

Les années sombres de l'Ordre national des experts-comptables : quelques textes oubliés

Jean-Guy DEGOS

Président du jury national du diplôme d'expertise comptable,
CRECCI Université Montesquieu – Bordeaux IV,
Avenue Léon Duguit, 33608 - Pessac Cedex,
Téléphone : 05-56-84-29-94 ; Courrier électronique : degos@u-bordeaux4.fr

Résumé

Il est difficile, même en 2005, d'écrire sereinement l'histoire de l'Ordre des experts-comptables français. Presque partout, il est écrit qu'il a été fondé en 1945. Il serait plus juste de dire qu'il a été refondé en 1945. Il a véritablement été créé en 1942 et ses origines sont encore considérées comme honteuses par certains. C'est le désaccord entre les professionnels, datant des années 1925-1939 qui l'a fait naître durant la seconde guerre mondiale. Il aurait pu exister bien avant (en 1867, 1917 ou même en 1921). Le présent article ne veut pas relancer une douloureuse polémique. Il veut seulement montrer comment l'Ordre était organisé et comment il a fonctionné pendant 3 années, 3 courtes mais fondamentales années, qui ont laissé des traces indélébiles que certains ont cherché à tout prix à effacer.

Mots clés :

Corporatisme, Enseignement, Expert-comptable, Formation, Ordre professionnel, Profession comptable.

Abstract

It is difficult, even in 2005, to write the peaceful history of the French Institute of Chartered Accountants. Almost everywhere, it is written that it was founded in 1945. It would be more accurate to say that it was re-constituted in 1945. It was actually created in 1942 and its origins are still regarded with shame by some people. It is the dissension between the professionals, during the years 1925-1939 which gave birth to it in the Second World War. There would have been occasions to found it earlier (in 1867, or 1917, or even 1921). This paper does not aim to start again a painful polemic. It wants only to show how the Institute was organized and how it functioned during 3 years, 3 short but fundamental years, which left indelible traces that some sought at all costs to erase.

Key words:

Corporatism, Education, Chartered Accountant, Formation, Professional Institute, Accounting Profession.

Comme il est facile d'écarter et d'effacer toute idée gênante et étrangère et de recouvrer aussitôt toute sa sérénité.

Marc-Aurèle

Pensées pour moi-même

Livre V-2

Introduction

Il est difficile, même en 2005, d'écrire sereinement l'histoire véritable de l'Ordre des experts-comptables français. Presque partout, il est écrit qu'il a été fondé en 1945. Il serait plus juste

de dire qu'il a été refondé en 1945. Il a véritablement été créé en 1942 et ses origines sont encore considérées comme honteuses par certains. C'est le désaccord entre les professionnels, datant des années 1925-1939 qui l'a fait naître durant la seconde guerre mondiale. Il aurait pu exister bien avant, déjà en 1867 au moment de la promulgation de la première loi sur les sociétés commerciales, en 1917 lors de la modification de la législation sur l'impôt sur les revenus ou même en 1921 après l'échec de la proposition Fleury-Ravarin (Solus, 1942). Curieusement, dans les années qui ont suivi la deuxième guerre mondiale, la naissance de l'Ordre n'a pas posé de problème. De manière très objective, Alfred Cordoliani, dans son ouvrage sur *l'Ordre national des experts comptables* (Cordoliani, 1947) fait clairement la description et le partage de ce qui a été construit par la Gouvernement de Vichy et de ce qui a été abrogé, éliminé ou conservé. Il semble que plus tard, petit à petit, au début des années 1950, un voile sombre se soit déposé sur les mémoires, ce qui a permis aux plus jeunes de s'interroger. Par exemple C. Ramirez (2001, p. 391) s'étonne qu'on ait choisi 1995 pour fêter le 50^e anniversaire d'un Ordre créé en 1942. Le présent article ne veut pas relancer une douloureuse polémique. Pour éviter de relancer, justement, une telle polémique, nous avons choisi de montrer le plus sobrement possible la structure d'un ensemble de textes légaux, qui étaient tout de même conçus comme une véritable machine de guerre, accessoire d'autres machines plus meurtrières, mais machine de guerre quand même et l'application zélée qui en a été faite par l'Ordre national, dotée d'une intendance particulièrement efficace et minutieuse. Nous voulons seulement montrer comment l'Ordre était organisé et comment il a fonctionné pendant 3 années, 3 courtes mais fondamentales années, qui ont laissé des traces indélébiles que certains ont cherché à tout prix à effacer.

1 – L'Ordre national des experts comptables et des comptables agréés conçu comme une machine de guerre

Avec la fondation de l'Ordre national des experts comptables et des comptables agréés, c'est une véritable machine de guerre que le Gouvernement de Vichy a constitué, dans un secteur clé de la vie économique de la France. Les lois créant et réglementant l'Ordre national des experts comptables et des comptables agréés s'intègrent dans un schéma corporatif d'ensemble. Le gouvernement de Vichy a commencé par édicter la loi du 7 août 1940, remplacée plus tard par la loi du 10 septembre 1942 qui créait l'Ordre des médecins. Sans bénéficier d'un ordre¹, les professions de la pharmacie ont ensuite fait l'objet d'une loi du 11 septembre 1941. La loi du 31 décembre 1941 institua ensuite l'Ordre des architectes, et les gouvernants d'alors s'occupèrent ensuite de l'organisation corporative des avoués, par une loi du 5 mars 1942, des huissiers, par un texte du 20 mai 1942 et enfin des notaires par un autre texte du 16 juin 1942. Les experts comptables, dont la réglementation professionnelle a été

¹ L'Ordre, non créé à cette époque, des pharmaciens, avait pourtant de nombreux partisans, comme le Docteur Raoul Mestre, auteur d'un projet sur l'Ordre des pharmaciens.

promulguée entre celle des avoués et des huissiers ont fait l'objet d'une légalisation particulièrement complète et complexe, sans commune mesure avec celle des auxiliaires de justices ou des membres des professions médicales. Ce n'est pas un hasard : c'est dû, comme le note H. Solus (1942, p. 194) au concours de l'action gouvernementale et de l'action des intéressés, "qui doivent tout à la fois s'y soumettre et en bénéficier". En d'autres lieux, en reprenant les remarques de Jean Fourastié, nous avons expliqué la main mise sur l'économie française à partir de ces trois institutions majeures qu'étaient les comités d'organisation, le système de contrôle des prix et le plan comptable. Il est difficile de faire émerger et d'assister au développement d'un système de comptabilité sans la collaboration de professionnels chevronnés. Il n'y a donc rien d'étonnant à ce que les textes de loi relatifs au plan comptable aient été accompagnés de textes fondateurs de l'Ordre des experts comptables. Dans son ouvrage de 1947, Alfred Cordoliani attribue à M. Gadaud, lors d'une séance au sénat en 1934, la meilleure définition de l'Ordre : "l'Ordre est une institution permettant à ses membres de définir les règles morales de la profession, d'en maintenir le respect et de sanctionner le manquement à ses règles, au besoin par des mesures disciplinaires (Cordoliani, 1947, p. 113).

Après l'instauration du diplôme d'expert-comptable en 1927, qui introduisait déjà de nombreuses obligations inédites mais salutaires dans la profession (Solus, 1948 ; Degos, 2004, 2005) la création de l'Ordre impose de nombreuses contraintes dans une profession intellectuelle qui en était assez largement dépourvue et qui avait fait l'objet, à la fin du XIXe siècles de nombreuses critiques, en particulier de E. Léautey. Dans la France vaincue par l'Allemagne nazie, l'occupant a souhaité conforter son régime de nature dirigiste et corporatiste (Degos, 1998, p. 103-105) conforme à une vision anti-capitaliste clairement affirmée (Denis, 1941, p. 57-71). Les trois leviers que nous venons d'évoquer : la planification contrainte de l'économie française, le contrôle des branches économiques par des Comités d'organisation sectoriels (Mérigot, 1943) le contrôle général des prix, et la création d'un plan comptable (Fourastié, 1943) permettent de mettre en coupe réglée l'économie française. A ce dirigisme affirmé, qui préexistait chez certains hauts fonctionnaires avant l'occupation, s'ajoutait le pressant désir des collaborateurs d'instaurer une économie corporative, un ordre corporatif général, représenté par des Ordres professionnels fortement inspirés par l'exemple allemand de la communauté d'entreprise dans l'industrie et de la corporation alimentaire (*stand*) du Reich (Denis, 1941, p. 66) visant à séparer le travail du capital. Dans ce contexte, le dispositif réglementaire qui concerne l'Ordre des experts comptables à sa création est constitué de :

- quatre lois de 1942 et 1943 ;
- deux décrets de 1942 qui complètent aussi la loi de 1931 sur le brevet professionnel de comptable, légèrement modifiée ;
- deux arrêtés de 1942 ;
- huit décisions ministérielles prises de mai 1942 à septembre 1942.

