

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

*Dossier n° FR 2023-09 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 :

M. Djaffer Doulache,
né le [REDACTED],
demeurant au [REDACTED],
inscrit sur la liste des commissaires aux comptes sous le numéro 66003915,
comparant en personne, assisté de Me Homam Royai.

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 M. Arnaud Delmas, muni d'un pouvoir,
- M. Doulache, ainsi que son conseil, M. Doulache 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. Doulache est inscrit depuis 1993 sur la liste des commissaires aux comptes. Il exerce cette activité en nom propre et était titulaire en 2020 de 10 mandats non EIP, représentant [REDACTED] € d'honoraires.

2. M. Doulache exerce par ailleurs l'activité d'expertise comptable au sein de la société Révision Conseil Audit RCA (la société RCA). Cette société a réalisé en 2021 un chiffre d'affaires de 490 K€.

3. Le 23 novembre 2015, M. Doulache et son épouse, agissant en qualité de seuls associés de la société RCA et envisageant la transformation de cette société, laquelle avait alors la forme d'une société à responsabilité limitée, en société par actions simplifiée, ont désigné M. Doulache, qui en était par ailleurs le gérant, en qualité de commissaire à la transformation.

4. M. Doulache a déposé son rapport le 7 décembre 2015 et, lors d'une assemblée générale du 21 décembre suivant, M. et Mme Doulache, agissant toujours en qualité d'associés de la société RCA, ont décidé de transformer celle-ci en société par actions simplifiée.

5. Le 22 avril 2021, le président de la compagnie régionale des commissaires aux comptes de Paris, auquel l'ordre des experts-comptables de Paris-Ile-de-France avait transmis un signalement émanant de la brigade de répression de la délinquance économique de la préfecture de police de Paris, a saisi le rapporteur général de manquements déontologiques susceptibles d'avoir été commis par M. Doulache à l'occasion de cette transformation de la société RCA.

6. Le 15 juin 2021, le rapporteur général a ouvert une enquête concernant M. Doulache et toute entité dans laquelle celui-ci aurait un intérêt, portant sur le respect de leurs obligations légales et réglementaires.

7. 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. Doulache et a arrêté les griefs suivants :

« Il est reproché à M. Djaffer Doulache, commissaire aux comptes inscrit sous le numéro 66003915,

- d'avoir commis un acte de nature à porter atteinte à son indépendance, en réalisant, en qualité de commissaire aux comptes, étant précisé qu'il n'était pas inscrit sur une liste d'expert judiciaire, une mission légale de commissaire à la transformation de la société RCA Révision Conseil Audit, du 23 novembre au 7 décembre 2015, alors qu'il dirigeait cette société, en détenait 50 % des parts et en assurait la tenue comptable, ce qui constituerait un manquement aux dispositions de l'article L. 822-10 du code de commerce ;

- de ne pas avoir été en mesure de justifier le suivi de formation, sur une période de sept années, de 2015 à 2021, ce qui constituerait des manquements aux dispositions des articles L. 822-4 I, R. 822-61, A. 822-28-2, A. 822-28-9 alinéa 2 du code de commerce, et 7 alinéa 1er du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes, applicables à l'époque des faits ;

- de ne pas avoir établi ses déclarations d'activité portant sur les exercices 2014 à 2019, alors qu'il aurait détenu entre cinq et onze mandats sur cette période, et en ne déclarant que deux mandats au titre de l'exercice 2020, alors qu'il en détiendrait près de dix, ce qui constituerait une violation des dispositions de l'article R. 823-10 du code de commerce.

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 c. com. 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. ».

8. Ces griefs ont été notifiés à M. Doulache par une lettre recommandée avec accusé de réception du 16 janvier 2023.

9. 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 27 mars 2023.

10. M. Doulache a été convoqué pour la séance du 11 mai 2023 par une lettre recommandée avec accusé de réception du 5 avril 2023.

11. 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 Paris a indiqué que sa compagnie régionale ayant été à l'origine du signalement et n'ayant pas d'observations à formuler, il ne souhaitait pas être entendu par la formation restreinte.

12. Le 2 mai 2023, Me Royai a adressé à la formation restreinte un mémoire dans l'intérêt de M. Doulache.

13. Lors de la séance du 11 mai 2023, le rapporteur général a demandé que soient prononcées à l'encontre de M. Doulache l'interdiction d'exercer la fonction de commissaire aux comptes pendant deux ans, dont 18 mois assortis du sursis, ainsi qu'une sanction pécuniaire d'un montant de 25 000 €.

