

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

*Dossier n° FR 2023-11 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 :

Mme Marie-Claire Balducci épouse Toulza,  
née le [REDACTED] à [REDACTED],  
demeurant au [REDACTED],  
anciennement inscrite sur la liste des commissaires aux comptes sous le  
numéro 1100066789 et omise de cette liste depuis le 20 avril 2023,  
non comparante.

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. Mme Marie-Claire Balducci, qui est âgée de [REDACTED] ans, était inscrite sur la liste des commissaires aux comptes depuis 2010, dont elle est toutefois omise depuis le 20 avril 2023. Elle est également inscrite depuis la même année au tableau de l'ordre des experts-comptables, dont elle cependant été radiée entre janvier et décembre 2017 pour n'avoir pas payé ses cotisations.

2. De 2012 à 2017, Mme Balducci a exercé son activité d'expertise comptable au sein de la société Elles Expertises. Cette société a été mise en liquidation judiciaire le 6 décembre 2017, cette liquidation ayant été clôturée pour insuffisance d'actif le 16 mai 2019.

3. Le 29 décembre 2017, Mme Balducci a créé la société d'expertise comptable Excelles audit et expertises. Elle a démissionné de ses fonctions de présidente de cette société le 1<sup>er</sup> novembre 2019.

4. Le 5 novembre 2019, le tribunal de commerce de Paris a prononcé à l'encontre de Mme Balducci l'interdiction de diriger, gérer, administrer ou contrôler, directement ou indirectement, toute entreprise commerciale ou artisanale, pour une durée de deux ans, pour avoir méconnu, dans le cadre de la gestion de l'entreprise Elles expertises, les obligations qui s'imposent à un chef d'entreprise, et pour avoir notamment tardé à déclarer la cessation des paiements et aggravé le passif en ne payant pas des cotisations dues à l'URSSAF.

5. Le 25 février 2022, le président de la compagnie régionale des commissaires aux comptes de Paris a saisi le rapporteur général, dénonçant le fait que Mme Balducci avait fait obstacle au contrôle de sa structure d'exercice.

6. Le 26 février 2022, le rapporteur général a ouvert une enquête portant sur le respect par Mme Balducci de ses 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 Mme Balducci et a arrêté les griefs suivants :

*« Il est reproché à Mme Marie-Claire Balducci, commissaire aux comptes inscrite sous le numéro 1100066789 sa négligence grave résultant de :*

*- son comportement ayant empêché la préparation de son contrôle et sa réalisation, ce qui pourrait être constitutif d'une opposition aux opérations de contrôle périodique de la profession de commissaire aux comptes, en violation des dispositions des articles L. 821-9 al.2, L. 821-12 et R. 821-72 du code de commerce ;*

*- son comportement, au cours de l'enquête, en ne répondant pas aux demandes réitérées d'informations et de documents du rapporteur général, ce qui pourrait être constitutif d'une violation des dispositions de l'article L. 824-5 1<sup>o</sup> du code de commerce ;*

*- son absence de déclaration, sur le portail informatique de la CNCC, des conditions dans lesquelles elle a satisfait à son obligation de formation continue au cours des années civiles 2015 à 2021, ce qui serait susceptible de constituer des manquements aux dispositions de l'article A. 822-28-17 al. 2 du code de commerce, s'agissant du non-respect de l'échéance de déclaration des 31 mars 2016 et 31 mars 2017 et de l'article. A. 822-28-9 al. 1 du code de commerce, s'agissant du non-respect des échéances de déclaration des 31 mars 2018, 31 mars 2019, 25 août 2020, 31 mars 2021 et 31 mars 2022 ;*

*- son absence de déclaration d'activité, au titre des exercices 2018 à 2021, alors qu'elle détenait pourtant des mandats, ce qui serait susceptible de constituer des manquements aux dispositions de l'article R. 823-10 du code de commerce.*

*Cette négligence grave serait susceptible de constituer une faute disciplinaire au sens de l'article L. 824-1 I 2<sup>o</sup> du code de commerce, passible des sanctions énumérées à l'article L. 824-2 du même code. »*

8. Ce grief a été notifié à Mme Balducci par une lettre recommandée avec accusé de réception du 16 janvier 2023.

9. 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 22 mars 2023.