1.1 – Les 4 lois constitutives : les statuts et la structure de l'Ordre des experts comptables

Les 4 lois fondatrices de l'Ordre des experts comptables et des comptables agréés sont : la loi n° 467 du 3 avril 1942, publiée au Journal Officiel du 18 avril 1942, p. 1471¹, la loi n° 468 du 3 avril 1942, publiée au Journal Officiel du 18 avril 1942, p. 1473, la loi n° 804 du 20 août 1942 publiée au J.O du 29 août 1942, p. 2954 et la loi n° 156 du 15 mars 1943 publiée au J.O. du 16 avril 1943, p. 1046.

La première loi n° 467 du 3 avril 1942 est la loi d'introduction des statuts de l'ordre des experts comptables et des comptables agréés.

Nous, Maréchal de France, chef de l'État français

Le conseil des ministres entendu,

Décrétons :

ARTICLE PREMIER. – Les statuts de l'ordre des experts comptables et des comptables agréés, annexés à la présente loi entreront en vigueur dès la publication de celle-ci, sous réserve des mesures transitoires ci-après.

Cette première loi définit les experts comptables comme "les professionnels de l'expertise comptable qui depuis octobre 1940 au moins, figurent sur une liste d'experts comptables agréés par une cour d'appel" et comme " les professionnels exerçant effectivement depuis dix années consécutives à la date de la présente loi la profession d'expert-comptable telle qu'elle est définie à l'article 2 des statuts²". Les experts comptables du 2^e type, en plus d'avoir exercé dix ans, doivent être inscrits sur une liste de commissaires aux comptes d'une cour d'appel et être titulaires du brevet d'experts comptable délivré par la société de comptabilité de France, d'une licence universitaire, du diplôme de l'école des sciences politiques, du diplôme des HEC, ou d'une ESC reconnue par l'Etat, du certificat d'aptitude à l'enseignement commercial ou d'un diplôme d'ingénieur. La loi est moins exigeante pour les comptables agréés, qui peuvent n'avoir exercé leur activité que pendant 5 ans, et elle offre aussi la possibilité aux salariés, soit directement s'ils ont eu au moins dix ans une activité de comptable agréé, soit si l'ordre des experts comptables leur délivre un certificat d'aptitude adéquat, d'être inscrit au tableau de l'ordre sous la rubrique "comptables agréés". La loi étudie ensuite les conditions d'inscription à l'ordre, compte tenu des compétences des candidats, et précise que les nominations aux différents conseils et commissions, seront directement choisis et nommés par le ministre secrétaire d'État à l'économie nationale et aux finances qui peut aussi les révoquer. Les professionnels nommés sont membres de droit de l'ordre, et le conseil supérieur

¹ Il est particulièrement difficile de consulter le Journal Officiel des années 1941-1943 en général et de 1942 en particulier, mais la plupart des lois sont reprises dans la Gazette du Palais, jour par jour.

² Les statuts figurent dans la seconde loi de 1942, article 2, et cet article 2 contient encore pour l'essentiel la définition des experts comptables actuels (dernière version : avril 2004).

dispose de 6 mois pour établir un code des devoirs professionnels et un règlement intérieurs soumis à l'agrément du ministre secrétaire d'état à l'économie nationale et aux finances (Yves Bouthillier) et du secrétaire d'État à l'éducation nationale et à la jeunesse (Jérôme Carcopino). Cette première loi comme les trois autres, est co-signée par le maréchal Pétain, l'Amiral Darlan vice-président du conseil, Joseph Bathélémy, garde des sceaux et ministre secrétaire d'État à la justice, Jérôme Carcopino, secrétaire d'État à l'éducation nationale et à la jeunesse, Yves Bouthillier, ministre secrétaire d'État à l'économie et aux finances, Pierre Pucheu, ministre secrétaire d'État à l'intérieur et enfin François Lehideux, secrétaire d'État à la production industrielle.

La seconde loi n° 468 du 3 avril 1942 est la loi instituant l'ordre des experts comptables et des comptables agréés et réglementant les titres et les professions d'expert-comptable et de comptable agréé. C'est la véritable charte de fonctionnement de l'ordre des experts-comptables, qui inspirera, trois ans plus tard, à la libération, l'ordonnance du 19 septembre 1945. Sous le titre I des règles générales, l'article 2 de la loi dispose : "Est expert-comptable le technicien qui, en son propre nom et sous sa responsabilité, fait profession habituelle d'organiser, vérifier apprécier et redresser les comptabilités et les comptes de toute nature. L'expert-comptable procède aussi à des travaux et études de statistiques et de documentation économiques pour le compte des entreprises privées ou au service de l'économie nationale". Plus loin l'article 8 de la loi dispose "Est comptable agréé le technicien qui, en son propre nom et sous sa responsabilité, fait profession habituelle de tenir, centraliser, arrêter, surveiller les comptabilités et les comptes de toute nature". Des dispositions communes prévoient, avant le code de déontologie, les conditions morales d'exercice des deux professions, donnent les incompatibilités, les conditions d'exercice illégal, interdisent la publicité personnelle, protègent le titre d'expert-comptable et énoncent les conditions d'obtention des honoraires et les conditions d'emploi des salariés. Le titre II détaille la structure et les attributions des conseils régionaux et du conseil supérieur de l'ordre, le titre III précise les conditions de constitution du tableau qui comporte quatre rubriques : experts comptables membres de l'ordre, sociétés d'expertise comptable reconnues, comptables agréés membres de l'ordre, sociétés d'entreprise de comptabilité. Des colonnes spéciales du tableau sont réservées aux experts comptables stagiaires et aux experts et comptables agréés honoraires. Le titre IV est consacré à la discipline, aux chambres de discipline et aux sanctions (avertissement dans le cabinet du président, réprimande, blâme, suspension, radiation du tableau/ Le titre V s'étend sur le rôle des commissaires du gouvernement en général et du commissaire auprès du conseil supérieur en particulier. Le commissaire du gouvernement assiste aux conseils et commissions, dirige et coordonne l'action des commissaire régionaux à l'échelon régional (cf. annexe I), les décisions du conseil supérieur ne sont valables que si elles sont revêtues de son approbation, il a le pouvoir de faire appel des décisions de l'ordre devant la cour d'appel, en particulier en matière de

discipline et d'inscription au tableau. Enfin le titre VI prévoit quelques dispositions spéciales, comme l'interdiction de se grouper en syndicats (ancien livre III du Code du travail) ni faire partie d'associations professionnelles autres que celles prévues par la loi n° 468, à l'exception des compagnies d'experts judiciaires et de commissaires aux comptes. Ces dispositions sont aussi applicables à l'Algérie.

La troisième loi n° 804 du 20 août 1942 modifie le délai fixé par l'article 13 de la loi n° 467 du 3 avril 1942 introductive des statuts de l'ordre des experts comptables et des comptables agréés. Cette loi se contente de prolonger de deux mois le délai accordé aux conseils régionaux pour présenter les demandes d'inscription au tableau des experts comptables et des comptables agréés. Entre temps, Pierre Laval a remplacé l'Amiral Darlan au gouvernement, Pierre Cathala a remplacé Yves Bouthillier aux finances, Abel Bonnard a remplacé Jérôme Carcopino à l'éducation nationale et Jean Bichelonne a remplacé François Lehideux à la production industrielle.

La quatrième loi n° 156 du 15 mars 1943 prolongeant les délais fixés par la loi n° 467 du 3 avril 1942 en ce qui concerne l'examen des demandes d'inscription au tableau de l'ordre des experts comptables et des comptables agréés et des demandes de délivrance de certificat d'aptitude à la professions de comptable agréé statue elle aussi sur des points de détail concernant les listes du tableau et le certificat d'aptitude la profession de comptable agréé.

