de sauvegarde à mettre en place pourraient par exemple être :

- rotation du personnel d'encadrement ;
- revue indépendante de la mission par une personne indépendante, qualifiée techniquement et ayant l'expérience et l'autorité nécessaires.

- Source

Norme professionnelle relative à la maîtrise de la qualité, paragraphe A 13

- Pour aller plus loin

"Améliorer la performance du cabinet" (disponible sur www.boutique-experts-comptables.com).

3. En matière de contrôle de qualité de l'OEC pour la profession libérale et associative, qui désigne les structures et les professionnels à contrôler ?

1. Autres que les associations de gestion et de comptabilité.

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

Les structures inscrites à l'Ordre¹ sont désignées par le conseil régional dont elles dépendent.

Les structures¹ implantées dans plus de trois régions ordinales sont désignées par le Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables.

Les associations de gestion et de comptabilité sont désignées par la commission nationale d'inscription des AGC.

Le barème de l'épreuve accordait 1 point par bonne réponse avec un maximum de 2 points.

- Source

Règlement intérieur de l'OEC, art. 418 et 419.

4. Quelles sont les deux phases, complémentaires l'une de l'autre, qui sont mises en œuvre lors du contrôle de qualité ? Définissez brièvement leur contenu

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

Le contrôle de qualité comporte deux étapes successives :

- le contrôle structurel qui comporte la prise de connaissance de l'organisation des systèmes et des procédures en vigueur dans le cabinet contrôlé ;
- le contrôle technique qui consiste à apprécier, à travers la revue d'un certain nombre de dossiers de travail sélectionnés par sondages ou épreuves, l'application des diligences et des normes professionnelles.

- Compléments

Les deux étapes du contrôle de qualité définies ci-avant, sont dans les faits, complétées :

- d'une phase en amont, dite préparatoire au contrôle : cette phase comporte diverses étapes au cours desquelles le cabinet retenu pour un contrôle de qualité est informé et au cours de laquelle des informations sont collectées auprès de lui ;
- d'une phase en aval, dite de suivi du contrôle : cette phase comporte l'ensemble des dispositions qui peuvent être prises par l'organisation professionnelle à la suite de l'émission des conclusions du contrôle de qualité.

- Source

Règlement intérieur de l'OEC, art. 404.

5. Quelles sont les règles en vigueur en matière de détention du capital et de droits de vote dans les sociétés d'expertise comptable ?

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points
 - Capital : détention libre
 - Droits de vote : plus des 2/3 détenus par les professionnels d'expertise comptable

• Source

Ord. 45-2138 du 19 septembre 1945, art. 7.

• Compléments

L'ordonnance 2014-443 du 30 avril 2014, publiée au JO du 2 mai 2014, a modifié les dispositions de l'article 7 de l'ordonnance de 1945, afin de les rendre compatibles avec les conditions d'exercice prévues par le droit européen et le principe de la liberté d'installation. Les principales modifications portent sur les points suivants :

- l'article 7-I-1° autorise désormais la constitution en France de sociétés d'expertise comptable par des personnes physiques ou morales exerçant légalement la profession d'expert-comptable dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ;
- ces personnes peuvent exercer la profession sous forme de "succursales d'expertise comptable", non membres de l'Ordre, mais inscrites au tableau et soumises aux mêmes dispositions ;
- la condition de détention d'une quotité du capital social par des experts-comptables est supprimée ;
- les représentants légaux doivent être des personnes physiques exerçant légalement la profession d'expert-comptable dans un Etat membre de l'UE ou dans un Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen, membres de la société d'expertise comptable ;
- les sociétés de participations d'expertise comptable peuvent désormais avoir des activités accessoires en relation avec leur objet, destinées exclusivement aux sociétés dans lesquelles elles détiennent des participations.

• Pour aller plus loin

"*Exercice professionnel et déontologie*" (disponible sur www.boutique-experts-comptables.com).

6. Que permet le mandat fiscal prévu par l'article 151 du code de déontologie ?

• Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

Le code de déontologie, en plus de rendre obligatoire la lettre de mission, reconnaît l'existence d'un mandat conclu entre le professionnel et son client ou adhérent, pour effectuer des déclarations fiscales en son nom. La reconnaissance réglementaire de ce document permet aux professionnels de justifier auprès de l'administration de leurs prérogatives déléguées, par la production de ce seul document. L'administration fiscale n'est ainsi plus fondée à exiger des mandats différents d'un même client pour chaque type de déclaration fiscale.

• Source

Code de déontologie des experts-comptables (D. 2012-432 du 30 mars 2012), art. 151.

• Pour aller plus loin

- "*Mandat fiscal - Guide pratique*" (disponible sur www.boutique-experts-comptables.com).
- Exemple de mandat fiscal (disponible sur www.experts-comptables.fr).

7. Le code de déontologie comporte plusieurs articles portant sur les devoirs généraux du professionnel de l'expertise comptable. Pouvez-vous en citer 4 ?

• Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

- compétence ;
- conscience professionnelle ;
- indépendance ;
- devoir de discrétion ;
- installation matérielle permettant l'exercice de l'activité dans de bonnes conditions ;
- appréciation de la possibilité d'effectuer les missions au moment de l'acceptation ;
- examen périodique pour les missions récurrentes pour savoir si des circonstances nouvelles ne remettent pas en cause la poursuite de la mission ;
- établissement d'un contrat écrit entre le client et le professionnel ;
- mise en œuvre d'actions de promotion dans des conditions compatibles avec les règles déontologiques et professionnelles de la profession ;
- ...

Remarque : le barème de l'épreuve accordait 0,5 point par bonne réponse avec un maximum de 2 points.

• Source

Code de déontologie des experts-comptables (D. 2012-432 du 30 mars 2012), art. 142 à 154.

• Pour aller plus loin

"*Exercice professionnel et déontologie*" (disponible sur www.boutique-experts-comptables.com).

8. Dans le cadre des normes professionnelles de l'expertise comptable, quels sont les cas susceptibles de donner lieu à une déclaration de soupçon auprès de Tracfin ? Existe-t-il des cas d'exonération à cette obligation de déclaration pour l'expert-comptable ?

• Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

Dans le respect des dispositions du code monétaire et financier et de la norme anti-blanchiment, les experts-comptables doivent établir et déposer une déclaration à Tracfin portant sur les opérations mettant en jeu des sommes dont ils savent, soupçonnent ou ont de bonnes raisons, de soupçonner :

- qu'elles participent au financement du terrorisme ;
- qu'elles participent au blanchiment d'argent ;
- qu'elles proviennent d'une infraction passible d'une peine privative de liberté supérieure à 1 an ;
- qu'elles proviennent d'une fraude fiscale, lorsqu'elles sont en présence d'un des critères définis à l'article D 561-32-1 du Code monétaire et financier.

Les professionnels sont exonérés de l'obligation de déclaration lorsqu'ils donnent des consultations juridiques, conformément aux dispositions de l'article 22 de l'ordonnance de 1945.

• Source

- C. mon. et fin., art. L 561-1 et s.
- C. mon. et fin., art. R 561-1 et s.
- Norme anti-blanchiment, paragraphe 15.

• Pour aller plus loin

"*Exercice professionnel et déontologie*" (disponible sur www.boutique-experts-comptables.com).

9. Le Code de commerce (art. L. 225-102-1) a instauré l'obligation de vérification, par un Organisme Tiers Indépendant (OTI), des informations sociales, environnementales et sociétales (informations RSE) contenues dans le rapport du conseil d'administration ou du directoire. A quelle catégorie de missions du référentiel normatif appartient cette mission et quelle norme professionnelle doit être appliquée ?

EPREUVES ECRITES

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

Cette mission appartient à la catégorie des autres missions avec assurance et doit être réalisée dans le respect de la norme "Attestations particulières".

- Source
 - Schéma du référentiel normatif et déontologique.
 - Norme professionnelle 3100 relative aux attestations particulières.

10. En cas de reprise d'un dossier à un confrère, la lettre à ce dernier, prévue à l'article 163 du code de déontologie, est-elle obligatoire pour toutes les missions ?

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

L'article 163 ne s'applique pas aux missions :

- dont la durée est limitée légalement (ex : missions légales auprès des comités d'entreprise) ;
- ponctuelles, exécutées pour un client bénéficiant déjà des services d'un professionnel de l'expertise comptable (ex : mission d'évaluation pour une société avec un professionnel de l'expertise comptable ayant pour mission l'établissement des comptes).

• Compléments

Dans ces hypothèses, il est recommandé, lorsque cela est possible, en application du devoir de confraternité, d'adresser en cas de mission dont la durée est limitée, un courrier d'information au prédécesseur, ou en cas de mission ponctuelle, un courrier au professionnel déjà en place.

• Source

Code de déontologie des experts-comptables (D. 2012-432 du 30 mars 2012), art. 163.

• Pour aller plus loin

"Acceptation et maintien des missions, en pratique" (disponible en téléchargement gratuit sur www.bibliordre.fr ou en version papier sur www.boutique-experts-comptables.com).

Par Eric FERDJALLAH-CHÉREL,
Examinateur au DEC,
Directeur du département
des études du CSOEC

Partie CAC (mai 2015)

11. Pourquoi, dans le cadre de la NEP 630 Utilisation des travaux d'un expert-comptable intervenant dans l'entité, l'expression de l'opinion émise par le commissaire aux comptes ne fait-elle pas référence aux travaux de l'expert-comptable ?

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

Parce que les travaux de l'EC sont utilisés uniquement en tant qu'éléments collectés, à l'appui des conclusions du commissaire aux comptes sur sa propre mission.
- Source

NEP 630-07
- Compléments

L'expression de l'opinion émise par le commissaire aux comptes ne fait pas référence aux travaux de l'expert-comptable. La situation est différente quand le CAC prend appui sur les travaux d'un expert car, en ce cas, il peut estimer nécessaire de faire référence aux travaux et aux conclusions de l'expert lorsqu'il justifie ses appréciations (2^e partie du rapport sur les comptes) ou, pour en préciser les motifs, lorsqu'il émet une réserve ou un refus de certifier (NEP 620-15).

12. Le dirigeant d'une entité demande au commissaire aux comptes de cette entité de prendre la parole en assemblée générale pour justifier un investissement effectué par l'entité audité. Est-ce possible ? Justifiez votre réponse.

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

Le CAC ne peut pas accéder à la demande du dirigeant car elle n'entre pas dans sa mission. En outre, le CAC n'a pas le droit de s'immiscer dans la gestion.
- Source

C. com., art. L 823-9 et L 823-10
- Compléments

Le CAC ne peut pas accéder à la demande du dirigeant car elle n'entre pas dans sa mission (art. L 823-9 : « Les commissaires aux comptes certifient, en justifiant de leurs appréciations, que les comptes annuels sont réguliers... »). En outre, le CAC n'a pas le droit de s'immiscer dans la gestion (art. L 823-10).

Le barème officiel accordait les deux points au candidat qui donnait une des deux réponses (hors mission ou bien immixtion).

13. Que doit faire sous 8 jours un commissaire aux comptes venant d'être nommé commissaire aux comptes d'une entité ?

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

Il doit le signaler par lettre R+AR ou par mail à sa CRCC
- Source

C. com., art. R. 823-2
- Compléments

Tout CAC chargé du contrôle d'une entité notifié dans le délai de huit jours sa nomination au conseil régional de la compagnie dont il est membre, soit par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, soit par voie électronique.

Hors sujet : évoquer la déclaration annuelle d'activité.

14. Le commissaire aux comptes est convoqué obligatoirement à toutes les réunions du conseil d'administration qui examinent ou arrêtent des comptes annuels ou intermédiaires (article L 823-17 du code de commerce). Quelle(s) responsabilité(s) encourent les dirigeants sociaux qui n'ont pas respecté cette obligation ?

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

L'absence de convocation du CAC à l'AG est sanctionnée pénalement, mais l'absence de convocation au conseil d'administration qui examine ou arrête les comptes ne l'est pas. En revanche, les dirigeants sociaux encourent le cas échéant, une respon-

sabilité civile dans les conditions de droit commun.

- Source
C. com., art. L 820-4

Hors sujet : donner des précisions sur la personne qui doit convoquer le CAC.

15. Quand prennent fin les fonctions du commissaire aux comptes suppléant appelé à remplacer le commissaire aux comptes titulaire, de manière définitive ou bien temporaire (article L 823-1 du code de commerce) ?

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points
A la date d'expiration du mandat confié au titulaire ou, en cas d'empêchement temporaire du titulaire, quand ce dernier reprend ses fonctions.

- Source
C. com., art. L 823-1

- Compléments
« Les fonctions du commissaire aux comptes suppléant appelé à remplacer le titulaire prennent fin à la date d'expiration du mandat confié à ce dernier, sauf si l'empêchement n'a qu'un caractère temporaire. Dans ce dernier cas, lorsque l'empêchement a cessé, le titulaire reprend ses fonctions après l'approbation des comptes par l'assemblée générale ou l'organe compétent » (extrait de l'article L 823-1).

Rappel : il faut autant de suppléants que de titulaires (Bulletin CNCC n° 90, juin 1993, p. 282). Cette doctrine prend appui sur l'article L 823-1 al. 2 du code de commerce : « Un ou plusieurs commissaires aux comptes suppléants, appelés à remplacer les titulaires en cas de refus, d'empêchement, de démission ou de décès sont désignés dans les mêmes conditions ».

16. L'article L. 823-12-1 du code de commerce indique : « Les commissaires aux comptes exercent leurs diligences selon une norme d'exercice professionnel spécifique dans les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite simple, les sociétés à responsabilité limitée et les sociétés par actions simplifiées qui ne dépassent pas, à la clôture d'un exercice social, deux des seuils suivants (...) ».

Combien y a-t-il de seuils au total ? Quels sont leurs montants ?

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

Il y a 3 seuils au total :
- total bilan [1 550 000 €] ;
- montant hors taxes du chiffre d'affaires [3.100.000 €] ;
- nombre moyen de salariés [50].

- Source
C. com., art. L. 823-12-1

- Compléments
Les montants des seuils figurent à l'article R. 823-7-1.

Le barème officiel accordait 0,5 point pour chacune des quatre réponses figurant ci-dessus.

17. La NEP "petites entreprises" du 2 mars 2009 Certification des comptes annuels des entités mentionnées à l'article L 823-12-1 du code de commerce indique : « Le commissaire aux comptes adapte, s'il y a lieu, la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit à mettre en œuvre pour prendre en compte notamment (...) » (NEP 910-5).

Quels sont ces éléments qui permettent au commissaire d'adapter ses travaux ?

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points
- le nombre peu élevé des opérations traitées par l'entité,
- la simplicité des opérations traitées par l'entité,
- l'organisation interne,
- les modes de financement de l'entité,
- la présence d'un expert-comptable,
- l'implication directe du dirigeant dans le contrôle interne de l'entité,
- le nombre restreint d'associés.

- Source
NEP 910-5

- Compléments
Pour fonder son opinion sur les comptes, le commissaire aux comptes accomplit les diligences prévues par les NEP relatives à la certification des comptes, dont il adapte les modalités de mise en œuvre en se fondant sur son jugement professionnel et sur la NEP PE (NEP 910-3).

Le barème attribuait 1 point au candidat qui mentionnait la présence d'un expert-comptable et 0,5 points pour toute autre bonne réponse donnée, mais sans que le total puisse dépasser 2 points.

18. Qu'est-ce qu'une assertion ?

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points

Ce sont des critères de qualité qui permettent d'obtenir la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes.

- Source
NEP 500-3
NEP 315-3

- Compléments
« Assertions : critères dont la réalisation conditionne la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes » (NEP 500-3 et NEP 315-3).

Le barème était assez généreux car le candidat obtenait 1 point s'il évoquait des "critères de qualité" ou des "règles de comptabilisation", et un 2^e point s'il précisait que les assertions permettent d'obtenir la régularité, la sincérité et l'image fidèle (la citation d'un seul de ces trois mots donnant le point). En outre, le candidat obtenait 0,5 point par assertion citée (réalité, exhaustivité, mesure, séparation des exercices, classification...), mais le total ne pouvait pas dépasser 2 points.

19. Citez quatre infractions pénales susceptibles d'être commises par le commissaire aux comptes dans l'exercice de ses fonctions

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points
- Délit de violation du secret professionnel
- Délit d'exercice nonobstant les incompatibilités légales
- Délit de confirmation d'informations mensongères
- Délit de non révélation de faits délicieux
- Réponse également acceptée : délit de complicité

- Source
C. com., art. L 820-5, 820-6 et 820-7

- Compléments
Les quatre premiers délits du corrigé indicatif doivent pouvoir être donnés par tous les candidats :
- Délit de violation du secret professionnel (art. L 820-5)
- Délit d'exercice nonobstant les incompatibilités légales (art. L 820-6)
- Délit de fourniture ou de confirmation d'informations mensongères (art. L 820-7)
- Délit de non-révélation de faits délicieux (art. L 820-7)

Autres réponses possibles :
- Rapport sur les comptes incomplet (art. L 247-1-III et L 247-2-IV)
- Indications inexactes en cas de suppression du droit préférentiel de souscription (art. L 242-20)

EPREUVES ECRITES

- Représentation d'obligataires (art. L 245-12-1°)

Réponses hors sujet :

- évoquer les problèmes posés par la responsabilité du cabinet / la responsabilité du commissaire signataire / la responsabilité du mandataire social du cabinet ;
- évoquer des délits que le CAC peut commettre en tant que chef d'entreprise (délits liés à ses salariés, liés à ses obligations fiscales...).

20. Le commissaire aux comptes doit-il établir une lettre de mission pour chaque mandat de commissariat ? Pourquoi ?

- Réponse courte susceptible de rapporter 2 points
La lettre de mission est obligatoire. Elle permet, entre autres :
 - de clarifier vis-à-vis du client la nature de l'intervention du CAC,
 - et de donner la liste des documents que l'entité audité doit fournir au CAC.

- Source
NEP 210

• Compléments

« Pour favoriser le bon déroulement de la mission du commissaire aux comptes, il est nécessaire que ce dernier définit les termes et conditions de ses interventions. A cet effet, il doit les consigner dans une lettre de mission » (NEP 210-02).

On pourrait penser que la lettre de mission est totalement inutile pour la mission d'audit légal menée par le CAC puisqu'il exerce une mission institutionnelle exigée par la loi qu'aucun contrat ne peut restreindre : le commissaire aux comptes est seul maître des diligences qu'il estime nécessaire de mettre en œuvre et aucun contrat ne peut le contraindre à faire tels travaux plutôt que tels autres. Nonobstant, il est de l'intérêt de l'entité et de celui du CAC qu'une lettre de mission soit rédigée afin d'éviter tout malentendu sur les termes et les conditions de la mission. En ce sens Gérard Trémolière, alors président

du Comité des normes professionnelles de la CNCC, a déclaré : « Ce n'est pas parce que nous exerçons une mission qui s'inscrit dans un cadre légal qu'il n'y a pas lieu de confirmer avec le client un certain nombre d'aspects qui sont directement liés à l'exécution de cette mission » (Les normes d'audit, forum organisé par la CRCC de Versailles, juin 2001, p. 13).

La NEP 210-09 donne la liste des éléments qui figurent obligatoirement dans la lettre de mission.

La NEP 210-10 donne des exemples d'éléments complémentaires aux éléments obligatoires.

Hors sujet : évoquer la lettre de mission de l'expert-comptable, à caractère contractuel.

Par Alain MIKOL,
Professeur à ESCP Europe

Les Présidents des jurys du DEC

Certains ont eu des présidences courtes, d'autres beaucoup plus longues, c'est le cas notamment des quatre derniers.