10. Mme Balducci a été convoquée pour la séance du 25 mai 2023 par une lettre recommandée avec accusé de réception du 11 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 ayant été à l'origine du signalement de ce dossier et n'ayant pas d'observations à formuler devant la formation restreinte, il ne souhaitait pas être entendu par celle-ci.

12. Lors de la séance du 25 mai 2023, au cours de laquelle Mme Balducci n'a pas comparu, le rapporteur général a demandé que soient prononcées à son encontre la radiation de la liste des commissaires aux comptes, ainsi qu'une sanction pécuniaire d'un montant de 5 000 €.

### **Motifs de la décision**

#### Sur le bien-fondé des griefs

13. 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. [...] ».*

14. 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 les entraves au contrôle d'activité et à l'enquête*

15. S'agissant des opérations de contrôle périodique de l'activité professionnelle des commissaires aux comptes, l'article L. 821-9, alinéa 2, du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-315 du 17 mars 2016, dispose :

*« Lorsqu'ils concernent des commissaires aux comptes n'exerçant pas de missions auprès d'entités d'intérêt public, les contrôles de leur activité professionnelle peuvent être effectués par des contrôleurs du Haut conseil. Ils peuvent également être délégués par le Haut conseil à la Compagnie nationale des commissaires aux comptes, en application d'une*

*convention homologuée par arrêté du garde des sceaux, ministre de la justice. La convention détermine le cadre, les orientations et les modalités des contrôles. »*

16. L'article L. 821-12 de ce code, dans sa rédaction issue de la même ordonnance, dispose :

*« Pour la réalisation des contrôles, les agents du Haut conseil sont habilités à :*

*1° Obtenir du commissaire aux comptes tout document ou toute information, sous quelque forme que ce soit, concernant la mission de certification des comptes ou toute autre prestation fournie par lui aux personnes ou entités dont il certifie les comptes. Ils peuvent en exiger une copie ; [...]*

*3° Procéder à des contrôles sur place ; [...]*

*Les commissaires aux comptes sont tenus de fournir tous les renseignements et documents qui leur sont demandés à l'occasion des contrôles, sans pouvoir opposer le secret professionnel. »*

17. L'article R 821-72 du même code, dans sa rédaction issue du décret n° 2016-1026 du 26 juillet 2016, dispose :

*« Les contrôles prévus à l'article L. 821-9 sont effectués sur pièces ou sur place.*

*Sans préjudice des dispositions de l'article L. 821-12, les contrôleurs peuvent se faire communiquer par le commissaire aux comptes et vérifier sur pièces ou sur place, quel qu'en soit le support, tous documents ou pièces. Ils peuvent également exiger toutes explications sur les dossiers et documents établis en application de l'article R. 823-10, sur les conditions d'exécution par le commissaire aux comptes de sa mission au sein des personnes et entités contrôlées, et sur l'organisation et l'activité globale de la structure d'exercice professionnel, du réseau auquel elle appartient et des personnes ou groupements qui lui sont liés.*

*Le commissaire aux comptes justifie en outre des diligences accomplies en vue de garantir le respect des règles relatives à son indépendance et aux incompatibilités prévues par les dispositions de l'article L. 822-11-3 et du code de déontologie, et fournit tous renseignements permettant d'apprécier le respect des prescriptions de l'article L. 822-11-3, notamment à raison des prestations réalisées par un membre du réseau auquel il appartient. Les contrôleurs peuvent obtenir copie des pièces et documents mentionnés au présent article, quel qu'en soit le support. Un bordereau des copies des pièces et documents qui leur sont remis est établi.*

*A l'issue des opérations de contrôle, les pièces et documents communiqués aux contrôleurs sont restitués. »*

18. S'agissant des enquêtes conduites par le rapporteur général du Haut conseil, l'article L. 824-5 du code de commerce, dans sa rédaction issue de la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019, dispose :

*« Le rapporteur général procède à une enquête. Il peut désigner des enquêteurs pour l'assister.*

*Le rapporteur général et les enquêteurs peuvent à cet effet :*

*1° Obtenir du commissaire aux comptes, sans que celui-ci puisse opposer le secret professionnel, tout document ou information, sous quelque forme que ce soit ; ils peuvent en exiger une copie ; [...]* »

