



Commission des sanctions
de la Haute autorité de l'audit

Décision de la Commission des sanctions

N° CS 2024-25

Décision du 22 janvier 2026

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

Mme Daubigny, présidente,
M. Mercier,
Mme Laville,
M. Catherine,
Mme François, membres

et assistée de Mme Marclino, secrétaire de la commission, s'est réunie en séance publique le 18 novembre 2025 à son siège situé Tour Watt, 16-32 rue Henri Regnault – Paris-La Défense, pour statuer sur la procédure de sanction suivie contre :

Kurt Schlotthauer, [...],

M. Christoph Schlotthauer, [...],
Régulièrement convoqué par lettre recommandée avec accusé de réception
Comparant, assisté de Me Péricard, avocat

M. Yann Goineau, [...],
Régulièrement convoqué par lettre recommandée avec accusé de réception
Comparant, assisté de Me de Monjour, avocat

M. Andreas Johst, [...],
Régulièrement convoqué par lettre recommandée avec accusé de réception
Comparant, assisté de Me de Monjour, avocat

M. Franz Josef Töcker, [...],
Régulièrement convoqué par lettre recommandée avec accusé de réception
Comparant, assisté de Me de Monjour, avocat

Mme Sylvie Patat, [...],
Régulièrement convoquée par lettre recommandée avec accusé de réception
Comparante, assistée de Me Caroline Vilain, avocat

La société Coffra Group, [...],
Régulièrement convoquée par lettre recommandée avec accusé de réception
Comparante, représentée par M. Schlotthauer, président, assistée de Me Péricard,
avocat

La société Compagnie fiduciaire franco-allemande, [...],
Régulièrement convoquée par lettre recommandée avec accusé de réception

Comparante, représentée par M. Schlotthauer, président, assistée de Me Bouvier-Ferrenti, avocat

- 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 des sanctions ;
- Me Bouvier-Ferrenti, Me de Monjour, Me Péricard et Me Vilain, en leurs observations ;
- MM. Schlotthauer, Goineau, Johst, Töcker et Mme Patat, qui ont eu la parole en dernier.

La présidente a annoncé que la décision serait rendue le 22 janvier 2026 par mise à disposition.

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. La société Compagnie fiduciaire franco-allemande (Coffra), présidée par M. Schlotthauer, est inscrite, depuis 1991, en tant que commissaire aux comptes rattachée à la compagnie régionale des commissaires aux comptes (CRCC) de Paris, sous le numéro 66006301. Elle est détenue à 99,99 % par la société 3S, elle-même présidée par M. Schlotthauer. En 2023, elle était titulaire de 196 mandats non EIP, représentant [...], euros d'honoraires.
2. La société Coffra Group, dénommée Externa.Net jusqu'au 9 juin 2022, est inscrite, depuis 2021, en tant que commissaire aux comptes rattachée à la CRCC de Paris, sous le numéro 4100091406. Après avoir été présidée par Mme Schlotthauer jusqu'au 19 mai 2021, elle est désormais présidée par M. Schlotthauer, son fils, et est devenue, le 19 janvier 2021, une société pluriprofessionnelle d'exercice des professions d'avocat, d'expert-comptable et de commissaire aux comptes. Avant cette date, son objet social était le conseil en organisation et gestion d'entreprises. En 2023, elle était titulaire de 5 mandats non EIP, représentant [...] euros d'honoraires. Elle est membre du réseau international Moore Global Network Limited. La société Coffra Group est détenue majoritairement par la société civile Holding Financière Schlotthauer (HFS), inscrite en tant que commissaire aux comptes, dont M. Schlotthauer est le gérant et détient près de 100 % des parts sociales.
3. Kurt Schlotthauer, décédé le 15 février 2025 était inscrit, depuis 1978, en tant que commissaire aux comptes rattaché à la CRCC de Paris, sous le numéro 66002787. En 2023, il présidait les sociétés de commissariat aux comptes Coffra et 3S et détenait 90 %

des droits de vote de la société HFS. Depuis 2014, il n'était plus signataire que du mandat de la société TIM SA.

4. M. Christoph Schlotthauer, fils de Kurt Schlotthauer, est inscrit, depuis 2008, en tant que commissaire aux comptes rattaché à la CRCC de Paris, sous le numéro 1100035375. En 2023, il était signataire de 9 mandats non EIP, au nom de la société Coffra, représentant [...] euros d'honoraires. Il préside les sociétés Coffra et Coffra Group et est gérant de la société HFS.
5. Mme Patat est inscrite, depuis 1990, en tant que commissaire aux comptes rattachée à la CRCC de Paris, sous le numéro 66003375. En 2023, elle était signataire de 42 mandats, au nom de la société Coffra, représentant [...]euros d'honoraires. Elle est associée de la société Coffra, au moins depuis 2015, ainsi que des sociétés Coffra Group et 3S.
6. M. Goineau est inscrit, depuis 2015, en tant que commissaire aux comptes rattaché à la CRCC de Paris, sous le numéro 1100089570. En 2023, il était signataire de 55 mandats, dont 45 au nom de la société Coffra, 6 au nom de la société Exafi Conseil Audit et Expertise, détenue par la société Coffra, et 4 au nom de Coffra Group, représentant [...]euros d'honoraires.
7. M. Johst est inscrit, depuis 2001, en tant que commissaire aux comptes rattaché à la CRCC de Paris, sous le numéro 90002053. En 2023, il était titulaire d'un mandat et signataire de 35 mandats, au nom de la société Coffra, dont il est associé. Les mandats dont il était titulaire et signataire représentaient [...] euros d'honoraires.
8. M. Töcker est inscrit, depuis 2012, en tant que commissaire aux comptes rattaché à la CRCC de Paris, sous le numéro 1100086731. En 2023, il était signataire de 71 mandats, dont 67 au nom de la société Coffra et 4 au nom de la société Coffra Group, représentant [...] euros d'honoraires. Il est également associé de la société Coffra depuis 2016.
9. Les sociétés Coffra et Coffra group, ainsi que de MM. Schlotthauer et Töcker, sont inscrits au tableau de l'ordre des experts-comptables.
10. Le 17 mars 2021, les sociétés Georg Fritzmeier GmbH & Co. KG et Fritzmeier Kabinen GmbH ont adressé un signalement au président de la formation restreinte du Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C), transmis le 24 mars 2021 au rapporteur général du H3C, portant sur des faits constatés dans le cadre de l'exercice du mandat de certification légale des comptes de la société TIM SA. Ils exposaient notamment que « *la société Coffra, Monsieur Kurt Schlotthauer, Madame Sylvie Patat ainsi que la société Sofradec et Madame Caussemille ont manqué à leurs obligations professionnelles en ce que la société Coffra, Monsieur Schlotthauer et Madame Patat ont participé à la mise en place d'un simulacre de co-commissariat aux comptes, Madame Patat a fait semblant d'exercer un mandat de commissaire aux comptes, alors qu'elle n'a effectué aucune diligence liée à l'exercice de ce mandat, la société Coffra, Monsieur Schlotthauer et Madame Patat ont contrevenu à l'interdiction de l'autorévision, la société Sofradec et Madame Caussemille étant complices par leur contribution à la mise en place d'une structure où conseil et audit se mélangeaient, la société Coffra, Monsieur Schlotthauer, Madame Patat, la société Sofradec (...) ont pris part à la mise en place d'une structure occulte de transfert de bénéfices portant atteinte à l'indépendance requise d'un commissaire aux comptes* ».
11. Le 29 octobre 2021, M. Schumacher a adressé un signalement au rapporteur général portant sur les comptes de la Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande (Soffal), dont il avait refusé de certifier les comptes, conforté en cela par un contrôle qualité de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC), alors que son co-commissaire aux comptes, la société Coffra, avait certifié les comptes sans réserve et sans

s'en expliquer. Il exposait que le résultat avant impôt sur les sociétés de la société Soffal était intégralement « *appréhendé* » par une société en participation (SEP) puis reversé à la société Externa.Net, au détriment de la société Soffal et de ses associés. Il dénonçait également l'existence d'un « *jeu d'écritures factice (écriture de majoration du résultat annulée ensuite par une écriture en régularisation)* », permettant d'attribuer l'intégralité du résultat de la société Soffal à la société Externa.Net, au lieu des 80 % prévus par les statuts de la SEP.

12. Le 9 juin 2023, la présidente du H3C a saisi le rapporteur général du rapport de contrôle de la société Coffra réalisé au cours de l'année 2021, « *notamment au regard des défaillances suivantes relevées lors du contrôle : (i) caractère incomplet de l'analyse de l'appartenance à un réseau pluridisciplinaire et des procédures visant à répondre à l'article 30 du code de déontologie en matière de vérification d'indépendance, (ii) existence de situations d'auto-révision, (iii) absence d'analyse formalisée des risques d'auto-révision ou de conflit d'intérêts en présence de prestations ou missions complémentaires à celle de la certification légale, (iv) non systématisation des lettres de missions et (v) absence d'analyse régulière du risque de dépendance financière* ».
13. Le 15 juin 2021, le rapporteur général a ouvert une enquête concernant Kurt Schlotthauer, Mme Patat, Mme Caussemille et les sociétés Coffra et Sofradec, commissaires aux comptes, et toute personne ou entité liée et/ou associée, portant sur le respect de leurs obligations légales et réglementaires. Le 2 novembre 2021, il a étendu l'enquête aux faits dénoncés dans le courrier précité du 29 octobre 2021, qui pourraient être reprochés à « *M. Philippe Blin et à la société d'Etudes Financières et d'Audit Comptable - SEFAC Société d'expertise comptable et de commissariat aux comptes, commissaires aux comptes, et toute personne ou entité liée et/ou associée* ». Le même jour, il a disjoint les deux enquêtes. Enfin, par décision du 8 mars 2024, le rapporteur général a étendu la première enquête aux faits, objet de la saisine de la présidente du H3C du 9 juin 2023.
14. Le 26 septembre 2024, à l'issue de l'enquête, la formation plénière du collège de la Haute autorité de l'audit (H2A) a décidé d'engager une procédure de sanction à l'encontre des sociétés Coffra et Coffra group, ainsi que de MM. Kurt et Christoph Schlotthauer, de Mme Patat et de MM. Goineau, Johst et Töcker, et a arrêté les griefs suivants :

a. A l'encontre de la société Externa.Net devenue Coffra Group

« - premièrement, d'avoir exercé la profession de commissaire aux comptes tout en étant gérante et associée de deux sociétés en participation irrégulières, constituées, d'une part, avec la société Sofradec et, d'autre part, avec la société d'exercice libéral par actions simplifiée Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal » et ce, à compter du 22 juillet 2021, date de l'inscription d'Externa.Net sur la liste des commissaires aux comptes, jusqu'au 22 Juillet 2022, date de dissolution des sociétés Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal ».

Les irrégularités concernant les sociétés en participation constituées avec les sociétés Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal » étaient les suivantes :

- elles étaient dépourvues de toute dénomination, en violation des dispositions de l'article 22 alinéa 3 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 modifiée, applicable à l'époque des faits ;
- elles n'ont pas fait l'objet d'une publication, dans un journal d'annonces légales, d'un avis contenant la dénomination, l'objet et le cas échéant l'adresse du siège desdites sociétés en participation, en violation des dispositions de

l'article 22 alinéa 5 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 modifiée, ainsi que de l'article R. 822-108 du code de commerce, applicables à l'époque des faits ;

- *elles ont été constituées entre personnes morales, en violation des dispositions de l'article 22 alinéas 1^{er} et 2 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 modifiée, applicable à l'époque des faits.*

- deuxièmement, d'avoir exercé la profession de commissaire aux comptes tout en étant gérante et associée d'une société en participation irrégulière, constituée avec la société par actions simplifiée Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande et ce, du 22 juillet 2021, date de l'inscription d'Externa.Net sur la liste des commissaires aux comptes, au 24 juin 2024, date du rapport d'enquête.

