CONSEIL D'ETAT MM
statuant
au contentieux

N° 502623 **REPUBLIQUE FRANÇAISE**

_____

HAUTE AUTORITÉ DE L'AUDIT **AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

_____

Mme Karin Schor
Rapporteure

_____

Le Conseil d'Etat statuant au contentieux
(Section du contentieux, 6ème et 5ème chambres réunies)

M. Nicolas Agnoux
Rapporteur public

_____

Sur le rapport de la 6ème chambre
de la section du contentieux

Séance du 4 mai 2026
Décision du 27 mai 2026

_____

Vu la procédure suivante :

Par une requête sommaire, un mémoire complémentaire et un mémoire en réplique, enregistrés les 21 mars et 16 juin 2025 et le 26 janvier 2026 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, la présidente de la Haute autorité de l'audit demande au Conseil d'Etat :

1°) de réformer la décision du 23 janvier 2025 de la commission des sanctions de la Haute autorité de l'audit en tant qu'elle ne retient pas, à l'encontre de M. Renaud Timsit, les manquements de non-déclaration en temps utile au Haut conseil du commissariat aux comptes de ses honoraires facturés en 2020 et 2021 et de non-paiement en temps utile des cotisations au titre des années 2017 à 2022 dont il était redevable envers la compagnie nationale ou la compagnie régionale des commissaires aux comptes et ne prononce en conséquence, à son encontre, qu'un avertissement ainsi qu'une sanction pécuniaire de 9 000 euros ;

2°) de prononcer à l'encontre de M. Timsit une sanction plus sévère et d'en prévoir la publication sur le site internet de la Haute autorité de l'audit.

Elle soutient que :

- la décision litigieuse est insuffisamment motivée et entachée d'erreur de droit en ce qu'elle estime que les dispositions du dernier alinéa du III de l'article R. 822-26 du code de commerce soumettent la constitution d'un manquement disciplinaire à la réitération par le commissaire aux comptes d'un comportement mentionné à cet article ayant déjà donné lieu au prononcé d'une omission à son encontre ;

- il est avéré que M. Timsit a, au titre de plusieurs années, omis de régler en temps utile les cotisations dont il était redevable envers la compagnie nationale ou la compagnie régionale des commissaires aux comptes, ce qui justifie que la sanction prononcée à son encontre soient alourdie.

Par deux mémoires en défense, enregistrés les 24 novembre 2025 et 13 avril 2026, M. Timsit conclut au rejet de la requête et à ce que soit mis à la charge de la Haute autorité de l'audit le versement de la somme de 4 000 euros au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative. Il soutient que les moyens soulevés par la Haute autorité de l'audit ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :
- le code de commerce ;
- l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023 ;
- le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de Mme Karin Schor, maîtresse des requêtes,

- les conclusions de M. Nicolas Agnoux, rapporteur public ;

La parole ayant été donnée, après les conclusions, à la SCP Ohl, Vexliard, avocat de Haute autorité de l'audit et à la SARL Boré, Salve de Bruneton, Mégret, avocat de M. Timsit ;

Considérant ce qui suit :

1. Il résulte de l'instruction que, le 8 mars 2023, le président de la compagnie régionale des commissaires aux comptes de Versailles et du Centre a saisi le rapporteur général du Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C), devenu la Haute autorité de l'audit à compter du 1er janvier 2024, de faits commis par M. Timsit, commissaire aux comptes, susceptibles de caractériser des fautes disciplinaires en matière de formation, de déclarations d'activité, de déclarations de mandats et de cotisations dues à l'égard de la compagnie nationale ou de la compagnie régionale des commissaires aux comptes. Le rapporteur général a ouvert une enquête, à l'issue de laquelle la formation du collège du H3C statuant sur les cas individuels a décidé d'engager une procédure de sanction à l'encontre de M. Timsit, sur la base de quatre griefs, consistant à ne pas avoir satisfait à ses obligations de formation au cours de la période de 2017 à 2022, à ne pas avoir satisfait à ses obligations déclaratives d'activité au titre des exercices 2016 à 2021, selon les mandats, à ne pas avoir déclaré en temps utile au H3C ses honoraires facturés en 2020 et en 2021 et à ne pas avoir payé en temps utile les cotisations dont il était

redevable au titre des années 2017 à 2022 envers la compagnie nationale ou la compagnie régionale des commissaires aux comptes. Par une décision du 23 janvier 2025, la commission des sanctions de la Haute autorité de l'audit a estimé que seuls les deux premiers manquements étaient constitués et a prononcé à l'encontre de M. Timsit un avertissement ainsi qu'une sanction pécuniaire de 9 000 euros. La présidente de la Haute autorité de l'audit demande la réformation de cette décision, en tant qu'elle retient que deux des manquements reprochés à M. Timsit ne sont pas constitués et qu'elle fixe, en conséquence, une sanction insuffisamment sévère.

