PASCAL FABRE
MARC NIKITIN
Université d'Orléans

ÉCHEC EN GESTION

Le développement contrarié des formations comptables

Échec d'une politique ou politique de l'échec (1974-2004)

Cette étude vise à analyser les causes du développement limité des formations comptables universitaires de type MSTCF et met en lumière le rôle de l'État qui a privilégié, dans l'affectation des ressources, les filières comptables post-bac de l'enseignement secondaire. Elle souligne également les limitations inhérentes au positionnement des MSTCF dans la structure universitaire, en particulier l'inexistence d'une filière de premier cycle de gestion et l'insuffisance du recrutement en enseignants chercheurs.

Après l'explosion de Mai 1968, un effort considérable de professionnalisation des filières universitaires, va être entrepris par le pouvoir gauliste. Au début des années 1970 sont ainsi mises en place de nouvelles maîtrises professionnalisées aux caractéristiques tout à fait innovantes pour l'époque (sélection à l'entrée, programme défini en concertation avec les milieux professionnels, stage en entreprise). Parmi ces dernières, les maîtrises de sciences et techniques comptables et financières (MSTCF) occupent une place à part. Conçues dès l'origine pour être la voie principale menant à l'expertise comptable, bénéficiant du soutien de l'ordre des experts comptables et très vite organisées en réseau, elles seront pourtant, après une première phase d'expansion, assez rapidement marginalisées, au point de ne représenter en 2003 qu'un cinquième des jeunes diplômés intégrant la profession avant de disparaître (au moins sous leur forme d'origine). Cette étude vise donc, par une analyse historique, à mettre en lumière les facteurs expliquant le développement limité de cette filière et ceci malgré des objectifs très ambitieux à la base, et malgré une image de marque très favorable et la demande constante et répétée d'une augmentation des effectifs de la part des milieux professionnels. Dans un contexte marqué par une volonté politique déclarée de développer la professionnalisation au sein de l'université et par une prise de conscience générale des faibles moyens qui lui sont alloués, eu égard aux missions imparties, une telle recherche, en déterminant pourquoi la demande sociale n'a pas été satisfaite, peut apporter des informations pertinentes sur les précautions à

prendre dans l'organisation des formations supérieures professionnalisantes. Pour ce faire, notre source d'information principale sera constituée des archives de l'association des directeurs de MSTCF, en particulier les procès verbaux détaillés des assemblées générales dans lesquels les problèmes liés au développement de la filière comptable universitaire sont largement évoqués. Une telle approche n'est toutefois pas sans faiblesse du fait du caractère déclaratif des données recueillies. La vision des événements peut être également biaisée dans le sens qu'elle n'exprime que le point de vue des directeurs de MSTCF et des partenaires amenés à s'exprimer à cette occasion, ce d'autant plus que l'un des auteurs a lui-même dirigé une formation de ce type pendant une douzaine d'années. C'est pourquoi, dans la mesure du possible, nous avons effectué un croisement avec d'autres sources disponibles, y compris différents entretiens avec les parties prenantes. Il faut toutefois souligner l'incomplétude des données disponibles, faute d'une évaluation régulière des formations de gestion par la tutelle, insuffisance d'ailleurs soulignée par les rapports officiels (Crozier, 1990).

À l'étude des divers documents exploités, trois périodes principales semblent se dégager :

- une première époque : « L'expansion » (1974-1984) correspondant à la création de la filière et à sa période de plus forte croissance ;
- une deuxième époque : « La marginalisation » (1985-1994) marquée par l'irruption de nouvelles filières concurrentes et un recul notable de l'importance des MSTCF dans le cursus de l'expertise comptable ;

– une troisième époque qui aboutira, après de nombreuses crises, à une disparition de ces filières universitaires de type MSTCF ou plus exactement à leur positionnement à un niveau supérieur et sous une autre forme.

I – « L'EXPANSION » : (1974-1984)

L'histoire des MSTCF commence par la création, à titre expérimental, de la première maîtrise en sciences techniques (MST) comptable et financière à l'université de Grenoble en 1974. Loin d'être un hasard, cette création résulte de la conjonction de deux événements :

– La mise en place, à partir de 1971, au sein de l'université, de filières de second cycle professionnalisées du type « maîtrises de sciences et techniques ». Cette mise en place s'inscrit dans le processus de professionnalisation de l'enseignement supérieur démarré avec la création, en 1966, des IUT (instituts universitaires de technologie). Ces maîtrises possèdent des caractéristiques singulières qui les distinguent clairement des maîtrises classiques et sur lesquelles nous reviendrons.

– La réforme du cursus de formation à l'expertise comptable envisagée dès 1972. Il s'agit de scinder celui-ci en deux éléments : d'abord une formation théorique de base confiée à l'université, ensuite une formation complémentaire assurée lors du stage d'expertise comptable. L'objectif, par rapport au système antérieur, est de raccourcir la durée moyenne du cursus et aussi sa pénibilité en ramenant en amont du stage l'acquisition des connaissances théoriques. De cette rencontre va naître une filière comportant un certain nombre de singularités eu égard aux critères universitaires. Elle va connaître un développement rapide mais néanmoins

insuffisant eu égard aux besoins des milieux professionnels et aux objectifs de départ.

1. La création des MSTCF : une filière tout à fait atypique

C'est en juillet 1974, lors du congrès national de l'IFEC (un des principaux syndicats d'experts comptables) consacré à « la formation de l'expert-comptable » que germe l'idée d'utiliser les MST comme support à la formation théorique de base des futurs experts-comptables, permettant de combiner technicité des enseignements et participation des professionnels. Ce projet reçoit l'assentiment des pouvoirs publics qui cherchaient justement à promouvoir cette filière. Il en résulte, à la fois, la mise en place à Grenoble de la première MSTCF et un projet de réforme du cursus de l'expertise comptable qui ne deviendra opérationnel qu'à partir de 1981.

Un an après la création de cette première MSTCF, trois autres MSTCF sont habilitées. Les créations vont alors se succéder régulièrement, le rythme s'accroissant à partir de 1981 et de la publication de la réforme. Quatorze MSTCF sont alors créées en trois ans.

Au terme de cette évolution, au début de l'année 1984-1985, 22 universités sont habilitées à délivrer la MSTCF. Il s'agit alors d'un diplôme tout à fait spécifique du fait de son statut de maîtrise de sciences et techniques mais également du fait de son positionnement particulier au sein de l'expertise comptable. Les MSTCF sont également confrontées à de nombreuses contraintes environnementales.