La société en participation constituée avec la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, présente les irrégularités suivantes :

- *elle est dépourvue de toute dénomination, en violation des dispositions l'article 22 alinéa 3 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 modifiée, applicable à l'époque des faits ;*
- *elle n'a pas fait l'objet d'une publication, dans un journal d'annonces légales, d'un avis contenant la dénomination, l'objet et le cas échéant l'adresse du siège de la société en participation, en violation des dispositions de l'article 22 alinéa 5 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 modifiée, ainsi que, pour la période du 22 juillet 2021 au 1^{er} février 2024, de l'article R. 822-108 du code de commerce, puis, du 1^{er} février 2024 au 24 juin 2024, de l'article R. 821-155 du code de commerce, applicables à l'époque des faits ;*
- *elle est constituée entre personnes morales, en violation des dispositions de l'article 22 alinéas 1^{er} et 2 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 modifiée, applicables à l'époque des faits ;*

- troisièmement, le fait, pour Externa.Net, devenue Coffra Group, de ne pas avoir mentionné son appartenance aux sociétés en participation constituées avec les sociétés Sofradec, Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal » et Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, avec la dénomination des sociétés en participation, dans ses actes professionnels et ses correspondances :

- *du 22 juillet 2021 au 22 juillet 2022, concernant l'absence de mention, par Externa.Net, devenue Coffra Group, de son appartenance aux sociétés en participation constituées avec les sociétés Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », en violation des dispositions de l'article R. 822-109 du code de commerce, applicables à l'époque des faits ;*
- *du 22 juillet 2021 au 24 juin 2024, concernant l'absence de mention, par Externa.Net, devenue Coffra Group, de son appartenance à une société en participation constituée avec la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande en violation, du 22 juillet 2021 au 1^{er} février 2024, de l'article R. 822-109 du code de commerce, puis, à compter du 1^{er} février 2024 et jusqu'au 24 juin 2024, de l'article R. 821-156 du code de commerce, applicables à l'époque des faits.*

L'ensemble de ces faits seraient susceptibles de constituer des fautes disciplinaires (...) au sens de l'article L. 824-1 du code de commerce dans sa rédaction en vigueur entre le 17 juin 2016 et le 31 décembre 2023, puis de l'article

L. 821-70 de ce code, et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 821-71 de ce code, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2024 ».

b. A l'encontre de la société Coffra

« - premièrement, de s'être placée dans des situations de conflits d'intérêts, susceptibles de porter atteinte à son impartialité et à son indépendance, en certifiant les comptes d'entités ayant bénéficié, concomitamment, de prestations d'expertise comptable, dispensées par la société Sofradec, et/ou de conseils juridiques et/ou fiscaux, dispensés par la société Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal ».

Selon les éléments probatoires réunis, nous avons pu établir que cette situation a pu perdurer de l'exercice 2016 jusqu'au 22 juillet 2022, date de dissolution des sociétés Sofradec et de Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », et elle a porté sur un nombre d'entités clientes de ces sociétés, qui a varié entre 69 et 103 alors que :

- les sociétés Sofradec, Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal » étaient chacune liées, dans le cadre de sociétés en participation distinctes, à une même société, Externa.Net, devenue Coffra Group ;
- la société Externa.Net, devenue Coffra Group, est détenue, indirectement, à plus de 84 % en moyenne depuis 2016, par MM. Kurt et Christoph Schlotthauer, respectivement dirigeant et actionnaire majoritaire de Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, pour le premier, et associé signataire de Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, pour le second ;
- selon les sites d'annonces légales, la société Externa.Net, devenue Coffra Group, a été dirigée par l'épouse, jusqu'au 18 mai 2021, puis, depuis le 19 mai 2021, par le fils de M. Kurt Schlotthauer, président de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande ;
- selon les statuts de ces sociétés en participation, la société Externa.Net, devenue Coffra Group, détenue par la famille Schlotthauer, était bénéficiaire de 80 % du résultat réalisé par les sociétés en participation constituées avec les sociétés Sofradec, Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal » ;
- les sociétés Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, Sofradec, Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », ainsi que, pour les besoins des sociétés en participation, les associés desdites sociétés en participation, ont été domiciliés, jusqu'à l'absorption des sociétés Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », par la société Coffra Group, le 22 juillet 2022, à la même adresse, au 153-155 boulevard Haussmann 75008 Paris ;

ce qui constituerait, de l'exercice 2016 au 1^{er} juin 2017, une violation des dispositions des articles 4, 5 et 6 du code de déontologie, puis du 1^{er} juin 2017 au 22 juillet 2022, des articles 4 et 5 du code de déontologie ;

- deuxièmement, d'avoir exercé son mandat de co-commissaire aux comptes de la société anonyme TIM, avec Mme Sylvie Patat, entre le 15 juin 2015, pour tenir compte de la prescription sexennale, et le 22 décembre 2015, date de l'assemblée générale de la société TIM constatant la démission de Mme Sylvie Patat, alors que la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande et Mme Patat n'appartenaient

pas à des structures d'exercice professionnel distinctes, Mme Sylvie Patat étant actionnaire de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, ce qui constituerait une violation des dispositions de l'article 17 du code de déontologie, dans sa version applicable à l'époque des faits ;

- troisièmement, d'avoir exercé, depuis le 15 juin 2015, pour tenir compte de la prescription sexennale, et jusqu'au 24 juin 2024, date du rapport d'enquête, la profession de commissaire aux comptes tout en étant membre d'une société en participation irrégulière, constituée avec la société Externa.Net, devenue Coffra Group.

La société en participation constituée par la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande avec la société Externa.Net, devenue Coffra Group, présente les irrégularités suivantes :

- la société Externa.Net, devenue Coffra Group à compter du 9 juin 2022, n'exerçait pas de profession libérale réglementée jusqu'à son inscription en tant que commissaire aux comptes le 22 juillet 2021, en violation des dispositions de l'article 22 alinéa 1^{er} et 2^{ème} de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 modifiée, applicable à l'époque des faits ;*
- la société en participation ainsi constituée est dépourvue de toute dénomination, en violation des dispositions de l'article 22 alinéa 3 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 modifiée, applicable à l'époque des faits ;*
- elle n'a pas fait l'objet d'une publication, dans un journal d'annonces légales, d'un avis contenant la dénomination, l'objet et le cas échéant l'adresse du siège de la société en participation, en violation de l'article 22 alinéa 5 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 modifiée, ainsi que, du 15 juin 2015 au 1^{er} février 2024, de l'article R. 822-108 du code de commerce et, du 1^{er} février 2024 au 24 juin 2024, de l'article R. 821-155 du code de commerce, applicables à l'époque des faits ;*
- elle est constituée entre personnes morales, en violation des dispositions de l'article 22 alinéa 1 et 2 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 modifiée, applicable à l'époque des faits ;*

- quatrièmement, de ne pas avoir mentionné, depuis le 15 juin 2015, pour tenir compte de la prescription sexennale, et jusqu'au 24 juin 2024, date du rapport d'enquête, son appartenance à la société en participation constituée avec Externa.Net, devenue Coffra Group, avec la dénomination de celle-ci, dans ses actes professionnels et ses correspondances, en méconnaissance des dispositions de l'article R. 822-147, du 15 juin 2015 au 29 juillet 2016, puis de l'article R. 822-109, du 29 juillet 2016 au 1^{er} février 2024, puis de l'article R. 821-156 du code de commerce, du 1^{er} février 2024 au 24 juin 2024, applicables à l'époque des faits.

L'ensemble de ces faits seraient susceptibles de constituer des fautes disciplinaires :

- au sens de l'article R. 822-32 du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016 et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 821-71 I de ce code, pour les faits antérieurs au 17 juin 2016,*
- au sens de l'article L. 824-1 du code de commerce dans sa rédaction en vigueur entre le 17 juin 2016 et le 31 décembre 2023, puis de l'article L. 821-70 de ce code, et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 821-71 de ce code, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2024, pour les faits postérieurs au 17 juin 2016 ».*

c. A l'encontre de M. Schlotthauer

« de s'être placé, en toute connaissance de cause, dans des situations de conflits d'intérêts susceptibles de porter atteinte à son impartialité et son indépendance, en certifiant, au nom de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, les comptes d'entités, ayant bénéficié, concomitamment, de prestations d'expertise comptable, dispensées par la société Sofradec, et/ou de conseils juridiques et/ou fiscaux, dispensés par la Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal ».

Selon les éléments probatoires réunis, nous avons pu établir que cette situation a perduré de l'exercice 2016 jusqu'au 22 juillet 2022, date de dissolution de la société Sofradec et de Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », et elle a porté sur un nombre d'entités clientes de ces sociétés qui a varié entre 1 et 21, alors que :

- *les sociétés Sofradec, Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal » avaient constitué, chacune, des sociétés en participation distinctes avec la société Externa.Net, devenue la société Coffra Group, et que, selon les statuts de ces trois sociétés en participation, la société Externa.Net, devenue Coffra Group, détenue par la famille Schlotthauer, était bénéficiaire de 80 % du résultat réalisé par les sociétés en participation constituées avec les sociétés Sofradec, Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal »,*
- *les sociétés Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, Sofradec, Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », ainsi que, pour les besoins des sociétés en participation, les associés desdites sociétés en participation, ont été domiciliés, jusqu'à l'absorption des sociétés Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal » par la société Coffra Group, le 22 juillet 2022, à la même adresse, au 153-155 boulevard Haussmann 75008 Paris,*

ce que ne pouvait ignorer M. Christoph Schlotthauer eu égard à sa qualité d'actionnaire – détenant, indirectement, avec son père, M. Kurt Schlotthauer, plus de 84 % en moyenne depuis 2016 – de la société Externa.Net, devenue Coffra Group, de membre de la famille de la dirigeante puis de dirigeant lui-même, à compter du 19 mai 2021, de la société Externa.Net, devenue Coffra Group, et d'actionnaire de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande ;

ce qui constituerait, de l'exercice 2016 au 1^{er} juin 2017, une violation des dispositions des articles 4, 5 et 6 du code de déontologie, puis du 1^{er} juin 2017 au 22 juillet 2022, des articles 4 et 5 du code de déontologie, applicables à l'époque des faits.

L'ensemble de ces faits seraient susceptibles de constituer des fautes disciplinaires :

- *au sens de l'article R. 822-32 du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016 et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 821-71 I de ce code, pour les faits antérieurs au 17 juin 2016,*
- *au sens de l'article L. 824-1 du code de commerce dans sa rédaction en vigueur entre le 17 juin 2016 et le 31 décembre 2023, puis de l'article L. 821-70 de ce code à compter du 1^{er} janvier 2024, et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 821-71 de ce code, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2024, pour les faits postérieurs au 17 juin 2016 ».*

d. A l'encontre de Kurt Schlotthauer

« d'avoir exercé, en sa qualité de commissaire aux comptes signataire au nom de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, commissaire aux comptes titulaire, le mandat de co-commissaire aux comptes de la société anonyme TIM avec Mme Sylvie Patat, co-commissaire aux comptes titulaire, entre le 15 juin 2015, pour tenir compte de la prescription sexennale, et le 22 décembre 2015, date de l'assemblée générale constatant la démission de Mme Sylvie Patat de son mandat, alors que Mme Sylvie Patat et M. Kurt Schlotthauer n'appartenaient pas à des structures d'exercice professionnel distinctes, Mme Sylvie Patat étant actionnaire de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, société dont M. Kurt Schlotthauer était président, ce qui constituerait une violation des dispositions de l'article 17 du code de déontologie, dans sa version applicable à l'époque des faits.

Ces faits seraient susceptibles de constituer des fautes disciplinaires (...) au sens de l'article R. 822-32 du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016 et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 821-71 I de ce code ».

e. A l'encontre de Mme Patat

« - premièrement, de s'être placée, en toute connaissance de cause, dans des situations de conflits d'intérêts susceptibles de porter atteinte à son impartialité et à son indépendance, en certifiant, au nom de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, les comptes d'entités ayant bénéficié, concomitamment, de prestations d'expertise comptable, dispensées par la société Sofradec, et/ou de conseils juridiques et/ou fiscaux, dispensés par la société Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal ».