Régime de 1963 (1963 à 1993)

Nous citerons sans garantie chronologique : deux inspecteurs de l'éducation nationale : Henry Court et Jean Poly, auxquels ont succédé des professeurs d'université : André Cibert, Claude Pérochon, Dominique Lefebvre, Michel Levasseur, Robert Teller et Bernard Colasse.

Régime de 1981 (1981 à 2010)

Ce sont toujours des profils universitaires : Alain Burlaud (1984 à 1996), Jean-Claude Scheid (1996 à 2000), et Jean-Guy Degos (2001 à 2010).

Régime actuel mis en place en 2010

Martial Chadefaux (depuis 2010), Marie-Pierre Mairesse étant vice-présidente.

Au poste de secrétaire pédagogique du jury du DEC, Philippe Bourdiaux, expert-comptable et commissaire aux comptes à Montpellier, a succédé à Yves Valla qui a assuré cette mission pendant plus de 20 ans.

L'épreuve 2 du DEC : épreuve écrite de révision légale et contractuelle des comptes

Par Philippe BOURDIAUX, Secrétaire pédagogique du DEC, Expert-comptable - Commissaire aux comptes, Professeur agrégé d'économie et gestion à l'Université de Montpellier

Cette épreuve est souvent redoutée par les candidats en raison de sa difficulté, mais également du fait de son importance dans l'obtention du diplôme (coefficient 3 sur un total de 8). Et pourtant, cette épreuve est conçue selon un certain nombre de règles plutôt favorables aux candidats.

Revenons tout d'abord sur la nature de cette épreuve et plus précisément sur la manière dont elle est conçue : « Cette épreuve écrite porte sur la révision légale et contractuelle des comptes et prend la forme d'une étude de cas pratique sous forme d'un ou plusieurs dossiers à traiter » (note du jury aux candidats). L'arrêté du 28 mars 2014 précise le programme afférent à cette épreuve¹.

Conception de l'épreuve

Une équipe de 22 concepteurs, experts-comptables, commissaires aux comptes et/ou professeurs participent à la rédaction des sujets de cette épreuve. Plus précisément, ce "groupe de l'écrit" est décomposé en 3 sous-groupes, chacun étant animé par le Président, la Vice-Présidente et le Secrétaire pédagogique du diplôme d'expertise comptable.

Chaque sous-groupe a pour mission de préparer le sujet, ainsi que le corrigé indicatif pour une session d'examen déterminée. Deux réunions plénières ont lieu chaque année, en février et en septembre, au cours desquelles le sujet préparé par l'un des sous-groupes est présenté, analysé avec beaucoup de précision et retravaillé dans l'intérêt des candidats. Un véritable travail d'équipe est donc réalisé afin de rendre cette épreuve la plus accessible possible pour les candidats.

Rédaction du sujet

Les auteurs, professionnels en activité, proposent dans un premier temps aux membres du sous-groupe, un cas "réel" en matière d'expertise comptable ou de commissariat aux comptes, qu'ils ont eu l'occasion de traiter dans leur cabinet. Plusieurs règles sont alors respectées :

- tout d'abord faire en sorte que la nature du cas envisagé corresponde strictement au programme de l'épreuve ;
- veiller ensuite à un bon équilibre entre

les parties consacrées à l'expertise comptable et au commissariat aux comptes ;

- enfin, ne pas retenir de sujets pour lesquels la législation serait en cours d'évolution.

Une fois ces premières précautions prises, un travail de nature pédagogique est engagé par les membres du sous-groupe afin de transformer le cas "réel" proposé en sujet d'épreuve.

Pour cela, les concepteurs prennent soin :

- de construire le sujet en 2 ou 3 parties relativement indépendantes, afin de donner la possibilité aux candidats qui auraient du mal à traiter une partie, de passer plus facilement à la partie suivante ;
- de poser uniquement des questions pour lesquelles les candidats sont susceptibles de trouver l'information dans la documentation qu'ils ont à leur disposition le jour de l'épreuve ;
- d'identifier dans les questions qui seront susceptibles d'être posées, des questions simples, afin que les candidats puissent obtenir assez facilement environ 6 points et leur éviter ainsi la note éliminatoire ;
- de supprimer les questions qui consisteraient à demander aux candidats de procéder à de longs calculs ;
- et enfin, de ne pas rendre l'énoncé du sujet (y compris les annexes) trop long, afin que le candidat puisse lire le sujet dans le laps de temps imparti, à savoir 30 mn environ.

Conformément à la note du jury, la rédaction proprement dite du sujet est réalisée dans le but « de vérifier que le candidat a acquis des connaissances, une méthode et un comportement professionnel, à savoir :

- être capable de comprendre une situation réelle complexe pour porter un

jugement sur les comptes annuels dans le domaine de l'audit ;

- montrer que l'expérience acquise au cours du stage professionnel l'autorise à aborder et à traiter les missions d'un professionnel comptable indépendant ;
- démontrer que ses études et ses expériences lui permettent d'apporter une réflexion personnelle originale à une question de gestion au sens large ».

Aussi, les questions sont rédigées de telle manière que le candidat puisse aisément identifier :

- la situation concrète qui lui est soumise, c'est-à-dire bien souvent le cas d'une société cliente du cabinet ou la demande du chef d'entreprise, avec à l'appui, des éléments chiffrés, des données juridiques, fiscales, éventuellement sociales, etc. ;
- le (ou les) problème(s) posé(s) au candidat.

Très souvent, la question est complétée par « justifiez votre position ou votre réponse ».

Dans la mesure du possible, l'énoncé de chaque question est relativement court afin qu'il soit facile à comprendre. De la même manière, les annexes relatives à chaque question sont bien souvent limitées à 1 ou 2 pages maximum.

L'équipe de concepteurs s'attache donc à proposer des sujets en lien direct avec les cas rencontrés sur le terrain par les professionnels, experts-comptables ou commissaires aux comptes. Ces cas sont simplifiés grâce à un travail pédagogique précis et donnent naissance à un sujet soumis à la sagacité des candidats qui doivent être en mesure de porter un jugement et/ou de donner leur opinion en faisant preuve de bon sens professionnel.

Le travail attendu des candidats

A la lecture de chacune des questions, le candidat doit identifier les quatre éléments suivants :

- le problème à traiter, ou « ce qui est demandé au candidat » : il s'agit dans la plupart des cas, de donner son avis sur une situation pratique donnée. Cet avis, ou encore cette prise de position, devra

1. Voir "Diplôme d'expertise comptable : règlement et programme", dans ce dossier, p. 20.

être justifié en prenant appui sur un texte ;

• **le cheminement, le raisonnement ou la méthodologie à adopter pour résoudre la question posée** : cela consiste à faire en sorte de bien appréhender la situation pratique qui est présentée. Pour cela, il convient de procéder à une lecture très précise du sujet ainsi que des annexes correspondantes, afin d'identifier les éléments-clés du dossier et le cas échéant, de construire un schéma simplificateur afin de pouvoir raisonner plus facilement ;

• **les sources documentaires à utiliser** : afin de conforter son opinion, le candidat doit se référer aux « *sources documentaires appropriées* ». Sans être exhaustif, mais en privilégiant les sources documentaires que le candidat sera généralement amené à utiliser, peuvent être cités :

- le Code de commerce, Code général des impôts, éventuellement Code du travail,

- des ouvrages de droit des sociétés, de comptabilité, de fiscalité, mais également en matière sociale,

- les normes et code de déontologie des experts-comptables et plus précisément le référentiel normatif et déontologique du professionnel de l'expertise comptable,

- les normes et code de déontologie en matière de commissariat aux comptes, avec notamment :

- le guide des Normes d'Exercice Professionnel homologuées (NEP)

- les notes d'informations publiées par la Compagnie nationale des commissaires aux comptes,

- mais également le référentiel CNCC du 3 juillet 2003, car toutes les normes de 2003 n'ont pas donné lieu à des NEP, - certains guides professionnels en EC et en CAC.

Il convient de remarquer que pour un certain nombre de questions posées, les informations fournies en annexe constituent également une partie de la « source documentaire » que le candidat peut utiliser.

• **la réponse à apporter** : le candidat doit donner son point de vue de professionnel. Sa réponse sera :

- simple et concise,

- aisément compréhensible,

- adaptée au cas présenté,

- et justifiée par un texte de référence.

En conséquence, toute réponse qui consisterait à rappeler des éléments de cours généraux, non directement liés au cas à traiter doit être évitée. Par ailleurs, si la question s'y prête, les candidats devront avoir une

approche transversale (juridique et fiscale, sociale et comptable, etc.) afin d'éviter de répondre partiellement à la question posée. En outre, même si le candidat ne connaît pas précisément la réponse à la question posée, il aura tout intérêt à expliquer son raisonnement ou sa manière d'appréhender la question car cela lui permettra certainement d'obtenir une partie des points prévus pour cette question.

Cette épreuve n° 2 du DEC est conçue de manière à ce que les candidats puissent traiter le sujet le plus correctement possible. Cette épreuve reste toutefois difficile et les candidats doivent donc préparer spécifiquement cette épreuve en faisant notamment des annales en temps réel et en préparant avec soin leur documentation. Toutefois, dans la mesure où le sujet est conçu sur la base de cas réels rencontrés en cabinet, les candidats qui auront acquis les connaissances nécessaires en matière d'expertise comptable et de commissariat aux comptes tout au long de leur stage, doivent pouvoir obtenir une note satisfaisante.

Il ne faut pas oublier que le taux de réussite au DEC atteint, pour les 3 épreuves confondues, presque 70 %.

Extrait du dossier 2 de la session de mai 2013

« Vous êtes expert-comptable stagiaire et responsable du suivi comptable d'une SARL FONT qui a pour activité la transaction de biens immobiliers.

Cette société a été créée en 2010 et votre maître de stage réalise une mission de présentation des comptes annuels depuis la création de cette société.

Cette société est soumise à l'impôt sur les sociétés et bénéficie des exonérations prévues à l'article 44 sexies du CGI (régime des entreprises nouvelles) du fait de la localisation de son siège social dans une zone AFR (zone d'Aide à Finalité Régionale).

M. GADIN, gérant de la SARL FONT (et associé à hauteur de 90%) est très intéressé par la promotion immobilière et envisage de créer une seconde société, la SARL PROMOT qui aurait pour objet exclusif l'activité de promotion immobilière.

TRAVAIL A FAIRE

1. Votre maître de stage, vous demande de préparer les documents juridiques nécessaires à la création de la SARL PROMOT dont M. GADIN serait le gérant et détiendrait 51 % des parts. Il serait associé avec un ancien camarade de promotion (à hauteur de 39 %) et avec Mme GADIN, son épouse, à hauteur de 10 % du capital.

Au préalable, votre maître de stage vous demande de vérifier si le cabinet a le droit de réaliser cette mission ?

2. Votre maître de stage vous demande également de vérifier quel pourrait être l'impact fiscal de la constitution de cette seconde société PROMOT pour la SARL FONT ?

3. ...

Ces 2 questions étaient simples et directes et consistaient à demander aux candidats :

- si le cabinet avait le droit de réaliser cette mission juridique,

- et quel pourrait être l'impact fiscal de la constitution de cette seconde société PROMOT pour la SARL FONT.

1. Pour la première question posée, « votre maître de stage vous demande de vérifier si le cabinet a le droit de réaliser cette mission » : « **Le problème soumis au candidat** » consistait à vérifier si le cabinet avait le droit de réaliser une mission de création de société. Pour cela, il convenait de « raisonner » en se demandant quelle était la nature de cette mission, afin d'être en mesure de la qualifier de mission principale ou de mission accessoire.

Le candidat devait ensuite se référer aux « *sources documentaires appropriées* », en l'occurrence, l'ordonnance du 19 septembre 1945, article 2 et article 22,

Enfin, il devait donner son point de vue de professionnel en « **apportant une réponse** » simple, adaptée au cas présenté et justifiée par un texte de référence.

Pour cette question, les éléments de réponse qui étaient attendus des candidats étaient les suivants :

« Afin de pouvoir réaliser la mission « juridique » de création de la société PROMOT, votre maître de stage doit avoir au préalable réalisé une mission de nature comptable, économique ou financière.

L'établissement d'un budget prévisionnel d'exploitation et de trésorerie pourrait constituer une mission de cette nature (avec lettre de mission correspondante).

En effet, les missions juridiques ne sont autorisées qu'à titre accessoire (article 22 de l'ordonnance de 1945). Cette condition doit être strictement respectée dans le domaine juridique et en conséquence :

- les consultations juridiques sont autorisées sans limitation pour les clients habituels du cabinet,
- les rédactions d'actes ne sont réalisables que si elles sont accessoires d'une série de prestations d'ordre comptable, économique ou financier.

En conclusion, deux cas peuvent être distingués :

- Soit, le maître de stage est déjà intervenu dans la réalisation d'un budget prévisionnel d'exploitation et de trésorerie pour la SARL PROMOT (ou a déjà réalisé une mission de nature comptable, économique ou financière) et dans ce cas, il pourra réaliser la mission « juridique » de création de la société PROMOT.

Il sera alors nécessaire de faire signer à M. GADIN une lettre de mission spécifique dite sans assurance, faisant partie de la famille des « autres prestations fournies à l'entité » au regard du « référentiel normatif et déontologique du professionnel de l'expertise comptable » applicable depuis le 1^{er} janvier 2012.

- Soit, aucune mission de nature comptable, économique ou financière, ni d'établissement de budget prévisionnel d'exploitation et de trésorerie n'a été réalisée par le maître de stage et en conséquence, il ne pourra pas réaliser cette mission « juridique » de création de la société PROMOT. »

2. Pour la seconde question qui était de nature juridique et fiscale, « Votre maître de stage vous demande de vérifier quel pourrait être l'impact fiscal de la constitution de cette seconde société PROMOT pour la SARL FONT ? », les candidats pouvaient utiliser le même type de démarche pour y répondre :

« **Le problème posé au candidat** » consistait à vérifier quel pourrait être l'impact fiscal de la constitution de la seconde société PROMOT pour la SARL FONT.

Il convenait de « **suivre un cheminement** » afin de bien appréhender la situation pratique qui lui est présentée en identifiant les éléments-clés du dossier (au cas particulier, identifier l'activité de la SARL FONT et celle de la future société PROMOT, le nombre et l'identité des associés de chacune des sociétés, qui exerçait les fonctions de gérant, le fait que le siège social de la SARL FONT était situé en zone AFR, etc.) et en construisant un tableau récapitulatif des caractéristiques de chacune des sociétés. Il fallait également « **bien raisonner** » afin d'identifier le risque fiscal pour la SARL FONT engendré par la création de la SARL PROMOT, en s'appuyant notamment sur le travail préalable d'analyse du dossier.

Afin de répondre plus précisément à la première question posée, le candidat devait ensuite se référer aux « **sources documentaires appropriées** », en l'occurrence, l'article 44 sexies du Code général des impôts.

Enfin, le candidat devait « **répondre précisément** » à la question posée en montrant que, compte tenu des caractéristiques juridiques et fiscales des sociétés FONT et PROMOT, la SARL FONT ne pourrait plus bénéficier de l'exonération des bénéficiaires, en application du paragraphe II de l'article 44 sexies du Code général des impôts.

Pour cette question, les éléments de réponse qui étaient attendus des candidats étaient les suivants :

« L'article 44 sexies du code général des impôts qui permet l'exonération temporaire des bénéficiaires des entreprises nouvelles implantées dans certaines zones du territoire, précise que l'application du régime d'exonération est subordonnée à diverses conditions :

Tout d'abord, il est indiqué au paragraphe II de cet article que lorsqu'une entreprise nouvelle est constituée sous forme de société, son capital ne doit pas être détenu, directement ou indirectement, pour plus de 50 % par d'autres sociétés.

Ensuite, il est précisé que la détention indirecte est retenue dans les 2 hypothèses suivantes :

- un associé exerce en droit ou en fait des fonctions de direction ou d'encadrement dans une autre entreprise, lorsque l'activité de cette entreprise est similaire à celle de l'entreprise nouvellement créée ou lui est complémentaire ;
- un associé détient avec les membres de son foyer fiscal 25 % au moins des droits sociaux dans une autre entreprise dont l'activité est similaire à celle de l'entreprise nouvellement créée ou lui est complémentaire.

Au cas particulier, en créant la SARL PROMOT et en y assumant les fonctions de gérant comme il l'envisage, M. GADIN exercerait en droit et en fait, les fonctions de gérant de la SARL FONT et de la SARL PROMOT.

Par ailleurs, M. GADIN et les membres de son foyer fiscal posséderaient dans chacune des entreprises dont il serait dirigeant, plus de 25 % des droits sociaux, en l'occurrence 90 % des parts de la SARL FONT et 61% des parts de la SARL PROMOT (51 % pour Monsieur et 10 % pour Madame).

La condition prévue au paragraphe II de l'article 44 sexies du CGI, et relative aux modalités de détention du capital ne serait ainsi plus remplie du fait de la création de la SARL PROMOT. La SARL FONT ne pourrait donc plus bénéficier de l'exonération des bénéficiaires prévue à l'article sus cité à compter de la création de la SARL PROMOT. »

Ces 2 questions représentaient 18 points sur 100 ou encore 3,6 points sur 20, qu'il était relativement simple d'obtenir et en un minimum de temps sur les 4h30 d'épreuve.

Quel sujet pour mon mémoire de DEC ?

Par Alain MIKOL, Professeur à ESCP Europe

« **Le mémoire est un exercice de réflexion (qui ne doit pas excéder 100 pages du début de l'introduction à la fin de la conclusion, hors annexes), sur un sujet proposé par le candidat et approuvé par le jury¹ »².**

Le sujet : tout est possible (ou presque)

La note du jury aux candidats indique que « les sujets possibles pour le mémoire sont très nombreux, voire infinis », et précise que les sujets peuvent porter sur toutes les questions qui intéressent la gestion, au sens large, et sur tout type d'entité (privée, publique...). Ne sont exclus que les sujets d'ordre macroéconomique (l'inflation, la politique monétaire...).

Le choix du sujet est fondamental

Vous n'obtiendrez jamais une bonne note si le sujet ne correspond pas à ce qui est demandé pour un mémoire de DEC. La qualité de votre rédaction et la rigueur de votre démonstration sont bien entendu des éléments fondamentaux de la note finale, mais il ne faut pas se leurrer : si le sujet est peu intéressant, c'est-à-dire si vos examinateurs estiment qu'il n'apporte pas quelque chose à la profession, vous ne pourrez pas avoir une bonne note.

Pensez-vous pouvoir obtenir une bonne note avec un sujet tel que, par exemple : « *Les spécificités fiscales et sociales des intermittents du spectacle* » ? Le mémoire sera exclusivement descriptif et n'apportera rien à vos examinateurs qu'ils ne sachent déjà, sauf dans le cas où il y a des problèmes très particuliers non résolus par les textes et pour lesquels vous avez apporté une solution qui peut être étendue à d'autres clients. Mais est-ce possible sur un tel sujet ? Un mémoire de DEC n'est pas une conférence faite devant des personnes qui connaissent mal le sujet présenté... d'autant que vos deux examinateurs sont des spécialistes de votre sujet.

Tous les sujets sont bons mais certains sujets sont plus adaptés à un mémoire de DEC, alors que d'autres sont plutôt destinés à :

- un rapport semestriel de stage, par exemple « *Comment j'ai mené l'inventaire physique de la société X* », « *Quelles sont les faiblesses de contrôle interne de la société Y ?* »... ;

- une fiche technique pour une Chambre de Commerce, par exemple « *Les aides aux jeunes entreprises en zones franches* » ;
- un document de travail publié par l'Ordre des experts-comptables, par exemple « *Les enjeux du développement durable et de l'environnement : proposition d'un guide de sensibilisation des PME / PMI* » ;
- la présentation des particularités comptables, fiscales et sociales d'un secteur d'activité ;
- un dossier permanent ;
- une conférence destinée à des gens souhaitant simplement s'informer.

