



Commission des sanctions  
de la Haute autorité de l'audit

## Décision de la Commission des sanctions

N° FR 2023-49 S

Décision du 2 mai 2025

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

Mme Daubigny, présidente,  
Mme Laville,  
Mme François, membres

et assistée de Mme Marclino, secrétaire de la commission, s'est réunie en séance publique le 4 mars 2025 à son siège situé Tour Watt, 16-32 rue Henri Regnault – Paris-la-Défense, pour statuer sur la procédure de sanction suivie contre :

M. Jean-Michel Belle, [...],  
Régulièrement convoqué par lettre recommandée avec accusé de réception  
Comparant, assisté de Maître Robert

La société Audit Conseil Assistance, [...],  
Comparante, représentée par M. Jean-Michel Belle, président, et assistée de Maître  
Robert

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 la formation restreinte du Haut conseil du commissariat aux comptes sont poursuivies de plein droit devant la commission des sanctions de la Haute autorité de l'audit.

Après avoir entendu :

- la rapporteure générale, qui a présenté le rapport d'enquête prévu à l'article L. 821-77 du code de commerce ;
- la présidente de la Haute autorité de l'audit, représentée par Mme Gardey de Soos, rapporteure générale, qui a présenté des observations au soutien des griefs notifiés et a proposé une sanction ;
- Maître Robert en ses observations pour M. Belle et la société Audit Conseil Assistance ;
- M. Belle, qui a eu la parole en dernier.

La présidente a annoncé que la décision serait rendue le 2 mai 2025 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. M. Belle est inscrit en tant que commissaire aux comptes rattaché à la compagnie régionale des commissaires aux comptes (CRCC) de Lyon-Riom, sous le numéro 81000261, depuis 1996. Il exerce l'activité de commissaire aux comptes en nom propre, ainsi qu'au travers de de la société Audit Conseil Assistance (ACA). En 2022, il était titulaire de trois mandats et signataire de 36 mandats au nom d'ACA. Il exerce également l'activité d'expert-comptable au sein de la société Cogece, dont il est président.
2. La société ACA est inscrite en tant que commissaire aux comptes rattaché à la CRCC de Lyon-Riom, sous le numéro 81090018, depuis le 1989. En 2022, son chiffre d'affaires s'élevait à [...] euros.
3. Les sociétés ACA et Cogece sont détenues par la société Audit Finance Conseil, dont M. Belle est co-gérant et associé à 50%. En 2022, le chiffre d'affaires cumulé des trois sociétés s'élevait à [...] euros.
4. Le 11 juillet 2018, la présidente du Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C), alertée par un courrier de Me Franck, avocat et conseil de M. Michel Beretvas, en litige avec la société CAP 9, a saisi le rapporteur général du H3C des faits décrits dans ledit courrier, « *susceptibles de caractériser des manquements imputables à Monsieur Jean-Michel Belle* ».
5. Le 18 juillet 2018, le rapporteur général a ouvert une enquête « *concernant M. Jean-Michel Belle (...) et portant sur le respect des obligations légales et réglementaires régissant le statut et l'activité de commissaire aux comptes* ».
6. Le 23 juillet 2018, le président de la CRCC de Riom, également alerté par Me Franck, mais aussi par le procureur de la République de Cusset, a saisi le rapporteur général du H3C.
7. Le 26 juillet 2018, le rapporteur général a, au regard de cette nouvelle saisine, ouvert une seconde enquête « *concernant M. Jean-Michel Belle (...) et portant sur le respect des obligations légales et réglementaires régissant le statut et l'activité de commissaire aux comptes* ». Les deux enquêtes ont été jointes par décision du 13 janvier 2021 et une extension de l'enquête à la société ACA a été décidée le 23 septembre 2022.
8. Le 4 décembre 2023, à l'issue de l'enquête, la formation du collège du H3C statuant sur les cas individuels a décidé d'engager une procédure de sanction à l'encontre de M. Belle et de la société ACA et a arrêté les griefs suivants :

*« s'être placés dans une situation susceptible de compromettre leur indépendance et leur impartialité, au cours de la période 2012 à 2023, à l'égard des entités suivantes :*

*- s'agissant de la société SUCHET SAS, la société AUDIT CONSEIL ASSISTANCE SAS était commissaire aux comptes titulaire et M. BELLE commissaire aux comptes signataire, depuis le 18 juillet 2012, alors que :*

- *la société SUCHET SAS était dirigée par M. Marc SUCHET entre 2012 et 2019, puis par M. Jacques SUCHET à partir de 2019. En outre, MM. Marc et Jacques SUCHET détenaient chacun 50 % des parts de SUCHET SAS entre*

2012 et 2021. M. Jacques SUCHET détenait 100 % des parts de SUCHET SAS à partir de 2021,