Selon les éléments probatoires réunis, nous avons pu établir que cette situation a perduré de l'exercice 2016 jusqu'au 22 juillet 2022, date de dissolution de la société Sofradec et de Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », et elle a porté sur un nombre d'entités clientes de ces sociétés qui a varié entre 19 et 23, alors que :

- les sociétés Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal » avaient constitué, chacune, des sociétés en participation distinctes avec la société Externa.Net, devenue la société Coffra Group, et que, selon les statuts de ces trois sociétés en participation, la société Externa.Net, devenue Coffra Group, détenue par la famille Schlotthauer, était bénéficiaire de 80 % du résultat réalisé par les sociétés en participation constituées avec les sociétés Sofradec, Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal » ;
- les sociétés Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, Sofradec, Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », ainsi que, pour les besoins des sociétés en participation, les associés desdites sociétés en participation, ont été domiciliés, jusqu'à l'absorption des sociétés Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal » par la société Coffra Group, le 22 juillet 2022, à la même adresse, au 153-155 boulevard Haussmann 75008 Paris, adresse à laquelle Mme Sylvie Patat exerçait sa profession,

ce que ne pouvait ignorer Mme Sylvie Patat eu égard à sa qualité d'actionnaire tant de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, que de la société Externa.Net, devenue Coffra Group ;

ce qui constituerait, de l'exercice 2016 au 1^{er} juin 2017, une violation des dispositions des articles 4, 5 et 6 du code de déontologie, puis du 1^{er} juin 2017 au 22 juillet 2022, des articles 4 et 5 du code de déontologie ;

- deuxièmement, d'avoir exercé son mandat de co-commissaire aux comptes titulaire du mandat de la société anonyme TIM, avec la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, également co-commissaire aux comptes titulaire, entre le 15 juin 2015, pour tenir compte de la prescription sexennale, et le 22 décembre 2015, date de l'assemblée générale de la société TIM constatant la démission de votre mandat, alors que Mme Sylvie Patat et la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande n'appartenaient pas à des structures d'exercice professionnel distinctes, Mme Sylvie Patat étant actionnaire de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, ce qui constituerait une violation de l'article 17 du code de déontologie, dans sa version applicable à l'époque des faits.

L'ensemble de ces faits seraient susceptibles de constituer des fautes disciplinaires :

- au sens de l'article R. 822-32 du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016 et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 821-71 I de ce code, pour les faits antérieurs au 17 juin 2016,
- au sens de l'article L. 824-1 du code de commerce dans sa rédaction en vigueur entre le 17 juin 2016 et le 31 décembre 2023, puis de l'article L. 821-70 de ce code à compter du 1^{er} janvier 2024, et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 821-71 de ce code, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2024, pour les faits postérieurs au 17 juin 2016 ».

f. A l'encontre de M. Johst

« de s'être placé, en toute connaissance de cause, dans des situations de conflits d'intérêts, susceptibles de porter atteinte à son impartialité et à son indépendance, en certifiant, au nom de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, les comptes d'entités ayant bénéficié, concomitamment, de prestations d'expertise comptable, dispensées par la société Sofradec, et/ou de conseils juridiques et/ou fiscaux, dispensés par la société Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal ».

Selon les éléments probatoires réunis, nous avons pu établir que cette situation a pu perdurer de l'exercice 2016 jusqu'au 22 juillet 2022, date de dissolution des sociétés Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », et elle a porté sur un nombre d'entités clientes de ces sociétés qui a varié entre 17 et 36, alors que :

- les sociétés Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal » avaient constitué, chacune, des sociétés en participation distinctes avec la société Externa.Net, devenue Coffra Group, et que, selon les statuts de ces trois sociétés en participation, la société Externa.Net, devenue, Coffra Group, détenue par la famille Schlotthauer, était bénéficiaire de 80 % du résultat réalisé par les sociétés en participation constituées avec les sociétés Sofradec, Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal » ;
- les sociétés Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, Sofradec, Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », ainsi que, pour les besoins des sociétés en participation, les associés desdites sociétés en participation, ont été domiciliés, jusqu'à l'absorption des sociétés Sofradec et Société Juridique et

Fiscale Franco-Allemande « Soffal » par la société Coffra Group le 22 juillet 2022, à la même adresse, au 153-155 boulevard Haussmann 75008 Paris, adresse à laquelle M. Andréas Johst exerçait sa profession,

ce que ne pouvait ignorer M. Andréas Johst eu égard à sa qualité d'actionnaire tant de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, que de la société Externa.Net, devenue Coffra Group ;

ce qui constituerait, de l'exercice 2016 au 1^{er} juin 2017, une violation des dispositions des articles 4, 5 et 6 du code de déontologie, puis du 1^{er} juin 2017 au 22 juillet 2022, des articles 4 et 5 du code de déontologie, applicables à l'époque des faits.

L'ensemble de ces faits seraient susceptibles de constituer des fautes disciplinaires :

- *au sens de l'article R. 822-32 du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016 et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 821-71 I de ce code, pour les faits antérieurs au 17 juin 2016,*
- *au sens de l'article L. 824-1 du code de commerce dans sa rédaction en vigueur entre le 17 juin 2016 et le 31 décembre 2023, puis de l'article L. 821-70 de ce code à compter du 1^{er} janvier 2024, et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 821-71 de ce code, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2024, pour les faits postérieurs au 17 juin 2016 ».*

g. A l'encontre de M. Töcker

« de s'être placé, en toute connaissance de cause, dans des situations de conflits d'intérêts susceptibles de porter atteinte à son impartialité et à son indépendance, en certifiant, au nom de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, les comptes d'entités ayant bénéficié, concomitamment, de prestations d'expertise comptable, dispensées par la société Sofradec, et/ou de conseils juridiques et/ou fiscaux, dispensés par la société Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal ».

Selon les éléments probatoires réunis, nous avons pu établir que cette situation a pu perdurer de l'exercice 2016 jusqu'au 22 juillet 2022, date de dissolution des sociétés Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », et elle a porté sur un nombre d'entités clientes de ces sociétés qui a varié entre 20 et 44, alors que :

- *la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, était membre d'une société en participation avec Externa.Net, devenue Coffra Group, dirigée par l'épouse de M. Kurt Schlotthauer, jusqu'au 18 mai 2021, puis par M. Christoph Schlotthauer, à compter du 19 mai 2021, la société Externa.Net, devenue Coffra Group, étant bénéficiaire de 80 % du résultat réalisé au travers de cette société en participation,*

ce que ne pouvait ignorer M. Franz Josef Töcker eu égard à sa qualité d'actionnaire de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande et dont M. Christoph Schlotthauer était également actionnaire ;

- *M. Franz Josef Töcker avait connaissance de l'existence de liens d'affaires entre la société Externa.Net, devenue Coffra Group, et les sociétés Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », ces dernières étant bénéficiaires de prestations de services fournies par la société Externa.Net, devenue Coffra Group.*

Or, M. Franz Josef Töcker ne pouvait ignorer que la société Externa.Net, devenue Coffra Group, avait été dirigée par l'épouse de M. Kurt Schlotthauer, jusqu'au 18 mai 2021, puis par son fils, M. Christoph Schlotthauer, à compter du 19 mai 2021, eu égard à sa qualité d'actionnaire de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, membre d'une société en participation constituée avec la société Externa.Net, devenue Coffra Group ;

- *les sociétés Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, Sofradec, Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », ainsi que, pour les besoins des sociétés en participation, les associés desdites sociétés en participation, ont été domiciliés, jusqu'à l'absorption des sociétés Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », par la société Coffra Group le 22 juillet 2022, à la même adresse, au 153-155 boulevard Haussmann 75008 Paris, adresse à laquelle M. Franz Josef Töcker exerçait sa profession,*

ce qui constituerait, de l'exercice 2016 au 1^{er} juin 2017, une violation des dispositions des articles 4, 5 et 6 du code de déontologie, puis du 1^{er} juin 2017 au 22 juillet 2022, des articles 4 et 5 du code de déontologie, applicables à l'époque des faits (...).

L'ensemble de ces faits seraient susceptibles de constituer des fautes disciplinaires :

- *au sens de l'article R. 822-32 du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016 et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 821-71 I de ce code, pour les faits antérieurs au 17 juin 2016,*
- *au sens de l'article L. 824-1 du code de commerce dans sa rédaction en vigueur entre le 17 juin 2016 et le 31 décembre 2023, puis de l'article L. 821-70 de ce code à compter du 1^{er} janvier 2024, et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 821-71 de ce code, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2024, pour les faits postérieurs au 17 juin 2016 ».*

h. A l'encontre de M. Goineau

« de s'être placé, en toute connaissance de cause, dans des situations de conflits d'intérêts susceptibles de porter atteinte à son impartialité et à son indépendance, en certifiant, au nom de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, les comptes d'entités ayant bénéficié, concomitamment, de prestations d'expertise comptable, dispensées par la société Sofradec, et/ou de conseils juridiques et/ou fiscaux, dispensés par la société Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal ».

Selon les éléments probatoires réunis, nous avons pu établir cette situation a pu perdurer de l'exercice 2016 jusqu'au 22 juillet 2022, date de dissolution des sociétés Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », et elle a porté sur un nombre d'entités clientes de ces sociétés qui a varié entre 3 et 8, alors que :

- *la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande était membre d'une société en participation avec Externa.Net, devenue Coffra Group, dirigée par l'épouse de M. Kurt Schlotthauer, jusqu'au 18 mai 2021, puis par son fils, M. Christoph Schlotthauer, à compter du 19 mai 2021, la société Externa.Net, devenue Coffra Group, étant bénéficiaire de 80 % du résultat réalisé au travers de cette société en participation ;*

ce que ne pouvait ignorer M. Yann Goineau eu égard à sa qualité d'actionnaire de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, et dont M. Christoph Schlotthauer était également actionnaire ;

- *M. Yann Goineau avait connaissance de l'existence de liens d'affaires entre la société Externa.Net, devenue Coffra Group, et les sociétés Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », ces dernières étant bénéficiaires de prestations de services fournis par la société Externa.Net, devenue Coffra Group.*

Or, M. Yann Goineau ne pouvait ignorer que la société Externa.Net, devenue Coffra Group, avait été dirigée par l'épouse de M. Kurt Schlotthauer, jusqu'au 18 mai 2021, puis par M. Christoph Schlotthauer, à compter du 19 mai 2021, eu égard à sa qualité d'actionnaire de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, membre d'une société en participation constituée avec Externa.Net, devenue Coffra Group ;

- *les sociétés Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, Sofradec, Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal », ainsi que, pour les besoins des sociétés en participation, les associés desdites sociétés en participation, ont été domiciliés, jusqu'à l'absorption des sociétés Sofradec et Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « Soffal » par la société Coffra Group le 22 juillet 2022, à la même adresse, au 153-155 boulevard Haussmann 75008 Paris, adresse à laquelle M. Yann Goineau exerçait sa profession,*

ce qui constituerait, de l'exercice 2016 au 1er juin 2017, une violation des dispositions des articles 4, 5 et 6 du code de déontologie, puis du 1er juin 2017 au 22 juillet 2022, des articles 4 et 5 du code de déontologie, applicables à l'époque des faits.