Les principales caractéristiques et singularités de ces filières sont les suivantes :

L'entrée en MSTCF n'est pas automatique mais implique (outre la possession d'un

diplôme de premier cycle: deug, DUT, BTS) de réussir un concours d'entrée, le CPMSTCF au terme d'une préparation organisée par l'université. Les effectifs recrutés sont assez limités car un nombre maximal d'étudiants est prévu dans la demande d'habilitation de façon à permettre des méthodes pédagogiques actives. Le taux de remplissage ne devrait théoriquement pas poser problème. Mais les directeurs de MSTCF (comme ceux des maîtrises de sciences de gestion) sont confrontés à l'inexistence d'une filière de premier cycle de gestion, rendant problématique le recrutement d'étudiants de qualité en nombre suffisant. Cette situation est aggravée par la méfiance, voire l'hostilité des filières traditionnelles (droit et sciences économiques) qui n'ont aucun intérêt à perdre leurs meilleurs étudiants au profit des filières de gestion. L'accès à la ressource rare que constituent les étudiants de bon niveau, va constituer rapidement une des priorités des directeurs de MSTCF.

Le directeur de maîtrise est responsable des études. Il s'agit d'une tâche particulièrement lourde, eu égard aux particularismes de cette filière. La sélection des étudiants, le recrutement et l'encadrement de nombreux enseignants extérieurs (dont de nombreux professionnels), l'élaboration du planning (très délicat vu la lourdeur de la filière), le suivi des stages et les relations avec les milieux professionnels, les heures d'enseignement (très souvent bien au-delà de son service statutaire), l'organisation de la préparation aux UV (unités de valeur) de synthèse (voir *supra*), absorbent beaucoup de son temps, souvent au détriment des activités de recherche. Le travail en équipe reste l'exception du fait du faible nombre d'enseignants dans cette spécialité, consé-

quence de la faiblesse du recrutement en enseignants-chercheurs dans le domaine des sciences de gestion et d'un positionnement marginal de la comptabilité et du contrôle au sein des sciences de gestion.

Le cursus est beaucoup plus lourd que celui d'une maîtrise traditionnelle (1 500 heures sur deux ans) sans compter les stages et le certificat préparatoire en amont et essentiellement composé de cours TD (travaux dirigés) en petits effectifs. Le programme à couvrir est, en effet, extrêmement vaste et d'un niveau élevé. Ceci implique de recruter des étudiants dotés d'une bonne puissance de travail et d'une grande capacité d'assimilation. Il en résulte également que cette filière s'avère particulièrement coûteuse (eu égard aux standards universitaires habituels) mais le financement en est assuré par l'état sur la base d'une dotation globale identique pour chaque MSTCF (norme GARACES). Il s'agit donc (au moins au début) pour les universités d'accueil d'une opportunité de se voir financer un grand volume de cours.

La MSTCF bénéficie du plus grand nombre de dispenses d'épreuves du cursus comptable (DECF et DECSCF). Ces dispenses sont accordées par le ministère après avis de la commission consultative de l'OEC (Ordre des experts comptables) sous condition du respect d'un volume horaire minimum et du contenu des programmes. Il s'agit d'un avantage concurrentiel très important par rapport à d'autres filières comme les écoles de commerce puisqu'il permet un accès plus rapide et plus sûr au stage professionnel d'expert comptable.

La filière est très professionnalisée. Les contacts avec les cabinets et les entreprises sont nombreux à l'occasion des stages effectués par les étudiants. De plus un mini-

mun de 30 % du volume horaire doit être assuré par des professionnels. Les directeurs de maîtrise sont très vigilants sur le niveau de sortie des étudiants (quitte à mener une politique de recrutement très sélective) car ils sont confrontés (au moins au début) à une image médiocre de l'université auprès des milieux professionnels et à l'absence d'antériorité des filières universitaires professionnalisées. Ceci dit l'adéquation de la formation reçue avec les

besoins des milieux professionnels et la qualité des étudiants, vont assurer rapidement une bonne insertion des diplômés et permettre de construire une image de marque solide de la filière.

On peut, alors, sur la base de ces caractéristiques dresser un tableau des ressources nécessaires au bon fonctionnement des MSTCF en mettant en évidence les ressources dont l'obtention est la plus critique (cf. tableau 1).

Tableau 1 – Les ressources nécessaires au bon fonctionnement des MSTCF

Ressources critiques	Apporteur de ressources	Caractère critique de la ressource	État de la situation
Dotations en heures	Ministère	Non critique au départ	Ressource automatique accordée dès l'habilitation.
Équivalence des diplômes comptables : DECF et DESCF (le maximum possible)	Ministère et OEC	Non critique sauf en période de « crise »	Enjeu majeur pour le recrutement d'étudiants de bon niveau. Rôle crucial de la commission consultative. Importance des contraintes dérivant de ces équivalences (programme imposé et gros volume de cours).
Débouchés professionnels	Cabinets, entreprise, administration	Non critique sauf en période de récession	Image de marque favorable rapidement acquise. Influence de la conjoncture.
Étudiants qualifiés	UFR (Deug sciences éco ou AES) IUT, lycées (BTS)	Critique	Inexistence d'une filière de premier cycle de gestion. Présence de filières alternatives ou concurrentes contrôlées par les apporteurs de ressources. Nécessité d'un « plus produit » pour attirer les étudiants : les équivalences du DECF.
Postes de professeurs permanents positionnés comptabilité - contrôle	Ministère puis université puis UFR	Très critique	Triple filtre : d'abord au niveau ministériel puis concurrence avec les autres composantes de l'université puis avec les autres branches des sciences de gestion.

Comme on le voit, les étudiants de bon niveau et les professeurs spécialisés constituent, bien plus que les débouchés, les principaux goulots d'étranglement des MSTCF. Du fait de leur position marginale au sein de l'université, l'accès à ces ressources n'est pas assuré. Très vite, la nécessité de se fédérer pour mieux défendre des intérêts communs va apparaître. En novembre 1984, se constitue l'ANMSTCF (association des directeurs MSTCF) qui fédère les 22 maîtrises existantes. Elle va jouer un rôle majeur dans l'évolution de la filière d'une part, en permettant un échange d'expérience et une diffusion des bonnes pratiques, d'autre part et surtout, en constituant l'organe majeur de défense des intérêts de la filière auprès des autorités de tutelle.

En 1984, le positionnement et les perspectives des formations comptables universitaires semblent particulièrement favorables (développement apparemment rapide, constitution d'un réseau, conditions de fonctionnement et régime d'équivalence privilégiés, bonne image de marque et soutien de l'OEC). En fait cette apparence masque une situation profondément déséquilibrée qui va aboutir à un retournement de situation.

2. Le développement des MSTCF : de la voie royale à la porte étroite

On peut utiliser, à cet égard, un état des lieux exhaustif, établi par Alain Chiavelli (1984). Le nombre d'étudiants recrutés lors du CPMSTCF s'élève, à cette époque, à 597 (soit une moyenne de 27 étudiants par MSTCF). Cette moyenne recouvre des résultats assez hétérogènes comme on peut le constater dans le tableau 2.