- M. BELLE était coassocié avec MM. Marc et Jacques SUCHET de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. BELLE, de 25 % des parts, entre le 18 juillet 2012 et le 4 juillet 2013, et à hauteur de 1 %, à partir du 5 juillet 2013) et de la société MB1 SARL (à hauteur de 25 %, pour M. BELLE, entre le 18 juillet 2012 et le 16 septembre 2014) ;
- la société COGECE SAS, représentée par M. BELLE, était, entre le 1er janvier 2014 et le 31 décembre 2016, l'expert-comptable de la société SCCV LES OLIVIERS, dirigée par M. Jacques SUCHET ;

- s'agissant de la société SUCHET NOUVELLE AQUITAINE SAS, la société AUDIT CONSEIL ASSISTANCE SAS était commissaire aux comptes titulaire et M. BELLE commissaire aux comptes signataire, entre 2017 et 2021, alors que :

- la société SUCHET NOUVELLE AQUITAINE SAS était dirigée par la société SUCHET SAS, elle-même dirigée par M. Marc SUCHET jusqu'en 2019 (cf. supra). En outre, SUCHET SAS, détenue, jusqu'en 2021, à 50 % par M. Marc SUCHET, détenait 50 % des parts de SUCHET NOUVELLE AQUITAINE SAS,
- M. BELLE était coassocié avec M. Marc SUCHET de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. BELLE, de 1 % des parts) ;

- s'agissant de l'association RACING CLUB VICHY RUGBY, la société AUDIT CONSEIL ASSISTANCE SAS était commissaire aux comptes titulaire et M. BELLE commissaire aux comptes signataire, entre 2013 et 2019, alors que :

- M. Marc SUCHET était président de cette association, sur cette même période,
- M. BELLE était coassocié avec M. Marc SUCHET de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. BELLE, de 25 % des parts, entre le 1er janvier 2013 et le 4 juillet 2013, et à hauteur de 1 %, à partir du 5 juillet 2013) et de la société MB1 SARL (à hauteur de 25 %, pour M. BELLE, entre le 1er janvier 2013 et le 16 septembre 2014) ;

- s'agissant de la société JM9 SAS, la société AUDIT CONSEIL ASSISTANCE SAS était commissaire aux comptes titulaire et M. BELLE commissaire aux comptes signataire, entre le 18 juillet 2012 et le 22 novembre 2018, alors que :

- M. Marc SUCHET était dirigeant de JM9 SAS, sur cette période. En outre, MM. Marc et Jacques SUCHET détenaient chacun, directement ou indirectement, 30 % des parts de JM9 SAS, sur cette période,
- M. BELLE était, concomitamment, coassocié avec MM. Marc et Jacques SUCHET de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. BELLE, de 25 % des parts, entre le 18 juillet 2012 et le 4 juillet 2013, et à hauteur de 1 %, à partir du 5 juillet 2013) et de la société MB1 SARL (à hauteur de 25 %, pour M. BELLE, entre le 18 juillet 2012 et le 16 septembre 2014) ;

- s'agissant de la société VICIENSE SAS, la société AUDIT CONSEIL ASSISTANCE SAS était commissaire aux comptes titulaire et M. BELLE commissaire aux comptes signataire, entre le 18 juillet 2012 et le 12 février 2018, alors que :

- *M. Marc SUCHET était dirigeant de VICIENSE SAS, entre juillet et décembre 2012. En outre, entre le 18 juillet 2012 et le 12 février 2018, M. Marc SUCHET détenait, indirectement, 30 % des parts de VICIENSE SAS,*
- *M. BELLE était, concomitamment, coassocié avec M. Marc SUCHET de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. BELLE, de 25 % des parts, entre le 18 juillet 2012 et le 4 juillet 2013, et à hauteur de 1 %, à partir du 5 juillet 2013) et de la société MB1 SARL (à hauteur de 25 %, pour M. BELLE, entre le 18 juillet 2012 et le 16 septembre 2014) ;*

*- s'agissant de la société NSM FINANCES SAS, la société AUDIT CONSEIL ASSISTANCE SAS était commissaire aux comptes titulaire et M. BELLE commissaire aux comptes signataire, entre le 30 juin 2020 et décembre 2020, alors que :*

- *M. Marc SUCHET détenait, indirectement, 33 % des parts de NSM FINANCES SAS, sur cette période,*
- *M. BELLE était coassocié avec M. Marc SUCHET de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. BELLE, de 1 % des parts) ;*

*- s'agissant de la société NSM INVESTISSEMENTS SAS, la société AUDIT CONSEIL ASSISTANCE SAS était commissaire aux comptes titulaire et M. BELLE commissaire aux comptes signataire, entre le 29 juillet 2013 et le 30 juin 2020, alors que :*