Le sujet le plus simple pour le DEC

Le sujet le plus simple est une illustration pratique d'un problème :

- l'illustration pratique : c'est ce que vous avez vécu, observé, mis en place... conseillé chez vos clients ;
- le problème : c'est celui qui se pose au client en comptabilité financière, consolidation, comptabilité de gestion, contrôle interne, fiscalité, social, reporting, etc., et pour lequel il n'existe pas de solution unique.

En comptabilité, par exemple, quand :

- les textes laissent le choix entre plusieurs solutions ;
- les textes sont imprécis ;
- ou lorsqu'ils proposent des solutions divergentes ;

il y a toujours matière à un mémoire passionnant. En l'occurrence, on ne manque pas de comptes pour lesquels le PCG dit bleu, les IFRS blanc et l'administration fiscale rouge : qu'elle est la bonne solution que vous avez apportée à votre client ? Par exemple :

- « *La constatation du profit dans les opérations de négoce de droits audiovisuels* » ;
- « *Proposition d'un modèle de formation de résultat pour des exploitations vitivinicoles de la région Centre* » ;

1. Voir P. Hachon, « L'agrément du sujet de mémoire », dans ce dossier p. 38.

2. Note du jury aux candidats.

sont des bons sujets parce que les textes donnent des solutions divergentes et que vous allez justifier la solution apportée à votre client.

L'illustration pratique d'un problème ne se limite bien entendu pas à des problèmes comptables :

- en finance : « *Evaluation de clubs de football professionnels : proposition d'adaptation des méthodes traditionnelles* » ;
- en comptabilité de gestion : « *Détermination du prix de cession interne. Trois exemples dans le secteur des équipementiers automobile* » ;
- en organisation : « *L'organisation de la consolidation (ou d'un système de contrôle interne ou d'un système de contrôle budgétaire...)* dans les petits groupes » ;

sont des bons sujets parce que vous apportez des réponses et des solutions à des problèmes complexes.

La bonne question fait le bon mémoire

Un gage de réussite : concevoir le mémoire sous la forme d'une question à laquelle le mémoire va répondre.

Trois exemples :

- « *Quel est le coût de production d'une bouteille de vin blanc ? Illustration dans une coopérative de Guebwiller* ». C'est un bon sujet :

- parce qu'il existe plusieurs méthodes de calcul (vous pouvez faire, en une vingtaine de pages maximum, le résumé des théories les plus courantes en la matière),
- parce que vous avez aidé votre client à choisir la méthode la mieux adaptée à sa situation et qu'elle peut être généralisée à d'autres clients.

- « *Quels sont les meilleurs indicateurs de performance dans les HLM ? Illustration dans une commune du Finistère* ». C'est un bon sujet parce que :

- il y a des centaines d'indicateurs possibles (vous pouvez faire, en une vingtaine de pages maximum, le résumé des théories les plus courantes en la matière),
- vous avez su choisir les indicateurs les plus pertinents,
- votre client a été satisfait et votre solution peut être généralisée à d'autres clients.

- « *Quels documents budgétaires et prévisionnels pour les clubs de football ? Exemple d'un club de division d'honneur* ».

MÉMOIRE

C'est un bon sujet parce que :

- il y a des centaines de manières pour présenter des budgets (vous pouvez faire, en une vingtaine de pages maximum, le résumé des théories les plus courantes en la matière),
- vous avez su choisir la présentation la plus pertinente,
- votre client a été satisfait et votre solution peut être généralisée à d'autres clients.

Bien entendu, le titre définitif du mémoire ne sera pas obligatoirement sous une forme interrogative.

Qu'est-ce qu'un mémoire original ?

Sauf à vous appeler Marie Curie ou Louis Pasteur, le sujet de votre mémoire ne sera jamais original : c'est le fait de baser le mémoire sur les spécificités du client XYZ qui fait l'originalité du mémoire. Dit autrement : **c'est l'illustration qui est originale, pas votre sujet de mémoire.**

Par exemple, les sujets tels que *"Comment déterminer la provision pour grosses réparations ?"* ou *"Comment déterminer la provision pour indemnités de départ à la retraite ?"*, sont banals mais votre mémoire sera original car ces problèmes seront à chaque fois illustrés par un client différent : une compagnie aérienne, une industrie, une mutuelle, une blanchisserie industrielle...

Savoir choisir le bon objectif

L'objectif du mémoire doit pouvoir être exposé avec les verbes « *prouver, analyser, comparer, critiquer, proposer, résoudre, démontrer, corrélérer, rapprocher* »... et jamais avec les verbes « *décrire, raconter, résumer* »... car, en ce cas, vous allez décrire durant 100 pages (maximum) quelque chose que vos examinateurs connaissent mieux que vous pour le pratiquer depuis plusieurs dizaines d'années.

C'est tout à votre honneur d'avoir découvert comment fonctionne une SICOMI ou quels sont les problèmes fiscaux d'une SICAV de trésorerie, mais vos examinateurs l'ont su bien avant vous : qu'espérez-vous leur apprendre ? Que pensez-vous apporter à la profession qui ne soit déjà dans les quatre mémentos Lefebvre (bleu ciel, bleu marine, blanc et

rouge) ou dans un support de formation du CFPC ?

Le choix du bon objectif a été exposé en ces termes par Alain Burlaud, alors président du jury du DEC : « *Vous devez pouvoir, après avoir identifié votre sujet, répondre à la question : que voulez-vous démontrer ? C'est ce que l'on appelle parfois une problématique. Vous serez en partie jugé sur la pertinence et l'intérêt de la question posée. Cette démarche exclut une description pure et simple* ».

Les candidats doivent bien faire attention à ne pas confondre ce qui est intéressant pour eux, par exemple mettre par écrit des connaissances et une expertise professionnelle, avec ce qui est intéressant pour les autres.

Quand vous réfléchissez au choix de votre sujet, posez-vous honnêtement les questions suivantes : quelle est la valeur ajoutée du sujet que j'envisage ? Est-ce que je suis vraiment certain qu'un "Que sais-je ?" n'a pas déjà traité l'essentiel de mon sujet ? Est-ce qu'une documentation technique de l'Ordre des experts-comptables, un séminaire du CFPC ou une documentation d'une Chambre de Commerce n'a pas déjà presque tout dit sur ce sujet ?

Est-ce que mon mémoire est intéressant parce qu'il apporte la solution à un problème, en prenant appui sur un client que, par définition, mes examinateurs ne peuvent pas connaître ? Ou bien, est-ce que mon mémoire se contente de décrire les particularités d'un secteur d'activité (que mes examinateurs connaissent mieux que moi), les particularités d'une mission (que mes examinateurs connaissent mieux que moi), ou une méthode d'audit (que mes examinateurs connaissent mieux que moi) ?

En bref : mon mémoire est-il intéressant pour quelqu'un d'autre que moi ? La réponse sera toujours positive s'il est basé sur la résolution d'un problème vécu chez un ou plusieurs clients que, par hypothèse, vos deux examinateurs ne peuvent pas connaître.

Pas de compilation !

Un sujet tel que *"Les particularités comptables, fiscales et sociales des fleuristes (des bars-tabac, des pharmacies, des boulangeries, des garagistes...)"* consiste à résumer et réunir des informations qui figurent dans des livres ou des fiches techniques, sans même parler de Google,

ce qui relève d'un très utile travail de bibliothécaire, mais pas d'un mémoire de DEC.

En outre de nombreux séminaires du CFPC sont consacrés aux particularités comptables, fiscales et sociales d'une branche d'activité : ne confondez pas un sujet de mémoire de DEC avec un support de formation ! Un client (ou plusieurs clients) donnent l'occasion d'illustrer la solution apportée à un problème, mais le résumé de particularités d'un fleuriste ou d'un bar-tabac revient seulement à décrire un secteur, pas à répondre à une question ou résoudre un problème.

Sujets en-dehors de votre expérience pratique

Il peut arriver que des candidats ne puissent pas choisir une illustration pratique, par exemple parce qu'ils viennent de changer de cabinet et qu'ils n'ont plus accès aux informations dont ils ont besoin. Dans ces situations, le candidat a toujours la possibilité de choisir un sujet dont le champ d'enquête est ouvert à tous, car l'information nécessaire est sur internet. Par exemple *"Les secteurs opérationnels (IFRS 8) dans les annexes des sociétés cotées du secteur automobile"* est l'occasion de comparer des textes à des pratiques d'entreprises et d'en tirer des conclusions qui n'ont jamais été formulées. ■

Trois conseils pour conclure

- Vous avez travaillé chez le client qui vous donne l'illustration du problème que vous traitez.
- Il existe des sources d'information et de documentation qui vous sont accessibles.
- Le sujet vous intéresse.

Pour en savoir plus

- E-learning de 2^{ème} année de stage référencé "C2M6" suivi de la journée en présentiel "ME 260".
- Séminaire du CFPC "Choix du sujet" référencé "DEC 303".

A la recherche d'un thème de mémoire

Par Eric FERDJALLAH-CHÉREL, Directeur du département des études du CSOEC¹

On entend souvent dire qu'il faut trouver un sujet original pour son mémoire d'expertise comptable, un sujet qui n'a pas encore été traité. Mais avant de trouver le sujet, faut-il encore trouver un thème ! Et ce n'est pas toujours aisé ! Voici donc quelques idées à explorer ! Il n'est pas question ici de prétendre à l'exhaustivité mais de proposer une méthode pour en trouver plus facilement... même si l'expérience professionnelle reste la meilleure des inspirations.

Piste 1 : Etre à l'écoute de l'actualité législative et réglementaire

Pour aborder des thèmes nouveaux, il faut être au bon endroit, au bon moment, pour bénéficier d'une nouveauté législative ou réglementaire... Certains ont ainsi pu aborder des thèmes nouveaux, tels que le traitement du CICE², ou plus récemment la mise en place de la DSN³ (Déclaration Sociale Nominative), ou le nouveau format de contrôle fiscal avec le FEC⁴ (fichier des écritures comptables). Nous devrions ainsi avoir prochainement des mémoires dont le sujet porte sur :

- le traitement du suramortissement⁵ ;
- les impacts de la loi pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques (dite loi "Macron") sur l'exercice de la profession ;
- la mission de présentation des comptes des comités d'entreprise ;
- la directive européenne sur les informations extra-financières ;
- la directive européenne sur l'audit ;
- les éventuelles modifications attendues suite au rapport de Romain Colas sur l'évaluation de la pertinence des dispositions législatives et réglementaires relatives au financement des campagnes électorales et des partis politiques ;
- la mission de l'expert-comptable dans le cadre de la mise en accessibilité des locaux⁶...

Ce type de sujets nécessite souvent une approche conceptuelle et une proposition de mise en œuvre pratique.

Piste 2 : Etre prospectif

Suivre l'actualité et la traiter est intéressant, l'anticiper voire, la provoquer, l'est tout autant. Il est ainsi intéressant dans un mémoire de trouver des propositions déroutantes qui peuvent s'avérer parfois visionnaires. Dans cet ordre d'idée,

pourraient être traités dans un mémoire d'expertise comptable, les sujets suivants :

- l'impact de la suppression de la collecte de la TVA dans les relations "b to b"⁷ ;
- la comptabilité des particuliers ;
- la réduction significative du nombre de conventions collectives ;
- la vérification des comptes de tutelle ;
- ...

Ce type de sujets, souvent très politique, voire polémique, nécessite une parfaite maîtrise de l'existant et une étude d'impact de la proposition faite avec la présentation des avantages, inconvénients et conséquences pratiques associés. Bien traités et défendus, ils peuvent rapporter une très bonne note.

1. Le département des études du CSOEC travaille sur les missions réalisables par l'expert-comptable (qu'elles soient de nature comptable, fiscale, sociale, juridique, de conseil ou d'accompagnement), sur les marchés auxquels s'adressent les experts-comptables (entreprises, secteur public, secteur non marchand, secteur agricole) et sur les innovations technologiques et managériales pour les cabinets.

2. Voir www.conseil-sup-services.com/experts-comptables-CICE.php

3. Voir www.conseil-sup-services.com/declaration-sociale-nominative.php

4. Voir www.conseil-sup-services.com/controle-fiscal-des-comptabilites-informatisees.php

5. Voir www.conseil-sup-services.com/suramortissement.php

6. Voir www.conseil-sup-services.com/mission-accessibilite.php

7. Cette proposition a été faite par le Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables à Emmanuel Macron dans le cadre de la manifestation eurEca du 29 juin 2015 (voir www.experts-comptables.fr).

8. Voir www.70.experts-comptables.com

Piste 3 : Suivre les travaux du CSOEC

Le CSOEC est un véritable centre de recherche et de réflexion, que ce soit à travers ses commissions, ses comités ou encore son congrès annuel. Les sujets actuellement à l'étude sont nombreux et certains d'entre eux peuvent faire l'objet d'une thématique abordée par un memorialiste, notamment :

- le full service ;
- la responsabilité sociétale de l'expert-comptable ;
- l'expert-comptable, accompagnateur en financement participatif ;
- la mise en place d'outils de mesure dans l'économie du partage ;
- l'expert-comptable, conseil en économie solidaire et sociale ;
- la mise en place du télétravail dans les cabinets ;
- l'organisation de la sur-traitance dans un cabinet d'expertise comptable ;
- ...

Quant au congrès, il est une source annuelle de sujets. Il suffit de regarder celui de cette année⁸ et les nombreuses conférences qui le structurent :

- Face aux cybervoleurs, protégez vos données !
- GED : assurez votre projet !
- Comm'digitale : boostez la vôtre !
- Ils sont nés avec le numérique : comment les manager ?
- Digital learning : apprenez autrement !
- Cloud : saisissez ses opportunités et maîtrisez ses risques
- De la boîte à chaussures à la comptabilité en ligne : c'est possible !
- Du diagnostic à la transformation numérique : optimisez l'organisation informatique de vos clients
- Document électronique : passez à l'étape 2,0 de la démat'
- E-commerce : développez le business de vos clients
- Que la force des big data soit avec vous !
- ...

Ce type de sujets nécessite une réflexion personnelle et un détachement des travaux et publications de l'Ordre pour ne pas tomber, au pire dans le plagiat, au mieux dans l'absence d'apport par rapport aux travaux ordinaires.

La méthode est définie, les thèmes sont proposés, il ne vous reste plus qu'à trouver le sujet et pour ceux qui ont encore du temps devant eux, rendez-vous dans six mois pour de nouvelles propositions. ■

L'agrément du sujet de mémoire

Par Patrick HACHON, Expert-comptable et Commissaire aux comptes honoraire, Examineur DCG, DSCG, DEC, UAE

La note du jury aux candidats peut être considérée comme la "règle du jeu" applicable entre les acteurs du DEC : examinateurs et candidats. Nous vous proposons d'examiner ensemble, ci-dessous, les principaux éléments de cette note portant sur l'agrément du sujet de mémoire (version du 25 juin 2015).

Cette note du jury aux candidats stipule dans son introduction qu'elle « fixe les modalités de déroulement des épreuves du diplôme d'expertise comptable ; elle rappelle les objectifs de cet examen final et apporte des précisions sur la procédure de notation ». Elle rappelle par ailleurs que : « Les candidats disposent d'un délai de 6 ans après la date de la délivrance de l'attestation de fin de stage pour obtenir le diplôme d'expertise comptable. Au-delà de ce délai, l'attestation devient caduque ».

L'épreuve n° 3 du DEC consiste en la rédaction et la soutenance d'un mémoire ayant trait à l'une ou plusieurs des activités relevant de l'expertise comptable ou du commissariat aux comptes. La durée de la soutenance est de 1 heure au maximum. Le coefficient est de 4 sur un total de 8. La note éliminatoire est inférieure à 10/20 (la note de 10 n'est pas éliminatoire). Le sujet du mémoire doit être proposé à l'**agrément** du jury national six mois au moins avant la date de début des épreuves de la session au cours de laquelle le candidat souhaite le soutenir.

La note du jury souligne que : « Le mémoire est un exercice de réflexion (...) sur un sujet proposé par le candidat et approuvé par le jury (procédure d'agrément) ».

Cet exercice présente quatre difficultés :

- le choix du sujet¹ ;
- le plan du mémoire (voir *infra*)
- la présentation écrite² ;
- la soutenance orale³.

Un candidat ne peut soutenir qu'à la condition d'avoir rédigé ledit mémoire. Pour rédiger son mémoire, le candidat doit avoir au préalable obtenu l'agrément de son sujet par un examinateur. La procédure d'agrément du sujet de mémoire commence par le téléchargement d'un dossier d'inscription sur le site <http://www.siec.education.fr>. Le dossier est en ligne toute l'année.

La demande d'agrément doit comprendre :

- une page de garde avec le titre du mémoire et les coordonnées du candidat ;

- une note explicative d'environ 5 pages qui expose les raisons du choix du sujet proposé à l'agrément, les objectifs du mémoire, les apports recherchés par le candidat et les possibilités qu'il a de les atteindre ainsi que les limites du mémoire. Le candidat soulignera, à travers ses expériences, la légitimité qu'il a à aborder ce sujet ;
- une proposition de plan détaillé d'environ 5 pages. Pour l'introduction, le développement (parties, chapitres, sections) et la conclusion, le candidat devra faire apparaître le nombre prévisionnel de pages ;
- une bibliographie qui mentionne tous les documents liés directement au cœur du sujet. Une trentaine de références peut être suffisante.

Les résultats de la session d'agrément sont communiqués dans un délai maximal de 2 mois.

Trois possibilités de conclusion sont offertes à l'examineur :

- 4.1 : Le sujet est accepté mais avec certaines observations (le candidat devra en tenir compte pour la rédaction de son mémoire).
- 4.2 : Le sujet peut être conservé mais le candidat devra modifier sa notice, son plan et sa bibliographie pour les présenter à une prochaine inscription.
- 4.3 : Le sujet est refusé (le candidat devra choisir un autre sujet).

L'examineur doit exposer avec toutes les précisions nécessaires les motifs de l'ajournement ou du rejet (4.2 ou 4.3).

1. Voir A. Mikol, "Quel sujet pour mon mémoire de DEC ?", dans ce dossier, p. 35.

2. Voir MP Mairesse, "La rédaction du mémoire d'expertise comptable", dans ce dossier, p. 41.

3. Voir A. Mikol, "La soutenance du mémoire", dans ce dossier, p. 43.

Pour étayer sa réponse, l'examineur dispose :

- d'un document pré-imprimé sur lequel il va porter ses commentaires :

- Sur le fond :
 - originalité du sujet (ou de l'expérience en la matière) ;
 - bibliographie ;
 - connaissance de la matière ;
 - apport scientifique, technique, professionnel.
- Sur la structure :
 - adéquation du plan général au sujet et à la notice explicative ;
 - adéquation des développements internes par rapport aux problèmes à traiter ;
 - appréciation sur la répartition entre les différents chapitres.
- Sur la forme : (style de la notice, qualité de l'expression, orthographe, présentation).

- d'un document vierge sur lequel l'examineur peut être amené à faire des commentaires complémentaires.

Lorsque la décision est favorable (4.1), le candidat obtient l'agrément de son sujet de mémoire pour quatre sessions successives.

Exemple :

- dépôt de la demande d'agrément : 15/05/2015 ;
- retour de l'agrément 4.1 avant le : 15/07/2015 ;
- agrément valable pour soutenance aux sessions 11/2015, 05/2016, 11/2016, 05/2017.

Si le mémoire n'a pas été soutenu pour la 1^{re} fois au cours de la session de mai 2017, le candidat, devra redéposer un dossier d'agrément pour soutenir à la session de novembre 2017.

Lorsque la décision est défavorable (4.2 ; 4.3), le candidat doit redéposer un dossier d'agrément. Dans le cas d'un 4.2, il n'y a pas un nouveau délai de 6 mois, dans le cas d'un 4.3, il y a un nouveau délai de 6 mois à courir.