L'ensemble de ces faits seraient susceptibles de constituer des fautes disciplinaires :

- *au sens de l'article R. 822-32 du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016 et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 821-71 I de ce code, pour les faits antérieurs au 17 juin 2016,*
- *au sens de l'article L. 824-1 du code de commerce dans sa rédaction en vigueur entre le 17 juin 2016 et le 31 décembre 2023, puis de l'article L. 821-70 de ce code à compter du 1^{er} janvier 2024, et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 821-71 de ce code, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2024, pour les faits postérieurs au 17 juin 2016 ».*

15. Le 10 décembre 2024, la présidente de la H2A a adressé les notifications de griefs aux sociétés Coffra et Coffra Group, ainsi qu'à Kurt Schlotthauer, Mme Patat et MM. Schlotthauer, Goineau, Johst et Töcker, les informant de la mise à leur disposition du dossier de la procédure.
16. Le 13 décembre 2024, le rapport d'enquête, les notifications de griefs et le dossier de la procédure ont été adressés à la présidente de la commission des sanctions de la H2A.
17. Le 6 mars 2025, Me Bouvier-Ferrenti a communiqué à la commission des sanctions l'acte de décès de Kurt Schlotthauer.
18. Par lettres recommandées avec accusé de réception, les sociétés Coffra et Coffra group, ainsi que Mme Patat et MM. Schlotthauer, Goineau, Johst et Töcker, ont été invités à comparaître le 18 novembre 2025 devant la commission des sanctions sur la base des griefs

notifiés. Cette convocation mentionne la composition de la commission, la possibilité d'être entendu en personne ou représenté par un conseil de leur choix, ainsi que l'obligation de faire parvenir leurs observations écrites à la commission des sanctions au plus tard huit jours avant la séance.

19. Avisé par courrier du 9 juillet 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 Paris n'a pas fait usage de ce droit.
20. Lors de la séance du 18 novembre 2025, la présidente de la commission a informé Mme Patat et MM. Schlotthauer, Goineau, Johst et Töcker de leur droit, au cours des débats, de faire des déclarations, de répondre aux questions qui leur seraient posées ou de garder le silence.
21. Au cours de cette séance, la présidente de la Haute autorité de l'audit, représentée par la rapporteure générale, a demandé que soient prononcées à l'encontre de :
 - la société Coffra Group : une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes d'une durée de trois ans avec sursis et une sanction pécuniaire de 250 000 euros ;
 - la société Coffra : la radiation de la liste des commissaires aux comptes et une sanction pécuniaire d'un million d'euros ;
 - M. Schlotthauer : la radiation de la liste des commissaires aux comptes et une sanction pécuniaire de 250 000 euros ;
 - Mme Patat : la radiation de la liste des commissaires aux comptes et une sanction pécuniaire de 150 000 euros ;
 - M. Goineau : une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes d'une durée de trois ans ;
 - M. Johst : la radiation de la liste des commissaires aux comptes et une sanction pécuniaire de 50 000 euros ;
 - M. Töcker : la radiation de la liste des commissaires aux comptes et une sanction pécuniaire de 100 000 euros.

Motifs de la décision

Sur le bien-fondé des griefs

22. La commission des sanctions constate l'extinction de l'action disciplinaire engagée à l'encontre de Kurt Schlotthauer du fait de son décès survenu le 15 février 2025.
23. 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* ».

24. L'article R. 822-32 de ce code, dans sa rédaction issue du décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, en vigueur du 27 mars 2007 au 1^{er} janvier 2017, disposait auparavant : « *Toute infraction aux lois, règlements et normes d'exercice professionnel homologuées par arrêté du garde des sceaux, ministre de la justice ainsi qu'au code de déontologie de la profession et aux bonnes pratiques identifiées par le Haut Conseil du commissariat aux comptes, toute négligence grave, tout fait contraire à la probité, à l'honneur ou à l'indépendance commis par un commissaire aux comptes, personne physique ou société, même ne se rattachant pas à l'exercice de la profession, constitue une faute disciplinaire passible de l'une des sanctions disciplinaires énoncées à l'article L. 822-8* ».

1. Sur l'exercice de la profession de commissaire aux comptes au travers d'une société en participation irrégulière (sociétés Coffra et Coffra Group)

1.1. Textes applicables

25. L'article 22 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 relative à l'exercice sous forme de sociétés des professions libérales soumises à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé et aux sociétés de participations financières de professions libérales, dans sa rédaction modifiée par la loi n° 2011-331 du 28 mars 2011, et jusqu'à son abrogation le 1^{er} septembre 2024, disposait :

« Nonobstant toute disposition législative ou réglementaire déterminant limitativement les modes d'exercice en commun de la profession, il peut être constitué entre personnes physiques exerçant une profession libérale soumise à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé une société en participation, régie par les dispositions ci-après et celles non contraires des articles 1871 à 1872-1 du code civil.

Une société en participation peut également être constituée, dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat, entre personnes physiques exerçant plusieurs des professions libérales définies au premier alinéa.

La dénomination sociale de la société doit être immédiatement précédée ou suivie de la mention : " société en participation " ou des initiales : " SEP ", elles-mêmes suivies de l'indication de la ou des professions exercées.

Le nom d'un ou de plusieurs associés peut être inclus dans la dénomination sociale.

Ces sociétés sont soumises à publicité dans des conditions fixées par décret.

Leur durée peut être illimitée ».

26. À compter du 1^{er} septembre 2024, ces dispositions ont été reprises, tout en ouvrant la constitution de sociétés en participation aux personnes morales, aux articles 34 et 35 de l'ordonnance n° 2023-77 du 8 février 2023 relative à l'exercice en société des professions libérales réglementées, lesquels prévoient :

- Article 34 : « *Nonobstant toute disposition législative ou réglementaire déterminant limitativement les modes d'exercice en commun de la profession, il peut être constitué entre personnes physiques ou morales exerçant une ou des professions libérales réglementées une société en participation, régie par les dispositions du présent titre et celles non contraires des articles 1871 à 1872-1 du code civil.*

Sa durée peut être illimitée.

Une société en participation peut également être constituée, dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat, entre personnes physiques et morales exerçant plusieurs professions libérales réglementées ».

- Article 35 : *« La dénomination sociale de la société est immédiatement précédée ou suivie de la mention : « société en participation » ou des initiales : « SEP », elles-mêmes suivies de l'indication de la ou des professions exercées.*

Le nom d'un ou de plusieurs associés peut être inclus dans la dénomination sociale.

Ces sociétés sont soumises à publicité dans des conditions fixées par décret ».

27. L'article R. 822-146 du code de commerce, relevant de la section du code de commerce relative aux sociétés de commissaires aux comptes, dans sa rédaction codifiée par décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, reprise à compter du 29 juillet 2016 à l'article R. 822-108 puis à compter du 1^{er} février 2024 à l'article R. 821-155, dispose : *« La constitution d'une société en participation donne lieu à l'insertion d'un avis dans un journal habilité à recevoir les annonces légales au siège de la société, s'il en existe un, ou au lieu d'exercice de chacun des associés. L'avis contient la dénomination, l'objet et, le cas échéant, l'adresse du siège de la société ».*
28. L'article R. 822-147 du code de commerce, relevant de la section du code de commerce relative aux sociétés de commissaires aux comptes, dans sa rédaction codifiée par décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, reprise à compter du 29 juillet 2016 à l'article R. 822-109 puis à compter du 1^{er} février 2024 à l'article R. 821-156, précise : *« L'appartenance à la société [en participation], avec la dénomination de celle-ci, doit être indiquée dans les actes professionnels et les correspondances de chaque associé ».*

1.2. Les constats

29. Par acte du 30 octobre 2006, les sociétés Coffra et Externa.Net, devenue Coffra group, ont constitué une société en participation (SEP), ayant pour objet *« de favoriser et de développer, dans le cadre des dispositions particulières régissant la société Coffra, l'activité et les résultats de l'exercice professionnel et d'en partager équitablement les fruits, compte tenu de la qualité et de la nature des apports de chacun ».*
30. Selon les statuts, la société Coffra apporte en jouissance *« le droit d'exercer les professions d'expert-comptable et de commissaire aux comptes, les savoir-faire, expertise et compétence attachée à l'exercice de ces fonctions, la jouissance des locaux qu'elle tient à bail aux termes d'un contrat signé le 9 mai 2005 ».*
31. La société Externa.Net apporte *« à la société son savoir-faire, sa compétence, son expérience en matière de gestion de cabinet d'experts comptables et de commissaires aux comptes tant sur le plan administratif, comptable et financier ».* Elle fait *« profiter la société de son expérience en matière de gestion des ressources humaines, de gestion informatique et de développement stratégique »* et *« apporte également l'accès à l'ensemble de la clientèle développée au cours du temps et notamment auprès des entreprises allemandes ».*
32. Les statuts prévoient que 80 % du résultat d'exploitation de la société Coffra sont versés à la société Externa.Net, Coffra en conservant 20 %, les *« charges directes »* étant préalablement facturées par la société Externa.Net à la société Coffra.

33. Par actes du même jour, la société Externa.Net a constitué deux autres SEP : l'une avec la Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande (Soffal) et l'autre avec la société Sofradec. Les statuts de ces SEP sont rédigés dans des termes analogues à ceux de la société Coffra. Toutefois, s'agissant de la SEP constituée avec la société Soffal, les termes « *professions d'expert-comptable et de commissaire aux comptes* » ont été remplacés dans les statuts par ceux de « *profession d'avocat* », la société Soffal ayant eu pour objet l'exercice de la profession d'avocat.
34. Quant à la société Sofradec, elle était inscrite en qualité de commissaire aux comptes, rattachée à la CRCC de Paris, de 2006 au 22 juillet 2022, date de sa dissolution, sans liquidation, au bénéfice de la société Coffra Group. Elle a été détenue et dirigée par Mme Caussemille de 1999 à 2017, date à laquelle Mme Bayle lui a succédé. Cette dernière est membre du directoire de la société Coffra group depuis le 19 mai 2021. La société Sofradec et Mme Caussemille exerçaient l'activité d'expertise comptable.
35. À la suite de l'acquisition par la société Coffra group de l'intégralité des titres des sociétés Sofradec et Soffal, celles-ci ont été dissoutes le 22 juillet 2022. La société Coffra Group a alors bénéficié de la transmission universelle de leur patrimoine.
36. Il est constant que les SEP étaient dépourvues de dénomination, n'avaient pas fait l'objet d'une publication dans un journal d'annonces légales et étaient constituées entre personnes morales. Par ailleurs, ni la société Externa.Net, devenue Coffra Group, ni la société Coffra n'ont indiqué leur appartenance à une ou plusieurs SEP dans leurs actes professionnels ou correspondances.

1.3. L'argumentaire des sociétés Coffra et Coffra Group

37. Les sociétés mises en cause font valoir que les SEP n'ont pas exercé d'activité réglementée et n'étaient donc pas soumises aux dispositions du titre II de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990, qui fondent le grief. Ils soutiennent que les SEP constituaient un « *véhicule pour la rémunération* » des services fournis par Externa.Net.
38. En particulier, la société Coffra soutient que le manquement repose sur une analyse erronée de la nature et du fonctionnement du contrat de SEP conclu entre la société Coffra et la société Externa.Net, ce contrat étant sans lien avec l'exercice de la profession de commissaire aux comptes au sens de l'article 22 de la loi du 31 décembre 1990, comme le démontre la consultation du Professeur Torck, qu'elle verse aux débats, qui relève que l'article 22 de la loi du 31 décembre 1990 est « *relatif à l'exercice en commun de professions libérales réglementées, puisqu'il s'agit le cas échéant de déroger à tout dispositif qui limiterait cet exercice en commun et il suppose, à la suite et pour cette raison même, que la société en participation soit constituée entre professionnels libéraux. Pas plus l'article 22, que la loi de 1990 en son ensemble, n'ont donc vocation à couvrir les hypothèses où un commissaire aux comptes viendrait, ès-qualités, constituer une société en participation avec des professionnels* », de sorte que « *L'article 22 de la loi du 31 décembre 1990 ne saurait donc être interprété comme supposant que la seule présence d'un commissaire aux comptes dans une société en participation conduit nécessairement à la constitution d'une société en participation de commissaires aux comptes devant en respecter le régime. La participation d'un commissaire aux comptes à une société en participation qui n'a pas pour objet l'exercice de la profession de commissaire aux comptes est donc, par principe, libre* ».
39. La société Coffra souligne que la SEP créée avec la société Externa.Net n'a jamais eu pour objet, ni pour effet, d'exercer, à travers elle, l'activité de commissariat aux comptes et qu'elle n'a existé que pour rationaliser les relations pour des services transversaux et de « *back office* ».

