



Décision de la Commission des sanctions

N° FR2023-27 S

Décision du 24 octobre 2024

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 Abdou, secrétaire de la commission, s'est réunie en séance publique le 11 septembre 2024 à son siège situé Tour Watt, 16-32 rue Henri Régault – Paris-la-Défense, pour statuer sur la procédure de sanction suivie contre :

1°/ M. Olivier Gourrin, [...]

Régulièrement convoqué par lettre recommandée avec accusé de réception –
Non comparant

2°/ La société Audéo Experts, [...]

Régulièrement convoquée par lettre recommandée avec accusé de réception –
Non comparante

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 par 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 ;

La présidente a annoncé que la décision serait rendue le 24 octobre 2024.

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. Gourrin est inscrit sous le numéro 1100029049 en tant que commissaire aux comptes, rattaché à la chambre régionale des commissaires aux comptes (CRCC) de Toulouse, depuis 2007. Il exerce son activité en nom propre et à travers la société Audéo Experts dont il est le seul associé. La société Audéo Experts est inscrite sous le numéro 4100035170 en tant que commissaire aux comptes et rattachée à la CRCC de Toulouse depuis 2008.
2. Entre 2015 et 2021, M. Gourrin et la société Audéo Experts ont été titulaires de mandats de commissariat aux comptes dont le chiffre exact n'a pu être déterminé compte des défaillances déclaratives qui seront, ci-dessous, examinées.
3. Le 15 avril 2021, l'expert-comptable de la société Colarni a saisi la CRCC de Toulouse, puis, le 28 juin 2021, la présidente du Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C) afin de révéler l'absence de diligences, depuis le 7 avril 2017, de la société Audéo Experts, titulaire d'une mission de commissariat aux comptes de cette société dont le mandat arrivait à expiration à l'issue de l'assemblée générale approuvant les comptes de l'exercice 2020.
4. Par ordonnance du tribunal correctionnel de Toulouse du 19 janvier 2022, M. Gourrin a été condamné selon la procédure de comparution préalable sur reconnaissance de culpabilité, à la peine de six mois d'emprisonnement assortis du sursis et 20 000 euros d'amende pour des faits de fraude fiscale commis entre le 1^{er} avril 2015 et le 31 juillet 2018 en ayant dissimulé la totalité du chiffre d'affaires de la société Audéo Experts et pour abus de biens sociaux commis au préjudice de cette société en ayant conservé un compte courant débiteur. Le tribunal a, en outre, dit que la condamnation ne serait pas inscrite au bulletin judiciaire numéro 2 de M. Gourrin et dit n'y avoir lieu à diffusion ou affichage de la décision. Cette condamnation est définitive.
5. Le 8 juillet 2021, la présidente du H3C a saisi le rapporteur général du défaut de diligences de M. Gourrin et de la société Audéo Experts révélé par la société Colarni et, le 26 avril 2022, la présidente de la CRCC de Toulouse l'avisait de la condamnation pénale prononcée à l'encontre de M. Gourrin.
6. Les 9 juillet 2021 et 2 mai 2022, le rapporteur général a ouvert deux enquêtes qui ont été jointes le 28 juin 2022.
7. A l'issue de cette enquête, la formation du collège statuant sur les cas individuels a, par décision du 22 juin 2023, décidé d'engager une procédure de sanction :
 - à l'encontre de M. Gourrin, commissaire aux comptes, et d'arrêter les griefs suivants : *« d'avoir commis, du 9 juillet 2015 au 31 décembre 2019, des faits contraires à l'honneur et à la probité portant atteinte à l'image de la profession de commissaire aux comptes, en s'étant rendu coupable des délits de fraude fiscale par dissimulation de l'intégralité du chiffre d'affaires réalisé par la société Audéo Experts et d'abus de biens sociaux au préjudice de cette société qu'il dirige, faits pour lesquels il a été condamné définitivement par ordonnance du 19 janvier 2022 du tribunal correctionnel de Toulouse.*

Ce comportement serait susceptible de constituer une faute disciplinaire 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, au sens de l'article L. 824-1 I 2° 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 postérieur au 17 juin 2016 » ;

- à l'encontre de M. Gourrin et de la société Audéo Experts, commissaires aux comptes pour :

« - (...) ne pas avoir communiqué au rapporteur général les documents et informations demandés, en ce compris les dossiers d'audit des comptes 2018 de la société Colarni, en dépit des demandes répétées et mises en garde du rapporteur général concernant une possible poursuite disciplinaire, ce qui constituerait une violation des dispositions des articles L. 824-5 1° et R. 821-68 du code de commerce.

