Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Cour II
B-3023/2009
{T 0/2}

Arrêt du 4 mai 2010

Composition

Claude Morvant (président du collège),
Jean-Luc Baechler, Marc Steiner, juges,
Muriel Tissot, greffière.

Parties

Université de X._____,

Université de Y._____,
recourantes,

contre

Chambre fiduciaire, Chambre suisse des experts comptables et fiscaux,
représentée par Maître Isabelle Häner, avocate,
intimée,

Office fédéral de la formation professionnelle et de la technologie OFFT,
Effingerstrasse 27, 3003 Berne,
autorité inférieure.

Objet

approbation du règlement de l'examen professionnel supérieur d'expertes-comptables et experts-comptables.

Faits :

A.
Au printemps 2008, la Chambre fiduciaire, Chambre suisse des experts comptables et fiscaux, (ci-après : l'intimée) a soumis pour approbation à l'Office fédéral de la formation professionnelle et de la technologie (OFFT) (ci-après : l'autorité inférieure) le règlement de l'examen professionnel supérieur d'expertes-comptables et experts-comptables (ci-après : le règlement d'examen). Ce règlement abrogeait l'ancien règlement du même titre, du 15 octobre 2004. Dite demande d'approbation a été publiée dans la Feuille fédérale du 5 août 2008 (FF 2008 6202).

L'obtention du diplôme d'expert-comptable résulte de la réussite de l'examen final de diplôme. Les conditions d'admission audit examen sont régies dans le règlement d'examen. Celui qui veut se présenter à l'examen de diplôme doit ainsi avoir notamment réussi l'ensemble des examens par module principaux, à savoir les modules "Accounting & Finance", "Audit" et "Tax & Legal" et pouvoir justifier d'une certaine pratique professionnelle. Par délégation du règlement d'examen, la Commission d'examen, en charge des examens professionnels supérieurs des expertes-comptables et experts-comptables, a arrêté un guide d'examen complétant le règlement. Adopté par le Comité de la Chambre fiduciaire le 24 juin 2008, ledit guide prévoit, s'agissant des examens par module, *que, pour le module "Accounting & Finance", une dispense d'examen partielle ou totale peut être accordée sous certaines conditions, cela sur demande et selon les prestations d'apprentissage fournies. S'agissant des domaines techniques du module "Accounting & Finance" selon ch. 4, qui ont déjà pu être soumis à un examen dans le cadre d'une formation antérieure, une dispense pour la partie Corporate Finance, Management & Financial Accounting est possible sur présentation d'une évaluation spéciale (Assessment) attestant qu'une note suffisante a au minimum été obtenue. Une dispense plus large portant également sur la partie Financial Reporting ne peut être accordée en revanche que si la candidate ou le candidat est en mesure de produire des certificats suisses ou étrangers reconnus attestant d'une évaluation suffisante des connaissances acquises. En revanche, une dispense portant sur les modules "Audit" et "Tax & Legal" n'est en principe pas possible, compte tenu du fait que ces domaines sont fortement orientés sur la pratique et adaptés aux particularités*

suisses. Les exceptions sont réglées par la commission d'examen. Le règlement d'examen délègue la compétence à la Commission d'examen de décider de l'équivalence des épreuves ou des modules effectués dans le cadre d'autres examens du degré tertiaire, ainsi que de la dispense éventuelle des épreuves d'examen correspondantes du règlement d'examen. Le règlement d'examen prévoit par ailleurs que les décisions de la Commission d'examen concernant la non-admission à l'examen de diplôme ou le refus du diplôme peuvent faire l'objet d'un recours auprès de l'OFFT. Quant aux exigences de pratique professionnelle, le règlement d'examen prévoit que le candidat à l'examen final de diplôme doit pouvoir se prévaloir d'au moins 7 années de pratique commerciale dont au moins 3 années de pratique professionnelle qualifiée durant laquelle il doit participer au minimum à 4 périodes principales de révision dans son domaine d'activité. Le règlement d'examen précise notamment, à son ch. 3.47, qu'un stage dans le cadre d'une autre formation (par exemple études avec master) est reconnu comme pratique professionnelle qualifiée pour autant qu'il ait lieu en même temps et qu'il comprenne de la révision interne ou externe auprès d'une entreprise de la branche fiduciaire ou de révision (…).

L'Université de X._____ et l'Université de Y._____ (ci-après : les recourantes) sont co-organisatrices de la Maîtrise universitaire en Comptabilité, Contrôle et Finances (Master of Science in Accounting, Control and Finance) (ci-après : MScCCF) qui est un programme en place depuis l'automne 2005. Toutes deux ont conjointement formé opposition au règlement d'examen, en date du 10 septembre 2008. Pour motifs, elles firent pour l'essentiel valoir que, contrairement à la convention passée en 2005 entre elles et la Commission d'examen sous l'empire du règlement d'examen de 2004 et selon laquelle les titulaires du MScCCF se voyaient octroyer une équivalence pour l'ensemble des cinq examens de module, dont la réussite était une condition d'admission à l'examen de diplôme d'expert-comptable, le nouveau règlement d'examen et le guide l'accompagnant, nouvellement axés sur trois modules, remettaient cette garantie en question, dès lors que le guide refusait l'octroi d'équivalences pour les modules "Tax & Legal" et "Audit". Estimant que les nouvelles dispositions réglementaires déléguaient beaucoup trop largement à la Commission d'examen le soin de statuer sur l'octroi des équivalences, les recourantes conclurent à ce que le nouveau règlement d'examen institue lui-même la possibilité pour les titulaires d'un master délivré

par une université suisse d'obtenir une équivalence pour l'examen par module, dans la mesure où les éléments dispensés dans le cadre de leur master couvrent la matière prévue par le module concerné. Elles conclurent également à la création d'une commission mixte, composée de membres de la Commission d'examen et de représentants des universités suisses concernées, pour juger de la question des équivalences pour les examens par module. Enfin, elles alléguèrent qu'il était trop restrictif d'exiger que, pour être reconnu comme pratique professionnelle qualifiée, le stage effectué dans le cadre d'une autre formation comprenne de la révision interne ou externe auprès d'une entreprise de la branche fiduciaire ou de révision et qu'il ne faisait aucun doute qu'un stage accompli dans le cadre d'une matière liée à un module autre que la révision devait être pris en compte dans la pratique professionnelle.

