



Arrêt du 8 septembre 2014

Composition

Jean-Luc Baechler (président du collège),
Eva Schneeberger, Francesco Brentani, juges,
Ivan Jabbour, greffier.

Parties

A. _____,
représenté par Maître Matteo Inaudi, avocat,
recourant,

contre

**Autorité fédérale de surveillance
en matière de révision ASR,**
case postale 6023, 3001 Berne,
autorité inférieure.

Objet

Retrait de l'agrément en qualité d'expert-réviseur.

Faits :**A.**

Par décision du 6 novembre 2007, l'Autorité fédérale de surveillance en matière de révision (ASR) a accordé à A._____ (ci-après : le recourant) l'agrément définitif en qualité d'expert-réviseur.

B.

Par lettre du 3 avril 2012 adressée en copie à l'ASR, l'Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers (FINMA) a attiré l'attention de la société B._____ sur le fait qu'elle était inscrite en qualité d'organe de révision de la fondation C._____ (ci-après : la Fondation) alors que D._____, vice-président du conseil d'administration de B._____, était également membre du conseil de la Fondation ; ce faisant, elle ne respectait pas les règles d'indépendance.

C.

Par courriel du 13 avril 2012, l'ASR a requis de B._____ qu'elle lui indique le nom du réviseur responsable de la révision des comptes de la Fondation depuis 2008 et qu'elle produise les rapports établis dès lors.

D.

Par courriel du 19 avril 2012, B._____ a indiqué à l'ASR que le recourant avait été réviseur responsable de 2008 à 2011 et a produit les rapports de révision restreinte correspondants.

E.

Par courriel du 19 juillet 2012, l'ASR a exposé au recourant les raisons pour lesquelles elle considérait que les règles d'indépendance auxquelles les réviseurs étaient soumis n'avaient pas été respectées dans le cadre de la révision des comptes de la Fondation. Elle a averti le recourant que les violations constatées pouvaient conduire au retrait de son agrément et l'a invité à prendre position avant qu'elle ne rende une décision à son égard.

F.

Par courriel du 30 août 2012, le recourant a expliqué que la Fondation constituait une fondation caritative de droit privé qui ne remplissait pas les conditions pour être soumise au contrôle ordinaire. Il a souligné que D._____ ne jouait aucun rôle dans la gestion des fonds et des attributions ainsi que dans la comptabilité, la gestion opérationnelle étant assumée par le fondateur. Il a estimé avoir établi les rapports de révision de manière indépendante et avec toute la diligence nécessaire, ajoutant

que la problématique liée au manque d'indépendance avait été identifiée lors d'une séance de la direction de B._____ en novembre 2010 si bien qu'il avait été décidé de requérir la radiation de la société en tant qu'organe de révision de la Fondation. Il a déclaré que les démarches nécessaires n'avaient cependant pas été entreprises immédiatement mais que la Fondation a depuis nommé un nouvel organe de révision qui a été inscrit au registre du commerce le 12 juillet 2012. Il a enfin dit être conscient que ces mesures auraient dû être prises plus tôt.

G.

Par décision du 29 octobre 2012, l'autorité inférieure a prononcé le retrait de l'agrément du recourant en qualité d'expert-réviseur pour la durée de deux années et la radiation de son inscription au registre des réviseurs. Elle a rappelé que le recourant avait, pour le compte de B._____, établi les rapports de révision des exercices 2008 à 2011 de la Fondation et attesté que les règles d'indépendance étaient respectées, alors que D._____ s'avérait à la fois membre du conseil d'administration et de la direction de B._____ ainsi que membre du conseil de la Fondation. Elle a considéré que la violation par le recourant des dispositions légales régissant sa profession ne permettait plus de retenir qu'il jouissait d'une réputation irréprochable. Elle a relevé que la régularisation n'avait eu lieu que tardivement et suite à l'intervention de la FINMA. Enfin, notant que la violation avait été commise récemment alors même que le recourant était conscient qu'il ne se conformait pas aux principes en matière d'indépendance, elle a estimé que le retrait pour la durée de deux années était conforme au principe de la proportionnalité.

H.

