

# PRÉFACE

*Pascal CASTANET*

*Vice-président du Conseil national de l'Ordre des experts-comptables en charge de la formation*

La comptabilité peut être vue comme un langage chiffré qui relate pour l'entreprise le déroulement historique des opérations financières de chaque année écoulée. Celui qui l'utilise peut adapter le niveau de détail de son étude, elle est donc particulièrement dense en enseignements. Il est alors normal qu'elle suscite questionnements et recherches. Il est souvent question de « métiers du chiffres » pour évoquer les domaines professionnels liés à l'expertise comptable. Les chiffres et les nombres nous ont permis entre autres de quantifier, évaluer puis classer les mouvements économiques en gardant ainsi une trace des effets du temps. Les chiffres sont effectivement inhérents à cette profession.

En expertise comptable, les connaissances pratiques sont nécessaires mais assez pointues pour être rapidement obsolètes et le praticien a l'habitude de se former pour mettre à jour ses connaissances. Cette aptitude trouve un bel écho dans le DBA expertise comptable.

Si le diplôme d'expert-comptable peut être vu par certains comme la fin d'un parcours, il n'est en fait que le début d'un chemin empreint de nouveautés, de curiosité, d'anticipation et d'adaptation. En effet, celui qui a choisi cette voie est forcément prêt à remettre en question son savoir, à se renouveler puisque le métier nous amène sans cesse à nous adapter voire à anticiper

**Le DBA «expertise comptable»**

les changements. Le côté pratique et professionnel ne doit pas faire oublier que nous nous inscrivons dans un système plus large et plus ancien qu'il n'y paraît de prime abord. Il est intéressant de prendre conscience de cette dimension pour avoir un recul sur les évolutions passées de nos pratiques aux prises de celles que nous vivons aujourd'hui. Il est question de bouleversement de notre profession, de fracture électronique, de dématérialisation et d'intelligence artificielle mais c'est bien au moment où tout semble s'accélérer et nos repères se brouiller que nous devons comprendre comment nous inscrire dans une dimension pérenne, sociale et écologique de notre pratique et de nos outils.

Comme il faut un point de départ pour initier la discussion, le présent ouvrage permet cette distanciation qui initie et nourrit la réflexion. Les contributions rédigées par des enseignants-chercheurs reconnus et des doctors-managers diplômés du Business Science Institute (BSI) permettent de se questionner sur notre système et nos pratiques professionnelles au sens large. Les nouveaux diplômés d'expertise comptable comme les professionnels ou pratiquants aguerris trouveront dans cet ouvrage les pistes de recherche propres à nourrir leur curiosité.

En tant que vice-président du Conseil National de l'Ordre des Experts-Comptables en charge de la formation, je ne peux que saluer cette initiative, qui s'inscrit pleinement dans la dynamique de transformation de notre profession. Cet ouvrage constitue une ressource précieuse pour celles et ceux qui souhaitent approfondir leur expertise, enrichir leur approche et contribuer à l'évolution des pratiques comptables, dans un monde où la technicité ne cesse de se conjuguer avec la vision stratégique.

Je vous souhaite une lecture à la fois stimulante et enrichissante, porteuse de nouvelles perspectives pour l'avenir de la profession comptable.

# AVANT-PROPOS

Pr Michel KALIKA

Président, Business Science Institute  
Groupe IGENSIA Education

Cet ouvrage – *Le Doctorate of Business Administration « Expertise Comptable »* : Former par la recherche les professionnels du chiffre – s’insère dans la collection créée par le Business Science Institute dans le cadre de son programme de *Doctorate of Business Administration*. Cette collection comptabilise plus d’une soixantaine d’ouvrages écrits, d’une part, par les professeurs pour accompagner les étudiants dans la définition de leur sujet et de leur méthodologie et, d’autre part, par les *Doctors of Business Administration* qui, à l’issue de leur soutenance, souhaitent valoriser leurs résultats de recherche et les diffuser afin de générer un impact managérial et sociétal<sup>1</sup>.

La création, à l’initiative du Pr Alain Burlaud, au sein de notre DBA accrédité par AMBA (UK) et certifié « *Responsible Doctoral School* » par IRAFPA (Suisse), d’une cohorte Expertise Comptable en partenariat avec le Conseil National de l’Ordre des Experts-Comptables (CNOEC) rendait nécessaire la publication d’un nouvel ouvrage.