B.
Par décision du 23 mars 2009, après avoir vainement tenté de concilier les parties, l'autorité inférieure rejeta l'opposition dans la mesure où elle était recevable et approuva le règlement d'examen en retirant l'effet suspensif à tout recours éventuel.

L'autorité inférieure motiva cette décision en relevant que la structure du règlement d'examen remplissait les conditions fixées par l'OFFT ; qu'il était en effet prévu, pour des raisons pratiques, de réglementer les équivalences dans le guide d'examen – plus facilement modifiable – et qu'elle ne pouvait dès lors considérer cette procédure comme étant contraire au droit. S'agissant de la demande tendant à créer une commission mixte pour juger de la question des équivalences pour les examens par module, l'autorité inférieure releva que le processus de décision semblait approprié et juridiquement correct étant entendu qu'une Commission technique émettait des recommandations qui servaient ensuite de base aux décisions prises par la Commission d'examen. Elle releva enfin que le règlement d'examen reconnaissait comme pratique professionnelle qualifiée les activités effectuées dans le cadre de travaux de révision complexes, internes ou externes et que, dès lors que ces exigences étaient entièrement couvertes par la loi sur la formation professionnelle en regard du but de l'examen, il n'y avait aucune raison de baisser le niveau de ces exigences dans le cadre des stages. Considérant que l'opposition devait dans tous les cas être rejetée pour les motifs

exposés ci-dessus, elle laissa ouverte la question de savoir si les recourantes étaient légitimées à former opposition.

C.
Les recourantes déférèrent cette décision devant le Tribunal administratif fédéral par mémoire du 8 mai 2009 en concluant, sous suite de frais et dépens, à titre provisionnel, à la restitution de l'effet suspensif, et, à titre principal, implicitement à l'annulation de la décision et à ce qui suit :

1. Le Projet de Règlement et son Guide doivent être modifiés dans le sens des considérations ci-dessus. Tout particulièrement, il importe de prévoir dans le Projet de Règlement la possibilité pour les titulaires d'un Master délivré par une Université ou par une Haute Ecole Spécialisée (HES) suisse d'obtenir une équivalence pour les modules principaux "Accounting & Finance" ainsi que "Tax & Legal" dans la mesure où les éléments dispensés dans le cadre du Master et durant leurs études préalables couvrent la matière prévue par le module principal concerné.

2. Les stages effectués en entreprise dans un domaine sur lesquels (sic) porte les examens de module doivent être pris en compte dans le cadre de l'expérience professionnelle minimum requise par le Règlement 2008.

3. Dans le but de réduire les risques de conflit d'intérêts dans l'évaluation des équivalences, une commission mixte, composée de membres de la Commission d'examen et de représentants des Universités et des HES suisses concernées, devrait être mise en place et prévue dans le Règlement 2008 pour trancher la question des équivalences pour les examens principaux de module.

A l'appui de leurs conclusions, les recourantes font valoir que le règlement d'examen remet en cause les équivalences octroyées précédemment à leur filière et que, partant, il en résulte un désavantage majeur pour les gradués du MScCCF. Elles soutiennent en effet qu'après avoir terminé leurs deux années d'études à plein temps dans le MScCCF, où ils ont étudié la matière en détail, ces derniers se voient contraints de subir à nouveau des examens pour le diplôme fédéral d'expert-comptable. Elles exposent en outre que, dans ces circonstances, ceux-ci n'auront d'autre choix que de s'inscrire aux modules principaux de formation de W._____ SA, considérant en effet qu'un candidat ne prendra pas le risque de ne pas suivre les

cours de l'organisation en charge des examens. Aussi, elles relèvent que le retrait des équivalences entraîne également un préjudice important pour le MScCCF qui verrait son attractivité se réduire substantiellement. Elles exposent ensuite que, selon le guide d'examen, l'institut de formation pour la préparation à l'examen professionnel supérieur d'experts-comptables est W._____ SA, laquelle est détenue à 100% par l'intimée. Toujours selon le guide d'examen, elles relèvent que l'organisation de l'examen est assumée par la Commission d'examen qui nomme une Commission technique, laquelle est composée des responsables de l'enseignement des modules principaux auprès de W._____ SA et à laquelle est délégué l'essentiel des tâches en relation avec les examens des modules principaux. Aussi, elles considèrent que l'identité économique entre l'intimée, la Commission d'examen, la Commission technique et W._____ SA conduit à un conflit d'intérêts qui seul expliquerait le retrait des équivalences préalablement accordées aux détenteurs du MScCCF. Elles affirment en effet que les équivalences seraient remises en question uniquement dans le but de protéger les intérêts financiers de W._____ SA qui, en raison de l'octroi d'équivalences à des filières universitaires, risquerait de voir ses revenus de formation et d'examens diminuer. Aussi, elles soutiennent que le manque d'indépendance de la Commission d'examen et de la Commission technique à l'égard de W._____ SA empêche la Commission d'examen de statuer librement sur les demandes d'équivalences des filières universitaires. Enfin, elles font valoir que les équivalences, telles que convenues initialement en 2005, sont parfaitement justifiées matériellement dès lors que le MScCCF couvre non seulement largement la matière des modules principaux mais le fait de façon beaucoup plus approfondie que la filière de formation mise en place par W._____ SA et qu'il en va de même pour le module "Tax & Legal" pour lequel la Commission d'examen souhaiterait retirer les équivalences.