1.2 – Les 2 décrets : la formation professionnelle des experts et le conseil supérieur

Les 2 décrets importants pour la fondation de l'Ordre des experts comptables et des comptables agréés sont : le décret n° 1 073 du 3 avril 1942, publié au Journal Officiel du 18 avril 1942, p. 1482 et le décret n° 1 534 du 22 mai 1942 publié au J. O. du 4 juin 1942, p. 1954. Nous survolerons rapidement le décret du 1^{er} mars 1931 qui instituait un brevet professionnel destiné à sanctionner les capacités pratiques et théoriques de l'ouvrier ou de l'employé qualifié. Ce décret expirait le 14 janvier 1941 et le Gouvernement de Vichy l'a prorogé d'abord de 2 ans par le décret du 7 avril 1941, puis de deux ans encore, jusqu'au 14 janvier 1945, par le décret du 16 novembre 1942. Ce décret n'est pas inintéressant car il comporte les programmes du brevet professionnel de comptable (Commerce, comptabilité, mathématiques commerciales et financières, notions de droit et législation commerciale, économie politique) et le règlement d'examen. Mais les deux décrets importants de la période sont ceux qui suivent.

Le premier décret n° 1073 du 3 avril 1942 relatif à la formation professionnelle des experts comptables. Le décret du 3 avril 1942 pose le principe d'un diplôme d'expert-comptable avec une culture de degré supérieur, prévoyant en détail l'organisation du stage professionnel et son contrôle, et définissant les obligations de

stagiaires et des maîtres de stage. L'article premier du décret confère le diplôme d'expert-comptable (et non plus le brevet d'expert-comptable, qui n'est considéré ni comme un titre universitaire ni comme un titre délivré par l'Etat) aux candidats âgés de 19 ans au moins qui ont subi avec succès un examen préliminaire, accompli un stage professionnel de trois années et subi avec succès un examen final. L'examen préliminaire comporte deux épreuves écrites, une dissertation sur la vie des entreprises, l'économie, le droit public, civil ou commercial, notée pour sa valeur technique et pour sa valeur littéraire et une composition de comptabilité. Ces deux épreuves écrites éliminatoires sont complétées par cinq épreuves orales portant sur la technique comptable élémentaire, les principes du droit, le droit commercial, la vie de l'entreprise et l'économie politique, les mathématiques financières. L'écrit est crédité de 4 coefficients, l'oral de 7 coefficients. Un jury unique note tous les candidats. Le décret prévoit avec précision la procédure de transmission des sujets, de rédaction des procès verbaux et de collationnement des notes. Le titre II décrit les conditions matérielles du stage, que le stagiaire doit accomplir avec assiduité, en assistant aux réunions périodiques auxquelles le convoque l'expert-comptable contrôleur de stage. Il doit aussi établir un journal de son activité professionnelle, rédiger un rapport trimestriel synthétique et succinct de son activité pendant le trimestre écoulé et suivre les cours organisés au lieu de son travail par l'un des centres de préparation à l'examen final. Ces bases n'ont pas beaucoup changé en 60 ans. Seule la 8^e directive européenne de 1984 est venue apporter quelques troubles à la pratique du stage, entre 1994 et 2004. L'examen final prévu au titre III est particulièrement sérieux, puisqu'il comporte deux épreuves écrites à 4 coefficients (Droit intéressant la pratique de l'expert-comptable et Applications de la technique comptable), 7 épreuves orales à 10 coefficients (Économie privée, Opérations de banque, Droit commercial, Législation fiscale, Technique comptable approfondie, Expertise comptable judiciaire et extrajudiciaire, Statistique appliquée aux affaires) et enfin un mémoire portant sur l'expertise préalablement agréé, à coefficient 3. Le titre IV du décret crée la commission consultative pour la formation professionnelle des experts comptables, chargée d'étudier les modifications susceptibles d'être apportées à la réglementation et aux programmes des examens du diplôme d'expert-comptable, les conditions d'accomplissement du stage et tous projets de vœux relatifs aux mêmes sujets. La commission consultative n'était pas encore chargée, comme de nos jours d'attribuer des équivalences, prévues au titre V des mesures transitoires du décret. Enfin le titre VI, très ambitieux, voulait doter aussi rapidement que possible le pays d'un cadre supérieur de conseillers économiques et financiers efficaces, en mesure de gérer les entreprises, administrations et institutions françaises de manière pertinente et rationnelle. Les facultés de droit se voyaient confier la mission, à compter de l'année scolaire 1943-1944, d'organiser les enseignements permettant d'atteindre ces objectifs. Il était prévu que l'enseignement des facultés de droit soit sanctionné par un diplôme d'études supérieures, ce qui ne pourra jamais être réalisé par le Gouvernement de Vichy, mais qui sera mis en chantier ultérieurement. Comme les deux lois de 1942, le décret a été signé par le maréchal Pétain,

l'amiral Darlan, Jérôme Carcopino, Yves Bouthillier et François Lehideux, déjà nommés auxquels se sont joints le ministre secrétaire d'État à l'agriculture, Pierre Caziot et le secrétaire d'État au ravitaillement Paul Charbin. Ce décret qui posait les bases d'un enseignement supérieur approprié devait être le premier élément conduisant à la formation d'un corps de professionnels d'élite, à la culture générale étendue, aux capacités économiques performantes en faisant les mentors d'entreprises ambitieuses assurant la rénovation d'une nouvelle économie corporatiste. Trois ans n'ont pas suffi à assurer ces ambitieux projets.

Le second décret n° 1534 du 22 mai 1942 portant nomination du commissaire du Gouvernement auprès de l'ordre des experts comptables, Signé seulement du maréchal Pétain et de Pierre Cathala, il nomme Jacques Chezleprêtre, directeur des enquêtes régionales et de la documentation économique à la direction générale des contributions directes, commissaire du Gouvernement auprès du Conseil supérieur de l'ordre des experts comptables et des comptables agréés. J. Chezleprêtre était déjà, depuis un an, secrétaire général de la commission interministérielle du plan comptable, créée par le décret du 22 avril 1941. Dans le cadre de cette commission, il avait déjà fait des interventions remarquées, en particulier dans un rapport qu'il avait présenté à la réunion plénière de la Commission interministérielle, le 10 novembre 1941, où il affirmait en particulier que *"l'expert-comptable n'est plus au seul service des intérêts des entreprises privées. Il tend à devenir, en même temps, un collaborateur de la puissance publique"*.

1.3 – Les 2 arrêtés : les conseils régionaux et le diplôme d'expert-comptable

Les 2 arrêtés importants pour la fondation de l'Ordre des experts comptables et des comptables agréés sont : l'arrêté du 30 mai 1942, publié au Journal Officiel du 12 juin 1942, p. 2.051 et l'arrêté du 16 juin 1942.

Le premier arrêté, du 30 mai 1942 porte désignation de commissaires régionaux du Gouvernement auprès des conseils régionaux. Cet arrêté ne comporte pas de nom, mais seulement des fonctions : "le ministre secrétaire d'État aux finances a désigné comme commissaires régionaux du Gouvernement auprès des conseils régionaux de l'ordre des experts comptables et des comptables agréés : MM. les directeurs régionaux des contributions directes en exercice. Les fonctions de commissaire régional du Gouvernement auprès du conseil de la région parisienne seront provisoirement assurées par le commissaire du Gouvernement auprès du conseil supérieur de l'ordre (c'est-à-dire Jacques Chezleprêtre)."

Le second arrêté, du 16 juin 1942 fixe les programmes de l'examen préliminaire et de l'examen final pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable institué par l'article 3 de la loi n° 468 du 2 avril 1942. Pris sous le sceau du ministre de l'éducation nationale Abel Bonard, il se contente d'énumérer les programmes des deux

examens. Certaines parties de ces programmes sont à la fois approfondies et détaillées, comme la comptabilité ou le droit civil, d'autres parties sont beaucoup plus succinctes, comme les principes d'économie politique :

Principes d'économie politique

Les facteurs de la production, le travail, le capital

Les rapports de la production et de la consommation

La valeur et le prix

La monnaie

Le salaire. Ses caractères

L'intérêt du capital

L'impôt

Les autres rubriques sont très détaillées, très précises et leur contenu est très moderne, comme les statistiques appliquées aux affaires, détaillant la méthode statistique et les notions sur les applications aux affaires. L'ensemble des textes concernant le diplôme d'expert-comptable sont d'une haute tenue, et ne comportent rien d'autre que des considérations professionnelles et académiques, ce qui n'est pas le cas de tous les textes relatifs aux experts comptables.