Par mémoire du 3 décembre 2012, le recourant a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif fédéral en concluant à l'annulation de la décision entreprise sous suite de dépens. À l'appui de son recours, le recourant estime que l'ASR a omis de procéder à une appréciation d'ensemble de sa situation en se focalisant exclusivement sur une faute unique au détriment de toute autre circonstance et qu'un examen de tous les faits pertinents ne permettrait pas de conclure au retrait de l'agrément. Le recourant rappelle que la Fondation constitue une entité de petite taille, sans employés et dont les comptes sont étroitement contrôlés par son fondateur ; sa comptabilité est effectuée au domicile par une autre société que B._____. Il qualifie la faute qui lui est reprochée d'indirecte car il ne siège pas lui-même au conseil de la Fondation, n'est que salarié de B._____ et n'a pas causé par ses propres agissements la situation inappropriée. Il est en outre d'avis que

l'ASR aurait dû prendre en considération le fait que l'entité révisée était soumise au contrôle restreint et explique que B._____ a démissionné de sa fonction d'organe de révision par lettre du 18 avril 2012. Subsidiairement, il déclare que le retrait pour la durée de deux années ne respecte pas le principe de la proportionnalité car il aurait des conséquences graves sur sa réputation et sur sa situation économique. Il fait valoir enfin que ses agissements se révèlent moins graves que ceux d'un réviseur ayant manqué d'indépendance en rapport avec plusieurs mandats et dont l'agrément avait en conséquence été retiré pour la durée d'une année par une décision de l'ASR confirmée par le Tribunal de céans ; en ce qui le concerne, tout retrait pour une durée supérieure à trois mois serait injustifié.

I.

Invitée à se prononcer sur le recours, l'autorité inférieure en propose le rejet au terme de sa réponse du 20 décembre 2012. Elle déclare que les arguments avancés par le recourant pour atténuer l'importance de la violation – la petite taille de la Fondation, l'existence d'un contrôle restreint, le fait que le fondateur s'occupe de la gestion opérationnelle et que le recourant n'ait pas agi par appât du gain – ne sont pas pertinents. Elle explique que le contrôle restreint ne signifie pas aux yeux des tiers un contrôle de moindre qualité et qu'en tant que réviseur responsable, il incombe au recourant de veiller au respect des règles en matière d'indépendance ce dont il a d'ailleurs attesté dans plusieurs rapports de révision. L'ASR estime avoir pris en compte dans sa décision tous les éléments pertinents et procédé à une soigneuse pesée des intérêts en présence. Elle juge la violation suffisamment grave – compte tenu de sa durée et du fait que le recourant ait signé des rapports de révision alors qu'il avait identifié le problème d'indépendance – pour justifier un retrait de deux années. L'ASR indique que les comparaisons avec d'autres cas ne s'avèrent pas pertinentes et, s'agissant en particulier de l'affaire tranchée par le Tribunal administratif fédéral citée par le recourant, que le réviseur en question n'avait pas signé de rapports de révision, ce qu'au contraire le recourant a fait tout en étant conscient du problème. Elle ajoute qu'elle dispose d'un large pouvoir d'appréciation dans la détermination de la durée de retrait appropriée.

J.

Dans ses observations du 21 janvier 2013, le recourant réitère ses arguments quant à l'absence de pouvoir autonome de D._____ ainsi qu'au fait qu'il n'a pas suscité la situation qui lui est reprochée et n'en a tiré aucun profit. Il rappelle que la comptabilité de la Fondation est tenue par une société tierce, que les manquements sont uniques et n'atteignent pas une gravité justifiant le retrait de l'agrément. Il argue du fait que le retrait de l'agrément porte atteinte à l'image du réviseur aux yeux du public et reproche à l'ASR une évaluation déséquilibrée des circonstances. Selon lui, l'ASR doit faire preuve de cohérence et respecter l'égalité de traitement ce d'autant plus qu'elle admet que le retrait constitue une forme de sanction. S'agissant de l'affaire mentionnée à titre de comparaison, il maintient que son erreur est de moindre gravité et estime que l'argument de l'ASR concernant le fait qu'il ait signé lui-même des rapports de révision reviendrait à privilégier un aspect formel au détriment de la gravité matérielle du manquement.