Ce comportement serait susceptible de constituer une faute disciplinaire au sens de l'article L. 824-1 I 1° du code de commerce, passible des sanctions énumérées à l'article L. 824-2 du même code ;

- (...) avoir manqué, dans le cadre de leur mission légale de certification des comptes 2018 de la société Colarni, à leurs obligations professionnelles, en certifiant que ces comptes étaient réguliers et sincères et donnaient une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'entité à la fin de l'exercice, alors qu'ils n'étaient manifestement pas en mesure d'obtenir l'assurance élevée que ces comptes, pris dans leur ensemble, ne comportaient pas d'anomalies significatives, en l'absence de l'accomplissement de diligences nécessaires à l'audit de postes comptables très significatifs. Ainsi ils n'ont notamment pas assisté à l'inventaire physique des stocks, n'ont pas procédé à des demandes de confirmation des fournisseurs, banques et avocats et n'ont pas réalisé de tests de procédures ou de contrôles de substance sur des assertions relatives aux postes comptables « chiffres d'affaires », « achats », « dettes fournisseurs » et « stocks ». Ils auraient donc dû formuler une impossibilité de certifier ces comptes. Ces manquements constitueraient des violations des dispositions des articles L. 823-9 al. 1er, L. 821-13 §I, A. 823-26 §8 et §14 (NEP 700), A. 823-8 §25 et §26 (NEP 330) et A. 823-10 §3 et §7 (NEP 501) du code de commerce, susceptibles de constituer des fautes disciplinaires au sens de l'article L. 824-1 I 1° du code de commerce, passibles des sanctions énumérées à l'article L. 824-2 du même code » ;

- (...) ne pas avoir accompli leur mission légale de certification des comptes annuels 2019 et 2020 de la société Colarni, ce qui constituerait une violation des dispositions de l'article L. 823-9 al. 1er du code de commerce, susceptible de constituer une faute disciplinaire au sens de l'article L. 824-1, I, 1° du code de commerce, passible des sanctions prévues à l'article L.824-2 du même code ;

- (...) n'avoir pas établi leurs déclarations d'activité, ou d'avoir établi des déclarations d'activité non exhaustives, ou de ne pas les avoir établies en temps utile :

. la société Audéo Experts, au titre des années 2015 à 2017 et 2019 à 2021, n'a fait aucune déclaration d'activité alors qu'elle aurait détenu entre 4 et 38 mandats sur cette période. Il résulte en effet des informations disponibles sur des sources ouvertes qu'elle aurait été titulaire de 4 mandats en 2015, 16 en 2016, 29 en 2017, 38 en 2019, 30 en 2020 et 22 en 2021. En outre, elle a déclaré, de manière tardive et incomplète, ses mandats détenus au titre de l'année 2018, la déclaration, effectuée postérieurement à la date d'échéance déclarative, omettant 9 mandats ;

. M. Gourrin, au titre des années 2017, 2019 à 2021 n'a effectué aucune déclaration d'activité alors qu'il aurait détenu entre 1 et 6 mandats sur cette période. Il résulte en effet des informations disponibles sur des sources ouvertes qu'il aurait été titulaire de 6 mandats en 2017, 3 en 2019 et 2020 et 1 en 2021. En outre, il a procédé à une déclaration incomplète au titre de l'année 2015, en omettant de déclarer 2 mandats ainsi qu'une déclaration tardive et incomplète au titre de l'année 2018, effectuée postérieurement à la date d'échéance déclarative et omettant 2 mandats.

Ces manquements aux dispositions de l'article R. 823-10 du code de commerce seraient susceptibles de constituer des fautes disciplinaires au sens de l'article L. 824-1 I du code de commerce, passibles des sanctions énumérées à l'article L. 824-2 du code de commerce ».

8. M. Gourrin et la société Audéo Experts n'ont pas formulé d'observations à la suite de la notification de griefs, et par courriers du 13 juillet 2023, le rapporteur général a transmis à M. Gourrin et à la société Audéo Experts, ainsi qu'au président de la formation restreinte le rapport final de la procédure.
9. Le 15 avril 2024, M. Gourrin et la société Audéo Experts ont été invités, par lettre recommandée avec accusé de réception, à comparaître le 11 septembre 2024 devant la commission des sanctions sur la base des grief notifiés. Ils ont été régulièrement avisés de la mise à disposition de ce pli recommandé mais ne l'ont pas retiré. Les convocations mentionnent la composition de la commission, la possibilité d'être entendue en personne ou représentée par un conseil de son choix ainsi que l'obligation de faire parvenir leurs observations écrites à la commission des sanctions et au rapporteur général au plus tard huit jours avant la séance.
10. Avisée le 15 avril 2024 de la séance et de sa faculté de demander à être entendue, en application de l'article L. 821-80 du code de commerce, la présidente de la CRCC de Toulouse, après avoir sollicité la communication du dossier, n'a pas formulé d'observation.
11. Au cours de cette même séance, la présidente de la Haute autorité de l'audit représentée par Mme Gardey de Soos, rapporteure générale, a demandé que soit prononcée la radiation de M. Gourrin et de la société Audéo Experts de la liste des commissaires aux comptes et que soit prononcée à l'encontre de chacun d'eux sanction pécuniaire de 50 000 euros.

