

**HAUT CONSEIL DU COMMISSARIAT AUX COMPTES
FORMATION RESTREINTE
PROCEDURES DE SANCTION**

*Dossier n° FR 2023-14 S
Décision du 6 juillet 2023*

La formation restreinte du Haut conseil du commissariat aux comptes, composée de :

M. Xavier Blanc, président,
M. Gérard Gil,
M. Jean-Jacques Dussutour,

et assistée de M. David Chiappini, secrétaire de la formation, s'est réunie en séance publique le 11 mai 2023 à son siège situé 104, avenue du Président Kennedy à Paris, pour statuer sur la procédure de sanction suivie contre :

la société Conseils et assistance,
société à responsabilité limitée (RCS Nanterre 500 029 988),
ayant son siège au 6, boulevard Bineau à Levallois-Perret (92300),
inscrite sur la liste des commissaires aux comptes sous le numéro
4100057113,
représentée par son gérant, M. Sébastien Rougagnou, et assistée de Me
Arnaud Péricard.

Vu le code de commerce, et notamment ses articles L. 821-1, I, 7°, L. 821-2, II, L. 821-3, II, L. 824-1 à L. 824-14, R. 821-5, et R. 824-1 à R. 824-27 ;

Après avoir entendu :

- le rapporteur général, représenté par Mme Violaine Brille, munie d'un pouvoir,
- le représentant de la société Conseils et assistance, ainsi que le conseil de celle-ci, le représentant de la société Conseils et assistance ayant eu la parole en dernier,

et annoncé que la décision serait rendue le 22 juin 2023, la formation restreinte a délibéré de l'affaire dans la composition ci-dessus mentionnée, en présence de son secrétaire. Le délibéré a été prorogé au 6 juillet 2023, date à laquelle la décision suivante a été rendue par mise à disposition au secrétariat de la formation restreinte.

Faits et procédure

1. M. Rougagnou est inscrit depuis 2009 sur la liste des commissaires aux comptes. Il exerce notamment cette activité au sein de la société Conseil et assistances, dont il est le

gérant et l'associé unique. Cette société est elle-même inscrite depuis 2010 sur la liste des commissaires aux comptes.

2. En 2021, la société Conseil et assistances était titulaire de 26 mandats non EIP, représentant ████████ € d'honoraires, soit 25 % de son chiffre d'affaires total.

3. M. Rougagnou exerce en outre l'activité d'expert-comptable, notamment au sein de la société Cabinet Rougagnou, laquelle est présidée et intégralement détenue par la société Conseils et assistance.

4. De 2015 à 2020, la société Conseils et assistance a été désignée comme commissaire aux comptes de six filiales de la société LC Fitness Holding, au fur et à mesure de leur création (le 3 août 2015 pour la société LC Fitness Garges, le 9 mars 2017 pour la société LC Fitness Vitry, le 10 janvier 2018 pour la société LC Fitness Sarcelles, le 11 juin 2018 pour la société LC Fitness Pierrefitte, le 15 octobre 2018 pour la société LC Fitness Nanterre et le 30 octobre 2019 pour la société LC Fitness Nanterre II), puis de la société Fitness Holding elle-même, lors de sa transformation en société par actions simplifiée le 15 juin 2020.

5. En exécution de ces mandats, M. Rougagnou a signé les 12 et 14 décembre 2020, pour le compte de la société Conseils et assistance, les rapports de certification des comptes des exercices clos au 31 août 2020 des cinq filiales du groupe LC Fitness, autres que la société Nanterre II, pour laquelle il n'a pas réalisé de travaux. Il a ensuite, le 5 janvier 2021, adressé aux six filiales, au nom de la société Conseils et assistance, une lettre de démission de ces mandats.

