



HAL
open science

Territoires professionnels en tension : De la recomposition d'un monopole par l'Ordre des Experts-Comptables français

Pascal Mantel

► **To cite this version:**

Pascal Mantel. Territoires professionnels en tension : De la recomposition d'un monopole par l'Ordre des Experts-Comptables français. Transitions numériques et informations comptables, May 2018, Nantes, France. pp.cd-rom. hal-01907942

HAL Id: hal-01907942

<https://hal.science/hal-01907942>

Submitted on 29 Oct 2018

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

Territoires professionnels en tension :

De la recomposition d'un monopole par l'Ordre des Experts-Comptables français

Pascal MANTEL

Résumé :

Traditionnellement, les études sur les professions comptables révèlent comment elles se sont professionnalisées en instaurant une fermeture de leur marché du travail pour protéger leurs activités. Cet article examine l'intensification des pressions réglementaires européennes et technologiques au tournant des années 2000 qui ont progressivement remis en cause la prérogative d'exercice octroyée aux experts-comptables et les interrogations alors suscitées au niveau de l'Ordre des Experts comptables français (OEC).

Dans cette communication, nous avançons qu'une stratégie a été pensée visant à consolider le monopole légal menacé par un monopole de fait basé sur la dépendance technologique.

La méthode de recherche utilisée dans cet article se fonde sur une analyse critique d'entretiens et des revues professionnelles.

Mots clés :

Profession comptable, France, monopole, TIC, sociologie des professions

Abstract:

Traditionally, studies of the accounting professions reveal how they have become professionalized by closing their labor markets to protect their businesses.

This article examines the intensification of European regulatory and technological pressures at the turn of the 2000s, which progressively called into question the exercise prerogative granted to chartered accountant and the questions they raised at the level of the French Institute of Chartered Accountants

In this paper, we argue that a strategy has been devised to consolidate the legal monopoly threatened by a *de facto* monopoly based on technological dependence.

The research method used in this paper involves a critical analysis of interviews and professional journals.

Key words:

Accounting Profession, France, Monopoly, ICT, Sociology of professions

Introduction

L'un des principaux objectifs assignés à un ordre professionnel est d'assurer la protection de la profession qu'il représente. En France, l'Ordre des Experts-Comptables (OEC) par l'intermédiaire de son institution, le Conseil Supérieur des Experts-Comptables (CSOEC) est ainsi chargé de veiller sur la profession d'expert-comptable, profession dont la raison d'être est liée aux objectifs de sa tutelle.

Sous le gouvernement de Vichy, les lois du 3 avril 1942¹ et du 20 août 1942² ont donné naissance à l'Ordre des Experts-Comptables et Comptables Agréés (OECCA) et ont réglementé la profession d'expert-comptable et de comptables agréés (Touchelay, 2006 ; Touchelay-Cardoni, 2012). Parmi les objectifs de ce gouvernement se trouvaient la volonté de contrôler et d'organiser les professions (Touchelay, 2006) et celle de prendre le contrôle de l'économie (Degos, 2005). Après la seconde guerre mondiale, l'Ordre sera refondé à la Libération avec une volonté d'associer la profession à un projet de rationalisation économique (Ramirez, 2003). L'OEC, institution ordinaire est une personne morale de droit privé à qui l'Etat Français a conféré une mission de service public. Son organisme de tutelle, par l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 portant institution de l'Ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable, a confirmé cet ordre et a octroyé aux experts-comptables une prérogative d'exercice sur la tenue de comptes. Cette dernière est circonscrite dans l'article 2 de l'ordonnance de 1945 qui définit l'expert-comptable et ses missions et l'article 20 relatif à l'exercice illégal de la profession d'expert-comptable. Un abus de langage courant consiste généralement à parler de monopole quand sont évoquées les missions principales des experts-comptables. Or, l'article 2 de l'ordonnance de 1945 confère uniquement une prérogative d'exercice, les clients ne sont pas donc obligés, contrairement à une situation de monopole, de faire appel à un professionnel inscrit au tableau de l'Ordre si elles tiennent elles-mêmes leur comptabilité. Le recours à un expert-comptable ne s'impose alors que pour les entreprises qui externalisent leur comptabilité. Le droit européen s'intéresse quant à lui aux activités dites « réservées », celles qui nécessitent pour le professionnel de détenir une qualification professionnelle.

La profession d'expert-comptable française constitue donc une profession libérale réglementée (Moysan-Louazel, 2011 ; Dietrich, Moysan-Louazel ; 2010) singulière car la prérogative d'exercice obtenue sur la tenue de comptes n'a pas été octroyée dans les autres pays. Une autre spécificité souvent relevée est celle d'une profession comptable française bicéphale, composée de deux professions libérales distinctes, les experts-comptables et les commissaires aux comptes, représentées également par deux institutions, l'Ordre des Experts-Comptables et la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) sous les tutelles du ministère du budget pour la première et du ministère de la justice pour la seconde.

¹ Loi du 3 avril 1942 instituant l'Ordre des experts comptables et des comptables agréés et réglementant les titres et les professions d'expert-comptable et de comptable agréé.

² Cité par Touchelay Cardoni : Loi n° 804 du 20 août 1942, JO du 29 août 1942, p. 2954.

Comme toute profession, l'expertise comptable évolue dans un environnement contingent et reste soumise à ses fluctuations. Toutefois, au tournant du 21^{ème} siècle, deux menaces susceptibles de remettre en cause sa prérogative d'exercice sur la tenue de comptes se précisent. La première d'ordre réglementaire vient du fait de la vassalisation du droit français vis-à-vis du droit européen. En effet, les directives européennes, sources de droit supérieures se développent et prennent progressivement le pas sur la réglementation française. La seconde menace, d'ordre technologique, se concrétise avec l'arrivée d'Internet et des Technologies de l'Information et de la Communication. En effet, ces technologies facilitent l'échange des données et de l'information et se situent au cœur du système comptable et financier. Elles questionnent par conséquent la transformation des métiers de la comptabilité. Ces évolutions réglementaires et technologiques nous conduisent dans cette communication à nous interroger pour comprendre comment l'institution au travers l'action de ses dirigeants s'adapte à son environnement en défendant ou non sa prérogative d'exercice mais également en remodelant les frontières du territoire professionnel des experts-comptables français. Les luttes de territoire de cette profession se situent également en son sein entre les groupes professionnels qui la composent, experts-comptables et centre de gestion agréés (Dietrich, Moysan-Louazel ; 2012) mais ils ne seront pas étudiés dans ce papier.

Selon Abbott (1988), sur une longue période, les frontières des activités de services et des monopoles qui peuvent s'y exercer ne sont pas figées. Les luttes pour le territoire professionnel s'inscrivent dans le courant néo-wébérien de la sociologie des professions pour la mise en place de stratégie professionnelle conduisant à la fermeture sociale (Larson M. S., 1977). En obtenant un « monopole » sur la tenue de comptes qui met en lumière la reconnaissance de leur expertise auprès des clients avec l'aide de l'Etat Français, la stratégie des experts-comptables français a abouti à une fermeture sociale afin de limiter la concurrence et d'exclure tout compétiteur intéressé par ce marché. Les travaux Andrew d'Abbott (1988) complètent la description de ces luttes et montrent comment certaines professions s'organisent pour exercer de manière exclusive dans un champ spécifique d'activités et comment certains groupes professionnels luttent pour obtenir un monopole sur un territoire d'activités qu'il nomme « juridictions ».