Motifs de la décision

Sur le bien-fondé des griefs

12. L'article L. 824-1, I, du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-1635 du 1er décembre 2016 devenu, depuis l'ordonnance 2023-1142 du 6

décembre 2023, l'article L. 821-70 dudit code, dispose : « *I. Sont passibles des sanctions prévues à l'article L. 821-71, les commissaires aux comptes à raison des fautes disciplinaires qu'ils commettent. Constitue une faute disciplinaire : 1° Tout manquement aux conditions légales d'exercice de la profession ; 2° Toute négligence grave et tout fait contraire à la probité ou à l'honneur. [...]* ».

1/ Sur les faits de nature à porter atteinte à l'honneur à la probité reprochés à M. Gourrin

13. Il est reproché à M. Gourrin d'avoir commis des faits contraires à l'honneur et à la probité du 9 juillet 2015 au 31 décembre 2019.
14. S'agissant des faits commis du 9 juillet 2015 au 16 juin 2016, l'article R. 822-32 du code de commerce énonçait, notamment que « *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.* »
15. Quant aux faits commis à compter du 17 juin 2016, 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 par application de 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. Il résulte du dossier de procédure que les faits à l'origine de la poursuite disciplinaire sont identiques à ceux pour lesquels M. Gourrin a fait l'objet d'une condamnation pénale. La condamnation pénale est définitive de sorte que les faits constatés par le juge pénal s'imposent à l'autorité disciplinaire et ne peuvent être utilement discutés. Il doit être relevé que les faits de fraude fiscale qui sont reprochés à M. Gourrin portent sur les obligations déclaratives de la société Audéo Experts et que les abus de biens sociaux ont été commis au préjudice de ladite société.
17. Une condamnation pénale définitive aux peines de six mois d'emprisonnement assortis du sursis et 20 000 euros d'amende est constitutive de faits contraires à l'honneur et à la probité.
18. La faute disciplinaire reprochée à M. Gourrin est ainsi caractérisée.

2/ Sur le manquement aux obligations déclaratives reproché à M. Gourrin et la société Audéo Experts

19. L'article R. 823-10 du code de commerce, dans sa rédaction en vigueur jusqu'au 25 juillet 2016, disposait que le commissaire aux comptes « *établit chaque année en double exemplaire une déclaration d'activité comportant les informations mentionnées au 2° de l'article R. 821-68 qu'il adresse, le cas échéant par voie électronique à la compagnie régionale laquelle transmet un exemplaire à la CNCC* », puis dans sa rédaction issue du décret n° 2016-1026 du 26 juillet 2016, devenu, depuis le décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023 modifié, l'article D. 821-186 de ce code, il énonce que : « *Le commissaire aux comptes établit chaque année une déclaration d'activité comportant les informations mentionnées aux alinéas 1° à 5° du V et les informations suivantes : 1° Les personnes et entités dont il est commissaire aux comptes ; 2° Le total du bilan, des produits d'exploitation*

et des produits financiers de ces personnes et, ainsi que le nombre d'heures de travail correspondant ; 3° La liste de ses salariés, leurs mandats, les missions auxquelles ils participent, ainsi que le nombre d'heures qu'ils ont effectuées et, s'agissant des personnes morales, la liste de leurs associés. Le commissaire aux comptes adresse la déclaration d'activité, le cas échéant par voie électronique, à la compagnie régionale, laquelle transmet un exemplaire à la Compagnie nationale. [...] ».

20. L'article R. 821-31 du code de commerce, dans sa version en vigueur du 1^{er} septembre 2008 au 29 juillet 2016, que la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) communique chaque année au Haut conseil, avant le 31 octobre, les déclarations d'activité qui lui sont transmises par les compagnies régionales en application de l'article R. 823-10. Pour garantir le respect de ce calendrier, la CNCC a publié annuellement des notices prescrivant aux commissaires aux comptes de transmettre leurs déclarations d'activité au plus tard le 30 septembre de l'année suivant la clôture de l'exercice. La date limite du 30 septembre pour la transmission des déclarations d'activité de l'exercice précédent résulte désormais des dispositions de l'article R. 821-26 du code de commerce, dans sa version en vigueur depuis le 29 juillet 2016 reprises à l'article D. 821-5 dans sa rédaction issue du décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023 modifié. Pour l'année 2019, le délai de déclaration a été prorogé au 31 octobre 2020.
21. En l'espèce, la société Audéo Experts n'a transmis aucune déclaration d'activité à la CRCC de Toulouse entre 2015 et 2017. En 2018, une déclaration, qui s'est révélée incomplète, a été déposée.
22. M. Gourrin n'a, pour sa part, déposé aucune déclaration au titre des années 2017, 2019 à 2021. Il a déposé une déclaration incomplète au titre de 2015 et une déclaration incomplète et tardive au titre de 2018.
23. L'analyse d'extraits du registre du commerce et des sociétés ainsi que de procès-verbaux d'assemblées générales ont permis de mettre en évidence que M. Gourrin détenait six mandats de commissaire aux comptes titulaire non déclarés et que la société Audéo Experts détenait 42 mandats de commissaire aux comptes titulaire. Ces mandats ont été obtenus entre 2015 et 2018.
24. Les fautes disciplinaires reprochées à M. Gourrin et à la société Audéo Experts sont donc caractérisées.