- *M. Marc SUCHET détenait, indirectement, 33 % des parts de NSM INVESTISSEMENTS SAS, entre 2013 et 2019, et 11 % entre 2019 et 2020 ;*
- *M. BELLE était coassocié avec M. Marc SUCHET de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. BELLE, de 1 % des parts) et de la société MB1 SARL (à hauteur de 25 %, pour M. BELLE, entre le 29 juillet 2013 et le 16 septembre 2014) ;*

*- s'agissant de la société CAP 9 SASU, M. BELLE était commissaire aux comptes titulaire, entre le 18 juillet 2012 et le 30 juin 2022, alors que :*

- *M. Marc SUCHET était dirigeant de CAP 9 SASU et détenait 100 % des parts de cette société ;*
- *M. BELLE était coassocié avec M. Marc SUCHET de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. BELLE, de 25 % des parts, entre le 18 juillet 2012 et le 4 juillet 2013, et à hauteur de 1 %, à partir du 5 juillet 2013) et de la société MB1 SARL (à hauteur de 25 %, pour M. BELLE, entre le 18 juillet 2012 et le 16 septembre 2014) ;*

*- s'agissant de la société LES PREFERES SAS, M. BELLE était commissaire aux comptes titulaire, entre le 18 juillet 2012 et le 9 septembre 2022, alors que :*

- *M. Marc SUCHET était dirigeant de LES PREFERES SAS et détenait, indirectement, 70 % des parts de cette société ;*
- *M. BELLE était coassocié avec M. Marc SUCHET de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. BELLE, de 25 % des parts, entre le 18 juillet 2012 et le 4 juillet 2013, et à hauteur de 1 %, à partir du 5 juillet 2013) et de la société MB1 SARL (à hauteur de 25 %, pour M. BELLE, entre le 18 juillet 2012 et le 16 septembre 2014) ;*

*- s'agissant des sociétés RADIOTEL AUVERGNE SAS et RADIOTEL ENTREPRISE SAS, la société AUDIT CONSEIL ASSISTANCE SAS et M. BELLE étaient respectivement commissaires aux comptes titulaire et signataire, entre le 26 juin 2013 et le 16 septembre 2014, alors que :*

- M. Daniel NEBOUT était dirigeant et associé de RADIOTEL AUVERGNE SAS et RADIOTEL ENTREPRISE SAS,*
- M. BELLE était coassocié avec M. NEBOUT des sociétés JM8 SCI et MB1 SARL ;*
- en 2016, à tout le moins, la société COGECE SAS, représentée par M. BELLE, était l'expert-comptable de la société MB1 SARL, dirigée par M. NEBOUT ;*

*- s'agissant de la société RADIOTEL INDUSTRIE SAS, la société AUDIT CONSEIL ASSISTANCE SAS et M. BELLE étaient respectivement commissaires aux comptes titulaire et signataire, en 2016, alors que :*

- M. Daniel NEBOUT était dirigeant et associé de RADIOTEL INDUSTRIE SAS,*
- la société COGECE SAS, représentée par M. BELLE, était l'expert-comptable de la société MB1 SARL, dirigée par M. NEBOUT.*

*Ces faits pourraient constituer des violations des articles 4, 5 et 6 du code de déontologie applicables à l'époque des faits et seraient susceptibles de constituer des fautes disciplinaires :*

*(i) 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. 822-8 du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016, pour les faits antérieurs à cette date,*

*(ii) au sens de l'article L. 824-1 I 1° du code de commerce dans sa rédaction applicable depuis le 17 juin 2016 et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 824-2 du code de commerce, pour les faits postérieurs au 17 juin 2016 ».*

9. Le 20 décembre 2023, le rapporteur général du H3C a adressé la notification de griefs à M. Belle et à la société ACA, les informant de la mise à leur disposition du dossier de procédure.
10. Le même jour, le rapport d'enquête, la notification de griefs et le dossier de procédure ont été adressés au président de la formation restreinte du H3C.
11. Par lettres recommandées avec accusé de réception reçues les 2 et 24 décembre 2024, M. Belle et la société ACA ont été invités à comparaître le 4 mars 2025 devant la commission des sanctions de la Haute autorité de l'audit 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 son choix, ainsi que l'obligation de faire parvenir ses observations écrites à la commission des sanctions au plus tard huit jours avant la séance.
12. Avisé par courrier du 28 novembre 2024 de la séance et de sa faculté de demander à être entendu, en application des articles L. 821-80 du code de commerce, le président de la CRCC de Lyon-Riom n'a pas fait usage de ce droit.
13. Lors de la séance du 4 mars 2025, la présidente de la commission des sanctions a informé M. Belle, tant à titre personnel qu'en sa qualité de représentant légal de la société ACA, de

son droit, au cours des débats, de faire des déclarations, de répondre aux questions qui lui seraient posées ou de garder le silence.