2. Aux termes de l'article L. 821-6 du code de commerce, dans sa rédaction applicable en l'espèce : « *Il est institué auprès du garde des sceaux, ministre de la justice, une Compagnie nationale des commissaires aux comptes, établissement d'utilité publique doté de la personnalité morale, chargée de représenter la profession de commissaire aux comptes auprès des pouvoirs publics. / Elle concourt au bon exercice de la profession, à sa surveillance ainsi qu'à la défense de l'honneur et de l'indépendance de ses membres. / Il est institué une compagnie régionale des commissaires aux comptes, dotée de la personnalité morale, par ressort de cour d'appel. (…) / Les ressources de la compagnie nationale et des compagnies régionales sont constituées notamment par une cotisation annuelle à la charge des commissaires aux comptes* ». Aux termes de l'article L. 821-6-1 du même code, repris en substance à l'article L. 820-11 du même code, créé par l'ordonnance du 6 décembre 2023 : « *I. Les commissaires aux comptes inscrits sur la liste mentionnée au I de l'article L. 822-1 sont assujettis à une cotisation assise sur le montant total des honoraires qu'ils ont facturés au cours de l'année civile précédente aux personnes ou entités dont ils certifient les comptes. (…) / II.- Les commissaires aux comptes inscrits sur la liste mentionnée au I de l'article L. 822-1 sont également assujettis à une cotisation assise sur le montant total des honoraires qu'ils ont facturés au cours de l'année civile précédente aux entités d'intérêt public dont ils certifient les comptes. (…) / III. Les cotisations mentionnées aux I et II sont exigibles le 31 mars de chaque année. Elles sont acquittées auprès de l'agent comptable du Haut Conseil du commissariat aux comptes (…)* ». Aux termes de l'article L. 824-1 du même code, devenu l'article L. 821-70 par l'effet de l'ordonnance du 6 décembre 2023 : « *I.- Sont passibles des sanctions prévues à l'article L. 824-2 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 (…)* ». Aux termes de l'article R. 821-14-7 du même code, alors applicable : « *I.- Les commissaires aux comptes inscrits sur la liste mentionnée au I de l'article L. 822-1 sont tenus de déclarer au Haut conseil du commissariat aux comptes avant le 31 mars de chaque année le montant total des honoraires qu'ils ont facturés au cours de l'année civile précédente aux personnes ou entités dont ils certifient les comptes, en distinguant le montant des honoraires facturés aux entités d'intérêt public. Cette déclaration est faite même en l'absence de facturation d'honoraire. / (…) II.- Le Haut conseil du commissariat aux comptes liquide les cotisations mentionnées aux I et II de l'article L. 821-6-1 sur la base des déclarations mentionnées au I du présent article* ». Aux termes de l'article R. 822-26 du même code, dans sa rédaction applicable à l'espèce : « *I.- Lorsqu'un commissaire aux comptes inscrit sur la liste mentionnée au I de l'article L. 822-1 n'a pas déclaré les informations mentionnées à l'article R. 821-14-7 ou payé à leur échéance les cotisations dont il est redevable au titre de l'article L. 821-6-1, le Haut Conseil met en demeure l'intéressé d'avoir à respecter ses obligations dans un délai de trente jours à compter de la réception de l'acte. / Faute de régularisation dans ce délai, le Haut Conseil du commissariat aux comptes convoque le commissaire aux comptes (…) et l'entend dans un délai de deux mois. (…) / En l'absence de motif légitime, le Haut Conseil procède à son omission. / II.- Lorsqu'un commissaire aux comptes inscrit sur la liste mentionnée au I de l'article L. 822-1 n'a pas payé à leur échéance les cotisations, dont il est redevable envers la compagnie nationale ou les compagnies régionales au titre de l'article L. 821-6, le conseil*

régional met en demeure l'intéressé d'avoir à respecter ses obligations dans un délai de trente jours à compter de la réception de l'acte. / Faute de régularisation dans ce délai, il saisit le Haut Conseil du commissariat aux comptes qui procède conformément aux deuxième et troisième alinéas du I du présent article. / III.- L'omission emporte interdiction de faire état de la qualité de commissaire aux comptes. (...) / La réitération de ce comportement constitue un manquement passible de poursuites disciplinaires ».

3. Il résulte de l'économie générale de ces dispositions que le comportement mentionné au dernier alinéa du III de l'article R. 822-26 du code de commerce correspond à ceux, mentionnés au premier alinéa du I et au premier alinéa du II du même article, consistant respectivement, soit à ne pas avoir déclaré les informations mentionnées à l'article R. 821-14-7 du même code ou à ne pas avoir payé à leur échéance les cotisations dont le commissaire aux comptes était redevable au titre de l'article L. 821-6-1 de ce code, soit à ne pas avoir payé à leur échéance les cotisations prévues à l'article L. 821-6 de ce code. Il résulte également du dernier alinéa du III de l'article R. 822-26 que de tels comportements ne sont passibles de poursuites disciplinaires qu'en cas de réitération, sans qu'ait d'incidence à cet égard la circonstance qu'ils n'auraient pas préalablement donné lieu, sur le fondement des dispositions du I ou du II du même article, à une décision d'omission du commissaire aux comptes.