Les arguments avancés de part et d'autre au cours de la présente procédure seront repris plus loin dans la mesure où cela se révèle nécessaire.

Droit :**1.**

Le Tribunal administratif fédéral examine d'office et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (cf. ATAF 2007/6 consid. 1).

1.1 À teneur des art. 31 et 33 let. e LTAF en relation avec l'art. 28 al. 2 LSR (RS 221.302), le Tribunal administratif fédéral est compétent pour juger des recours contre les décisions rendues par l'ASR. L'acte attaqué constitue en effet une décision au sens de l'art. 5 al. 1 PA. Le Tribunal de céans peut donc connaître de la présente affaire.

1.2 Le recourant, qui a pris part à la procédure devant l'autorité inférieure, est spécialement atteint par la décision attaquée et a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification. La qualité pour recourir doit dès lors lui être reconnue (art. 48 al. 1 let. a à c PA).

1.3 Les dispositions relatives au délai de recours, à la forme et au contenu du mémoire de recours ainsi qu'au paiement de l'avance de frais (art. 50 al. 1, 52 al. 1 et 63 al. 4 PA) sont en outre respectées.

Le recours est ainsi recevable.

2.

La LSR règle l'agrément et la surveillance des personnes qui fournissent des prestations en matière de révision ; elle vise à garantir une exécution régulière et la qualité des prestations en matière de révision (art. 1 al. 1 et 2 LSR). La surveillance incombe à l'ASR (art. 28 al. 1 LSR).

À teneur de l'art. 3 al. 1 LSR, les personnes physiques et les entreprises de révision qui fournissent des prestations en matière de révision doivent être agréées. L'ASR statue, sur demande, sur l'agrément des réviseurs, des experts-réviseurs et des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État (art. 15 al. 1 LSR). Elle tient un registre des personnes physiques et des entreprises de révision agréées. Le registre est public et peut être consulté sur Internet (art. 15 al. 2 LSR).

En ce qui concerne les conditions d'agrément, l'art. 4 al. 1 LSR prescrit qu'une personne physique est agréée en qualité d'expert-réviseur lorsqu'elle satisfait aux exigences en matière de formation et de pratique professionnelles et qu'elle jouit d'une réputation irréprochable. Les personnes physiques sont agréées pour une durée indéterminée (art. 3 al. 2 LSR).

En vertu de l'art. 17 al. 1 LSR, lorsqu'un réviseur ou un expert-réviseur ne remplit plus les conditions d'agrément visées aux art. 4 à 6 LSR, l'autorité de surveillance peut le lui retirer pour une durée déterminée ou indéterminée. Lorsque la personne concernée est en mesure de régulariser sa situation, l'autorité de surveillance lui adresse préalablement une commination de retrait.

3.

L'ASR a retenu que le recourant, en sa fonction de réviseur responsable de la Fondation, n'avait pas respecté les exigences en matière d'indépendance et, partant, ne disposait pas d'une réputation irréprochable et n'offrait pas la garantie d'une activité de révision irréprochable de sorte que l'agrément en qualité d'expert-réviseur devait lui être retiré pour la durée de deux ans. Celui-ci estime que la gravité de la faute commise ne remettait pas en cause sa réputation.

3.1

3.1.1 S'agissant d'apprécier la réputation irréprochable dans le cadre de l'examen en vue de l'agrément, l'art. 4 al. 1 de l'ordonnance sur la surveillance de la révision du 22 août 2007 (OSRev, RS 221.302.3)