3/ Sur le grief d'obstacle à contrôle reproché à M. Gourrin et à la société Audéo Experts

25. L'article L. 824-5 du code de commerce, dans sa rédaction issue de la loi n° 2019- 486 du 22 mai 2019, devenu par application de l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023 l'article L. 821-74 du même code, dispose : *« Le rapporteur général procède à une enquête. Il peut désigner des enquêteurs pour l'assister. Le rapporteur général et les enquêteurs peuvent à cet effet : 1° Obtenir du commissaire aux comptes, sans que celui-ci puisse opposer le secret professionnel, tout document ou information, sous quelque forme que ce soit ; ils peuvent en exiger une copie ; [...] ».*
26. L'article L. 821-12 du code de commerce, dans sa version issue de l'ordonnance 2016-315 du 17 mars 2016, devenu par application de l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023 l'article L. 820-17 du même code, énonce que *« les agents du Haut conseil sont habilités à : 1° Obtenir du commissaire aux comptes tout document ou toute information, sous quelque forme que ce soit, concernant la mission de certification des comptes ou toute autre prestation fournie par lui aux personnes ou entités dont il certifie les comptes. Ils*

peuvent en exiger une copie ; 2° Obtenir de toute autre personne des informations liées à la mission de certification des comptes ou à toute autre prestation fournie par le commissaire aux comptes aux personnes ou entités dont il certifie les comptes ; 3° Procéder à des contrôles sur place ; 4° Avoir recours à des experts, afin notamment de procéder à des vérifications. »

27. L'article R.821-68 du code de commerce, dans sa version issue du décret de 2016, précise que *« les dossiers et documents établis par le commissaire aux comptes en application de l'article R. 823-10 sont [...] pour les besoins des contrôles et des enquêtes, tenus à la disposition des autorités de contrôle, qui peuvent requérir du commissaire aux comptes les explications et justifications qu'elles estiment nécessaires concernant ces pièces et les opérations qui doivent y être mentionnées. »*
28. En l'espèce, le rapporteur général a adressé à M. Gourrin et la société Audéo Experts entre le 7 juillet et le 3 août 2022, six demandes de transmission de documents par courriels, par téléphone et par lettre recommandée avec accusé de réception, ces demandes mentionnant systématiquement les conséquences d'une absence de réponse.
29. Le 8 août 2022, M. Gourrin a répondu à ces demandes, sollicitant de pouvoir transmettre au rapporteur général ses dossiers d'audit par voie numérisée à la mi-août. Cette transmission n'a pas été réalisée.
30. Le 29 septembre 2022, le rapporteur général a convoqué M. Gourrin et la société Audéo Experts par courriel et lettre recommandée avec accusé de réception, pour une audition fixée le 14 octobre suivant et a rappelé sa demande de transmission d'informations et de documents.
31. Le 14 octobre 2022, M. Gourrin a indiqué au rapporteur général qu'il n'était pas disponible et a sollicité le report de cette audition.
32. Le 18 octobre 2022, M. Gourrin et la société Audéo Experts ont de nouveau été convoqués par courriel et lettre recommandée avec accusé de réception pour une audition prévue le 28 octobre 2022. Il était, une fois encore, sollicité la communication de documents.
33. Le 28 octobre 2022, M. Gourrin a de nouveau fait part de son indisponibilité et indiqué qu'il reprendrait contact avec le rapporteur général pour lui faire part de ses disponibilités, ce qu'il n'a jamais fait.
34. Le grief d'obstacle au contrôle reproché tant à M. Gourrin qu'à la société Audéo Experts est ainsi caractérisé.