La confection d'un plan détaillé est un travail minutieux et long mais qui, une fois achevé, représente une part importante du travail d'ensemble. Les idées sont fixées, et il n'y a "plus qu'à" faire quelques efforts de rédaction.

Un plan est un travail de construction avec pour chaque partie, chapitre, section,

paragraphe une réflexion sur la logique et la cohérence du découpage retenu.

La note du jury précise : « Il y a plusieurs façons d'organiser un plan. Dans le cadre du mémoire, elles peuvent se ramener à deux :

■ *Faire un plan en deux (ou trois) parties, elles-mêmes divisées en deux ou trois chapitres.*

Les parties ont un contenu bien distinct, elles ne se chevauchent pas et aboutissent chacune à une conclusion partielle.

■ *Faire un plan en cinq (ou six) parties, chaque partie est le développement*

continu de l'idée centrale du mémoire ; la 1^{re} partie expose l'idée, la 2^e la reprend brièvement et la prolonge... ».

Le dossier d'agrément du sujet de mémoire ainsi constitué sera adressé au service du SIEC qui le fera parvenir à un examinateur. Cet examinateur ne sera pas choisi au hasard.

Lorsque le candidat déposera son dossier, il devra donner une information importante à la rubrique «*Codifications des disciplines, secteurs économiques et branches précises*».

Le candidat devra indiquer *a minima* 1 code, *a maxima* 4 codes, à prendre

dans une liste fournie avec le dossier d'inscription.

Il existe 15 disciplines codifiées de 1 (audit et commissariat aux comptes) à 15 (organisation du cabinet) et 22 secteurs et branches spécifiques de A (agriculture) à V (pays en développement).

Les examinateurs ont fourni au SIEC les mêmes codes pour indiquer leur(s) spécialité(s).

Par rapprochement, le SIEC attribuera à un examinateur spécialisé le dossier déposé par un candidat indiquant les spécialités qu'il a lui-même revendiquées pour le sujet de son mémoire.

Agrément du sujet de mémoire : attente des examinateurs

L'épreuve de l'agrément du sujet de mémoire n'est pas considérée en tant que telle comme une épreuve notée. L'examineur en charge d'examiner le dossier du candidat délivrera (4.1) ou non (4.2 ; 4.3) un « droit à rédiger » et donc ensuite à soutenir le mémoire.

Il nous paraît important que les candidats soient informés et prennent en compte les attentes des examinateurs dans le cadre de cette épreuve.

- Sommes-nous en face d'un sujet ou d'un thème ?
- Sommes-nous en face d'un sujet original ?
- Le candidat a-t-il une légitimité pour aborder ce sujet, tant sur le plan de la connaissance théorique que de la pratique professionnelle ?
- Les apports du candidat à la profession sont-ils réels ? Le candidat propose-t-il des outils spécifiques au domaine et à la mission étudiés dont il démontre qu'ils sont pratiques et utilisables ?
- Le candidat est-il en capacité de démontrer que ses études et ses expériences lui permettent d'apporter une réflexion personnelle originale à une question (problématique) et ce, dans un cadre qui lui est imposé dans ce qui est développé dans la note du jury aux candidats ?

Appréciations fréquentes des examinateurs sur les dossiers d'agrément

Vous trouverez ci-dessous un florilège des remarques les plus fréquemment rencontrées dans les réponses faites par les examinateurs aux dossiers d'agrément du sujet de mémoire.

- Le sujet n'est pas en lui-même très original.
- Ce que vous proposez n'est pas un mémoire, mais un rapport de stage, un compte-rendu, une compilation...
- Vos propos laissent à penser que vous n'avez qu'une expérience ; un mémoire requiert de nombreuses expériences dont vous devrez tirer la quintessence afin de les modéliser.
- Vous voulez voir trop de problèmes ou vous vous fixez trop d'objectifs ; vous ne ferez que les aborder superficiellement.
- Votre plan n'est pas quantifié au niveau des parties, chapitres, sections.
- Un mémoire en 2 parties ne doit pas conduire à faire 2 mémoires de 45 pages ; pas plus qu'un mémoire en 3 parties ne doit conduire à écrire 3 mémoires de 30 pages.
- Le nombre de pages du plan, partie par partie, doit être en rapport avec le nombre de pages prévu au mémoire.
- On peut traiter le même sujet en 1, 10, 100, ..., pages ; le travail obtenu ne dira pas la même chose et surtout pas de la même façon. Votre plan doit être calé sur la norme de 100 pages hors annexes.
- Les apports que vous annoncez sont très attendus, ils permettront de mesurer l'originalité de votre sujet.
- Vous faites un mémoire d'expert-comptable, or celui-ci ne paraît que très rarement. Si vous dites ce qu'il fait – ce que tout le monde sait –, vous ne dites pas comment il le fait – ce qui intéresse la profession.
- Dans la bibliographie, évitez de citer les ouvrages de fond que l'on trouve dans les cabinets. Il est peu probable qu'il y ait matière à un apport mémoire dans un mémento annuel.
- Attention à la présentation de votre dossier ; revoyez les normes rappelées dans la note du jury aux candidats (dernière note parue : jeudi 25 juin 2015).
- Attention à l'orthographe ! La notice de 5 pages présente 10 fautes de français et/ou d'orthographe. Faut-il s'attendre à 200 fautes dans le mémoire ? Le cas échéant, cela conduirait probablement à une note éliminatoire !

Principaux conseils d'un examinateur

« Tout ce qui mérite d'être fait mérite d'être bien fait » (Nicolas Poussin)

Vous trouverez ci-dessous quelques conseils d'un examinateur expérimenté qui a souvent constaté que de nombreux candidats réussissent l'épreuve du mémoire en respectant scrupuleusement les règles du « jeu ».

- Lisez et relisez la note du jury aux candidats (dernière parue), véritable règle du jeu.
 - L'attestation de fin de stage est valable 6 ans ; 6 ans, ça passe vite ! N'attendez pas la 5^{ème} année pour penser « mémoire ».
 - Le mémoire compte pour 50 % dans le DEC. Dans le régime de 1981, les candidats passaient le mémoire en dernier, certains venant chercher un 6/20, suffisant pour être diplômé. Dans le régime actuel, de plus en plus de candidats passent les 3 épreuves en peaufinant le mémoire afin d'y glaner des points d'avance, afin de faire jouer la compensation.
 - L'agrément doit être déposé au moins 6 mois avant la date de début des épreuves de la session au cours de laquelle le candidat souhaite le soutenir. Le planning de travail devra être actualisé chaque année sur le site du SIEC.
- Attention :** Fermeture administrative du SIEC (congés de Noël et congés d'été) ; durant ces périodes, il n'y a pas de traitement des demandes d'agrément.

- Le choix du thème, puis du sujet, est un passage initial obligé : « *Avant donc que d'écrire, apprenez à penser* » (Nicolas Boileau).
- La note explicative devra être rédigée en français. On rappelle que le DEC est un diplôme délivré par l'Education Nationale.
« *Quelle que soit la chose que l'on veut dire, il n'y a qu'un mot pour l'exprimer, un verbe pour l'animer et qu'un adjectif pour la qualifier* » (Guy de Maupassant).
- La bibliographie devra être présentée et structurée comme il est dit dans la note du jury aux candidats. Par ailleurs, elle devra être actualisée tout au long des travaux jusqu'à la soutenance.
- En cas de perte de la validité de l'agrément (agrément vieux de plus de 2 ans), il y aura lieu de redéposer un dossier d'agrément. Ce nouveau dossier pourra reprendre les éléments du dossier obsolète, à condition de les actualiser et de prendre en compte les remarques de l'examinateur précédent.
- En cas de 4.2, le sujet est conservé, mais le dossier d'agrément (notice, plan, bibliographie) doit être retravaillé. Il est fréquemment demandé aux candidats d'affiner les objectifs.
- En cas de 4.3, le sujet est refusé ; cela ne veut pas dire que le thème soit à changer ! L'examinateur estime fréquemment que, soit votre expérience est insuffisante et doit être complétée, soit votre réflexion est insuffisante et que vous devez, en affinant vos objectifs, passer du thème au sujet.
- Pour être en mesure de rédiger un plan en 5 pages (demande de la note du jury aux candidats), ce plan doit être précédé d'un plan en 15 pages.
- Pour faciliter la bonne compréhension du plan en 5 pages, il est conseillé dans le dossier d'agrément, de le faire précéder d'un plan synthétique sur une page.
- Un plan ne s'élabore pas dans la précipitation, il se construit au fur et à mesure de la réflexion matérialisée traditionnellement par des parties, des chapitres, des sections, des paragraphes.
- Un plan lorsqu'il se transforme en un mémoire devra être rédigé. La rédaction suppose que chaque partie, chapitre, section, paragraphe soit introduit et conclu, indépendamment de l'introduction et de la conclusion du mémoire lui-même.
- Afin d'homogénéiser la présentation des mémoires, il est demandé aux candidats de bien vouloir respecter certaines consignes de rédaction rappelées aux pages 4 et 5 de la note du jury aux candidats. Ces consignes sont également applicables au dossier d'agrément.
- On estime que, pour l'envoi du dossier d'agrément au SIEC, le candidat doit avoir effectué plus de 50% du travail total mémoire. Il est difficile de donner un temps total de travail nécessaire, car cela dépend de la formation théorique et des expériences de chaque candidat. Toutefois, il paraît peu crédible de pouvoir rédiger un mémoire en moins de 500 heures, et il serait surprenant qu'il faille y consacrer plus de 1 000 heures.

- Rétro-planning optimisé :

- entrée en stage :	01.01.2015
- Dépôt d'agrément/retour agrément :	31.03.2017/31.05.2017
- Attestation de fin de stage :	31.12.2017
- Dépôt mémoire au SIEC :	mi-février 2018
- Soutenance mémoire :	mai 2018
- Résultats :	fin juin 2018

La rédaction du mémoire d'expertise comptable

Par Marie-Pierre MAIRESSE, Professeur des universités, Diplômée d'expertise comptable, Vice-présidente du jury du DEC

L'épreuve de rédaction d'un mémoire prévue par l'arrêté du 28 mars 2014¹ a trait à une ou plusieurs des activités relevant de l'expertise comptable ou du commissariat aux comptes et si les mémoires ne peuvent être tous très originaux, le candidat doit faire la preuve d'une « valeur ajoutée » pour la profession. Cet exercice de rédaction doit bien entendu, répondre aux qualités de tout travail d'écrit : rigueur, clarté, concision et être convaincant. Il doit également prendre en compte les spécificités de l'épreuve, soit le lien avec la demande d'agrément du sujet et la rédaction de la notice.

Le candidat doit prendre connaissance des rapports du président du jury qui, outre des statistiques, met l'accent sur les défauts majeurs à éviter, lors de la rédaction et de la soutenance du mémoire.

1. Un lien fort entre la notice et la rédaction du mémoire

Le dépôt de la notice constitue la phase préalable à la rédaction. Le candidat ne doit pas oublier que le plan validé par les examinateurs devra être respecté lors de la rédaction du mémoire, ainsi que toutes les demandes de modification qui devront être prises en compte. Débuter la rédaction du mémoire avant l'obtention de l'agrément² ne doit pas constituer un frein à la prise en compte des corrections demandées, même si l'écriture est avancée. Le candidat ne doit pas s'émanciper des demandes formulées par les examinateurs.

La clarté du plan et l'énoncé explicite du sujet sont les éléments essentiels précédents la phase de rédaction. Un lien existe également avec la soutenance pour les candidats qui ne valideront pas l'épreuve la première fois car il est impératif pour les candidats qui soutiennent pour la deuxième ou la troisième fois de bien se conformer aux prescriptions formulées lors de la première soutenance. Le candidat ne peut se contenter de procéder à un simple toilettage de l'écrit.

Après la validation du sujet et de la notice (soit l'obtention d'un 4.1), le candidat doit planifier le travail et le texte à rendre. Le plan de travail a pour objectif :

- d'organiser les différentes étapes du travail de rédaction en fonction de la problématique de départ, des hypothèses et de la démarche adoptée ;
- de planifier la lecture et la recherche des informations liées à tous les aspects du sujet ;
- de traiter la documentation et l'information à retenir.

Le respect de ces règles permettra de gagner du temps lors de la rédaction du mémoire.

La structure du mémoire

La structure du mémoire doit respecter les règles méthodologiques qui empruntent aux normes communes à tous les écrits (de fond et de forme), mais également aux règles énoncées à la rédaction du mémoire d'expertise comptable.

Les attendus d'un mémoire d'expertise comptable

La rédaction du mémoire doit permettre de vérifier les capacités du candidat à :

- identifier un problème ou une question concernant les pratiques envisagées ;
- analyser ce problème en se référant aux travaux existant dans ce domaine ;
- proposer des pistes de réflexion ou d'action ;
- conduire une action professionnelle dans le domaine envisagé ;
- analyser les écarts entre la prescription (les attendus des actions) et l'activité vécue.

Le mémoire du DEC finalise la formation et doit idéalement être en lien avec l'activité et les missions menées lors du stage en cabinet d'expertise comptable. Il doit démontrer les capacités du candidat à faire un parallèle entre la théorie et le

terrain. Sa finalisation doit être constructive, car il doit constituer un apport à l'expert-comptable dans l'exercice de son activité.

L'ossature du mémoire : un plan détaillé et clair

La confection d'un plan détaillé est un travail minutieux et long mais qui, une fois achevé, représente une part importante du travail d'ensemble.

- Classiquement, le plan est en deux ou trois parties, elles-mêmes divisées en deux ou trois chapitres. En tout état de cause, un plan est avant tout un travail de construction avec pour chaque partie, chapitre, section ou paragraphe, une réflexion sur la logique et la cohérence du découpage retenu. Une liste d'idées ou de points à traiter n'est pas un plan. Les parties ont un contenu bien distinct, elles ne se chevauchent pas et aboutissent chacune à une conclusion partielle qui constitue surtout un résumé du contenu de la partie.

- L'introduction présente le sujet, la problématique, les références théoriques utilisées et la méthodologie adoptée (le cas ou les expériences professionnelles qui seront la valeur ajoutée du candidat).

- Le développement est une construction ordonnée à partir de données (faits, observations, informations...) soigneusement vérifiées. Ces données servent de base à une analyse raisonnée, à une démonstration méthodiquement conduite, à des déductions logiques. Chacune des parties participe à la solidité du tout et contribue, pour une part, à préparer la conclusion finale. Toute observation, toute information, retenues dans le développement et en particulier dans l'énoncé des faits, doivent être utiles au raisonnement et doivent servir à la démonstration. Il ne suffit pas de savoir choisir les éléments du développement, il faut les présenter dans un ordre rationnel.

- La conclusion constitue un résumé de l'ensemble de la démonstration. Elle ne contient pas de données nouvelles. De manière générale, dans la conclusion, le candidat doit :

- effectuer un rappel de la problématique ou de la question centrale ;
- faire une synthèse des thèmes du document et une récapitulation concise de l'articulation de la démonstration ;

1. Voir "Diplôme d'expertise comptable : règlement et programme", dans ce dossier, p. 20.

2. Voir P. Hachon, "L'agrément du sujet de mémoire", dans ce dossier, p. 38.

MÉMOIRE

- présenter le résultat final de l'étude et proposer des réponses aux problèmes soulevés ;

- souligner les apports de l'étude ainsi que ses limites.

- La bibliographie mentionne tous les documents liés directement au cœur même du sujet et apporte à la compréhension de l'écrit. Elle doit être présentée de manière structurée : ouvrages, articles, jurisprudence (en cas de besoin), mémoires d'expertise comptable, sites internet, et doit tenir compte des travaux et mémoires existants.

La phase d'écriture du mémoire : un process à respecter

La mise en forme d'un texte ne consiste pas simplement à aligner des phrases les unes à la suite des autres. Pour qu'il y ait texte, l'enchaînement et le regroupement

des phrases doivent respecter une certaine logique qui donnera au texte une unité, laquelle pourra être jugée cohérente par l'examineur s'il est capable, entre autres, de comprendre l'organisation choisie par le scripteur et le raisonnement qui en est la source.

Le paragraphe est non seulement un moyen graphique de rendre intelligible l'organisation du texte, mais il permet de souligner le fait que les phrases qu'il regroupe forment une unité sur laquelle tout lecteur peut porter un jugement de cohérence. Le découpage en paragraphes permet donc généralement de révéler l'organisation de la pensée et le plan du texte.

Chacun doit s'assurer que, dans son travail, les règles concernant l'orthographe,

la syntaxe du français et la ponctuation sont respectées. Le candidat veillera également à ce que le vocabulaire soit juste et approprié, en portant une attention particulière au vocabulaire professionnel ainsi qu'aux mots servant à exprimer des liens entre les phrases ou entre les paragraphes.

L'écriture du mémoire doit répondre à des règles de forme :

- une même police de caractère pour tout le document (variation possible avec la taille, le gras et l'italique), à l'exception de la page de couverture où une plus grande liberté est tolérée ;
- une même mise en page pour tout le document (marge, interligne, note, hiérarchie) ;
- un texte pas trop dense et au contenu équilibré. ■

Les erreurs à éviter

• **Attention au plagiat** : le droit d'auteur s'applique à tous ceux qui rédigent une œuvre littéraire, ouvrage, article de presse, article de revue professionnelle ou de site web. Le candidat ne peut s'approprier une œuvre ou un extrait de cette dernière. Il peut insérer des citations dans son mémoire, mais elles doivent être identifiées en tant que telles (guillemets et italique). Les références citées doivent concerner directement le sujet et être extraites de revues à caractère scientifique et/ou professionnel. Les références à des ouvrages, mémentos ou traités très généraux sont à proscrire. Enfin, les adresses de sites Internet sont souvent citées par les candidats, ces références ne sont toutefois pertinentes que si elles concernent des sites dédiés de manière spécifique au sujet traité.

• **Bâcler la rédaction** : la rédaction du mémoire est un travail de fond qui nécessite le temps de construction de l'écrit à la fois en terme de qualité de forme (présentation, règles d'orthographe et de grammaire) mais également de fond (développement des idées, progression du schéma intellectuel, articulation entre les principes théoriques et les applications) et d'un temps obligatoire de relecture. Cela doit être fait par le rédacteur lui-même après un temps de latence pour avoir une vision globale ex nihilo de son travail et une relecture par un tiers de préférence un expert extérieur à son travail de rédaction qui pourra lui apporter un regard objectif.

D'autre part, un nombre croissant de candidats utilisent le verso des pages pour insérer des schémas, tableaux, questionnaires, hors pagination. Cette façon de faire a été jugée inacceptable dans le rapport du président du jury car elle conduit à détourner la norme des 100 pages. Le mémoire doit comporter "100 pages et non 100 feuilles !" ³. Par souci de simplification, il est donc demandé aux candidats d'imprimer les mémoires en recto-verso.

• **Des annexes pléthoriques et sans lien avec le sujet** : une certaine inflation dans le nombre d'annexes proposées à l'appui du mémoire a été constatée lors des sessions précédentes. Il est rappelé que les annexes doivent être utiles et directement liées au sujet du mémoire. Des annexes très généralistes n'apportent strictement rien et sont donc à proscrire.

• **Une bibliographie non exhaustive et non actualisée** : la bibliographie est également souvent présentée en faisant abstraction des normes données dans la note du jury aux candidats et surtout ne fait souvent l'objet d'aucune actualisation entre le document déposé en vue de l'agrément et le dépôt du mémoire.