14. Au cours de cette séance, la présidente de la Haute autorité de l'audit, représentée par la rapporteure générale, a demandé que soit prononcée à l'encontre de M. Belle, une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pendant deux années assortie du sursis ainsi qu'une sanction pécuniaire de 20 000 euros, et, à l'encontre de la société ACA, une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pendant deux années assortie du sursis ainsi qu'une sanction pécuniaire de 80 000 euros.

## Motifs de la décision

### Sur le bien-fondé du grief

#### 1. Textes applicables

15. L'article L. 824-1, I, du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-1635 du 1<sup>er</sup> 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* ».
16. 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<sup>er</sup> 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* ».
17. Dans leur 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, les articles 5 et 6 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes disposent :
- article 4 : « *Impartialité - 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. »*

18. Le décret n° 2017-540 du 12 avril 2017 a modifié 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. Examen du grief

19. Si l'indépendance exigée du commissaire aux comptes aux termes de l'article L. 822-10 du code de commerce et de l'article 5 du code de déontologie, dans ses versions successives et alors applicables, ne s'apprécie qu'à l'égard de la personne ou de l'entité dont il est appelé à certifier les comptes, il résulte cependant des versions successives des articles 5 et 6 du code de déontologie, lui-même institué en application de l'article L. 822-16 du code de commerce, que le commissaire aux comptes doit veiller à ne pas se placer dans une situation qui pourrait être perçue comme de nature à compromettre l'exercice impartial de sa mission, en particulier dans une situation de conflit d'intérêts résultant de liens qu'il entretiendrait avec une personne ayant réalisé une mission ou une prestation sur le résultat de laquelle il serait conduit à se prononcer ou à porter une appréciation.

20. En l'espèce, il ressort de l'enquête les constats suivants, relevés par la notification de griefs précédemment citée :

- s'agissant de la société Suchet SAS, la société ACA était commissaire aux comptes titulaire et M. Belle commissaire aux comptes signataire, depuis le 18 juillet 2012, alors que :

- la société Suchet SAS était dirigée par M. Marc Suchet entre 2012 et 2019, puis par M. Jacques Suchet à partir de 2019. En outre, MM. Marc et Jacques Suchet détenaient chacun 50 % des parts de Suchet SAS entre 2012 et 2021. M. Jacques Suchet détenait 100 % des parts de Suchet SAS à partir de 2021,

- M. Belle était coassocié avec MM. Marc et Jacques Suchet de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. Belle, de 25 % des parts, entre le 18 juillet 2012 et le 4 juillet 2013, et à hauteur de 1 %, à partir du 5 juillet 2013) et de la société MB1 SARL (à hauteur de 25 %, pour M. Belle, entre le 18 juillet 2012 et le 16 septembre 2014) ;
- la société Cogece SAS, représentée par M. Belle, était, entre le 1er janvier 2014 et le 31 décembre 2016, l'expert-comptable de la société SCCV Les Oliviers, dirigée par M. Jacques Suchet ;

- s'agissant de la société Suchet Nouvelle Aquitaine SAS, la société ACA était commissaire aux comptes titulaire et M. Belle commissaire aux comptes signataire, entre 2017 et 2021, alors que :

- la société Suchet Nouvelle Aquitaine SAS était dirigée par la société Suchet SAS, elle-même dirigée par M. Marc Suchet jusqu'en 2019 (cf. supra). En outre, Suchet SAS, détenue, jusqu'en 2021, à 50 % par M. Marc Suchet, détenait 50 % des parts de Suchet Nouvelle Aquitaine SAS,
- M. Belle était coassocié avec M. Marc Suchet de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. Belle, de 1 % des parts) ;

- s'agissant de l'association Racing Club Vichy Rugby, la société ACA était commissaire aux comptes titulaire et M. Belle commissaire aux comptes signataire, entre 2013 et 2019, alors que :

- M. Marc Suchet était président de cette association, sur cette même période,
- M. Belle était coassocié avec M. Marc Suchet de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. Belle, de 25 % des parts, entre le 1er janvier 2013 et le 4 juillet 2013, et à hauteur de 1 %, à partir du 5 juillet 2013) et de la société MB1 SARL (à hauteur de 25 %, pour M. Belle, entre le 1er janvier 2013 et le 16 septembre 2014) ;

- s'agissant de la société JM9 SAS, la société ACA était commissaire aux comptes titulaire et M. Belle commissaire aux comptes signataire, entre le 18 juillet 2012 et le 22 novembre 2018, alors que :