4/ Sur les manquements aux règles encadrant l'audit des comptes dans le cadre de la certification des comptes 2018 de la société Colarni

35. L'article L. 823-9, alinéa 1^{er}, du code de commerce, dans sa rédaction en vigueur depuis le 9 septembre 2005, devenu, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-53, dispose :

« Les commissaires aux comptes certifient, en justifiant de leurs appréciations, que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la personne ou de l'entité à la fin de cet exercice. »

36. L'article L. 821-13 du même code, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-1635 du 1er décembre 2016, devenu, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-11, dit « *qu'en l'absence de norme d'audit internationale adoptée par la Commission européenne, [le commissaire aux comptes] se conforme aux normes adoptées par la Haute autorité de l'audit et homologuées par arrêté du garde des Sceaux, ministre de la justice.* »
37. Il résulte de l'article R. 823-7 devenu, depuis le décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023 modifié, l'article R. 821-180 de ce code, que « *les commissaires aux comptes déclarent : 1° soit certifier les comptes annuels ou consolidés sur lesquels porte le rapport sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la personne ou de l'entité ou de l'ensemble des personnes et entités comprises dans la consolidation à la fin de l'exercice ; 2° soit assortir la certification de réserves ; 3° soit refuser la certification des comptes ; 4° soit être dans l'impossibilité de certifier les comptes. Ils justifient leurs appréciations et précisent les motifs de leurs réserves, de leur refus ou de leur impossibilité de certifier les comptes [...]* ».
38. La norme d'exercice professionnel (NEP 700), qui figure à l'article A.823-26 du code de commerce, prévoit en ses point 8 et 14, dans sa rédaction en vigueur du 21 janvier 2009 au 5 juin 2017, et en son point 8, dans sa rédaction en vigueur du 6 juin 2017 au 27 décembre 2023, devenu, depuis l'arrêté du 28 décembre 2023 portant modification du titre II du livre VIII de commerce, l'article A. 821-92 du même code, que « *le commissaire aux comptes formule une certification sans réserve lorsque l'audit des comptes qu'il a mis en œuvre lui a permis d'obtenir l'assurance élevée, mais non absolue du fait des limites de l'audit, et qualifiée par convention, d'assurance raisonnable que les comptes, pris dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalie significative* » et à son point 14 que « *le commissaire formule une impossibilité de certifier : d'une part, lorsqu'il n'a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion sur les comptes et que : soit les incidences sur les comptes des limitations à ses travaux ne peuvent être clairement circonscrites ; soit la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause. D'autre part, lorsqu'il est dans l'impossibilité d'exprimer une opinion en raison de multiples incertitudes, dont les incidences sur les comptes ne peuvent être clairement circonscrites.* »
39. La norme d'exercice professionnel (NEP 330) qui figure à l'article A. 823-8 du code de commerce, devenu l'article A. 821-73 depuis l'arrêté du 28 décembre 2023 portant modification du titre II du livre VIII du même code, énonce à ses paragraphes 25 et 26 que « *le commissaire aux comptes conclut sur le caractère suffisant et approprié des éléments collectés afin de réduire le risque d'audit à un niveau suffisamment faible pour obtenir l'assurance recherchée. Pour ce faire, le commissaire aux comptes tient compte à la fois des éléments qui confirment et de ceux qui contredisent le respect des assertions. Si le commissaire aux comptes n'a pas obtenu d'éléments suffisants et appropriés pour confirmer un élément significatif au niveau des comptes, il s'efforce d'obtenir des éléments complémentaires. S'il n'est pas en mesure de collecter des éléments suffisants et appropriés, il formule une opinion avec réserve ou un refus de certifier.* »
40. La norme d'exercice professionnel (NEP 501), qui figure à l'article A. 823-10 du code de commerce, dans sa rédaction en vigueur du 21 janvier 2009 au 27 décembre 2023, devenu, depuis l'arrêté du 28 décembre 2023 portant modification du titre II du livre VIII de commerce, l'article A. 821-75 du même code, prévoit en son point 3 que « *Lorsque le commissaire aux comptes estime que les stocks sont significatifs, il assiste à la prise d'inventaire physique afin de collecter des éléments suffisants et appropriés sur l'existence et sur l'état physique de ceux-ci. La présence à la prise d'inventaire permet au commissaire*

aux comptes de vérifier que les procédures définies par la direction pour l'enregistrement et le contrôle des résultats des comptages sont appliquées et d'en apprécier la fiabilité » et à son point 7 que « le commissaire aux comptes met en œuvre des procédures d'audit afin d'identifier les procès, contentieux ou litiges impliquant l'entité susceptibles d'engendrer des risques d'anomalies significatives dans les comptes. Si le commissaire aux comptes a identifié de tels risques, il demande à la direction de l'entité d'obtenir de ses avocats des informations sur ces procès, contentieux ou litiges et de les lui communiquer. »