6. Par ailleurs, M. Rougagnou a signé le 1^{er} juin 2021, pour le compte de la société Conseils et assistance, le rapport de certification des comptes de l'exercice clos au 31 décembre 2020 de la société LC Fitness Holding. Il a ensuite, le 5 juin 2021, adressé à cette société, au nom de la société Conseils et assistance, une lettre de démission de ce mandat de commissaire aux comptes.

7. Le 10 septembre 2021, M. Rougagnou, agissant en tant que représentant de la société Conseils et assistance, a informé le Haut conseil de ces démissions, précisant : *« je reprends la comptabilité de ces structures et donc je ne peux être en situation d'auto-révision »*.

8. Aux termes d'une lettre de mission du 23 juillet 2021, M. Rougagnou, représentant la société Cabinet Rougagnou, filiale de la société Conseils et assistance, avait en effet accepté une mission de présentation des comptes annuels de la société LC Fitness Holding et de ses filiales.

9. Le 20 septembre 2021, la présidente du Haut conseil a saisi le rapporteur général de ces démissions, qui étaient, selon elle, susceptibles de contrevenir aux dispositions de l'article 28 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes.

10. Le 7 juin 2022, le rapporteur général a ouvert une enquête concernant M. Rougagnou, ainsi que toutes personnes liées ou associées et toutes personnes entretenant des liens capitalistiques directs ou indirects avec ce dernier, portant sur le respect des obligations légales et réglementaires régissant le commissariat aux comptes.

11. A l'issue de cette enquête, par une décision du 24 novembre 2022, la formation du Haut conseil statuant sur les cas individuels a décidé d'engager une procédure de sanction à l'encontre de la société Conseils et assistance et a arrêté les griefs suivants :

« Il est reproché à la société Conseils et Assistance, société de commissaires aux comptes inscrite sous le numéro 66006351, prise en la personne de son représentant légal, M. Sébastien Rougagnou, d'avoir démissionné, les 5 janvier et 5 juin 2021, de ses mandats de commissaire aux comptes des sociétés du groupe LC Fitness (LC Fitness Vitry, LC Fitness Sarcelles, LC Fitness Pierrefitte, LC Fitness Nanterre, LC Fitness Nanterre II et LC Fitness Holding), sans motif légitime, ce qui constituerait une violation des articles L. 823-3 alinéa 1 du code de commerce et 28 I du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes.

Ces manquements seraient 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 code de commerce ».

12. Ces griefs ont été notifiés à la société Conseils et assistance par une lettre recommandée avec accusé de réception du 17 janvier 2023.

13. Le même jour, le rapporteur général a transmis au président de la formation restreinte une copie de la notification des griefs accompagnée d'une copie du rapport d'enquête et du dossier d'enquête, puis lui a adressé son rapport final le 23 mars 2023.

14. La société Conseils et assistance a été convoquée pour la séance du 11 mai 2023 par une lettre recommandée avec accusé de réception du 11 avril 2023.

15. Avisé de la séance en application des articles L. 824-11 et R. 824-16 du code de commerce, le président de la compagnie régionale des commissaires aux comptes de Versailles et du Centre a indiqué qu'il souhaitait être entendu.

16. Le 3 mai 2023, Me Péricard a adressé à la formation restreinte un mémoire dans l'intérêt de la société Conseils et assistance.

17. Lors de la séance du 11 mai 2023, le rapporteur général a demandé que soient prononcés à l'encontre de la société Conseils et assistance un blâme et une sanction pécuniaire d'un montant de 25 000 €.

18. Lors de cette séance, le président de la compagnie régionale de Versailles et du Centre, après avoir précisé qu'il n'avait pas eu accès au dossier de la procédure, a indiqué que la question des démissions des mandats de certification des comptes est un sujet complexe, dans la mesure où les commissaires aux comptes expriment un besoin de flexibilité et où la durée de six ans, prévue par les textes, peut poser difficulté, notamment lors du départ d'un auditeur d'une société de commissariat aux comptes. S'agissant plus particulièrement de la situation de la société Conseils et assistance, il a indiqué que la société Conseils et assistance, pas plus que son dirigeant, n'ont attiré l'attention de ses services, en particulier pour ce qui concerne le respect de leurs obligations déclaratives.