1.4 – Les 8 décisions ministérielles : les lauriers des nominations.

Huit décisions ministérielles nomment le Président du conseil supérieur de l'ordre des experts comptables (J.O. du 30 mai 1942, p. 1924), le président du conseil régional de la région parisienne (J.O. du 30 mai 1942, p. 1924), les membres du conseil supérieur de l'ordre (J.O. du 12 août 1942, p. 2772), les membres des 17 régions et leurs présidents (J.O. du 12 août 1942, p. 1924), les membres de la chambre nationale de discipline (J.O. du 12 août 1942, p. 2772), les membres des chambres régionales de discipline (J.O. du 12 août 1942, p. 2773), les membres du conseil régional de la région parisienne (J.O. du 26 septembre 1942, p. 3289), les membres de la chambre régionale de discipline de la région parisienne (J.O. du 26 septembre 1942, p. 3289) soit 181 professionnels, 145 experts comptable et 36 comptables agréés. L'article 3 de la loi 468 instituant l'ordre des experts comptables précise que pour être inscrit au tableau, il faut satisfaire, du point de vue de la nationalité française aux conditions prévues par la législation en vigueur concernant l'accès aux emplois dans les administrations publiques et jouir de ses droits civils. En 1942, les femmes ne jouissaient pas de la totalité de leurs droits politiques, puisqu'elles attendront encore quatre années le droit de vote, mais elles jouissaient de leurs droits civils. Malgré cela, sur les 181 professionnels nommés dans les différents conseils régionaux ou nationaux et dans les différentes chambres de discipline, on ne compte absolument aucune femme.

Tableau 1 – Experts comptables et comptables agréés nommés dans les différents conseils et chambres par les 8 arrêtés ministériels pris entre le 30 mai et le 26 septembre 1942
(Réalisé par JG Degos à partir de arrêtés)

Institutions et villes	Conseils de l'ordre			Chambres de discipline		
	Président	EC	CA	Président	EC	CA
Conseil Supérieur	P. Caujolle	22	4			
Chambre nationale				V. Lemoine	7	2
Région parisienne	H. Léon	14	7	C. Mulquin	6	3
Angers	R. Galabrun	6	3	E. Couchard	4	2
Bordeaux	R. Caussé	6	2	P. Rateau	4	2
Châlons-sur-Marne	P. Goubaux	6	0	E. Degois	4	0
Clermont-Ferrand	L. Boivin	6	3	A. Desforges	4	2
Dijon	P. Viallis	6	0	L. Martin	4	0
Laon	C. Goret	6	3	R. Adde	4	2
Lille	G. Singer	9	0	E. Delaby	5	0
Limoges	G. Minsat	4	3	G. Minsat	3	2
Lyon	JB Dumarchey	8	4	P. Montel	4	2
Marseille	L. Boell	11	0	H. Martin	4	0
Montpellier	G. Pernaud	6	3	J. Roque	4	2
Nancy	H. Berquand	6	0	R. Parque	4	0
Orléans	R. Leduc fils	6	0	R. Hutteau	4	0
Poitiers	C. Roux	6	1	C. Rechard	4	1
Rennes	R. Deniaud	6	0	M. Soquet	4	0
Rouen	P. Lemercier	6	0	L. Vilain	4	0
Toulouse	H. Benoit	7	0	G. Bares	4	0

Avec cet ensemble de 16 textes que nous venons d'examiner, l'Ordre des experts comptables est prêt à fonctionner de manière coercitive. Mais une intendance efficace est absolument nécessaire. Cette intendance, le conseil supérieur de l'Ordre, étroitement surveillé par le commissaire du Gouvernement et les conseils régionaux vont la fournir, de gré ou de force.

2 – L'efficacité du Conseil supérieur et du commissaire du gouvernement, bras armés de la machine de guerre

A la diligence de Jacques Chezleprêtre, commissaire du gouvernement auprès de l'Ordre des experts-comptables, l'intendance a suivi, et souvent même précédé les désirs du gouvernement et de l'occupant.

2.1 – Rédaction du règlement intérieur de l'ordre

La première tâche à laquelle s'est attelée le conseil supérieur est la rédaction des règlements intérieurs, du conseil lui-même et des conseils régionaux. Le règlement intérieur élaboré et discuté lors des séances au 21 septembre et du 21 décembre 1942 a permis d'étudier le cas du conseil supérieur, dans un titre I comportant quatre chapitres, les cas des conseils régionaux, dans un titre II comportant également quatre chapitres.

Le règlement intérieur du conseil supérieur devait être élaboré, aux termes de la loi n° 467 du 3 avril 1942, dans les six mois de sa publication. Ce délai a été tenu. Le conseil supérieur est composé de 27 membres, 18 experts comptables et 9 comptables agréés qui sont choisis au sein des conseils régionaux sur des listes de 5 noms (11 noms pour la région parisienne) proposés. Le conseil supérieur est renouvelable par tiers tous les deux ans. Les premiers membres ont été directement nommés, ensuite, c'est le tirage au sort qui décide des renouvellements, mais les listes de prétendants doivent être envoyées au président du conseil supérieur qui les transmet lui-même aux deux ministres secrétaires d'État à l'éducation nationale et aux finances. Le président de conseil supérieur est nommé pour deux ans par décret et est choisi parmi les experts membres du conseil. Il est révocable par décret après avis du Conseil d'État. Le commissaire du gouvernement est nommé par décret, sur proposition du ministre secrétaire d'État aux finances. Un président d'honneur et des présidents honoraires peuvent être nommés. Le conseil supérieur, qui a élaboré son propre règlement, s'est largement doté d'attributions, puisqu'elles sont déclinées de la première : a) "le conseil supérieur de l'ordre maintient la discipline intérieure et générale de l'ordre" à la dix-huitième : s) "il donne son avis sur les demandes formulées par ... les ressortissants étrangers, ... les propositions formées par les conseils régionaux et sur toutes les questions qui lui sont soumises par son président, le commissaire du gouvernement, les ministres de l'éducation nationale et des finances". Dans ses principales tâches, le conseil assure le respect des lois et des règlements, effectue toutes les études qui lui sont demandées par les pouvoirs publics, contribue au perfectionnement professionnel de la corporation, représente l'Ordre dans les actes de la vie civile, tient à jour le code des devoirs professionnels, approuve le taux des cotisations, réglemente l'emploi du personnel, tient le tableau des membres de l'Ordre, arrête la forme de serment prévu et fixe le délai de prestation du serment. Le président a lui aussi de larges attributions : il convoque le conseil supérieur et il dirige les débats, il représente le conseil et il est son interprète auprès des pouvoirs publics, il réunit les présidents des conseils régionaux en conférence, il assure l'exécution des décisions du conseil et il engage seul les dépenses dans le cadre du budget. Le commissaire du gouvernement est investi d'un réel contre-pouvoir. Il assiste aux séances du conseil supérieur, il peut faire appel de toute décision devant une cour d'appel, notamment en matière d'inscription ou refus

d'inscription¹, il dirige, contrôle et coordonne l'action des commissaires régionaux du gouvernement. Le cérémonial des séances a été minutieusement étudié : par exemple : "Le président dirige les délibérations et seul peut accorder ou retirer la parole". *"Aucun membre ne peut parler sans avoir demandé la parole et l'avoir obtenue. S'il parle sans l'avoir obtenue, ou s'il prétend la conserver après que le président le lui a retirée, sa parole ne figure pas au procès-verbal"*. Le cérémonial des séances ressemble à celui des hautes cours des juridictions prestigieuses. Les délibérations du conseil ont un caractère secret, mais il est tenu un procès verbal des séances et il indique les noms des membres présents et excusés. Le règlement intérieur détaille aussi la nature et la composition des commissions (administration, tableau, code des devoirs professionnels, formation professionnelle, action sociale), le fonctionnement administratif du conseil ainsi que son fonctionnement financier. Les recettes et les dépenses du conseil sont détaillées, la procédure budgétaire, ses étapes et ses contrôles explicités avec complaisance.