Globalement, les effectifs relevés sont réduits (20 à 30 étudiants par promotion). Certes, un nombre maximum d'étudiants est prévu dans la demande d'habilitation, de façon à permettre des méthodes pédagogiques actives (variable selon les universités mais généralement de l'ordre de 30 à 40). Toutefois on aboutit souvent à des promotions moins importantes que le maximum permis par la demande d'habilitation. C'est ce que constate, *a posteriori*, un rapport de 1990 « ...les contrats d'habilitation des maîtrises professionnelles ne comportent aucun engagement sur les effectifs à former ni sur leur progression. Cette absence laisse libre cours aux préoccupations plus qualitatives que quantitatives des responsables de ces maîtrises... Elles aboutissent parfois à réduire unilatéralement le nombre des admis à l'entrée à la suite d'une diminution quantitative ou qualitative des candidats. Et sans que cette baisse ait provoqué un effort d'information et de publicité » (Crozier, 1990). Il faut toutefois souligné qu'à l'époque, l'image médiocre de l'université auprès des milieux professionnels et l'absence d'antériorité des filières universitaires professionnalisées, imposent, de façon prioritaire, de maintenir un haut niveau de qualité de sortie. L'information sur les ouvertures de MSTCF (ou sur leur existence même) se fait difficilement faute de moyens (internet n'existe pas encore et les budgets « communication » font défaut). De plus, faute de filière dédiée en premier cycle il faut atteindre des publics éloignés géographiquement et « culturellement » tels les IUT et les BTS. En admettant même que localement le potentiel existe, une autre barrière est celle des moyens, non pas tant financiers qu'humains. En effet, au-delà de

Tableau 2 – État des recrutements à l’issue du CPMSTCF
(Année universitaire 1984/1985)

Nombre d'étudiants recrutés	Nombre de MSTCF	Effectif de la classe	Universités concernées et leur effectif propre
< 20	3 (13 %)	49 (8 %)	Clermont 1 (16); Paris 1 (18); Poitiers (15)
20 à 29	13 (59 %)	313 (52 %)	Besançon (21); Caen (26); Grenoble 2 (27); Lille 2 (28); Lyon 3 (25); Nancy 2 (28); Nice (25); Orléans (21); Paris 12 (22); Pau (20); Rennes (25); Strasbourg 3 (20); Toulouse 1 (25)
30 à 39	4 (18 %)	130 (22 %)	Bordeaux 1 (30); Le Mans (30); Montpellier 1 (34); Valenciennes (36)
> = 40	2 (9 %)	105 (18 %)	Paris 9 (62); Aix 3 (43)
Total	22	597	Effectif moyen : 27

35 à 40 étudiants, il est nécessaire de dédoubler les TD. Dans le contexte de la MSTCF, l’essentiel des heures étant sous forme de « cours-TD » avec des applications intégrées, le dédoublement en deux groupes, aboutit alors un quasi doublement des moyens nécessaires. Or la pénurie d’enseignants qualifiés ne permet que très difficilement de dédoubler les classes, en maintenant le niveau d’enseignement requis. Seule Paris 9 et dans une moindre mesure Aix 3, dépassent les 40 étudiants. En effet les postes attribués aux sciences de gestion sont rares et de plus ils sont difficiles à pourvoir. Le ratio « nombre de candidats/nombre de postes » est même parfois inférieur à un alors que des ratios de

trois, cinq, dix ou plus sont courants dans d’autres disciplines (Savall et Zardet, 1985). Ce dernier phénomène est lié au petit nombre d’étudiants dans les DEA de sciences de gestion. Il s’explique par l’attractivité des carrières dans le secteur privé et le découragement des candidats potentiels confrontés à la longueur des études, à l’absence de financement et à des perspectives médiocres en terme de salaires et de conditions de travail (Savall et Zardet, 1985; Chacornac, 1991). De plus un certain malthusianisme dans le recrutement est parfois évoqué (Pavis, 2003). C’est particulièrement vrai pour le concours d’agrégation qui détermine le nombre de professeurs. Or un nombre réduit de professeurs induit à

terme un nombre réduit de doctorants. D'après certains directeurs interrogés, le phénomène est encore plus grave pour la comptabilité, les jurys ayant tendance à favoriser les grandes disciplines (finance ou marketing). On comprend alors mieux les conclusions très pessimistes de Chiavelli. Au terme de son enquête, celui-ci conclut : « Dans ces conditions, l'alternative est claire : ou bien l'on assistera, dans les prochaines années, à un tarissement du flux d'entrée dans la profession, ou bien cette maîtrise n'occupera à terme qu'une place très réduite dans le nouveau régime de formation des experts-comptables, au profit de la voie extra-universitaire. » Les années suivantes vont être une illustration de la justesse de cette analyse.

II – « LA MARGINALISATION » (1985-1994)

Au milieu des années 1980, les autorités de tutelle, en particulier l'OEC, ont pleinement conscience du goulet d'étranglement que constituent les formations MSTCF. La période suivante va être marquée par la recherche de solutions alternatives permettant d'atteindre les objectifs volumiques en matière de personnel qualifié. La première tentative réussie va aboutir à une certaine « secondarisation » des études comptables supérieures et se traduire par un recul notable de l'importance des MSTCF dans le cursus de l'expertise comptable, celles-ci n'y occupant plus qu'une place relativement marginale (Henry, 1995). Les autres tentatives visant à adapter le cursus pour avantager certaines formations concurrentes seront bloquées par l'action de l'ANMSTCF et une conjoncture économique peu favorable.

1. La « secondarisation » des études comptables supérieures

Cette secondarisation se traduit en premier lieu par la création de filières comptables supérieures dans les lycées. Parallèlement on assiste dans les formations universitaires à un recours accru aux agrégés du secondaire pour pallier à la pénurie d'enseignants-chercheurs.