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

*« I.- Le commissaire aux comptes tient à jour la liste des personnes et des entités auprès desquelles il exerce ses fonctions. Les sociétés de commissaires aux comptes tiennent cette liste par commissaire aux comptes exerçant le commissariat aux comptes en leur nom.*

*II.- Le commissaire aux comptes constitue pour chaque personne ou entité contrôlée un dossier contenant :*

*1° Le nom, l'adresse, le siège social de la personne ou de l'entité concernée ;*

*2° Le cas échéant, les noms des commissaires aux comptes personnes physiques associés, actionnaires ou dirigeants de la société de commissaires aux comptes qui signent le rapport mentionné à l'article R. 823-7 ;*

*3° Pour chaque exercice, le montant des honoraires facturés au titre de la mission de certification des comptes ainsi que ceux facturés au titre d'autres services.*

*III.- Le commissaire aux comptes constitue pour chaque mission de certification des comptes un dossier de travail qui comprend :*

*1° Les éléments consignés en application du II de l'article L. 820-3 du code de commerce ;*

*2° L'ensemble des documents reçus de la personne ou l'entité contrôlée, ainsi que ceux qui sont établis par lui et notamment le plan de mission, le programme de travail, la date, la durée, le lieu, l'objet de son intervention, ainsi que toutes autres indications permettant d'étayer les rapports prévus aux articles R. 823-7 et R. 823-21-1.*

*Ce dossier est clôturé au plus tard 60 jours après la signature du rapport prévu à l'article R. 823-7. »*

20. Cet article a été modifié par le décret n° 2020-292 du 21 mars 2020 pour prendre en compte l'extension du champ des prestations susceptibles d'être réalisées par les commissaires aux comptes, opérée par la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019.

21. Et l'article R. 821-68 du code de commerce, dans sa rédaction issue du décret du 26 juillet 2016, dispose :

*« Les dossiers et documents établis par le commissaire aux comptes en application de l'article R. 823-10 sont conservés pendant six ans, même après la cessation des fonctions. Ils sont, pour les besoins des contrôles et des enquêtes, tenus à la disposition des autorités de contrôle, qui peuvent requérir du commissaire aux comptes les explications et les justifications qu'elles estiment nécessaires concernant ces pièces et les opérations qui doivent y être mentionnées. »*

22. En l'espèce, la commission nationale des contrôles d'activité de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes a adressé à Mme Balducci, le 11 mai 2021, une lettre l'informant que sa structure d'exercice était inscrite au programme de l'année 2021 du dispositif de contrôle périodique de l'activité des commissaires aux comptes et lui demandant la transmission des éléments nécessaires à la réalisation du contrôle, notamment la réponse à un questionnaire d'informations préalables. Cette lettre a été suivie de plusieurs relances adressées à Mme Balducci par le président de la commission nationale des contrôles d'activité et par le membre de la commission régionale des commissaires aux comptes de Paris chargé de la réalisation de ce contrôle, notamment par trois lettres recommandées avec accusé de réception des 20 juillet, 1<sup>er</sup> septembre et 8 novembre 2021, lesquelles ont été retournées avec la mention « pli avisé et non réclamé ».

23. Mme Balducci n'a répondu à aucune de ces demandes et, après avoir informé l'intéressée, aux termes de la lettre du 8 novembre 2021, qu'il se présenterait à son adresse professionnelle le 1<sup>er</sup> décembre 2021 pour procéder au contrôle, le contrôleur a avisé le président de la commission nationale des contrôles d'activité que ce contrôle n'avait pu être réalisé.

24. Ensuite, après avoir été saisi par le président de la compagnie régionale des commissaires aux comptes de Paris, le rapporteur général a adressé les 13 et 28 avril 2022 à Mme Balducci, sur sa messagerie professionnelle, deux courriels par lesquels il lui indiquait avoir tenté de la joindre à plusieurs reprises sur ses téléphones fixe et portable et lui demandait de répondre à un questionnaire portant sur ses activités de commissaire aux comptes et sur son absence de réponse au contrôleur en charge du contrôle périodique de sa structure d'exercice. Ce questionnaire a également été adressé à Mme Balducci par une lettre recommandée avec accusé de réception du 28 avril 2022, laquelle a été retournée avec la mention « *pli avisé non réclamé* ».

