

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

*Dossier n° FR 2023-12 S  
Décision du 27 juillet 2023*

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

M. Xavier Blanc, président,  
M. Thierry Vught,  
M. Jean-Jacques Dussutour,

et assistée de M. David Chiappini, secrétaire de la formation, s'est réunie en séance publique le 25 mai 2023 à son siège situé 104, avenue du Président Kennedy à Paris, pour statuer sur la procédure de sanction suivie contre :

M. Eric Motta,  
né le [REDACTED] à [REDACTED],  
domicilié [REDACTED],  
inscrit sur la liste des commissaires aux comptes sous le numéro 6000994,  
non comparant.

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, et annoncé que la décision serait rendue le 6 juillet 2023, la formation restreinte a délibéré de l'affaire dans la composition ci-dessus, en présence de son secrétaire. Le délibéré a été prorogé au 27 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. Motta, qui est âgé de [REDACTED] ans, est inscrit depuis 1993 sur la liste des commissaires aux comptes. Il exerce cette activité en nom propre et était titulaire, en 2020, de cinq mandats non EIP, représentant des honoraires d'un montant de [REDACTED] €.

2. M. Motta exerçait par ailleurs, depuis 1993 également, l'activité d'expertise comptable, au sein de la société SECEM de 2005 à 2021, année de son départ en retraite et de la cession de cette société. En 2020, l'activité d'expertise comptable de M. Motta représentait un montant d'honoraires de [REDACTED] €.

3. En 2000, M. Motta a créé avec M. [REDACTED], également commissaire aux comptes et expert-comptable, la société civile de moyens [REDACTED]-Motta, dont ils détenaient lors de sa création respectivement 75 % et 25 % du capital et dont ils étaient co-gérants. Cette société avait pour objet, jusqu'en 2021, la mise en communs de moyens (locaux, personnel et

matériel) pour l'exercice par ses associés de leurs activités d'expertise comptable, au sein de la société SECEM, pour M. Motta, et de la société Medit-Compta, pour M. [REDACTED].

4. En 2019, MM. Motta et [REDACTED] ont cédé leurs parts de la SCM Motta-[REDACTED] aux sociétés SECEM et Medit-Compta, qui en sont devenues associées à parts égales.

5. Par ailleurs, MM. Motta et [REDACTED] ont créé en 2006 la SCI Marmot, dont ils détenaient respectivement 60 % et 25 % du capital, les 15 % restants étant détenus par l'épouse de M. [REDACTED], et dont ils étaient co-gérants. Cette société est propriétaire des locaux d'exploitation loués à la SCM [REDACTED]-Motta. Depuis une cession intervenue en 2007, le capital de cette société est détenu à 25 % par M. Motta, 25 % par M. [REDACTED] et 25 % par l'épouse de ce dernier.

6. Le 10 mars 2018, un ex-salarié de la SCM [REDACTED]-Motta, en conflit avec ses anciens employeurs, a interrogé la présidente du Haut conseil sur la conformité aux règles relatives à l'indépendance des activités de commissariat aux comptes et d'expertise comptable exercées par MM. Motta et [REDACTED], évoquant plus particulièrement la situation de deux de leurs clients, l'association Vallis Clausa et la société Grand Sud Accueil.

7. Le 7 septembre 2018, la présidente du Haut conseil a saisi le rapporteur général des faits ainsi portés à sa connaissance.

8. Le 27 décembre 2018, le rapporteur général a ouvert une enquête concernant, notamment, le respect par M. Motta des obligations légales et réglementaires relatives à l'exercice du commissariat aux comptes.