Les attributions des conseils régionaux sont passés en revue avec la même minutie et il y a une forte homothétie entre les structures, rôles et fonctions du conseil supérieur, de ses membres, de son président et du commissaire du gouvernement, et les structures, rôles et fonctions de leurs homologues des conseils régionaux.

Le dernier titre (Titre III) est accessoire, mais il concerne tout de même la prestation de serment, strictement identique, car copiée sur celle de l'Ordre des avocats : "Je jure d'exercer ma profession avec conscience et probité, de respecter et de faire respecter les lois dans tous mes travaux, de ne rien faire qui soit contraire à l'honneur et au code des devoirs professionnels *et de ne jamais m'écarter du respect dû aux autorités de l'État français*". Cette dernière partie prévoyait aussi un échelon administratif supplémentaire, situé à Lyon, et permettant de faire la liaison entre les conseils régionaux situés en zone libre et les conseils situés en zone occupée et d'assurer la coordination et la cohésion des institutions en faisant abstraction la ligne de démarcation.

¹ En particulier à la lumière de la loi du 3 octobre 1940 (J.O. du 18 octobre) portant statut des juifs : "Art. 4. – L'accès et l'exercice des professions libérales, des professions libres, des fonctions dévolues aux officiers ministériels et à tous auxiliaires de la justice sont permis aux juifs, à moins que des règlements d'administration publique n'aient fixé pour eux une proportion déterminée. Dans ce cas, les mêmes règlements détermineront les conditions dans lesquelles aura lieu l'élimination des juifs en surnombre". La loi du 2 juin 1941 (J.O. du 14 juin) modifie la loi du 3 octobre 1940 et l'article 4 devient : "Art. 4. - Les Juifs ne peuvent exercer une profession libérale, une profession commerciale, industrielle ou artisanale, ou une profession libre, être titulaires d'une charge d'officier public ou ministériel, ou être investis de fonctions dévolues à des auxiliaires de justice, que dans les limites et les conditions qui seront fixées par décrets en conseil d'État". La question juive fera l'objet de 184 textes réglementaires ou législatifs pendant cette période, dont 162 rédigés par le gouvernement de Vichy et 22 par les autorités d'occupation.

2.2 – Rédaction du Code des devoirs professionnels

La rédaction du code des devoirs professionnels a pris plus de temps que prévu puisqu'il fait l'objet de la décision n° 35 du 21 juillet 1943. Les dispositions générales, encore largement acceptées aujourd'hui, présentent, lorsqu'on se réfère à la dureté de l'époque une résonance surréaliste. L'expert-comptable, représentant de l'ordre et de l'Ordre fait référence à une image de prestige qui exige de lui :

- la compétence et la conscience ;
- la probité et la dignité ;
- l'indépendance d'esprit et le désintéressement.

Dans l'idéal, l'expert-comptable et le comptable agréé doivent développer sans cesse leur culture, consacrer à l'étude de chaque question le temps qu'il est nécessaire d'y consacrer, ne jamais se placer dans une situation qui puisse diminuer leur libre arbitre ou faire obstacle à l'accomplissement de leur devoir. *"Les professionnels se doivent à la science et à la technique comptable, il leur appartient de les appliquer de la manière la plus attentive et la plus exacte selon la tradition et conformément aux dispositions légales et à la jurisprudence"*. Le code des devoirs professionnels, qui est, en fait plus un code de morale qu'un code professionnel, décrit les devoirs des membres de l'Ordre :

- dans leur vie individuelle (une moralité irréprochable est une des conditions essentielles de l'admission et du maintien dans l'Ordre et elle est clairement exposée, les conditions non moins essentielles, mais plus obscures, tenant à la race, sont déplacée dans un questionnaire) ;
- dans l'exercice de leur profession (conditions de titre et de statut) ;
- dans leurs rapports avec leurs confrères (assistance et courtoisie réciproques) ;
- dans leurs rapports avec la clientèle (exercice avec conscience et dévouement) ;
- dans leurs rapports avec l'Ordre (acceptation de la discipline commune) ;
- dans leurs rapports avec les administrations publiques (indépendance mais loyauté) ;
- dans les rapports entre maîtres de stage et stagiaires (prise en charge, guide et éducation) ;
- face à leur responsabilité de membre de l'Ordre (responsabilité professionnelle assurée par des garanties pécuniaires fixées par le conseil supérieur).

Le code des devoirs professionnels s'impose aussi aux sociétés reconnues par l'ordre, qui ont quelques devoirs propres supplémentaires concernant leur raison sociale, les appellations de "fiduciaire d'expertise comptable" ou "d'entreprise de comptabilité" et le nombre maximum de comptables salariés (10 fois le nombre d'associés membres de l'Ordre) qu'elles peuvent employer.

Tout acte contraire aux dispositions ci-dessus est passible de sanctions disciplinaires, sans préjuger des poursuites de droit commun. Curieusement, ce texte est doublement signé par Jacques Chezleprêtre, une fois comme commissaire du Gouvernement auprès du Conseil supérieur, et une seconde fois par délégation à la place du ministre secrétaire d'État à l'économie nationale et aux finances.

2.3 – Police des chambres de discipline

Il serait fastidieux de reprendre en détail le texte relatif aux chambres de discipline, nationale et régionales faisant l'objet de la décision n° 9 du conseil supérieur. Là encore, on retrouve la minutie du détail, que ce soit dans la composition, dans la gestion des titulaires et des suppléants, dans la compétence, dans le contrôle des justiciables et dans l'exposé des peines disciplinaires encourues et infligées. Rien n'a été laissé au hasard, ni dans la procédure en premier ressort, ni dans le recours devant la chambre nationale, ni dans le droit à l'appel devant une Cour d'appel, ni dans l'exécution et la publication des peines. Même le fonctionnement administratif des chambres et le secret professionnel du personnel administratif sont prévus.

2.4 – Contrôle des admissions dans l'ordre

Une des premières décisions importantes, après le code des devoirs professionnels, a concerné les principes et les directives concernant l'admission dans l'Ordre¹. Cette décision était importante, car les candidats qui ne faisaient pas encore partie des heureux élus postulaient pour un statut d'expert-comptable ou pour un statut moins enviable de comptable agréé, étaient parfois des salariés qui souhaitaient changer d'état, la guerre n'avait pas permis à tout le monde, en particulier aux prisonniers de mener leurs études et leur cursus professionnel comme ils le souhaitaient, aussi l'admission à l'Ordre et l'inscription au tableau était parfois délicate.

Les candidats experts comptables devaient non pas "être de nationalité française", mais "satisfaire du point de vue de la nationalité française, aux conditions prévues par la législation en vigueur concernant l'accès aux emplois dans les administrations publiques", ce qui change tout, en particulier au regard des lois du 3 octobre 1940 et du 2 juin 1941. Ils devaient également jouir de leurs droits civils, ce qui autorisait les rares femmes qui le souhaitaient à faire acte de candidature, même si elles ne jouissaient pas de tous leurs droits politiques. Les postulants devaient n'avoir subi aucune condamnation, être âgés de 25 ans révolus, être titulaire d'un diplôme d'expert-comptable délivré par le secrétaire d'état à l'éducation nationale et à la jeunesse et présenter les garanties de moralité jugées nécessaires par le conseil de l'Ordre. Le texte prévoit un système de consultation des procureurs près les tribunaux de première instance et des directeurs départementaux des contributions directes pour "éclairer le conseil de l'Ordre". Incidemment, les rédacteurs font des compliments aux gouvernants en oubliant la sagesse de Beaumarchais² : "*Quand on examine dans leur*

¹ Première session du conseil supérieur, décision n° 2 du 22 septembre 1942.