25. De la même manière, les lettres recommandées avec accusé de réception envoyées le 15 avril 2022 aux adresses personnelle et professionnelle de Mme Balducci pour la convoquer à une audition prévue le 13 mai 2022 ont été retournées avec la mention « *pli avisé et non réclamé* ».

26. Il résulte de ces éléments que, comme il le lui est reproché aux termes des griefs qui lui ont été notifiés, en ne répondant pas aux demandes qui lui ont été adressées par les personnes en charge du contrôle périodique de son activité de commissaire aux comptes, prévu par l'article L. 821-9, alinéa 2, du code de commerce, Mme Balducci a méconnu l'obligation à laquelle elle était tenue en application des articles L. 821-12 et R. 821-72 de ce code de fournir les renseignements et documents nécessaires à ce contrôle et, en conséquence, empêché la réalisation de celui-ci.

27. Ensuite, en ne répondant pas aux demandes qui lui ont été adressées au cours de l'enquête, Mme Balducci s'est soustraite à son obligation de communiquer au rapporteur général les informations et documents que celui-ci était en droit d'exiger, notamment ceux visés par l'article R. 821-68 du code de commerce, en méconnaissance de l'article L. 824-5 de ce code.

#### *Sur les manquements aux obligations déclaratives*

28. 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. »*

29. 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. »*

30. 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. »*

31. 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. »*

32. Pour l'année 2019, le délai de déclaration a été prorogé au 25 août 2020 en application de l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020 relative à la prorogation des délais échus pendant la période d'urgence sanitaire et à l'adaptation des procédures pendant cette même période.

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. Par ailleurs, 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. [...]»*

35. 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.

36. L'article R. 821-31 du code de commerce, dans sa version en vigueur du 1<sup>er</sup> 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 au plus tard le 30 septembre de l'année suivant la clôture de l'exercice.

37. 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. Pour l'année 2019, le délai de déclaration a été prorogé au 31 octobre 2020.

38. En l'espèce, il ressort de la consultation du système d'information de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes que Mme Balducci n'a transmis aucune déclaration annuelle de formation au titre des années 2015 à 2021, ce qu'elle était tenue de faire au plus tard le 31 mars suivant chacune de ces années, sauf au titre de l'année 2019 pour laquelle le délai a été prorogé au 25 août 2020.

39. Il ressort en outre de la consultation de ce même système d'information que Mme Balducci n'a transmis aucune déclaration annuelle d'activité au titre des années 2018 à 2021, ce qu'elle était tenue de faire au plus tard le 30 septembre suivant chacune de ces années, sauf au titre de l'année 2019 pour laquelle le délai a été prorogé au 31 octobre 2020, et ce alors que Mme Balducci détenait au moins un mandat de certification de comptes annuels au cours de cette période, confié par la société Ficolding.

40. Ainsi, comme il le lui est reproché aux termes des griefs qui lui ont été notifiés, Mme Balducci a omis de transmettre ses déclarations annuelles de formation au titre des années 2015 à 2021, en méconnaissance des dispositions de l'article A. 822-28-17 puis de l'article A. 822-28-9 du code de commerce, et d'adresser ses déclarations d'activité au titre des exercices 2018 à 2021, en méconnaissance de l'article R. 823-10 du même code.

\*

\*

\*

41. Aux termes des griefs arrêtés par la formation statuant sur les cas individuels et notifiés à Mme Balducci, les faits reprochés à celle-ci constituent en eux-mêmes des

manquements aux conditions légales d'exercice, et donc une faute disciplinaire au sens de l'article L. 824-1, I, 1<sup>o</sup>, du code de commerce, dont la gravité sera appréciée pour déterminer la sanction prononcée à l'encontre de Mme Balducci, de sorte qu'il n'y a pas lieu de les sanctionner, en outre, sur le fondement de l'article L. 824-1, I, 2<sup>o</sup>, de ce code, en ce qu'ils constitueraient une négligence grave.

#### Sur les sanctions

42. 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 €.

43. 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.

44. L'article L. 824-12 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance du 1<sup>er</sup> décembre 2016, dispose par ailleurs :

*« Les sanctions sont déterminées en tenant compte :*

*1<sup>o</sup> De la gravité et de la durée de la faute ou du manquement reprochés ;*

*2<sup>o</sup> De la qualité et du degré d'implication de la personne intéressée ;*

*3<sup>o</sup> 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<sup>o</sup> 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<sup>o</sup> Du degré de coopération dont a fait preuve la personne intéressée dans le cadre de l'enquête ;*

*6<sup>o</sup> Des manquements commis précédemment par la personne intéressée ;*

*7<sup>o</sup> 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. »*

45. 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.