dispose que, pour être agréé, le requérant doit jouir d'une réputation irréprochable et aucune autre circonstance personnelle ne doit indiquer qu'il n'offre pas toutes les garanties d'une activité de révision irréprochable. Ces notions juridiques indéterminées doivent être interprétées au regard des tâches spécifiques de l'organe de révision et à la lumière des dispositions similaires figurant dans la législation sur la surveillance des marchés financiers ; différents éléments doivent ainsi être pris en compte comme l'intégrité, la droiture, la diligence s'agissant des composantes professionnelles de la réputation ainsi que la considération, l'estime et la confiance pour ce qui est des qualités générales (cf. ATAF 2011/43 consid. 5.1 ss). L'activité de révision irréprochable nécessite des compétences professionnelles et un comportement correct dans les affaires. Sous cette dernière dénomination, il faut comprendre en premier lieu le respect de l'ordre juridique, non seulement du droit de la révision, mais également du droit civil et pénal, de même que l'observation du principe de la bonne foi (cf. arrêt du TF 2C_834/2010 du 11 mars 2011 consid. 3.2 ; URS BERTSCHINGER, in : Rolf Watter/Urs Bertschinger, Basler Kommentar – Revisionsrecht, 2011 [ci-après : BSK-Revisionsrecht], n° 44 ad art. 4 LSR).

3.1.2 De jurisprudence constante, les impératifs en matière d'indépendance figurent parmi les normes essentielles de la profession de réviseur dont le respect s'avère manifestement déterminant afin de remplir l'exigence d'une réputation irréprochable (cf. arrêt du TAF B-853/2011 du 27 juillet 2012 consid. 4.2 et les réf. cit.). L'indépendance de l'organe de révision des fondations est régie par les art. 728 (contrôle ordinaire) et 729 (contrôle restreint) CO applicables par analogie au travers du renvoi de l'art. 83b al. 3 CC ; ces normes imposent à l'organe de révision d'être indépendant et de former son appréciation en toute objectivité, précisant que son indépendance ne doit être restreinte ni dans les faits ni en apparence. En ce qui concerne en particulier l'indépendance en apparence, partant de la prémisse que l'impartialité et l'intégrité effectives du réviseur se révèlent des réalités purement subjectives et difficilement vérifiables par les tiers, la législation tend à éviter toute situation pouvant éveiller, du point de vue d'un observateur moyen se fondant sur son expérience générale de la vie, l'impression d'un rapport de dépendance ; si le fait que l'indépendance d'un réviseur soit insuffisante en apparence ne permet pas, à lui seul, de conclure à un manque d'impartialité contraire à l'éthique professionnelle, il n'en reste pas moins que cette apparence doit conduire à exclure le réviseur en question du processus de révision de la société concernée (cf. arrêt du

TAF B-853/2011 du 27 juillet 2012 consid. 4.2.2 et les réf. cit.). Lorsqu'il se trouve dans une telle situation, le réviseur se doit de renoncer au mandat y afférent (cf. ATF 123 V 161 consid. 3 b dd ; WATTER/RAMPINI, BSK-Revisionsrecht, n° 67 ad art. 728 CO). Concrétisant ce principe, l'art. 728 al. 2 CO contient une liste non exhaustive de situations incompatibles avec l'indépendance de l'organe de révision qui ont valeur de référence pour la révision restreinte également (cf. arrêt du TAF B-853/2011 du 27 juillet 2012 consid. 4.2.3 s. et les réf. cit.) : en font partie l'appartenance au conseil d'administration, l'exercice d'autres fonctions décisionnelles au sein de la société révisée ou l'existence de rapports de travail avec elle (art. 728 al. 2 ch. 1 CO) ; selon l'art. 728 al. 3 CO, si l'organe de révision est une société de personnes ou une personne morale, ces dispositions s'appliquent également aux membres de l'organe supérieur de direction ou d'administration et aux autres personnes qui exercent des fonctions décisionnelles. La Chambre fiduciaire a ancré ces principes dans ses Directives sur l'indépendance qui lient tous les membres exerçant un mandat de révision (cf. arrêt du TAF B-853/2011 du 27 juillet 2012 consid. 4.2.6 et les réf. cit.).

