

BGer 2C_211/2014 vom 4. Dezember 2014

Bundesgericht, 2014-12-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_211_2014

FR: TF 2C_211/2014 du 4 décembre 2014

IT: TF 2C_211/2014 del 4 dicembre 2014

Erwägungen

E. 1.1

Le présent recours a été déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) par le destinataire de l'arrêt entrepris, qui a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification (art. 89 al. 1 LTF). Il est dirigé contre une décision finale (art. 90 LTF) rendue par le Tribunal administratif fédéral (art. 86 al. 1 let. a LTF), et la présente cause relève du droit public (art. 82 let. a LTF) puisqu'elle est fondée sur la loi sur l'agrément des réviseurs et de l'ordonnance y relative.

Selon l' art. 83 let . t LTF plus particulièrement, le recours est exclu lorsque le résultat d'examens ou d'autres évaluations des capacités est contesté. En l'espèce, il s'agit de déterminer si le MBA de l'INSEAD constitue un diplôme délivré par une université au sens de l' art. 5 OSRev , puis, si tel devait être le cas, d'examiner si ce diplôme atteste d'une formation analogue (art. 4 al. 2 let . d LSR par renvoi de l' art. 5 al. 1 let. b LSR) au diplôme en gestion d'entreprise délivré par une université ou une haute école spécialisée suisse (art. 4 al. 2 let . c LSR). Il ne s'agit donc pas d'évaluer les aptitudes intellectuelles ou physiques du candidat (ATF 138 II 42 consid. 1.1 p. 44 et les arrêts cités), et le recours ne tombe pas sous le coup de l' art. 83 let . t LTF.

Dans ces conditions, la voie du recours en matière de droit public est en principe ouverte.

E. 1.2

Le Tribunal fédéral applique le droit d'office (art. 106 al. 1 LTF). Toutefois, compte tenu de l'obligation de motiver qui incombe au recourant en vertu de l' art. 42 al. 2 LTF , il n'examine pas, comme le ferait un juge de première instance, toutes les questions juridiques qui pourraient se poser, mais uniquement celles qui sont soulevées devant lui. Pour satisfaire à cette exigence, la partie recourante doit discuter les motifs de la décision entreprise et indiquer précisément en quoi elle estime que l'autorité précédente a méconnu le droit. Il faut qu'à la lecture de son exposé, on comprenne clairement quelles règles de droit auraient été, selon elle, transgressées par l'autorité cantonale (ATF 140 III 86 consid. 2 p. 89; 135 II 384 consid. 2.2.1 p. 389).

E. 2

Le recourant se plaint d'une constatation manifestement inexacte des faits (cf. art. 105 al. 2 LTF) : l'arrêt attaqué retiendrait que, pour être admis à une formation master de second cycle d'étude, il faut au préalable avoir acquis des connaissances de base à approfondir; tel serait le cas à l'Université de Genève et Lausanne qui requerraient de telles connaissances de base pour l'admission au master en gestion d'entreprise ou à un master similaire, c'est-à-dire, par exemple, un bachelor en sciences économiques. Le recourant estime que cela n'est pas correct et qu'il est possible d'effectuer des études de master de second cycle d'étude sans détenir de bachelor.

Le recourant peut critiquer les constatations de fait à la double condition que les faits aient été établis de façon manifestement inexacte et que la correction du vice soit susceptible d'influer sur le sort de la cause, ce que le recourant doit rendre vraisemblable par une argumentation répondant aux exigences des art. 42 al. 2 et 106 al. 2 LTF (cf. ATF 137 II 353 consid. 5.1 p. 356). Le recours ne remplit pas cette seconde exigence puisqu'il ne démontre pas en quoi la correction du prétendu vice influencerait sur le sort de la cause; il ne le prétend d'ailleurs même pas. Dès lors, ce grief est irrecevable.

