

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

*Dossier n° FR 2022-01 S  
Décision du 9 février 2023*

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

M. Xavier Blanc, président,  
M. Thierry Vught,  
Mme Bénédicte François,

et assistée de M. David Chiappini, secrétaire de la formation, s'est réunie en séance publique le 15 décembre 2022 à son siège situé 104, avenue du Président Kennedy à Paris, pour statuer sur la procédure de sanction suivie contre :

- la société KH Accounting,  
société par actions simplifiée (RCS Avignon 877 823 955),  
ayant son siège au 10, avenue de la Poulasse, Les Naiades, à Avignon (84 000),  
inscrite sur la liste des commissaires aux comptes sous le numéro 4100090725,  
représentée par sa présidente, la société MHG Entreprises, elle-même  
représentée par son gérant, M. Matio, et assistée de Me Gaël Bousquet ;

- M. Franck Matio  
né le [REDACTED] à [REDACTED],  
demeurant [REDACTED],  
inscrit sur la liste des commissaires aux comptes sous le numéro 1100085207,  
comparant en personne, assisté de Me Bousquet.

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,
- M. Matio, à titre personnel et en qualité de représentant de la société KH Accounting, qui a eu la parole en dernier,

et annoncé que la décision serait rendue le 9 février 2023, la formation restreinte a délibéré de l'affaire dans la composition ci-dessus mentionnée, en présence de son secrétaire, puis rendu la décision suivante par mise à disposition à son secrétariat.

## Faits et procédure

1. M. Franck Matio, qui est âgé de ■ ans, est inscrit depuis 2012 sur la liste des commissaires aux comptes.

2. A compter de son inscription, il a exercé une activité de commissaire aux comptes, ainsi que d'expert-comptable, au sein de la société @2C entreprises, dont il a été le co-gérant avec M. ■ à compter de 2014.

3. Sur les 5 000 parts formant le capital de la société @2C Entreprises, M. ■ en détenait 3 498, soit environ 70 %. M. Matio détenait quant à lui une part à titre personnel et 750 parts, soit 15 % du capital, par l'intermédiaire de la société unipersonnelle MHG Entreprises dont il était le gérant et l'associé unique.

4. Courant 2019, les relations entre M. Matio et M. ■ sont devenues conflictuelles. Le 16 juillet 2019, M. ■ a notamment signalé à la présidente du Haut conseil divers manquements qu'aurait commis M. Matio au préjudice de la société @2C Entreprises et d'un client de celle-ci, la société Celette. Saisi de ce signalement par la présidente du Haut conseil le 22 juillet 2019, le rapporteur général a ouvert une enquête le 26 juillet 2019, sous le numéro 2019/014, portant « *sur le non-respect par M. Franck Matio des obligations légales et réglementaires relatives à l'exercice du commissariat aux comptes* ».

5. En octobre 2019, M. Matio a cessé d'exercer son activité au sein de la société @2C Entreprises pour l'exercer au sein de la société KH Accounting, constituée à cette fin. Cette société était détenue à 70 % par la société unipersonnelle MHG Entreprises, qui la présidait. M. Matio et la société MHG Entreprises n'ont en revanche cédé leurs parts de la société @2C Entreprises qu'en exécution d'une transaction conclue le 13 avril 2021 avec les autres associés de celle-ci.

6. Le 22 janvier 2020, la société KH Accounting a été nommée co-commissaire aux comptes de la SEM Sisteron, qui avait alors pour seul commissaire aux comptes la société @2C Entreprises.

7. Par une lettre du 20 janvier 2020, le conseil de la société @2C Entreprises avait préalablement indiqué au président, aux administrateurs et aux associés de la SEM Sisteron qu'une telle nomination méconnaîtrait les règles déontologiques de la profession de commissaire aux comptes, en raison de la proximité, personnelle et professionnelle, entre le président de cette société et M. Matio, et aboutirait à une situation de blocage, compte tenu du contentieux existant entre ce dernier et la société @2C Entreprises.

8. Le 29 janvier 2020, le conseil de la SEM Sisteron a communiqué cette lettre au président de la compagnie régionale des commissaires aux comptes de Nîmes, dénonçant l'intervention de la société @2C Entreprises comme étant inappropriée.

9. Le 11 février 2020, le président de la compagnie régionale a signalé cette situation au rapporteur général du Haut conseil, lui précisant, d'une part, que M. Matio était toujours associé de la société @2C Entreprises, ce qui était susceptible d'affecter la validité de la nomination de la société KH Accounting, et craignant, d'autre part, que le comportement de

MM. Matio et [REDACTED] à l'égard de la société audité porte atteinte à l'image de la profession.

10. Le même jour, le rapporteur général a étendu l'enquête ouverte sous le numéro 2019/014 aux conditions d'acceptation et de maintien du mandat de la SEM Sisteron par les co-commissaires aux comptes, à compter du 22 janvier 2020, au regard des obligations légales, réglementaires et déontologiques relatives à l'exercice du commissariat aux comptes.