² "Sans la liberté de blâmer, il n'est point d'éloge flatteur. Il n'y a que les petits hommes qui redoutent les petits écrits".

ensemble, ces lois n° 467, 468 et décret n° 1 073, on constate que les pouvoirs publics ont eu le souci d'élever le niveau de la profession en le plaçant sur le plan des études supérieures, ainsi qu'en fait foi le titre du décret n° 1 073, qui prévoit des cours dans les facultés de Droit en vue de créer un corps de conseillers économiques et financiers du commerce et de l'industrie. Le conseil ne peut que se féliciter de ces mesures qui doivent rehausser le standing de notre profession". Malgré ce satisfecit donné au gouvernement, l'inexistence des diplômés titulaires de l'examen prévu par les textes de 1942 (nous sommes en 1943) va conduire à accepter de nombreux candidats qui n'auront pas le diplôme d'expert-comptable puisqu'il n'est pas encore délivré. D'abord les titulaires du brevet d'expert-comptable de 1927, puis les experts comptables agréés par une Cour d'appel depuis 1940 et aussi les professionnels exerçant depuis 10 années, inscrits sur une liste de commissaires aux comptes agréés par une Cour d'appel ou titulaires du brevet d'expert-comptable de la société de comptabilité de France, d'une licence universitaire, du diplôme de l'Ecole libre des sciences politiques, de l'école des HEC, d'une école supérieure de commerce reconnue par l'État, du certificat d'aptitude au professorat commercial dans les écoles pratiques de commerce et d'industrie, du certificat d'aptitude à l'enseignement commercial dans les écoles primaires supérieures ou un des diplômes d'ingénieurs décernés par une école figurant sur la liste dressée par la commission du titre d'ingénieur. La multiplicité des titres et des situations admises était en contradiction totale avec le rehaussement du standing de la profession. Il était aussi difficile d'apporter ou de réfuter la preuve d'exercice de la profession pendant dix années consécutives, en cette période de guerre destructrice des biens et des personnes, il n'était pas facile de prouver si les candidats avaient travaillé en leur nom propre ou pour le compte d'un employeur, enfin le problème de la distinction entre l'exercice de l'expertise et l'exercice de la tenue des livres n'était pas évidente. Le texte essaie vainement d'éclaircir le problème :

"L'expert-comptable "vérifie" les comptabilités ; le comptable agréé les "surveille". Or surveiller c'est vérifier périodiquement. La vérification étant, toutefois une opération a posteriori et la surveillance une opération qui a lieu en cours d'élaboration de la comptabilité. Le conseil pense que, pour distinguer un expert-comptable d'un comptable agréé, il faut considérer l'essentiel de l'activité du professionnel dont on examine le dossier. Si dans cette activité, c'est l'organisation, l'appréciation des comptabilités qui domine, il s'agit d'un expert-comptable ; si au contraire c'est la tenue, la centralisation des écritures qui constitue l'essentiel des occupations du professionnel, celui-ci est un comptable agréé."

Avec une interprétation aussi tendancieuse, de nombreux professionnels se sentiront lésés par les décisions prises. Il en est de même pour les salariés qui pouvaient se faire délivrer un certificat d'aptitude facilitant, ultérieurement, leur inscription au tableau en tant que comptable agréé. Mais là encore, il existait de nombreuses difficultés pour distinguer le comptable salarié d'entreprise de l'aide-comptable ou du commis aux écritures. Le texte

refuse l'inscription au tableau de l'Ordre des inspecteurs généraux de la Caisse nationale de crédit agricole et aux commissaires rapporteurs près le comité central des prix, en raison du principe du non-cumul. Au contraire, les professeurs de comptabilité de l'enseignement technique, sont autorisés à s'inscrire à l'Ordre. La décision n° 2 du 22 septembre 1942 s'achève sur le questionnaire à remplir par tous les candidats, reproduit en annexe 2, et dont la première question : "Êtes-vous aryen ?" lèverait tous les doutes de ceux qui en auraient encore sur la façon dont on inscrivait les experts-comptables et les comptables agréés au tableau en 1942.

2.5 – Questions matérielles

L'ordre s'est aussi penché, durant cette période, sur de nombreuses questions matérielles, telles que la situation des comptables agréés accomplissant le stage leur permettant de devenir expert-comptable, la situation des étrangers, la situation des prisonniers, l'organisation du stage obligatoire, sa durée hebdomadaire et son contrôle, les efforts à faire pour attirer la "jeunesse universitaire" vers la profession. Dès 1943, pour contribuer au perfectionnement de la science des comptes, le conseil supérieur a décidé d'organiser un congrès annuel dans le cadre national, des journées d'études dans le cadre régional et projetait, lorsque les circonstances le permettraient, des rencontres internationales avec les experts étrangers. L'Ordre avait aussi une activité sociale en faveur des membres de l'Ordre prisonniers de guerre ou nécessiteux et sans ressources. Durant ces années d'argent rare, le conseil supérieur a essayé d'atténuer la pénurie par des systèmes de prêts d'honneur ou de bourses. Il a aussi été amené à répondre à de multiples questions concernant la valeur des cabinets, leurs conditions d'évaluation, l'exercice de la profession par un conjoint non qualifié en l'absence du titulaire, l'exercice simultané de plusieurs professions libérales, ou d'une profession libérale et d'une charge, ou encore l'exercice sous forme de sociétés non autorisées. Durant cette période, l'Ordre a surtout pensé à lui-même. On peut se demander si ses responsables étaient conscients de la tâche future qui les attendait, "*la difficile besogne d'introduire dans les comptabilités des entreprises et d'y adapter le nouveau plan comptable français*", (Peytel, 1942, p. 79), encore en cours de gestation.

3 – Le réveil douloureux et la machine reconditionnée

Les experts-comptables ne sont pas devenus tout de suite les conseillers économiques et financiers d'élite, formés par les facultés de droit par un enseignement "*qui comptera parmi ceux dont il peut être justifié pour être admis à soutenir une thèse pour le doctorat en droit*" que le professeur H. Solus (1942, p. 203) appelait de ses vœux. Un jour de 1944, la situation a changé et les français se sont retrouvés entre eux, sans occupant ou presque. À des abus ont succédé d'autres abus, les persécuteurs devenant à leur tour persécutés. Le Gouvernement

provisoire de la République française crée des juridictions d'exception contrôlées par les anciens résistants. Les Chambres civiques ont le pouvoir de juger les français convaincus de collaboration et de les condamner à la peine d'indignité nationale, entraînant l'interdiction d'exercer une profession libérale ou de gérer une société. Les statistiques officielles affirment que 48 273 personnes ont été condamnées à l'indignité nationale, mais beaucoup ont été progressivement amnistiées, à partir de 1947, mais aussi en 1949, 1951 et 1953. Le réalisme et l'urgence ont porté les conseillers du Général de Gaulle à avoir le glaive léger. Peut-être ont-ils pensé que les experts-comptables seraient indispensables à la reconstruction. L'Ordre national des experts-comptables, comme d'autres organismes convaincus de collaboration a fait l'objet de mesures d'épuration¹ qui frappe notamment le commissaire du gouvernement, conformément à l'ordonnance générale du 27 juin 1944 relative à ladite épuration administrative, rendue applicable à l'Ordre national des experts-comptables et comptables agréés par une autre ordonnance du 11 avril 1945, publiée au journal officiel du 12 avril. Ensuite, très rapidement, l'ordonnance du 19 septembre 1945, encore en vigueur de nos jours, a été promulguée (journal officiel du 21 septembre 1945, p. 5 938 et suiv.). Elle abroge les deux lois 467 et 468 du 3 avril 1942 et elle refonde l'Ordre des experts-comptables et des comptables agréés, lui donne un statut fortement inspiré de l'ancien, avec toujours des experts-comptables et des comptables agréés, et leurs représentants ne sont plus nommés par les pouvoirs publics mais élus par leurs pairs. L'exposé des motifs de l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945, est systématiquement repris, depuis 60 ans dans les différentes versions de la brochure *Experts-comptables, réglementation du titre et de la profession*, publiée depuis de nombreuses années par la direction des journaux officiels et dans les publications officielles de l'ordre. "*Si l'ordre des experts-comptables et des comptables agréés a été créé en 1942, l'institution répond à une nécessité qui avait été reconnue bien avant la guerre. Aussi les pouvoirs publics comme la profession elle-même ont-ils été unanimes, depuis la libération du territoire, à préconiser le maintien d'un statut dont le principe n'est pas discuté. Il n'en reste pas moins indispensable de mettre ce statut en harmonie avec la doctrine républicaine du Gouvernement provisoire et de lui apporter les modifications que l'expérience de trois années a révélé indispensables*". (Vade-mecum, 1948, p. 7 ; Brochure de journaux officiels 1998, p.3). Le texte précise qu'il faut combler ou corriger un certains

¹Jacques Chezleprêtre, Secrétaire général de la commission du plan comptable, commissaire du Gouvernement près l'Ordre national des experts-comptables en 1943, comme nous l'avons précisé plusieurs fois. Certains regrettent que le Gouvernement du général De Gaulle n'ait pas révoqué tous les responsables sans exception et 30 ans après, en 1975, L. Retail, expert en évaluations, dans "Les experts-comptables sous Vichy. Souvenirs d'un expert judiciaire" accuse certains d'entre eux de collaboration, en particulier l'ancien président Paul Caujolle.

nombres de lacunes et il s'y emploie. La place nous manque pour examiner les variantes des textes de 1943 et 1945, mais les grandes missions confiées à l'Ordre sont alors :

- d'assurer la défense de l'honneur et de l'indépendance des professions qu'il représente,
- de protéger les intérêts de ses membres,
- et accessoirement d'affirmer sa contribution à l'évolution et au redressement de l'économie du pays et de préconiser toutes les mesures susceptibles d'atteindre ces objectifs dans l'intérêt général du public.