E. 3

Le recourant se plaint de la violation de toute une série de textes internationaux (qu'il dénomme "droit fédéral") et nationaux, soit la Convention de Lisbonne du 11 avril 1997 sur la reconnaissance des qualifications relatives à l'enseignement supérieur dans la région européenne, la Déclaration de Bologne du 19 juin 1999, le cadre européen des certifications pour l'éducation et la formation tout au long de la vie (CEC), l'Accord-cadre franco-suisse du 10 septembre 2008 entre la Conférence des Présidents d'Université française (CPU), la Conférence des Directeurs des Ecoles Françaises d'Ingénieurs (CDEFI) et la Conférence des recteurs des universités suisses (CRUS), la Conférence des recteurs des hautes écoles spécialisées suisses (KFH) et la Conférence suisse des rectrices et recteurs des hautes écoles pédagogiques (COHEP) sur la reconnaissance des diplômes, la Convention du 14 décembre 2000 entre la Confédération et les cantons universitaires sur la coopération dans le domaine des hautes écoles universitaires (RS 414.205), ainsi que les Recommandations de la CRUS pour le renouvellement coordonné de l'enseignement des hautes écoles universitaires suisses dans le cadre du processus de Bologne.

E. 3.1

Comme l'a rappelé le Tribunal administratif fédéral, on distingue, en matière de reconnaissance de diplômes entre Etats, la reconnaissance à des fins professionnelles de la reconnaissance à des fins académiques. La première a pour but l'exercice d'une profession dont l'accès est subordonné à une qualification, tandis que la seconde vise la poursuite des études, partant la mobilité des étudiants, et non des professionnels même si elle contribue à la favoriser.

En l'espèce, le recourant requiert la reconnaissance de son diplôme français afin d'obtenir l'agrément en tant que réviseur en Suisse. Est donc en jeu une reconnaissance à des fins professionnelles (ATF 136 II 470 consid. 4.2 p. 483 et les arrêts cités). Or, tous les textes mentionnés ci-dessus ont trait à la reconnaissance des diplômes à des fins académiques. Partant, ils ne sont pas applicables à la présente cause, étant souligné que de toute façon la majorité d'entre eux ne constitue pas des règles de droit directement applicables. Il serait en revanche possible de s'y référer dans la mesure où ils s'avèreraient utiles pour la question à trancher, soit déterminer si le MBA du recourant constitue un titre donnant droit à l'agrément de réviseur.

E. 4

Selon l' art. 5 al. 1 LSR , une personne physique est agréée en qualité de réviseur lorsqu'elle jouit d'une réputation irréprochable (let. a); a achevé une des formations citées à l' art. 4 al. 2 LSR (let. b) et justifie d'une pratique professionnelle d'un an au moins (let. c).

Pour les diplômes étrangers, l' art. 4 al. 2 let . d LSR prévoit qu'une personne physique satisfait aux exigences en matière de formation et de pratique professionnelles, si elle est

titulaire d'un diplôme étranger attestant une formation analogue à celles qui sont énumérées aux let. a, b ou c, justifie d'une pratique professionnelle équivalente à celle qui est exigée et peut prouver qu'elle a les connaissances du droit suisse requises, pour autant qu'un traité avec l'Etat d'origine le prévoit ou que l'Etat d'origine accorde la réciprocité; seul entre en ligne de compte en l'espèce l' art. 4 al. 2 let . c LSR qui exige un diplôme en gestion d'entreprise, en sciences économiques ou juridiques délivré par une université ou une haute école spécialisée suisse.

L' art. 5 OSRev précise qu'on entend par diplôme délivré par une université ou une haute école spécialisée (art. 4 al. 2 let . c LSR) celui délivré à l'issue du premier cycle d'étude (études bachelor) comprenant 180 crédits ou à l'issue du deuxième cycle d'étude (études master) comprenant en sus de 90 à 120 crédits conformément au système européen de transfert et d'accumulation de crédits (ECTS).

E. 5

Comme susmentionné, selon l' art. 4 al. 2 let . d LSR, l'agrément n'est octroyé au détenteur d'un diplôme étranger reconnu en Suisse que si cela est prévu par un traité avec l'état d'origine ou que celui-ci accorde la réciprocité. Il en ressort que, si l'exigence de traité ou de réciprocité ne s'avère pas satisfaite, l'agrément sur la base de l' art. 4 al. 2 let . d LSR doit être refusé sans que l'analogie des formations doive être examinée.