Si la participation de l'État diffère selon le modèle anglo-saxon ou européen continental dans la création et l'organisation des professions comptables, elle revêt une importance toute particulière en France. En effet, si l'Etat français avait créé pendant l'occupation huit ordres professionnels dont l'OEC sous l'influence d'idées corporatistes et antisyndicales (Lascombe, 1987 ; Degos, 2005 ; Dejean-Saboly, 2006), il continue toujours d'asseoir sa tutelle par le biais du Ministère des Finances et du Budget en contrepartie des missions de services publics et des prérogatives d'exercice délégués. Cette présence est matérialisée par le suivi d'un commissaire du gouvernement qui assiste aux séances du CSOEC et par un commissaire régional du Gouvernement pour les séances des conseils régionaux. Le contrôle de l'activité d'expertise comptable en France relève de l'intérêt général. Ce champ d'activité est soustrait au marché concurrentiel par les pouvoirs publics afin de garantir la qualité des prestations et les bases de l'assiette fiscale. De même, l'OEC sert d'intermédiaire non seulement entre le gouvernement et les cabinets comptables mais également avec les TPE/PME qui constituent l'essentiel de la clientèle des cabinets. L'État, par l'intermédiaire du tableau contrôle l'accès des titulaires du

diplôme d'Etat³ à la profession. Si pour Rossignol et Saboly (2013), le tableau délimite le périmètre et la structure de la profession d'expert-comptable sur le plan national, les avancées technologiques rendent obsolètes la nécessité de recourir à un expert-comptable pour tenir les comptes.

Notre objectif est donc de comprendre comment la profession d'expert-comptable française se recompose sous l'effet de son environnement réglementaire et technologique en étudiant l'histoire récente de la profession. Notre analyse s'appuie sur les réactions des dirigeants du Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables français chargés de protéger leur territoire professionnel menacé. L'une de leurs stratégies passe par un renforcement de la prérogative d'exercice octroyée par l'Etat français en la consolidant par un monopole de fait basé sur la dépendance technologique afin de rendre indispensables les experts-comptables à leur clientèle. La démarche interprétative a consisté tout d'abord à recueillir les principaux témoignages des professionnels de l'époque étudiée censés faciliter le tournant numérique et l'évolution de la profession auprès des cabinets comptables. Il s'agit de René Ricol, président de la CNCC de 1985 à 1989, du CSOEC de 1994 à 1998 et de l'*International Federation of Accountants* (IFAC) de 2002-2004, qui est à l'initiative de la création de la commission informatique et de Dominique Ledouble président du CSOEC de 1998 à 2001 dont l'une des principales initiatives a été la maîtrise des nouvelles technologies et la dématérialisation⁴. Deux entretiens avec Jean Saphores chargé des études et de la mise en place de la plateforme « *jedeclare.com* » ont permis de comprendre son rôle et les menaces planant sur la profession. Madame Sonia Bonnet Bernard, permanente, Directrice des relations internationales de l'OEC de 1989 à 1996 puis déléguée générale au Comité Arnaud Bertrand et membre du Collège de l'Autorité des Normes Comptables (ANC), a également livré son témoignage. Puis, Philippe Arraou président de l'OEC de 2015 à 2017 par l'intermédiaire d'un entretien et d'une correspondance privée nous a apporté son analyse sur l'impact des TIC sur la profession. Enfin, les matériaux recueillis ont été triangulés avec une étude documentaire reposant sur l'analyse des articles de la presse professionnelle et des rapports du Conseil supérieur des années concernées. Ces sources ont été pour partie consultées au centre de documentation Bibliothèque au siège du Conseil supérieur des experts-comptables. La période étudiée est déterminée par un jalon majeur, la loi n° 94-679 du 8 août 1994⁵ qui a supprimé toute référence aux comptables agréés. En 1994, l'OECCA devient l'OEC. Nous étudierons donc les stratégies avancées les dix années suivantes.

La première partie examinera l'arrivée de facteurs déstabilisateurs pour la prérogative d'exercice et la deuxième étudiera la prise de conscience et les réactions des dirigeants de l'ordre face à cet environnement incertain. Les résultats issus de notre analyse seront enfin discutés dans la troisième partie sous l'angle d'une approche compréhensive au sens de Weber (Oger, Ollivier-Yaniv ; 2003).

³ DEC : diplôme d'expertise comptable. Ce diplôme de niveau Bac + 8 est nécessaire pour devenir Expert-comptable.

⁴ Touchelay, B., Cardoni, F. (2012, p.136). *La marque Expert-Comptable au service de l'économie. 70 ans d'histoire*, Paris, Ordre des Experts comptables.

⁵ Loi n° 94-679 du 8 août 1994 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier - Titre IV : Dispositions portant réforme de la profession d'expert-comptable.

1. Le contexte réglementaire et technologique de la fin des années 1990

Selon Paradeise (2008, p.292), « *la légitimité d'occupation exclusive d'un territoire par un groupe professionnel est contestable chaque fois qu'un événement endogène ou exogène technologique, démographique, économique, politique, juridique etc. peut servir d'argument à au moins un acteur désireux de contester les frontières internes et externes et capable de se faire entendre* ». Si la prégnance du droit européen (Pietrovski, 2016) et des nouvelles technologies dans les cabinets comptables est aujourd'hui une évidence, il n'en a pas toujours été ainsi. La fin des années 1990 est en effet une période charnière où le droit européen va s'imposer et déplacer les centres de décision en matière comptable et où Internet va faciliter l'accès à l'information, cœur du métier des experts-comptables. Ces deux événements exogènes vont ainsi déstabiliser la prérogative d'exercice et les frontières extérieures de la profession.

1.1. Du renforcement de la pression réglementaire européenne

L'histoire des professions comptables s'est construite à l'ombre des lois. Cooper et Robson (2006) soulignent en effet l'importance de la réglementation sur la profession comptable anglo-saxonne et les associations de comptables. La littérature anglo-saxonne a particulièrement analysé les effets des mutations de l'environnement et de la réglementation sur les professions comptables (Byington-Sutton, 1991 ; Humphrey, Loft, Woods, 2009). Lee (1994) relève les liens historiques entre la comptabilité et le droit dans le processus de professionnalisation des comptables et des avocats. En France, il en est de même : la création de l'OEC en 1942, sa refondation rapide (Touchelay, 2011) en 1945 ou l'organisation de la profession de commissaire aux comptes en 1969 n'aurait pu se faire hors du cadre réglementaire.

Toutefois, un contexte de dérégulation des professions réglementées s'est progressivement installé. Les idées monétaristes⁶ et le tournant libéral des années 1970-1980 constituent un point d'inflexion. Aux États-Unis et en Grande Bretagne, certains économistes s'interrogent sur la place de l'intervention publique et sur la réglementation des professions économiques. En France, le débat est venu plus tard dans les années 1980 avec le programme de privatisation⁷ initié par le gouvernement de cohabitation de Jacques Chirac en 1986 puis avec le rapport ATTALI⁸ en 2007 qui proposait de réformer les professions réglementées. La déréglementation proposée ne consiste pas en l'abrogation de toute réglementation mais à modifier les cadres

- ⁶ Le courant monétariste sous l'influence de Milton Friedman et de l'école de Chicago est un mouvement d'idées libérales en matière monétaire né au cours des années 1950-1960. Il insiste sur l'importance du rôle de la monnaie dans la régulation de la vie économique, la politique d'inspiration budgétaire inspirée des théories Keynésiennes n'ayant que peu d'effets.
- Source : <http://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/monetarisme/52198>

⁷ Ce programme de privatisation des entreprises publiques initié par le gouvernement de Jacques Chirac a été poursuivi par les autres gouvernements. Si au départ les privatisations suivaient une considération politique, elles ont perdu en raison de l'accroissement de la concurrence économique et du choix de réduire la dette publique.

⁸ « Rapport de la Commission pour la libération de la croissance française : 300 décisions pour changer la France » présidé par Jacques Attali. Installée en août 2007 sous la présidence de Nicolas SARKOZY, cette commission devait « examiner les conditions d'une libéralisation de la croissance française ». Le rapport a présenté 316 décisions retenues par cette commission.

réglementaires pour autoriser l'accentuation de la concurrence entre les agents. Ce vent de déréglementation, après avoir été insufflé au niveau national, s'est propagé ensuite au niveau international sous l'impulsion des organisations internationales (Fond Monétaire International, Banque Mondiale), ou supranationales comme l'Union Européenne dans les années 1990. Cette dernière cherche alors à déterminer si les professions réglementées comme la profession d'expert-comptable ne constituent pas une entrave aux prestations de services et au libre établissement dans le marché intérieur. L'Europe s'interroge ainsi sur la nécessité ou la justification des réglementations. L'Acte Unique Européen (AUE)⁹ ratifié en 1986, avait pour objectif de relancer l'intégration européenne et d'ouvrir les frontières européennes au premier janvier 1993. Il constitue donc un facteur déclencheur d'une restructuration des professions juridiques selon Bernard (1997) et plus généralement des professions réglementées. En effet, il ouvre la voie à la libre circulation des marchandises, des services et des hommes au sein des pays signataires.