40. Elle ajoute que les modalités de rémunération des prestations rendues par la société Externa.Net sont indifférentes à l'analyse de la légalité de son fonctionnement en considération de l'article 22 de la loi du 31 décembre 1990.
41. Elle fait valoir que si les statuts de la SEP établis entre la société Coffra et la société Externa.Net confèreraient à cette dernière, selon la notification de griefs, « *le droit d'exercer les professions d'expert-comptable et de CAC* », au motif qu'ils énoncent que la première apporte à la seconde le droit d'exercer les professions d'expert-comptable et de commissaire aux comptes, le droit d'exercer la profession de commissaire aux comptes est conféré *intuitu personae* et se trouve juridiquement indisponible, ce dont il résulte que la stipulation d'un apport en jouissance de ce droit d'exercer ne peut avoir aucun effet et, en l'espèce, que c'est bien la société Coffra qui a toujours assuré, sous sa dénomination et en utilisant ses ressources propres, les missions de commissariat aux comptes.
42. La société Coffra soutient que le grief de ne pas avoir mentionné son appartenance à la SEP constituée avec Externa.Net, devenue Coffra Group, avec la dénomination de celle-ci, dans ses actes professionnels et ses correspondances, en méconnaissance des actuelles dispositions de l'article R. 821-156 du code de commerce, ne peut être retenu en ce que ces dispositions ne s'appliquent qu'aux SEP dont l'objet est l'exercice en commun de la profession de commissaire aux comptes alors que la SEP en question n'exerçait en aucun cas l'activité de commissariat aux comptes.
43. La société Externa.Net, devenue Coffra Group, relève que, selon la notification de griefs, la seule qualité de commissaire aux comptes d'un membre d'une SEP suffit à la soumettre au régime des SEP de professions libérales réglementées, ce qui ne serait pas le cas dès lors que son objet n'est pas l'exercice de cette profession.
44. Elle soutient que les trois SEP conclues entre la société Externa.Net et les sociétés Coffra, Sofradec et Soffal avaient pour seul objet de « *favoriser et développer dans le cadre de dispositions particulières [les] régissant, l'activité et le résultat de l'exercice professionnel et d'en partager équitablement les fruits, compte tenu de la qualité et de la nature des apports de chacun* » et que les sociétés Coffra, Sofradec et Soffal ont exercé leurs missions réglementées sous leur propre dénomination, avec leurs équipes et leurs moyens propres, en assumant la responsabilité exclusive de leurs mandats.
45. Elle fait valoir que la clause statutaire selon laquelle ces trois sociétés auraient apporté en jouissance le droit d'exercer les professions d'expert-comptable et de commissaire aux comptes est sans portée juridique dès lors que le droit d'exercer la profession de commissaire aux comptes est personnel, qu'il est indisponible et intransmissible et qu'il ne peut faire l'objet d'un apport, même en jouissance. Dans cette hypothèse, les irrégularités reprochées concernant ces SEP ne sont pas constituées puisqu'elles n'étaient pas des SEP de commissaires aux comptes relevant de la loi du 31 décembre 1990 et qu'elles relevaient du régime de droit commun des SEP soumises aux articles 1871 et suivants du code civil, qui ne prévoient aucune obligation de publication ou d'adoption d'une dénomination.
46. Sur la violation de l'article R. 822-109 du code de commerce alors applicable, la société Externa.Net retient que ce manquement est la conséquence directe des premiers manquements notifiés et que, dès lors que les SEP en cause ne relèvent pas du régime des SEP de commissaires aux comptes, il n'est pas constitué.
47. La société Externa.Net soutient encore que, n'ayant été inscrite en tant que commissaire aux comptes qu'à compter du 22 juillet 2021, aucun manquement ne peut être caractérisé avant cette date et que, après cette date, aucune modification statutaire n'a étendu l'objet des SEP pour y inclure une activité de commissaire aux comptes.

48. Sur ce,
49. Les SEP sont régies par les articles 1871 à 1873 du code civil, dont il résulte qu'elles n'ont pas de personnalité morale, n'ont pas l'obligation d'être immatriculées au registre du commerce et des sociétés et que leurs associés demeurent propriétaires de leurs apports et ne sont, en principe, engagés que par leurs propres actes.
50. La loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 relative à l'exercice sous forme de sociétés d'exercice libéral des professions libérales soumises à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé, abrogée par l'ordonnance n° 2023-77 du 8 février 2023 qui en a repris les termes principaux, permet aux personnes physiques exerçant une profession libérale réglementée de constituer des SEP entre elles pour l'exercice de leur profession à la condition qu'elles soient rendues publiques et que les associés s'engagent indéfiniment à l'égard des tiers.
51. Cependant, l'article 22 de la loi du 31 décembre 1990 précitée, qui se borne à organiser les conditions dans lesquelles des professionnels exerçant une même profession réglementée peuvent constituer une SEP pour l'exercice de celle-ci, n'a pas pour objet de limiter la possibilité pour un professionnel de recourir à une telle société pour l'exercice de sa profession. Dès lors, ce texte ne saurait être interprété comme régissant la constitution d'une SEP entre un professionnel et un non professionnel, laquelle demeure soumise au droit commun des sociétés en participation.
52. De fait, le Conseil d'Etat a jugé, s'agissant de l'exercice de la profession de médecin, que *« si les personnes physiques exerçant la profession de médecin peuvent constituer ensemble une société en participation régie par l'article 22 de la loi du 31 décembre 1990 pour l'exercice même de cette profession, une personne physique exerçant la profession de médecin peut également conclure avec une personne morale une convention constitutive d'une société en participation soumise aux dispositions des articles 1871 à 1872-1 du code civil visant notamment à permettre au professionnel de disposer de moyens nécessaires à l'exercice de sa profession »* (CE, 13 décembre 2022, req. n° 445683).
53. En l'espèce, il convient de déterminer, au vu des éléments ci-dessus rappelés, si les contrats de SEP créés entre la société Externa.Net, devenue Coffra group, et, respectivement, les sociétés Coffra, Sofradec et Soffal ont été conclus entre deux sociétés exerçant la profession de commissaire aux comptes et dans le but d'exercer cette profession.
54. Or, en premier lieu, le fait que la société Coffra apporte en jouissance à la SEP le droit d'exercer, notamment, la profession de commissaire aux comptes ne suffit pas à déterminer que les sociétés en participation constituées entre la société Externa.Net, devenue Coffra group, Coffra, Sofradec et Soffal auraient effectivement exercé cette profession en violation des dispositions des articles L. 821-3, L. 821-13 et L. 821-16 du code de commerce.
55. En second lieu, l'objet de la société Externa.Net, bien qu'inscrite sur la liste des commissaires aux comptes, était, jusqu'au 19 mai 2021, le conseil en organisation et gestion d'entreprise et, depuis cette date, une société pluri-professionnelle d'exercice et celui des SEP était *« de favoriser et développer dans le cadre des dispositions particulières [régissant chacune d'elles] l'activité et les résultats de l'exercice professionnel et d'en partager équitablement les fruits »*, de sorte que l'objet des SEP ne peut être regardé comme étant l'exercice effectif de la profession de commissaire aux comptes.
56. Même si des interrogations subsistent quant à la motivation de la création de ces SEP, M. Schlotthauer n'ayant pu lui-même l'expliquer devant la commission des sanctions, et que celles-ci n'ont servi qu'à permettre le transfert des résultats d'exploitation des sociétés

Coffra, Soffal et Sofradec vers des sociétés détenues par la famille Schlotthauer, il n'est pas démontré par les éléments du dossier que les SEP ont été créées pour permettre effectivement l'exercice en commun de la profession de commissaire aux comptes.

57. En conséquence, la société Externa.Net devenue Coffra Group sera mise hors de cause des manquements qui lui étaient reprochés et la société Coffra sera mise hors de cause des troisième et quatrième griefs qui lui étaient reprochés.

2. Sur l'atteinte à l'indépendance et à l'impartialité (société Coffra, Mme Patat, MM. Christoph Schlotthauer, Goineau, Johst, Töcker)

2.1. Textes applicables

L'article L. 822-10 du code de commerce, dans sa rédaction issue de la loi n° 2003-706 du 1^{er} août 2003, devenu, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-27 dudit code, dispose : « *Les fonctions de commissaire aux comptes sont incompatibles : 1° Avec toute activité ou tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance (...)* ».

58. Dans leur rédaction issue du décret n° 2005-1412 du 16 novembre 2005 et demeurée en substance inchangée lors de la codification opérée par le décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, les articles 4, 5 et 6 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes disposent :

- article 4 : « *Dans l'exercice de ses missions, le commissaire aux comptes conserve en toutes circonstances une attitude impartiale. Il fonde ses conclusions et ses jugements sur une analyse objective de l'ensemble des données dont il a connaissance, sans préjugé ni parti pris. Il évite toute situation qui l'exposerait à des influences susceptibles de porter atteinte à son impartialité* ».

- article 5 : « *Indépendance Le commissaire aux comptes doit être indépendant de la personne ou de l'entité dont il est appelé à certifier les comptes. L'indépendance du commissaire aux comptes se caractérise notamment par l'exercice en toute liberté, en réalité et en apparence, des pouvoirs et des compétences qui lui sont conférés par la loi* ».

- article 6 : « *Conflit d'intérêts Le commissaire aux comptes évite toute situation de conflit d'intérêts. Tant à l'occasion qu'en dehors de l'exercice de sa mission, le commissaire aux comptes évite de se placer dans une situation qui compromettrait son indépendance à l'égard de la personne ou de l'entité dont il est appelé à certifier les comptes ou qui pourrait être perçue comme de nature à compromettre l'exercice impartial de cette mission* ».

59. Le décret n° 2017-540 du 12 avril 2017 a modifié comme suit l'article 5 : « *Indépendance et prévention des conflits d'intérêts.*

- I. – *Le commissaire aux comptes doit être indépendant de la personne ou de l'entité dont il est appelé à certifier les comptes. Cette exigence s'applique durant l'exercice contrôlé, la réalisation des travaux de contrôle des comptes et jusqu'à la date d'émission de son rapport. Toute personne qui serait en mesure d'influer directement ou indirectement sur le résultat de la mission de certification des comptes est soumise aux exigences d'indépendance mentionnées au précédent alinéa.*

- II. – *L'indépendance du commissaire aux comptes s'apprécie en réalité et en apparence. Elle se caractérise par l'exercice en toute objectivité des pouvoirs et des compétences qui sont conférés par la loi. Elle garantit qu'il émet des conclusions exemptes de tout parti pris, conflit d'intérêts, risque d'auto-révision ou influence liée à des liens personnels, financiers ou professionnels.*
- III. – *Le commissaire aux comptes veille à ce que son indépendance ne soit pas compromise par un conflit d'intérêts, une relation d'affaires ou une relation directe ou indirecte, existante ou potentielle, entre ses associés, salariés ou toute autre personne qui serait en mesure d'influer directement ou indirectement sur la mission de certification, ainsi que les membres de son réseau, d'une part, et la personne ou l'entité dont il est chargé de certifier les comptes d'autre part.*
- IV. – *Tant à l'occasion qu'en dehors de l'exercice de sa mission, le commissaire aux comptes évite de se placer dans une situation qui compromettrait son indépendance à l'égard de la personne ou de l'entité dont il est appelé à certifier les comptes ou qui pourrait être perçue comme de nature à compromettre l'exercice impartial de cette mission ».*