3.1.3 Dans l'examen de la réputation et de la garantie d'une activité de révision irréprochables, l'ASR dispose d'un large pouvoir d'appréciation qu'elle est néanmoins tenue d'exercer dans le respect du principe de la proportionnalité ; en d'autres termes, l'exclusion d'une réputation irréprochable présuppose toujours une certaine gravité des actes reprochés (cf. arrêts du TF 2C_709/2012 du 20 juin 2013 consid. 4.4 et 2C_834/2010 du 11 mars 2011 consid. 6.2). La réputation irréprochable constitue la règle ; les éléments favorables sous l'angle de la réputation – comme par exemple la réparation du dommage, le rétablissement d'un état conforme au droit ou le caractère unique de la faute commise – doivent certes être pris en considération lorsque l'autorité inférieure en a connaissance, mais ils n'influencent pas automatiquement positivement l'évaluation de la réputation ; ils doivent en principe être appréciés de manière neutre, cette situation s'apparentant à l'absence d'antécédents en matière pénale (cf. arrêt du TAF B-1355/2011 du 5 octobre 2011 consid. 4.1.4 et les réf. cit.).

3.2

3.2.1 En l'espèce, le recourant a, en qualité de réviseur responsable de la Fondation, signé les rapports de révision 2008 à 2011 de la Fondation alors que D._____ se trouvait à la fois membre du conseil d'administration et de la direction de B._____ ainsi que membre du

conseil de la Fondation ; le recourant ne déclare à aucun moment avoir ignoré ce fait et ne conteste pas le constat de l'ASR qui estime cette situation non conforme aux exigences en matière d'indépendance de l'organe de révision. En effet, la présence de D._____ dans l'organe de direction et d'administration de B._____ est incompatible, du point de vue de l'indépendance, avec le fait de siéger au conseil de la Fondation (art. 728 al. 2 ch. 1 CO en relation avec l'art. 728 al. 3 CO, applicables par analogie en vertu de l'art. 83b al. 3 CC). Malgré cela, le recourant a certifié quatre années de suite par sa propre signature dans les rapports précités que l'organe de révision respectait son devoir d'indépendance ("Nous attestons que nous remplissons les exigences légales d'agrément et d'indépendance"). Selon ses dires, le manque d'indépendance avait été identifié lors d'une séance de la direction de B._____ en novembre 2010 déjà ; il a néanmoins ultérieurement signé les rapports de révision 2010 et 2011. Ce faisant, le recourant, qui était en charge de la révision, n'a pas veillé au respect du devoir d'indépendance en apparence auquel l'organe de révision se voit soumis.

3.2.2 Il convient ensuite d'examiner si la gravité des faits constatés justifie de mettre en doute la réputation irréprochable du recourant. En cela, le Tribunal de céans se doit de respecter le pouvoir d'appréciation dont l'ASR bénéficie lorsqu'elle examine les conséquences des manquements d'un réviseur sur sa réputation ou sur la garantie d'une activité de révision irréprochable qu'il doit offrir (cf. supra consid. 3.1.3). En l'occurrence, il convient de retenir à la charge du recourant que non seulement il était conscient du problème pendant au moins deux ans et a néanmoins signé les rapports de révision attestant du respect des exigences en matière d'indépendance, mais aussi qu'il n'avait mis fin à cette situation qu'après l'intervention des autorités. Considérés ensemble, ces éléments laissent à penser que sans cette dernière, le recourant aurait poursuivi son mandat de révision. Il sied en outre de relever que la Fondation ne constitue pas la seule destinataire du rapport de révision puisqu'une copie est à transmettre par l'organe de révision à l'autorité de surveillance compétente (art. 83c CC), en l'espèce l'Autorité cantonale de surveillance des fondations et des institutions de prévoyance du canton de Genève (ASFIP Genève). Chargée de pourvoir à ce que les biens des fondations soient employés conformément à leur destination (art. 84 al. 2 CC), celle-ci doit pouvoir se fier sans restriction aux rapports remis par l'organe de révision, ce qui rend la faute d'autant plus grave. Dans sa "Circulaire à toutes les fondations de droit civil qui relèvent de la surveillance cantonale et à leurs organes de révision" du 13 avril 2012, valable dès l'exercice 2011 (cf. <http://www.asfip-ge.ch/fondations->