La création des classes préparatoires au DECF : enseignement public contre enseignement public

Dés 1986 apparaissent de nouveaux acteurs, concurrents des MSTCF, issus du secteur public et bénéficiant, sous certains aspects, de moyens supérieurs. On assiste, en effet, à la mise en place de classes préparatoires aux diplômes comptables dans les lycées comportant des sections de techniciens supérieurs en comptabilité et gestion. Ces classes vont connaître une expansion particulièrement rapide atteignant une trentaine d'établissements au début des années 1990. Chaque classe est dotée d'une équipe dédiée de professeurs agrégés bénéficiant de conditions de travail sans commune mesure avec celles en vigueur dans le système universitaire : service allégé, support administratif, statut prestigieux, système avantageux d'heures supplémentaires. Ces classes, positionnées dans les lycées, bénéficient d'un accès privilégié à la ressource, proviseurs et enseignants n'ayant aucun intérêt à perdre leurs meilleurs élèves de BTS au profit de l'université. Contrairement aux MSTCF, les classes préparatoires sont dotées d'une « direction générale » en la personne des inspecteurs généraux responsables de ces filières. Ceux-ci imposent aux professeurs des effectifs de l'ordre de 30 à 40 étudiants

par classe, assez nettement supérieurs à ceux des MSTCF. Bien préparés, ces étudiants obtiennent d'excellents résultats aux examens comptables (Leurion, 1990). Dès lors, on arrive probablement assez rapidement à une parité entre les deux filières, le nombre d'étudiants de classes préparatoires ayant obtenu le DECF égalant puis dépassant le nombre de titulaires du diplôme de MSTCF (qui donne l'équivalence du DECF). En 1991, les étudiants issus des classes préparatoires (lycées, IUT ou écoles) représentent déjà 37 % des stagiaires experts-comptables contre 43 % pour les MSTCF et 20 % pour le haut enseignement commercial (Chiavelli, 1992). Ils en représenteront 59,7 % en 1993, la part des MSTCF et des écoles supérieures de commerce se limitant respectivement à 27,5 % et 12,8 % (Henry, 1995). Il est difficile d'apprécier l'impact de ces nouveaux acteurs sur le recrutement MSTCF. Il est toutefois probable que l'existence du système de classes préparatoires ait détourné un assez grand nombre d'étudiants de la filière comptable universitaire, en particulier ceux issus des lycées (BTS et DPECF). Les causes en sont multiples :

- forte sélectivité des MSTCF (liée à la limitation des capacités d'accueil) et ne permettant pas d'accueillir tous les étudiants de bon niveau ;
- lourdeur du recrutement en MSTCF (préparation plus concours en septembre) par rapport à un recrutement plus léger (sur dossier) et moins tardif (juin juillet) des classes préparatoires ;
- proximité géographique et culturelle entre BTS et DECF (mêmes établissements, même type de professeurs) ;
- impossibilité pour les DPECF positionnés « bac + 1 » de passer le CPMSTCF.

Malgré ses atouts (en particulier une formation technique souvent excellente) le système des classes préparatoires présente toutefois un certain nombre de faiblesses dont une grande rigidité et un alignement total sur le programme officiel du DECF (assez rapidement en décalage plus ou moins fort avec l'évolution des besoins de la profession comptable). *A contrario*, la souplesse du système universitaire et l'indépendance des directeurs pédagogiques constituent un atout qui permet une adaptation plus fine et plus rapide des contenus aux exigences des milieux professionnels (Chiavelli, 1992). L'absence de stages professionnels, de cours d'anglais, d'informatique ou de comptabilités étrangères (présents dans les filières MSTCF) représente, en effet, un handicap significatif pour les étudiants issus des classes préparatoires au DECF. L'image de marque de la filière MSTCF reste donc excellente mais celle-ci est marginalisée. Parallèlement la part de la filière technique (celle des lycées) dans la production de « comptables bac + 4 » devient prépondérante sans que la formation délivrée soit considérée comme optimale par les milieux professionnels du fait des manques évoqués précédemment.

La pénurie d'enseignants-chercheurs et le recours aux « PRAG »

Parallèlement à ce déploiement important de ressources, en faveur des classes préparatoires, les filières universitaires sont, pour leur part, confrontées à l'arrêt du recrutement des assistants et au quasi-tarissement du recrutement des maîtres de conférences (Pavis, 2003). Les directeurs de MSTCF font d'abord face à ce déficit en enseignants-chercheurs en recourant assez largement aux vacataires : professionnels, d'une part,

enseignants du secondaire, d'autre part. Mais cette solution trouve vite ses limites car on ne peut demander à ces vacataires de s'impliquer réellement dans la gestion de ces filières. Faute d'enseignants-chercheurs, les directeurs de MSTCF vont alors chercher à recruter des professeurs permanents parmi les enseignants du secondaire, en particulier les agrégés d'économie et gestion. Cette dernière possibilité correspond d'ailleurs à une demande commune des associations des directeurs d'IAE, de MSG et de MSTCF comme en témoigne cet extrait d'une lettre commune au ministère : « Nous pensons en effet que l'un des éléments de solution des difficultés qui ont été évoquées ci-dessus, pourrait être la création dans les universités, et plus particulièrement dans les établissements universitaires qui s'occupent des formations dont nous avons la charge, d'un certain nombre de postes de professeurs agrégés de l'enseignement secondaire... »

Cette formule aurait, à nos yeux, de multiples avantages : 1) Elle permettrait d'accroître le taux d'encadrement de nos enseignements de manière significative. 2) Elle offrirait en même temps à un certain nombre d'agrégés du secondaire la possibilité de préparer, dans des conditions favorables, un accès ultérieur à l'enseignement supérieur... et remédierait ainsi, en partie au moins, au grave inconvénient lié à la disparition des postes d'assistants... et au tarissement des vocations d'enseignants de l'enseignement supérieur dans nos disciplines. »

Cette demande reçoit un écho très favorable du ministère. Ces enseignants assurant un service double, ils sont un moyen efficace de pallier la massification de l'enseignement supérieur. Les créations de postes de

PRAG (professeur du secondaire affecté dans un établissement supérieur) vont alors se multiplier aboutissant à une certaine secondarisation de l'université (Fréville, 2001). Pour l'année universitaire 1998-1999, on compte, par exemple, 1 454 enseignants de type second degré pour 2 384 maîtres de conférences et 1 052 professeurs (Fréville, 2001) pour l'ensemble du groupe économie et gestion. Mais ils se concentrent essentiellement sur les filières de gestion (IUT mais aussi maîtrises professionnalisées et en particulier les MSTCF). Assez rapidement, un certain nombre de ces PRAG sont amenés à assumer la direction pédagogique de ces filières. Cette situation va probablement contribuer à diminuer le poids relatif de ces filières au sein de l'université du fait du statut non universitaire de ces personnels. Par exemple, les PRAG ne peuvent participer aux commissions de spécialistes et il leur est sans doute plus difficile de peser efficacement sur la politique de recrutement des établissements en faveur de profils comptables. Leur intégration dans le corps des maîtres de conférences puis des professeurs d'université, est difficile à apprécier, faute de statistiques, mais elle ne semble pas avoir été très rapide du fait d'une charge de travail importante, en particulier pour ceux qui dirigeaient une MSTCF (les allègements de service pour préparation d'une thèse, n'apparaissant qu'au début des années 2000).