2.2. Les constats

- 60. Entre 2016 et 2022, la société Coffra a certifié, en sa qualité de commissaire aux comptes titulaire, les comptes d'entités dont le nombre a varié entre 69 et 103 qui ont bénéficié, concomitamment, de prestations d'expertise comptable dispensées par la société Sofradec, et/ou de conseils juridiques ou fiscaux, dispensés par la société Soffal.
- 61. Les commissaires aux comptes signataires des mandats concernés étaient M. Goineau, pour un nombre variant entre 3 et 8 entités, M. Johst, pour un nombre variant entre 17 et 36 entités, Mme Patat, pour un nombre variant entre 19 et 23 entités, M. Christoph Schlotthauer, pour un nombre variant entre 1 et 21 entités, et M. Töcker, pour un nombre variant entre 20 et 44 entités.
- 62. Durant cette même période, et ainsi qu'il l'a été ci-dessus spécifié, les sociétés Sofradec, Coffra et Soffal étaient chacune associées, par le biais de trois sociétés en participation distinctes, avec la société Externa.Net laquelle était détenue, indirectement, à plus de 84 % en moyenne depuis 2016 par Kurt Schlotthauer et M. Schlotthauer, associés signataires de la société Coffra, et dirigée par Mme Schlotthauer, jusqu'au 18 mai 2021, puis par M. Schlotthauer.
- 63. Selon les statuts des SEP, elles reversaient à la société Externa.Net, devenue Coffra Group, 80 % du résultat qu'elles réalisaient.
- 64. M. Schlotthauer détenait des participations minoritaires dans les sociétés Coffra et 3S, soit 0,004 % du capital social, Mme Patat et MM. Goineau, Töcker et Johst détenaient 0,002 % de la société Coffra et Mme Patat était associée des sociétés 3S et Externa.Net devenue Coffra Group.
- 65. Entendu par les enquêteurs, M. Schlotthauer a déclaré que les sociétés Coffra, Soffal et Sofradec étaient indépendantes, les deux dernières étant « *comme n'importe quel prestataire de service effectuant des prestations au bénéfice d'entités* » dont il certifiait les comptes, et l'existence d'une SEP ne modifiait pas cette approche, la société Externa.Net étant une « *société de prestations de services pour l'entité Coffra* », ce qui ne « *constituait pas un problème d'indépendance* ».
- 66. Au cours de son audition, Mme Patat a indiqué qu'il ne se posait pas de question d'incompatibilité ou d'indépendance car la société Externa.Net n'exerçait que des fonctions

support. La société Soffal ne travaillait que « *sur l'approbation des comptes* » et elle avait mis en place « *des mesures de sauvegarde afin d'assurer l'indépendance du commissaire aux comptes* » consistant à solliciter la lettre de mission lorsqu'elle audite une entité dont l'expert-comptable était la société Sofradec. Mme Patat a précisé, au cours de la séance du 18 novembre 2025, que confrontée à cette situation, elle réalisait son audit directement avec l'entité sans recourir à l'expert-comptable.

67. Pour M. Johst qui, lors du contrôle de l'unité de contrôle Coffra par le H3C au titre de son programme 2021, a été l'un des interlocuteurs des contrôleurs de l'Autorité puisqu'il était chargé du « *contrôle qualité* » de la société et alors qu'il était constaté au cours du contrôle que « *les procédures visant à gérer les risques en matière de comportement et d'éthique professionnelle [étaient] sous [sa] responsabilité* », a indiqué que les sociétés Soffal et Sofradec étaient « *complètement indépendantes* » de lui et qu'il les traitait de « *la même manière que n'importe quel expert-comptable* », tout en concédant « *qu'il peut y avoir une apparence contre nous, mais dans les faits, l'atteinte à l'indépendance et à l'impartialité n'existe pas* ».
68. Au cours du contrôle sus-mentionné, les contrôleurs du H3C ont relevé que la société Coffra devait « *renforcer les vérifications d'indépendance au regard des activités exercées par l'unité de contrôle et les membres de son réseau ; remédier aux situations d'incompatibilités identifiées (concernant notamment la réalisation d'expertise comptable sur des entités dont l'unité de contrôle détient le mandat d'audit) ; procéder avant acceptation à une analyse formalisée des prestations ou autres missions, afin d'apprécier notamment le risque d'autorévision et de conflit d'intérêts* ».
69. Après avoir déclaré avoir été informé de l'existence des SEP et souligné qu'il « *n'était que dans Coffra* », M. Töcker a précisé qu'il ne pouvait « *pas [s]'exprimer sur les autres entités.* » Selon lui, il n'y avait pas de liens capitalistiques avec Soffal, Sofradec ou Externa.Net, de sorte qu'il « *n'y avait pas de lien qui [l']empêchait de délivrer [son] opinion dans le cadre de l'exercice de [ses] mandats* », ajoutant que « *les différents cabinets travaillent dans une niche. Le monde Franco-Allemand est petit. Dans ce monde restreint, on travaille avec des prestataires qui sont un peu les mêmes* ».
70. M. Goineau connaissait l'existence des SEP depuis 2015. Selon lui, la SEP constituée entre les sociétés Coffra et Externa.Net permettait de rémunérer des prestations de services communes fournies par la seconde à la première. Il savait que les sociétés Soffal et Sofradec intervenaient en tant que prestataires pour des mandats pour lesquels il était commissaire aux comptes signataire mais cela ne lui paraissait pas poser de difficultés dans la mesure où ces sociétés avaient des directions et des personnels distincts. Il a souligné n'avoir pas eu connaissance de liens entre les sociétés Externa.Net, Soffal et Sofradec et ignorer l'existence des deux autres SEP.

2.3. L'argumentaire des mis en cause

71. Les mis en cause font d'abord valoir que la société Externa.Net, devenue Coffra Group, était un prestataire de services, rémunéré par l'intermédiaire de la SEP constituée avec la société Coffra, sans que les prestations de services qu'elle apportait à d'autres sociétés, notamment les sociétés Sofradec ou Soffal, puissent conduire à une situation de conflit d'intérêts de nature à remettre en cause leur indépendance ou leur impartialité.
72. La société Coffra soutient, d'une part, que ni Kurt Schlotthauer, ni M. Schlotthauer, qui étaient associés de la société Coffra, n'ont eu de participation ni de lien d'intérêt, direct ou indirect, dans les sociétés Sofradec et Soffal sur la période de prévention. Le seul constat que les sociétés Coffra, Sofradec et Soffal ont eu recours à des prestations de services

rendues par une entité détenue indirectement par des membres de la famille Schlotthauer, dont certains étaient également actionnaires et/ou dirigeants de la société Coffra, ne saurait caractériser l'existence de situations de conflit d'intérêts « *susceptibles de porter atteinte à son impartialité et à son indépendance* ».

73. Elle souligne, d'autre part, que, à supposer même que tout ou partie des éléments retenus soient susceptibles de conduire à l'affirmation d'un lien de dépendance, le constat que la société Coffra a certifié les comptes d'entités ayant bénéficié de prestations d'expertise comptable, dispensées par la société Sofradec, et/ou de conseils juridiques et/ou fiscaux, dispensés par la société Soffal, ne saurait en soi caractériser un manquement aux articles 4, 5 et 6 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes dans sa version applicable antérieurement au 1^{er} juin 2017 ou aux articles 4 et 5 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes car les missions menées par la société Coffra ne peuvent être appréhendées, conformément au principe de rétroactivité de la loi nouvelle plus douce, applicable aux sanctions disciplinaires, qu'au regard des dispositions de la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises (dite « Pacte »), lesquelles ont fait évoluer le cadre d'intervention des commissaires aux comptes. Ces mesures, qui figurent à l'article L. 820-1-1 du code de commerce, offrent la possibilité aux commissaires aux comptes de fournir des services distincts, concurremment à la mission légale de certification des comptes, dans le respect des dispositions du code de commerce, de la réglementation européenne et des principes définis par le code de déontologie de la profession, et ont supprimé l'interdiction de réaliser les services listés à l'article 5,1 du règlement (UE) 537/2014 du 16 avril 2014. Elles permettent aux sociétés de commissariat aux comptes d'exercer leur activité en commun avec les sociétés d'expertise comptable et d'avocat, sous forme de sociétés pluriprofessionnelles d'exercice ou encore sous forme de sociétés de participations financières de professions libérales. La libéralisation ainsi opérée par la loi, outre qu'elle interdit de considérer de tels faits comme illicites, met à néant toute présomption de défaut d'indépendance.
74. M. Schlotthauer soutient qu'aucune situation concrète de conflit d'intérêts n'est démontrée dans la notification de griefs. En particulier, il n'est identifié aucune mission, aucun client, aucune décision d'audit qui auraient été affectés par l'organisation de la société Externa.Net et les SEP. Il relève que l'apparence d'absence d'indépendance ne peut être déduite de la seule existence des SEP entre Externa.Net et, respectivement, Coffra, Sofradec, Soffal puisque les SEP avaient pour seul objet la fourniture de prestations de services et qu'elles n'exerçaient aucune activité réglementée. Il fait valoir qu'il n'y avait aucun actionariat commun, aucun lien capitalistique, aucune direction commune ni aucune équipe partagée entre Coffra, Sofradec et Soffal et que ces sociétés n'étaient pas dans les mêmes locaux : Sofradec et Soffal ayant leur siège social au 153, boulevard Haussmann à Paris tandis que la société Coffra était domiciliée au 155, du même boulevard.
75. Il relève que le fait qu'une partie des revenus dégagés par l'activité des sociétés Coffra, Sofradec et Soffal, associées au sein des SEP avec la société Externa.Net, soit versée à cette dernière ne saurait remettre en cause son indépendance et ce d'autant que les versements en cause sont la contrepartie de prestations réalisées au profit des sociétés concernées et qu'il n'était pas le principal bénéficiaire effectif de ces revenus puisque l'essentiel de l'usufruit des parts sociales de HFS était dévolu à son père.
76. MM. Johst, Goineau et Töcker contestent que les sociétés Coffra, Sofradec et Soffal soient des sociétés « *liées* » ou en « *liens d'affaires* », du fait d'un lien matérialisé par trois « *contrats de SEP* » conclus par la société Externa.Net et les sociétés Coffra, Sofradec et Soffal. Ils précisent qu'en tout état de cause, les sociétés Sofradec et Soffal n'avaient aucun lien en capital avec la société Coffra, ces trois sociétés ayant au demeurant des directions

et des équipes distinctes et qu'eux-mêmes n'avaient aucune participation, directe ou indirecte, dans les sociétés Sofradec et Soffal.