La prégnance progressive du droit européen est un autre élément contingent que l'OEC a dû prendre en compte. La régulation nationale des professions ne constitue plus un gage de stabilité. En effet, la fin des années quatre-vingt-dix et le début des années deux mille sont marqués par la montée en puissance de la pression réglementaire européenne (Barré et Porcel, 2012) au détriment du pouvoir réglementaire national. La profession comptable française est alors non seulement accaparée par les effets des précédentes décisions communautaires mais également par les directives en préparation. « On était envahi sur tout, c'était une époque ... où on avait l'impression que plein de choses étaient possibles, ... on participait énormément par exemple, au débat sur la comptabilité internationale... » (Entretien avec Sonia Bonnet Bernard du 28/01/2015). L'Union Européenne (UE) s'interroge sur la nécessité et la justification des réglementations nationales. En effet, ces dernières constituent un frein à la libre circulation européenne des professionnels et des services. Cette montée en puissance de la pression réglementaire européenne s'est notamment traduite par trois directives qui ont impacté la profession d'expert-comptable.

La première, la Directive 96/71/CE du 16 décembre 1996 portant sur le détachement de travailleurs effectué dans le cadre d'une prestation de services définit le statut de « travailleur détaché » qui autorise un salarié travaillant dans un pays membre de l'Union Européenne à offrir ses services dans un autre pays membre. La concurrence déloyale en provenance des autres pays européens moins protecteurs en matière de droits sociaux dans le cadre d'une prestation de services suscitait des craintes pour les professionnels du chiffre.

La deuxième, la Directive 2005/36/CE du 7 septembre 2005 relative à la reconnaissance des qualifications professionnelles rappelle que, pour les citoyens européens,¹⁰ « exercer des

⁹ L'AUE est entré en vigueur le 1^{er} juillet 1987. L'Acte unique s'interprète comme un prolongement du traité de Rome de 1957 instituant la Communauté économique européenne. Il permet la transformation, le 1^{er} janvier 1993, du Marché commun issu du traité de Rome en un marché unique sans frontières intérieures. Il ouvre la voie à l'Union européenne qui prendra forme avec le traité de Maastricht.

Source : <http://www.touteurope.eu/l-union-europeenne/les-traites/synthese/l-acte-unique-europeen-1986.html>

¹⁰ Source : Tout ce que vous voulez savoir sur la reconnaissance des qualifications professionnelles Introduction p.6 : http://ec.europa.eu/internal_market/qualifications/docs/guide/users_guide_fr.pdf

activités économiques dans un autre État membre est un droit fondamental inscrit dans le traité. Toutefois, dans les limites des règles du Marché intérieur, chaque État membre reste libre de subordonner juridiquement l'accès à une profession donnée à la possession d'une qualification professionnelle spécifique qui est, traditionnellement, la qualification professionnelle délivrée sur le territoire national. Ceci constitue un obstacle à la libre circulation des professionnels dans l'Union européenne puisque les personnes qualifiées pour exercer la même profession dans un autre État membre sont titulaires d'une autre qualification professionnelle, à savoir, celle acquise dans leur propre État membre ». Ainsi, cette directive avait pour objectif de faciliter la reconnaissance mutuelle des qualifications professionnelles entre les différents États membres de l'Union Européenne et était un sujet de préoccupation au CSOEC.

« Il y a eu pas mal d'incidences sur notre profession, notamment la reconnaissance mutuelle des qualifications et des diplômes. Ça c'est important effectivement qu'il y ait quand même un minimum de réglementations mais qui vous permettent d'exercer dans un pays ou dans l'autre ». (Entretien avec Sonia Bonnet Bernard du 28/01/2015).

Enfin, la Directive 2006/123/CE¹¹ du 12 décembre 2006 relative aux « Services » dans le marché intérieur, qui selon Barré et Porcel (2012), réinterroge la légitimité de la prérogative d'exercice octroyée aux experts-comptables français. Afin de créer un marché intérieur des services plus intégré, cette directive « vise à faciliter la liberté d'établissement des prestataires de services dans d'autres États membres et la liberté de prestation de services entre les États membres » et « à élargir le choix offert aux destinataires des services et à améliorer la qualité des services pour les consommateurs comme pour les entreprises utilisatrices de services »¹². Ce sont notamment les travaux préparatoires de cette directive qui inquiétaient l'OEC.

« 1998 un certain Bolkestein¹³ a lancé la législation sur la directive « Services », ce qui est devenu la directive Services. En 1998, on nous a dit « vous êtes une prestation de services comme une autre, il n'y a aucune raison qu'il y ait un monopole de tenue de comptabilité » (Entretien avec Jean Saphores du 05/03/2014) ».

La réglementation européenne et internationale cherche à s'adapter à la globalisation des services comptables et constitue une menace dont doivent tenir compte les professions comptables arc boutées jusque-là sur leur pré carré national. Elle remet ainsi en cause également

¹¹ « La directive établit un cadre juridique général favorisant l'exercice de la liberté d'établissement des prestataires de services ainsi que la libre circulation des services, tout en garantissant un niveau de qualité élevé pour les services ».

« Elle repose sur les quatre piliers suivants :

- faciliter la liberté d'établissement et la liberté de prestation de services au sein de l'UE ;
- renforcer les droits des destinataires des services en tant qu'utilisateurs de ces services ;
- promouvoir la qualité des services ;
- établir une coopération administrative effective entre les États membres. »

Source :

http://europa.eu/legislation_summaries/employment_and_social_policy/job_creation_measures/133237_fr.htm

¹² Source :

[Http://europa.eu/legislation_summaries/employment_and_social_policy/job_creation_measures/133237_fr.htm](http://europa.eu/legislation_summaries/employment_and_social_policy/job_creation_measures/133237_fr.htm)

¹³ Fritz Bolkestein, commissaire européen de 1999 à 2004 a écrit un projet de directive portant sur l'ouverture réciproque des marchés de services sans harmonisation préalable. Son projet a suscité de vives critiques au sein de l'Union Européenne, notamment en France en 2005. Certains de ses adversaires ont donné à son projet le nom de « Frankenstein ».

une partie l'activité des experts-comptables français et leurs instances professionnelles. Selon Arnould (2004), les réglementations nationales procurant des protections aux professions par l'intermédiaire de qualifications et/ou de diplômes seront remises en cause par les pressions exercées par les grands cabinets d'audit et l'industrie de la comptabilité transnationale. En parallèle, selon Chiapello (2005), une rupture politique en matière de normalisation s'est opérée en Europe depuis 1995 et il est nécessaire pour l'OEC de tenir compte des organisations transnationales.

Enfin, pour Barré et Porcel (2012), les principaux bouleversements réglementaires en France sont associés à une complexification de la réglementation technique et à une simplification des obligations comptables pour les petites entreprises qui constituent la clientèle principale des experts-comptables. L'un des objectifs de l'Union Européenne d'ailleurs consiste à abaisser le niveau de réglementation national existant, au nom du principe de la libre circulation des travailleurs et du droit de la concurrence. Pour Karpik (2008, p.279), « *l'action de la Commission et de la justice européennes sous l'influence de la théorie économique standard et de l'idéologie néolibérale ne peut que provoquer l'affaiblissement puis la disparition non des métiers mais de leurs formes d'organisation particulières* ».

1.2. Arrivées d'Internet et des TIC, facteurs de déstabilisation

En parallèle, la profession subit également une pression technologique plus marquée. Certes, de l'abaque¹⁴ en moins 3 000 ans avant Jésus Christ au Cloud-Computing en 2009¹⁵, de nombreuses évolutions techniques ont été intégrées au cours de l'histoire par la profession comptable. Cependant, la fin du 20^{ème} siècle est marquée par l'arrivée constante de nouveaux outils qui par leur choix d'appropriation sont des facteurs potentiels de déstabilisation de cette profession. Pour Blum (2015), technologies et évolution des usages conduisent les cabinets comptables à repenser à la fois les modes d'exercice, d'organisation et de production des cabinets. Les experts-comptables en tant que dirigeants et conseillers des entreprises sont impactés par cette révolution qui modifie leurs missions et l'organisation des cabinets¹⁶. Selon Touchelay et Cardoni (2012, p.80), « *l'évolution de la technologie ébranle constamment le monopole et la déontologie* ».