- M. Marc Suchet était dirigeant de JM9 SAS, sur cette période. En outre, MM. Marc et Jacques Suchet détenaient chacun, directement ou indirectement, 30 % des parts de JM9 SAS, sur cette période,
- M. Belle était, concomitamment, coassocié avec MM. Marc et Jacques Suchet de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. Belle, de 25 % des parts, entre le 18 juillet 2012 et le 4 juillet 2013, et à hauteur de 1 %, à partir du 5 juillet 2013) et de la société MB1 SARL (à hauteur de 25 %, pour M. Belle, entre le 18 juillet 2012 et le 16 septembre 2014) ;

- s'agissant de la société Viciense SAS, la société ACA était commissaire aux comptes titulaire et M. Belle commissaire aux comptes signataire, entre le 18 juillet 2012 et le 12 février 2018, alors que :

- M. Marc Suchet était dirigeant de Viciense SAS, entre juillet et décembre 2012. En outre, entre le 18 juillet 2012 et le 12 février 2018, M. Marc Suchet détenait, indirectement, 30 % des parts de Viciense SAS,
- M. Belle était, concomitamment, coassocié avec M. Marc Suchet de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. Belle, de 25 % des parts, entre le 18 juillet 2012

et le 4 juillet 2013, et à hauteur de 1 %, à partir du 5 juillet 2013) et de la société MB1 SARL (à hauteur de 25 %, pour M. Belle, entre le 18 juillet 2012 et le 16 septembre 2014) ;

- s'agissant de la société NSM Finances SAS, la société ACA était commissaire aux comptes titulaire et M. Belle commissaire aux comptes signataire, entre le 30 juin 2020 et décembre 2020, alors que :

- M. Marc Suchet détenait, indirectement, 33 % des parts de NSM Finances SAS, sur cette période,
- M. Belle était coassocié avec M. Marc Suchet de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. Belle, de 1 % des parts) ;

- s'agissant de la société NSM Investissements SAS, la société ACA était commissaire aux comptes titulaire et M. Belle commissaire aux comptes signataire, entre le 29 juillet 2013 et le 30 juin 2020, alors que :

- M. Marc Suchet détenait, indirectement, 33 % des parts de NSM Investissements SAS, entre 2013 et 2019, et 11 % entre 2019 et 2020 ;
- M. Belle était coassocié avec M. Marc Suchet de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. Belle, de 1 % des parts) et de la société MB1 SARL (à hauteur de 25 %, pour M. Belle, entre le 29 juillet 2013 et le 16 septembre 2014) ;

- s'agissant de la société CAP 9 SASU, M. Belle était commissaire aux comptes titulaire, entre le 18 juillet 2012 et le 30 juin 2022, alors que :

- M. Marc Suchet était dirigeant de CAP 9 SASU et détenait 100 % des parts de cette société ;
- M. Belle était coassocié avec M. Marc Suchet de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. Belle, de 25 % des parts, entre le 18 juillet 2012 et le 4 juillet 2013, et à hauteur de 1 %, à partir du 5 juillet 2013) et de la société MB1 SARL (à hauteur de 25 %, pour M. Belle, entre le 18 juillet 2012 et le 16 septembre 2014) ;

- s'agissant de la société Les Préférés SAS, M. Belle était commissaire aux comptes titulaire, entre le 18 juillet 2012 et le 9 septembre 2022, alors que :

- M. Marc Suchet était dirigeant de Les Préférés SAS et détenait, indirectement, 70 % des parts de cette société ;
- M. Belle était coassocié avec M. Marc Suchet de la société JM8 SCI (à hauteur, pour M. Belle, de 25 % des parts, entre le 18 juillet 2012 et le 4 juillet 2013, et à hauteur de 1 %, à partir du 5 juillet 2013) et de la société MB1 SARL (à hauteur de 25 %, pour M. Belle, entre le 18 juillet 2012 et le 16 septembre 2014) ;

- s'agissant des sociétés Radiotel Auvergne SAS et Radiotel Entreprise SAS, la société ACA et M. Belle étaient respectivement commissaires aux comptes titulaire et signataire, entre le 26 juin 2013 et le 16 septembre 2014, alors que :

- M. Daniel Nebout était dirigeant et associé de Radiotel Auvergne SAS et Radiotel Entreprise SAS,
- M. Belle était coassocié avec M. Nebout des sociétés JM8 SCI et MB1 SARL ;

- en 2016, à tout le moins, la société Cogece SAS, représentée par M. Belle, était l'expert-comptable de la société MB1 SARL, dirigée par M. Nebout ;

- s'agissant de la société Radiotel Industrie SAS, la société ACA et M. Belle étaient respectivement commissaires aux comptes titulaire et signataire, en 2016, alors que :

- M. Daniel Nebout était dirigeant et associé de Radiotel Industrie SAS,
- la société Cogece SAS, représentée par M. Belle, était l'expert-comptable de la société MB1 SARL, dirigée par M. Nebout.

