



Commission des sanctions
de la Haute autorité de l'audit

Décision de la Commission des sanctions

N° CS 2024-23

Décision du 25 septembre 2025

La commission des sanctions de la Haute autorité de l'audit, composée de :

Mme Daubigney, présidente,
M. Mercier,
M. Catherine, membres,

assistée de Mme Marclino, secrétaire de la commission, s'est réunie en séance publique le 10 juillet 2025 à son siège situé Tour Watt, 16-32 rue Henri Regnault – Paris-La Défense, pour statuer sur la procédure de sanction suivie contre :

M. Nicolas Coutelle, [...],
Régulièrement convoqué par lettre recommandée avec accusé de réception
Non comparant.

Vu le code de commerce, et notamment ses articles L. 820-1, I, 7°, L. 820-2, V, L. 821-73 à L. 821-81 et R. 820-3, R. 821-201 à R. 821-212, R.821-217 à R. 821-230 ;

Vu l'article 40 de l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023 qui énonce que les procédures en cours devant le Haut conseil du commissariat aux comptes sont poursuivies de plein droit devant la Haute autorité de l'audit.

Après avoir entendu :

- la rapporteure générale, qui a présenté le rapport d'enquête prévu à l'article L. 821-77 du code de commerce ;
- la présidente de la Haute autorité de l'audit, représentée par Mme Gardey de Soos, rapporteure générale, qui a présenté des observations au soutien des griefs notifiés et a proposé une sanction.

La présidente a annoncé que la décision serait rendue le 22 septembre 2025 par mise à disposition. A cette date, le délibéré a été prorogé au 25 septembre 2025.

Après en avoir délibéré conformément à la loi, la commission des sanctions de la Haute autorité de l'audit a rendu la décision suivante par mise à disposition à son secrétariat.

Faits et procédure

1. M. Coutelle était inscrit, depuis 2006, en tant que commissaire aux comptes rattaché à la compagnie régionale des commissaires aux comptes (CRCC) de Montpellier-Nîmes, sous le numéro 1100013723. Le 8 octobre 2024, il a été omis de la liste des commissaires aux comptes tenue par la Haute autorité de l'audit (H2A) et prévue à l'article L. 821-13 du code

de commerce, pour non-paiement de ses cotisations. Auparavant, il exerçait son activité en nom propre et, en 2023, était titulaire de deux mandats non EIP, représentant [...] euros d'honoraires. Il exerce également une activité d'expertise comptable.

2. Le 31 mai 2023, le président de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) a saisi le rapporteur général du Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C) de la situation de M. Coutelle, indiquant que ce dernier, « *malgré de multiples relances* », n'avait pas répondu aux demandes du contrôleur pour effectuer le contrôle prévu aux articles L. 821-12, L. 824-1 et R. 821-72 du code de commerce.
3. Le 13 juin 2023, le rapporteur général a ouvert une enquête concernant M. Coutelle et portant sur le respect de ses obligations légales et professionnelles.
4. Le 24 octobre 2024, à l'issue de l'enquête, la formation plénière du collège de la H2A a décidé d'engager une procédure de sanction à l'encontre de M. Coutelle et a arrêté les griefs suivants :

« - d'avoir empêché, par son comportement, la préparation et la réalisation de son contrôle périodique d'activité au titre du programme 2022, entre le 7 juillet 2022, date à laquelle il aurait dû avoir transmis à la Compagnie nationale des commissaires aux comptes ses réponses au questionnaire d'informations préalable au contrôle et le 11 avril 2023, date à laquelle aurait dû se tenir le contrôle, ce qui pourrait être constitutif d'une opposition aux opérations de contrôle périodique de la profession de commissaire aux comptes, en violation possible des dispositions des articles L. 821-9, L. 821-12 et R. 821-72 du code de commerce, applicables à l'époque des faits.

- de ne pas avoir effectué ses déclarations d'activité, au titre de l'année 2022, ce qui constituerait des manquements aux dispositions de l'article R. 823-10 V du code de commerce, applicable à l'époque des faits.

Ces manquements sont susceptibles de constituer des fautes disciplinaires, au sens de l'article L. 824-1 I 1 ° du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 1^{er} janvier 2024 et passible des sanctions prévues à l'article L. 821-71 du code de commerce ».