Basque (2005, p.34) donne une « définition synthèse » des Technologies de l'Information et de la Communication à partir des définitions des concepts de Technologie, d'Information et de Communication : « *Les technologies de l'information et de la communication renvoient à un ensemble de technologies fondées sur l'informatique, la microélectronique, les télécommunications (notamment les réseaux), le multimédia et l'audiovisuel, qui, lorsqu'elles sont combinées et interconnectées, permettent de rechercher, de stocker, de traiter et de*

¹⁴ Abaque : dispositif muni de plusieurs rangs de pièces mobiles, utilisé pour les calculs arithmétiques
Source : <http://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/abaque/32>

¹⁵ Evolutions technologiques p.173 IFEC 1962-2012 : 50 ans d'histoire au service de la profession comptable

¹⁶ Du bulletin de l'Ordre au SIC, La profession passée en revue, SIC, hors-série, septembre 2015, p.52

transmettre des informations, sous forme de données de divers types (textes, sons, images fixes, images vidéo, etc.), et permettent l'interactivité entre des personnes, et entre des personnes et des machines». Cette définition des TIC retenue renvoie à un ensemble très hétérogène de technologies, c'est à dire celles basées sur le traitement et la transmission des informations, à savoir l'informatique, l'Internet et les télécommunications, technologies les plus usitées en cabinet comptable. Les TIC sont donc l'un des supports de l'information qui constitue le cœur de l'activité des cabinets comptables. Toutefois, pour Touchelay et Cardoni (2012, p.81), « *si le Conseil supérieur veille à la défense du monopole, il ne peut intervenir dans les luttes du secteur informatique* ».

L'une des missions de l'Ordre est de porter à la connaissance des confrères les technologies utiles aux développements de leurs cabinets. Selon Touchelay et Cardoni (2012), le Conseil supérieur de l'Ordre dès les années soixante suivait de près le développement des technologies comptables et avait aidé les cabinets à s'adapter à l'arrivée de l'informatique. L'institution avait mis en place dès 1974 un comité informatique central relayé par des comités régionaux.

Si les professionnels du chiffre avaient par ailleurs déjà connu le passage à la mécanographie puis à l'informatique, le milieu des années 1990 correspond aux arrivées d'Internet et des Technologies de l'Information et de la Communication qui décloisonnent les cabinets. Il ne s'agit pas ici d'une simple révolution technologique mais également d'une révolution sociale. Selon Proulx (2005), l'émergence des TIC s'inscrit dans un processus d'informatisation des sociétés. Pour Griset (2010), le rapport «L'informatisation de la société» de Simon Nora et Alain Minc en 1978 est à l'origine de la prise de conscience en France de l'importance des technologies numériques. Si le nom d'Internet apparaît le premier janvier 1983, il ne commence à être connu du grand public que vers 1995. Ces technologies se sont alors diffusées (Rogers, 1995) rapidement dans la société (Griset, 2010). Jouët (2000, p. 500) note que « *si les premières TIC comme le micro-ordinateur se propagèrent lentement, on assiste aujourd'hui à une accélération de la diffusion des nouveaux outils de communication qui est sans doute liée à la multiplication des discours de promotion et à l'acculturation progressive à «la société de l'information».* » Elles favorisent ainsi l'accès au savoir et à l'information. Jean Saphores résume les inquiétudes de l'OEC issue de l'arrivée des nouvelles technologies :

« les années 1990 c'est l'arrivée d'Internet, on est là-dedans, il faut toujours se remettre en situation et à cette époque-là, en 1997, on sait que la dématérialisation va démarrer, se généraliser... les métiers vont évoluer, la bulle Internet les nouveaux métiers vont remplacer les anciens c'est ce que l'on disait à l'époque ». (Entretien avec Jean Saphores du 05/03/2014)

La diffusion rapide des TIC et leur prégnance dans le monde du travail poussent les cabinets comptables à suivre cette dynamique et à intégrer dans leur environnement quotidien et leurs pratiques les outils offerts par ces technologies.

« Le vrai choc, c'était d'avoir des outils de plus en plus performants et rapides pour communiquer très vite avec ses clients » (Entretien avec René Ricol du 03/12/2015).

Selon Chapellier (2003), Internet améliore le fonctionnement des cabinets comptables et la relation entre le dirigeant d'une petite entreprise et l'expert-comptable. Il crée également un sentiment de proximité virtuelle entre ses acteurs et, pour Chapellier et Trigui (2007), il est

utilisé quotidiennement par les professionnels comptables dans une optique d'amélioration des routines. Les mutations technologiques ne sont pas un phénomène éphémère mais le fruit d'une évolution technologique perpétuelle pour Barré et Porcel (2012). Ces technologies permettent aux clients de tenir eux-mêmes leurs comptabilités, remettant ainsi en cause la prérogative d'exercice.

« *Nos clients aujourd'hui ont des outils dans les mains qui leur permettent de faire la comptabilité eux-mêmes. Alors ce n'est pas de l'exercice illégal, ce n'est pas fait par des professionnels qui proposent leur service mais la comptabilité n'est plus un problème, ça l'était en 1945* ». (Entretien avec Philippe Arraou du 07/11/2016)

Les changements réglementaires et technologiques ont donc poussé les dirigeants à réagir pour adapter la profession d'expertise comptable à cette nouvelle donne.

2. L'adaptation de l'OEC ou comment prolonger son l'histoire

L'accentuation de la pression réglementaire européenne et les changements sociotechniques (De Vaujany, 2003) invitent à étudier la manière dont l'institution ordinale et les acteurs se sont saisis de ces problématiques pour protéger la profession d'expert-comptable.

2.1. Le temps des remises en cause et de l'adaptation

Les premiers travaux sur la directive Services¹⁷ relatifs à la libération des services, appelée directive Bolkestein du nom du commissaire chargé de la présenter, ont fait prendre conscience à l'Ordre des experts-comptables français de la vulnérabilité de la position de leur profession. Face à l'arrivée simultanée des menaces réglementaires européennes et technologiques, l'Ordre s'inscrit dans une démarche où sa prérogative d'exercice risque de disparaître.

« *Depuis 1998 on s'est inscrit complètement dans une démarche « un jour l'ordre disparaîtra », mais alors qu'est ce qui se passera ? Il se passera que ce sera comme dans les autres pays où il n'y a pas d'ordre, il y aura un institut et il y aura des gens, on organisera notre boulot nous-mêmes et on organisera notre profession nous-mêmes, cela ne changera pas grand-chose, on fera peut-être plus de choses. Mais on s'est complètement préparé à cette démarche qu'un jour où l'autre l'ordre pouvait disparaître* » (Entretien avec Jean Saphores du 05/03/2014)

En 2004, un rapport de la commission européenne sur la « concurrence dans les professions libérales »¹⁸ considère certaines réglementations professionnelles comme des entraves

¹⁷ Ce projet de directive fait suite et s'inscrit dans le cadre de la directive 96/71/CE du Parlement et du Conseil du 16 décembre 1996 concernant le détachement de travailleurs effectué dans le cadre d'une prestation de services.

¹⁸ Rapport sur la concurrence dans le secteur des professions libérales, COM (2004) 83, du 9 février 2004 : La commission européenne soumet le secteur des professions libérales aux règles communautaires de concurrence. Les professions libérales concernées étaient : les juristes, les notaires, les ingénieurs, **les comptables**, les architectes et les pharmaciens. La commission estime que certaines réglementations entravent la concurrence de

injustifiées à la concurrence. La fin des années 90 et le début des années 2000, marque l'arrivée de facteurs exogènes qui s'imposent à la profession d'expert-comptable.