4. Il résulte de l'instruction et n'est d'ailleurs pas contesté par M. Timsit que ce dernier, d'une part n'avait pas déclaré en temps utile au Haut conseil du commissariat aux comptes ses honoraires facturés en 2020 et 2021, en méconnaissance des dispositions, citées ci-dessus, du I de l'article R. 822-26 du code de commerce et, d'autre part, n'avait pas réglé en temps utile les cotisations dont il était redevable envers la compagnie nationale et la compagnie régionale des commissaires aux comptes au titre des années 2017 à 2022, en méconnaissance des dispositions du II du même article. Ces comportements ayant été réitérés, ils étaient par suite, alors même que M. Timsit n'avait pas fait l'objet de décisions d'omission et contrairement à ce qu'a estimé sur ce point la commission des sanctions, passibles de poursuites disciplinaires.

5. Aux termes de l'article L. 824-2 du code de commerce, applicable à la date des manquements mentionnés au point précédent et devenu l'article L. 821-71 du même code par l'effet de l'ordonnance du 6 décembre 2023 : « *I.- Les commissaires aux comptes sont passibles des sanctions suivantes : / 1° L'avertissement ; / 2° Le blâme ; (...) / II.- Les commissaires aux comptes peuvent également faire l'objet des sanctions suivantes : (...) / 3° Le paiement, à titre de sanction pécuniaire, d'une somme ne pouvant excéder : / a) Pour une personne physique, la somme de 250 000 euros (...)* ». Aux termes de l'article L. 824-12 du même code, devenu l'article L. 821-83 par l'effet de l'ordonnance du 6 décembre 2023 : « *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* ».

6. Au regard, d'une part, des manquements non contestés retenus par la commission des sanctions dans sa décision attaquée du 23 janvier 2025 et rappelés au point 1 et, d'autre part, des manquements mentionnés au point 4 et de leur caractère répété, de l'implication directe de M. Timsit et de la capacité financière de celui-ci, il y a lieu, en tenant cependant compte de la nature de ces manquements et des régularisations auxquelles M. Timsit a procédé, de porter de 9 000 à 12 000 euros la sanction financière infligée à M. Timsit, mais de maintenir la sanction de simple avertissement prononcée par la décision attaquée.

7. Il résulte de tout ce qui précède que la décision du 23 janvier 2025 doit être réformée en portant à 12 000 euros le montant de la sanction pécuniaire infligée à M. Timsit. Cette décision sera publiée sur le site internet de la Haute autorité de l'audit dans les mêmes conditions que celles qui avaient été fixées par la décision du 23 janvier 2025, à savoir sous forme non anonyme et pour une durée de cinq ans à compter de la notification du présent arrêt à la Haute autorité de l'audit.

8. Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce qu'une somme soit mise à ce titre à la charge de la Haute autorité de l'audit, qui n'est pas, dans la présente instance, la partie perdante.

D E C I D E :

Article 1er : La sanction pécuniaire prononcée à l'encontre de M. Timsit est portée à 12 000 euros. La décision du 23 janvier 2025 de la Commission des sanctions de la Haute autorité de l'audit est réformée en ce qu'elle a de contraire à la présente décision.

Article 2 : La décision réformée ainsi qu'il est dit au point 1 sera publiée sur le site internet de la Haute autorité de l'audit sous forme non anonyme et pour une durée de cinq ans à compter de la notification du présent arrêt à la Haute autorité de l'audit.

Article 3 : Les conclusions de M. Timsit présentées au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative sont rejetées.

Article 4 : La présente décision sera notifiée à la présidente de la Haute autorité de l'audit et à M. Renaud Timsit.

Délibéré à l'issue de la séance du 4 mai 2026 où siégeaient : M. Denis Piveteau, président adjoint de la section du contentieux, présidant ; Mme Isabelle de Silva, M. Jean-Philippe Mochon, présidents de chambre ; Mme Laurence Helmlinger, M. Jérôme Marchand-Arvier, M. Stéphane Hoynck, M. Christophe Pourreau, Mme Cécile Isidoro, conseillers d'Etat et Mme Karin Schor, maîtresse des requêtes-rapporteure.

Rendu le 27 mai 2026.

Le président :
Signé : M. Denis Piveteau

La rapporteure :
Signé : Mme Karin Schor

La secrétaire :
Signé : Mme Marie-Adeline Allain

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle, énergétique et numérique en ce qui le concerne ou à tous commissaires de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition conforme,

Pour la secrétaire du contentieux, par délégation :