D.

Invitée à se déterminer, dans un premier temps, sur la seule question de la restitution de l'effet suspensif, l'autorité inférieure a conclu au rejet de la demande au terme de sa réponse du 11 juin 2009. L'intimée a, pour sa part, conclu le 15 juin 2009 à l'irrecevabilité du recours et au rejet de la demande.

E.
Par décision incidente du 30 juin 2009, le juge instructeur a rejeté la demande de restitution de l'effet suspensif.

F.
Invitée à se prononcer sur le recours, l'autorité inférieure en a proposé le rejet dans ses observations responsives du 14 août 2009. Elle soutient en premier lieu que les recourantes n'avaient pas qualité pour former opposition au règlement d'examen en tant qu'elles ne peuvent se prévaloir d'un intérêt direct à la non-approbation de ce dernier. Elle relève en effet que, celui-ci n'énonçant rien s'agissant de l'équivalence du diplôme des recourantes, il ne leur porte aucun préjudice. En outre, elle considère pour le moins discutable que la filière de formation des recourantes perde considérablement de son attrait par rapport à celle de W._____ SA dès lors que les deux filières diffèrent considérablement, notamment au niveau de leurs coûts. Invoquant en second lieu l'art. 28 al. 2 de la loi sur la formation professionnelle, selon lequel il appartient aux organes responsables des examens de définir les conditions d'admission, elle fait valoir que l'intimée a déterminé les diplômes que les candidats à l'examen devaient posséder et que, comme tel est le cas pour tous les autres règlements d'examen, il incombe à la Commission d'examen de décider quels diplômes suisses sont considérés comme équivalents aux diplômes précités, de sorte que le règlement d'examen en cause ne serait pas contestable sur le plan juridique. Elle considère enfin que les recourantes ne peuvent demander la modification du guide d'examen dès lors que seul le règlement d'examen est soumis à approbation par l'OFFT et que lui seul peut donc faire l'objet d'une opposition.

G.
Egalement invitée à se prononcer, l'intimée a répondu le 28 août 2009 en proposant le rejet du recours, dans la mesure où il est recevable, sous suite de frais et dépens. L'intimée maintient en premier lieu que le recours doit être déclaré irrecevable. Alléguant à ce propos que seule l'approbation du règlement d'examen constitue l'objet de la décision attaquée, elle considère dès lors que, dans le cadre de la procédure d'approbation dudit règlement, les recourantes peuvent seulement faire valoir que les conditions d'admission, le niveau exigé ou les procédures de qualification violent la loi sur la formation professionnelle. Aussi, elle soutient que la question de l'octroi des équivalences, respectivement des dispenses des examens par

module, ne constitue pas l'objet de la décision d'approbation du règlement d'examen mais fait l'objet d'une décision de la Commission d'examen. Partant, elle considère que les conclusions des recourantes sont irrecevables en tant qu'elles vont au-delà des relations juridiques réglées dans la décision attaquée. Dans l'hypothèse toutefois où le Tribunal administratif fédéral devait nonobstant entrer en matière, l'intimée conclut au rejet du recours en exposant pour l'essentiel que l'opposition elle-même aurait dû être déclarée irrecevable par l'autorité inférieure. Elle soutient à ce propos que les recourantes ne sont pas les destinataires du règlement d'examen ; que celui-ci, de même que les éventuelles dispenses d'examens par module, s'adressent uniquement aux potentiels candidats à l'examen et que les recourantes ne peuvent pas déposer un recours dans l'intérêt de leurs étudiants. Elle poursuit en exposant que ces dernières n'étaient pas davantage légitimées à former opposition en qualité de concurrentes dès lors qu'en l'espèce, les concurrents ne sont pas soumis aux mêmes réglementations de politique économique ou aux mêmes normes particulières. Sur le fond, l'intimée fait valoir que, dans la mesure où le règlement d'examen est orienté sur la pratique, il contreviendrait au sens ainsi qu'au but de l'examen professionnel supérieur de reconnaître, dans la procédure de qualification, des diplômes universitaires, dès lors que les universités n'exigent aucune connaissance pratique de la part de leurs étudiants et dispensent une formation principalement théorique. Elle relève ensuite qu'elle ne cherche pas à protéger les intérêts financiers de W._____ SA dans la mesure où la fréquentation des cours de préparation aux examens par module est facultative et ajoute que les étudiants des recourantes ne subissent par conséquent aucun préjudice. De même, elle considère que les recourantes ne sont pas davantage touchées par la non-attribution d'équivalences, et ce même si elles voulaient considérer leur filière comme un cours de préparation à l'examen professionnel supérieur. Elle précise encore que les étudiants suivant les cours de préparation de W._____ SA doivent également subir les examens par module, la fréquentation de ces cours ne pouvant mener à une dispense desdits examens. Enfin, elle souligne que l'accord des recourantes n'est pas nécessaire à l'approbation du règlement d'examen, celles-ci n'étant pas des acteurs de la formation professionnelle au sens de la loi.