Motifs de la décision

Sur le bien-fondé des griefs

14. L'article L. 824-1, I, 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. [...] ».

15. L'article R. 822-32 de ce code, dans sa rédaction antérieure à celle issue du décret n° 2016-1026 du 26 juillet 2016, disposait auparavant :

« Toute infraction aux lois, règlements et normes d'exercice professionnel homologuées par arrêté du garde des sceaux, ministre de la justice ainsi qu'au code de déontologie de la profession et aux bonnes pratiques identifiées par le Haut Conseil du commissariat aux comptes, toute négligence grave, 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 passible de l'une des sanctions disciplinaires énoncées à l'article L. 822-8. »

Sur le grief relatif aux opérations de transformation de la société RCA

16. L'article L. 224-3 du code de commerce, dans sa rédaction issue de la loi n° 2003-706 du 1^{er} août 2003, en vigueur du 2 août 2003 au 11 décembre 2016, dispose :

« Lorsqu'une société de quelque forme que ce soit qui n'a pas de commissaire aux comptes se transforme en société par actions, un ou plusieurs commissaires à la transformation, chargés d'apprécier sous leur responsabilité la valeur des biens composant l'actif social et les avantages particuliers, sont désignés, sauf accord unanime des associés par décision de justice à la demande des dirigeants sociaux ou de l'un d'eux. [...] Ces commissaires sont soumis aux incompatibilités prévues à l'article L. 225-224. Le commissaire aux comptes de la société peut être nommé commissaire à la transformation. Le rapport est tenu à la disposition des associés. »

17. L'article L. 225-224 du code de commerce, auquel se référait déjà la version antérieure de l'article L. 224-3, a cependant été abrogé par cette même loi du 1^{er} août 2003 et ce n'est que par la loi n° 2016-1691 du 9 décembre 2016 que la référence à ces dispositions abrogées a été remplacée par la référence à l'article L. 822-11-3 du code de commerce, créé par l'ordonnance n° 2016-315 du 17 mars 2016.

18. Cela étant, dans sa rédaction codifiée par le décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, en vigueur du 27 mars 2007 au 1^{er} janvier 2021, l'article R. 224-3 du code de commerce dispose que pour la mise en œuvre des dispositions de l'article L. 224-3, précité, les commissaires à la transformation sont désignés et accomplissent leur mission dans les conditions prévues à l'article R. 225-7, lequel dispose, aux termes de son alinéa 1^{er}, dans sa rédaction issue du même décret et en vigueur sur la même période, que les commissaires aux apports sont choisis parmi les commissaires aux comptes inscrits sur la liste prévue à l'article L. 822-1 ou parmi les experts inscrits sur une des listes établies par les cours et tribunaux.

19. Il s'en déduit que, dans le cas où c'est en raison de sa qualité de commissaire aux comptes qu'a été désigné un commissaire à la transformation, il se trouve alors soumis aux règles d'exercice professionnel, notamment déontologiques, du commissariat aux comptes compatibles avec l'exercice de cette mission, et en particulier au devoir d'indépendance édicté par l'article L. 822-10 du code de commerce, de sorte que les fonctions de commissaire à la transformation, exercées par un commissaire aux comptes désigné en cette qualité, sont incompatibles avec toute activité ou tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance à l'égard de la société dont la transformation est envisagée.

20. En l'espèce, par une décision du 23 novembre 2015, datée par erreur du 1^{er} décembre 2015, M. et Mme Doulache, agissant en application de l'article L. 224-3 du code de commerce en tant que seuls associés de la société RCA, ont désigné M. Doulache, en visant sa qualité de commissaire aux comptes, comme commissaire à la transformation de cette société, avec pour mission d'apprécier la valeur des biens composant l'actif social et les avantages particuliers pouvant exister au profit d'associés ou de tiers.

21. M. Doulache a déposé le 7 décembre 2015 un rapport aux termes duquel il a conclu n'avoir pas d'observations à formuler sur la valeur des biens composant l'actif social et attesté que le montant des capitaux propres était au moins égal au montant du capital social.

22. Dès lors qu'il détenait alors la moitié du capital de la société RCA, qu'il en était le gérant et qu'il tenait personnellement sa comptabilité, de sorte qu'il ne pouvait manifestement se prévaloir d'aucune indépendance à l'égard de cette société, c'est en méconnaissance des dispositions de l'article L. 822-10 du code de commerce, auxquelles il était soumis dans la mesure où c'est en raison de sa qualité de commissaire aux comptes qu'il avait été désigné comme commissaire à la transformation, que M. Doulache a accepté puis exécuté cette mission.