2. Voir "Rapport du Président du jury sur la session de mai 2015", consultable sur : www.siec.education.fr/votre-examen/dec/actualites



**LA BOUTIQUE
D'EXPERTS-COMPTABLES SERVICES**

ACCEPTATION ET MAINTIEN DES MISSIONS, EN PRATIQUE

Après avoir souligné les textes applicables et les principes à considérer, l'ouvrage présente les différentes diligences à mettre en œuvre, en exposant les bons usages et en fournissant des outils.

À commander dès maintenant sur WWW.BOUTIQUE-EXPERTS-COMPTABLES.COM



La soutenance du mémoire

Par Alain MIKOL, Professeur à ESCP Europe

« Le candidat présente son mémoire devant deux examinateurs pendant une durée d'une heure au maximum. L'un des deux examinateurs est en principe celui qui a donné l'agrément du sujet mais cette disposition ne peut toutefois être garantie. La soutenance a pour but de montrer que le candidat est à la fois l'auteur du mémoire et le défenseur des idées qui y sont exposées » (note du jury aux candidats).

Les lieux

Si la soutenance est à Arcueil, six ou sept jurys siègent sur le même plateau. Soyez donc conscient du fait que votre soutenance pourra être troublée par les voix des autres candidats et examinateurs. Si la soutenance n'a pas lieu à Arcueil, les conditions sont généralement similaires, voire pires, au niveau phonique.

Vos examinateurs

Vous ignorez à l'avance qui seront vos examinateurs mais il existe une probabilité importante pour que l'un des deux soit celui qui a examiné votre demande d'agrément. Il semble évident qu'avant la soutenance, vous l'aurez "googlé" et que vous aurez consulté ses articles ou ouvrages, s'il en a écrit.

Le déroulement de la soutenance

1) Il est parfois d'usage, mais non obligatoire, de demander au candidat de se présenter. En ce cas, cette présentation doit durer une minute (environ) et insister sur le lien du candidat avec le sujet choisi.

2) Puis, d'après la note du jury aux candidats, « la soutenance débute par un exposé du candidat d'environ dix minutes pendant lequel il présente son travail : l'essentiel de l'exposé doit être consacré aux apports du mémoire ». Cette présentation reprend, en le développant, le contenu de la synthèse placée en début de mémoire. Cet exposé prend appui sur un plan de soutenance d'une page ou deux (le cas échéant sur une tablette électronique). Il est destiné à permettre au candidat de dérouler son exposé sans erreur, ni trou de mémoire.

Attention !

Votre plan de soutenance est un pense-bête sur lequel vous jetez de temps à autre un coup d'œil pour vous assurer que vous n'avez rien oublié.

Pendant votre exposé, vous regarderez tour à tour et droit dans les yeux, les deux examinateurs. Il n'est pas envisageable de lire un texte préparé à l'avance.

Recommandé :

Entraînez-vous, chronomètre en main, devant un miroir.

3) « Pour la suite de la soutenance, les examinateurs posent des questions au candidat sur le contenu du mémoire » (note du jury aux candidats) : il est alors d'usage, mais non obligatoire, de commencer par des questions "à mémoire fermé" puis de poser des questions "à mémoire ouvert".

- Les questions "à mémoire fermé" portent sur le sujet du mémoire mais sont d'ordre général. Elles peuvent ressembler à un échange de points de vue. Par exemple, si le mémoire porte sur les calculs des coûts dans l'industrie papetière, des questions porteront sur l'avenir de l'industrie papetière, sur la fiabilité de l'information traitée en comptabilité de gestion dans le secteur industriel, sur la possibilité de choisir des clés de répartition réellement fiables, sur les coûts de la mise en place d'une comptabilité de gestion, sur l'intérêt porté par les industriels à la connaissance de leurs coûts de production, etc. Ces questions permettent aux examinateurs de vérifier que le candidat fait preuve d'une certaine hauteur de vue par rapport à un sujet technique.

- Les questions "à mémoire ouvert" sont précises : « Vous avez écrit p. 62...mais pensez-vous réellement que... », « Je ne vois pas la source des chiffres de votre tableau de la p. 33... », « Quel est le lien en votre annexe 4 et la page 49... », « Pourquoi ne pas avoir évoqué la NEP

630 à la page 74... », etc. Ces questions permettent de lever des imprécisions et sont l'occasion, pour les examinateurs, de vérifier que le candidat maîtrise réellement son sujet même si le mémoire comprend des imperfections dans sa rédaction. Il n'est pas exceptionnel que le candidat perde pied lors de ces questions, car il croit avoir mal fait : le candidat doit être persuadé qu'il a seulement mal rédigé.

Il n'est pas exceptionnel non plus que, face à un nombre important de questions, le candidat tende à se liquéfier car il s'imagine n'avoir écrit que des bêtises : là encore, le candidat doit être persuadé que toutes ces questions sont simplement la preuve que les examinateurs ont lu son mémoire à fond et que les réponses qu'il va apporter aux questions posées vont satisfaire les examinateurs.

Il convient de souligner que les examinateurs ne peuvent pas reprocher au candidat de ne pas avoir traité un aspect lié au sujet du mémoire mais ne figurant pas dans le plan du mémoire (qui, rappelons-le, a été agréé). Par exemple, les examinateurs ne peuvent pas reprocher au candidat de ne pas avoir abordé la fiscalité applicable aux charges dans l'industrie papetière si cet aspect ne figurait ni dans la notice, ni dans le plan.

4) Selon le temps restant, et le soin apporté à la rédaction du mémoire, la soutenance peut s'achever sur des remarques de forme, par exemple sur des fautes d'orthographe ou la présentation de la bibliographie. Le candidat doit alors les prendre en note (par écrit) et ne pas les commenter (ne pas chercher à se disculper).

La gestion du temps

Le candidat doit gérer deux problèmes : faire un exposé de 10 minutes environ puis gérer son stress éventuel dans les 50 minutes (maximum) qui restent. C'est tout simplement impossible sans une montre. Pour les femmes, la solution est facile : il suffit de choisir une tenue qui dénude les bras et de jeter un œil discret sur son poignet de temps à autres. Pour les hommes, c'est plus difficile, car il n'est pas envisageable de retirer sa veste, mais il existe toujours la solution de venir en chemise à manches courtes, avec une ►►

MÉMOIRE

veste dont la manche est relativement courte, ce qui permet de dégager le poignet durant toute la soutenance. Pour tous, il existe deux autres solutions :

- retirer son bracelet-montre d'un geste naturel et le déposer tout aussi naturellement sur la table, mais le fait est que tous les examinateurs n'apprécient pas ce geste,
- venir avec une tablette, puisque la note du jury aux candidats précise que, « pour son exposé, le candidat a la faculté, s'il le souhaite, d'utiliser un ordinateur portable autonome ou une tablette tactile », après avoir pris le soin de la programmer pour que l'heure apparaisse...et qu'aucune sonnerie ne se manifeste !

En revanche nous déconseillons de poser sur la table un téléphone portable au prétexte qu'il donne l'heure.

Quelques précautions

Recommandé :

Organisez une ou deux soutenances à blanc avec un collègue, votre maître de stage...

On rappellera en outre, si cela est nécessaire, les précautions suivantes :

- dormir suffisamment la veille ;
- ne pas consommer d'aliments dont on n'a pas l'habitude dans les jours qui précèdent ;
- soigner sa tenue : la règle pour les hommes est le costume-cravate ; toutefois, il est évident que le candidat doit être à l'aise dans ses vêtements pour qu'il le soit dans sa tête : si vous ne mettez jamais de cravate, ne vous croyez pas obligé d'en mettre une ce jour-là ; en revanche, le jean

troué est à éviter. Pour les femmes, c'est à la fois plus simple et plus complexe : plus simple car elles peuvent mettre le vêtement de leur choix, mais plus complexe car il ne faut pas que leur code vestimentaire choque les examinateurs. En définitive, on fera la même recommandation que pour les hommes : mettre une tenue dans laquelle on est à l'aise.

Recommandé :

- les bijoux : évitez les bracelets à grelots qui feront du tam tam sur la table d'examen à chaque fois que vous bougerez votre avant-bras.
- les chaussures : au centre d'examen d'Arcueil, le parquet résonne ; donc, si vous désirez faire une entrée discrète, évitez les talons ferrés et les talons-aiguille et, surtout, confiez pour une heure votre valise à roulette aux huissiers qui vous accueillent ;
- le regard : il faut regarder tour à tour vos deux examinateurs et pas uniquement celui qui vous a posé la question à laquelle vous êtes en train de répondre.
- l'entrée et la sortie : on salue les examinateurs à l'arrivée comme au départ et, même si l'on a l'impression de ne pas avoir été bon, on part en saluant avec amabilité le jury.

Après la soutenance

Si le candidat n'obtient pas la moyenne au mémoire, la feuille de notation des examinateurs comporte des instructions ou conseils pour une nouvelle présentation. La note du jury aux candidats précise qu'ils sont de trois sortes :

- possibilité de conserver le sujet mais nécessité de modifier en tout ou partie la rédaction ;

- possibilité de conserver le sujet mais il est conseillé au candidat de déposer une nouvelle demande d'agrément ;
- possibilité de conserver le sujet mais le candidat doit déposer une nouvelle demande d'agrément.

Enfin, les examinateurs peuvent décider que le candidat doit changer de sujet.

Néanmoins, même si vous avez le sentiment que la soutenance s'est mal passée ne soyez pas trop pessimiste et attendez la notification des résultats définitifs de la session avant d'entamer toute démarche. En général le jury délibère durant la quatrième semaine de juin (session de mai) et la deuxième semaine de janvier (session de novembre). Les résultats sont aussitôt disponibles sur le site "www.siec.education.fr". Des documents écrits sont ensuite adressés par courrier postal à chaque candidat.

Ce sont alors environ 1 000 candidats (sur l'ensemble des deux sessions annuelles) qui peuvent sabler le champagne et participer à la remise officielle de leur diplôme lors d'une cérémonie organisée chaque année par l'Ordre des experts-comptables et à laquelle participe la Compagnie nationale des commissaires aux comptes. ■

Bibliographie

- E-learning de 3^{ème} année de stage référencé "C3M5", suivi de la journée en présentiel "ME 350".
- Séminaire du CFPC "Agrément et mémoire" référencé "DEC 304".
- La "note du jury aux candidats" est téléchargeable gratuitement sur de nombreux sites parmi lesquels "www.siec.education.fr", onglet "votre examen".



LA BOUTIQUE
D'EXPERTS-COMPTABLES SERVICES

EXERCICE PROFESSIONNEL ET DÉONTOLOGIE

Éclairer les professionnels sur leurs droits et leurs obligations

Associé au recueil des textes de la profession - « Réglementation du professionnel de l'expertise comptable » (en téléchargement gratuit sur bibliordre) - cet ouvrage apporte aux professionnels de l'expertise comptable tous les outils nécessaires au bon accomplissement de leurs missions.

À commander dès maintenant sur WWW.BOUTIQUE-EXPERTS-COMPTABLES.COM



Les outils d'aide à la réussite du DEC

Par Hélène Michelin, Directeur de la Formation, CSOEC

En complément des annales ou ouvrages préparatoires aux épreuves écrites du diplôme d'expertise comptable (DEC) publiés par les éditeurs spécialisés, l'Institution a mis à la disposition des experts-comptables stagiaires et des mémorialistes (candidats au DEC titulaires de l'attestation de fin de stage), un certain nombre de formations, de solutions et d'outils pour préparer les épreuves finales.

Depuis la dernière réforme du DEC, entrée en vigueur au 1^{er} juillet 2010, l'attestation de fin de stage a une durée de validité limitée (6 ans + 2 ans dans certaines conditions). Il est donc important de mettre toutes les chances de son côté pour terminer le cursus dès que possible à l'issue du stage. Pour les anciens experts-comptables stagiaires qui ont obtenu leur attestation de fin de stage dans le régime précédent, le compte à rebours a commencé au 1^{er} juillet 2010. Ils ont donc jusqu'à la session de mai 2016 comprise, pour obtenir le DEC. Après cette date, deux solutions s'offrent à eux : ils remplissent les conditions pour demander une prorogation de deux ans de leur attestation de fin de stage, ou, si ce n'est pas le cas, ils doivent refaire une année de stage pour obtenir une nouvelle attestation qui sera de nouveau valable six ans. Cet aspect, nouveau par rapport aux régimes précédents, doit être pris en compte dans toute stratégie d'obtention du DEC.

Les formations du stage

Ces formations, mixtes (pré-requis en e-learning + journée de regroupement + test de validation des connaissances) ou en présentiel uniquement, sont obligatoires. L'organisation de ces formations est définie par l'arrêté du 3 mai 2012, portant règlement intérieur de l'Ordre, titre V, règlement du stage, articles 542 à 547. Les cabinets qui disposent d'un département formation en interne participent, dans certaines conditions, à la formation de leurs stagiaires. Le comité national du stage a récemment précisé les obligations de formation qui incombent aux stagiaires effectuant des durées de stage inférieures à 3 ans.

Le programme fondamental de formation à l'audit et au commissariat aux comptes vient d'être profondément remanié suite à la réforme en 2013 du Certificat d'Aptitude aux Fonctions de Commissaire Aux Comptes (CAFCAC). Il comporte dorénavant un socle de connaissances en e-learning, complété par des journées de

regroupement en présentiel à l'exemple de ce qui existait déjà pour l'expertise comptable et pour les formations préparatoires aux épreuves du DEC. L'ensemble des stagiaires ont découvert ce nouveau programme début juin 2015.

Selon la volonté des deux Institutions, Conseil Supérieur de l'Ordre (CSOEC) et Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC), ces contenus de formation sont en grande partie communs aux deux stages, ce qui facilite les passerelles entre les deux cursus, expertise comptable et commissariat aux comptes.

Des préparations à la carte

Plusieurs formations optionnelles, d'un à trois jours, pour chacune des trois épreuves du DEC sont au catalogue du Centre de Formation de la Profession Comptable (CFPC) dans la rubrique "préparation au DEC" et sont reprises dans plusieurs catalogues régionaux¹. Divers établissements d'enseignement, privés ou publics, proposent également des formules préparatoires aux épreuves du DEC.



Outre ces formations optionnelles, il faut savoir que tout candidat au DEC (mémorialiste) une fois le stage terminé et

1. Voir le site du CFPC, www.cfpc.fr ainsi que le catalogue national des formations dans la profession.

2. "Rapports de stage et mémoire : les clés de la rédaction" écrit par Anne Gateff.

3. Voir V. Deschamps, "Vous êtes stagiaire ou mémorialiste ? Découvrez les avantages de l'ANECS à chaque étape du stage", dans ce dossier, p. 47.

l'attestation de fin de stage obtenue, peut accéder, moyennant une modeste contribution (35 €/an environ selon les régions), à l'ensemble des modules e-learning du stage, régulièrement actualisés, pour effectuer ses révisions et préparer les examens du DEC.

Pour améliorer son potentiel rédactionnel

Le CFPC propose une formation pratique d'une journée pour comprendre la méthodologie du rapport semestriel (stage d'expertise comptable) et celle du mémoire, pour s'entraîner à écrire, bâtir un plan, développer son autonomie, dresser une bibliographie². Les rapports de stage et le mémoire représentent des étapes importantes sur la voie de la maturité professionnelle. « En effet, outre une capacité de réflexion approfondie sur des thèmes librement choisis, ces écrits sont destinés à apporter la preuve d'une autre compétence indispensable aux professionnels du chiffre : une rédaction de qualité, claire et pertinente. Les rapports de stage et le mémoire constituent autant d'opportunités pour acquérir une démarche de rédaction professionnelle efficace ». Cette formation entre dans la liste des journées à thèmes libres que doivent suivre les experts-comptables stagiaires.

Le coaching mémoire

Le coaching mémoire s'adresse aux titulaires de l'attestation de fin de stage nommés mémorialistes. Ils sont près de 5 000 sur le fichier de l'Ordre. Ils constituent le vivier des candidats au DEC, vivier actif pour certains, vivier quasi perdu pour d'autres qui ont fait des choix différents à l'issue de leur stage et n'ont plus de contact avec la profession. Un des obstacles à l'obtention du DEC est le mémoire. L'ANECS³ et la Fédération française des retraités experts-comptables et commissaires aux comptes (FAROEC, www.faroc.fr) accompagnent les candidats au DEC dans la rédaction de leur mémoire. Pour s'inscrire dans ce dispositif, il faut avoir obtenu l'agrément du sujet de mémoire et contacter son Conseil régional de l'Ordre (coût approximatif : 100 € HT/an avec 50 % de réduction pour les membres de l'ANECS). Le tuteur ou coach s'engage à rencontrer ou à contacter régulièrement le candidat, à l'aider dans la progression de la rédaction, à en améliorer la forme et le style, à respecter le rétro-planning fixé. ▶

OUTILS

Les ouvrages préparatoires aux épreuves du DEC

La société d'édition du CSO a créé une collection d'ouvrages préparatoires aux épreuves du DEC. Cette initiative est menée en collaboration avec l'ANECS qui proposait depuis plusieurs années des annales pour les deux épreuves écrites.

• Le premier guide pour l'épreuve n° 1 "Règlementation professionnelle et déontologie de l'expert-comptable et du commissaire aux comptes" est sorti en juillet 2015 (tarif : 25 €HT). Les membres de l'ANECS bénéficient d'une réduction de 10% (voir ANECS et sur le site de Bibliordre : www.bibliordre.fr).



- Le 2^e ouvrage pour l'épreuve n° 2 "Révision légale et contractuelle des comptes" est programmé pour fin 2015.
- Le 3^e sur le mémoire est prévu pour 2016.

Le libre accès aux mémoires d'expertise comptable

Suite à une décision du CSOEC prise en accord avec l'ANECS, les experts-comptables stagiaires peuvent, depuis janvier 2015, accéder librement de chez eux, via leur "Comptexpert", à l'ensemble des mémoires archivés à la Bibliothèque. Pour ce service, les Conseils régionaux lèvent une cotisation de 20 € HT/an/stagiaire sur le bordereau annuel de cotisation. C'est un énorme avantage pour la préparation du mémoire. Les mémorialistes connus des Conseils régionaux de l'Ordre des Experts-Comptables peuvent également accéder à ce service. Une réflexion est en cours, pour permettre aux contrôleurs du stage et examinateurs du DEC de bénéficier de cette prestation.

Avis d'un jeune diplômé

Pour Bruno Delhoustal, diplômé à la session de novembre 2014, préparer le DEC, « c'est anticiper les échéances

4. Voir B. Delhoustal, "Le diplôme d'expertise comptable : retour d'expérience et stratégie de réussite", *RFC* n° 485, mars 2015, p. 49.

et rechercher l'excellence. Réussir le diplôme d'expertise comptable, c'est d'abord comprendre qu'il s'agit d'une épreuve d'endurance très exigeante, comparable à un marathon ; il convient de débiter sa préparation dès la deuxième année de stage. C'est à partir de ce moment-là qu'il faut commencer à partir en quête d'une idée de mémoire. Cela signifie également devancer au maximum les échéances du stage afin de ne jamais se laisser dépasser par une date butoir. Préparer le diplôme d'expertise comptable, c'est également rechercher l'excellence. Une préparation adéquate des épreuves écrites constitue la première étape de bonnes pratiques professionnelles pour le futur professionnel diplômé⁴ ». ■



LA BOUTIQUE D'EXPERTS-COMPTABLES SERVICES

PÉRIMÈTRE ET MISSIONS • GUIDE PRATIQUE

Cet ouvrage fait le point sur les conditions d'exercice de l'activité d'expertise comptable et les missions ouvertes aux professionnels en 2014.

Il vise à éclairer les professionnels sur les modalités d'exercice qui leur sont autorisées, celles qui pourraient leur être ouvertes dans un avenir proche, avec les dernières modifications des textes attendues, et celles qui leur resteront interdites. Il se présente sous forme de questions-réponses.