H.
Invitées à répliquer, les recourantes ont répondu le 2 novembre 2009

en maintenant leurs conclusions. Alléguant que la question de la qualité pour former opposition devant l'autorité inférieure dépasse l'objet du présent litige, elles relèvent, nonobstant, qu'elles avaient la qualité pour agir devant cette autorité, au même titre qu'elles l'ont pour recourir devant le Tribunal administratif fédéral. Elles relèvent à ce propos que le règlement d'examen ne contient pas de dispositions permettant de garantir une évaluation des équivalences indépendante de tout conflit d'intérêts et qu'en laissant ainsi toute latitude à l'intimée et à sa Commission d'examen de juger de la question des équivalences, le règlement d'examen les pénalise directement attendu qu'il donne la possibilité à l'intimée et à sa filiale W._____ SA de décider librement de l'octroi des équivalences aux détenteurs du MScCCF et d'influencer ainsi l'attractivité de ce cursus. Elles ajoutent que cette situation de monopole conférée par le règlement d'examen à l'intimée porte clairement atteinte à leurs intérêts au regard de la formation qu'elles proposent. Aussi, elles font valoir que, contrairement à ce que prétendent l'autorité inférieure et l'intimée, l'opposition au règlement d'examen, tout comme le recours contre la décision d'approbation, ne portent pas directement sur le refus d'accorder les équivalences aux étudiants détenteurs d'un MScCCF mais vise au contraire à faire modifier le règlement d'examen pour mettre en place une procédure d'octroi des équivalences dénuée de tout conflit d'intérêts, ce qui permettrait de garantir que celles-ci soient délivrées de la manière la plus impartiale possible et donc d'assurer l'attractivité des différentes filières de formation. Sur le fond, les recourantes reprennent en substance, en les développant davantage, les arguments déjà exposés dans le cadre de l'examen de la recevabilité et relèvent en outre, notamment, que la formation qu'elles dispensent en matière juridique et fiscale est parfaitement à même de couvrir la matière de l'examen par module "Tax & Legal" et que ce n'est que plus tard, dans le cadre de l'examen de diplôme, lequel intervient après plusieurs années de pratique professionnelle, que les candidats sont testés sur leurs connaissances pratiques.

I.

Invitée à dupliquer, l'intimée a répondu le 11 décembre 2009. Maintenant que les recourantes n'avaient pas qualité de partie dans la procédure devant l'autorité inférieure, elle ajoute que l'examen professionnel supérieur est l'objet du droit de la formation professionnelle et par conséquent dit ne pas comprendre sur quelle disposition légale se fondent les recourantes pour exiger un droit

particulier à obtenir la modification du règlement d'examen en vue de l'introduction d'une commission mixte statuant sur les dispenses aux examens par module. Elle soutient ainsi que les recourantes ne peuvent pas davantage se prévaloir d'un intérêt juridiquement protégé à la modification du règlement d'examen. S'appuyant ensuite sur l'art. 28 al. 2 de la loi sur la formation professionnelle, l'intimée invoque que la responsabilité générale pour l'examen professionnel supérieur lui incombe en tant qu'organisation du monde du travail compétente. Aussi, elle considère que l'exigence des recourantes visant à introduire un représentant d'une haute école contrevient à la loi. Elle soutient en outre que la reconnaissance de certains diplômes universitaires, pouvant ainsi conduire à une dispense des examens par module, ne peut pas être régie dans le règlement d'examen. Elle relève encore que le taux de réussite au sein des filières de master est très élevé, contrairement à l'examen d'expert-comptable où la sélection est plus sévère. Dès lors, elle considère que, pour cette raison également, des dispenses d'examens ne doivent pas être octroyées à la légère. L'intimée relève enfin qu'il n'y a aucune disposition dans la loi sur la formation professionnelle selon laquelle les filières de formation des hautes écoles devraient mener à une dispense de certaines parties de la procédure de qualification et que son but réside dans le fait que la branche puisse compter des experts-comptables qualifiés. En ce sens, W._____ SA offre des cours de préparation en vue de la procédure de qualification ; les intérêts financiers de l'intimée n'entrent pas en considération.

J.
Egalement invitée à dupliquer, l'autorité inférieure n'a, pour sa part, pas répondu.

Les arguments avancés de part et d'autre au cours de la présente procédure seront repris plus loin dans la mesure où cela se révèle nécessaire.

Droit :

1.
Le Tribunal administratif fédéral examine d'office et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATAF 2007/6 consid. 1).

1.1 Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32), le Tribunal

administratif fédéral connaît, en vertu de l'art. 31 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021) prises par les autorités mentionnées aux art. 33 et 34 LTAF.

En l'espèce, prise en application de l'art. 28 al. 2 de la loi fédérale du 13 décembre 2002 sur la formation professionnelle (LFPr, RS 412.10) et de l'art. 26 de l'ordonnance du 19 novembre 2003 sur la formation professionnelle (OFPr, RS 412.101), la décision de l'OFFT a pour objet le rejet de l'opposition formée devant l'autorité inférieure et, partant, l'approbation du règlement d'examen. L'acte attaqué constitue une décision au sens de l'art. 5 PA (voir ATF 135 II 38 consid. 4.6) qui émane d'une autorité au sens de l'art. 33 let. d LTAF. Aucune des exceptions mentionnées à l'art. 32 LTAF n'étant par ailleurs réalisée, le Tribunal administratif fédéral est compétent pour statuer sur le présent recours.

1.2 Les recourantes sont des établissements de droit public dotés de la personnalité juridique (art. 1 al. 1 de la loi sur l'Université de X._____, art. 1 al. 1 de la loi sur l'Université de Y._____). En tant que co-organisatrices du MScCCF (art. 1 du règlement du MScCCF du 26 août 2005), elles forment une société simple au sens de l'art. 530 al. 1 du code des obligations (CO, RS 220). Partant, elles revêtent la qualité de consorts nécessaires et sont de ce fait tenues de recourir conjointement contre l'acte attaqué, ce qu'elles ont fait (ATF 130 III 248 consid. 4.1). Les dispositions relatives au délai de recours, à la forme et au contenu du mémoire de recours (art. 22a al. 1 let. a, 50 et 52 al. 1 PA) sont respectées.