« Les évolutions qui n'ont pas toujours été portées par la profession, elles nous ont été imposées pour certaines d'entre elles en passant par la case Europe, l'Union européenne ». (Entretien avec Philippe Arraou du 07/11/2016)

Pour répondre à ces menaces diffuses, l'Institution Ordinale adapte la profession aux changements considérés comme majeurs en créant des commissions et des comités. Le CSOEC s'appuie sur les ordres régionaux qui servent de relais de transmission entre le Conseil supérieur et les experts-comptables. Dans l'adaptation de la profession, il est nécessaire de distinguer les rôles des élus et des permanents. Pour que l'Ordre professionnel perdure, il est nécessaire qu'une partie des élus participent au processus interne et aux représentations externes. Dubar et al. notent (2011, p.220) en se référant à l'ordre professionnel des avocats, *« cette forme d'autogouvernement du groupe professionnel dont l'origine remonte à la fin du 17^{ème} siècle ne se perpétue que dans la mesure où le « noyau dur » de la profession assume à la fois des tâches de services « internes » au groupe et de représentation « externe » de la profession toute entière ».*

La stratégie d'adaptation de la profession d'expert-comptable aux changements réglementaires et technologiques est élaborée par le Conseil supérieur.

« ... le 21^{ème} siècle sera le siècle de l'information, celui qui détiendra l'information détiendra le pouvoir. Un nouveau média est en train de se créer, Internet va englober l'ensemble des autres médias et donc prenons en main immédiatement tout cela pour aider les entreprises et les TPE à aller dans la dématérialisation et éviter la fracture numérique pour les aider à évoluer dans les métiers... » (Entretien avec Jean Saphores du 05/03/2014).

Elle est structurée en plusieurs niveaux. En effet, au siège du Conseil supérieur sont créées des commissions composées d'élus assistés par les permanents. La veille mise en place par les permanents repère les nouvelles problématiques et s'il y a lieu, un groupe de travail est créé par la commission concernée. Elle est également réalisée au niveau de l'État comme l'atteste Dominique Ledouble *« il y a quand même une veille qui se fait de manière assez continue, des choses qui se passent dans les couloirs des ministères »* (Entretien avec Dominique Ledouble du 16/02/2016). Cette veille se prolonge jusque Bruxelles où l'OEC est *« à l'affût des idées nouvelles de la tutelle française ou de l'Union Européenne qui souhaitent faire évoluer constamment le périmètre des activités »* (P. Bordas In Savall et Zardet (2010, p.21)). Selon Fallery et Marty (2007), le CSOEC sur le plan technologique se doit de convaincre les cabinets comptables des enjeux technologiques et d'accompagner et former les experts-comptables et leurs collaborateurs dans la phase d'appropriation des technologies. Le rapport du Conseil supérieur¹⁹ de 1998²⁰ atteste de l'aide fournie par le Conseil supérieur aux cabinets comptables : *« le Conseil supérieur a mis en place le service e-expert destiné à aider les cabinets à disposer d'une connexion Internet, d'une boîte aux lettres et d'un premier site Internet de quatre*

ce secteur et qui ne sont pas justifiées par des conditions liées à l'intérêt général et devront être modifiées ou supprimées. La commission souhaitait que les services offerts aux consommateurs soient plus compétitifs et de plus grande qualité.

¹⁹ Les rapports annuels du Conseil supérieur reviennent sur l'ensemble de l'activité du Conseil supérieur dans l'année écoulée.

²⁰ Rapport d'activité de la commission informatique, Rapport du Conseil supérieur 1998.

pages ». Au fur et à mesure des années, la partie des rapports consacrés à la commission informatique va s'étoffer.

La veille et le partage des savoirs se situent au niveau des clubs créés par le Conseil supérieur. Ils permettent aux experts-comptables adhérents de suivre les évolutions et de se spécialiser.

« Il y a un ensemble de clubs ... tout le monde ne marche pas du même pas et tout le monde n'a pas les mêmes contraintes dans les cabinets et ça permet aux gens d'avoir ... les moyens d'avancer et de ne pas se faire prendre dans la technologie en retard, voilà. La télé-déclaration c'est un service où l'expert-comptable a été très en avance ». (Entretien avec René Ricol du 03/12/2015)

Un deuxième niveau de veille se situe lors des congrès organisés chaque année par la profession qui permettent de suivre les avancées technologiques afin d'éviter la fracture numérique de la profession et de connaître les tendances du marché.

« Le congrès de l'Ordre est quand même un indicateur, c'est un forum gigantesque et donc on voit bien ce qui se passe quand même, on voit bien les évolutions ; on voit ce qui est fait sur le marché... sur la technologie, sur les éléments de marché, on le voit bien ; on voit cela à travers le congrès » (Entretien avec Dominique Ledouble du 16/02/2016).

Le congrès de Grenoble de 1994 marque une rupture par rapport aux précédents avec un nombre de participants en forte progression et l'ouverture à des exposants. Il constitue en outre selon Touchelay et Cardoni (2012) un moyen de communication et une plateforme d'échanges d'information.

Enfin, un troisième niveau d'alerte se situe sur le terrain au niveau des Conseils régionaux. Le succès de la réactivité de l'Ordre et de son adaptation vient en partie de la connexion du Conseil supérieur aux conseils régionaux issus de la réforme de la gouvernance de la loi n° 94-679 du 8 août 1994.

« Intégrer les Présidents de Conseils régionaux dans le Conseil supérieur, c'était pour justement connecter le Conseil supérieur à la réalité du terrain, parce que le Conseil régional, lui, il sait ce qui se passe sur le terrain » (Entretien avec René Ricol du 03/12/2015). L'appropriation des nouvelles technologies de l'information et de la communication (NTIC) passe aussi par la formation des experts-comptables, de leurs collaborateurs en région et des clients comme l'atteste le rapport d'activités du Conseil supérieur de 2001. Le programme Best-Net, financé en partie par le ministère de l'Économie et des Finances, était dédié à la formation des confrères.

L'un des modes d'adaptation du Conseil supérieur aux changements réglementaires et technologiques a été la mise en place de la plateforme « jedeclare.com ».

2.2 « Jedecclare.com » ou une nouvelle façon de recomposer un monopole ?

En réaction aux menaces simultanées de la directive « Services » en préparation et à l'appropriation par les clients d'Internet et des TIC, le Conseil supérieur a décidé de créer en 2000 sous la présidence de Dominique Ledouble un portail internet déclaratif²¹ conduisant à une dématérialisation généralisée (Chapellier, 2004) de l'ensemble des déclarations fiscales, sociales mais aussi des états comptables.

« Il y a quand même un élément fort dans « je déclare.com », comme dans d'autres décisions que j'ai prises dans mes successeurs, c'est l'idée que c'est un outil collectif... C'est quelque chose qui a été monté, non pas simplement parce que, évidemment, la technologie l'autorisait ; mais surtout et en même temps, parce que cela donnait à la profession un outil collectif d'une assez grande force » (Entretien avec Dominique Ledouble du 16/02/2016).

Dès le départ, le portail est donc pensé comme un outil au service de la profession. Aujourd'hui, ce portail est géré par l'intermédiaire d'Expert Comptable Média Association (ECMA²²), association chargée de la commercialisation et de la distribution des outils et produits sélectionnés par le CSOEC n'entrant pas dans le champ régalien de l'ordre²³.

Créée en 1992 par le Conseil supérieur auquel sont associés des prestataires extérieurs, l'association Edificas est chargée plus particulièrement de mettre en place des normes standard de transmission des échanges de données informatisées (EDI)²⁴. Les créations des normes à l'initiative du Conseil supérieur ont été l'une des conditions du succès du portail avec l'appui de Jean Saphores, président d'Edificas. Le Conseil supérieur a participé tout d'abord à la création du groupe mondial chargé d'établir les normes adoptées par la suite par les organismes internationaux de normalisation et l'ONU. Ce langage informatique commun a ensuite été repris en France par le Conseil supérieur en commençant tout d'abord par les normes de *reporting* puis les télédéclarations. Une seconde raison de son appropriation a été selon Touchelay et Cardoni (2012, p. 82) *« la convergence des besoins des professionnels, de leurs clients et de l'administration »*. Les normes sont acceptées à la fois par les administrations²⁵ mais aussi par les éditeurs qui ont intégré dans leurs logiciels un presse bouton « jedecclare.com » (Chapellier, 2004) ou un lien dans les menus.