Les juges précédents ont retenu que, dès lors que le recourant détenait un diplôme français, l'ALCP s'appliquait. Cet accord renvoyait à la directive 2005/36/CE du 7 septembre 2005 du Parlement européen et du Conseil, relative à la reconnaissance des qualifications professionnelles (JO L 255, 30.9.2005, p. 22) dont l'art. 13 prévoit que lorsque, dans un État membre d'accueil, l'accès à une profession réglementée ou son exercice est subordonné à la possession de qualifications professionnelles déterminées, l'autorité compétente de cet État membre accorde l'accès à cette profession et son exercice dans les mêmes conditions que pour les nationaux, aux demandeurs qui possèdent l'attestation de compétences ou le titre de formation qui est prescrit par un autre État membre pour accéder à cette même profession sur son territoire ou l'y exercer. Afin de déterminer la situation prévalant en France, il convenait, toujours selon le Tribunal administratif fédéral, de se pencher sur la directive 2006/43/CE du 17 mai 2006 du parlement européen et du Conseil concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés (JO L 157 du 9.6.2006, p. 87); selon l'art. 3 de cette directive, le contrôle légal des comptes ne peut être réalisé que par des contrôleurs légaux des comptes ou des cabinets d'audit agréés par l'État membre qui prescrit le contrôle légal des comptes. En France, le contrôle légal porte le nom de commissariat aux comptes.

En ce qui concerne l'agrément de réviseur, dont il est seul question dans le présent recours, le Tribunal administratif fédéral a repris la pratique de l'Autorité de surveillance. Celle-ci relève que la Suisse distingue entre expert-réviseur et réviseur, ce que ne fait pas l'Europe. En effet, d'après la directive 2006/43/CE, seuls les contrôleurs aux comptes agréés peuvent fournir des prestations de révision sur le territoire de l'UE. L'Autorité de surveillance conclut qu'il existe ainsi une discrimination entre ressortissants suisses et européens contraire à l'esprit de l'ALCP. Comblant ce qu'elle considère être une lacune juridique, elle agréé les requérants titulaires d'un diplôme établi par un état membre de l'UE en qualité de réviseur pour autant qu'ils puissent justifier d'une formation analogue à l'une de celles prévues à l' art. 4 al. 2 LSR , de la pratique professionnelle requise, d'une bonne réputation

et des connaissances nécessaires en droit suisse.

Le recours ne contient aucun grief quant à cette application du droit international et fédéral auquel il n'est même pas fait référence. La décision attaquée ne contenant pas de vices juridiques manifestes à cet égard, le Tribunal fédéral n'examinera pas l'application de l'ALCP et des directives auxquelles cet accord renvoie (cf. consid. 1.2).

E. 6

Il reste donc à déterminer si le MBA de l'INSEAD constitue un diplôme visé aux art. 4 al. 2 let . c LSR et 5 OSRev.

E. 6.1

A cet égard, le recourant relève que la Conférence des recteurs des universités suisses recommande de ne plus utiliser le terme de "postgrade" car le niveau auquel il est ainsi fait référence n'est pas clair. Elle suggère de parler de "formation continue universitaire" ou de "formation approfondie universitaire". Il est vrai que le terme de postgrade prête à confusion puisque, par définition, il implique qu'ait été obtenu au préalable un "grade" universitaire, soit en principe un master du second cycle (le bachelor étant considéré comme un titre "undergraduate"). Or, il est possible d'obtenir un master postgrade sans détenir un grade de base. Tel est d'ailleurs le cas du MBA de l'INSEAD, comme on le verra ci-dessous. Tel peut aussi être le cas en Suisse: ainsi, les personnes qui ne détiennent ni un bachelor ni un master de second cycle d'études d'une haute école peuvent être admises aux études postgrades si elles fournissent d'une autre manière la preuve de leur aptitude à suivre ces dernières (art. 3 al. 2 l'Ordonnance du 2 septembre 2005 du DFE concernant les filières d'études, les études postgrades et les titres dans les hautes écoles spécialisées; RS 414.712). On peut donc être détenteur d'un master postgrade d'une HES sans avoir un bachelor ou un master de base. C'était le cas de figure dans l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_731/2010 du 16 novembre 2011, dont le recourant tire de nombreux arguments.