---

1. Pour une présentation approfondie du DBA nous renvoyons à : Kalika, M. et Helfer, J.-P. (Coord.) (2025). *Livre blanc Doctorate Business Administration (DBA) : La recherche en management au bénéfice des entreprises*. FNEGE. 86 p. [<https://fnege.org/publications/livre-blanc-doctorate-of-business-administration-dba/>]

Cet ouvrage, coordonné par les Pr Didier Bensadon et Alain Burlaud, que je remercie très vivement, regroupe 12 contributions de professeurs animant des séminaires de recherche dans le programme, ainsi que sept *Doctors of Business Administration* ayant réalisé leur thèse sur une thématique en lien avec la comptabilité, le contrôle de gestion, l'audit et la finance.

Il vise à montrer aux experts-comptables s'engageant dans ce programme de DBA l'étendue du champ des recherches possibles. La caractéristique fondamentale du DBA est d'associer, sur une problématique de gestion, réflexion conceptuelle et expérience de terrain afin d'identifier des recommandations utiles aux entreprises et aux organisations, qu'elles soient publiques ou privées. En effet, la marque de fabrique de la thèse de DBA est d'être génératrice d'impacts au bénéfice des entreprises. Le DBA constitue ainsi un pont essentiel entre le monde académique et la pratique professionnelle.

Le programme de DBA du Business Science Institute se distingue par dix caractéristiques essentielles, qui reflètent sa spécificité et son orientation vers la recherche appliquée et le développement professionnel :

1. Le DBA est un programme post-master ou post-MBA, dont l'accès est conditionné par l'obtention préalable d'un diplôme de niveau Bac+5.
2. Il est destiné à des professionnels qui préparent leur thèse tout en poursuivant leur activité dans leur secteur d'origine.
3. Il s'adresse à des praticiens ayant une expérience professionnelle significative (formellement plus de cinq ans, bien que la moyenne d'âge de nos doctorants soit de 45 ans).
4. Le DBA requiert la soutenance d'une thèse devant un jury de professeurs.
5. Les professeurs encadrant les thèses de DBA sont des chercheurs actifs, publiant régulièrement dans leur domaine de spécialité, garantissant ainsi un haut niveau académique. Au Business Science Institute, ils se caractérisent par leur disponibilité et leur réactivité.
6. Le programme de DBA du Business Science Institute est conçu à temps partiel pour des professionnels en activité ;

les séminaires doctoraux sont organisés en présentiel sur des périodes bloquées tous les deux mois la première année avec retransmission en ligne et enregistrement des séminaires.

7. La durée du DBA est de quatre ans, conformément aux critères de l'accréditation AMBA. Cependant, la facilité d'accès au terrain de recherche peut parfois réduire cette durée.
8. Le DBA vise à la création de connaissances nouvelles. Contrairement aux masters et MBAs qui privilégient la transmission de savoirs, le DBA permet aux praticiens de produire une connaissance ancrée dans leur expérience et leur secteur professionnel.
9. Le sujet de thèse est choisi par le candidat et directement lié à sa pratique professionnelle.
10. Le contenu des thèses de DBA inclut, comme pour toute thèse, une problématique, une revue de littérature, des hypothèses (le cas échéant), une méthodologie, une collecte et une analyse de données. Cependant, un élément distinctif mérite d'être souligné : les recommandations managériales issues des résultats de recherches constituent la valeur essentielle du DBA, assurant ainsi un lien direct entre la recherche et la pratique professionnelle.

Les résultats des thèses et les recommandations managériales et sociétales qu'elles produisent sont générateurs d'impacts, c'est-à-dire de changements. Une étude réalisée auprès de 80 de nos alumni met clairement en évidence trois types d'impact : sur les *Doctors of Business Administration* eux-mêmes, sur leurs organisations et sur la société dans son ensemble<sup>2</sup>.

Nous sommes convaincus que les thèses issues du DBA Expertise Comptable auront un impact significatif sur la profession.

Pour conclure, je tiens à exprimer ma gratitude au Conseil National de l'Ordre des Experts-Comptables, sans lequel ce

---

2. Cette étude a été publiée dans la collection « Business Science Institute » des Éditions EMS : Kalika, M., Platt, S., Branger, F. et Closse, A. (2023). *80 tales of DBA impact/80 récits d'impacts du DBA*. Éditions EMS.