21. Si les constats ci-dessus dressés n'ont pas été contestés par M. Belle au cours de l'enquête et devant la Commission des sanctions, il a expliqué qu'il était, avec son associé, à la recherche de locaux pour héberger leurs cabinets, ce dont il avait parlé à M. Marc Suchet. Ce dernier et M. Nebout étaient également à la recherche de locaux professionnels. M. Suchet ayant trouvé un bien susceptible de leur convenir, mais comportant plusieurs plateaux alors qu'un seul était nécessaire à M. Belle et son associé, ils s'étaient associés en 2011 au sein de la SCI JM8 afin d'acquérir le bien, effectuer les travaux et revendre à chacun un plateau. Selon M. Belle, en raison des travaux à réaliser, le format de la société civile immobilière n'était pas adapté et ils décidaient de créer la société MB1 sous forme de Sarl. Le projet ne s'étant pas concrétisé, il s'était dirigé, avec son associé, vers un autre projet, qu'ils avaient mené seuls. Il avait donc cédé ses parts des deux sociétés, MB1 et JM8, à l'exception d'une part de cette dernière, à la demande de M. Marc Suchet, afin d'éviter sa dissolution, une société civile immobilière ne pouvant avoir un associé unique. M. Belle n'a pu cependant expliquer devant la Commission des sanctions que la détention de cette part de SCI ait perduré d'aussi longues années.
22. M. Belle a précisé que les deux sociétés n'ont eu, à sa connaissance, aucune activité. Il a ajouté que l'objectif de cette association était la réalisation d'un projet immobilier pour son activité professionnelle, et non la recherche d'un bénéfice financier.
23. Il a également soutenu que, selon lui, son indépendance n'avait jamais été remise en cause, comme ont pu en attester les réserves qu'il a émises sur les comptes de sociétés détenues et dirigées par la famille Suchet, ainsi que la révélation de faits délictueux auprès du procureur de la République de Cusset, le 8 juin 2018, en raison de l'existence de comptes courants d'associés débiteurs aux noms de MM. Suchet dans les comptes de la société Suchet.
24. M. Belle et la société ACA ont, en outre, fait valoir que les dispositions du code de déontologie des commissaires aux comptes visées dans la notification de griefs n'obéissaient pas au principe de légalité des délits et des peines, pourtant applicables en matière disciplinaire, en raison de l'imprécision des termes des articles 4, 5 et 6 du code de déontologie des commissaires aux comptes. Mais ces textes ne contreviennent pas au principe de légalité des délits et des peines consacré par la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales dans la mesure où s'ils laissent une certaine marge d'appréciation au juge disciplinaire, ils leur imposent de caractériser l'existence d'une atteinte à l'indépendance ou d'un conflit d'intérêt et d'en apprécier les effets, réels ou apparents, sur l'objectivité du commissaire aux comptes et sur le risque que son opinion soit orientée par un parti pris, un conflit d'intérêt ou d'influence liée à des liens personnels, financiers ou professionnels.
25. En l'espèce et, selon les éléments précédemment décrits, la société ACA, représentée par M. Belle, lui-même signataire, et M. Belle, parfois titulaire des mandats en nom propre, ont été, pendant de nombreuses années et à l'occasion de l'audit de plusieurs exercices et de plusieurs entités, en situation de voir leur indépendance compromise. La multiplicité des

situations de conflit d'intérêt démontre l'importance des liens qui pouvaient unir MM. Suchet, Nebout et Belle, faisant naître un doute sur leur impartialité.

26. En effet, d'une part, la société ACA et M. Belle ont été concomitamment commissaires aux comptes de plusieurs entités dirigées et détenues par MM. Marc et/ou Jacques Suchet alors que M. Belle était également coassocié avec ces derniers dans la société JM8 et, jusqu'au 16 septembre 2014, dans la société MB1. En outre, la société Cogece, représentée par M. Belle, a été l'expert-comptable, du 1er janvier 2014 au 31 décembre 2016, de la SCCV les Oliviers, dirigée par M. Jacques Suchet, alors que la société ACA, dirigée par M. Belle, était concomitamment commissaire aux comptes de la société Suchet, détenue à 50 % par M. Jacques Suchet.
27. D'autre part, entre le 26 juin 2013 et le 16 septembre 2014, M. Belle était concomitamment commissaire aux comptes signataire de mandats détenus par la société ACA, pour des sociétés dirigées et détenues par M. Nebout, tout en étant coassocié, avec M. Nebout, des sociétés JM8 et MB1. En outre, la société Cogece, représentée par M. Belle, a été l'expert-comptable, à tout le moins pour l'exercice 2016, de la société MB1, dont M. Nebout était le gérant, alors qu'ACA était commissaire aux comptes titulaire et M. Belle signataire, concomitamment, de trois sociétés dirigées par M. Nebout.
28. Le fait que M. Belle soutient avoir exercé sa mission en toute indépendance est sans conséquence sur l'existence du manquement examiné puisque tant l'apparence d'indépendance que le risque de défaut d'indépendance sont visés par le code de déontologie précédemment cité. En ce sens, la mission du commissaire aux comptes doit contribuer à assurer la confiance du marché, lequel doit ne pas pouvoir douter de la probité de l'auditeur.
29. Dès lors, les manquements sont caractérisés.