Motifs de la décision

Sur le bien-fondé des griefs

19. L'article L. 824-1 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-315 du 17 mars 2016, dispose :

« 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 ;

2° Toute négligence grave et tout fait contraire à la probité ou à l'honneur. [...] ».

20. Par ailleurs, il résulte de l'article L. 823-3, alinéa 1^{er}, du code de commerce que les commissaires aux comptes sont nommés pour six exercices et que leurs fonctions expirent après la délibération de l'assemblée générale ou de l'organe compétent qui statue sur les comptes du sixième exercice.

21. Enfin, l'article 28 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes, dans sa rédaction issue du décret n° 2020-292 du 21 mars 2020, dispose :

« Démission

I. – Le commissaire aux comptes exerce sa mission jusqu'à son terme. Il a cependant le droit de démissionner pour des motifs légitimes.

Constitue un motif légitime de démission :

a) La cessation définitive d'activité ;

b) Un motif personnel impérieux, notamment l'état de santé ;

c) Les difficultés rencontrées dans l'accomplissement de la mission, lorsqu'il n'est pas possible d'y remédier ;

d) La survenance d'un événement de nature à compromettre le respect des règles applicables à la profession, et notamment à porter atteinte à l'indépendance ou à l'objectivité du commissaire aux comptes.

Le commissaire aux comptes joint à son dossier les différents éléments qui justifient sa démission.

II. – Le commissaire aux comptes ne peut démissionner pour se soustraire à ses obligations légales relatives notamment :

1° A la procédure d'alerte et à la procédure de signalement prévue à l'article 12 du règlement (UE) n° 537/2014 du 16 avril 2014 ;

2° A la révélation de faits délictueux au procureur de la République ;

3° A l'émission de son opinion sur les comptes.

Il ne peut non plus démissionner dans des conditions génératrices de préjudice pour la personne ou l'entité concernée. Il doit pouvoir justifier qu'il a procédé à l'analyse de la situation.

III. – Le commissaire aux comptes qui démissionne en informe le Haut Conseil du commissariat aux comptes et indique les motifs de sa décision.

Il en informe également l'Autorité des marchés financiers et l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution lorsque la personne ou l'entité concernée relève de ces autorités. ».

22. Contrairement à ce que soutient la société Conseils et assistance, les poursuites exercées à son encontre ne se fondent pas sur l'avis n° 2011-22 du 15 décembre 2011, aux termes duquel le Haut conseil a estimé qu'en choisissant de devenir l'expert-comptable de la société dont il certifiait les comptes, le commissaire aux comptes dont la situation lui était alors soumise avait pris une décision dont il savait qu'elle le placerait en contravention avec les dispositions légales et réglementaires s'il demeurait en fonctions, de sorte que sa

démission n'était pas justifiée par un motif légitime. Au demeurant, l'existence de cet avis, qui ne lie pas la formation restreinte, n'apparaît pas de nature à mettre en cause son impartialité, ni celle de ses membres, dans l'appréciation de la légitimité du motif qu'invoque la société Conseils et assistance pour justifier les démissions des mandats en cause.

23. A cet égard, la société Conseils et assistance a démissionné, le 5 janvier 2021, de ses mandats de commissaire aux comptes des sociétés LC Fitness Vitry, LC Fitness Sarcelles, LC Fitness Pierrefitte, LC Fitness Nanterre, LC Fitness Nanterre II, qui devaient alors expirer après les assemblées générales de ces sociétés statuant sur les comptes des exercices clos au 31 août 2022 pour la première, au 31 août 2021 pour les trois suivantes et au 31 août 2024 pour la dernière. A cette date, en revanche, le mandat de certification des comptes de la société LC Fitness Garges était arrivé à son terme. La société Conseil et assistance a également démissionné, le 5 juin 2021, de son mandat de commissaire aux comptes de la société LC Fitness Holding, qui devait alors expirer après l'assemblée générale de cette société statuant sur les comptes l'exercice clos le 31 décembre 2025.