11. Le 8 juillet 2020, le rapporteur général a procédé à la disjonction de l'enquête, afin de distinguer les faits relatifs aux frais personnels ou injustifiés que M. Matio aurait fait supporter à la société Celette et à la société @2C Entreprises, l'enquête sur ces faits se poursuivant sous le numéro 2019/014-01, des autres faits susceptibles d'être reprochés aux commissaires aux comptes, l'enquête sur ces faits se poursuivant sous le numéro 2019/014-02.

12. A la suite de cette disjonction, le rapporteur général a d'abord soumis à la formation du Haut conseil statuant sur les cas individuels le rapport établi le 9 juillet 2020 sur l'enquête menée sous le numéro 2019-014-01 et, le 23 juillet 2020, cette formation a décidé que les faits exposés dans ce rapport ne justifiaient pas l'engagement d'une procédure de sanction à l'encontre de M. Matio.

13. Le rapporteur général a ensuite soumis à la formation statuant sur les cas individuels le rapport établi le 10 juin 2021 sur l'enquête menée sous le numéro 2019-014-02.

14. Par une décision du 24 juin 2021, cette formation a décidé d'engager une procédure de sanction à l'encontre de la société KH Accounting et de M. Matio et d'arrêter les griefs suivants :

*« - Concernant Monsieur Franck Matio :*

*Il lui est reproché d'avoir accepté d'être désigné co-commissaire aux comptes signataire de la SEM Sisteron, au nom de KH Accounting, alors qu'il appartenait et appartient toujours avec M. [REDACTED], co-commissaire aux comptes signataire des comptes de la SEM Sisteron, à une même structure d'exercice professionnel.*

*Cela pourrait constituer, à compter du 22 janvier 2020, une violation des dispositions de l'article 17 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes, renuméroté en article 24 à compter du 25 mars 2020, 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.*

*- Concernant KH Accounting, SAS :*

*Il lui est reproché d'avoir accepté d'être nommée co-commissaire aux comptes titulaire du mandat de la SEM Sisteron, à compter du 22 janvier 2020, alors qu'un lien capitalistique existait et continue d'exister entre KH Accounting et la société @2C Entreprises, co-commissaire aux comptes titulaire du mandat de la SEM Sisteron.*

*Cela pourrait constituer, à compter du 22 janvier 2020, une violation des dispositions de l'article 17 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes, renuméroté en article 24 à compter du 25 mars 2020, 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. »*

15. Ces griefs ont été notifiés à la société KH Accounting et à M. Matio par des lettres recommandées avec accusé de réception du 21 décembre 2021.

16. Le rapporteur général a transmis le 3 février 2022 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 remis son rapport final le 30 août 2022.

17. La société KH Accounting et M. Matio ont été convoqués pour la séance du 15 décembre 2022 par des lettres recommandées avec accusé de réception du 8 novembre 2022.

18. 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 Montpellier-Nîmes a indiqué qu'il ne souhaitait pas être entendu.

19. Le 1<sup>er</sup> décembre 2022, Me Bousquet a déposé un mémoire dans l'intérêt de la société KH Accounting et de M. Matio.

20. Lors de la séance du 15 décembre 2022, le rapporteur général a demandé que soient prononcés à l'encontre de la société KH Accounting une sanction pécuniaire d'un montant de 10 000 € et à l'encontre de M. Matio un blâme et une sanction pécuniaire d'un montant de 5 000 €.

### **Motifs de la décision**

#### Sur le moyen de procédure

21. La société KH Accounting et M. Matio soutiennent qu'après avoir été entendu par les enquêteurs en juin 2020 sur les deux signalements des 16 juillet 2019 et 11 février 2020, M. Matio aurait reçu deux lettres distinctes par lesquelles le rapporteur général l'aurait informé que la formation du Haut conseil statuant sur les cas individuels avait décidé de ne pas engager de poursuite disciplinaire concernant les faits dénoncés aux termes de chacun de ces deux signalements. Ils en déduisent que, dès lors qu'aurait notamment été notifiée à M. Matio, par la seconde de ces lettres, la décision de ne pas engager de poursuite disciplinaire concernant le signalement du 11 février 2020 relatif à l'exercice du co-commissariat aux comptes de la SEM Sisteron, la présente procédure, qui tend à la poursuite de ces mêmes faits, serait entachée d'illégalité.