À commander dès maintenant sur WWW.BOUTIQUE-EXPERTS-COMPTABLES.COM



Vous êtes stagiaire ou mémorialiste ?

Découvrez les avantages de l'ANECS à chaque étape du stage

Par Véronique DESCHAMPS, Déléguée générale ANECS

Le stage d'expertise-comptable est un parcours dense, exigeant et très enrichissant. Pour le mener à bien, il est nécessaire de s'appuyer sur un réseau, de s'informer et de pouvoir éventuellement, faire entendre sa voix. C'est ce que l'ANECS, Association Nationale des Experts-comptables et Commissaires aux comptes Stagiaires, propose à chaque étape du stage jusqu'au DEC.

■ **Vous souhaitez entrer en stage d'expertise-comptable** : le guide "Trouver un emploi en cabinet" ainsi que les annonces des cabinets qui recrutent sur le site de l'ANECS <http://www.anecs.org/> vous y aideront.

■ **Vous êtes en 1^{re} année de stage** : l'ANECS vous aide en premier lieu, à intégrer au mieux le stage en vous faisant parvenir un échéancier personnalisé de vos obligations de stage. Ainsi, vous pourrez planifier vos périodes de recherches et de rédaction sans être pris au dépourvu. Vous pourrez respecter vos échéances sereinement. Ensuite, l'ANECS vous propose des réunions "Stage mode d'emploi", près de chez vous. Animées par des stagiaires expérimentés plus avancés dans le stage, vous trouverez les réponses à vos questions, recevrez les trucs et astuces et rencontrerez des stagiaires partageant les mêmes problématiques que vous.

■ **Vous êtes en situation de DSCG incomplet** : l'ANECS vous aide à obtenir vos UE manquantes par le biais d'une newsletter "Fil rouge DSCG" – toutes les infos, conseils et planning pour préparer les UE manquantes – ainsi que des réductions auprès des écoles proposant des programmes de révision. Enfin, un groupe de discussion Facebook [adopte-un-dscg-incomplet.com](https://www.facebook.com/adopte-un-dscg-incomplet) permet d'échanger retours d'expérience, conseils, trucs et astuces.

■ **Vous êtes en 2^e année de stage** : l'ANECS vous aide à progresser dans

vos stages. Cette 2^e année est marquée par les rapports semestriels à rendre. De nombreuses questions se posent à vous. Les réunions organisées dans votre région sur ce thème, ainsi que le recueil de rapports semestriels de l'ANECS vous apportent la méthodologie, des conseils et des exemples. Cette 2^e année est également marquée par votre progression technique et une réflexion sur l'orientation que vous souhaitez donner à votre stage. L'annuaire des compétences est l'outil qui vous permettra de vous positionner sur un secteur d'activité ou un type de mission.

■ **Vous êtes en 3^e année de stage** : l'ANECS vous aide à obtenir un 4.1. L'échéance de la notice se profile. L'ANECS organise dans votre région des journées de préparation à la notice – recherche du sujet, méthodologie, structuration, documentation – et met à votre disposition un recueil de 5 notices ayant reçu un 4.1 dans des domaines très différents : nouvelles missions, nouveaux marchés, organisation du cabinet, audit, etc. Le recueil comporte également un contre-exemple ayant reçu un 4.3. Ces notices sont commentées. Le recueil est mis à jour annuellement.

1. Voir A. Rolland, "Le coaching mémoire du DEC, un déploiement prometteur", *Données partagées, Juin-Juillet-Août 2014*, p. 13.

■ **Vous êtes mémorialistes** : l'ANECS vous aide à obtenir votre DEC. Concernant les épreuves écrites tout d'abord, de nombreux outils vous sont proposés :

- des journées de préparation aux épreuves écrites du DEC dans votre région ;
- le *DEC Possible* : Groupes de révision entre stagiaires pour les épreuves écrites du DEC, également dans votre région ;
- le *Star CAC* : Réunions-quiz sur le CAC toujours dans votre région ;
- Recueils de sujets corrigés du DEC en partenariat avec le CSOEC.

Concernant le mémoire, là encore l'ANECS vous accompagne avec :

- le *Coaching Mémoire* en partenariat avec l'AMECAR¹ ;
- des réductions auprès des écoles préparant aux épreuves écrites et au mémoire ;
- un groupe de discussion Facebook [adopteunmémorialiste.com](https://www.facebook.com/adopteunmémorialiste.com) ;
- un guide "Aide à la réalisation du mémoire".

De plus, votre adhésion vous donne droit à un accès gratuit au portail de la CNCC.

Vous l'avez compris, l'ANECS vous accompagne à chaque étape du stage d'une part, en vous proposant les outils qui vous aideront à atteindre vos objectifs et d'autre part, en vous permettant de vous forger le réseau nécessaire à un exercice efficient et épanouissant. Dans l'attente de vous accueillir parmi les 1950 stagiaires et mémorialistes qui composent notre belle association,

ANECSelement vôtre. ■

anecs

Pour préparer son mémoire, toujours avoir le réflexe Bibliotique !

Par Nathalie RIPOCHE, Documentaliste et coordinatrice de Bibliotique

Depuis sa création, Bibliotique, le centre de documentation des experts-comptables et des commissaires aux comptes, a pour objectif de conserver et de diffuser toute documentation utile aux professionnels de l'expertise comptable et du commissariat aux comptes. Plusieurs outils ont été développés pour en faciliter l'accès et la consultation.

Un fonds documentaire unique en France

Plus de 96 000 références de documents dont 7 000 ouvrages, 17 900 publications officielles, 63 000 articles et 7 500 mémoires d'expertise comptable sont indexés dans la base de données pour aider les candidats à la préparation de leur notice et à la rédaction de leur mémoire. Plus de la moitié de ces références est enrichie du document d'origine en texte intégral au format numérique.

Les mémoires d'expertise comptable, un apport pour la profession

Chaque année, en accord avec le ministère de l'Education nationale, les mémoires soutenus lors des sessions du Diplôme d'Expertise Comptable (DEC) de mai et de novembre qui ont obtenu une note minimale de 13/20 et sélectionnés par le jury, sont déposés à Bibliotique.

Ces mémoires représentent un apport important dans le domaine de la recherche et du savoir comptable, soit parce qu'ils explorent de manière pratique et méthodologique des secteurs d'activités très spécifiques, synthétisent des approches techniques ou organisationnelles du métier, soit parce qu'ils proposent de nouvelles perspectives d'évolution.

D'une très grande richesse pour la profession, ils accompagnent les experts-

comptables stagiaires et mémorialistes dans la rédaction de leur mémoire ou la recherche de leur sujet, ou encore les professionnels, dans l'exercice de nouvelles missions.

L'intégralité des mémoires déposés à Bibliotique est référencée dans sa base de données et diffusés au public avec l'accord de leurs auteurs.

Un accès en ligne personnalisé sur Bibliobaseonline.com

Bibliotique propose à tous les professionnels ou futurs professionnels un accès gratuit à la base de données sur www.bibliobaseonline.com.

Trois moteurs permettent d'effectuer des recherches simples, avancées ou spécifiques aux mémoires. Les listes de résultats peuvent être triées et affinées et les utilisateurs ont la possibilité de sélectionner les notices, de créer des dossiers de sélections et d'enregistrer, dans les moteurs de recherche, des stratégies de recherches, afin de pouvoir relancer, lors d'une prochaine visite sur le site, une recherche déjà faite précédemment.

Chaque notice de document contient : une vignette d'identification, les éléments caractéristiques du document : titre, auteur, éditeur ou titre de la revue, date de parution, la description du document (résumé, sommaire), la liste

des documents liés ("Voir aussi") permettant l'accès aux documents traitant du même sujet et les modalités d'accès au document.

Les documents libres de droits (publications officielles) ou publiés par les institutions professionnelles sont accessibles gratuitement. Pour ceux autorisés (article de revue, autres publications,...) à la copie par le CFC, Centre Français de la Copie, ils peuvent être commandés au format papier.

Nouveauté 2015

Depuis le 15 janvier 2015, la Compagnie nationale des commissaires aux comptes et le Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables, en accord avec l'ANECs, ont décidé de permettre l'accès en téléchargement illimité des mémoires pour tous les stagiaires, en contrepartie du paiement d'une contribution de 20 €HT dans le cadre de leur cotisation annuelle.

Lors de leur inscription ou de leur connexion sur Bibliobaseonline, tous les utilisateurs sont invités à créer un compte sur Comptexpert, l'identifiant unique de l'Ordre des experts-comptables. Pour ceux déjà inscrits sur Bibliobaseonline, ils peuvent fusionner leur compte utilisateur avec Comptexpert. Les mémoires restent accessibles aux autres profils d'utilisateurs, au prix de 21 euros HT l'unité.

Dans les mois à venir, les institutions vont poursuivre les travaux engagés pour compléter l'offre d'accès à toute la profession comptable à la base de données, en délocalisant son accès en région, dans des établissements universitaires, des écoles de commerce ou dans les institutions régionales de la profession. ■

Depuis le 14 janvier 2015

STAGIAIRES
Connectez-vous à
www.bibliobaseonline.com
avec
COMPTEXPERT
et téléchargez les mémoires en illimité !

Les Diplômés d'Expertise Comptable (DEC) en entreprise

Face à une profession comptable libérale de l'ordre de 20 000 experts-comptables en France, le nombre de titulaires du diplôme d'expertise comptable en entreprise est estimé à un chiffre équivalent de l'ordre de 20 000 professionnels². Autrement dit, on peut considérer qu'environ 50 % des professionnels comptables quittent le cabinet pour rejoindre l'entreprise après l'obtention de leur DEC³.

Dans ce bref article, nous nous intéressons aux DEC en entreprise au travers de leurs différents métiers et des associations professionnelles susceptibles de leur apporter un lieu d'échange et de partage des pratiques.

Les différents métiers des DEC en entreprise

A notre connaissance, il n'existe pas de statistiques précises et spécifiques concernant la population des DEC en entreprise. De par leur formation pluridisciplinaire dans des domaines variés (comptabilité, droit, économie, fiscalité, etc.) et leur parcours initial en cabinet dans le cadre de leur stage d'expertise comptable, les titulaires du DEC sont en situation de pouvoir exercer des fonctions assez variées en entreprise et accéder à des postes à responsabilité plus spécifiquement dans les domaines comptables et financiers.

Les différents métiers en entreprise dans les domaines comptables et financiers

Les titulaires du DEC seront particulièrement aptes à occuper, à plus ou moins court terme, et selon leurs expériences les fonctions suivantes :

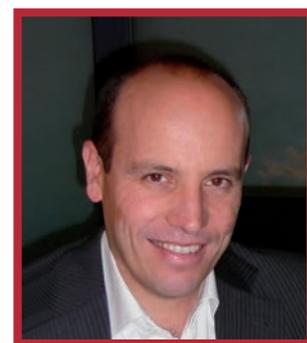
Domaine d'activité	Exemple de fonctions
Administration & Finance	Directeur financier, Directeur / responsable administratif et financier
Comptabilité & Fiscalité	Directeur comptable, chef comptable, directeur de la consolidation
Audit & Contrôle	Directeur / responsable de l'audit interne, contrôleur interne
Trésorerie et Financement	Directeur de la trésorerie et des financements
Reporting & Gestion	Directeur / responsable du contrôle de gestion, contrôleur financier

Dans les groupes ou les entreprises de taille moyenne (ETI), les postes de directeur comptable sont généralement des postes à fort degré de technicité et impliquant souvent le management d'équipes importantes. Les titulaires du DEC sont légitimes à occuper ce type de fonction, de par leur expertise en comptabilité & fiscalité et leur expérience de la gestion d'équipes.

Les fonctions de directeur financier sont souvent l'apanage des grands groupes tandis que les postes de Directeur Administratif & Financier (DAF) concernent plus particulièrement les ETI indépendantes. Le spectre large de cette fonction à dimension "généraliste" couplée à l'expertise technique requise est en adéquation avec des titulaires du DEC ayant un parcours en cabinet d'expertise (ou d'audit) éventuellement complété par un poste en entreprise dans les domaines comptables & financiers.

Dans les PME ou au niveau des filiales de groupes, on retrouvera des fonctions de Responsable Administratif et Financier (RAF), ayant pour rôle d'assumer tout ou partie des missions administratives et financières. Les RAF de filiales de groupe sont plutôt mobilisés sur les aspects reporting financier vis-à-vis du groupe tandis que les RAF de PME autonomes sont plus volontiers en charge de la fonction administrative prise dans son ensemble, aux côtés et en accompagnement du dirigeant.

A côté de ces fonctions généralistes, on retrouve également des métiers d'expert auxquels les titulaires du DEC sont potentiellement de bons profils selon leur parcours professionnel. Il en va notamment ainsi des métiers de responsable de la consolidation ou encore de directeur de la doctrine comp-



Par Eric TORT,
Diplômé d'expertise comptable,
administrateur ECE¹,
Professeur associé à l'IAE Lyon,
membre du jury national du DEC

table dans les grands groupes, exigeant d'excellentes connaissances techniques et un goût prononcé pour les normes et la réglementation comptables. Il s'agit souvent de postes à responsabilité pour lesquels la dimension internationale revêt une importance particulière.

Dans les groupes, la fonction de directeur/responsable de l'audit est un autre métier en entreprise accessible aux titulaires du DEC. Il intéressera plus naturellement, ceux ayant un parcours confirmé dans les cabinets d'audit et notamment dans les grands réseaux internationaux d'audit.

Bien des métiers en entreprise s'ouvrent aux titulaires du DEC tant dans les domaines de la comptabilité et de la finance que dans des domaines connexes. Les quelques portraits (en page suivante) de diplômés du DEC sont autant de témoignages de la diversité des parcours possibles, en dehors de l'exercice libéral en cabinet d'expertise comptable et/ou de commissariat aux comptes.

Le marché de la profession comptable et les conditions de rémunération

Les enquêtes réalisées au niveau de la profession comptable montrent que les

Résumé de l'article

Au sein de la profession comptable en France, environ la moitié des diplômés d'expertise comptable font le choix de rejoindre l'entreprise dans différents métiers. Ne pouvant être inscrits à l'Ordre des experts-comptables, ces professionnels ont néanmoins la possibilité de rejoindre différentes associations ou instituts.

1. ECE : Institut des diplômés d'Expertise Comptable en Entreprise.

2. Cité par Option finance, 10 avril 2015, www.optionfinance.fr.

3. Cf. par exemple, S. Schmidt, Evolution de la profession d'expert-comptable, www.Compta-online.com, 3 juin 2015.

EXERCICE PROFESSIONNEL

métiers du chiffre restent porteurs, malgré les problèmes actuels d'emploi en France. Ainsi, Robert Half comptabilité souligne, dans son étude des rémunérations 2015⁴, que « 84 % des DAF estiment qu'il est difficile de trouver des collaborateurs financiers et comptables com-

pétents sur le marché actuel ». A titre d'exemple, pour un poste de contrôleur financier, sont particulièrement recherchés des profils ayant une formation généraliste complétée par un diplôme comptable supérieur (ex : DCG/DSCG), avec une première expérience en cabi-

net d'audit complétée par un poste en entreprise...

Dans une enquête réalisée par l'APDC⁵ sur l'évolution des métiers comptables⁶, quatre tendances sont mises en exergue sur les dernières années, à savoir : l'intégration croissante des SI, la numérisation, la mise en place de CSP et l'externalisation à l'étranger des comptabilités. Fortement impactée par l'évolution des SI, la fonction comptable voit l'émergence de nouvelles missions telles que celles « d'architecte de l'information, de superviseur des processus ou de contrôleur financier ».

Dans une de ces dernières enquêtes sur les salaires, l'AE INTEC fait état des salaires des EC et CAC ainsi que ceux des DEC en entreprise dans les fonctions comptables⁷ (cf. page suivante).

Les associations susceptibles d'intéresser les DEC en entreprise

Selon son métier ou sa fonction dans les organisations publiques ou privées, le DEC en entreprise aura la faculté de rejoindre différentes associations, lui permettant d'échanger avec ses homologues et d'améliorer ses pratiques.

L'Académie et l'institut ECE

Créée il y a une dizaine d'années, l'Académie des sciences et techniques comptables et financières (www.lacademie.info) vise à rassembler et fédérer de manière très large les professionnels de la finance, comptabilité, gestion et audit dans les différents

4. Cf. Robert Half, Etude de Rémunération 2015, Les grandes tendances du marché du recrutement en France, www.roberthalf.fr.

5. APDC : Association des Professionnels et Directeurs Comptabilité et Gestion.

6. "L'entreprise : terrain de mutation du métier comptable", *Revue fiduciaire comptable*, n° 421, novembre 2014, pp. 21-22.

Quelques portraits de titulaires du DEC

Patricia Le Guennec- Le Ligné (DEC 1990) : un parcours en direction comptable dans les groupes

Après l'obtention d'un BTS en comptabilité & gestion et le DECS préparé via l'ITEC au sein de la faculté des sciences sociales, Patricia Le Guennec-Le Ligné effectue son stage d'expertise comptable dans un cabinet Parisien pour décrocher le DEC en 1990. Elle décide ensuite de rejoindre PLASTIC OMNIUM comme chef comptable du pôle automobile avant d'accéder à la direction fiscale puis à la gestion des holdings du groupe. Après une double expérience dans le Groupe THALES comme directeur comptable d'une filiale et consultante, elle prend en charge la direction comptable des agences de voyages, avant de devenir directeur comptable du groupe FRAM. En décembre 2013, elle crée sa propre structure PLG DAF & CONSEIL pour intervenir dans les entreprises comme directeur financier externalisé. Une nouvelle fois, elle choisit l'entreprise avec le diplôme DEC comme véritable carte de visite.

Christophe Marion (DEC 1994) : une carrière à la fois dans et en dehors de la profession libérale

A sa sortie d'HEC en 1986, Christophe Marion rejoint Mazars, où il travaille à Londres, Paris puis New York, se frottant à la diversité des référentiels comptables. En 1989, il rejoint Price Waterhouse à Libreville (Gabon), où il assiste la clientèle pétrolière anglo-saxonne dans la conversion de leurs états financiers des US GAAP vers les normes locales. A son retour à Paris en 1991, il est spécialisé dans les problématiques comptables internationales, ce qui l'amène à contribuer à la formation interne. Diplômé d'expertise comptable en 1994 et passionné de pédagogie, il devient responsable formation. Il crée en 1998 l'activité de formation à destination des clients. Devant le succès de cette offre, il fonde FinHarmony en 2001. Depuis, FinHarmony s'est imposé comme un acteur majeur du conseil et de la formation dans le domaine de la finance en France, en travaillant pour les plus grands groupes français, ainsi que pour la profession.

Arnaud Trésarrieu-Bésincq (DEC 1995) : du conseil à la responsabilité de CSP Finance

Diplômé d'expertise-comptable et de Dauphine (MSTCF et DESS), Arnaud Trésarrieu-Bésincq a successivement réalisé son parcours professionnel au sein de cabinets internationaux d'audit financier, de conseil en organisation et d'une direction financière (Groupe de presse). Au cours de sa carrière, il a développé une double compétence d'une part en système d'information (mise en place de SAP, dématérialisation, etc.) et d'autre part en optimisation des processus et organisations comptables & financiers (Centres de Services Partagés - CSP). A cet égard, il a co-animé pendant quatre ans un club de directeurs de CSP et a rejoint le groupe Safran en Juillet 2014, en tant que Responsable des Procédures et Méthodologies comptables du CSP Finance. Dans ce cadre, il participe à l'harmonisation des processus (en lien avec les autres départements), à la mise en oeuvre d'outils informatiques (portail, centre d'appel, etc.) et à l'extension de périmètre du CSP (nouveaux processus, nouvelles entités, etc.).