E. 6.2

Dans cet arrêt, le recourant requérait l'agrément d'expert-réviseur sur la base de son "Master of Advanced Studies HES-SO en lutte contre la criminalité économique". Ce diplôme était un master postgrade obtenu au terme d'études postgrades (suivant la terminologie des textes légaux topiques) suivies auprès d'une HES. Or, l'intéressé ne détenait précisément pas de bachelor ou un master du second cycle d'études. Le Tribunal fédéral a appliqué, dans cet arrêt du 16 novembre 2011, l'art. 5 OSRev dans sa teneur jusqu'au 30 avril 2012 qui disposait qu'il fallait entendre par diplôme le bachelor, le master, le diplôme d'avocat ou la licence. Les juges ont alors estimé que le "Master of Advanced Studies HES-SO en lutte contre la criminalité économique", titre délivré au terme d'une formation postgrade, constituait un master au sens de l'art. 5 OSRev et donc un diplôme au sens de l'art. 4 al. 2 let . c LSR.

A la suite de cet arrêt, le Conseil fédéral a modifié l'art. 5 OSRev pour lui donner la teneur actuelle (cf. consid. 4). Dans ce cadre, il a limité la notion de diplôme au bachelor et au master des premier et second cycles d'étude, excluant clairement tout autre titre, dont ceux obtenus lors d'études postgrades ou, selon la nouvelle terminologie, au terme d'une formation universitaire approfondie. Compte tenu de cette modification législative postérieure à l'arrêt susmentionné, le recourant ne peut rien en tirer.

Il s'agit donc de déterminer si le MBA de l'INSEAD est un master de second cycle d'étude, ce que le recourant prétend, ou s'il est un master obtenu au terme d'une formation universitaire continue, ce qui l'empêcherait de tomber sous la notion de diplôme de l' art. 5 OSRev .

E. 6.3.1

Les conditions d'admission à un master du second cycle d'étude, soit celui exigé par l' art. 5 OSRev , en gestion d'entreprise ou en sciences économiques dans une université suisse varient légèrement d'une université à l'autre (notamment quant aux exigences relatives aux langues). En général, les personnes qui possèdent un bachelor délivré par une université suisse ou un autre titre universitaire jugé équivalent dans un domaine identique ou apparenté à celui du master choisi sont acceptées sans condition supplémentaire. Lorsque le bachelor relève d'un domaine différent de celui du master choisi, les candidats au master sont admis en principe, à condition de rattraper les bases théoriques manquantes (cf. par exemple, <http://www.unifr.ch/ses/ses2011/index.php?page=master-en-gestion-d-entreprise> pour l'Université de Fribourg; <http://www.unisg.ch/en/studium/zulassungundanmeldung/zulmasterstufe/mecon> pour l'Université de St-Gall; <http://www.unil.ch/immat/home/menuinst/futurs-etudiants/master/avec-un-bachelor-suisse.html> pour l'Université de Lausanne; http://www.oec.uzh.ch/studies/general/admission/master_en.html pour l'Université de Zurich; consultés le 30 octobre 2014).

L'admission à l'INSEAD se fait sur dossier. Il faut en principe détenir un bachelor, bien qu'à titre exceptionnel l'école renonce à cette exigence. Beaucoup de candidats ont des "advanced degrees" mais ça n'est pas obligatoire. Les candidats doivent passer le Graduate Management Admission Test (GMAT), soit un test standardisé permettant de mesurer différentes compétences jugées importantes pour l'étude du management dans le cadre d'un MBA ou le Graduate Record Examination (GRE). L'école requiert au moins deux ans d'expérience professionnelle, les participants en ayant en moyenne cinq ans et demi, soit entre deux et dix ans. Le candidat doit aussi fournir des lettres de recommandation professionnelles, idéalement d'une personne ayant eu l'opportunité de voir évoluer le candidat dans le monde du travail. Sur la base de ces dossiers, l'école choisit les candidats (cf. <http://mba.insead.edu/admissions/criteria.cfm>).