2. La politique de diversification de l'OEC et la lutte pour le contrôle des ressources

Le début des années 1990 est marqué par deux crises graves qui auraient pu aboutir à une marginalisation encore plus nette des formations MSTCF. D'une part, l'OEC

tente de desserrer les contraintes pesant sur son recrutement, en particulier en étendant les équivalences accordées aux MSTCF à d'autres formations « de masse »; d'autre part, certains gros cabinets font pression pour imposer, pour leurs collaborateurs issus des écoles de commerce, un nouveau système d'équivalences permettant un accès facilité au stage d'expertise comptable. Ces tentatives successives jointes aux effets d'une sévère récession vont provoquer une réaction défensive des formations MSTCF (réduction du volume de production et tentatives de diversification des débouchés).

Une tentation pour les partenaires : la massification à moindre coût

La fin des années 1980 correspond à une période de prospérité économique allant de pair avec des besoins accrus des entreprises en personnel d'encadrement. Les jeunes diplômés dans le secteur de la gestion sont alors particulièrement recherchés. D'autre part, le conseil supérieur de l'OEC souhaite aboutir rapidement à un doublement du nombre d'experts comptables. À cet effet, à la demande de l'Ordre, un effort important est fait au niveau des lycées avec une augmentation notable du nombre de classes préparatoires. Mais l'Ordre souhaite également augmenter le nombre de diplômés MSTCF et il avertit « Ou les MSTCF augmentent le nombre de diplômés ou nous demandons plus d'équivalences. » Il s'agit d'accorder les mêmes équivalences aux préparations universitaires payantes, moins exigeantes en matière de recrutement mais formant des effectifs très supérieurs aux MSTCF. Cette volonté de l'Ordre d'augmenter les effectifs coïncide, de plus, avec celle du Ministère de développer des formations professionnalisées avec des promo-

tions beaucoup plus importantes et donc moins coûteuses que celles des maîtrises de sciences et techniques (Chiavelli, 1992). Ceci se manifeste essentiellement par un projet de création d'instituts universitaires professionnalisés incluant une centaine d'étudiants par année avec trois années d'études (donc jusqu'au bac + 4) et un recrutement « sélectif » en bac + 1. Les MSTCF sont donc confrontées à une pression forte pour augmenter leurs effectifs, pression émanant de deux partenaires qui sont des alliés traditionnels des MSTCF. En 1989, le nombre de MSTCF s'élève à 26 avec l'arrivée de quatre nouvelles maîtrises. La possibilité de créer de nouvelles MSTCF dans les académies à forte demande, semble toutefois limitée. Il reste à augmenter l'effectif par promotion. Certaines MSTCF, très minoritaires, vont doubler les promotions mais la majorité y renonce et ceci pour deux motifs essentiels :

- en premier lieu, certaines MSTCF n'ont pas, localement au moins, le marché. En effet, les positions de l'Ordre expriment une situation globale et peuvent être décalées des réalités du terrain ;
- en second lieu et c'est la raison la plus fréquemment évoquée, les moyens manquent. Par moyen, il faut entendre les enseignants qualifiés nécessaires. On retrouve là un facteur limitatif précédemment évoqué, d'ailleurs validé par le rapport Chacornac (1991). Mais il est possible qu'un certain malthusianisme, déjà souligné par Crozier (1990), joue également. Étrangement, malgré son importance, la réflexion sur les moyens en personnel est renvoyée à plus tard. Au vu des PV d'AG, elle ne sera plus abordée que de façon marginale.

Comme annoncé précédemment, l'OEC va alors essayer de lever le goulet d'étranglement

ment que constituent les MSTCF en tentant d'élargir le système des équivalences aux préparations universitaires. Cette tentative va échouer du fait des pressions de l'ANM-STCF et d'un brutal retournement de conjoncture.

***Une prise de conscience
pour les universitaires : la vulnérabilité
de leur débouché principal***

À partir de 1993, sous l'effet conjugué de la guerre du Golfe et de la réunification allemande, commence une assez longue période de récession économique qui va avoir une influence très négative sur les besoins en personnel des cabinets comptables. Ceux-ci vont voir diminuer de façon très importante les missions d'audit et de conseil non récurrentes (un des premiers postes d'économie pour les entreprises) et vont également subir l'érosion de leur portefeuille de clients du fait des nombreuses faillites. La politique de l'OEC tendant à augmenter la production des formations comptables se révèle alors largement caduque. On aboutira même parfois à une nette surproduction de diplômés par rapport aux besoins des cabinets et des entreprises. Malgré cela, une autre tentative infructueuse d'élargir les équivalences sera menée en 1993. Il s'agit de pouvoir plus facilement recruter comme associés des étudiants intelligents et cultivés issus des meilleures écoles (Degos, 2003) mais aussi (et cela est explicitement avancé lors des débats) de pouvoir bénéficier de leur réseau de connaissances, ceux-ci étant généralement issus des classes sociales les plus favorisées (Ramirez, 2003). Ces manœuvres amènent les directeurs de MSTCF à s'interroger sur la fiabilité de leur principal partenaire écono-

mique. À terme la récession va avoir plusieurs conséquences.

D'abord en prenant à contre-pied les tentatives d'augmenter la taille des promotions, elle amène de nombreux directeurs de MSTCF à revenir vers une politique de recrutement plus restrictive ou à maintenir celle-ci. Parallèlement, il semble que les classes préparatoires DECF, confrontées à la même situation, aient maintenu leurs effectifs.

Ensuite elle les conduit, dans certains cas, à chercher une plus grande diversité dans les débouchés offerts aux étudiants (entreprises, administration fiscale, enseignement), le débouché naturel des cabinets s'étant avéré particulièrement sensible aux évolutions conjoncturelles. Un accès plus facile (par rapport aux DECF) des étudiants MSTCF à des DESS orientés vers les entreprises va faciliter un nombre croissant de « reconversions » en dehors du cursus de l'expertise.

III – « L'ÉLÉVATION » : (1994-2004)

La période suivante va se caractériser par de nombreux projets de réorganisation émanant de l'OEC ou du Ministère et une remise en cause globale de l'existence même des filières MSTCF. À l'examen des PV d'AG, la préoccupation constante des directeurs de MSTCF est alors d'assurer la sécurité de leur recrutement et le maintien de leur image de marque, chèrement acquise, en essayant de s'intégrer au mieux dans ces nouveaux schémas. En se positionnant au niveau master et en sauvegardant leur réseau, les directeurs de MSTCF vont préserver l'essentiel. Mais une faille importante du système MSTCF (l'insuffisance du nombre d'enseignants spécialisés

disponibles) va perdurer. Il semble qu'elle ait été perçue comme une fatalité par les directeurs de MSTCF.

1. La transformation des MSTCF : comment sauver l'essentiel ?

Au milieu des années 1990, les MSTCF font l'objet de plusieurs tentatives visant à les englober dans des structures plus larges, moins coûteuses mais pas forcément adaptées aux besoins de ce type de formation. Ces tentatives seront repoussées mais l'arrivée du LMD va contraindre les directeurs de MSTCF à repositionner leur formation à un niveau supérieur.