9. 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 M. Motta et a arrêté les griefs suivants :

*« Il est reproché à M. Eric Motta, commissaire aux comptes inscrit sous le numéro 6000994, de s'être placé, entre 2013 et 2020, dans une situation susceptible de compromettre son indépendance, en réalité ou en apparence, à l'égard de l'association Vallis Clausa et de la société Grand Sud Accueil dont il était respectivement le commissaire aux comptes et le commissaire aux comptes suppléant, compte-tenu des relations professionnelles entretenues avec M. [REDACTED], l'expert-comptable de Vallis Clausa et Grand Sud Accueil - MM. Motta et [REDACTED] étaient co-gérants de la SCM [REDACTED]-Motta et de la SCI Marmot, au cours de cette période - , ce qui constituerait une violation des dispositions des articles L. 822-10 1° du code de commerce et des articles 5 à 6 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes, applicables à l'époque des faits.*

*Ces manquements seraient susceptibles de constituer des fautes disciplinaires :*

*- au sens de l'article R. 822-32 du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016 et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 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 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. »*

10. Ce grief a été notifié à M. Motta par une lettre recommandée avec accusé de réception du 16 janvier 2023.

11. Le 16 janvier 2023, 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 24 mars 2023.

12. M. Motta a été convoqué pour la séance du 25 mai 2023 par une lettre recommandée avec accusé de réception du 11 avril 2023.

13. 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 d'Aix-Bastia n'a pas donné suite à cet avis.

14. En réponse à un courriel de M. Motta du 17 avril 2023, il a été indiqué à ce dernier qu'il ne pourrait comparaître devant la formation restreinte par visioconférence mais qu'il pouvait se faire représenter par un conseil pour la séance du 25 mai 2023.

15. Lors de la séance du 25 mai 2023, M. Motta n'a pas comparu et le rapporteur général a demandé qu'un blâme soit prononcé à son encontre.

### **Motifs de la décision**

16. L'article L. 822-10 du code de commerce dispose :

*« Les fonctions de commissaire aux comptes sont incompatibles :*

*1° Avec toute activité ou tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance ;  
[...] ».*

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 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 en ces termes :

*« 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. »*

19. Puis le décret n° 2020-292 du 21 mars 2020 a de nouveau modifié l'article 5, lequel dispose désormais :

*« Indépendance et prévention des conflits d'intérêts.*

*I. - Le commissaire aux comptes doit être indépendant de la personne ou de l'entité à laquelle il fournit une mission ou une prestation. Il doit également éviter de se placer dans une situation qui pourrait être perçue comme de nature à compromettre l'exercice impartial de sa mission ou de sa prestation. Ces exigences s'appliquent pendant toute la durée de la mission ou de la prestation, tant à l'occasion qu'en dehors de leur exercice.*

*Toute personne qui serait en mesure d'influer directement ou indirectement sur le résultat de la mission ou de la prestation est soumise aux exigences d'indépendance mentionnées au présent article.*

*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'intérêt, influence liée à des liens personnels, financiers ou professionnels directs ou indirects, y compris entre ses associés, salariés, les membres de son réseau et la personne ou l'entité à laquelle il fournit la mission ou la prestation. Elle garantit également l'absence de risque d'auto-révision conduisant le commissaire aux comptes à se prononcer ou à porter une appréciation sur des éléments résultant de missions ou de prestations fournies par lui-même, la société à laquelle il appartient, un membre de son réseau ou toute autre personne qui serait en mesure d'influer sur le résultat de la mission ou de la prestation.*

*III. - Lorsqu'il se trouve exposé à des situations à risque, le commissaire aux comptes prend immédiatement les mesures de sauvegarde appropriées en vue, soit d'en éliminer la cause, soit d'en réduire les effets à un niveau suffisamment faible pour que son indépendance ne risque pas d'être affectée et pour permettre l'acceptation ou la poursuite de la mission ou de la prestation en conformité avec les exigences légales, réglementaires et celles du présent code.*

*Lorsque les mesures de sauvegarde sont insuffisantes à garantir son indépendance, il met fin à la mission ou à la prestation. »*

20. 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, 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 de ce 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.

21. En l'espèce, M. Motta a été nommé commissaire aux comptes de l'association Vallis Clausa en 2006 et son mandat a été régulièrement renouvelé pour prendre fin avec la certification des comptes de l'exercice 2022. M. Motta est par ailleurs le commissaire aux comptes suppléant de la société Grand Sud Accueil depuis 2001.