1.3 Il s'agit cependant d'examiner si les recourantes ont qualité pour recourir. La question de la qualité pour recourir devant le Tribunal administratif fédéral doit être tranchée en regard des dispositions prévues en la matière par la PA (art. 37 LTAF), en particulier l'art. 48 PA. Selon cette disposition, a qualité pour recourir quiconque (al. 1) : a pris part à la procédure devant l'autorité inférieure ou a été privé de la possibilité de le faire (let. a) ; est spécialement atteint par la décision attaquée, et (let. b) a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification (let. c). A également qualité pour recourir toute personne, organisation ou autorité qu'une autre loi fédérale autorise à recourir (al. 2).

1.3.1 En l'espèce, il n'est pas contesté que les recourantes ont pris part à la procédure devant l'autorité inférieure.

1.3.2 A titre liminaire, il sied de relever qu'aucune disposition légale de droit fédéral en matière de formation professionnelle ne confère aux recourantes un droit de recours contre les décisions rendues par l'OFFT. Les recourantes ne peuvent dès lors fonder leur qualité pour recourir sur l'art. 48 al. 2 PA. C'est donc au regard de l'art. 48 al. 1 PA qu'il convient d'examiner si les recourantes ont qualité pour recourir.

1.3.3 La teneur du nouvel art. 48 al. 1 PA, en vigueur depuis le 1er janvier 2007, codifie la jurisprudence relative à l'art. 103 let. a de la loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 – abrogée au 1er janvier 2007 par l'entrée en vigueur de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110] – et à l'ancien art. 48 let. a PA. Compte tenu des acquis jurisprudentiels, l'examen de la qualité pour recourir des recourantes revient à répondre à la question de savoir si celles-ci sont spécialement atteintes par la décision querellée et si elles ont un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification. Selon la jurisprudence, une personne ne peut être spécialement atteinte par une décision au sens de l'art. 48 PA que dans la mesure où elle a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification (arrêt du Tribunal administratif fédéral [TAF] B-1077/2007 du 14 septembre 2007 consid. 4.1, arrêt du TAF B-1099/2007 du 12 décembre 2007 consid. 3.3.3).

1.3.4 Les personnes morales de droit public ont qualité pour recourir, indépendamment d'une habilitation légale spéciale, lorsqu'elles sont touchées par une décision "comme le serait un particulier", soit en tant que destinataires de la décision, soit en tant que tiers. Elles doivent alors démontrer, comme tout particulier, qu'elles ont un intérêt digne de protection à obtenir l'annulation ou la modification de la décision incriminée (Benoît Bovay, Procédure administrative, Berne 2000, p. 363, Pierre Moor, Droit administratif, vol. II, Berne 2002, p. 253).

1.3.5 Selon la jurisprudence, l'intérêt digne de protection consiste dans l'utilité pratique que l'admission du recours apporterait au recourant, en lui évitant de subir un préjudice de nature économique, idéale, matérielle ou autre que la décision attaquée lui occasionnerait. Il implique que le recourant soit touché de manière directe, concrète et dans une mesure et avec une intensité plus grandes que la généralité des administrés. L'intérêt invoqué – qui n'est pas nécessairement un

intérêt juridiquement protégé mais peut être un intérêt de fait – doit se trouver, avec l'objet de la contestation, dans un rapport étroit, spécial et digne d'être pris en considération (ATF 133 II 468 consid. 1 et les réf. cit.) ; tel ne sera pas le cas de celui qui n'est atteint que de manière indirecte ou médiate (ATF 133 V 239 consid. 6.2). Enfin, à moins de circonstances spéciales, la qualité pour recourir suppose l'existence d'un intérêt actuel à obtenir l'annulation de la décision attaquée (ATF 131 II 649 consid. 3.1).

Formellement, les destinataires d'une décision sont les personnes auxquelles la décision entreprise a été notifiée, que leurs droits ou obligations soient atteints ou non (arrêt du TAF B-1099/2007 précité consid. 3.3.3). Sont en revanche considérés comme les destinataires directs, ceux dont les droits et les obligations sont concrètement touchés par la décision. S'agissant de l'atteinte, il importe de distinguer entre les destinataires directs de la décision contestée et les tiers. Le recours d'un particulier formé dans l'intérêt général ou dans l'intérêt d'un tiers est exclu. Exceptionnellement, des tiers qui agissent en faveur du destinataire sont habilités à recourir dans la mesure où ils peuvent faire valoir un intérêt propre à l'annulation ou à la modification de la décision incriminée (ATF 131 II 649 consid. 3.1 ; FRITZ GYGI, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2e éd., Berne 1983, p. 162). Au regard de la question de l'atteinte, la situation des tiers est plus complexe. Pour eux, il n'y a, par définition, aucune atteinte juridique, aucune diminution de leurs droits, aucune aggravation de leurs obligations. Les effets préjudiciables de la décision sont de fait. Pour déterminer à partir de quelle intensité ces effets constituent une atteinte propre à léser un intérêt digne de protection, il est nécessaire qu'une relation suffisante existe. Pour cela, il faut qu'il y ait véritablement un préjudice porté de manière immédiate à la situation personnelle du recourant (ATF 125 V 339 consid. 4a).

1.3.6 En l'espèce, les recourantes sont les destinataires formelles de la décision attaquée. L'approbation du règlement d'examen n'affecte cependant ni leurs droits ni leurs obligations. Elles ne sont donc, dans ce sens, pas destinataires directes de la décision incriminée. La qualité pour recourir des recourantes doit donc être examinée à la lumière des règles sur la légitimation des tiers.

1.3.7 La question de savoir si in casu les recourantes ont un intérêt digne de protection à l'annulation de la décision attaquée revient à

examiner si elles ont un intérêt digne de protection à la modification du règlement d'examen litigieux (voir ATF 111 V 342 consid. 2).