23. M. Doulache ne pouvait d'ailleurs l'ignorer, à l'époque, dès lors que cette situation l'a conduit à exécuter sa mission d'évaluation des biens et des capitaux propres de la société RCA en se fondant sur les éléments de la comptabilité de la société RCA qu'il tenait personnellement, à attester, dans ce rapport, que pour l'exécution de cette mission, il aurait rencontré le gérant de la société, c'est-à-dire lui-même, ou à constater dans le procès-verbal de l'assemblée générale du 21 décembre 2015, en tant que gérant de la société et président de séance, sa propre absence en qualité de commissaire à la transformation.

24. Il importe peu, s'agissant de la caractérisation du grief, que, comme le fait valoir M. Doulache, les capitaux propres de la société RCA aient été très largement supérieurs au capital social ou que cette société ait, en définitive, toujours été *in bonis*.

25. Il en résulte que, comme il le lui est reproché aux termes du grief qui lui a été notifié, M. Doulache a commis une faute disciplinaire en exerçant les fonctions de commissaire à la transformation de la société RCA, à l'égard de laquelle il ne pouvait manifestement se prévaloir d'aucune indépendance.

Sur les griefs relatifs à la formation continue et aux déclarations d'activité

Sur la prescription

26. L'article L. 824-4, dernier alinéa, du code de commerce, dans sa rédaction issue de la loi n° 2016-1691 du 9 décembre 2016, dispose que les faits remontant à plus de six ans ne peuvent faire l'objet d'une sanction s'il n'a été fait pendant ce délai aucun acte tendant à leur recherche, à leur constatation ou à leur sanction.

27. M. Doulache fait valoir que le premier acte d'enquête portant spécifiquement sur la recherche, la constatation ou la sanction d'un éventuel manquement à ses obligations de formation et de déclaration d'activité daterait du 11 mai 2022, de sorte que les faits relatifs à ces obligations antérieurs au 11 mai 2016 ne pourraient plus être poursuivis.

28. Cependant, saisi de faits susceptibles d'avoir été commis par M. Doulache à l'occasion de la transformation de la société RCA en société par actions simplifiée, le rapporteur général a ouvert, le 15 juin 2021, une enquête portant sur le respect par l'intéressé, en tant que commissaire aux comptes, de ses obligations légales et réglementaires. Dès lors que sa saisine permettait effectivement au rapporteur général, ce que M. Doulache ne conteste pas au demeurant, d'enquêter sur le respect par ce dernier des obligations, générales, encadrant l'exercice de son activité de commissariat aux comptes, et en particulier le respect des obligations relatives à la formation continue et à aux

déclarations d'activité, cette décision d'ouverture d'enquête a nécessairement interrompu la prescription concernant d'éventuels manquements à ces obligations, de sorte que sont susceptibles d'être poursuivis les faits constitutifs de tels manquements qu'aurait commis M. Doulache à compter du 15 juin 2015.

Sur le grief relatif à la formation continue

29. L'article L. 822-4 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-315 du 17 mars 2016, dispose :

« I. - Les commissaires aux comptes inscrits sur la liste mentionnée au I de l'article L. 822-1 sont tenus de suivre une formation professionnelle continue leur permettant d'entretenir et de perfectionner leurs connaissances.

II. - Toute personne inscrite sur la liste mentionnée au I qui n'a pas exercé des fonctions de commissaire aux comptes pendant trois ans et qui n'a pas respecté durant cette période l'obligation mentionnée au I est tenue de suivre une formation particulière avant d'accepter une mission de certification. »

30. Cette obligation de formation résultait auparavant de l'article R. 822-61 du code de commerce, codifié par le décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, qui disposait :

« Tout commissaire aux comptes a l'obligation de suivre une formation professionnelle et d'en rendre compte à la compagnie régionale dont il est membre.

La nature et la durée des activités susceptibles d'être validées au titre de cette obligation de formation, ainsi que les modalités du contrôle de son suivi sont déterminées par arrêté du garde des sceaux, ministre de la justice, sur proposition de la Compagnie nationale. Le conseil régional rend compte à cette dernière de la mise en œuvre de cette formation. »

31. L'article A. 822-28-2, dans sa rédaction issue d'un arrêté du 23 mars 2009 modifiant le code de commerce, précise :

« La durée de la formation professionnelle est de cent vingt heures au cours de trois années consécutives. Vingt heures au moins sont accomplies au cours d'une même année. »

32. L'article A. 822-28-9, dans sa rédaction issue d'un arrêté du 20 février 2018, dispose par ailleurs :

« Les commissaires aux comptes déclarent annuellement, au plus tard le 31 mars, auprès du Haut Conseil du commissariat aux comptes ou de son délégataire, les conditions dans lesquelles ils ont satisfait à leur obligation de formation professionnelle continue au cours de l'année civile écoulée. Les modalités de cette déclaration sont définies par le Haut Conseil.