E. 6.3.2

Comme on le constate, les conditions d'admission au MBA de l'INSEAD diffèrent de celles au master de second cycle d'études des universités suisses, soit celles auxquelles fait référence l' art. 5 OSRev . Les premières sont typiquement celles d'un diplôme obtenu au terme d'une formation approfondie universitaire. Ces conditions démontrent également la différence entre ces deux formations. Le master de second cycle d'études est destiné à des étudiants en formation, en principe jeunes, sans expérience professionnelle qui doivent acquérir des connaissances de base, alors que le MBA vise des gens plus âgés, déjà actifs dans le monde du travail, qui désirent, entre autres choses, approfondir leur savoir et se confronter à d'autres professionnels. Ainsi, le critère d'admission au master de base est avant tout l'acquis académique (puisque l'exigence principale, voire unique, est le bachelor) alors que l'admission au MBA se fonde essentiellement sur le parcours et le bagage professionnels du candidat, ainsi que sur des critères personnels; pour le MBA, un bachelor n'est pas forcément requis et le score obtenu au GMAT n'est qu'un des éléments pris en

considération. L'âge moyen des étudiants dans chacun des deux types de programme, notablement plus élevé dans les MBA, illustre bien la différence des conditions d'admission et en est la conséquence directe. Il suffit de consulter le site d'une université qui propose un master de second cycle d'étude en gestion d'entreprise par exemple et un MBA, à l'image de l'Université de St-Gall, pour constater que ces programmes ne se confondent pas, contrairement à ce que prétend le recourant.

Si l'on doit donner raison au recourant lorsqu'il affirme que les différentes formations existantes sont très difficiles à classer, il ne fait aucun doute qu'un MBA, tel que décrit ci-dessus, n'est pas un diplôme délivré à l'issue du deuxième cycle d'étude au sens de l'art. 5 OSRev mais un diplôme obtenu au terme d'une formation universitaire approfondie. Le recourant ne dit d'ailleurs pas autre chose, lorsqu'il relève que le diplôme de l'INSEAD est homologué actuellement par la France au niveau 7 du cadre européen des certifications, qui correspond notamment à des "savoirs hautement spécialisés, dont certains sont à l'avant-garde du savoir dans un domaine de travail ou d'études, comme base d'une pensée originale et/ou de la recherche conscience critique des savoirs dans un domaine et à l'interface de plusieurs domaines" et que "ce niveau est celui des cadres occupant des emplois exigeant normalement une formation de niveau supérieur à celui de la licence ou de la maîtrise." Cette description illustre bien la différence avec un master du second cycle d'étude qui permettra à son détenteur d'entrer dans le monde du travail et non pas d'y occuper immédiatement un poste à responsabilité. Le master de second cycle d'étude constitue une formation générale de base qui approfondit les connaissances acquises durant le bachelor alors que le MBA de l'INSEAD, et les MBA en général, peuvent être qualifiés, dans ce contexte, de perfectionnement professionnel. Cette conclusion va d'ailleurs dans le même sens que l'avis du 29 novembre 2007 de la Conférence des recteurs des universités suisses exprimé dans cette cause selon lequel le MBA est en général un diplôme postgrade et est considéré comme un perfectionnement professionnel. Cette constatation suffit à rejeter le recours; il n'y a donc pas lieu d'examiner la durée du MBA en question ni les matières enseignées durant cette formation pour déterminer si elles correspondent à celles d'un diplôme en gestion d'entreprise, en sciences économiques ou juridiques.

Le recourant met en avant le fait que le titre de bachelor en droit permet d'obtenir l'agrément de réviseur à l'inverse de son MBA de l'INSEAD, alors qu'un MBA fournit une formation plus poussée dans les branches utiles à la révision. Il ressort effectivement des textes de loi applicables que ce bachelor donne droit à l'agrément et, si l'on peut s'en étonner, ceci peut s'expliquer par le fait que les fiduciaires engagent non seulement des économistes mais également des juristes qui acquièrent les connaissances nécessaires à la révision avec la pratique. Il n'en demeure pas moins que, comme démontré ci-dessus, n'octroyer l'agrément qu'aux personnes possédant un bachelor ou un master des premier et deuxième cycles d'étude était clairement la volonté du législateur, et cela même dans le cas où ces diplômes ont été obtenus au terme d'études en droit.

E. 6.4

En conséquence, le MBA de l'INSEAD détenu par le recourant ne constitue pas un diplôme délivré à l'issue du second cycle d'études mais d'une formation universitaire approfondie. Dès lors, le recourant ne remplit pas les conditions posées pour obtenir l'agrément de réviseur.

E. 7

Compte tenu de ce qui précède, le recours doit être rejeté.

Succombant, le recourant doit supporter les frais judiciaires (cf. art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 3 LTF).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.