24. Entendu au cours de l'enquête en tant que représentant de la société Conseils et assistance, M. Rougnou a indiqué que le dirigeant du groupe LC Fitness l'avait sollicité en novembre 2020 pour prendre la suite de son expert-comptable, qui partait à la retraite et que, pour accepter cette mission sans se placer dans une situation d'auto-contrôle portant atteinte à son indépendance, il n'avait pas d'autre choix que de démissionner de ses mandats de commissaire aux comptes. Selon lui, l'acceptation de cette mission d'expertise-comptable par la société Cabinet Rougnou, filiale de la société Conseils et assistance, caractérisait la survenance d'un événement de nature à compromettre le respect des règles applicables à la profession, et donc un motif légitime de démission au sens de l'article 28 du code de déontologie.

25. M. Rougnou a par ailleurs précisé que, si le montant des honoraires annuels des missions d'expertise comptable réalisées au profit des sociétés du groupe LC Fitness, d'un montant de ██████ €, était inférieur à ceux que la société Conseils et assistance percevait en tant que commissaire aux comptes, d'un montant supérieur à ██████ €, il savait que les mandats de certification des comptes de l'ensemble de ces sociétés allaient prendre fin du fait de la loi dite PACTE. Il a enfin indiqué que ces démissions n'avaient causé aucun préjudice aux sociétés du groupe LC Fitness, dès lors que, s'agissant de la holding, le commissaire aux comptes suppléant est devenu titulaire et que, s'agissant des autres sociétés, elles n'ont effectivement plus l'obligation de désigner un commissaire aux comptes, du fait de l'entrée en vigueur de la loi PACTE.

26. En cet état, le motif invoqué par la société Conseils et assistance pour justifier sa démission de ses mandats de commissaire aux comptes des sociétés LC Fitness Holding, LC Fitness Vitry, LC Fitness Sarcelles, LC Fitness Pierrefitte, LC Fitness Nanterre et LC Fitness Nanterre II ne peut être qualifié de légitime, au sens de l'article 28 du code de déontologie.

27. En effet, la reprise de la mission de présentation des comptes annuels des sociétés du groupe LC Fitness par la société Cabinet Rougnou, filiale de la société Conseils et assistance, était certes de nature à placer cette dernière, en tant que commissaire aux comptes des sociétés de ce groupe, dans une situation pouvant être perçue comme de nature à compromettre l'exercice impartial de sa mission, et à placer M. Rougnou, en tant que

signataire des rapports de certification des comptes de ces sociétés, dans une situation présentant un risque d'autorévision le conduisant à se prononcer ou à porter une appréciation sur des éléments résultant de missions ou de prestations fournies par lui-même ou la société à laquelle il appartient.

28. Cependant, la société Conseils et assistance ne peut légitimement invoquer ce motif pour justifier la démission de ses mandats, dès lors que cette situation résultait précisément des agissements de sa filiale, la société Cabinet Rougagnou, et de leur dirigeant et associé commun, M. Rougagnou, qui avaient accepté la mission d'expertise comptable proposée par le dirigeant du groupe LC Fitness en connaissance de l'incompatibilité qui en découlerait.

29. Dès lors, comme il le lui est reproché aux termes du grief qui lui a été notifié, la société Conseils et assistance a manqué aux conditions légales d'exercice de la profession de commissaire aux comptes, et donc commis des fautes disciplinaires, en démissionnant sans motif légitime, les 5 janvier et 5 juin 2021, de ses mandats de commissaire aux comptes des sociétés du groupe LC Fitness, alors encore en cours.