classiques/circulaires, dernière visite le 8 septembre 2014), l'ASFIP Genève rappelle d'ailleurs que l'organe de révision de la fondation doit être indépendant et que le non-respect de la condition d'indépendance peut être dénoncé à l'Autorité de surveillance de la révision et être sanctionné par celle-ci ; elle précise en outre que les attributions de l'organe de révision sont de vérifier que les comptes annuels de la fondation respectent les dispositions légales, les statuts et le cadre de référence choisi, conformément aux art. 728a et 729a CO (cf. Circulaire précitée, ch. 6.2). Si elle avait été informée du manque d'indépendance dans le cas d'espèce, l'ASFIP Genève aurait certainement révoqué B._____ en vertu de l'art. 3 al. 1 let. h de son Règlement sur la surveillance des fondations de droit civil et des institutions de prévoyance du 29 mars 2012. Enfin, le comportement du recourant s'avère contraire aux Directives sur l'indépendance de la Chambre fiduciaire dont il est membre (cf. supra consid. 3.1.2).

Il appert ainsi que le recourant, pendant plusieurs années, ne s'est pas conformé à plusieurs normes légales et réglementaires régissant son métier alors même qu'il en était conscient. Par conséquent, il y a lieu de retenir que cette faute porte gravement atteinte à sa réputation.

3.2.3 Il convient ensuite d'examiner si des faits favorables au recourant sous l'aspect de la réputation permettent de modifier ce constat. Celui-ci n'a pas déclaré avoir activement entrepris quelque démarche que ce soit afin de remédier à la situation inappropriée ; compte tenu de sa propre responsabilité, le fait que celle-ci n'ait à l'origine pas été provoquée par lui ne permet pas de conclure que le manquement ne soit qu'indirect et puisse être retenu comme circonstance en sa faveur ; cela aurait été envisageable s'il avait immédiatement réagi à ladite situation en renonçant au mandat. Les autres éléments qu'il avance à sa décharge ne convainquent pas non plus : ainsi, l'absence d'un agissement par appât du gain ou de conséquences négatives pour le client ne s'avèrent pas des éléments décisifs (cf. ATAF 2008/49 consid. 4.3.1). Le fait que D._____ n'intervienne pas activement dans les prises de décision de la Fondation, la dimension modeste de celle-ci et le rôle joué par le fondateur ne lui sont d'aucun secours ; le Tribunal de céans a retenu à plusieurs reprises que les caractéristiques de l'entité révisée telles que sa taille, son fonctionnement interne ou ses liens avec des tiers n'étaient pas pertinents s'agissant du respect des exigences en matière d'indépendance (cf. arrêts du TAF B-739/2011 du 6 septembre 2012 consid. 3.3.4, B-4251/2012 du 23 septembre 2013 consid. 4.2.1 et B-2274/2012 du 19 juin 2013 consid. 4.3.2.3 in fine), exception faite des

cas de figure prévus à l'art. 729 al. 2 CO pour les entités soumises à la révision restreinte. Au-delà de ces derniers, il n'y a pas lieu d'admettre, comme le suggère le recourant, que le contrôle restreint ne garantirait pas aux yeux du public le même niveau d'examen qu'une révision ordinaire. En tant que membre du conseil de la Fondation, D._____ se trouve en outre en situation de conflit d'intérêts, du moins en apparence, puisqu'il appartient à l'organe suprême de la fondation de désigner l'organe de révision (art. 83b al. 1 CC). Il sied également de relever que la Fondation fait appel aux dons du public (cf. [site internet]). Quant au caractère unique de la faute, il convient de le relativiser : si effectivement seul ce cas est connu de l'autorité inférieure, il n'en reste pas moins que le défaut d'indépendance a perduré pendant quatre années et qu'il n'y a été mis terme qu'à la suite de l'intervention des autorités de surveillance.

3.3 En conclusion, force est donc de constater que le recourant n'a pas pris au sérieux les exigences légales et réglementaires en matière d'indépendance alors qu'il lui incombait en tant que réviseur responsable – par ailleurs membre de la direction de B._____ – de veiller à leur respect et de prendre les mesures nécessaires dans le cas contraire ; compte tenu de la gravité de la faute, il ne peut lui être attesté à l'état actuel qu'il bénéficie d'une réputation irréprochable et offre la garantie d'une activité de révision irréprochable en tant qu'expert-réviseur. Par conséquent, le retrait de l'agrément prononcé par l'ASR est justifié.

4.