Le portail dès le départ est conçu dans sa globalité et ne se limite pas à la simple dématérialisation des documents.

« Le portail est une plateforme d'intermédiation qui est faite pour organiser l'ensemble de la dématérialisation, alors au début quand on parlait de dématérialisation, les gens pensaient tout

²¹ Il offre aux clients à travers un guichet unique la possibilité de télédéclarer sans avoir à ressaisir les données.

²² ECMA : Association loi 1901 créée à l'initiative de l'Ordre des Experts-Comptables, dont le seul membre est le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables. Source : <https://www.signexpert.fr/cms/index.php/Qui-sommes-nous/Le-role-d-ECMA>.

²³ Source : <https://www.signexpert.fr/cms/index.php/Qui-sommes-nous/Le-role-d-ECMA>.

²⁴ EDI : L'Échange de données informatisé (EDI) est un échange ordinateur-à-ordinateur de documents commerciaux dans un format électronique standard entre les partenaires commerciaux. Source : <http://www.edipourtous.fr/ce-qu-est-l-edi/>

²⁵ La norme Edifact a été acceptée comme norme de télédéclaration en 1998 par les administrations. Source : Rapport d'activités Conseil supérieur 1998.

de suite les procédures, ce n'est pas que les téléprocédures la dématérialisation, c'est l'ensemble de la dématérialisation aussi bien l'acquisition de l'ensemble des données les données bancaires, la facture électronique que le traitement de la dématérialisation papier, la restitution, et on commencera bien sûr par les téléprocédures, l'envoi des comptes aux banques, à la banque de France, enfin à tous les destinataires de l'information et à l'archivage électroniques et la mise en place de tous ces éléments-là ». (Entretien avec Jean Saphores du 05/03/2014)

Le pari de l'institution ordinale s'est finalement avéré payant.

« En 2000, nous avons lancé notre portail déclaratif : « jedéclare.com ». Portail qui était futuriste à l'époque. C'était une anticipation de l'avenir et de l'évolution qui allait venir qui n'était en rien obligatoire » (Entretien avec Philippe Arraou du 07/11/2016).

En 2014, 1,9 million d'entreprises utilisaient ce portail et en 2015, les deux tiers des déclarations fiscales des entreprises transitaient par l'intermédiaire du portail (Arraou, 2016).

L'objectif final de la plateforme était de rendre incontournable l'expert-comptable par l'intermédiaire de la dématérialisation des déclarations auprès de ses clients. Deux témoignages le confirment.

« Prenons en main immédiatement tout cela pour aider les entreprises et les TPE à aller dans la dématérialisation et éviter la fracture numérique, pour les aider à évoluer dans les métiers et aussi ... en même temps pour rendre l'expert-comptable incontournable ». (Entretien avec Jean Saphores du 05/03/2014)

« C'est une façon de positionner l'Ordre en intermédiaire utile aux cabinets ». (Entretien avec Philippe Arraou du 07/11/2016)

Cette stratégie délibérée, pensée pour protéger la profession consiste donc à créer un monopole de fait²⁶ basé sur la dépendance technologique pour se substituer au monopole national légal menacé s'il venait à disparaître ou pour le consolider comme l'atteste Jean Saphores.

« Ce n'est pas de l'informatique ce qu'on est en train de faire là on est simplement en train de mettre en place le bras armé de la profession qui permet de mettre en place un monopole de fait là où le législateur nous retirera le monopole de droit donc très clairement on s'est lancé plutôt que d'attendre que l'on nous impose la dématérialisation » (Entretien avec Jean Saphores du 05/03/2014).

Le premier acteur créant une plateforme dans une activité dispose souvent d'un avantage concurrentiel indéniable et peut se retrouver un certain temps en situation de monopole. Comme l'avait déjà souligné Valenduc (2000) pour les progiciels de gestion intégrée, la plateforme « je.declare.com » est une technologie structurante rendant captive la clientèle obligée d'utiliser les mêmes normes techniques afin de télétransmettre les informations aux cabinets. Il convient de souligner ici que les experts-comptables sont en position de force vis-à-vis de leurs clients

²⁶ « Un monopole de fait est une situation économique dans laquelle la concurrence n'existe pas en raison de l'extrême puissance d'une entreprise qui domine et dicte ses conditions au marché sur lequel elle exerce son activité ». Source : <http://www.jobintree.com/dictionnaire/definition-monopole-1002.html>

contrairement aux auditeurs qui dépendent à la fois de la disponibilité des ordinateurs des clients (Vasarhelyi, 1984) et des technologies utilisées.

Cette stratégie s'appuie sur les ressources financières de l'Ordre, c'est-à-dire les cotisations perçues auprès des membres inscrits au tableau. Ces actions visent ainsi à mutualiser les ressources technologiques au profit notamment des petits cabinets et permettent au Conseil supérieur d'être utile pour les confrères en rendant visibles leurs actions.

« Par le biais des cotisations, l'Ordre a la capacité d'engager des actions de mutualisation de moyens au service de toute la profession. Cela fut très utile et judicieux avec le lancement du portail déclaratif « JeDéclare.com »²⁷. (Entretien avec Philippe Arraou du 07/11/2016)

Le président du Conseil supérieur Philippe Arraou (2016, p.176) relève *a posteriori* les bénéfices de cette stratégie sur la profession : assurer son indépendance en n'étant pas contraint par les normes des administrations comme les experts-comptables étrangers, conférer une force et une puissance à l'OEC par l'importance du flux des déclarations qui transitent par le portail et renforcer son autorité dans sa relation de tutelle avec l'État en rendant les experts-comptables incontournables.

3. Discussion : la recomposition des territoires de la profession par une stratégie de transformation de contraintes en opportunités

Selon les périodes, l'histoire de la profession libérale française compose avec un environnement plus ou moins bienveillant vis-à-vis de la concurrence. Déjà en 1776, l'Édit du ministre de Louis XVI Turgot avait pour objectif de supprimer les corporations. Après 1945, des failles sont progressivement apparues dans la prérogative d'exercice octroyée à la profession d'expert-comptable et se sont par exemple concrétisées lors de la création en 1974 des centres de gestion agréés, brèches colmatées par la suite.

Notre communication souligne le processus de transformation du champ professionnel de l'expertise comptable française au tournant du 21^{ème} siècle et prolonge les travaux antérieurs sur ses conflits de territoire (Dietrich, Moysan-Louazel, 2012). Sur la période étudiée, les menaces issues de l'environnement ne sont plus de même nature. La profession d'expert-comptable française est confrontée à des facteurs exogènes en dehors de son pré-carré national. Sous la pression du droit européen dans les années 1994-1998, et plus particulièrement des prémisses de la directive Bolkestein devenue directive « Services », la prérogative d'exercice accordée à la profession sur la tenue de comptes, qui représente à cette époque la majorité de l'activité des petits cabinets, est de nouveau questionnée. La comptabilité dans ce cadre s'inscrit alors comme une prestation comme une autre. C'est donc à ce moment que le CSOEC prend conscience de la vulnérabilité de la pérennité de l'OEC. En parallèle, l'arrivée d'Internet et de

²⁷ Correspondance par mail avec Philippe Arraou, Président CSOEC 2015-2017.

technologies facilitant la transmission des informations et améliorant la productivité interpelle la profession.