5. Le 27 novembre 2024, la présidente de la H2A a adressé une notification de griefs à M. Coutelle, l'informant de la mise à sa disposition du dossier de la procédure.
6. Le 29 novembre 2024, le rapport d'enquête, la notification de griefs et le dossier de la procédure ont été adressés à la présidente de la commission des sanctions de la H2A.
7. Par lettre recommandée avec accusé de réception reçue le 29 avril 2025, M. Coutelle a été invité à comparaître le 10 juillet 2025 devant la commission des sanctions sur la base des griefs notifiés. Cette convocation mentionne la composition de la commission, l'informe de la possibilité d'être entendu en personne ou représenté par un conseil de son choix et de ce que ses observations écrites doivent parvenir à la commission des sanctions au plus tard huit jours avant la séance.
8. Avisé par courrier du 24 avril 2025 de la séance et de sa faculté de demander à être entendu, en application de l'article L. 821-80 du code de commerce, le président de la CRCC de Montpellier-Nîmes n'a pas fait usage de ce droit.
9. Au cours de cette séance, la présidente de la Haute autorité de l'audit, représentée par la rapporteure générale, a demandé que soient prononcées la radiation de M. Coutelle ainsi qu'une sanction pécuniaire de 20 000 à 30 000 euros.

Motifs de la décision

Sur le bien-fondé des griefs

10. L'article L. 824-1, I, du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-1635 du 1^{er} décembre 2016, devenu, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-70 dudit code, dispose : « *I. Sont passibles des sanctions prévues à l'article L. 821-71, les commissaires aux comptes à raison des fautes disciplinaires qu'ils commettent. Constitue une faute disciplinaire : 1° Tout manquement aux conditions légales d'exercice de la profession ; 2° Toute négligence grave et tout fait contraire à la probité ou à l'honneur* ».

1. Sur le grief relatif au contrôle périodique d'activité au titre du programme 2022

1.1. Textes applicables

11. L'article L. 821-9 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-315 du 17 mars 2016, applicable au moment des faits, reprise en substance, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, à l'article L. 820-14 du même code, dispose notamment : « *Lorsqu'ils concernent des commissaires aux comptes n'exerçant pas de missions auprès d'entités d'intérêt public, les contrôles de leur activité professionnelle peuvent être effectués par des contrôleurs du Haut conseil. Ils peuvent également être délégués par le Haut conseil à la Compagnie nationale des commissaires aux comptes, en application d'une convention homologuée par arrêté du garde des sceaux, ministre de la justice. La convention détermine le cadre, les orientations et les modalités des contrôles* ».
12. L'article L. 821-12 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-315 du 17 mars 2016, applicable au moment des faits, reprise en substance, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, à l'article L. 820-17 du même code, dispose notamment : « *Pour la réalisation des contrôles, les agents du Haut conseil sont habilités à : 1° Obtenir du commissaire aux comptes tout document ou toute information, sous quelque forme que ce soit, concernant la mission de certification des comptes ou toute autre prestation fournie par lui aux personnes ou entités dont il certifie les comptes. Ils peuvent en exiger une copie ; (...) 3° Procéder à des contrôles sur place ; (...) Les commissaires aux comptes sont tenus de fournir tous les renseignements et documents qui leur sont demandés à l'occasion des contrôles, sans pouvoir opposer le secret professionnel* ».
13. L'article R. 821-72 du code de commerce, dans sa rédaction applicable au moment des faits, prévoyait notamment que « *Les contrôles prévus à l'article L. 821-9 sont effectués sur pièces ou sur place. Sans préjudice des dispositions de l'article L. 821-12, les contrôleurs peuvent se faire communiquer par le commissaire aux comptes et vérifier sur pièces ou sur place, quel qu'en soit le support, tous documents ou pièces* ».

1.2. Examen du grief

14. Par une convention de délégation du 12 avril 2017, le H3C a délégué à la CNCC la réalisation des contrôles de l'activité professionnelle des commissaires aux comptes n'exerçant pas de missions auprès d'entités d'intérêt public.
15. Il ressort des éléments transmis par la CNCC au rapporteur général du H3C que, le 21 juin 2022, celle-ci a adressé à M. Coutelle un courrier électronique l'informant du contrôle périodique de son activité au titre du programme 2022 et lui demandant la transmission des

informations nécessaires à ce contrôle, notamment le questionnaire d'informations préalables (QIP), sous quinzaine. En l'absence de réponse de l'intéressé, la CNCC a effectué cinq relances écrites entre le 6 septembre 2022 et le 9 janvier 2023, sollicitant notamment la communication du QIP. Le dernier courrier, adressé en recommandé avec demande d'avis de réception, remis contre signature, prévenait M. Coutelle que, sans réponse de sa part, le contrôleur se présenterait le 27 janvier 2023 à 9 heures et qu'en cas d'absence, le rapporteur général serait saisi.