Sur les sanctions

30. L'article L. 824-2 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance de l'ordonnance n° 2016-1635 du 1^{er} décembre 2016, dispose notamment que les commissaires aux comptes sont passibles de l'avertissement, du blâme, de l'interdiction d'exercer la fonction de commissaire aux comptes pour une durée n'excédant pas cinq ans, de la radiation de la liste et du retrait de l'honorariat, ainsi que d'une sanction pécuniaire d'un montant ne pouvant excéder, pour une personne morale, un million d'euros ou si cette somme est plus élevée, 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.

31. L'article L. 824-12 de ce code, dans sa rédaction issue de la même ordonnance, dispose par ailleurs :

« 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. »

32. Si les sanctions ne peuvent être déterminées qu'au regard des seuls critères que cet article énumère, la formation restreinte peut toutefois ne se fonder que sur ceux de ces critères qui sont pertinents au regard des faits de l'espèce.

33. Dès lors, d'une part, qu'il n'apparaît pas possible d'évaluer des gains ou des avantages qu'auraient procurés à la Conseils et assistance les fautes qui lui sont reprochées, pas plus que des pertes ou des coûts que ces fautes lui auraient évités, et, 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, la sanction prononcée sera déterminée au regard des critères énumérés par l'article L. 824-12 du code de commerce, précité, à l'exception de ceux prévus par les 4^o et 7^o de ce texte.

34. Le manquement reproché à la société Conseils et assistance, dont elle est seule responsable, est grave, dans la mesure où cette société s'est affranchie sans motif légitime de la durée minimale de six exercices fixée par la loi pour la mission de contrôle légal des comptes confiée à un commissaire aux comptes, qui constitue une garantie de l'indépendance de celui-ci.

35. Cependant, il sera relevé que la société Conseils et assistance n'a pas cherché à dissimuler les causes de ses démissions, dès lors qu'elle a elle-même signalé au Haut conseil leurs motifs de ses démissions, qu'elle ne s'est vu reprocher antérieurement aucun manquement disciplinaire et que cette société a répondu, par l'intermédiaire de son représentant, aux questions qui lui ont été posées par le rapporteur général pendant l'enquête, ce qui constituait la seule coopération attendue de sa part.

36. Compte tenu de ces éléments d'appréciation, et des éléments communiqués par la société Conseils et assistance sur sa situation financière, il y a lieu de prononcer à son encontre un blâme, ainsi qu'une sanction financière d'un montant de 10 000 €.

37. Enfin, la publication de la présente décision sur le site internet du Haut conseil sous forme non anonyme n'apparaissant pas de nature à causer à la société Conseils et assistance un préjudice grave ou disproportionné, leur demande d'anonymisation de la décision préalablement à sa publication est rejetée.

Par ces motifs, la formation restreinte :

Dit que la société Conseils et assistance a manqué aux conditions légales d'exercice de la profession de commissaire aux comptes en démissionnant les 5 janvier et 5 juin 2021 de ses mandats de commissaire aux comptes des sociétés LC Fitness Holding, LC Fitness Vitry, LC Fitness Sarcelles, LC Fitness Pierrefitte, LC Fitness Nanterre et LC Fitness Nanterre II sans motif légitime, en méconnaissance de l'article L. 823-3, alinéa 1^{er}, du code de commerce et de l'article 28 du code de déontologie, ce qui constitue des fautes disciplinaires au sens de l'article L. 824-1 du code de commerce ;

Prononce à l'encontre de la société Conseils et assistance un blâme, ainsi qu'une sanction pécuniaire d'un montant de 10 000 € ;

Dit qu'en application des articles L. 824-13 et R. 824-22 du code de commerce, la présente décision sera publiée, sous forme non anonyme, sur le site internet du Haut conseil

du commissariat aux comptes, pour une durée de cinq ans à compter de sa notification au président du Haut conseil.

Fait à Paris, le 6 juillet 2023,

Le secrétaire

Le président

Conformément aux articles L. 824-14 et R. 824-23 du code de commerce et 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 de sa notification.