22. Comme le font valoir la société KH Accounting et M. Matio, préalablement aux notifications de griefs du 21 décembre 2021, le rapporteur général a successivement informé M. Matio, par une lettre du 14 septembre 2020, d'abord, que la formation du Haut conseil statuant sur les cas individuels avait décidé de ne pas engager de procédure disciplinaire à son encontre à l'issue de l'enquête menée « à la suite du signalement de Monsieur [REDACTED] en date du 11 février 2020 », et par une lettre du 21 octobre 2020, ensuite, que cette formation avait décidé de ne pas engager de poursuite disciplinaire à son encontre « à la suite du signalement de Monsieur [REDACTED] en date du 16 juillet 2019 ».

23. Rien n'indique dans cette seconde lettre qu'elle aurait eu vocation, comme l'affirme le rapporteur général, à corriger une erreur matérielle affectant la première concernant

l'identité de l'auteur du signalement, étant observé que la procédure n'y est visée que sous sa seule référence initiale, avant disjonction. Ainsi, en dépit de l'erreur qui affectait effectivement la première lettre, en ce qu'elle mentionne un signalement du 11 février 2020 de M. [REDACTED], alors que le seul signalement émanant de ce dernier datait du 16 juillet 2019 et que le signalement du 11 février 2020 émanait du président de la compagnie régionale, l'envoi de ces deux lettres pouvait effectivement laisser entendre qu'aucune poursuite ne serait engagée à la suite de ces deux signalements.

24. Cela étant, il résulte de l'article L. 824-8 du code de commerce qu'il n'appartient au rapporteur général ni de se prononcer sur les suites à donner à une enquête menée en application de l'article L. 824-5 du même code ni, dans l'hypothèse où la formation statuant sur les cas individuels a décidé de l'engagement d'une procédure de sanction et arrêté des griefs, d'abandonner tout ou partie de ces griefs.

25. Dès lors, pour regrettable qu'elle soit, l'ambiguïté résultant des envois successifs à M. Matio des lettres des 14 septembre et 21 octobre 2020 est sans incidence sur la régularité, d'abord, de la décision du 24 juin 2021 de la formation statuant sur les cas individuels d'engager des poursuites disciplinaires concernant les conditions d'acceptation par la société KH Accounting et M. Matio du mandat de co-commissaire aux comptes de la SEM Sisteron, et, ensuite, de la notification de griefs et de la saisine de la formation restreinte concernant ces faits.

26. Le moyen pris d'une irrégularité résultant du contenu des lettres des 14 septembre et 21 octobre 2020 adressées à M. Matio est donc écarté.

#### Sur le bien-fondé des griefs

27. L'article L. 824-1, I, du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-1635 du 1er décembre 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. [...] ».*

28. L'article 17 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes, dans sa rédaction issue du décret n° 2017-540 du 12 avril 2017, renuméroté à l'article 24 par le décret n° 2020-292 du 21 mars 2020, dispose par ailleurs :

*« Exercice de la mission par plusieurs commissaires aux comptes*

*Lorsque les comptes d'une personne ou d'une entité sont certifiés par plusieurs commissaires aux comptes, ceux-ci doivent appartenir à des structures d'exercice professionnel distinctes, c'est-à-dire qui n'ont pas de dirigeants communs, n'entretiennent pas entre elles de liens capitalistiques ou financiers et n'appartiennent pas à un même réseau. [...] »*

29. Contrairement à ce que soutiennent la société KH Accounting et M. Matio, ce texte, qui vise les commissaires aux comptes, sans restriction, s'applique nécessairement, lorsque la mission de certification des comptes a été confiée à une personne morale, tant à celle-ci, en qualité de titulaire du mandat, qu'à la personne physique signataire.

30. En outre, en ce qu'elle tend à garantir l'indépendance des co-commissaires aux comptes, dans leurs rapports entre eux, l'interdiction édictée par ce texte doit s'entendre comme visant les liens capitalistiques indirects résultant de la détention, par une même personne physique ou morale, le cas échéant par l'intermédiaire d'autres personnes morales, de tout ou partie du capital de sociétés de commissariat aux comptes désignées comme co-commissaires aux comptes pour certifier les comptes d'une même personne ou entité.

31. En l'espèce, à la date de nomination de la société KH Accounting et de M. Matio comme co-commissaires aux comptes, titulaire et signataire, de la SEM Sisteron, laquelle avait alors pour seuls commissaires aux comptes, titulaire et signataire, la société @2C Entreprises et M. [REDACTED], la société MHG Entreprises, dont M. Matio était l'associé unique, détenait à la fois 70 % du capital de la société KH Accounting et 15 % de la société @2C Entreprises, dont M. [REDACTED] détenait environ 70 % du capital.

32. Il en résulte qu'à cette date, les sociétés KH Accounting et @2C Entreprises, au sein desquelles exerçaient respectivement M. Matio et M. [REDACTED], entretenaient des liens capitalistiques au sens de l'article 17, devenu 24, du code de déontologie et, dès lors, ne constituaient pas des structures d'exercice distinctes au sens de ce texte.