Les tentatives d'absorption : des propositions peu adaptées aux spécificités de la filière

En 1994, le ministère rend public un projet de transformation obligatoire de l'ensemble des filières de gestion dans un schéma du type IUP avec trois années d'étude après un recrutement en bac + 1. Ce projet va être violemment combattu par les associations de directeurs de maîtrises professionnalisées, en particulier l'ANMSG (Association des directeurs de MSG) et l'ANMSTCF agissant de concert, cette dernière étant appuyée par l'OEC. Car le système IUP apparaît peu adapté aux contraintes particulières des MSTCF. Il aboutit, en effet, à une réduction globale du volume horaire sur les quatre années de formation (un bac + 1 plus 1 500 h de formation sur les trois ans d'IUP contre un bac +2 plus 1 500 h de formation sur les deux ans de MSTCF). De plus l'image de marque des maîtrises professionnalisées est très favorable et elles n'ont aucun intérêt à perdre leur « nom commercial » au profit d'un label IUP moins reconnu. Enfin, l'intégration en « IUP

MSTCF » implique pour les étudiants issus de DUT ou de BTS soit d'interrompre leur cursus soit d'essayer d'intégrer après leur diplôme et ainsi perdre une année par rapport à la situation antérieure (5 années pour avoir un bac + 4). Il y a alors un risque non négligeable de perdre une partie de ces étudiants au profit des classes préparatoires DECF qui parallèlement montent en puissance en passant à 50 établissements (Chiavelli, 1994) à comparer aux 27 MSTCF existantes à l'époque.

Une contre-proposition logique semble, par contre, de mettre les maîtrises professionnelles au standard du bac + 5 déjà adopté par les écoles de commerce et d'ingénieur avec trois années de formation après un premier cycle de deux ans. L'idée d'une cinquième année semble effectivement une nécessité pour plusieurs raisons :

- le niveau bac + 5 correspond au standard européen de formation des cadres ;
- le programme des la MSTCF est très chargé et se trouve à l'étroit en deux ans ;
- le stage MSTCF de 2 mois est jugé trop court par une majorité de cabinets.

Pour ce faire, il suffit de généraliser les troisièmes cycles préparatoires aux épreuves de synthèse existant déjà dans certaines universités sous formes de DESS ou de diplômes d'université. Ces contre-propositions et surtout l'appui de l'OEC, vont permettre l'abandon par le ministère du « projet IUP ». Toutefois l'idée de mettre en place une cinquième année perdue chez les directeurs de MSTCF.

Parallèlement, les responsables de MSG qui ont mené leur propre réflexion proposent, là où les deux filières coexistent, un schéma répondant à cette préoccupation :

- une première année commune aux deux filières ;

– une deuxième année orientée vers une spécialisation, l'une correspondant à la MSTCF ;

– une troisième année avec, soit une formation en alternance, soit une année à l'étranger, soit encore un DESS ou un DEA.

Ce projet est mis en place dans quelques universités. Générateur d'économie, il est accueilli favorablement par les doyens des UFR concernés et par l'AMSG qui y voit un moyen de renforcer son réseau. Mais il ne se généralisera pas car à l'usage, il apparaît que des libertés ont souvent été prises avec le contenu des programmes, parfois contre la volonté du responsable local de la MSTCF (nécessitant une intervention rectificative de la Direction de l'enseignement supérieur).

L'inévitable transformation et le repositionnement de la filière

En juin 1999, la déclaration dite « de Bologne » ouvre la voie à un nouveau schéma d'organisation des études supérieures en Europe du type « L-M-D » (licence en 3 ans, master en 5 ans, doctorat en 8 ans). En France, elle se traduit par le projet de réforme « Allègre » couramment appelé projet 3-5-8. Il prévoit un premier niveau universitaire à bac + 3 et un deuxième à bac + 5 avec la création de masters en 2 ans. Le positionnement des MSTCF dans cette nouvelle architecture semble peu évident, tant au niveau de l'entrée (recrutement à bac + 2 ou bac + 3) qu'au niveau de la sortie (au niveau maîtrise ou au niveau master). Comme pour le précédent projet relatif aux IUP, le passage au schéma LMD pose un problème de taille : l'intégration des étudiants bac + 2 issus de BTS et surtout de DUT, ceux-ci représentant généralement la source d'approvisionnement essentielle des filières MSTCF.

Se pose également le maintien du réseau et de la bonne réputation de la filière, ce qui implique que perdure l'homogénéité des contenus et que les différentes MSTCF se mettent d'accord sur une dénomination commune. Mais le projet « 3-5-8 » restant relativement mal défini, aucune décision n'est prise. La fin des années 1990 et le début des années 2000 correspondent à la phase maximum de développement des MSTCF avec les dernières ouvertures. Au final, on compte donc 35 MSTCF. Malgré cet apport supplémentaire, une étude du Conseil supérieur de l'OEC montre qu'en 2003 seuls 20,57 % des experts comptables stagiaires proviennent de la formation MSTCF, la majorité d'entre eux étant issue de la filière technique (et notamment des classes préparatoires au DECF).

En avril 2002, paraissent les décrets d'application de la réforme 3-5-8 relatifs aux nouvelles licences et masters. Les actuelles maîtrises peuvent subsister pendant 5 ans encore pour ensuite disparaître ou devenir une étape dans le parcours master. Il devient alors impératif de proposer un master pouvant succéder à l'actuelle MSTCF tout en lui transférant l'image favorable dont la maîtrise bénéficie tant auprès des étudiants que des milieux professionnels. Il convient également de réfléchir à l'articulation de ce master avec les futures licences de façon à assurer le maintien d'un recrutement de qualité. De leur côté, les économistes tentent (et réussissent assez souvent) de prendre, au moins partiellement, le contrôle des premières années de MSTCF et de MSG en proposant la création de licences communes « économie et gestion ». Ceci se traduit parfois par la réintroduction imposée de cours d'économie en troisième année. On est loin de la création d'une maî-

trise professionnalisée de gestion commençant dès la première année et préconisée par le rapport Chacornac (1991). Dans ces conditions, le repositionnement au niveau master apparaît rapidement comme la seule option stratégique possible.