16. Le 26 janvier 2023, M. Coutelle a informé le contrôleur de son indisponibilité, après avoir appelé la CNCC quelques jours auparavant, faisant état d'importantes difficultés de recrutement perturbant son activité. Il a proposé de se rendre disponible le 31 janvier, le 3 février ou la semaine du 6 février. Le 30 janvier 2023, plusieurs dates lui ont alors été proposées, notamment durant la semaine du 6 février.
17. Sans nouvelle de M. Coutelle, la CNCC lui a adressé une nouvelle lettre recommandée avec accusé de réception et un courrier électronique le 27 mars 2023 lui indiquant que son comportement allait « à l'encontre des articles L. 820-17, L. 821-70 et R. 820-46 du code de commerce » et que le contrôle se déroulerait par visioconférence le 11 avril 2023 à 9 heures. Il était prévenu qu'en l'absence de réponse, le rapporteur général serait saisi.
18. Par courrier électronique du 12 avril 2023, le contrôleur a indiqué à la CNCC avoir tenté de prendre contact avec M. Coutelle la veille à 9 heures, mais que la secrétaire de ce dernier lui a indiqué qu'il était absent. Alors que le contrôleur a demandé à être rappelé dans la journée, il est demeuré sans nouvelle.
19. Le 22 février 2024, M. Coutelle a été convoqué par lettre recommandée avec accusé de réception qu'il a reçue, en vue d'être entendu par les enquêteurs missionnés par le rapporteur général le 13 mars 2024.
20. M. Coutelle ne s'est pas présenté et n'a pas donné les motifs de sa carence.
21. Le grief est ainsi caractérisé en tous ses éléments.

2. Sur le grief relatif aux obligations déclaratives d'activité

2.1. Texte applicable

22. L'article R. 823-10, V, du code de commerce, dans sa rédaction issue du décret n° 2016-1026 du 26 juillet 2016, devenu, depuis le décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023 modifié, l'article R. 821-186 de ce code, dispose : « *Le commissaire aux comptes établit chaque année une déclaration d'activité comportant les informations mentionnées aux alinéas 2 à 6 du IV et les informations suivantes : 1° Les personnes et entités dont il est commissaire aux comptes ; 2° Le total du bilan, des produits d'exploitation et des produits financiers de ces personnes et, ainsi que le nombre d'heures de travail correspondant ; 3° La liste de ses salariés, leurs mandats, les missions auxquelles ils participent, ainsi que le nombre d'heures qu'ils ont effectuées et, s'agissant des personnes morales, la liste de leurs associés. Il adresse la déclaration d'activité, le cas échéant par voie électronique, à la compagnie régionale, laquelle transmet un exemplaire à la Compagnie nationale (...)* ». Les dispositions du V de l'article R. 823-10 sont reprises au VI de l'article D. 821-186 du code de commerce dans sa rédaction issue du décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023 modifié.

2.2. Examen du grief

23. Il ressort des éléments de la procédure que M. Coutelle n'a pas effectué, en 2023, ses déclarations d'activité au titre de l'année 2022 concernant les mandats Groupe Charrière et Charrière Distribution, dont il était commissaire aux comptes titulaire depuis 2009 et dont le dernier renouvellement était intervenu en 2019.
24. Par conséquent, le grief est caractérisé.

Sur les sanctions

25. Il résulte de l'article L. 824-2 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-315 du 17 mars 2016, alors applicable, devenu, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-71 dudit code, que les sanctions disciplinaires dont sont passibles les commissaires aux comptes sont l'avertissement, le blâme, l'interdiction temporaire d'exercer la fonction de commissaire aux comptes pour une durée n'excédant pas cinq ans, le cas échéant assortie du sursis, la radiation de la liste et le retrait de l'honorariat ainsi qu'une sanction pécuniaire, le cas échéant assortie du sursis, d'un montant ne pouvant excéder, pour une personne physique, la somme de 250 000 euros, ce montant pouvant, dans le cas où la sanction pécuniaire est prononcée pour une violation des dispositions des sections 3 à 6 du chapitre Ier du titre VI du livre V du code monétaire et financier, être porté au double du montant de l'avantage tiré de l'infraction ou, lorsqu'il n'est pas possible de déterminer celui-ci, à la somme d'un million d'euros. L'avertissement, le blâme ainsi que l'interdiction temporaire peuvent être assortis de la sanction complémentaire de l'inéligibilité aux organismes professionnels pendant dix ans au plus. La publication d'une déclaration indiquant que le rapport présenté à l'assemblée générale ne remplit pas les exigences du code de commerce, de l'interdiction, pour une durée n'excédant pas trois ans, d'exercer des fonctions d'administration ou de direction au sein d'une société de commissaire aux comptes et au sein d'entités d'intérêt public peut également être ordonnée.
26. L'article L. 821-83 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, dispose : « *Les sanctions sont déterminées en tenant compte :*
- 1° De la gravité et de la durée de la faute ou du manquement reprochés ;*
 - 2° De la qualité et du degré d'implication de la personne intéressée ;*
 - 3° De la situation et de la capacité financière de la personne intéressée, au vu notamment de son patrimoine et, s'agissant d'une personne physique de ses revenus annuels, s'agissant d'une personne morale de son chiffre d'affaires total ;*
 - 4° De l'importance soit des gains ou avantages obtenus, soit des pertes ou coûts évités par la personne intéressée, dans la mesure où ils peuvent être déterminés ;*
 - 5° Du degré de coopération dont a fait preuve la personne intéressée dans le cadre de l'enquête ;*
 - 6° Des manquements commis précédemment par la personne intéressée ;*
 - 7° Lorsque la sanction est prononcée en raison de manquement aux dispositions des sections 3 à 6 du chapitre Ier du titre VI du livre V du code monétaire et financier, elle est en outre déterminée en tenant compte, le cas échéant, de l'importance du préjudice subi par les tiers ».*