77. MM. Goineau et Töcker font, par ailleurs, valoir qu'ils exerçaient leurs fonctions de commissaire aux comptes exclusivement au sein de la société Coffra et percevaient l'intégralité de leur rémunération en qualité de salariés de cette société et qu'ils ne détenaient chacun qu'une action de la société Coffra représentant 0,002 % de son capital, ce qui n'implique pas nécessairement qu'ils auraient eu connaissance du contrat de SEP conclu entre les sociétés Coffra et Externa.Net.
78. M. Johst souligne, pour sa part, qu'il était totalement indépendant des sociétés Soffal et Sofradec, qu'il les traitait, dans le cadre de ses mandats pour le compte de la société Coffra, comme toute autre société tierce fournissant à des entités contrôlées des prestations d'expertise comptable et/ou des prestations juridiques et fiscales. Il observe qu'il était associé très minoritaire de la société Externa.Net et qu'il percevait sa rémunération en qualité de salarié au sein de la société Coffra, dans laquelle il exerçait son activité de commissaire aux comptes, et dont il ne détenait qu'une action.
79. Mme Patat relève que, depuis l'entrée en vigueur de la loi du 22 mai 2019, l'exercice de certaines missions par le commissaire aux comptes, ne permet plus, en lui-même, de présumer l'existence d'une atteinte à l'indépendance ou de caractériser un défaut d'indépendance en apparence. Elle relève que les sociétés Coffra, Soffal et Sofradec n'étaient pas domiciliées à la même adresse, qu'il n'existait aucun lien capitalistique entre elle-même ou la société Coffra, commissaires aux comptes, et les sociétés Sofradec et Soffal, chacune ayant un actionnariat totalement distinct, que l'intervention de la société Externa.Net, dont l'objet social était « *le conseil en matière d'organisation et de gestion d'entreprises* », était justifiée par la fourniture de prestations de services de support et lui permettait ainsi d'exercer sa profession de commissaire aux comptes au sein de la société Coffra, sans se soucier des fonctions support, lesquelles étaient prises en charge par la société Externa.Net. Mme Patat ajoute que le fait que ce prestataire ait également pu intervenir pour les sociétés Sofradec ou Soffal, susceptibles d'être l'expert-comptable ou l'avocat de certaines des entités dont elle certifiait les comptes, n'était pas, selon son analyse, de nature à avoir une quelconque incidence sur son mandat de commissaire aux comptes, puisque la société Externa.Net ne remplissait que des fonctions support, sans lien avec l'activité professionnelle de son donneur d'ordres, dans laquelle elle n'avait aucune vocation à intervenir. Elle soutient que, si elle était effectivement associée au sein de la société Externa.Net, elle ne connaissait pas le contenu des statuts de la SEP constituée avec la société Coffra et encore moins ceux des SEP constituées avec les sociétés Sofradec ou Soffal, et notamment les clauses stipulant un « apport en jouissance » du droit d'exercer la profession, ou la fixation d'une partie de la rémunération.
80. Devant la commission des sanctions, chacun a, toutefois, admis que l'organisation retenue était susceptible de poser question au regard de « *l'apparence d'indépendance* » dont ils devaient faire preuve.
81. Sur ce,
82. Selon l'article L. 820-1-1 du code de commerce, dans sa rédaction issue de la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et à la transformation des entreprises, reprise aux articles L. 821-2 et L. 821-3 du code de commerce, l'exercice de la profession de commissaire aux comptes consiste dans la réalisation de missions de contrôle légal des comptes, ainsi que d'autres missions qui lui sont confiées par la loi. Il est en outre prévu que le commissaire aux comptes peut, en dehors, ou dans le cadre de sa mission légale, fournir des services et des attestations sous réserve du respect des dispositions du code de

commerce, de la réglementation européenne applicable et des principes définis par le code de déontologie de la profession.

83. L'article 26 de la loi du 22 mai 2019 a modifié l'article 31-3 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 et dispose désormais qu' « *il peut être constitué une société ayant pour objet l'exercice en commun de plusieurs professions d'avocat, d'avocat au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation, de commissaire de justice, de notaire, d'administrateur judiciaire, de mandataire judiciaire, de conseil en propriété industrielle, de commissaire aux comptes et d'expert-comptable. Une telle société est dénommée "société pluri-professionnelle d'exercice" »* ».
84. Il résulte de ces dispositions que le commissaire aux comptes peut, soit à titre individuel soit dans le cadre d'une société pluri-professionnelle d'exercice, fournir des services ou des attestations qui ne relèvent pas de sa mission légale, à condition de respecter la réglementation.
85. La mise en œuvre de ces dispositions suppose ainsi que soient respectés les articles 4 et 5 du code de déontologie des commissaires aux comptes qui, quelle que soit la version applicable des dispositions précitées, ne les autorisent pas les commissaires aux comptes à certifier les comptes d'entités dont l'expertise comptable est assurée par une société avec laquelle ils ont, indirectement, des moyens financiers et des dirigeants communs, au risque sinon de se placer dans des situations de conflit d'intérêts ou d'autorévision.
86. Ainsi, les fournitures de services ou d'attestations visées par la loi du 22 mai 2019 ne doivent pas placer un commissaire aux comptes dans une situation portant atteinte à son indépendance, notamment s'il n'a pas pris les mesures de sauvegarde permettant d'écarter tout risque que son indépendance soit affectée par l'acceptation de la réalisation de ladite prestation.
87. C'est ce qu'a rappelé le comité d'éthique professionnelle de la CNCC dans un communiqué publié le 29 avril 2021 répondant à une question « *relative au code de déontologie post-loi PACTE* » qui, au demeurant, ne s'impose pas à la commission des sanctions, en constatant, d'une part, le caractère incompatible avec la mission de certification des comptes, sans mesure de sauvegarde possible, des prestations de production de l'annexe des comptes comme faisant partie des comptes soumis à la certification ainsi que de la production de feuilles de paie et de déclaration sociales et, d'autre part, une présomption forte d'incompatibilité sans identification de mesure de sauvegarde appropriées pour la production de la liasse fiscale. Pour ces trois types de prestations, ledit comité d'éthique estime que faire intervenir un membre du réseau ou une équipe différente de celle de l'audit ne constitue par une mesure de sauvegarde permettant de réduire suffisamment le risque.
88. En l'espèce, il est constant que la société Coffra et les commissaires aux comptes associés au sein de cette société ont exercé leur mission d'audit légal des comptes de diverses entités en ayant recours aux prestations « *administratives* » de la société Externa.Net. Cette société Externa.Net réalisait le même type de prestations pour les sociétés Soffal et Sofradec, constituées respectivement entre des associés avocats et des associés experts-comptables. Les sociétés Coffra, Soffal et Sofradec étaient également liées, chacune, à la société Externa.Net par une SEP qui, en contrepartie de la rémunération des services rendus par la société Externa.Net, devait lui reverser 80 % de son résultat. La société Externa.Net était détenue à 85 % par la société HFS, elle-même contrôlée par les membres de la famille Schlotthauer et présidée par M. Schlotthauer.
89. Bien que les sociétés Soffal, Sofradec et Coffra prétendent ne pas faire partie d'un réseau et se considèrent comme totalement indépendantes car disposant d'un actionnariat distinct

et qu'il ne soit pas démontré qu'elles auraient eu des structures organisationnelles communes, il résulte néanmoins du mécanisme de partage de revenus mis en place dans les SEP créées entre Externa.Net devenue Cofra Group, Cofra, Sofradec et Soffal que ces sociétés étaient financièrement liées, disposaient d'une direction *in fine* identique, d'un intérêt économique commun et d'une clientèle commune, ce dont il se déduit qu'aurait dû, à tout le moins, être conduite une analyse « risques sauvegarde » des prestations des autres sociétés.

90. Or, à l'exception de Mme Patat, aucun des mis en cause n'a soutenu avoir mis en place de procédure de sauvegarde pour écarter ces situations de conflit d'intérêts ou d'autorévision. De plus, la mesure de sauvegarde mise en œuvre par Mme Patat ne peut être retenue comme suffisante dans la mesure où, comme elle le soutient mais sans en justifier, le fait d'avoir réalisé son audit des comptes en se rapprochant directement de l'entité auditée sans en référer à l'expert-comptable n'est pas de nature à apporter le degré de confiance attendu et s'analyse comme le contournement d'une situation qu'elle savait irrégulière.
91. Dès lors, le grief est caractérisé à l'encontre de M. Schlotthauer, M. Goineau, M. Johst, M. Töcker, Mme Patat et de la société Coffra.

3. Sur l'exercice du mandat de la société TIM SA (société Coffra et Mme Patat)

3.1. Texte applicable

92. Dans sa rédaction issue du décret n° 2005-1412 du 16 novembre 2005 et demeurée inchangée lors de la codification opérée par le décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, l'article 17 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes, relatif à l'exercice de la mission par plusieurs commissaires aux comptes, prévoit notamment : *« Lorsque les comptes d'une personne ou d'une entité sont certifiés par plusieurs commissaires aux comptes, ceux-ci doivent appartenir à des structures d'exercice professionnel distinctes, c'est-à-dire qui n'ont pas de dirigeants communs, n'entretiennent pas entre elles de liens capitalistiques ou financiers et n'appartiennent pas à un même réseau ».*

3.2. Les constats

93. De 1997 et jusqu'au 22 décembre 2015, Mme Patat et la société Coffra ont été co-commissaires aux comptes titulaires dans le cadre de l'audit des comptes annuels et consolidés de la société anonyme TIM. Kurt Schlotthauer était le commissaire aux comptes signataire au nom de la société Coffra.
94. Dans le même temps, Mme Patat était associée au sein de la société Coffra et commissaire aux comptes signataire d'autres mandats, au nom de cette société.
95. À la suite du rapport de contrôle périodique d'activité de la société Coffra au titre du programme 2015 du H3C, qui avait qualifié cette situation d'irrégulière, Mme Patat a démissionné, le 27 octobre 2015, de son mandat de commissaire aux comptes titulaire de la société TIM SA. Sa démission a pris effet le 22 décembre 2015, date de l'assemblée générale constatant sa démission.

3.3. L'argumentaire de la société Coffra et de Mme Patat

96. La société Coffra fait valoir que la désignation d'un co-commissaire aux comptes procède d'une lecture erronée des textes applicables et que celle-ci n'était pas obligatoire. Dès lors, *« reposant sur une base volontaire »*, la désignation de Mme Patat en qualité de co-

commissaire aux comptes ne requiert pas le respect des obligations liées au co-commissariat aux comptes.

97. Elle relève que les comptes de la société TIM ont été intégrés de manière ininterrompue dans les comptes consolidés de la société Georg Fritzmeier GmbH & CO.KG, et/ou de la société LMI GmbH au moins à compter de l'exercice 2012 et que, par application de l'article L. 233-17 du code de commerce, la société TIM était exemptée de l'obligation d'établir des comptes consolidés en France, lesquels ont néanmoins été établis volontairement.
98. Elle fait valoir que la désignation de Mme Patat en qualité de co-commissaire aux comptes de la société TIM à l'assemblée générale du 12 décembre 2012 n'avait semblé contrevenir à aucune disposition légale, s'agissant d'une désignation volontaire, et que celle-ci a démissionné dès le 27 octobre en 2015 après le contrôle de la CRCC de Paris.
99. Mme Patat souligne que la situation qui peut lui être reprochée n'a duré que trois mois, du 15 juin au 27 octobre 2015, date de sa démission.
100. Sur ce,
101. L'article L. 821-1 du code de commerce, qui régit les conditions d'exercice de la profession de commissaire aux comptes, ne distingue pas selon que la désignation d'un commissaire aux comptes par une entité est obligatoire ou volontaire.
102. Il en résulte que, dès lors qu'une entité fait le choix de désigner un co-commissaire aux comptes, l'ensemble des règles d'exercice du co-commissariat aux comptes, et en particulier l'article 17 du code de déontologie des commissaires aux comptes, ci-dessus rappelé, trouvent application.
103. La société Coffra et Mme Patat ne contestent pas ce point, Mme Patat relevant seulement que ce manquement n'a duré que trois mois, mais force est de constater que les poursuites n'ont été exercées sur cette courte période que par l'effet de la prescription.
104. Le manquement reproché est donc caractérisé.

Sur les sanctions

105. Il résulte de l'article L. 822-8 du code de commerce, dans sa rédaction issue de la loi n° 2003-706 du 1^{er} août 2003 pour partie applicable, 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. La sanction de l'interdiction temporaire peut être assortie du sursis. 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.
106. Pour les manquements commis à compter du 17 juin 2016, l'article L. 824-2 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n°2016-315 du 17 mars 2016, devenu, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-71 du même code, reprend les mêmes sanctions, en y ajoutant, outre la publication d'une déclaration visée au II, 1°, la possibilité de prononcer, d'une part, une interdiction, pour une durée limitée à 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, d'autre part, 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. Pour une personne morale, le montant de la sanction pécuniaire ne peut excéder la plus élevée des sommes suivantes : -un million d'euros ; - lorsque la faute intervient dans le cadre d'une mission de certification, la moyenne annuelle des honoraires facturés au titre de l'exercice durant lequel la faute a été commise et des deux exercices précédant celui-ci, par le commissaire aux comptes, à la personne ou à l'entité dont il est chargé de certifier les comptes ou, à défaut, le montant des honoraires facturés par le commissaire aux comptes à cette personne ou entité au titre de l'exercice au cours duquel la faute a été commise. Enfin, depuis le 1^{er} janvier 2024, la sanction figurant au 3^o du I. d'interdiction d'exercer la fonction de commissaire aux comptes pour une durée n'excédant pas cinq ans, a été remplacée par l'interdiction d'exercer tout ou partie des missions de commissaires aux comptes ou d'en accepter de nouvelles pour une durée n'excédant pas trois ans.