46. Dès lors, d'une part, que Mme Balducci n'a fourni aucun élément relatif à sa situation financière et patrimoniale, d'autre part, qu'il n'apparaît pas possible d'évaluer des gains ou des avantages qu'auraient procurés à Mme Balducci les fautes qui lui sont reprochées, pas plus que des pertes ou des coûts que ces fautes lui auraient évités, et, enfin, que ces fautes ne concernent pas des 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 les 3<sup>o</sup>, 4<sup>o</sup> et 7<sup>o</sup> de ce texte.

47. En premier lieu, les fautes reprochées à Mme Balducci sont d'une particulière gravité, dès lors que les obligations imposées aux commissaires aux comptes en matière de formation professionnelle continue sont un gage de leur compétence et que la méconnaissance 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. Les fautes reprochées à ce titre à Mme Balducci sont d'autant plus graves qu'elles ont été commises sur plusieurs exercices, l'intéressée n'ayant procédé à aucune déclaration annuelle de formation au titre des sept années précédant la décision ayant arrêté les griefs à son encontre, ni à aucune déclaration d'activité au titre des quatre années précédant cette décision. Enfin, en refusant de communiquer les renseignements et documents qui lui étaient demandés, d'abord par les personnes en charge de son contrôle d'activité et ensuite par le rapporteur général, Mme Balducci s'est soustraite à une obligation essentielle à l'exercice par le Haut conseil de sa mission de régulation.

48. En second lieu, Mme Balducci, qui est la seule responsable des manquements qui lui sont reprochés, n'a réclamé aucune des lettres recommandées qui lui ont été adressées au cours de la procédure et ne s'est présentée à aucune de ses convocations, de sorte qu'elle n'a pu être entendue, ni par les services du rapporteur général, ni par la formation restreinte, manifestant en cela une absence de coopération à l'enquête menée par le rapporteur général et, plus généralement, une indifférence totale aux demandes de l'instance de régulation de la profession de commissaire aux comptes. Mme Balducci a, au demeurant, été omise de la liste des commissaires aux comptes le 20 avril 2023 pour défaut de déclaration en 2020 et 2021 de ses honoraires facturés en 2019 et 2020.

49. La gravité des fautes retenues à l'encontre de Mme Balducci, ainsi que son comportement au cours de la procédure, justifient que soient prononcées à son encontre la radiation de la liste des commissaires aux comptes, ainsi qu'une sanction pécuniaire d'un montant de 3 000 €.

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

Dit que Mme Balducci, en tant que commissaire aux comptes, a commis des fautes disciplinaires, au sens de l'article L. 824-1, I, 1<sup>o</sup>, du code de commerce et, précédemment, de l'article R. 822-32 de ce code :

- en ne répondant pas aux demandes de communication de renseignements et de documents qui lui ont été adressées par les personnes en charge du contrôle périodique de son activité de commissaire aux comptes au titre du programme 2021, prévu par l'article L. 821-9, alinéa 2, du code de commerce, en méconnaissance des articles L. 821-12 et R. 821-72 de ce code ;
- en ne répondant pas aux demandes qui lui ont été adressées au cours de l'enquête et en se soustrayant ainsi à son obligation de communiquer au rapporteur général les informations et documents que celui-ci était en droit d'exiger, notamment ceux visés par l'article R. 821-68 du code de commerce, en méconnaissance de l'article L. 824-5 de ce code ;
- en ne transmettant pas de déclarations annuelles de formation au titre des années 2015 à 2021, en méconnaissance des dispositions de l'article A. 822-28-9 du code de commerce et, précédemment, de l'article A. 822-28-17 de ce code ;

- en ne transmettant pas de déclarations annuelles d'activité au titre des exercices 2018 à 2021, en méconnaissance des dispositions de l'article R. 823-10 du code de commerce ;

Prononce à l'encontre de Mme Balducci la radiation de la liste des commissaires aux comptes et une sanction pécuniaire d'un montant de 3 000 € ;

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 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.