27. Si les sanctions ne peuvent être déterminées qu'au regard des seuls critères que cet article énumère, la commission des sanctions peut toutefois ne se fonder que sur ceux de ces critères qui sont pertinents au regard des faits de l'espèce.
28. Les faits reprochés à M. Coutelle sont graves en ce qu'ils démontrent sa volonté de se soustraire au contrôle de son régulateur alors que les contrôles opérés soit par les compagnies de commissariat aux comptes, soit par la H2A, sont les garants de la qualité des missions remplies par les commissaires aux comptes qui exercent une profession réglementée.
29. Il doit être souligné la particulière désinvolture avec laquelle M. Coutelle ne s'est pas rendu aux multiples convocations qui lui ont été adressées bien que les contrôleurs aient adapté leurs agendas sur ses disponibilités et ce, alors qu'il est toujours titulaire de mandats de commissariat aux comptes.
30. Compte tenu de l'attitude de M. Coutelle qui refuse de se rendre à quelque convocation que ce soit, la commission des sanctions ne dispose d'aucun élément quant à ses revenus ou son patrimoine. La sanction pécuniaire prononcée tiendra compte de cette attitude à l'égard de l'autorité de contrôle.
31. Ces éléments justifient que soient prononcées la radiation de la liste des commissaires aux comptes de M. Coutelle ainsi qu'une sanction pécuniaire de 30 000 euros.
32. En application de l'article R. 821-223 du code de commerce, la présente décision sera notifiée à Madame la présidente de la H2A et à M. Coutelle. Une copie de la décision sera adressée à Madame la rapporteure générale, à la CNCC, à la CRCC de Montpellier-Nîmes et au commissaire du gouvernement auprès de la chambre nationale de discipline du Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables, M. Coutelle étant inscrit au tableau de l'ordre des experts-comptables.

Par ces motifs, la commission des sanctions,

DIT que M. Coutelle a commis des fautes disciplinaires au sens de L. 824-1, I, du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-1635 du 1^{er} décembre 2016 devenu, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-70 dudit code, pour :

- avoir empêché, par son comportement, la préparation et la réalisation de son contrôle périodique d'activité au titre du programme 2022, entre le 7 juillet 2022, date à laquelle il aurait dû avoir transmis à la Compagnie nationale des commissaires aux comptes ses réponses au questionnaire d'informations préalable au contrôle, et le 11 avril 2023, date à laquelle aurait dû se tenir le contrôle, ce qui constitue une opposition aux opérations de contrôle périodique de la profession de commissaire aux comptes, en violation des dispositions des articles L. 821-9, L. 821-12 et R. 821-72 du code de commerce, applicables à l'époque des faits ;
- ne pas avoir effectué ses déclarations d'activité, au titre de l'année 2022, ce qui constitue un manquement aux dispositions de l'article R. 823-10 V du code de commerce, applicable à l'époque des faits.

PRONONCE la radiation de M. Coutelle de la liste des commissaires aux comptes dressée par la Haute autorité de l'audit en application des articles L. 821-14 à L.821-17 du code de commerce.

PRONONCE à l'encontre de M. Coutelle une sanction pécuniaire de 30 000 euros.

DIT qu'en application de l'article R. 821-223 du code de commerce, la présente décision sera notifiée à Madame la présidente de la H2A et à M. Coutelle. Une copie de la décision sera adressée à Madame la rapporteure générale, à la Compagnie nationale des commissaires aux comptes, à la compagnie régionale des commissaires aux comptes de Montpellier-Nîmes et au commissaire du gouvernement auprès de la chambre nationale de discipline du Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables,

DIT qu'en application des articles L. 821-84 et R. 821-225 du code de commerce, la présente décision sera publiée, sous forme non anonyme, sur le site internet de la Haute autorité de l'audit, pour une durée de cinq ans.

Fait à Paris-La Défense, le 25 septembre 2025

La secrétaire

La présidente

Conformément aux articles L. 821-85, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, et R. 821-226 du code de commerce, dans sa rédaction issue du décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023 modifié, et à l'article R. 421-1 du code de justice administrative, la présente décision peut faire l'objet d'un recours de pleine juridiction devant le Conseil d'Etat dans les deux mois à partir de sa notification.