En 2004 se constituent les GRECE (groupes de travail pour la réforme de l'expertise comptable) à l'initiative de la direction de l'enseignement supérieur, avec le soutien de l'OEC et une forte implication des directeurs de MSTCF. Leur objectif est d'harmoniser le cursus des études comptables avec le schéma LMD mais également de prendre en compte l'évolution des référentiels de formation internationaux relatifs à la profession comptable. L'articulation proposée (officialisée par les décrets du 22 décembre 2006) est cohérente avec le nouveau schéma LMD et comporte un diplôme type licence « le DCG » avec 3 ans d'étude et un diplôme type master « le DSCG » avec 2 ans d'étude supplémentaires. Elle aboutit, dans les faits, à un « partage du territoire » entre les différents acteurs « publics » intervenant dans la formation comptable. Les classes préparatoires des lycées sont cantonnées à la préparation au DCG, ce qui correspond à un niveau licence, inférieur au DECF plus proche d'un bac + 4 (Chiavelli, 2006). Les MSTCF montent d'un cran en se positionnant au niveau master avec une appellation unique : CCA (comptabilité, contrôle, audit). On est ici dans le cadre d'une stratégie aboutissant à la création d'un « environnement négocié » au sens de Pfeffer et Salancik. Mais derrière cette réforme, il y a également la volonté, déjà ancienne, de l'OEC de diversifier l'origine des candidats à l'expertise comptable en parvenant à une répartition en trois tiers, entre la voie uni-

versitaire (essentiellement les masters CCA), la voie des écoles supérieures de commerce et la voie technique qui représente aujourd'hui la majorité des stagiaires (Chiavelli, 2002).

2. L'héritage des MSTCF : la perpétuation d'une faiblesse structurelle

La réforme semble garantir un apport suffisant d'étudiants de bon niveau en master CCA. En effet, la barrière à l'entrée entre DCG et DSCG est incomparablement plus grande que celle séparant le DECF et le DESCF. Certains lycées peuvent, certes, chercher à créer des préparations DSCG par apprentissage mais il s'agit d'une solution lourde et difficile à mettre en place. Dès lors les masters CCA représentent une solution très intéressante pour les étudiants issus des préparations DCG. Ces derniers peuvent constituer un apport intéressant d'étudiants en complément de celui des étudiants « universitaires » issus des licences comptables et financières. Toutefois, en admettant même que l'ensemble des masters CCA correspondant aux ex-MSTCF, obtienne les équivalences du DSCG, vu le nombre réduit d'étudiants accueillis en master 2, la production de ces masters restera, de toute façon, relativement faible. Il y a là un risque de blocage du système par la création d'un goulet d'étranglement à l'entrée du master 2. Or dans l'esprit d'un certain nombre d'acteurs, en particulier l'Ordre des experts comptables, les masters CCA sont sensés accueillir non seulement les étudiants issus des licences TCF mais également les autres étudiants titulaires du DCG et issus en particulier du réseau des classes préparatoires DCG des lycées : « Aussi, les diplômés DECF ne pourront

plus passer directement les épreuves du DESCF : ils devront pouvoir, à cet effet et sans restriction, intégrer ces masters ; si tel n'était pas le cas en pratique, la profession étudierait alors une voie particulière d'accès mais fait pleinement confiance aux universités pour que cette intégration se fasse. » (compte rendu de la réunion du 27 janvier 2004 sur la réforme des études comptables et ses liens avec le système LMD organisé par l'AFC). Or, si l'on rapporte le nombre de classes préparatoires au DCG, soit 75 (BO n° 24 du 15 juin 2006), tant dans les lycées publics que dans les lycées privés sous contrat avec l'État, chacune comptant 35 à 40 étudiants (Maeso, 2007), à la trentaine de master CCA à effectif réduit et possédant en outre leur propre vivier d'étudiants, on ne voit pas réellement comment l'intégration souhaitée pourrait se réaliser, d'autant qu'il faut rajouter l'effectif potentiel des DCG issus des préparations des IUT et des écoles privées. Il faudrait, sans doute, pour cela, augmenter sensiblement les capacités d'accueil des masters CCA. Mais encore faut-il avoir le potentiel suffisant en enseignants spécialisés pour une telle montée en puissance. À cet égard, les travaux récents n'incitent pas à l'optimisme (Cytermann, 2003). D'une part, globalement, la discipline souffre d'un faible taux d'encadrement (Burlaud, 2004) et le nombre réduit de gestionnaires ne permet visiblement pas de faire face à la demande d'enseignement : « Il y a de la gestion partout. On a 800 heures complémentaires en économie-gestion. C'est tellement énorme qu'avec notre effectif on ne peut pas faire face (...) On leur dit qu'on ne peut pas. On n'a pas de recrutement supplémentaire. Il n'y a pas de création de postes de gestion à l'université. » (Becquet et Musselin, 2004,

p. 21-22). D'autre part, les perspectives de recrutement ne sont pas bonnes. Le nombre de thèses est insuffisant pour faire face aux besoins conjugués des universités et des écoles de commerce. Ces dernières tentent, en effet, de renforcer leurs équipes de recherche pour respecter les standards internationaux et elles peuvent, par rapport aux universités, proposer aux doctorants des conditions de travail plus favorables ainsi que des rémunérations plus intéressantes (Durand, 2005). Ce déséquilibre est encore plus marqué dans certaines disciplines, en particulier la comptabilité et le contrôle (Burlaud, 2004). Le faible nombre de professeurs de gestion, spécialement dans cette dernière discipline, explique cet état de chose qui est aggravé par le sous-encadrement qui laisse peu de temps à la direction de recherche. De plus le secteur privé offre aux étudiants en comptabilité contrôle des carrières attractives et des niveaux de rémunérations élevés, en particulier dans les entreprises et les grands cabinets d'audit. En comparaison l'obtention d'un poste de maître de conférences nécessite un investissement complémentaire d'au moins trois ans pour un résultat aléatoire et de toute façon décevant en termes de rémunérations. En outre, l'adossement des filières à un laboratoire et la cohérence entre les champs de recherche et les thématiques des filières, exigés lors des nouvelles habilitations, font courir un réel risque pour certaines MSTCF faiblement dotées en enseignants-chercheurs spécialisés en comptabilité contrôle. On retrouve ici un des facteurs limitatifs déjà évoqué précédemment : un taux d'encadrement en enseignants-chercheurs particulièrement faible. En 2007 seules 24 MSTCF sur les 32 ont pu effectuer le passage au master CCA,

la situation restant incertaine pour les autres. La situation appelle à une comparaison avec 1984 : peu de formations avec peu d'étudiants face à une demande potentielle considérable. Dès lors les conditions de la marginalisation de la filière comptable universitaire semblent, de nouveau, réunies.