41. En l'espèce, il ressort des éléments communiqués par la société Colarni que ni un collaborateur de la société Audéo Experts ni M. Gourrin n'ont effectué de déplacement au siège de l'entreprise ou réalisé quelque diligence que ce soit depuis le 1^{er} octobre 2018.
42. En conséquence, ni M. Gourrin ni la société Audéo Experts n'ont assisté à l'inventaire physique des stocks.
43. De plus, comme ni M. Gourrin ni un collaborateur de la société Audéo Expert n'ont eu de contact avec la société Colarni, ils n'ont pu procéder à aucune demande de confirmation des fournisseurs, banques et avocats et n'ont pas réalisé de tests de procédures ou de contrôles de substance sur des assertions relatives, notamment, aux postes comptables « chiffres d'affaires », « achats », « dettes fournisseurs » et « stocks ».
44. Pour les motifs exposés ci-dessus, le rapporteur général n'a pu, au cours de l'enquête, accéder à aucun dossier d'audit concernant cette société de sorte qu'aucun élément ne contredit les affirmations de la société Colarni ou les constatations de l'enquête du rapporteur général malgré les engagements de M. Gourrin de produire le dossier d'audit qu'il avait constitué pour établir le rapport des comptes de l'exercice 2018, ce qu'il n'a jamais fait.
45. Cependant, au lieu de retenir, comme cela résulte du grief notifié, que la société Audéo Experts et M. Gourrin, n'ayant pas obtenu l'assurance élevée que les comptes pris dans leur ensemble ne comportaient pas d'anomalies significatives, auraient dû certifier les comptes avec réserve ou refuser de les certifier, la commission retient que la société Audéo Experts et M. Gourrin n'étaient pas en mesure de certifier les comptes sans réserve, en l'absence, de leur fait, de tout accomplissement des diligences nécessaires à l'audit de postes comptables très significatifs de sorte qu'ils n'avaient pas obtenu l'assurance élevée que les comptes pris dans leur ensemble ne comportaient pas d'anomalies significatives.

5/ Sur les manquements à l'obligation de certification des comptes

46. L'article L. 823-9 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. 821-53 du même code, dispose que « *Les commissaires aux comptes certifient, en justifiant de leurs appréciations, que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la personne ou de l'entité à la fin de cet exercice.* »
47. En l'espèce, il résulte des courriels adressés par l'expert-comptable de la société Colarni, l'un le 15 avril 2021 à la CRCC de Toulouse, l'autre le 28 juin 2021 à la présidente du H3C, que M. Gourrin ou la société Audéo Experts n'ont pas réalisé, au titre des exercices 2019 et 2020, la moindre mission d'audit des comptes de la société Colarni alors qu'ils étaient régulièrement mandatés pour cela.

48. Par un courriel du 28 août 2022, M. Gourrin, sans contester ne pas avoir rempli sa mission pour les exercices 2019 et 2020, a justifié ces carences par le fait que la société Colarni n'avait réglé ni les honoraires du solde de l'audit de l'exercice 2018, ni les factures d'acomptes pour la réalisation de l'audit des comptes de l'exercice 2019, ce qui l'avait contraint à démissionner de ce mandat le 21 mai 2020.
49. Cependant, il résulte des déclarations de la société Colarni, et des éléments qu'elle produit, que, si celle-ci a effectivement refusé d'honorer les factures d'honoraires de la société Audéo Experts, c'est seulement parce que les prestations de commissariat aux comptes n'étaient pas réalisées. En tout état de cause, un tel défaut de paiement ne pouvait exonérer M. Gourrin et la société Audéo Experts de leurs obligations.
50. Le rapporteur général a, en outre, relevé qu'en dépit du fait qu'un commissaire aux comptes doit aviser le H3C de sa démission, il n'avait pas été trouvé trace de la démission dont fait état M. Gourrin et dont les motifs ne sauraient être qualifiés de légitimes au regard de l'article 28, I, du code de déontologie.
51. Ces manquements sont ainsi constitués tant à l'égard de M. Gourrin que de la société Audéo Experts.

Sur les sanctions

52. Il résulte de l'article L. 824-2 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-315 du 17 mars 2016, devenu, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-71 du même code, que les sanctions disciplinaires dont sont passibles les commissaires aux comptes sont l'avertissement, le blâme, l'interdiction temporaire d'exercer la fonction de commissaire aux comptes pour une durée n'excédant pas cinq ans, le cas échéant assortie du sursis, la radiation de la liste et le retrait de l'honorariat ainsi qu'une sanction pécuniaire, le cas échéant assortie du sursis, d'un montant ne pouvant excéder, pour une personne physique, la somme de 250 000 euros, ce montant pouvant, dans le cas où la sanction pécuniaire est prononcée pour une violation des dispositions des sections 3 à 6 du chapitre I^{er} du titre VI du livre V du code monétaire et financier, être porté au double du montant de l'avantage tiré de l'infraction ou, lorsqu'il n'est pas possible de déterminer celui-ci, à la somme d'un million d'euros. L'avertissement, le blâme ainsi que l'interdiction temporaire peuvent être assortis de la sanction complémentaire de l'inéligibilité aux organismes professionnels pendant dix ans au plus. La publication d'une déclaration indiquant que le rapport présenté à l'assemblée générale ne remplit pas les exigences du code de commerce, une interdiction, pour une durée n'excédant pas trois ans, d'exercer des fonctions d'administration ou de direction au sein d'une société de commissaire aux comptes et au sein d'entités d'intérêt public peut également être ordonnée.
53. 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. »*