## Avant-propos

groupe de DBA n'aurait pas vu le jour, pour son soutien constant. Je remercie tout particulièrement l'ancien président de la Commission formation du CNOEC, M. Laurent Benoudiz et son successeur, M. Pascal Castanet, qui a accepté de préfacer cet ouvrage, lequel sera utile aux experts-comptables s'engageant dans un DBA, et plus largement à l'ensemble de la profession.

# INTRODUCTION

*Pr Didier BENSADON et Pr Alain BURLAUD*

En quoi la recherche peut-elle concerner un professionnel du chiffre expérimenté ?

- Toutes les compétences ne s'acquièrent pas par l'enseignement.
- Toutes les connaissances ne s'acquièrent pas par la pratique.

Dans le premier cas, l'acquisition des fondements d'une discipline, indispensable au raisonnement, ignore les subtilités de la pratique.

Dans le second cas, la pratique apporte une multitude d'expériences singulières sans leur donner une unité conceptuelle nécessaire à la résolution de questions nouvelles dans des situations inédites.

La recherche, plus encore la préparation d'un doctorat professionnel, le DBA, permet de faire le lien entre connaissance et action pour des professionnels expérimentés occupant des postes à responsabilités.

La comptabilité, au sens le plus large, incluant la comptabilité financière, le contrôle de gestion et l'audit, a longtemps été enseignée et pratiquée comme une technique, un savoir d'action, répondant à des obligations juridiques et fiscales. Aujourd'hui, elle a acquis le statut d'une science en quête de théories, en interaction avec d'autres sciences, notamment les sciences

Le DBA «expertise comptable»

humaines et sociales et les sciences de l'information et de la communication, ayant pour finalité de répondre aux besoins de multiples parties prenantes. Elle intègre aujourd'hui deux nouvelles dimensions : les transitions écologiques et numériques.

Les professionnels du chiffre font face à une rapide montée en gamme de leurs missions et de leurs responsabilités. La complexité de notre champ disciplinaire nécessite des spécialisations et des coopérations du fait que les questions de management ne peuvent être résolues avec une approche mono-disciplinaire. Le diplôme d'expertise comptable ne peut répondre à ce double impératif et doit rester un diplôme et une formation généraliste.

Le DBA est une formation à la recherche et par la recherche permettant de relever les défis actuels en privilégiant une recherche ayant un impact managérial, c'est-à-dire utile pour l'action. Le doctor-manager devient ainsi le spécialiste d'un domaine ayant les bases théoriques permettant de prendre du recul par rapport aux techniques et aux solutions « prêtes-à-porter » pour avoir un regard critique et constructif, pour être capable d'innover.

Afin d'inviter le lecteur à une réflexion sur le choix d'un sujet de thèse professionnelle, nous sommes partis des demandes de la profession. La meilleure image de ces préoccupations est de recenser les titres des mémoires du diplôme d'expertise comptable (DEC), soutenus chaque année de mai 2020 à mai 2024 inclus, soit 5 508 mémoires. Bien sûr, un mémoire de DEC n'est pas une thèse de DBA en ce sens que la dimension théorique est beaucoup moins développée. Néanmoins, en traitant le fichier des mémoires avec l'IA, cela nous a permis de construire une typologie des interrogations d'une profession puisque le sujet du mémoire reflète le contenu du stage d'expertise comptable.

L'exploitation des titres des mémoires nous a permis d'isoler schématiquement cinq grandes catégories de questionnements relatifs à la comptabilité au sens large, incluant aussi l'information en matière de durabilité :

- Quel est le rôle des comptabilités, car les modèles sont multiples, dans la société ? Quels intérêts sert-elle ? Cela inclut des questions politiques relatives à la normalisation des informations et des procédures (IFRS, RSE, audit), des

questions sur la responsabilité des professionnels (lutte contre la fraude, le blanchiment, les pots-de-vin, l'alerte, la révélation des faits délictueux, le devoir de vigilance, etc.) et, de plus en plus au rang des priorités, l'information en matière de durabilité qui accompagne les politiques publiques européennes ;

- Quel est le rôle des comptabilités en matière de management ? Ce thème illustre plus particulièrement le lien entre connaissance et action. La connaissance correspond à la production d'une information et l'action à la décision (pilottage, gouvernance des organisations, gestions des risques et du changement) ;
- Quel est, ou doit-être, le lien de la comptabilité avec le droit commercial, social, pénal et fiscal ? Cela pose la question de l'autonomie du droit comptable notamment dans un contexte international ;
- Que sera la comptabilité du fait de la transition numérique ? Quelles nouvelles pratiques et missions seront générées par l'IA, la cybersécurité et les ERP ? Quelles seront les retombées sur les entreprises de la technologie des *blockchains* ?
- Jusqu'où la comptabilité doit-elle être contingente – spécifique à des secteurs d'activité (industrie, agriculture, services, etc.) – ou générique ? Les secteurs privés et publics doivent-ils avoir les mêmes comptabilités ? Comment marier spécificité et comparabilité ?