33. Il importe peu, à cet égard, qu'il se soit agi de liens indirects, par l'intermédiaire de M. Matio et de la société MHG Entreprises, ou que ces liens aient ensuite cessé du fait de la cession par ceux-ci, en 2021, de leurs parts de la société @2C Entreprises.

34. Par ailleurs, contrairement à ce que soutiennent la société KH Accounting et M. Matio, il n'y pas lieu, pour caractériser un tel manquement, d'évaluer l'effet, réel ou potentiel, des liens capitalistiques en cause sur l'indépendance ou l'objectivité des commissaires aux comptes, au regard, notamment, de l'état de leurs relations, cet élément pouvant seulement être pris en considération pour apprécier la gravité dudit manquement.

35. En conséquence, en acceptant le 22 janvier 2020 d'être désignés comme commissaires aux comptes, titulaire et signataire, de la SEM Sisteron, la société KH Accounting et M. Matio ont méconnu l'interdiction édictée par l'article 17, devenu 24, du code de déontologie.

#### Sur les sanctions

36. L'article L. 824-12 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance du 1<sup>er</sup> décembre 2016, 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. »*

37. 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.

38. Dès lors qu'il n'est pas reproché à la société KH Accounting et à M. Matio des manquements aux 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. 824-12 du code de commerce, précité, à l'exception de ceux prévus par le 7° de ce texte.

39. En premier lieu, la faute reprochée à la société KH Accounting et à M. Matio, dont ils sont seuls responsables, est grave, dès lors que la méconnaissance de l'interdiction édictée par l'article 17, devenu 24, du code de déontologie porte atteinte à l'exigence d'indépendance objective qui s'attache à l'exercice du co-commissariat aux comptes.

40. En deuxième lieu, M. Matio était conscient de la difficulté que pourrait poser sa désignation et celle de la société KH Accounting, puisqu'il s'en est ouvert auprès du président de sa compagnie régionale préalablement à la décision de la SEM Sisteron, et il a accepté cette désignation sans attendre la réponse, au demeurant défavorable, qui lui a été apportée.

41. En troisième lieu, le litige opposant alors M. Matio et M. [REDACTED] ne faisait pas disparaître tout risque d'atteinte à l'indépendance des co-commissaires aux comptes dans l'exercice de leur mission de certification, au regard notamment des négociations qui se sont poursuivies, sous l'égide de la présidente de l'ordre des experts-comptables de la région Provence-Alpes-Côte d'Azur, concernant les conditions de la cession par la société MHG Entreprises et par M. Matio de leurs participations au capital de la société @2C Entreprises, et qui ont conduit à la conclusion de la transaction du 13 avril 2021.

42. Néanmoins, les liens capitalistiques en cause ne perduraient, à la date de la désignation de la société KH Accounting et de M. Matio comme co-commissaires aux comptes de la SEM Sisteron, qu'en raison du désaccord persistant entre les associés de la société @2C Entreprises sur les conditions de cette cession, sans qu'il ne puisse être reproché aux personnes mises en cause d'avoir entravé les négociations entre les parties.

43. En outre, rien ne permet d'établir que ces négociations aient placé l'un des titulaires du mandat de co-commissariat aux comptes ou son signataire en situation de dépendance par rapport à l'autre titulaire ou à l'autre signataire ou qu'elles aient conduit les uns à exprimer une opinion en considération des intérêts des autres.

44. Compte tenu de l'ensemble de ces éléments, du montant des honoraires demandés par la société KH Accounting et par M. Matio en rémunération de la mission de certification des comptes de la SEM Sisteron, qui s'élevaient à 5 100 € pour l'exercice 2021, et de ce que M. Matio, auquel aucun manquement professionnel n'a été antérieurement reproché, a répondu, à titre personnel et en tant que représentant de la société KH Accounting, aux questions qui lui ont été posées par le rapporteur général pendant l'enquête, ce qui

constituait la seule coopération attendue de sa part, il sera prononcé un blâme à l'encontre de la société KH Accounting comme à l'encontre de M. Matio.

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

Dit que la société KH Accounting et M. Matio ont commis une faute disciplinaire au sens de l'article L. 824-1, I, 1°, du code de commerce en acceptant, le 22 juin 2020, en méconnaissance des dispositions de l'article 17, devenu 24, du code de déontologie de la profession de commissaires aux comptes, d'être désignés comme co-commissaires aux comptes, signataire et titulaire, de la SEM Sisteron, dont les commissaires aux comptes, titulaire et signataire, étaient à cette date la société @2C Entreprises et M. [REDACTED], alors que les sociétés KH Accounting et @2C Entreprises entretenaient des liens capitalistiques et qu'elles ne constituaient pas, dès lors, des structures d'exercice distinctes ;

Prononce un blâme à l'encontre de la société KH Accounting ;

Prononce un blâme à l'encontre de M. Matio ;

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 9 février 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.