22. Par ailleurs, M. [REDACTED] a été l'expert-comptable, pour le compte de la société Medit-Compta, de l'association Vallis Clausa, de 2001 au 31 décembre 2020. Il a également été chargé, en tant qu'expert-comptable et cette fois en nom propre, d'une mission de révision des comptes de la société Grand Sud Accueil, de février 2011 au 31 décembre 2020.

23. Ainsi, de 2006 à 2020, M. Motta, en qualité de commissaire aux comptes de l'association Vallis Clausa, était conduit à porter une appréciation sur la régularité et la sincérité des comptes de cette association, que M. [REDACTED] avait contribué à établir. En outre, de 2011 à 2020, en qualité de commissaire aux comptes suppléant de la société Grand Sud Accueil, M. Motta se trouvait dans une situation susceptible de le conduire, en cas de refus, d'empêchement, de démission ou de décès du commissaire aux comptes titulaire, à porter une appréciation sur la régularité et la sincérité des comptes de cette société, que M. [REDACTED] avait également contribué à établir.

24. Dans ses observations en réponse à la notification de griefs, M. Motta fait valoir qu'il avait procédé à une analyse de cette situation au regard des dispositions de l'article 22 du code de déontologie, dans sa version alors en vigueur, qu'aucun des indices d'appartenance à un réseau, définis par cet article, n'était toutefois caractérisé, que le seul partage des coûts communs liés au fonctionnement de leurs cabinets respectifs communs, sans dénomination ou signe distinctif commun, ne constituait pas à lui seul un indice suffisant d'appartenance à un réseau et qu'il en avait déduit qu'il pouvait accepter ou poursuivre les missions en cause.

25. Cependant, le fait que l'association de MM. Motta et [REDACTED] au sein de la SCM [REDACTED]-Motta et de la SCI Marmot et les liens entre ces sociétés et les société SECEM et Medit-Compta permettent, ou non, de caractériser l'existence d'un réseau est sans incidence sur l'appréciation du grief qui a été notifié à M. Motta, dès lors, d'une part, qu'il ne lui est pas reproché d'avoir méconnu les dispositions des articles 22 et 23 du code de déontologie, dans leur version alors en vigueur, et, d'autre part et surtout, que l'appartenance à un réseau, pas plus que l'existence de liens personnels, financiers et professionnels, tels que définis par les articles 27 à 29 de ce code, dans leur version alors en vigueur, n'épuisent les situations

de conflit d'intérêts pouvant être perçues comme étant de nature à compromettre l'exercice impartial de la mission du commissaire aux comptes, au sens des articles 5 et 6 du même code.

26. Cela étant, à ce dernier égard, le fait que MM. Motta et [REDACTED] se soient associés, en premier lieu, au sein d'une société civile de moyens leur permettant de mutualiser les coûts liés aux locaux, au personnel et au matériel nécessaires à l'exercice de leurs activités professionnelles et, en second lieu, au sein d'une société civile immobilière propriétaire des locaux d'exploitation loués à cette première société, et qu'ils aient été en outre les co-gérants de ces sociétés, n'est pas de nature, à lui seul, en l'absence de tout élément relatif aux conditions effectives d'exercice par les intéressés de leurs activités au sein de ces structures, aux modalités de refacturation des coûts ou à l'importance des investissements immobiliers réalisés au travers de la société civile immobilière, à caractériser l'existence d'un lien financier ou professionnel d'une intensité suffisante pour faire naître un doute sur l'impartialité de M. Motta dans l'exercice de ses missions de certification de comptes que M. [REDACTED] avait contribué à établir en tant qu'expert-comptable.

27. Par conséquent, dès lors qu'il n'est pas établi que la situation de M. Motta ait porté atteinte à l'indépendance attendue de sa part à l'égard de l'association Vallis Clausa et de la société Grand Sud Accueil, dans l'exercice de sa mission de certification des comptes de ces entités, ou qu'elle l'ait placé dans une situation de conflit d'intérêts pouvant être perçue comme de nature à compromettre l'exercice impartial de cette mission, M. Motta sera mis hors de cause.

**Par ces motifs**, la formation restreinte :

Met hors de cause M. Eric Motta ;

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 27 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.