54. 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.
55. Dès lors, d'une part, qu'il n'apparaît pas possible d'évaluer les gains ou les avantages qu'auraient procurés à M. Gourrin et à la société Audéo Experts les fautes qui leur sont reprochées, pas plus que les pertes ou les coûts que ces fautes leur auraient évités, d'autre part, que ces fautes ne concernent pas des obligations relatives à la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme, les sanctions prononcées seront déterminées au regard des critères énumérés par l'article L. 821-83 du code de commerce, à l'exception de ceux prévus par les 4° et 7° de ce texte.
56. Les faits reprochés à M. Gourrin sont d'une exceptionnelle gravité en ce que les faits d'atteinte à l'honneur et à la probité ont été commis par lui dans le cadre de son exercice professionnel et dans son intérêt personnel. Les manquements qui lui sont reprochés sont multiples, ont été, pour certains d'entre eux, commis au long de plusieurs années et témoignent d'une volonté manifeste et réitérée de ne pas répondre aux demandes du régulateur. Il a, par son comportement, placé la société Colarni dans une situation délicate faute de disposer de comptes certifiés.
57. Ils sont d'autant plus graves que M. Gourrin, comme tout commissaire aux comptes, a prêté le serment prévu par l'article R. 821-60 du code de commerce de jurer d'exercer sa profession avec honneur, probité et indépendance, de respecter et faire respecter les lois et qu'il a adopté une position contraire au comportement attendu d'un commissaire aux comptes en ne respectant pas ses engagements vis-à-vis de son client tout en lui adressant des factures d'honoraires augmentées de frais de relance et en ne respectant pas ses propres engagements de transmettre des documents, de répondre à des convocations ou de communiquer ses disponibilités.
58. La commission considère que ces éléments justifient que soit prononcée la radiation de M. Gourrin de la liste des commissaires aux comptes telle que précisée au dispositif.
59. La gravité des faits reprochés justifie que la commission prononce également une sanction de 30 000 euros étant précisé que, compte tenu de la carence de M. Gourrin, celle-ci ne dispose d'aucun élément relatif à ses revenus ou à sa situation patrimoniale.
60. Les faits reprochés à la société Audéo Experts sont d'une particulière gravité et justifient le prononcé d'une sanction ferme en ce qu'ils sont multiples, qu'ils ont commis sur plusieurs années, qu'ils témoignent d'une volonté persistante de ne pas répondre aux différentes demandes de leur régulateur et qu'ils ont placé la société Colarni dans une situation difficile, faute de disposer de comptes certifiés.
61. En conséquence, la commission prononcera la radiation de la société Audéo Experts de la liste des commissaires aux comptes précisée au dispositif.
62. La commission prononcera, en outre, une sanction pécuniaire de 20 000 euros à l'encontre de la société Audéo Experts. Cette sanction ne peut tenir compte que des éléments de gravité des faits reprochés ci-dessus spécifiés, la commission ne disposant, compte tenu de la carence de la société, d'aucun élément financier la concernant.

63. En application de l'article R. 821-223 du code de commerce, la présente décision sera notifiée à Mme la Présidente de la Haute Autorité de l'audit, à M. Gourrin et à la société Audéo Experts. Une copie de la décision sera adressée à Mme la Rapporteuse générale, à la CNCC, à la CRCC de Toulouse, au commissaire du gouvernement après de la chambre nationale de discipline du Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables et à la société Colarni, cette dernière ayant révélé partie des faits reprochés à M. Gourrin et à la société Audéo Experts.

Par ces motifs, la commission des sanctions,

DIT que M. Gourrin a commis des manquements constituant des fautes disciplinaires au sens de l'article R. 822-32 du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016 et au sens de l'article L. 824-1 I 1° du code de commerce dans sa rédaction applicable depuis le 17 juin 2016 et devenu depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-70 dudit code, en :

1°/ ayant commis, du 9 juillet 2015 au 31 décembre 2019, des faits contraires à l'honneur et à la probité portant atteinte à l'image de la profession de commissaire aux comptes en s'étant rendu coupable des délits de fraude fiscale par dissimulation de l'intégralité du chiffre d'affaires réalisé par la société Audéo Experts et d'abus de biens sociaux au préjudice de cette société qu'il dirige, faits pour lesquels il a été condamné définitivement par ordonnance du 19 janvier 2022 du tribunal correctionnel de Toulouse ;

2°/ n'ayant pas communiqué au rapporteur général les documents et informations demandés, en ce compris les dossiers d'audit des comptes 2018 de la société Colarni, en dépit des demandes répétées et des mises en garde du rapporteur général concernant une possible poursuite disciplinaire pour violation des articles L. 821-12, L. 824-5 1° et R. 821-68 du code de commerce ;