Les justificatifs utiles à la vérification du respect de cette obligation sont joints à la déclaration et conservés pour être, le cas échéant, produits lors des contrôles ou des enquêtes. Leur durée de conservation est fixée à six années. »

33. L'article A. 822-28-17, créé par l'arrêté du 23 mars 2009 et abrogé par l'arrêté du 20 février 2018, disposait auparavant :

« Les commissaires aux comptes sont responsables du suivi de leur formation continue. Ils déclarent annuellement, au plus tard le 31 mars, auprès de la compagnie régionale dont ils relèvent, les conditions dans lesquelles ils ont satisfait à leur obligation de

formation continue au cours de l'année civile écoulée, en saisissant ces informations sur le portail informatique de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes. Les justificatifs utiles à la vérification du respect de cette obligation sont conservés pour être, le cas échéant, produits lors des contrôles de qualité. Leur durée de conservation est fixée à dix années. »

34. Enfin, l'article 7, alinéa 1^{er}, du code de déontologie, dans sa rédaction codifiée par le décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, dispose :

« Compétence

Le commissaire aux comptes doit posséder les connaissances théoriques et pratiques nécessaires à l'exercice de ses missions. Il maintient un niveau élevé de compétence, notamment par la mise à jour régulière de ses connaissances et la participation à des actions de formation. [...] »

35. En l'espèce, M. Douache reconnaît n'avoir participé à aucune action de formation continue au cours des années 2015 à 2019 et justifie seulement avoir suivi 20 heures de formation continue en 2020 et 26 heures 30 minutes en 2021.

36. Ainsi, comme il le lui est reproché aux termes du grief qui lui a été notifié, M. Douache ne justifie pas avoir satisfait à son obligation de formation continue, pour ce qui concerne le quantum annuel au cours de chacun des exercices 2015 à 2019 et pour ce qui concerne le quantum triennal au cours de chacune des périodes de trois années écoulées de 2015 à 2021, en méconnaissance des articles, précités, R. 822-61 puis L. 822-4, A. 822-28-2 et A. 822-22-17 puis A 822-22-9 du code de commerce et de l'article 7, alinéa 1^{er}, du code de déontologie.

Sur le grief relatif aux déclarations d'activité

37. L'article R. 823-10 du code de commerce, dans sa rédaction issue du décret n° 2016-1026 du 26 juillet 2016, dispose :

« [...] V. -Le commissaire aux comptes établit chaque année une déclaration d'activité comportant les informations mentionnées aux alinéas 2 à 6 du IV 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 entités, 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.

Il adresse la déclaration d'activité, le cas échéant par voie électronique, à la compagnie régionale, laquelle transmet un exemplaire à la Compagnie nationale. [...] »

38. Cet article disposait auparavant en son alinéa 4, dans sa rédaction codifiée par le décret n° 2007-431 du 27 mars 2007 : *« [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 Compagnie nationale. »*

39. Les modifications apportées à cet article par le décret n° 2020-292 du 21 mars 2020 sont sans incidence quant aux obligations incombant aux commissaires aux comptes s'agissant des déclarations d'activité concernant leurs missions de certification de comptes.

40. L'article R. 821-31 du code de commerce, dans sa version en vigueur du 1^{er} septembre 2008 au 29 juillet 2016, dispose que la compagnie nationale 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 compagnie nationale a publié annuellement des notices prescrivant aux commissaires aux comptes de transmettre leurs déclarations d'activité, pour chacun des exercices 2014 à 2018, au plus tard le 30 septembre de l'année suivant la clôture de l'exercice.

41. Cette 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, qui dispose que la compagnie nationale communique chaque année au Haut conseil, avant le 30 septembre, les déclarations d'activité que doivent lui transmettre les commissaires aux comptes.

42. En l'espèce, il ressort des éléments communiqués par la direction du contrôle d'activité et des statistiques de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes que M. Doulache n'a transmis aucune déclaration d'activité au titre des exercices 2014 à 2019 et qu'il a déclaré deux mandats non EIP au titre de l'exercice 2020, cependant que la consultation des données disponibles sur les sites d'annonces légales a permis d'établir, après prise en compte des erreurs affectant certains des documents y figurant, signalées par M. Doulache au cours de la procédure, que celui-ci était titulaire d'au moins 5 à 11 mandats de certification de comptes, selon les exercices, de 2014 à 2019 et qu'il était titulaire d'au moins 10 mandats en 2020.