Nos entretiens révèlent que la concomitance des pressions réglementaires et technologiques a obligé le CSOEC à s'adapter en mettant en place une stratégie proactive afin de préserver son territoire et rendre la profession incontournable pour ses clients en s'appuyant sur la mise en place de TIC. Cette stratégie consiste ainsi à substituer au « monopole légal²⁸ » menacé un monopole basé sur la dépendance technologique qui contraint les clients à être liés à la profession par le biais d'outils technologiques conseillés par l'Ordre à l'exemple de la plateforme « *jedeclare.com* ». L'objectif est à la fois de rendre la profession incontournable pour les TPE²⁹ mais aussi auprès de son organisme de tutelle. Il s'agit ici d'une recomposition d'une domination et de préservation du territoire. La stratégie technologique constitue non seulement une stratégie de captation de la clientèle mais prend la main aussi sur la capacité à lever l'impôt pour l'État. Il s'agit bien ici d'une stratégie professionnelle au sens de Larson (1977), stratégie collective mise en place par l'institution conduisant au renouvellement de la fermeture de l'accès au marché de la tenue et de l'établissement des comptes. Elle permet aux experts-comptables français de maintenir leur position dominante sur ce marché de services et d'assurer la pérennité de l'ordre. Les discours des dirigeants et celui de Jean Saphores indiquent que l'analyse de ces acteurs ne se situe pas au même niveau. Pour les anciens présidents du Conseil supérieur, cette stratégie n'est qu'un des éléments du levier d'existence de la profession alors que pour Jean Saphores, il constitue un véritable monopole technologique pour renforcer la profession.

Notons que dans le cadre du monopole de fait, l'OEC avance masqué et raisonne comme une entreprise privée. Comme dans le cas des notaires selon Legrand (1997, p. 85) « *on passe d'une économie de la rente (procurée par la prérogative d'exercice) à une économie fondée sur le service à la clientèle* ». Comme pour les services juridiques selon Jamin (2012), la modernisation des services comptables conduit au passage d'une logique professionnelle à une logique de marché pouvant déboucher à terme sur un risque de perte de légitimité pour l'OEC. Karpik (2008, p.288) relève que pour les avocats, « *la profession se définit aussi bien par le politique que le marché* ». Dans cette nouvelle configuration plus libérale, si l'expert-comptable joue toujours son rôle de comptable et de fiscaliste délégué par l'État, il n'en devient pas moins devient à la fois un simple prestataire de services parmi d'autres.

Notre recherche montre que les contraintes réglementaires et technologiques ont été pour cette profession sous l'égide du Conseil supérieur transformées en opportunité. Si la stratégie de matérialisation s'est étendue sur une période d'une quinzaine d'années, aujourd'hui 2/3 des entreprises font transiter leurs déclarations fiscales par le portail. Selon Paradeise (1988, p.16), les conditions de fermeture du marché dépendent des relais politiques et « *des conjonctures technologiques répercutées en termes de coûts* ». Pour ces deux conditions, c'est l'OEC qui sert d'intermédiation entre d'un côté l'État et les fournisseurs de technologie et de l'autre les cabinets comptables. Cette stratégie a connu un véritable succès conduisant l'association

²⁸ Monopole légal : privilège d'user de la contrainte publique pour interdire l'entrée de rivaux
Source : http://lemennicier.bwm-mediasoft.com/chapter_25_.html.

²⁹ TPE : Très petite entreprise.

ECMA à être condamnée pour abus de position dominante en 2013. La décision de justice relève en outre que « *le but poursuivi était d'évincer du marché les portails de télédéclaration comptable et fiscale concurrents* »³⁰. Les partenaires devaient s'engager à ne promouvoir et recommander à leurs clients que le portail « *jedecclare.com* » et à intégrer dans leurs logiciels les interfaces et solutions dudit portail. De même, nous constatons que cette association vend des produits lucratifs pour l'OEC. Or, la prérogative d'exercice confère une responsabilité. Il convient donc de s'interroger ici afin de déterminer dans quelle mesure la stratégie remet en cause le rôle premier des experts-comptables. Cette interrogation mérite d'être étudiée dans des travaux ultérieurs.

Conclusion

Alors qu'en 2018 l'économie des plateformes constitue une nouvelle révolution industrielle³¹, force est de constater qu'en créant son portail en 2000, l'OEC était visionnaire. La protection de la profession par la création de la plateforme d'intermédiation octroyait ainsi un avantage concurrentiel à la profession comptable sur les autres professions réglementées dans la lutte pour les territoires. La profession d'expert-comptable n'est certes pas la seule profession réglementée impactée par les mutations réglementaires et technologiques. Quand il s'agit de défendre son territoire, les stratégies de défense des professions réglementées sont différentes. Ainsi pour Bernard (1997), les notaires, communauté soudée, ont choisi une stratégie de rupture lors de la restructuration des professions du droit en 1993 en allant à la confrontation avec leur tutelle tout en gérant au fur et à mesure les tensions issues du conflit. Face aux pressions réglementaires européennes, la stratégie des avocats selon Jamin (2012), a combiné logique professionnelle et logique de marché alors que le notariat a privilégié une stratégie défensive, basée sur la défense de la légitimité de leur profession, afin d'éviter d'être aspirés par la logique de marché et voir disparaître les monopoles qui en découlent. Les experts-comptables ont privilégié de leur côté une stratégie offensive visant à se rendre indispensable et intensifier le dialogue avec l'autorité de tutelle : « *les évolutions de nos textes passaient par des échanges avec notre tutelle et avec l'autorité publique du pays* » (Entretien avec Philippe Arraou du 07/11/2016). Le mode de gouvernance de l'OEC favorise la mise en place opérationnelle de la stratégie décidée. En effet, les commissions sont constituées de permanents chargés des tâches opérationnelles et d'élus spécialistes en relation avec le terrain³² qui valident les orientations.

Les recompositions de territoires professionnels comptables ne sont pas une spécificité française ou occidentale comme l'atteste l'exemple du Liban ou de la Jordanie (Longuenesse, 2010). Si historiquement les liens entre monopole de fait et dépendance technologique ont déjà été soulignés dans le cadre de l'entreprise privée Bell aux États-Unis (Griset, 2002), la recomposition d'un monopole de fait technologique sous l'égide d'un Ordre professionnel constitue un apport de cette communication. De même, si les technologies ont affaibli la

³⁰ Droit des associations et droit de la concurrence : un bien curieux mélange http://www.juriseditions.fr/dyn/pop_print_actu.asp?id_form=1070

³¹ Source : http://www.lemonde.fr/trajec-toires-digitales/article/2016/04/19/l-economie-de-plateformes-cette-revolution-industrielle-silencieuse_4904976_4887831.html

³² 1/3 des élus qui siègent au CSOEC sont les présidents des ordres régionaux.

prérogative d'exercice en permettant aux clients de tenir eux-mêmes leurs propres comptabilités, il n'en demeure pas moins qu'elle garde un pouvoir symbolique et constitue une porte d'entrée pour les cabinets afin de proposer des prestations à plus forte valeur ajoutée. Cependant, l'avantage concurrentiel apporté par le portail déclaratif ne peut conférer qu'un avantage transitoire (Abbott, 2003) au regard de la rapidité des mutations technologiques.

Si les changements sur la période étudiée sont moins brutaux que lors des phases précédentes (disparition des comptables agréés, arrivée des Big four dans la profession comptable française, (Ramirez, 2003)), ils sont en revanche plus diffus mais leurs conséquences ne sont pas moins importantes. Nous relevons en outre que la directive « Services » et la mise en place des TIC n'ont pas encore produits tous leurs effets. Si au regard des mutations technologiques que subit actuellement la profession, la période 1994-2004 peut paraître calme, elle n'en contenait pas moins les germes de la transition numérique actuelle.

Bibliographie

Sources :

Exercice professionnel Questions-réponses, « Juridique et déontologie : périmètre des missions », SIC, n°338, mars 2015.

Du bulletin de l'Ordre au SIC, La profession passée en revue, SIC, hors-série, septembre 2015.

Département juridique et Me Jacques Grange, « L'exercice illégal de la comptabilité commence dès la saisie des écritures », SIC, n°344, octobre 2015.

« L'économie de plateformes, cette révolution industrielle silencieuse », Le monde 19 avril 2016.

Arraou P., (2016) *L'expert-comptable et l'économie numérique*, Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables.

Petrovski S., (2016) *L'union européenne, une réalité et une opportunité pour l'expert-comptable et ses clients*, Connaissances et Savoirs.

Rapports d'activités du Conseil supérieur de l'Ordre des années 1997 à 2004.

Références :

Abbott, A., (1988). *The system of professions: An essay on the division of labor*. Chicago. University of Chicago Press.

Abbott, A., (2003). « Écologies liées. À propos du système des professions », In Menger P. M. (dir.), *Les Professions et leurs sociologues. Modèles théoriques, catégorisations, évolutions*. Paris.Éditions de l'EHESS : 19-50.