1.3.8 Aux termes de l'art. 25 OFPr, l'office approuve un seul examen professionnel fédéral et un seul examen professionnel fédéral supérieur par orientation spécifique au sein d'une branche (al. 1). Il vérifie (al. 2) : si l'examen est d'intérêt public (let. a) ; si l'examen n'entre pas en conflit avec la politique en matière de formation ou avec un autre intérêt public (let. b) ; si l'organe responsable est à même de fournir ses prestations à long terme et à l'échelle nationale (let. c) ; si le contenu de l'examen porte sur les qualifications requises pour l'exercice de l'activité professionnelle (let. d) ; si le titre prévu est clair, n'induit pas en erreur et se distingue des autres titres (let. e). Conformément à l'art. 26 OFPr, l'organe responsable présente à l'office une demande d'approbation d'un règlement d'examen (al. 1). L'office assure la coordination du contenu des règlements d'examen dans les professions apparentées (al. 2). L'office peut ordonner le regroupement d'examens dont la matière et l'orientation se recoupent largement (al. 3). Si la demande est conforme aux conditions requises, l'office annonce dans la Feuille fédérale qu'une demande d'approbation d'un règlement d'examen lui a été présentée et fixe un délai d'opposition de 30 jours (al. 4). Les oppositions, dûment motivées, doivent être adressées par écrit à l'office (al. 5).

1.3.9 Les recourantes soutiennent que l'approbation du règlement d'examen leur porte préjudice dans la mesure où d'une part, cela remettrait en cause les équivalences octroyées précédemment aux étudiants du MScCCF, rendant ainsi cette filière moins intéressante que celle proposée par W._____ SA et, d'autre part, car le règlement d'examen laisserait toute latitude à l'intimée et à sa Commission d'examen de décider de l'octroi des équivalences aux gradués du MScCCF, influençant ainsi l'attractivité de ce cursus.

1.3.10 En premier lieu, il convient de constater que le règlement d'examen ne se prononce pas, à l'instar de l'ancien règlement, sur la question des équivalences, respectivement des dispenses d'examens par module. Cette question est thématisée dans le guide d'examen, lequel n'est pas soumis à approbation par l'OFFT (voir consid. 1.3.8) et ne fait donc pas l'objet de la procédure. Le règlement d'examen se restreint à déléguer à la Commission d'examen, à l'instar de l'ancien règlement, la compétence de décider desdites équivalences. Il prévoit

également que les décisions de celle-ci concernant la non-admission à l'examen de diplôme peuvent être attaquées devant l'OFFT, étant entendu que la réussite de l'ensemble des examens par module constitue une condition d'admission à l'examen final de diplôme (voir let. A).

Dès lors, dans le cas particulier, on ne voit pas quel préjudice la décision querellée occasionnerait aux recourantes en tant que le règlement d'examen ne se prononce pas sur l'octroi des équivalences et que les décisions de la Commission d'examen en la matière peuvent être attaquées dans le cadre d'une procédure de recours séparée.

En outre, le préjudice redouté par les recourantes apparaît relativement incertain. En effet, le guide d'examen (ch. 5.2) expose que W._____ SA est "l'institut de formation pour la préparation à l'examen d'expert-comptable (…). Les candidats à l'examen peuvent ainsi, en plus des connaissances provenant de la pratique, acquérir d'autres connaissances dans les matières exigées lors de l'examen. Les connaissances nécessaires peuvent également être acquises ailleurs ou par formation en autodidacte". Les candidats à l'examen ne sont donc en aucun cas tenus de suivre les cours dispensés par W._____ SA. En outre, la fréquentation des cours de préparation de W._____ SA ne dispense nullement les étudiants de subir les examens par module. Aussi, que les candidats à l'examen d'expert-comptable choisissent l'une ou l'autre filière, ils seront dans tous les cas contraints de subir les examens par module. De surcroît, les étudiants fréquentant la filière du MScCCF obtiennent au terme de leur formation un master, ce qui donne incontestablement un avantage à cette filière, tandis que W._____ SA ne délivre aucun diplôme, sa seule vocation étant de préparer les étudiants à l'examen d'expert-comptable. Sur le vu de ce qui précède, on ne saurait dès lors affirmer que les nouvelles prescriptions du guide d'examen en matière d'équivalences, lequel, rappelons-le, ne fait pas l'objet de la procédure, conduisent les futurs candidats à l'examen d'expert-comptable à choisir la filière proposée par W._____ SA au détriment du MScCCF. Selon la jurisprudence, une construction juridique fondée sur la notion d'atteinte virtuelle n'est pas compatible avec la définition de la qualité pour recourir de l'art. 48 PA (ATF 119 Ib 374/JdT 1995 I 634 consid. 2a/cc).

Enfin, s'agissant de la conclusion n° 2 du recours, les recourantes n'allèguent pas en quoi le ch. 3.47 du règlement d'examen, relatif au stage effectué dans le cadre d'une autre formation (voir let. A), leur porterait préjudice. Sans doute, serait-il avantageux pour les recourantes, sous l'angle de l'attractivité de leur filière notamment, qu'un stage entrepris dans le cadre du MScCCF puisse être reconnu comme pratique professionnelle qualifiée, laquelle est exigée pour l'admission à l'examen final de diplôme. Cependant, il ressort du règlement d'examen que les exigences de l'intimée en la matière sont exactement les mêmes que celles ancrées dans le règlement d'examen 2004. Or, dans ces conditions, force est de constater que, sur ce point également, l'approbation du règlement d'examen n'est pas de nature à affecter l'attractivité du MScCCF.