Trois ans et demi après le texte signé par le maréchal Pétain, l'ordonnance du 19 septembre 1945, signée par le général de Gaulle¹, René Plevin, ministre de l'économie nationale, Pierre-Henri Teitgen, ministre de la justice, Robert Lacoste, ministre de la production industrielle, René Capitant, ministre de l'éducation nationale et René Mayer, ministre des affaires étrangères par intérim sera publiée, rapidement suivie de son décret d'application n° 45-2370 du 15 octobre 1945.

Le gouvernement provisoire de la République française

Sur le rapport du ministre de l'économie nationale et des finances, du garde des sceaux ministre de la justice, du ministre de la production industrielle, du ministre de l'éducation nationale et du ministre des affaires étrangères,

Vu l'ordonnance du 3 juin 1943 portant institution du Comité français de la libération nationale, ensemble des ordonnances des 3 juin et 4 septembre 1944 ;

Vu l'ordonnance du 9 août 1944 portant rétablissement de la légalité républicaine sur le territoire continental,

Le comité juridique entendu

Ordonne :

ARTICLE PREMIER. – Il est créé un ordre des experts comptables et des comptables agréés, doté de la personnalité civile, groupant les professionnels habilités à exercer les professions d'expert comptable et de comptable agréé dans les conditions fixées par la présente ordonnance.

Peu de temps avant, le Président du conseil supérieur de l'Ordre, Paul Caujolle, est présent pour ouvrir la 21^e session du conseil devant ses confrères et leur lit le rapport d'activité du 20 décembre 1944 au 12 mai 1945², en essayant de se "dédouaner" : "*C'est-à-dire que si l'Ordre devait être aujourd'hui créé, et s'il devait être procédé à des nominations, il est vraisemblable que le choix du Gouvernement, à de rares exceptions près, se porteraient sur les mêmes noms*". Il en profite pour faire un retour en arrière sur les 20 sessions précédentes, qui ont débuté les 21-23 septembre 1942. Il rappelle le travail des cinq commissions prévues par le règlement intérieur du conseil supérieur. La commission administration a trouvé et aménagé

¹ Curieusement, le général de Gaulle, devenu président de la République, signera, le 31 octobre 1968, la loi n° 68-946 modifiant, 23 ans après, le statut de l'ordre des experts-comptables.

² Bulletin de l'Ordre, mai 1945, n° 4, p. 4 ; Pinceloup, tome I, 1993, p.151-158

un siège social (109 boulevard Malesherbes à Paris 8^e), le personnel a été recruté et formé, tous les actes importants ont été publiés et distribués aux conseils régionaux, les budgets ont été respectés et aucune subvention sur fonds publics n'a été réclamée. La commission du code des devoirs professionnels a régulièrement convoqué les chambres de discipline et a sanctionné les fautes légères ou lourdes, comme l'exercice illégal de la profession, et a proposé (cf. infra), *"pour ne pas compromettre l'Ordre dans un acte d'allégeance au gouvernement de Vichy"* le même serment que celui des avocats du barreau de Paris. La commission de formation professionnelle s'est surtout occupée du stage, alors que la commission du tableau a admis en 3 ans 1 530 experts comptables et 4 148 comptables agréés ; 207 appels ont été formés devant la Cour d'appel de Paris qui a rendu 32 arrêts, confirmant en majorité les décisions du conseil supérieur. D'après Paul Caujolle, la commission sociale a aussi été très active et une souscription ouverte a permis de récolter 415 875 francs répartis entre les conseils régionaux pour faire face aux détresses les plus criantes. Paul Caujolle rappelle, sans convaincre la totalité des participants que : *"Conformément au vieil adage d'après lequel "le bien ne fait pas de bruit", cet immense effort a été fourni dans l'ombre. Il est généralement peu connu. Mais il fait de l'Ordre un organisme bien vivant qui satisfait la majorité de ses membres, assez apprécié du Gouvernement provisoire de la République pour avoir reçu de lui sa consécration et assez fort pour porter ombrage à ceux dont les intérêts malfaisants sont gênés par la loyauté et la sincérité de notre action"*. Dans ce discours qui se termine sur le même ton d'autosatisfaction qu'il avait débuté on a, en quelque sorte, l'épilogue à sens unique, le résultat de l'application de 16 textes législatifs et réglementaires durant 3 ans.

Conclusion

De même que les ennemis de Napoléon 1^{er} ont eu la sagesse de ne pas détruire le Code civil des français après 1815 ou 1830, car il correspondait aux besoins d'une démocratie moderne, les ennemis du gouvernement de Vichy ont eu la sagesse de préserver les Ordres professionnels en général et l'Ordre des experts-comptables en particulier, car il correspondait aux besoins d'un pays à reconstruire. La reconstruction a été, grâce à nos alliés, relativement rapide, mais les institutions comptables françaises, que ce soit les filières d'enseignement ou les filières professionnelles, n'ont été, à notre opinion, vraiment efficace qu'à partir des années 1957-1960, époque où le Plan comptable a commencé à se généraliser, où les enseignants ont commencé à l'appliquer de manière systématique, et où la monnaie, le nouveau franc du 1^{er} janvier 1960 a connu, malgré quelques avatars, une stabilité qui a permis de construire un système comptable qui a accompagné la croissance de la France. Dans ce paysage, qui était tout sauf idyllique, l'Ordre des experts comptables a pris sa place, à côté de l'administration fiscale et à côté du ministère de l'éducation nationale. Les autres pays, en particulier anglo-saxons nous ont montré que l'Ordre professionnel à la française n'était pas la

seule réponse possible à la prise en charge de l'exercice des missions comptables, mais puisque notre histoire et notre culture nous ont conduit à cette institution, ayons l'honnêteté, selon les vœux de Vassily Leontief, de ne pas réécrire cette histoire à l'envers¹ et plus de 60 ans après, ne feignons pas de ne pas savoir comment elle est née et ne faisons pas semblant de l'oublier.