À titre subsidiaire, dans la mesure où le Tribunal de céans devrait estimer la faute suffisamment grave pour justifier un retrait de son agrément, le recourant fait valoir que la décision entreprise viole le principe de la proportionnalité. En particulier, il estime que sa faute est nettement moins grave que les agissements d'un réviseur ayant exercé simultanément des fonctions décisionnelles au sein de diverses sociétés ainsi que de leurs organes de révision respectifs et dont l'agrément avait en conséquence été retiré pour la durée d'une année (affaire traitée par le Tribunal de céans sous la référence B-853/2011) ; en outre, il ajoute que le retrait aurait des conséquences négatives sur sa situation économique ainsi que sur la perception que le public a de sa personne. L'ASR rétorque que le recourant a effectué la révision tout en étant conscient du manque d'indépendance et que contrairement au cas cité par celui-ci, outre le fait que de telles comparaisons ne sont pas pertinentes, il a signé des rapports de révision en sa qualité de réviseur responsable.

4.1 Le principe de la proportionnalité se compose traditionnellement des règles d'aptitude - qui exige que le moyen choisi soit propre à atteindre le but fixé -, de nécessité - qui impose qu'entre plusieurs moyens adaptés, on choisisse celui qui porte l'atteinte la moins grave aux intérêts privés - et de proportionnalité au sens étroit qui met en balance les effets de la mesure choisie sur la situation de l'administré et sur le résultat escompté du point de vue de l'intérêt public (cf. ATF 130 II 425 consid. 5.2 ; ATF 125 I 474 consid. 3).

Le Tribunal de céans a déjà constaté que les deux premières règles s'avéraient satisfaites lorsqu'il y allait, comme en l'espèce, des conséquences d'un défaut de réputation irréprochable (cf. arrêt du TAF B-1723/2011 du 24 octobre 2012 consid. 5.3.2 s.). S'agissant de la proportionnalité au sens étroit, la mesure de retrait prononcée pour la durée de deux années peut paraître sévère à première vue attendu que le défaut d'indépendance n'a touché qu'une seule entité ; cependant, compte tenu en particulier de la durée du manquement, du fait que le recourant a attesté personnellement du respect des exigences en matière d'indépendance - tout en étant conscient du contraire - dans des rapports de révision adressés non seulement à la Fondation mais également à l'autorité de surveillance des fondations compétente (cf. supra consid. 3.2.2) et considérant en outre qu'il n'a pas remédié à cette situation de par sa propre initiative, il convient de retenir que le retrait de l'agrément pour la durée de deux ans ne constitue finalement pas une mesure exagérée eu égard à la gravité de la faute commise ; l'intérêt public à garantir la qualité des prestations en matière de révision l'emporte sur celui du recourant à bénéficier de l'agrément et à ne pas risquer une perception négative auprès de tiers en raison du retrait. Contrairement à ses dires, il lui sera en outre possible de poursuivre son activité dans le domaine de la révision avec certaines restrictions jusqu'à ce que l'agrément lui soit octroyé à nouveau (cf. arrêt du TF 2C_1182/2012 du 29 mai 2013 consid. 4.4 ; arrêt du TAF B-1723/2011 du 24 octobre 2012 consid. 5.3.4 et les réf. cit.) ; titulaire par ailleurs du diplôme d'expert-comptable, il pourra accomplir d'autres tâches pour son employeur que celles relevant de la révision. Quant au retrait de trois mois requis à titre subsidiaire, il n'est pas seulement insuffisant au vu des circonstances mais ne s'avère guère concevable dès lors que la révision des comptes repose sur un rythme annuel (cf. arrêt du TF 2C_1182/2012 du 29 mai 2013 consid. 4.4).