3°/ ayant manqué, dans le cadre de sa mission légale de certification des comptes 2018 de la société Colarni, à ses obligations professionnelles, en certifiant que ces comptes étaient réguliers et sincères et donnaient une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice, ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'entité à la fin de l'exercice, alors qu'il n'était manifestement pas en mesure d'obtenir l'assurance élevée que, en l'absence de l'accomplissement de diligences nécessaires à l'audit de postes comptables très significatifs, ces comptes, pris dans leur ensemble, ne comportaient pas d'anomalies significatives. En l'espèce, il n'a pas assisté à l'inventaire physique des stocks, n'a pas procédé à des demandes de confirmation des fournisseurs, banques et avocats et n'a pas réalisé de tests de procédures ou de contrôles de substance sur des assertions relatives aux postes comptables « chiffres d'affaires », « achats », « dettes fournisseurs » et « stocks » de sorte qu'il n'avait pas obtenu l'assurance élevée que les comptes pris dans leur ensemble ne comportaient pas d'anomalies significatives et n'était pas en mesure de les certifier sans réserve.

Ces manquements constituent des violations des dispositions des articles L. 823-9 al. 1er, L. 821-13 §I, A. 823-26 §8 et §14 (NEP 700), A. 823-8 §25 et §26 (NEP 330) et A. 823-10 §3 et §7 (NEP 501) du code de commerce ;

4° / n'ayant pas accompli sa mission légale de certification des comptes annuels 2019 et 2020 de la société Colarni, en violation des dispositions de l'article L. 823-9, al. 1^{er}, du code de commerce ;

5°/ n'ayant, au titre des années 2017, 2019, 2020 et 2021, effectué aucune déclaration d'activité, et ce, en violation de l'article R. 823-10 du code de commerce.

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

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

DIT que la société Audéo Experts a commis des manquements constituant des fautes disciplinaires au sens de l'article R. 822-32 du code de commerce, dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016, et au sens de l'article L. 824-1 I 1° du code de commerce, dans sa rédaction applicable depuis le 17 juin 2016 et devenu, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-70 dudit code, en :

1°/ n'ayant pas communiqué au rapporteur général les documents et informations demandés, en ce compris les dossiers d'audit des comptes 2018 de la société Colarni, en dépit des demandes répétées et des mises en garde du rapporteur général concernant une possible poursuite disciplinaire pour violation des articles L. 821-12, L. 824-5 1° et R. 821-68 du code de commerce ;

2°/ ayant manqué, dans le cadre de sa mission légale de certification des comptes 2018 de la société Colarni, à ses obligations professionnelles, en certifiant que ces comptes étaient réguliers et sincères et donnaient une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice, ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'entité à la fin de l'exercice, alors qu'elle n'était manifestement pas en mesure d'obtenir, en l'absence de l'accomplissement de diligences nécessaires à l'audit de postes comptables très significatifs, l'assurance élevée que ces comptes, pris dans leur ensemble, ne comportaient pas d'anomalies significatives. En l'espèce, elle n'a pas assisté à l'inventaire physique des stocks, n'a pas procédé à des demandes de confirmation des fournisseurs, banques et avocats, et n'a pas réalisé de tests de procédures ou de contrôles de substance sur des assertions relatives aux postes comptables « chiffres d'affaires », « achats », « dettes fournisseurs » et « stocks » de sorte qu'elle n'avait pas obtenu l'assurance élevée que les comptes pris dans leur ensemble ne comportaient pas d'anomalies significatives et n'était pas en mesure de les certifier sans réserve.

Ces manquements constituent des violations des dispositions des articles L. 823-9 al. 1er, L. 821-13 §I, A. 823-26 §8 et §14 (NEP 700), A. 823-8 §25 et §26 (NEP 330) et A. 823-10 §3 et §7 (NEP 501) du code de commerce ;

3°/ n'ayant pas accompli sa mission légale de certification des comptes annuels 2019 et 2020 de la société Colarni, en violation des dispositions de l'article L. 823-9, al. 1^{er}, du code de commerce ;

4°/ n'ayant, au titre des années 2015, 2016, 2019, 2020 et 2021, effectué aucune déclaration d'activité, et ce, en violation de l'article R. 823-10 du code de commerce.

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

PRONONCE à l'encontre de la société Audéo Experts une sanction pécuniaire de 20 000 euros.

DIT qu'en application de l'article R. 821-233 du code de commerce, la présente décision sera notifiée à Mme la Présidente de la Haute Autorité de l'audit, à M. Gourrin et à la société

Audéo Experts. Une copie de la décision sera adressée à Mme la Rapporteuse générale, à la CNCC, à la CRCC de Toulouse, au commissaire du gouvernement après de la chambre nationale de discipline du Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables et à la société Colarni.

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 24 octobre 2024,

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.