CONCLUSION

Nous cherchions à mettre en évidence, dans cet article les facteurs expliquant le développement limité des formations comptables universitaires, prévues à l'origine pour former l'essentiel des cadres comptables et financiers français. Encore une fois il convient de rappeler les limites de cette étude : d'une part, le caractère déclaratif et unilatéral des archives exploitées, d'autre part l'incomplétude des données statistiques disponibles. Toutefois deux facteurs potentiellement explicatifs semblent avoir été assez clairement mis en évidence. On peut, en particulier, mettre en avant l'inexistence d'une filière de premier cycle dédiée aux sciences de gestion, rendant plus problématique le recrutement d'étudiants de qualité en nombre suffisant et à cet égard l'influence « néfaste » des économistes semble indiscutable. Mais il faut évoquer également, et sans doute principalement, la faiblesse du recrutement en enseignants chercheurs dans le domaine des sciences de gestion et plus particulièrement de la comptabilité et du contrôle. Les sources d'infor-

mation externes recoupent d'ailleurs cette analyse (Chacornac, 1991). Concernant le dernier point, on peut, à première vue, y voir un exemple de déconnexion entre objectifs opérationnels et moyens engagés, cause fréquente d'échec dans les politiques publiques. Sans doute faut-il, à la lumière des développements précédents, nuancer cette affirmation. Les moyens en personnel affectés par l'État au développement des filières comptables supérieures ont été considérables. Simplement ils n'ont pas été affectés aux filières professionnalisées universitaires qui étaient pourtant structurellement sans doute mieux à même de gérer ce niveau d'enseignement. Visiblement, il y a eu absence de réflexion globale incluant enseignement secondaire et supérieur. Cette déconnexion, on la retrouve aujourd'hui, quoiqu'à un moindre degré. D'une part, les classes préparatoires au DCG (bac + 3) entrent directement en concurrence avec les BTS et les DUT pour le recrutement post-bac, avec une ressource étudiante en baisse, d'autre part, si l'articulation entre les formations du secondaire et du supérieur est mieux assurée, le volume de production souhaitable risque de ne pas être atteint du fait du goulet d'étranglement potentiel que constituent les masters CCA. On peut y voir un indice de la relative faiblesse des progrès dans la gouvernance publique depuis un quart de siècle. C'est en ce sens que l'on peut parler d'une politique de l'échec, bien plus que de l'échec d'une politique.

BIBLIOGRAPHIE

- AFC, Compte rendu de la réunion du 27 janvier 2004 sur la réforme des études comptables, *La lettre d'information de l'Association Francophone de Comptabilité*, n° 79, 2004.
- Becquet V., Musselin C., Variations autour du travail des universitaires, Convention MENTR 2002 207 sur « le travail des universitaires », ACI: « Travail », 2004.
- Burlaud A., Groupe de travail sur les sciences de gestion, Direction générale de l'enseignement supérieur, propositions pour une meilleure formation universitaire en sciences de gestion, 2004.
- Chacornac G., Decomps B., Vulliez C., Rapport sur l'avenir des formations supérieures aux métiers de la gestion, 1991.
- Chiavelli A., « Les filières d'accès aux professions comptables », *Revue Fiduciaire Comptable*, n° 114, avril 1992, p. 43-77.
- Chiavelli A., « Les filières d'accès aux professions comptables », *Revue Fiduciaire Comptable*, n° 200, septembre 1994, p. 29-68.
- Chiavelli A., « Les filières d'accès aux professions comptables », *Revue Fiduciaire Comptable*, n° 221, septembre 1996, p. 47-83.
- Chiavelli A., « Les filières d'accès aux professions comptables », *Revue Fiduciaire Comptable*, n° 244, octobre 1998, p. 27-62.
- Chiavelli A. (2000), Les filières d'accès aux professions comptables, *Revue Fiduciaire Comptable*, n° 265, septembre 2000, p. 21-56.
- Chiavelli A., « Les filières d'accès aux professions comptables », *Revue Fiduciaire Comptable*, n° 287, septembre 2002, p. 27-64.
- Chiavelli A., « Les filières d'accès aux professions comptables », *Revue Fiduciaire Comptable*, n° 309, septembre 2004, p. 35-62.
- Chiavelli A., « La réforme des examens d'expertise comptables », *Revue Fiduciaire Comptable*, n° 331, septembre 2006, p. 31-55.
- Chiavelli A., Compte rendu d'enquête effectuée fin 1984 auprès des responsables des 22 MSTCF de France, Documents internes de l'ANMSTCF, 1984.
- Crozier M., *L'évaluation des performances pédagogiques des établissements universitaires*, collection des rapports officiels, La Documentation Française, 1990.
- Cytermann J-R., « Recrutement et renouvellement des enseignants-chercheurs : disparités entre établissements et disciplines », *Journées d'études du RESUP*, Paris X-Nanterre, 2003.
- Degos J.-G., « Histoire des diplômes d'expertise comptable français des origines à nos jours », *Cahiers électroniques de CRECCI*, Cahier 072003.
- Degos J.-G., « Une brève histoire des diplômes d'expertise comptable français (1927-1997) », *Revue du financier*, n° 146, 2004, p. 33-48.
- Direction générale des enseignements supérieurs, avis de la commission consultative pour la formation professionnelle des experts comptables sur l'intégration des MSTCF dans le dispositif des IUP, Documents internes de l'ANMSTCF, 1994.

- Durand T., « Prospective 2015 des établissements de gestion, cinq scénarios pour agir », *Étude réalisée pour la fondation nationale pour l'enseignement des sciences de gestion*, 2005.
- Fréville Y., « Rapport d'information sur la politique de recrutement et la gestion des universitaires et des chercheurs », Sénat, annexe au procès-verbal de la séance du 6 novembre 2001.
- Henry M., « L'enseignement de la comptabilité : nouveaux métiers, nouveaux diplômes », *Enseignements et recherches en gestion : Évolution et perspectives*, Toulouse, Presses de l'université des sciences Sociales de Toulouse, 1995, p. 361-387.
- Leurion J., Note relative aux résultats obtenus par les étudiants de lycées fréquentant les classes préparant au DPECF et au DECF, documents internes de l'ANMSTCF, 1990.
- Maéso R., « Les classes préparatoires à l'expertise comptable », *DCG-DSCG, petit guide de la réforme*, Dunod, 2007, p. 13-15.
- Montier J., « De la MSTCF au master CCA », *SIC*, n° 228, décembre 2004-janvier 2005, 2004, p. 17-18.
- Pavis F., Sociologie d'une discipline hétéronome. Le monde des formations en gestion entre universités et entreprises en France. Années 1960-1990, Thèse de doctorat, Université de Paris 1-Panthéon Sorbonne, UFR 12 Sciences Sociales, 2003.
- Pfeffer J., Salancik G., *The External Control of Organization*, New York, Harper & Row Publishers, 1978.
- Ramirez C., « Du commissariat aux comptes à l'audit. Les Big 4 et la profession comptable depuis 1970 », *Actes de la recherche en sciences sociales 2003/1-2*, 2003, p. 62-79, p. 146-147.
- Savall H., Zardet V., « Rapport de synthèse sur l'état de la recherche en gestion en France », *Revue française de gestion*, septembre-décembre 1985, p. 254-269.