Olivier de la Villarmois (DEC 2004) : une carrière dans l'enseignement et la recherche

Diplômé d'école de commerce et titulaire d'une maîtrise en sciences économiques, Olivier de la Villarmois a poursuivi sa formation par le DEC, avec la volonté d'approfondir ses connaissances dans les domaines juridiques et comptables. Le stage professionnel d'expertise comptable a été une confrontation brutale de la théorie à la pratique, au cours de laquelle il a pris conscience de la réalité pratique de la comptabilité, de la prégnance de l'environnement réglementaire et de la pertinence d'une méthodologie de documentation des travaux. Aujourd'hui professeur à l'IAE de Paris (Université Paris 1 Panthéon Sorbonne), sa formation d'expert-comptable lui permet de développer des programmes en phase avec les évolutions de la profession et de présenter la variété des métiers du chiffre. En effet, la présentation de la comptabilité est trop souvent réduite à la seule technique, alors qu'il existe de nombreux courants de recherche et cadres théoriques associés.

Abstract

Quels salaires pour un expert-comptable ou un commissaire aux comptes en cabinet ?

Diplôme	Age moyen	Salaires moyens	Expérience professionnelle
Diplôme d'expertise comptable	44 ans	71 000 €	16 ans
Diplôme EC + Commissaire aux comptes	43 ans	89 000 €	19 ans

Salaires annuels bruts moyens en 2013 - Source enquête AEINTEC

Quels salaires pour un expert-comptable en entreprise ?

Diplôme	Age moyen	Salaires moyens	Expérience professionnelle
Chef comptable	55 ans	69 000 €	22 ans
Directeur de la comptabilité	51 ans	95 000 €	22 ans

Salaires annuels bruts moyens en 2013 - Source enquête AEINTEC

métiers et activités. Les objectifs sont multiples : échanges entre professionnels, bonnes pratiques, réflexion doctrinale et pratique, etc. A cet égard, l'Académie organise régulièrement des conférences thématiques, publie des cahiers techniques et anime des groupes de travail sur différents sujets intéressant les professionnels du chiffre... Parallèlement, il a été lancé à la même époque, l'Institut des Professionnels Associés à l'Ordre des Experts-Comptables (IPAO), visant à rassembler les professionnels français ou étrangers de la comptabilité, de la finance, de l'audit et de la gestion (hors professionnels libéraux). Selon le site de l'Académie, l'IPAO compte plus de 1500 professionnels. L'adhésion à l'IPAO est également ouverte aux professionnels non titulaires du DEC.

L'Institut des Diplômés d'Expertise Comptable en Entreprise (ECE) rassemble, depuis 1995, les diplômés d'expertise

comptable exerçant différentes fonctions dans les entreprises françaises, l'Administration et l'Enseignement. ECE est également une des composantes, à côté de l'Ordre des experts-comptables, permettant la représentation des diplômés d'expertise-comptable (voir encadré ci-contre et le point de vue du président d'ECE en fin d'article). L'annuaire en ligne d'ECE regroupe environ 200 ECE exerçant en entreprise ou assimilée.

Les autres associations et instituts ouverts aux DEC en entreprise

A côté de l'Académie/IPAO et l'institut ECE, il existe plusieurs associations regroupant des professionnels des métiers de la finance, de l'audit et de la gestion. Nous pouvons citer ici par exemple les trois associations suivantes (voir tableau ci-dessous).

Exemples d'associations de nature à intéresser des DEC en entreprise, selon leur métier

Nom	Professionnels concernés	Site WEB
APDC : Association des Professionnels et Directeurs Comptabilité et Gestion	Association de professionnels exerçant leur fonction au sein de la fonction financière de grands groupes ou société de taille moyenne, en tant que directeur/responsable comptable, consolidation, normes et autres (contrôleur financier/gestion/interne...)	www.apdc-france.fr
DFCG : Association nationale des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion	Association de professionnels regroupant des Directeurs Financiers et/ou Directeurs de Contrôle de Gestion d'entreprises privées ou publiques (85 %), des enseignants et des conseils d'entreprises dans la gestion/finances/SI (15 %) et des jeunes professionnels (5 %)	www.dfcg.fr
IFACI : Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne	Association rassemblant des professionnels de l'audit et du contrôle internes et, plus largement, de toutes les fonctions contribuant à la maîtrise des risques.	www.ifaci.com

Les objectifs de l'institut des diplômés d'expertise comptable en entreprise (ECE)

- Regrouper les titulaires du diplôme d'expertise comptable exerçant en entreprise
- Représenter ces titulaires auprès des autorités publiques et des instances professionnelles
- Promouvoir la spécificité de leur activité, en particulier dans les domaines de la gestion et du management
- Promouvoir le rôle déterminant des experts-comptables en entreprises dans la production et la traduction d'éléments chiffrés
- Participer à l'enseignement supérieur
- Mettre en place un processus d'innovation permanente en matière de comptabilité de gestion, de méthodes comptables, et de contrôle interne
- Développer les réseaux de compétences

Source : www.ece.asso.fr

Ces associations sont des lieux d'échange et de partage d'expériences entre professionnels permettant notamment d'améliorer les pratiques professionnelles, d'assurer formation et veille technique auprès de leurs membres et de promouvoir l'image des métiers et des fonctions exercés. Entre autres choses, elles organisent en particulier, différents événements sous forme de réunions, conférences, groupe de travail, trophées, colloques, etc. Cette liste est naturellement non exhaustive et bien d'autres associations sont susceptibles d'intéresser les DEC en entreprise selon leur spécialité telles que, par exemple :

- l'Association Française des Trésoriers en Entreprise (AFTE), pour ceux exerçant dans les domaines de la gestion de trésorerie et des financements ;
- ou encore l'Association Francophone de Comptabilité (AFC), pour les DEC ayant plus particulièrement une activité d'enseignant-chercheur.

Conclusion

Les opportunités en entreprise sont nombreuses pour les titulaires du DEC qui pourront bénéficier dans leur pratique professionnelle de l'appui de différentes associations. Il est à espérer néanmoins que ces professionnels puissent un jour être regroupés en France au sein d'une

EXERCICE PROFESSIONNEL

profession comptable unifiée. En vue de la création d'un statut d'expert-comptable en entreprise⁸, un amendement au projet de loi dit Macron avait été proposé qui n'a finalement pas été retenu dans la loi définitivement adoptée au mois de juillet dernier. Ce projet de statut concernait les titulaires du DEC « *salariés d'une entreprise non inscrite à l'ordre pour réaliser au profit de cette entreprise des missions d'ordre comptable et afin d'améliorer la sécurité financière et la gestion des entreprises* ». Selon ce projet, le titre

d'expert-comptable en entreprise, était utilisable par les titulaires du DEC sous réserve de la signature d'une convention conférant ce droit et en contrepartie d'un

engagement déontologique. A l'avenir, il conviendra de suivre les évolutions en faveur de la création éventuelle d'un statut d'expert-comptable en entreprise. ■

8. Cf. *Projet de loi "Croissance, activité et égalité des chances économiques"*, n° 371, amendement n° 1497 de l'article 21.

Bibliographie

- AE INTEC, Enquête sur les salaires dans les professionnels du chiffre, 2014.
- OF, "Un nouveau statut en préparation pour les experts-comptables salariés", *Option finance*, 10 avril 2015.
- RFC, "Un statut pour les diplômés d'expertise comptable salariés en entreprise à nouveau d'actualité", dépêche, *Revue fiduciaire comptable*, 13 avril 2015.
- RFC, "L'entreprise : terrain de mutation du métier comptable", *Revue fiduciaire comptable*, n° 421, novembre 2014, pp. 21-22.
- Robert Half, *Etude de Rémunération 2015, Les grandes tendances du marché du recrutement en France*, www.roberthalf.fr.
- S. Schmidt, "Evolution de la profession d'expert-comptable", www.Compta-online.com, 3 juin 2015.
- E. Tort, "Les pratiques comptables des entreprises privées en 2004", *Revue française de comptabilité*, numéro spécial SIC, n° 369, septembre 2004, pp. 7-17.

Point de vue de Philippe Grillault Laroche, Président ECE

Qui sont les DEC en entreprise ?

Les "diplômés d'expertise comptable en entreprise", tout comme au Royaume Uni, les "chartered accountants in industry", sont en fait l'ensemble des diplômés n'exerçant pas en libéral.

Ils peuvent être chefs d'entreprise, cadres dirigeants, universitaires, politiciens, journalistes... même si pour l'essentiel, ils assument logiquement des responsabilités en entreprise, le plus souvent dans les domaines comptables et financiers. Ils ont en commun, entre eux mais aussi avec la profession libérale, d'avoir nécessairement effectué au moins trois ans de «stage» en cabinet. Plus encore que la fierté d'un diplôme couronnant le succès aux épreuves, c'est cette expérience professionnelle qui les unit et qui sera fondatrice, déterminante pour la suite de leur carrière. Les acquis techniques, bien sûr, mais encore et surtout la rigueur, la déontologie, la capacité de travail.

Ces termes un peu austères ne doivent pas occulter une réalité souriante : ces années plus ou moins longues en cabinet ont permis de tisser des liens d'amitié fidèle avec d'anciens collègues. Par ailleurs, cette école exceptionnelle que représente le passage en cabinet, est particulièrement appréciée en entreprise. Pour les DEC, c'est l'assurance de disposer de repères et d'appuis solides quels que soient les aléas de la vie professionnelle.

Espérons que tous les moyens appropriés seront pris par les pouvoirs publics, le législateur, les instances ordinales pour multiplier les passerelles et rendre la "grande profession comptable française" encore plus visible, attractive, efficiente et conviviale.

L'institut ECE y est fermement disposé.



**LA BOUTIQUE
D'EXPERTS-COMPTABLES SERVICES**

PRINCIPAUX PIEGES EN DROIT SOCIAL

Affirmez votre rôle de conseil en droit social pour mieux vendre vos missions, offrez cet ouvrage à vos clients et prospects !

Cet ouvrage recense un certain nombre de situations auxquelles chacun, employeur ou salarié, peut être confronté.

Chacune d'elles peut sembler, de prime abord, simple à résoudre, alors qu'il s'agit en réalité d'un véritable piège qui peut être lourd de conséquences si l'on n'y prête pas attention !



À commander dès maintenant sur WWW.BOUTIQUE-EXPERTS-COMPTABLES.COM

La normalisation internationale des études comptables supérieures : le jeu et l'enjeu

L'enseignement supérieur est devenu une activité fortement concurrencée sur un marché mondial¹.

Le "processus de Bologne", amorcé en 1997, n'a fait qu'entériner ce bouleversement en créant l'Espace européen de l'enseignement supérieur qui regroupe aujourd'hui 47 Etats. Les universités et les écoles sont classées et notées par des organismes publics ou privés. Le développement des cours en ligne permet de "capter" des étudiants sans contraintes territoriales et la mobilité internationale des étudiants est fortement valorisée. Les "usagers" ou "clients" et les bailleurs de fonds sont demandeurs d'évaluations externes et indépendantes ou de labels de qualité. Pour répondre au besoin de transparence exprimé par le marché, des normes sont nécessaires. Bref, le marché s'organise et doit être régulé. En ce qui concerne les études comptables supérieures, la régulation du marché est d'autant plus nécessaire qu'elle conditionne l'accès à une profession réglementée avec mission de service public et très fortement internationalisée avec des dispositifs de reconnaissance mutuelle des qualifications. Nous allons présenter succinctement les principales normes internationales et nationales puis, les questions de fond que cela soulève.

Résumé de l'article

La normalisation internationale des études comptables supérieures est le fait d'organisations professionnelles (IFAC, Common Content Project européen) ou d'organisations interétatiques (Cnuced/Isar, UE) pour favoriser la mobilité internationale dans un cadre réglementé. Ces normes font ensuite l'objet d'une transposition nationale afin d'être adaptées aux spécificités locales de l'enseignement supérieur. Elles posent des questions de fond : la reconnaissance mutuelle des qualifications, les libertés académiques et la capacité à certifier des compétences, et non seulement des connaissances.

Le jeu des acteurs : les normes relatives aux études comptables supérieures

Il y a trois niveaux de normes : mondiales, européennes et nationales.

Les normes mondiales

Il existe actuellement deux référentiels : les normes de l'*International Federation of Accountants* (IFAC) et celles de la Conférence des Nations Unies sur le Commerce et le Développement (Cnuced).

■ Les normes de l'IFAC

Depuis plus de 30 ans, l'IFAC publie des recommandations puis, aujourd'hui, des normes (*International Education Standards – IES*) relatives à la formation initiale et continue des professionnels, membres des organisations professionnelles qui sont elles-mêmes membres de l'IFAC. Du fait que toutes les organisations professionnelles s'engagent à les adopter ou à les promouvoir, les IES ont aujourd'hui une autorité incontestable. La réforme du cursus français créant le DCG et le DSCG a d'ailleurs été menée en veillant au respect des IES.

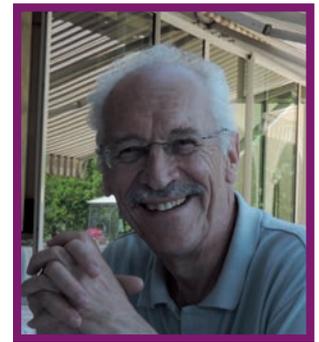
Les IES sont précédées d'un cadre conceptuel et sont aujourd'hui rédigées en termes de compétences et non de contenus disciplinaires.

■ Les normes de la Cnuced

La Cnuced est une organisation gouvernementale et non pas représentative des professionnels. L'un de ses groupes

1. Voir A. Burlaud et JG Degos, "Les trois âges de l'université : de l'Université impériale à la loi LRU", Les systèmes de gestion entre simplification et complexification. Mélanges en l'honneur du professeur Yves Dupuy. *Economica*, 2015, p. 59.

2. UN/UNCTAD document TD/B/COM.2/ISAR/5 : Development of a global accounting curriculum and other qualification requirements.



Par Alain BURLAUD, Professeur émérite du Conservatoire national des arts et métiers, ancien directeur de l'Intec

de travail, l'*Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting* (ISAR) a publié le *Model Accounting Curriculum*² en 1999, mis à jour en 2003 et 2011. Ce travail, largement postérieur aux IES, devait faire contrepoids à l'autorégulation pratiquée par l'IFAC. Mais, faute de relais, sans l'appui des professionnels et des universitaires, le *Model Accounting Curriculum* est resté largement ignoré.

Les normes européennes

En Europe, comme au niveau international, la normalisation fut le fait, tant des pouvoirs publics avec une directive européenne, que de la profession.

■ La Directive européenne sur l'audit

La directive 2014/56/CE du Parlement européen et du Conseil relative au contrôle légal des comptes traite de la formation initiale, dont le stage, et de la formation continue des professionnels exerçant les fonctions de commissaire aux comptes. L'article 8 relatif à la formation initiale exige des contrôles des connaissances théoriques dont une partie au moins sous forme de contrôles écrits. La Directive donne juste une liste de matières qui doivent être sanctionnées par des examens. Elle prévoit également la possibilité de dispenses d'épreuves pour les titulaires de certains diplômes (art. 9-1) et de validation des acquis de l'expérience (art. 11). Le stage est obligatoirement de trois ans (art. 10). L'article 13 impose la mise en place d'une formation continue sans en fixer les modalités.

■ Le Common Content Project (CCP)

Dix organisations professionnelles de sept pays de l'Union européenne ont travaillé dans le cadre d'une structure de projet, le *Common Content Project* (CCP), à l'harmonisation des cursus de formation des auditeurs. Cette initiative remonte à 2002 ▶▶

et fut une des conséquences du choix de l'Union européenne d'imposer les normes IFRS pour l'établissement des comptes consolidés des sociétés cotées. De plus, la directive audit n'est pas suffisamment précise pour assurer la comparabilité des formations et faciliter la mobilité internationale. La France est représentée dans ce projet par l'Ordre des experts-comptables et la Compagnie Nationale des commissaires aux comptes. Le CCP a été relancé, sans être cité, par la nouvelle directive audit³ dont l'article 6 stipule : « *Les autorités compétentes (...) coopèrent en vue de faire converger les exigences énoncées au présent article. Lorsqu'elles s'engagent dans une telle coopération, ces autorités compétentes tiennent compte de l'évolution des activités et de la profession d'audit, et en particulier de la convergence déjà réalisée par la profession. Elles coopèrent avec le Comité des organismes européens de supervision de l'audit (CEAOB) (...) dans la mesure où cette convergence concerne le contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public* ». Le CCP est la structure de coopération des autorités compétentes.

L'architecture du programme commun de formation des auditeurs est organisée en trois cycles :

- le premier cycle constitue le socle de connaissances générales en gestion, finance, droit et systèmes d'information ;
- le deuxième cycle organise l'acquisition de connaissances plus approfondies autour des cinq grandes missions de la profession (cœur de métier) : fiscalité, finance d'entreprise, stratégie et gestion des entreprises, missions avec assurance (au sens de certification ou attestation) et autres missions liées et, enfin, mesure des performances (comptabilité financière, comptabilité de gestion et contrôle de gestion) ;
- le troisième cycle consiste à intégrer les connaissances disciplinaires dans une approche globale, à les replacer dans un contexte professionnel en prenant en compte les normes de déontologie.

Fin 2012, le CCP a mis à jour les quatre documents fondamentaux suivants⁴ :

- le cadre conceptuel de compétences ou aptitudes (*Skills framework*) ;
- le cadre normatif des résultats attendus de la formation (*Learning outcomes*) ;
- le cadre normatif des exigences de qualification (*Qualification requirements*) ;
- le manuel d'évaluation de la conformité des cursus nationaux des membres au référentiel du CCP (*Compliance manual*).

De ces quatre documents, celui sur les *Learning outcomes* est de loin le plus important. Il détaille sur 159 pages les

programmes et les niveaux de compétence qui doivent être atteints dans chaque discipline.

Le référentiel du CCP est à la fois conforme aux IES de l'IFAC, aux normes d'audit de l'IFAC (les ISAs), et aux exigences de la directive européenne sur l'audit.

Les normes nationales (France)

Il n'existe pas de normes françaises relatives aux études comptables supérieures en dehors des règles générales du code de l'éducation et de la transposition des directives européennes telles, dans notre cas, le code de commerce et, bien sûr, des textes spécifiques régissant ces diplômes. Les diplômes comptables supérieurs⁵ sont des diplômes d'Etat (délivrés directement par l'Etat), ce qui signifie qu'ils peuvent être préparés librement (enseignement public, privé ou candidat libre), mais que les candidats passent tous les mêmes épreuves sur les mêmes sujets.

Toutefois, nos diplômes d'Etat sont articulés sur les diplômes nationaux de l'enseignement supérieur : licences et master, en l'occurrence. Ces derniers diplômes sont délivrés au nom de l'Etat par les établissements d'enseignement supérieur accrédités, c'est-à-dire autorisés à le faire par le ministère chargé de l'enseignement supérieur. Si le DCG ne peut donc pas être une licence, il confère en revanche le grade de licence et ouvre de ce fait les mêmes droits que la licence. De même, le DSCG qui confère le grade de master, ouvre les mêmes droits qu'un master. En faisant le choix du LMD pour les diplômes comptables supérieurs, il a fallu se soumettre aux contraintes correspondantes : obligation de stages, volume horaire comparable, adossement recherche pour le DSCG, etc.

Nos diplômes comptables supérieurs satisfont, outre les normes de l'IFAC, le

référentiel du CCP, la directive sur l'audit et, bien sûr, le code de l'éducation.

Les principaux enjeux de la normalisation des études comptables supérieures

Derrière l'empilement de normes nationales, européennes et internationales, de source privée ou publique, il y a des enjeux importants pour la profession et le système éducatif.