1.3.11 Nonobstant, même si l'on devait retenir l'hypothèse selon laquelle le règlement d'examen portait d'une quelconque manière préjudice aux recourantes, il n'en demeure pas moins que celles-ci ne pourraient dans tous les cas se prévaloir d'un intérêt digne de protection à la modification de celui-là et, partant, à l'annulation de la décision incriminée.

1.3.11.1 En l'espèce, le règlement d'examen touche aux droits et aux obligations des candidats à l'examen. Dans l'hypothèse où il causerait finalement une atteinte de fait aux recourantes, le préjudice que celles-ci subiraient ne découlerait toutefois qu'indirectement de l'approbation du règlement d'examen. En effet, la perte d'attractivité de la filière MScCCF ne serait qu'un effet indirect de cette décision. En l'absence de préjudice porté de manière immédiate à leur situation, les recourantes ne peuvent en réalité invoquer qu'un effet indirect de l'atteinte, insuffisant au regard des exigences de la PA.

1.3.11.2 La violation d'un intérêt général dont, par idéalisme, le recourant se préoccuperait plus que d'autres personnes, est insuffisante à créer la qualité pour agir. Il faut que ce soit un intérêt propre, personnel au recourant. Ainsi, a été déclaré irrecevable, le recours de consommateurs contre une autorisation relative aux aliments à base de soja manipulé génétiquement ; la protection de la santé publique relevant d'un intérêt général qu'aucun individu n'a vocation à représenter plus qu'un autre, dans la mesure où aucun n'est exposé à un plus grand danger qu'un autre (ATF 123 II 376 consid. 4). Considérant qu'elle invoquait un motif idéal, le Tribunal

administratif fédéral a également nié la qualité pour recourir de la fédération recourante qui entendait éviter la création d'un monopole à l'avantage de l'intimée qui léserait ses membres producteurs de fruits (arrêt du TAF B-6113/2007 du 5 mars 2008 consid. 4.2.3). Il en va, en l'espèce, de même pour les recourantes qui invoquent également un intérêt d'ordre idéal, et par conséquent général, lorsqu'elles déclarent agir en justice, non pas directement en raison du refus d'accorder les équivalences aux étudiants détenteurs d'un MScCCF mais dans le but de mettre en place, dans le règlement d'examen, une procédure d'octroi des équivalences dénuée de tout conflit d'intérêts, de sorte à garantir que celles-ci soient délivrées de la manière la plus impartiale possible et, partant, assurer l'attractivité des différentes filières de formation.

Sur le vu de ce qui précède, il convient de retenir que les recourantes n'ont pas d'intérêt digne de protection propre à la modification du règlement d'examen. Par conséquent, elles ne sont pas non plus légitimées à agir pour le compte de leurs étudiants qui se présenteront à l'examen d'expert-comptable (voir consid. 1.3.5).

1.3.11.3 Les recourantes ne sont donc pas légitimées à attaquer la décision d'approbation du règlement d'examen en qualité de tiers dès lors qu'elles ne peuvent se prévaloir d'un intérêt direct et propre à la modification de celui-ci.

1.3.11.4 Les recourantes font valoir que le règlement d'examen confère une situation de monopole à l'intimée, ce qui porte atteinte à leurs intérêts au regard de la formation qu'elles proposent. Les recourantes se considèrent ainsi touchées par le règlement d'examen en leur qualité de concurrentes.

S'agissant d'un recours déposé par des concurrents, la jurisprudence du Tribunal fédéral exige l'existence d'un rapport de concurrence ainsi que d'un lien suffisamment étroit avec l'objet du litige. Un tel lien est reconnu lorsque les acteurs de la branche économique en question sont soumis à une réglementation dérogeant à la liberté économique. En outre, un concurrent est habilité à recourir lorsqu'il prétend que d'autres concurrents ont été privilégiés (ATF 125 I 7 consid. 3e). Sont considérées comme des concurrentes directes selon la jurisprudence, les personnes appartenant à une même branche économique, qui s'adressent au même public avec des offres identiques pour satisfaire

le même besoin (ATF 121 I 129/JdT 1997 I 258 consid. 3b).

En l'espèce, comme cela a été exposé plus haut (voir consid. 1.3.10), W._____ SA est un institut de formation qui a pour but de préparer ses étudiants à l'examen fédéral d'expert-comptable, tandis que la filière MScCCF mise en place par les recourantes s'adresse aux étudiants qui désirent acquérir des connaissances avancées en comptabilité, contrôle et finance et qui aboutit à la délivrance d'un master. Même si, comme le soutiennent les recourantes, une partie de leurs étudiants ont pour objectif, après l'obtention de leur master, de se présenter à l'examen fédéral d'expert-comptable, il n'en demeure pas moins que la formation offerte par les recourantes n'a pas pour vocation première de préparer ceux-ci audit examen. Le candidat qui opte pour la filière de formation des recourantes en vue d'obtenir à terme le diplôme d'expert-comptable – étant donné que, selon le ch. 5.2 du guide d'examen, les connaissances nécessaires à la réussite de l'examen fédéral peuvent également être acquises dans le cadre d'une formation autre que celle proposée par W._____ SA (voir consid. 1.3.10) – ne cherche pas en premier lieu une formation le préparant aux examens par module.

Sur le vu de ce qui précède, il convient de constater que les recourantes ne peuvent pas davantage se prévaloir d'un intérêt digne de protection fondé sur un rapport de concurrence dès lors qu'il est établi qu'il n'existe avant tout aucun lien de concurrence entre elles et le destinataire de la décision contestée.