### **Sur les sanctions**

30. Il résulte de l'article L. 822-8 du code de commerce, dans sa rédaction issue de la loi n°2003-706 du 1<sup>er</sup> 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
31. 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.

32. 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. »*

33. 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.

34. Les faits reprochés à M. Belle et à la société ACA sont graves en ce qu'ils ont concerné un nombre très important d'entités exerçant dans des domaines variés, qu'ils ont accepté de nouveaux mandats alors qu'ils se trouvaient déjà en situation de conflit d'intérêt, de sorte qu'ils ont porté atteinte à un principe fondamental de comportement dont découle la confiance qui doit s'attacher aux travaux des commissaires aux comptes. De plus, ces manquements ont été constatés sur de nombreux exercices.

35. M. Belle a justifié percevoir un revenu annuel de son foyer de l'ordre de [...] euros et disposer d'un patrimoine net estimé à [...] euros au 1<sup>er</sup> janvier 2024. La société ACA enregistre des honoraires de l'ordre de [...] euros par an.

36. Ces éléments justifient qu'une interdiction d'exercer d'une année intégralement assortie du sursis ainsi qu'une sanction pécuniaire de 30 000 euros soient prononcées à l'encontre de M. Belle et qu'une sanction pécuniaire de 50 000 euros soit prononcée à l'encontre de la société ACA.

37. En application de l'article L. 821-71, III, du code de commerce, si M. Belle commet une nouvelle faute disciplinaire dans le délai de cinq ans à compter du prononcé de la présente

décision, il pourra faire l'objet d'une nouvelle sanction susceptible d'entraîner l'exécution de plein droit de cette sanction sans possibilité de confusion avec la seconde, sauf décision spécialement motivée.

38. En application de l'article R. 821-223 du code de commerce, la présente décision sera notifiée à Madame la présidente de la Haute autorité de l'audit, à M. Belle et à la société ACA. Une copie de la décision sera adressée à Madame la rapporteure générale, à la CNCC, à la CRCC de Lyon-Riom, à Maître Frédéric Franck et au commissaire du gouvernement auprès de la chambre nationale de discipline du Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables, M. Belle exerçant étant inscrit sur la liste des experts-comptables.

**Par ces motifs**, la commission des sanctions,

DIT que M. Belle et la société Audit Conseil Assistance ont commis une faute disciplinaire au sens de l'article R. 822-32 du code de commerce, dans sa rédaction issue du décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, en vigueur du 27 mars 2007 au 1<sup>er</sup> janvier 2017, et de l'article L. 824-1, I, du même code, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-1635 du 1<sup>er</sup> décembre 2016 devenu, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-70 dudit code, en s'étant placés dans une situation susceptible de compromettre leur indépendance et leur impartialité, au cours de la période 2012 à 2023, à l'égard de :

- la société Suchet SAS dont la société Audit Conseil Assistance SAS était commissaire aux comptes titulaire et M. BELLE commissaire aux comptes signataire, depuis le 18 juillet 2012, alors que :

- la société Suchet était dirigée par M. Marc Suchet entre 2012 et 2019, puis par M. Jacques Suchet à partir de 2019. En outre, MM. Marc et Jacques Suchet détenaient chacun 50 % des parts de la société Suchet entre 2012 et 2021. M. Jacques Suchet détenait 100 % des parts de Suchet à partir de 2021,
- M. Belle était coassocié avec MM. Marc et Jacques Suchet de la société JM8 SCI et de la société MB1 ;
- la société Cogece, représentée par M. Belle, était, entre le 1<sup>er</sup> janvier 2014 et le 31 décembre 2016, l'expert-comptable de la société SCCV Les Oliviers, dirigée par M. Jacques Suchet ;

- la société Suchet Nouvelle Aquitaine dont la société Audit Conseil Assistance était commissaire aux comptes titulaire et M. Belle commissaire aux comptes signataire, entre 2017 et 2021, alors que :

- la société Suchet Nouvelle Aquitaine était dirigée par la société Suchet, elle-même dirigée par M. Marc Suchet jusqu'en 2019 et que la société Suchet, détenue, jusqu'en 2021, à 50 % par M. Marc Suchet, détenait 50 % des parts de Suchet Nouvelle Aquitaine,
- M. Belle était coassocié avec M. Marc Suchet de la société JM8 SCI ;