Le présent ouvrage, à titre illustratif, a fait appel à douze enseignants-chercheurs et sept doctor-managers. Chaque enseignant-chercheur a rédigé un chapitre visant à mettre en perspective les débats actuels et les problématiques de recherche sur des sujets variés afin de permettre aux lecteurs de découvrir la richesse de la recherche comptable. Les chercheurs ont ainsi pu donner libre cours à leur réflexion sur des sujets extrêmement variés. Cette variété des sujets abordés constitue la richesse de cet ouvrage collectif. Nous avons aussi voulu mettre en lumière les contributions de doctors-managers en publiant une version condensée de leur thèse de DBA. Nous avons donc invité sept doctors-managers à structurer leurs propos autour de trois aspects : l'intérêt du sujet, la méthodologie et le terrain, et les

recommandations managériales. À l'aide d'une intelligence artificielle, les thèses de DBA ont été résumées. Puis, un travail de réécriture, d'enrichissement et parfois d'actualisation a été réalisé par les doctors-managers. Toutes les contributions ont ensuite été révisées par les deux coordinateurs de l'ouvrage.

L'ouvrage est divisé en quatre parties. La première réunit uniquement des contributions d'enseignants-chercheurs. Elle est intitulée « Une approche transdisciplinaire de la comptabilité ». La comptabilité n'est pas cette technique neutre et aride. Bien au contraire, elle est en constante évolution comme le montre le chapitre dédié à l'histoire de la comptabilité. Elle est au cœur des enjeux de *compliance* et fiscaux. Les deux derniers chapitres sont consacrés aux évolutions technologiques qui amènent à repenser les modes d'organisation des cabinets et de production de l'information comptable. Pour finir, les mutations profondes des métiers de l'audit sont explorées.

La deuxième partie est consacrée à la normalisation des règles et des pratiques. Quatre contributions sont proposées. Les deux premières reviennent sur les enjeux autour des processus de normalisation et les normes de *reporting* (IFRS). Les deux suivantes sont rédigées par les doctors-managers. Ces contributions illustrent la problématique des immatériels en comptabilité, contrôle de gestion et audit dans le contexte allemand. La seconde contribution est consacrée au mimétisme en matière de communication *corporate* au sein des Big.

La troisième partie est intitulée « La comptabilité au cœur de la Société ». Elle rassemble trois contributions d'enseignants-chercheurs et trois contributions de doctors-managers. Ces dernières sont autant de réponses apportées aux questions de recherche et débats mis en perspectives par les enseignants-chercheurs. Après une présentation générale des enjeux autour du *reporting* de durabilité, la première contribution de doctor-manager donne un éclairage très pointu sur les pratiques d'ISR et de performance environnementale. Puis c'est la question du management public qui est mise en perspective. L'analyse de la performance des projets de partenariat public-privé au sein des pays membres de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA) par le doctor-manager fournit des contributions significatives. Puis, cette partie s'achève sur un panorama

de la recherche académique en comptabilité, contrôle de gestion et audit en contexte africain francophone. C'est à l'épineuse question de l'accès au financement pour les PME du secteur pétrolier et gazier au Sénégal que le doctor-manager nous livre des recommandations tout à fait pertinentes.

La quatrième partie intitulée « Comptabilités et décisions » (ici le pluriel a toute son importance) revient sur l'articulation entre connaissance et information en comptabilité, mais également sur l'arbitrage entre dettes et fonds propres. Pour illustrer ces deux thématiques essentielles deux doctors-managers nous livrent deux études captivantes consacrées aux enjeux et tensions au sein de la dyade repreneur-fonds d'investissement lors d'un transfert externe de PME, et sur *The Impact of Financial Loss and Distress on Earning Management Practices*.

Nous espérons que ces dix-neuf contributions inspireront de nouveaux travaux de recherche de la part des professionnels du chiffre. En effet, l'objectif du *Doctorate of Business Administration* (DBA) est bien de former des professionnels du chiffre par la recherche. Bonne lecture !