4.2 S'agissant de la comparaison effectuée par le recourant avec l'affaire B-853/2011, il convient de rappeler que la réputation irréprochable et la

garantie d'une activité de révision irréprochable ne peuvent être examinées qu'en fonction d'un cas d'espèce de sorte que, sans pour autant délier l'ASR de son devoir de veiller en particulier au respect du principe de la proportionnalité et d'exercer sa liberté d'appréciation de manière cohérente et conforme au droit, des comparaisons de ce type ne sont que peu significatives (cf. arrêts du TAF B-739/2011 du 6 septembre 2012 consid. 3.3.4 et B-2765/2013 du 20 mars 2014 consid. 13.3). Comme le remarque l'autorité inférieure, le recourant a, contrairement à l'expert-réviseur en question, signé lui-même les rapports de révision en tant que réviseur responsable. Il ne s'agit pas d'un aspect formel comme il le prétend puisqu'il a attesté personnellement du respect des exigences légales en matière d'indépendance. Outre le fait que l'affaire B-853/2011 ne saurait nécessairement constituer une pratique constante de l'ASR, il appert que les deux situations ne sont pas similaires de telle sorte que le recourant ne peut pas prétendre à l'égalité de traitement (art. 8 Cst. ; cf. ATF 135 V 361 consid. 5.4.1). Il sied par ailleurs de relever que, dans les deux cas, le retrait de l'agrément a été prononcé pour une durée déterminée et que, partant, la différence doit être relativisée.

4.3 Par souci d'exhaustivité, dans la mesure où le recourant se verra privé de son agrément et qu'il déclare en craindre les conséquences économiques, il convient de constater que l'atteinte portée à sa liberté économique (art. 27 Cst.) par le retrait prononcé par l'ASR, respectant le principe de la proportionnalité (cf. supra consid. 4.1), bénéficiant d'une base légale et se fondant sur un intérêt public (cf. arrêt du TAF B-1723/2011 du 24 octobre 2012 consid. 5.2), remplit les conditions auxquelles l'art. 36 Cst. soumet toute restriction à un droit fondamental.

4.4 La mesure prononcée par l'ASR en vertu de l'art. 17 al. 1 LSR ne contrevient ainsi pas aux principes de la proportionnalité ainsi que de l'égalité de traitement et ne constitue pas une restriction inadmissible de la liberté économique du recourant.

5.

Sur le vu de l'ensemble de ce qui précède, c'est à bon droit que l'autorité inférieure a considéré que le recourant ne satisfaisait pas à l'exigence d'une réputation irréprochable et lui a retiré l'agrément en qualité d'expert-réviseur pour la durée de deux années. La décision entreprise ne viole pas le droit fédéral et ne traduit pas un excès ou un abus du pouvoir d'appréciation. Elle ne relève pas non plus d'une constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents et n'est pas inopportune (art. 49 PA). Dès lors, mal fondé, le recours doit être rejeté.

6.

Les frais de procédure comprenant l'émolument judiciaire et les débours sont mis à la charge de la partie qui succombe (art. 63 al. 1 PA et art. 1 al. 1 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]). L'émolument judiciaire est calculé en fonction de la valeur litigieuse, de l'ampleur et de la difficulté de la cause, de la façon de procéder des parties et de leur situation financière (art. 2 al. 1 1^{ère} phrase FITAF).

En l'espèce, le recourant a succombé dans l'ensemble de ses conclusions. En conséquence, les frais de procédure, lesquels s'élèvent à 2'000 francs, doivent être intégralement mis à sa charge. Ils seront compensés par l'avance de frais de 2'000 francs versée par le recourant dès l'entrée en force du présent arrêt.

Vu l'issue de la procédure, le recourant n'a pas droit à des dépens (art. 64 PA).

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Le recours est rejeté.

2.

Les frais de procédure, d'un montant de 2'000 francs, sont mis à la charge du recourant. Ce montant sera compensé par l'avance de frais déjà versée de 2'000 francs dès l'entrée en force du présent arrêt.

3.

Il n'est pas alloué de dépens.

4.

Le présent arrêt est adressé :

- au recourant (acte judiciaire) ;
- à l'autorité inférieure (n° de réf. 100'424 ; acte judiciaire) ;
- au Département fédéral de justice et police (acte judiciaire).

Le président du collège :

Le greffier :

Jean-Luc Baechler

Ivan Jabbour

Indication des voies de droit :

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les trente jours qui suivent la notification (art. 82 ss, 90 ss et 100 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110]). Le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient en mains du recourant (art. 42 LTF).

Expédition : 11 septembre 2014