1.3.11.5 Enfin, il y a lieu de constater que l'opposition formée par les recourantes par-devant l'autorité inférieure, de même que le recours interjeté devant le Tribunal de céans, ne permettent pas de garantir aux recourantes le maintien de l'attractivité de leur filière de formation. En effet, même si le règlement d'examen prévoyait, comme le requièrent les recourantes, la possibilité, pour les titulaires d'un master délivré par une université suisse notamment, d'obtenir une équivalence pour les modules principaux, ceci ne garantirait pas encore que les gradués du MScCCF obtiennent effectivement une équivalence. Il en va de même s'agissant de la création d'une commission mixte. De telles prescriptions ne restreignent en effet nullement le pouvoir d'appréciation de la commission appelée à statuer sur les demandes d'équivalences. L'admission de l'opposition, respectivement du recours, n'étant ainsi pas aptes à supprimer le

préjudice craint par les recourantes, il convient d'admettre que celles-ci n'ont dès lors pas d'intérêt digne de protection à la modification du règlement d'examen.

2.
Dès lors qu'il a été établi que les recourantes n'avaient pas d'intérêt digne de protection à la modification du règlement d'examen, il convient d'admettre qu'elles n'ont pas davantage d'intérêt digne de protection à l'annulation de la décision de l'autorité inférieure rejetant leur opposition et approuvant le règlement d'examen (voir consid. 1.3.7). Les recourantes ne satisfaisant ainsi pas aux conditions de l'art. 48 al. 1 PA, le recours doit être déclaré irrecevable.

3.
Au demeurant, à supposer que le recours ait été recevable, il y a lieu de constater que les recourantes n'auraient dans tous les cas pas eu gain de cause dès lors que, pour des motifs analogues à ceux exposés ci-dessus, celles-ci n'avaient pas non plus qualité pour former opposition devant l'autorité inférieure et que c'est donc à tort que cette dernière est entrée en matière sur l'opposition, ce que l'autorité de recours examine d'office (ATF 111 V 342 consid. 1a et 2b ; BENOÎT BOVAY, op. cit., p. 348).

4.
Vu l'issue de la procédure, les frais de procédure, comprenant l'émolument judiciaire et les débours, doivent être mis à la charge des recourantes qui succombent (art. 63 al. 1 PA et art. 1 al. 1 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]). L'émolument judiciaire est calculé en fonction de la valeur litigieuse, de l'ampleur et de la difficulté de la cause, de la façon de procéder des parties et de leur situation financière (art. 2 al. 1 et art. 4 FITAF). En l'espèce, les frais de procédure, lesquels comprennent également les frais relatifs à la décision incidente du 30 juin 2009, doivent être fixés à Fr. 2'000.- et sont imputés sur l'avance de frais de Fr. 3'000.- versée par la recourante 1, à raison de Fr. 1'500.- le 28 mai 2009, et par la recourante 2, à raison du même montant le 2 juin 2009. Le solde de Fr. 1'000.- leur sera restitué, soit à raison de Fr. 500.- chacune, dès l'entrée en force du présent arrêt.

5.
L'autorité de recours peut allouer, d'office ou sur requête, à la partie

ayant entièrement gain de cause une indemnité pour les frais indispensables et relativement élevés qui lui ont été occasionnés (art. 64 al. 1 PA en relation avec l'art. 7 al. 1 FITAF). Les dépens comprennent les frais de représentation et les éventuels autres frais nécessaires de la partie (art. 8 FITAF). Les frais de représentation comprennent notamment les honoraires d'avocat (art. 9 al. 1 let. a FITAF) lesquels sont calculés en fonction du temps nécessaire à la défense de la partie représentée (art. 10 al. 1 FITAF) ; le tarif horaire des avocats est de Fr. 200.- au moins et de Fr. 400.- au plus (art. 10 al. 2 FITAF). Les parties qui ont droit aux dépens doivent faire parvenir au Tribunal, avant le prononcé de la décision, un décompte de leurs prestations ; à défaut, le Tribunal fixe l'indemnité sur la base du dossier (art. 14 FITAF). En l'espèce, la défense de l'intimée a nécessité les services d'une avocate dûment mandatée par procuration et a impliqué trois échanges d'écritures. L'intimée, qui obtient gain de cause, a donc droit à des dépens. Dans sa duplique, la mandataire de l'intimée a fait savoir au Tribunal de céans qu'elle lui communiquerait une note de frais et d'honoraires relative à la procédure. Nonobstant le fait qu'il lui ait été clairement notifié que l'instruction était close, elle n'a produit aucune note. Dès lors, en tenant compte du barème précité, il se justifie d'allouer à l'intimée une indemnité équitable de Fr. 8'500.- (TVA comprise) à titre de dépens pour la présente procédure de recours et de la mettre solidairement à la charge des recourantes (art. 64 al. 2 PA et 544 al. 3 CO).

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Le recours est irrecevable.

2.
Les frais de procédure, d'un montant de Fr. 2'000.-, décision incidente comprise, sont mis à la charge des recourantes. Ce montant est compensé par l'avance de frais déjà versée de Fr. 3'000.-. Le solde de Fr. 1'000.- leur sera restitué, soit à raison de Fr. 500.- chacune, dès l'entrée en force du présent arrêt.

3.
Un montant de Fr. 8'500.- (TVA comprise) est alloué à l'intimée à titre de dépens et mis solidairement à la charge des recourantes.

4.
Le présent arrêt est adressé :

- aux recourantes (acte judiciaire ; annexes : deux formulaires "adresse de paiement")
- à l'intimée (acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. 122 / trp ; acte judiciaire)
- au Département fédéral de l'économie (acte judiciaire)

L'indication des voies de droit se trouve à la page suivante.

Le Président du collège : La Greffière :

Claude Morvant Muriel Tissot

Indication des voies de droit :

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les trente jours qui suivent la notification (art. 82 ss, 90 ss et 100

de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110]). Le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient en mains de la partie recourante (voir art. 42 LTF).

Expédition : 10 mai 2010