Bibliographie

- A. Brunet A. (1951), *La normalisation comptable au service de l'entreprise, de la science et de la nation*, Dunod, Paris.
- Batardon L. (1912), "L'expert-comptable, ce qu'il est, ce qu'il doit être", *Revue Commerce et Industrie*, Paris, juillet.
- Bellom M. (1910), "Les experts-comptables", *L'économiste Français*, Paris, 26 novembre.
- Bellom M. (1912), "L'organisation française des experts-comptables", *L'économiste Français*, septembre, pp. 339-341.
- Berran A. (1935), "L'organisation de la profession. La question des experts-comptables", *La comptabilité*, Mars, pp. 127-138.
- Berran A. (1936), "Les relations entre comptables et experts-comptables", *Les affaires*, Décembre, pp. 589-592.
- Bocqueraz C. (2000), *The professionalisation project of French accountancy practitioners before the Second World War*, Thèse de sciences de gestion, université de Nantes.
- Charrier G. (1933), "Les experts-comptables brevetés et les commissariats aux comptes", *Experta*, n° 100, janvier, pp. 19-20.
- Cordoliani A. (1947), *L'Ordre national des experts-comptables*, Paris, Sirey.
- Degos J.G. (1996), "L'expertise comptable en perspective", *communication au Congrès de l'I.F.E.C.*, juillet, Toulouse.
- Degos J.G. (1998), *Histoire de la comptabilité*, Presses universitaires de France, Paris.
- Degos J.G. (2004), "Un aspect trop peu connu de l'histoire financière : les diplômes d'expertise comptable français", *La Revue du Financier* n° 146.
- Degos J.G. (2005 a), "Eugène Léautey et Adolphe Guilbault : la face mathématique de la comptabilité classique", in Colasse éditeur, *Les grands auteurs en comptabilité financière*, ESM Management et société, Paris.
- Degos J.G. (2005 b), "Une brève histoire des diplômes d'expert-comptable français", in *Mélanges en l'honneur du professeur Jean-Claude Scheid*, Expert-comptable Média, Paris.
- Delaporte R. (1929), "Experts-comptables et chefs de comptabilité", *La comptabilité et les affaires*, Avril, pp. 129-135.
- Denis H. (1941), *La corporation*, Presses universitaires de France, Paris.
- Direction des journaux officiels (1998), *Experts-comptables, réglementation du titre et de la profession*, Les éditions des journaux officiels, Paris, 245 p.
- Fourastié J. (1943), *La comptabilité*, Presses universitaires de France, Paris.
- Léautey E. (1902), *Le rôle social de la comptabilité et des comptables*, Librairie comptable et administrative, Paris.
- Mérigot J.G. (1943), *Essai sur les comités d'organisation professionnelle*, Thèse de doctorat en droit, Faculté de droit de Bordeaux, Librairie générale de droit, Paris
- Ministère de l'éducation nationale (1979), *Diplôme d'études comptables supérieures et diplôme d'expertise comptable, Règlements et programmes*, Foucher, Paris.

¹ W. Leontief, "When should history be written backward", *Economic History Review*, 2nd serie, volume XVI n° 1, 1963.

- Ordre national des EC et CA (1943), *Textes constitutifs*, Paris, Conseil supérieur de l'Ordre, 239 p.
- Ordre national des EC et CA (1946), *Agenda et annuaire*, Paris, Conseil supérieur de l'Ordre, 214 p.
- Ordre national des EC et CA (1948), *Vade-mecum à l'usage des experts-comptables et des comptables agréés*, Paris, Conseil supérieur de l'Ordre, 424 p.
- Peytel A. (1942), "L'Ordre des experts-comptables et des comptables agréés", *la Gazette du Palais*, partie Doctrine, semaine du 6 au 9 juin, pp. 76-79.
- Pinceloup C.C. (1993), *Histoire de la comptabilité et des comptables*, 2 tomes, Edi-Nice, Nice.
- Ramirez C. (2001), Understanding social closure in its cultural context: accounting practitioners in France (1920-1939), *Accounting, organizations and society*, 26, p. 391-418.
- Rousseau J.L. (2000), *La profession libérale en France. Histoire et perspectives*. Mémoire d'expertise comptable, session novembre-décembre, Paris.
- Solus H. (1942) "L'Ordre des experts-comptables et comptables agréés", *La Revue de droit social*, n° 6, pp. 193-203.
- Solus H. (1948), "L'esprit du décret du 19 juillet 1948", *L'expert-comptable diplômé*, n° 4, décembre.

Annexe 1

La distribution systématique de la bonne parole

MINISTERE DES FINANCES

Commissariat du
Gouvernement
auprès de L'Ordre national
des experts-comptables
et des comptables agréés

N/Réf/E.1318

Paris le 24 novembre 1943

Le Commissaire du Gouvernement
auprès du conseil supérieur
à
Monsieur le Commissaire du
Gouvernement
pour la région de Laon

J'ai l'honneur de vous adresser, sous ce pli, un exemplaire d'un fascicule imprimé dans lequel ont été réunis l'ensemble des textes constitutifs existant à ce jour et régissant l'Ordre national des experts-comptables et des comptables agréés.

Ces documents comprennent :

- 1°) les textes législatifs et réglementaires (lois, décrets, arrêtés) ;
- 2°) les décisions ministérielles (nominations individuelle) ;
- 3°) les décisions du Conseil supérieur de l'Ordre ayant reçu les approbations ministérielles prévues par les statuts (règlement intérieur et Code des devoirs professionnels) ;
- 4°) les décisions du Conseil supérieur régulièrement approuvées par mes soins ;
- 5°) les instructions du Conseil supérieur aux Conseils régionaux en vue de faciliter l'application de ces décisions ;
- 6°) les réponses, avis et renseignements donnés par le Conseil supérieur à la suite des questions qui lui ont été posées.

Ce recueil des textes constitutifs sera incessamment distribué, par les soins des Conseils régionaux, aux membres de l'Ordre et aux professionnels régulièrement autorisés à exercer sous son contrôle. Par cette

communication, la notification attendue du Code des Devoirs professionnels à tous les praticiens intéressés se trouvera désormais effectuée et les dispositions de ce texte essentiel entreront immédiatement en vigueur. Dès lors, votre action auprès de la chambre régionale de discipline, en vue d'assurer le respect des règlements corporatifs et de la morale professionnelle pourra s'exercer normalement dans le cadre qui lui a été fixé par la loi et les statuts de l'Ordre.



Annexe 2

Le questionnaire du racisme banal et du corporatisme ordinaire

Admission dans l'Ordre par application des mesures transitoires
Directives données par le Conseil supérieur au cours de sa première session
(Décision n° 2 du 22 septembre 1942)

Chapitre VIII – Renseignements complémentaires à demander aux candidats

Pour l'examen des dossiers, les conseils régionaux devront inviter les candidats à compléter, en double exemplaire, les renseignements fournis par eux dans leur dossier, en répondant aux questions prévues par le questionnaire imprimé et, en outre, aux questions suivantes destinées notamment à renseigner les conseils sur l'activité professionnelle des candidats (la plupart de ces questions avaient, d'ailleurs, été déjà prévues par la commission chargée de l'organisations de la profession.

Êtes-vous aryen ?

Êtes-vous célibataire, marié, veuf, divorcé ?

Votre conjoint ou conjointe possède-t-il la nationalité française ?

A titre originaire ?

Sinon quelle est sa nationalité ?

Avez-vous des enfants vivants ?

Combien ?

Quelles dates de naissance ?

Indiquez la répartition de votre activité professionnelle pendant l'année 1941 (en pourcentage approximatif des honoraires) :

Activité d'ordre comptable :	
a) Faisant partie de la profession d'expert-comptable	X %
b) Faisant partie de la profession de comptable agréé	X %
(Les experts comptables qui ont organisé la comptabilité des entreprises et continuent la centralisation des écritures, ainsi que l'établissement des bilans et déclarations fiscales, pourront considérer ces travaux comme relevant pour moitié de l'activité des experts comptables et pour moitiés de celle des comptables agréés).	
Ensemble	X %
Activité d'ordre contentieux :	X %
(Consultations juridiques, rédaction d'actes, représentation de la clientèle)	
Activité d'ordre fiscal :	X %
(Consultations fiscales, rédaction de déclarations, contrats d'abonnement fiscal, représentation des contribuables)	
Activité d'ordre commercial :	X %
(Agence d'affaires, vente de fonds de commerce, courtages, représentations, liquidations de biens et faillites, gérance d'immeubles, recettes de rentes)	
Activités diverses :	X %
(Êtes-vous titulaire de fonctions rétribuées par l'État, départements, communes, organismes publics ou privés, etc.)	
Ensemble	100 %

Indiquer les entreprises industrielles, commerciales ou bancaires ou les sociétés civiles dans lesquelles vous effectuez des travaux d'expertise comptable ou de comptabilité et dans lesquelles vous possédez une participation.

Indiquer les sociétés dans lesquelles les fonctions de commissaire aux comptes d'une part, et les missions d'expert-comptable ou de comptable agréé, d'autre part, sont remplies à ce jour simultanément soit par vous-même, soit par votre conjoint, vos employés ou toute autre personne ou société à laquelle vous êtes liés par des intérêts personnels communs.

Indiquer le cas échéant, le groupement financier, l'entreprise ou la communauté d'intérêts auquel vous consacrez la majeure partie de votre activité.