Barré, P., Porcel, I. (2012). Évolution et prospective de la profession comptable française. In *Mélanges en l'honneur du Professeur Alain Burlaud*, avec Porcel I. . Foucher, 317-328.

Basque, J., (2005). « Une réflexion sur les fonctions attribuées aux TIC en enseignement universitaire ». *Revue internationale des technologies en pédagogie universitaire*. 2(1) : 30-41.

Bernard, A., (1997). « Les notaires et la réforme du statut des professions du droit ». In : *Genèses*, 27, 1997. *Outils du droit* : 69-87. doi : 10.3406/genes.1997.1448.

Blum, B., (2015). « *L'innovation comme levier de la performance durable dans la profession comptable libérale en France* » Doctorat en sciences de gestion, Paris, CNAM.

Byington, J. R., & Sutton, S. G., (1991). "The self-regulating profession: An analysis of the political monopoly tendencies of the audit profession". *Critical Perspectives on Accounting*, 2(4): 315-330.

Chapellier, P., (2003). « Les apports potentiels d'Internet à la mission de l'expert-comptable dans les petites entreprises ». *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 9(2): 171-187.

Chapellier, P., (2004). « Internet pour une relation de qualité entre l'expert-comptable et le dirigeant de PE », In *Normes et Mondialisation* (pp. CD-Rom).

- Chapellier, P., & Trigui, T. (2007). « Internet et la relation entre l'expert-comptable et le dirigeant d'entreprise », *Revue française de comptabilité*, 395 : 42-48.
- Cooper, D. J., Robson, K., (2006). Accounting, professions and regulation: Locating the sites of professionalization. *Accounting, Organizations and Society* 31 : 415–444.
- Degos, J. G., (2005). « Les années sombres de l'Ordre national des experts-comptables : quelques textes oubliés », In « *L'entreprise, le chiffre et le droit* », (Eds Degos, J.G., Trébucq S.,) Bordeaux : 173-196.
- Dejean, F., Saboly, M. (2006). « La profession comptable : entre mimétisme et rivalité ? » *Cahiers de recherche*, IAE Toulouse, n°175, juillet : 1-18.
- De Vaujany, F. X., (2003), « Les figures de la gestion du changement sociotechnique », *Sociologie du Travail*, Volume 45 (4) : 515-536.
- Dietrich, A., Moysan-Louazel, A., (2012). Conflits de territoire dans la profession d'expert-comptable. *Revue française de socio-Economie*, (1) : 227-245.
- Dubar, C, Tripièr, P., Boussard, V., (2011). *Sociologie des professions* 3^{ème} édition Armand Colin.
- Fallery, B., Marti, C., (2007). Vers des nouveaux types de réseaux sur internet ? Les réseaux à liens faibles du dirigeant de petite entreprise, *Management & Avenir* 2007/3 (13) : 169-181. DOI 10.3917/mav.013.0169
- Griset, P., (2010). L'émergence d'Internet : Entre imaginaire universel et réalités américaines. *Le Débat*, 160, (3) : 132-150. doi:10.3917/deba.160.0132.
- Humphrey, C., Loft, A., & Woods, M., (2009). The global audit profession and the international financial architecture: Understanding regulatory relationships at a time of financial crisis. *Accounting, organizations and society*, 34 (6): 810-825.
- Jamin, C., (2012). Services juridiques: la fin des professions ?. *Pouvoirs*, (1) : 33-47. DOI 10.3917/pouv.140.0033
- Jouët, J., (2000). Retour critique sur la sociologie des usages. *Réseaux. Communication-Technologie-Société*, 18 (100) : 487-521.
- Larson, M. S., (1977). *The Rise of Professionalism. A Sociological Analysis*. Berkeley, Univ. of California Press.
- Lascombe, M., (1987). *Les ordres professionnels*, Doctorat en droit, Strasbourg, Faculté de droit.
- Lee, T., (1994). Financial reporting quality labels: the social construction of the audit profession and the expectations gap, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 7(2): 30-49.
- Longuenesse, E., (2010). Territoires professionnels en question. L'exemple des comptables et réviseurs au Proche-Orient, une comparaison Liban-Jordanie. *Sociologie du travail*, 52(1), 71-86.
- Moysan-Louazel, A., (2011). Les professions libérales réglementées, le marché et la concurrence—Le cas des experts-comptables et des avocats, *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 17 (2) : 89-111.
- Moysan-Louazel, A., Podevin, G., (2008). Une nouvelle dynamique des marchés du travail réglementés, à l'aune de trois professions, *Formation emploi*, (2) : 5-19.

- Oger, C., Ollivier-Yaniv, C., (2003). Analyse du discours institutionnel et sociologie compréhensive : vers une anthropologie des discours institutionnels. *Mots. Les langages du politique*, 71 (1) : 125-145.
- Paradeise, C., (1988). Les professions comme marchés du travail fermés. *Sociologie et Sociétés*, XX, (2) : 9-21.
- Paradeise, C., (2008). Autonomie et régulation : retour sur deux notions clefs, In T. Le Bianic, A. Vion, *Action publique et légitimité professionnelle*, Paris, LGDJ.
- Proulx, S. (2005). Penser les usages des technologies de l'information et de la communication aujourd'hui: enjeux-modèles-tendances. *Enjeux et usages des TIC: aspects sociaux et culturels*, (1) : 7-20.
- Ramirez, C., (2003). Du commissariat aux comptes à l'audit, les *BIG 4* et la profession comptable depuis 1970. *Actes de la recherche en sciences sociales*, n°146-147, mars : 62-79.
- Ramirez, C. (2003). Du commissariat aux comptes à l'audit. *Actes de la recherche en sciences sociales*, (1), 62-79.
- Rogers, E. M., (1995). *Diffusion of Innovations*, fourth edition, New York: Free Press, [1962].
- Rossignol, J. L., & Saboly, M., (2013). La quête du tableau unique de la profession comptable libérale française : de l'entre-deux-guerres aux années 1990 ». *Comptabilités. Revue d'histoire des comptabilités*, (5).
- Touchelay, B., (2006). « Bribe du discours fondateur sur les origines de l'Ordre des experts-comptables et comptables agréés français ou comment masquer son âge ». *Entreprises et Histoire* (42) : 64-83.
- Touchelay, B., (2011). *L'État et l'entreprise, Une histoire de la normalisation comptable et fiscale à la française*, Rennes, Presses Universitaires de Rennes.
- Touchelay, B., Cardoni, F., (2012). *La marque Expert-Comptable au service de l'économie. 70 ans d'histoire*, Paris, Ordre des Experts comptables.
- Valenduc, G., (2000). Les progiciels de gestion intégrée: une technologie structurante ?. *Réseaux*, 18 (104) : 185-206.
- Vasarhelyi, M. A., (1984). Automation and changes in the audit process. *Auditing: A journal of Practice and Theory*. Vol.4, (1) : 101-106.

SIGLES

AUE : Acte Unique Européen

ANC : Autorité des Normes Comptables

CNCC : Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes

CSOEC : Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables

EC : Expert-Comptable

EMCA : Expert Comptable Media Association

IFAC : *International Federation of Accountants*

NTIC : Nouvelles Technologies de l'Information et de la Communication

OEC : Ordre des Experts Comptables

OECCA : Ordre des Experts Comptables et Comptables Agréés

TIC : Technologie de l'Information et de la Communication

UE : Union Européenne

SITES

<http://www.edificas.fr/>

<http://www.experts-comptables.fr/>

<https://www.jedeclear.com/>

http://www.juriseditions.fr/dyn/pop_print_actu.asp?id_form=1070

<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000000698851>

<http://www.wexperandyou.com/all/actualite-expert-comptable/12945/actualites/la-prerogative-dexercice-comptable-vatelle-disparatre--1ere-partie>

<http://www.wexperandyou.fr/all/actualite-expert-comptable/13007/actualites/la-prerogative-dexercice-comptable-vatelle-disparatre--3eme-partie>

http://www.lemonde.fr/trajectoires-digitales/article/2016/04/19/l-economie-de-plateformes-cette-revolution-industrielle-silencieuse_4904976_4887831.html