- l'association Racing Club Vichy Rugby dont la société Audit Conseil Assistance était commissaire aux comptes titulaire et M. Belle commissaire aux comptes signataire, entre 2013 et 2019, alors que :

- M. Marc Suchet était président de cette association, sur cette même période,
- M. Belle était coassocié avec M. Marc Suchet de la société JM8 SCI et de la société MB1 ;

- la société JM9 dont la société Audit Conseil Assistance était commissaire aux comptes titulaire et M. Belle commissaire aux comptes signataire, entre le 18 juillet 2012 et le 22 novembre 2018, alors que :

- M. Marc Suchet était dirigeant de JM9, sur cette période et MM. Marc et Jacques Suchet détenaient chacun, directement ou indirectement, 30 % des parts de JM9 SAS, sur cette période,
- M. Belle était, concomitamment, coassocié avec MM. Marc et Jacques Suchet de la société JM8 SCI et de la société MB1;

- la société Viciense dont la société Audit Conseil Assistance était commissaire aux comptes titulaire et M. Belle commissaire aux comptes signataire, entre le 18 juillet 2012 et le 12 février 2018, alors que :

- M. Marc Suchet était dirigeant de la société Viciense, entre juillet et décembre 2012 et, entre le 18 juillet 2012 et le 12 février 2018, M. Marc Suchet détenait, indirectement, 30 % des parts de la société Viciense,
- M. Belle était, concomitamment, coassocié avec M. Marc Suchet de la société JM8 SCI et de la société MB1 ;

- la société NSM Finances dont la société Audit Conseil Assistance était commissaire aux comptes titulaire et M. Belle commissaire aux comptes signataire, entre le 30 juin 2020 et décembre 2020, alors que :

- M. Marc Suchet détenait, indirectement, 33 % des parts de NSM Finances, sur cette période,
- M. Belle était coassocié avec M. Marc Suchet de la société JM8 SCI ;

- la société NSM Investissements dont la société Audit Conseil Assistance était commissaire aux comptes titulaire et M. Belle commissaire aux comptes signataire, entre le 29 juillet 2013 et le 30 juin 2020, alors que :

- M. Marc Suchet détenait, indirectement, 33 % des parts de NSM Investissements, entre 2013 et 2019, et 11 % entre 2019 et 2020 ;
- M. Belle était coassocié avec M. Marc Suchet de la société JM8 SCI et de la société MB1;

- la société CAP 9 dont M. Belle était commissaire aux comptes titulaire, entre le 18 juillet 2012 et le 30 juin 2022, alors que :

- M. Marc Suchet était dirigeant de CAP 9 et détenait 100 % des parts de cette société ;
- M. Belle était coassocié avec M. Marc Suchet de la société JM8 SCI et de la société MB1;

- la société Les Préférés dont M. Belle était commissaire aux comptes titulaire, entre le 18 juillet 2012 et le 9 septembre 2022, alors que :

- M. Marc Suchet était dirigeant de la société Les Préférés et détenait, indirectement, 70 % des parts de cette société ;
- M. Belle était coassocié avec M. Marc Suchet de la société JM8 SCI et de la société MB1;

- les sociétés Radiotel Auvergne et Radiotel Entreprise dont la société Audit Conseil Assistance et M. Belle étaient respectivement commissaires aux comptes titulaire et signataire, entre le 26 juin 2013 et le 16 septembre 2014, alors que :

- M. Nebout était dirigeant et associé de Radiotel Auvergne et Radiotel Entreprise,
- M. Belle était coassocié avec M. Nebout des sociétés JM8 SCI et MB1 ;
- en 2016, la société Cogece, représentée par M. Belle, était l'expert-comptable de la société MB1, dirigée par M. Nebout ;

- la société Radiotel Industrie dont la société Audit Conseil Assistance et M. Belle étaient respectivement commissaires aux comptes titulaire et signataire, en 2016, alors que :

- M. Nebout était dirigeant et associé de Radiotel Industrie,
- la société Cogece, représentée par M. Belle, était l'expert-comptable de la société MB1, dirigée par M. Nebout.

en violation des articles 4, 5 et 6 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes applicables au moment des faits.

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

DIT que cette interdiction sera intégralement assortie du sursis

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

PRONONCE à l'encontre de la société Audit Conseil Assistance, une sanction pécuniaire de 50 000 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, à M. Belle et à la société Audit Conseil Assistance. Une copie de la décision sera adressée à Madame la rapporteure générale, à la CNCC, à la CRCC de Lyon-Riom, à Maître Frédéric Franck 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 à compter de sa notification à la présidente de la Haute autorité de l'audit.

Fait à Paris-La-Défense, le 2 mai 2025

Le 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.