La normalisation pour une reconnaissance mutuelle des diplômes et la mobilité internationale

La reconnaissance mutuelle des diplômes ne doit pas aboutir à un *dumping*, tout comme il existe un *dumping* fiscal ou social. La mauvaise monnaie chassant la bonne, les diplômes au rabais ouvrant le droit à l'exercice libéral de la profession, viendraient concurrencer les diplômes préparant sérieusement à son exercice et jeter le discrédit sur l'ensemble des professionnels. Peu importe, diront certains, le marché fera le tri. Mais c'est oublier que les professionnels libéraux exercent des missions de service public et que, par ailleurs, la qualité de leurs prestations n'est pas mesurable par le client. Des diplômes satisfaisant au même niveau d'exigence sont donc une condition préalable nécessaire à une juste reconnaissance mutuelle des qualifications et à la possibilité d'une mobilité professionnelle internationale souhaitée par les professionnels et leurs clients.

La normalisation en conflit avec les libertés académiques ?

Héritées des franchises universitaires dont bénéficiaient les universités du Moyen-Âge, les libertés académiques,

Abstract

International accounting education standards setters are professional bodies (IFAC, European Common Content Project) or intergovernmental organisations (UNCTAD/ISAR or EU) fostering international recognition in a regulated environment. These standards are then adopted and adapted at a national level to meet the specificities of the local higher education system. They address fundamental issues: mutual recognition of qualifications, academic freedom, ability to attest competencies and not only knowledge.

3. Directive 2014/56/UE du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 modifiant la directive 2006/43/CE concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés.

4. Ces documents sont en accès libre sur le site internet : www.commoncontent.com

5. Cf. décret n° 2012-432 du 30 mars 2012 relatif à l'exercice de l'activité d'expertise comptable, art. 45 & s. Nous n'aborderons pas ici le cursus de commissaire aux comptes dans la mesure où la grande majorité des commissaires aux comptes passent par le diplôme d'expertise comptable.

6. C. édu., art. L 123-9.

qui en sont la forme laïque, ont été l'un des principes fondamentaux de l'université humaniste et libérale conçue par Wilhelm Von Humboldt, fondateur de l'Université de Berlin en 1809. Aujourd'hui, en France, le code de l'éducation stipule que les universités doivent assurer aux enseignants-chercheurs les moyens d'exercer leur activité « dans des conditions d'indépendance et de sérénité indispensables à la réflexion et à la création intellectuelle »⁶. Cette liberté est confirmée par leur statut qui garantit leur inamovibilité puisque « les enseignants-chercheurs ne peuvent être mutés que sur leur demande »⁷.

La compatibilité de la liberté académique, reconnue sous des formes différentes dans la plupart des pays démocratiques, avec des normes de formation qui sont produites en dehors de l'université, pose évidemment un problème dans les pays dans lesquels la formation des professionnels n'est pas assurée par les instances professionnelles elles-mêmes, comme c'est le cas dans la plupart des pays anglophones. Dans le cas de la France, les universités ont de plus en plus aujourd'hui fait le choix du dialogue et de la coopération avec les milieux professionnels pour offrir des formations facilitant l'insertion professionnelle de leurs étudiants, choix largement encouragé par leur ministère de tutelle. Les formations comptables supérieures font l'objet d'une concertation dans le cadre de la Commission Consultative pour la Formation Professionnelle des Experts-Comptables (CCFPEC)⁸. Les maquettes de diplômes (masters "Comptabilité, contrôle, audit" et licences profession-

nelles "Métiers de la comptabilité") sont des "contrats d'adhésion" : les universités ne sont pas tenues de les adopter mais si elles les adoptent, elles peuvent faire usage de l'intitulé normé, reconnu au niveau national, retenu par la CCFPEC.

Normalisation par les compétences ou par les contenus ?

Traditionnellement, les établissements définissent leurs enseignements par des contenus faisant l'objet de cours et d'applications en présentiel ou en ligne. Ils sont généralement regroupés par disciplines académiques au sein d'unités d'enseignement. Ce schéma a l'avantage de la simplicité : telle discipline est enseignée par tel professeur dont c'est la spécialité dans le cadre d'un cours de X heures, sanctionné par un examen final. Cela pose toutefois le problème des sujets transversaux ou pluridisciplinaires. Par exemple, la liquidation de l'entreprise soulève des questions de droit des sociétés, de droit du travail, de droit fiscal, etc. Certaines disciplines peuvent avoir des rattachements multiples. Ainsi, la fiscalité peut être une branche du droit, de la gestion ou de l'économie.

Inversement, les employeurs raisonnent en termes de compétences qui se définissent comme la somme de connaissances, d'aptitudes et de savoir-faire. Le monde universitaire a du mal à adopter

ce raisonnement, sa mission étant la transmission des connaissances. Les aptitudes et savoir-faire ne peuvent s'acquérir que par la pratique qui est de la responsabilité des employeurs. Cependant, depuis quelques décennies, les points de vue se rapprochent. L'introduction quasi-systématique de stages faisant l'objet d'une évaluation dans les cursus permet de tenir compte, pour la délivrance des diplômes, de compétences acquises. Pour autant, comment faire quand des étudiants ne trouvent pas de stage ? Peut-on leur refuser la délivrance du diplôme ? Comment noter un stage au cours duquel l'étudiant s'est vu confier les photocopies ? La définition des cursus sur la base de compétences à acquérir suppose une bonne connaissance de la profession. Mais on observe que cette condition n'est pas satisfaite de la part des professeurs en charge des enseignements "hors champ" tels les professeurs de mathématiques, d'informatique, d'anglais, d'économie, etc.

La normalisation internationale des études comptables supérieures est une réalité nécessaire dont une profession ouverte ne peut se désintéresser. Toutefois, il faut être conscient du fait qu'au-delà des questions techniques de contenu et de contrôle des connaissances, cette normalisation touche à des questions fondamentales : la mobilité et donc la concurrence internationale, les libertés académiques et les relations enseignement supérieur - marché du travail. ■

7. D. 84-431 du 6 juin 1984, art. 2 al. 3.

8. D. 2012-432, art. 78 et s.



LA BOUTIQUE
D'EXPERTS-COMPTABLES SERVICES

EXPERTISE COMPTABLE ET SECRET PROFESSIONNEL

Éclairer les professionnels de l'expertise comptable sur la problématique du secret professionnel

Le secret professionnel soulève un grand nombre de questionnements quant à sa réelle définition et à son application concrète dans la réalisation des missions du professionnel de l'expertise comptable. Ce guide vise à éclairer les professionnels de l'expertise comptable et à répondre à leurs interrogations par une présentation des règles.

À commander dès maintenant sur WWW.BOUTIQUE-EXPERTS-COMPTABLES.COM



Histoire des diplômes d'expert-comptable : la résilience comme héritage et la créativité comme perspective

Le métier d'expert-comptable a existé avant la création d'un 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). Une première étude des besoins de la société en comptabilité, de besoin de dépasser un simple savoir-faire pour faire de la comptabilité une discipline rationnelle, de la structure possible d'une profession et des examens comptables avait été présentée par Eugène Léautey (1884) et reprise par la Société académique de comptabilité (SAC). Au début du XX^e siècle, les auteurs comptables perspicaces commencent à affirmer qu'un professionnel sans formation peut causer les plus grands désastres chez des clients trop crédules. Au fil des décennies, le brevet initial s'est transformé pour satisfaire les besoins de la profession comptable et des entités économiques. Dans le passé, une des qualités des diplômés d'expertise comptable a été leur résilience, c'est-à-dire leur capacité à conserver les qualités initiales qu'ils avaient, plutôt que leur flexibilité ou leur malléabilité. Dans le futur d'un monde

sans pitié de plus en plus complexe où les problèmes financiers seront multiples et les ressources limitées, ils devront aussi faire preuve de créativité.

La création du brevet d'expert-comptable du décret du 22 mai 1927

Le ministère de l'Instruction publique introduit le brevet d'expert-comptable en 1927. Premier diplôme officiel précédé de diplômés officiels, 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, de la notoriété, de fonctions estimées, à tort ou à raison, indiscutables. Le premier examen digne de ce nom a été organisé en 1943. De 1929 à 1943, on compte 296 experts-comptables brevetés (Bocqueraz, 2000) mais 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. Le premier essai n'était pas encore un coup de maître, mais il était indispensable.

Le diplôme d'expert-comptable virtuel du décret du 3 avril 1942

En pleine occupation, les Allemands hostiles au capitalisme comme au collectivisme, voulaient promouvoir leur régime corporatiste (Degos, 1998, p. 103-105) et l'exporter en France, avec des méthodes



Par Jean-Guy DEGOS,
Professeur des universités,
Diplômé d'expertise comptable

brutalement dirigistes. Dans cette logique sans nuance, les responsables très 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 (D. du 3 avril 1942). Le décret du 3 avril 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 "politiquement méritants" ; à ce titre 1 530 experts-comptables et 4 148 comptables agréés ont été nommés. Les nouvelles commissions ont tranché dans le vif des ayants droit légitimes et les anciens experts-comptables, 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. Mais les structures d'une période sombre de notre histoire ont perduré et le système général constitué de l'Ordre des experts-comptables, du normalisateur comptable, du diplôme d'expert-comptable travaillant en harmonie n'a pas été remis en question à la libération.

Le diplôme d'expert-comptable refondé par le décret du 19 juillet 1948

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*

Résumé de l'article

Les diplômés d'expert-comptable officiels existent, en France, depuis 1927, mais la profession est née depuis plusieurs millénaires. Depuis leur création, la vie quotidienne et la vie économique ont beaucoup changé. Jusqu'ici, ils se sont adaptés à tous les changements et à toutes les difficultés, mais ils pouvaient s'appuyer sur de bases éducatives et culturelles solides. Pour que les professionnels comptables soient toujours reconnus dans le futur, nous pensons que leurs diplômes doivent continuer à s'adapter à une conjoncture de plus en plus complexe et risquée, et qu'ils doivent plus que jamais faire preuve de créativité, pour garantir des prestations futures de qualité.

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 ». Pendant de nombreuses années, les experts diplômés et les experts brevetés ont cohabité, 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, comportaient tous 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. Mais le point essentiel, le repère stable, est l'exigence d'une triple culture juridique, économique et comptable. Les experts-comptables qui partageaient leur marché avec les comptables agréés, étaient peu nombreux. Quelques dizaines de diplômes étaient délivrés chaque année à des candidats qui pouvaient à juste titre se considérer comme des *happy few*.

Le diplôme d'expertise comptable en rupture du décret du 4 octobre 1963

Les deux précédents systèmes de 1927 et 1948 étaient malthusiens, refermés sur eux-mêmes et n'intéressaient ni les universités, ni les grandes écoles de commerce. Avec la maturité des *baby boomers* entrant dans la vie active, ils ont été remplacés par un ensemble plus rationnel de quatre examens comptables. Le premier décret 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 63-1000 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 choisis parmi cinq, 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. Un des avantages principaux du diplôme du régime de 1963 était un enseignement à la carte : les économistes, les juristes, les fiscalistes, les spécialistes de l'informatique, de l'organisation ou des relations internationales pouvaient obtenir un diplôme avec des certificats adéquats, sanctionnant leurs connaissances spécifiques. Pour la période précédant la 8^e directive européenne (1969-1984), le diplôme d'expertise comptable permettait aussi d'exercer les fonctions de commissaire aux comptes, sans stage spécifique et sans examen supplémentaire, ce qui ne sera plus le cas plus tard.

Le diplôme d'expertise comptable du décret du 12 mai 1981

Les organisations professionnelles n'étaient pas satisfaites du régime d'examen de 1963 et dès 1981, un nouveau régime a été proposé. Le régime de 1963 avait de facto privilégié les écoles supérieures de commerce, le régime de 1981 choisit de privilégier les universités qui ont ouvert des maîtrises de sciences et techniques comptables et financières. 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 épreuves. Les étudiants des grandes écoles en passaient onze et les étudiants des maîtrises 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 tout, ces chiffres n'ont jamais été dépassés depuis. La huitième directive européenne du 10 avril 1984, 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.

Le diplôme d'expertise comptable du décret du 30 décembre 2009

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-comptables. Le GRECE était une structure informelle regroupant dix professeurs des universités qui ont travaillé sur les nouvelles maquettes. Ils avaient l'opportunité d'intégrer le cursus de l'expertise comptable à la formation universitaire, mais, 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. Ainsi, 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, dès 2008. Il a fallu encore deux ans pour élaborer le texte définitif du diplôme d'expertise comptable, comportant une épreuve écrite de révision, une épreuve sur la réglementation professionnelle et un mémoire à soutenir. Le décret du 30 décembre 2009 est publié au journal officiel de la République le 1^{er} janvier 2010 (texte n° 36, p. 82). Le nouveau régime est opérationnel depuis la session d'examen de novembre 2010. Dans la revue SIC n° 250 de février 2007, Jean-Pierre Alix, président du Conseil supérieur remarquait pertinemment que : « Cette réforme est vite apparue comme un remède au manque d'attractivité de la filière et aux difficultés de recrutement

Abstract

The public accountant diplomas exist officially in France since 1927, but the profession was born thousands years ago. Since their creation, the daily life and the economy have changed. So far, they have adapted to all the changes, and all the difficulties, but they could be based on solid educational and cultural bases. For professional accountants are always recognized in the future, we believe that their degrees must continue to adapt to an environment of increasingly complex and risky, and should more than ever be creative, to ensure future benefits of quality.

HISTOIRE

de nos cabinets ». La réforme se traduit par l'exigence de la pratique de l'anglais, par l'émergence de la communication professionnelle et du management.

Les accords de Bologne, 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 un cadre universitaire dont ils avaient été longtemps exclus. Mais la question essentielle reste posée : le diplôme d'expertise comptable qui est avant tout un diplôme d'exercice professionnel doit-il être intégré aux structures universitaires, avec les avantages, mais aussi les inconvénients, de plus en plus nombreux, que cela peut comporter. Depuis 88 ans les diplômés français existent, ils ont prouvé leur efficacité, ils ont prouvé qu'ils étaient capables d'évoluer en conservant leurs caractéristiques fondamentales, au fil des systèmes éducatifs pas toujours très logiques, et ils ont la chance de s'appuyer sur des institutions internationales telles que l'IFAC ou l'IAAER, composées de professionnels et d'universitaires expérimentés qui sont capables de tirer les conséquences rationnelles du développement du monde, du développement des entités économiques et du développement démographique accompagnant le développement des mentalités. Les diplômés futurs successeurs du diplôme actuel, sont condamnés à être créatifs.

Les projets du futur proche : Common content et Global Curriculum

Aujourd'hui, dans l'Union Européenne à 28 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, en France, en Allemagne, en Irlande, en Italie, aux Pays-Bas et au Royaume-Uni qui ont entamé un long travail de réflexion afin de développer et de mettre en place un système de qualifications professionnelles communes, 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, pourtant indispensables à la formation d'une nouvelle génération d'experts-comptables européens capables de travailler en dehors de leurs frontières¹. Les institutions participant au projet ont identifié les connaissances et les compétences professionnelles communes dont

devaient disposer les futurs experts-comptables, notamment en fiscalité, en comptabilité financière, en audit, en stratégie et en management, mais le consensus ne semble pas facile à obtenir.

Le projet de l'Organisation des Nations Unies appelé "Global Curriculum" est plus ambitieux mais pas exclusivement réservé à la formation des professionnels de la comptabilité. Il traite des apports et des rapports mutuels des systèmes d'éducation et des systèmes économiques dans le monde et il se pose la question fondamentale suivante : le but de l'éducation est-il de préparer une main-d'œuvre aux contraintes du travail, et si oui, pourquoi l'industrie, le commerce, la technologie, la religion ont-ils une vocation universelle, alors que l'éducation reste en retrait et refuse systématiquement cette tendance généralisée. Dans ses premières esquisses, le projet *Global Curriculum* souligne d'abord l'erreur faite par les formateurs de forcer les étudiants à comprendre des technologies standard plutôt que de les aider à comprendre leurs besoins réels, il insiste sur l'importance des espaces d'apprentissage, sur leur structure, et il fait aussi de longs développements sur le comportement des étudiants et sur l'utilité de privilégier l'apprentissage par projets, sur la généralisation des plateformes numériques et leur utilisation dirigée ou libre. Le projet *Global Curriculum* paraît à la fois moins utile pour les futurs professionnels et plus dangereux, car fondé sur des *a priori* qui ont souvent été néfastes au système d'éducation français qui a mis les élèves au centre du système et qui a relégué la connaissance et les techniques à la périphérie.

La créativité des diplômés fondée sur les techniques

On ne peut pas nier que Mozart ou Beethoven, contraints et limités par la gamme musicale soient créatifs. Les futurs concepteurs de diplômés limités par les contraintes juridiques, économiques, informatiques, institutionnelles et budgétaires, devront eux aussi faire preuve de créativité et d'ingéniosité. Pour les futures versions des diplômés, nous souhaitons que les principes épistémologiques de la comptabilité ne soient pas oubliés, ni ceux du respect de la loi et des règlements. Mais il faudra tenir compte de plus en plus de la complexité du monde en devenir, de son opacité cachée sous des leurres multiples téléguidés par Internet, de la lutte de plus en plus difficile contre les

délits et les crimes en général, le blanchiment de l'argent sale et la cybercriminalité en particulier, de la nécessité de plus en plus évidente de la veille technologique supportée par l'intelligence économique. Les professionnels devront apporter à leurs clients de plus en plus de conseils en matière de protection bancaire et d'ingénierie financière. De nouveaux besoins visant à les protéger des abus des réseaux sociaux et à les prévenir des confiscations ou des détournements de données vitales, sont en train de naître.

Conclusion

Guidés par les concepteurs de diplômés, les futurs professionnels devront cultiver simultanément leur aptitude à analyser la réalité et leur aptitude à comprendre les espaces virtuels, de plus en plus opaques et hostiles, pour le service de leurs clients. Plus que jamais, les connaissances succinctes en matière de télécommunication, d'information et de réseaux sociaux, ne pourront pas remplacer une solide culture économique, comptable et financière, de moins en moins enseignée mais de plus en plus galvaudée. Nous souhaitons que dans le futur, comme dans le passé, les diplômés d'expertise comptable soient pour leurs titulaires, le début d'une formation d'excellence susceptible de les accompagner tout le long de leur vie. Longtemps délivrés de manière confidentielle, à une dizaine de candidats dans les années 1930, à une quarantaine de candidats dans les années 1950, ils sont désormais délivrés à plus de 1 000 candidats chaque année, et les besoins futurs considérables ne doivent pas être l'occasion de rabaisser leur qualité, reconnue par tous. ■

Bibliographie

- Bellom M. (1910), "Les experts-comptables", *L'Économiste Français*, n° 48, Paris, 26 novembre, p. 783-785.
- Berran A. (1927), "Le brevet d'expert-comptable reconnu par l'État", *La comptabilité et les affaires*, mars, p. 110-112.
- Bocqueraz C. (2000), *The professionalization project of French accountancy practitioners before the Second World War*, Thèse de sciences de gestion, université de Nantes.
- Degos J.-G. (2010), *La saga de la comptabilité et de l'expertise comptable*, 2^e édition, Spirit of Orion, Paris, 1^{re} édition, 60^e congrès OEC, 2005, Paris.
- Degos J.-G. (1998), *Histoire de la comptabilité*, Paris, PUF.
- Ordre des experts-comptables (1985), *La formation du commissaire aux comptes et de l'expert-comptable*, Congrès de l'Ordre, Paris, Éditions comptables Malesherbes.
- Léautey E. (1894), *Traité des inventaires et des bilans*, Paris, Librairie comptable.
- Solus H. (1948), "L'esprit du décret du 19 juillet 1948", *L'expert-comptable diplômé*, n° 4, décembre.

1. Voir A. Burlaud, "La normalisation internationale des études supérieures", dans ce dossier, p. 53.