107. 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 ».

108. 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.

109. Les faits reprochés à la société Coffra ainsi qu'à Mme Patat et à MM. Schlotthauer, Goineau, Johst et Töcker sont particulièrement graves en ce qu'ils montrent que la société Coffra et M. Schlotthauer ont mis en place un mécanisme occulte permettant de contourner, de manière systémique puisque près de la moitié de la clientèle de la société Coffra a bénéficié d'une offre pluridisciplinaire irrégulière, les règles permettant d'assurer l'indépendance des commissaires aux comptes, exigence cardinale de leurs missions. Ils mettent également en évidence que les SEP n'avaient, en réalité, pour seul objet que de permettre des remontées de fonds entre les sociétés opérationnelles de commissariat aux comptes, d'expertise comptable ou de conseil juridique et la société holding détenue par la famille Schlotthauer

sous couvert de facturation de services de « back office » rendus par la société Externa.Net, devenue Coffra Group.

110. Ils sont d'autant plus graves que ces faits ont perduré pendant de nombreuses années, soit entre 2016 et 2022 pour les violations des articles 4 et 5 du code de déontologie.
111. Il sera tenu compte, dans l'appréciation de la sanction, de ce que la société Coffra était au cœur du mécanisme mis en œuvre et titulaire de tous les mandats visés à l'annexe 1 de la notification de griefs, que M. Schlotthauer était le président de la holding récipiendaire des fonds ayant transité par la société Externa.Net devenue Coffra Group et disposait d'une totale connaissance du fonctionnement de l'ensemble des sociétés visées par la présente procédure ; que Mme Patat et M. Johst étaient actionnaires des sociétés Coffra et Externa.Net devenue Coffra Group, étaient salariés de la société Coffra depuis 1987 pour la première et 2002 pour le second, et avaient connaissance de l'existence des SEP depuis 2006, M. Johst étant de surcroît le responsable de l'éthique au sein de la société Coffra ; que MM. Töcker et Goineau étaient salariés de la société Coffra mais disposaient également d'une action de celle-ci et qu'ils étaient associés signataires depuis 2015 pour le premier et 2016 pour le second.
112. La société Coffra a réalisé, au titre du dernier exercice clos, un chiffre d'affaires de [...]euros pour un résultat de [...] euros.
113. M. Schlotthauer a justifié percevoir un revenu annuel de l'ordre de [...] euros et disposer d'un patrimoine de l'ordre de [...]euros.
114. Mme Patat a justifié percevoir un revenu annuel de l'ordre de [...] euros et disposer d'un patrimoine évalué à [...]euros.
115. M. Johst a justifié percevoir un revenu annuel de l'ordre de [...] euros et disposer d'un patrimoine de [...]euros.
116. M. Goineau a justifié percevoir un revenu annuel de l'ordre de [...] euros, aucun élément concernant son patrimoine ne figure au dossier.
117. M. Töcker a justifié percevoir un revenu annuel de l'ordre de [...] euros et disposer d'un patrimoine évalué à [...]euros.
118. L'ensemble de ces éléments justifient que soient prononcées à l'encontre de :
- la société Coffra : une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée de trois années intégralement assortie du sursis ainsi qu'une sanction pécuniaire de 500 000 euros ;
 - M. Schlotthauer : une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée de trois années dont deux années assortie du sursis ainsi qu'une sanction pécuniaire de 200 000 euros ;
 - Mme Patat : une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée de deux années dont une année assortie du sursis ainsi qu'une sanction pécuniaire de 80 000 euros ;
 - M. Goineau : une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée de six mois intégralement assortie du sursis ;

- M. Johst : une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée d'une année intégralement assortie du sursis ainsi qu'une sanction pécuniaire de 80 000 euros ;
- M. Töcker : une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée d'une année intégralement assortie du sursis ainsi qu'une sanction pécuniaire de 60 000 euros.

119. En application de l'article R. 821-223 du code de commerce, la présente décision sera notifiée à Madame la présidente de la H2A, aux sociétés Coffra et Coffra Group, ainsi qu'à Mme Patat et MM. Schlotthauer, Goineau, Johst et Töcker. Une copie de la décision sera adressée à Madame la rapporteure générale, à la CNCC, à la CRCC de Paris, à Me Weil, conseil des sociétés Georg Fritzmeier GmbH & Co. KG et Fritzmeier Kabinen GmbH, et au commissaire du gouvernement auprès de la chambre nationale de discipline du Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables, les sociétés Coffra et Coffra Group et MM. Schlotthauer et Töcker étant inscrits au tableau de l'ordre des experts-comptables.

Par ces motifs, la commission des sanctions,

CONSTATE l'extinction des poursuites disciplinaires à l'égard de Kurt Schlotthauer.

MET hors de cause la société Externa.Net devenue Coffra Group.

MET hors de cause la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande d'avoir commis des fautes disciplinaires au sens des articles R. 822-32 de ce code, dans sa rédaction issue du décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, en vigueur du 27 mars 2007 au 1^{er} janvier 2017, et 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, d'une part, en ayant exercé, du 15 juin 2015 au 24 juin 2024, la profession de commissaire aux comptes tout en étant membre d'une société en participation irrégulière, constituée avec la société Externa.Net, devenue Coffra Group, en contrevenant aux dispositions de l'article 22 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 modifiée, ainsi que des articles R. 822-108 puis R. 821-155 du code de commerce, applicables à l'époque des faits, d'autre part, en n'ayant pas mentionné, du 15 juin 2015 au 24 juin 2024, son appartenance à la société en participation constituée avec Externa.Net, devenue Coffra Group, avec la dénomination de celle-ci, dans ses actes professionnels et ses correspondances.

DIT que la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande a commis des fautes disciplinaires au sens des articles R. 822-32 de ce code, dans sa rédaction issue du décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, en vigueur du 27 mars 2007 au 1^{er} janvier 2017, et 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, en :

- s'étant placée, de l'exercice 2016 au 22 juillet 2022, dans des situations de conflit d'intérêts, susceptibles de porter atteinte à son impartialité et à son indépendance, en certifiant les comptes d'entités ayant bénéficié, concomitamment, de prestations d'expertise comptable, dispensées par la société Sofradec, et/ou de conseils juridiques et/ou fiscaux, dispensés par la Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « *Soffal* », ce qui constitue, de l'exercice 2016 au 1^{er} juin 2017, une violation des dispositions des articles 4, 5 et 6 du code de déontologie, puis du 1^{er} juin 2017 au 22 juillet 2022, des articles 4 et 5 du code de déontologie ;

- ayant exercé son mandat de co-commissaire aux comptes de la société anonyme TIM, avec Mme Sylvie Patat, entre le 15 juin 2015 et le 22 décembre 2015, alors que la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande et Mme Patat n'appartenaient pas à des structures d'exercice professionnel distinctes, Mme Sylvie Patat étant actionnaire de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, ce qui constitue une violation des dispositions de l'article 17 du code de déontologie, dans sa version applicable à l'époque des faits.

DIT que M. Schlotthauer a commis des fautes disciplinaires au sens de l'article R. 822-32 de ce code, dans sa rédaction issue du décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, en vigueur du 27 mars 2007 au 1^{er} janvier 2017, et 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, en s'étant placé, de l'exercice 2016 au 22 juillet 2022, dans des situations de conflit d'intérêts, susceptibles de porter atteinte à son impartialité et à son indépendance, en certifiant, au nom de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, les comptes d'entités, ayant bénéficié, concomitamment, de prestations d'expertise comptable, dispensées par la société Sofradec, et/ou de conseils juridiques et/ou fiscaux, dispensés par la Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « *Soffal* », en violation des dispositions des articles 4, 5 et 6 du code de déontologie, puis du 1^{er} juin 2017 au 22 juillet 2022, des articles 4 et 5 du code de déontologie.

DIT que Mme Patat a commis des fautes disciplinaires au sens de l'article R. 822-32 de ce code, dans sa rédaction issue du décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, en vigueur du 27 mars 2007 au 1^{er} janvier 2017, et 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, en :

- s'étant placée, de l'exercice 2016 au 22 juillet 2022, dans des situations de conflit d'intérêts, susceptibles de porter atteinte à son impartialité et à son indépendance, en certifiant, au nom de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, les comptes d'entités ayant bénéficié, concomitamment, de prestations d'expertise comptable, dispensées par la société Sofradec, et/ou de conseils juridiques et/ou fiscaux, dispensés par la Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « *Soffal* », en violation des dispositions des articles 4, 5 et 6 du code de déontologie, puis du 1^{er} juin 2017 au 22 juillet 2022, des articles 4 et 5 du code de déontologie ;
- ayant exercé son mandat de co-commissaire aux comptes titulaire du mandat de la société anonyme TIM, avec la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, également co-commissaire aux comptes titulaire, du 15 juin 2015 au 22 décembre 2015, alors qu'elle-même et la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande n'appartenaient pas à des structures d'exercice professionnel distinctes puisqu'elle était actionnaire de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, en violation de l'article 17 du code de déontologie, dans sa version applicable à l'époque des faits.

DIT que MM. Johst, Goineau et Töcker ont commis des fautes disciplinaires au sens de l'article R. 822-32 de ce code, dans sa rédaction issue du décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, en vigueur du 27 mars 2007 au 1^{er} janvier 2017, et 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, en s'étant placés, de l'exercice 2016 au 22 juillet 2022, dans des situations de conflit d'intérêts, susceptibles de porter atteinte à leur impartialité et à leur indépendance, en

certifiant, au nom de la société Compagnie Fiduciaire Franco-Allemande, les comptes d'entités ayant bénéficié, concomitamment, de prestations d'expertise comptable, dispensées par la société Sofradec, et/ou de conseils juridiques et/ou fiscaux, dispensés par la Société Juridique et Fiscale Franco-Allemande « *Soffal* », en violation des dispositions des articles 4, 5 et 6 du code de déontologie, puis du 1^{er} juin 2017 au 22 juillet 2022, des articles 4 et 5 du code de déontologie.

PRONONCE à l'encontre de la société Compagnie fiduciaire franco-allemande une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée de trois ans.

DIT que cette interdiction sera intégralement assortie du sursis.

PRONONCE à l'encontre de la société Compagnie fiduciaire franco-allemande une sanction pécuniaire de 500 000 euros.

PRONONCE à l'encontre de M. Schlotthauer une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée de trois ans.

DIT que cette interdiction sera assortie du sursis pour une durée de deux années.

PRONONCE à l'encontre de M. Schlotthauer une sanction pécuniaire de 200 000 euros.

PRONONCE à l'encontre de Mme Patat une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée de deux ans,

DIT que cette interdiction sera assortie du sursis pour une durée d'une année.

PRONONCE à l'encontre de Mme Patat une sanction pécuniaire de 80 000 euros.

PRONONCE à l'encontre de M. Goineau une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée de six mois.

DIT que cette interdiction sera intégralement assortie du sursis.

PRONONCE à l'encontre de M. Johst une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée d'une année.

DIT que cette interdiction sera intégralement assortie du sursis.

PRONONCE à l'encontre de M. Johst une sanction pécuniaire de 80 000 euros.

PRONONCE à l'encontre de M. Töcker une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée d'une année.

DIT que cette interdiction sera intégralement assortie du sursis.

PRONONCE à l'encontre de M. Töcker une sanction pécuniaire de 60 000 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, aux sociétés Compagnie fiduciaire franco-allemande et Coffra Group, ainsi qu'à Mme Patat et MM. Schlotthauer, Goineau, Johst et Töcker. 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 Paris, à Me Weil, conseil des sociétés Georg Fritzmeier GmbH & Co. KG et Fritzmeier Kabinen GmbH, 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 22 janvier 2026

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.