43. Ainsi, comme il le lui est reproché aux termes du grief qui lui a été notifié, M. Doulache a manqué à l'obligation prescrite par l'article R. 823-10, précité, du code de commerce, en ne transmettant pas, au plus tard le 30 septembre de chaque année de 2015 à 2020, ses déclarations annuelles d'activité au titre des exercices 2014 à 2019, et en transmettant, en 2021, une déclaration d'activité incomplète au titre de l'exercice 2020.

Sur les sanctions

44. L'article L. 824-2 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance du 17 mars 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 physique, la somme de 250 000 €.

45. L'article L. 822-8 de ce code, dans sa rédaction abrogée par cette même ordonnance, disposait déjà que les commissaires aux comptes étaient passibles de ces sanctions, à l'exception de la sanction pécuniaire.

46. L'article L. 824-12 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance du 1^{er} décembre 2016, 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. »

47. 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.

48. En l'espèce, les fautes reprochées à M. Doulache sont graves, en ce que l'atteinte portée à l'indépendance du commissaire aux comptes désigné pour exécuter une mission de commissaire à la transformation, de même que la méconnaissance des obligations relatives à la formation, laquelle constitue un gage de la compétence du commissaire aux comptes, constituent une violation des principes fondamentaux de comportement dont découle la confiance qui doit s'attacher aux travaux des commissaires aux comptes, cependant que la méconnaissance par un commissaire aux comptes de l'obligation de déclarer son activité constitue notamment un obstacle à la mise en œuvre des contrôles d'activité et à la vérification de l'assiette des cotisations professionnelles et de l'application du barème édicté par l'article R. 823-12 du code de commerce. En outre, les fautes relatives à la formation continue et aux déclarations d'activité sont d'autant plus graves qu'elles ont été commises sur six exercices.

49. Il sera néanmoins tenu compte, pour l'appréciation des sanctions prononcées, de ce que M. Doulache subit des difficultés de santé depuis 2012, de ce qu'il a entrepris dès 2020 de régulariser sa situation au regard de ses obligations de formation et de déclaration d'activité, de ce que le coût du recours à tiers en tant que commissaire à la transformation, que sa faute lui a permis d'éviter, apparaît modéré, de ce qu'aucun manquement ne lui a antérieurement reproché et de ce qu'il a répondu aux questions qui lui ont été posées par le rapporteur général pendant l'enquête, en assumant son entière responsabilité.

50. Compte tenu de l'ensemble de ces éléments, ainsi que des informations communiquées par M. Doulache sur sa situation financière, il sera prononcé à son encontre un blâme, ainsi qu'une sanction financière d'un montant de 10 000 €.

Par ces motifs, la formation restreinte :

Dit que M. Doulache, en tant que commissaire aux comptes, a commis des fautes disciplinaires, au sens de l'article L. 824-1, I, 1°, du code de commerce et, précédemment, de l'article R. 822-32 de ce code :

- en exerçant les fonctions de commissaire à la transformation de la société RCA, auxquelles il avait été désigné en sa qualité de commissaire aux comptes, en méconnaissance des dispositions de l'article L. 822-10 du code de commerce, dès lors qu'il ne pouvait se prévaloir d'aucune indépendance à l'égard de cette société, dont il était le gérant et détenait la moitié du capital ;

- en ne justifiant pas avoir satisfait à son obligation de formation professionnelle continue, pour ce qui concerne le quantum annuel au cours de chacun des exercices 2015 à 2019 et pour ce qui concerne quantum triennal au cours de chacune des périodes de trois années écoulées de 2015 à 2021, en méconnaissance des articles R. 822-61, dans sa rédaction codifiée par le décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, puis L. 822-4, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-315 du 17 mars 2016, A. 822-28-2 et A. 822-22-17, dans sa rédaction issue d'un arrêté du 23 mars 2009, puis A. 822-22-9, dans sa rédaction issue d'un arrêté du 20 février 2018, du code de commerce et de l'article 7, alinéa 1^{er}, du code de déontologie ;

- en ne transmettant pas, entre 2015 et 2020, ses déclarations annuelles d'activité au titre des exercices 2014 à 2019, et en transmettant, en 2021, une déclaration d'activité incomplète au titre de l'exercice 2020, en méconnaissance de l'article R. 823-10 du code de commerce ;

Prononce à l'encontre de M. Doulache 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.