



Commission des sanctions
de la Haute autorité de l'audit

Décision de la Commission des sanctions

N° FR 2023-48 S

Décision du 9 octobre 2025

La commission des sanctions de la Haute autorité de l'audit, composée de :

Mme Daubigny, présidente,
Mme Laville,
M. Mercier, membres

et assistée de Mme Marclino, secrétaire de la commission, s'est réunie en séance publique le 9 septembre 2025 à son siège situé Tour Watt, 16-32 rue Henri Régnault – Paris - La Défense, pour statuer sur la procédure de sanction suivie contre :

M. Laurent Ganem, [...],
Régulièrement convoqué par lettre recommandée avec accusé de réception
Comparant, assisté de Me Hou, avocat, et de M. Tubiana, commissaire aux comptes

La société Messine Audit, société à responsabilité limitée, [...],
Comparante, représentée par M. Laurent Ganem, gérant, assisté de Me Hou, avocat,
et de M. Tubiana, commissaire aux comptes

Vu le code de commerce, et notamment ses articles L. 820-1, I, 7°, L. 820-2, V, L. 821-73 à L. 821-81 et R. 820-3, R. 821-201 à R. 821-212, R.821-217 à R. 821-230.

Vu l'article 40 de l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023 qui énonce que les procédures en cours devant la formation restreinte du Haut conseil du commissariat aux comptes sont poursuivies de plein droit devant la commission des sanctions de la Haute autorité de l'audit.

Après avoir entendu :

- la rapporteure générale, qui a présenté le rapport d'enquête prévu à l'article L. 821-77 du code de commerce ;
- la présidente de la Haute autorité de l'audit, représentée par Mme Gardey de Soos, rapporteure générale, qui a présenté des observations au soutien des griefs notifiés et a proposé une sanction ;
- Me Hou, en ses observations ;
- M. Ganem, tant à titre personnel qu'en sa qualité de représentant de la société Messine Audit, qui a eu la parole en dernier.

La présidente a annoncé que la décision serait rendue le 9 octobre 2025 par mise à disposition.

Après en avoir délibéré conformément à la loi, la commission des sanctions de la Haute autorité de l'audit a rendu la décision suivante par mise à disposition à son secrétariat.

Faits et procédure

1. M. Ganem est inscrit, depuis le 1^{er} janvier 2004, en tant que commissaire aux comptes rattaché à la compagnie régionale des commissaires aux comptes (CRCC) de Paris, sous le numéro 66253298. Il exerce l'activité de commissaire aux comptes en nom propre et au travers de la société Messine Audit, dont il est le gérant.
2. La société Messine Audit est inscrite, depuis le 3 avril 2002, en tant que commissaire aux comptes rattaché à la CRCC de Paris, sous le numéro 66050936. En 2022, elle était titulaire de 19 mandats non EIP, représentant [...] euros d'honoraires et dont M. Ganem est le seul signataire.
3. La société Messine Audit et M. Ganem exercent également l'activité d'expertise comptable.
4. La société Messine Audit a été commissaire aux comptes de la société Ides Infor du 21 décembre 2007 au 15 mars 2019 et M. Ganem en a été le commissaire aux comptes signataire pour les comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2015.
5. La société Ides Infor, constituée le 12 décembre 2001, renommée société 11 Management le 29 novembre 2016, puis société Finegan Solutions, le 1^{er} décembre 2022, a pour activité le conseil en informatique et la commercialisation de solutions informatiques.
6. Le 25 juillet 2016, la société 99 Group, radiée le 6 septembre 2021 à la suite de sa fusion absorption par la société Finnegan le 24 juillet 2021, a acquis l'intégralité des actions d'Ides Infor, auprès de la société Karalius, société faîtière du groupe composé des sociétés Recaps et Ides Infor, via l'acquisition de la sous-holding Recaps, SAS radiée le 2 octobre 2017 à la suite de sa dissolution sans liquidation au bénéfice de la société 99 Group, dont le prix d'acquisition était notamment fonction de son résultat au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2015.
7. Le 14 mars 2018, la société 99 Group, radiée du registre du commerce et des sociétés par le greffe du tribunal de commerce de Paris le 6 septembre 2021, a saisi la présidente du Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C), estimant que les deux versions des comptes 2015 certifiés d'Ides Infor qui lui avaient été communiquées n'étaient pas sincères et ne donnaient pas une image fidèle de la société à la date de clôture. Elle souligne que l'existence de deux versions des comptes n'était pas expliquée par la société Messine Audit et M. Ganem et que les états financiers de cession de la société Ides Infor au 31 décembre 2015 contenaient des anomalies.
8. Le 3 mai 2018, la présidente du H3C a saisi le rapporteur général du H3C de ces faits et le rapporteur général a ouvert une enquête le 25 mai 2018.
9. Le 4 décembre 2023, à l'issue de l'enquête, la formation du collège du H3C statuant sur les cas individuels a décidé d'engager une procédure de sanction à l'encontre de M. Ganem et de la société Messine Audit et a arrêté les griefs suivants :

« d'avoir manqué, dans le cadre de leur mission légale de certification des comptes 2015 de la société IDES INFOR SAS, à leurs obligations professionnelles, prévues par le code de commerce aux articles L. 823-9 alinéa 1er, L. 823-10 alinéa 1er, L. 821-13 alinéa 1er, R. 821-68, A. 823-26 (NEP 700, §11, §12, §14 et §17), A. 823-8 (NEP 330, §25 et §26) et A. 823-4 (NEP 230, §4 et §11), en certifiant que ces

comptes étaient réguliers et sincères et donnaient une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'entité à la fin de l'exercice, alors que :

(i) à défaut de conservation de leur dossier d'audit des comptes 2015 d'IDES INFOR SAS, ils n'ont pas pu transmettre ce dossier au rapporteur général, malgré la demande de ce dernier du 17 mars 2022, et ils ne peuvent donc pas établir avoir effectué les travaux leur permettant d'obtenir l'assurance élevée que ces comptes, pris dans leur ensemble, ne comportaient pas d'anomalies significatives,

(ii) les comptes 2015 d'IDES INFOR SAS, approuvés par l'associé unique, comprenaient une anomalie significative, constituée par l'absence de comptabilisation de la créance de crédit d'impôt recherche de 2015 (98.138 euros), détenue par IDES INFOR SAS sur la société KARALIUS SAS.

Ces manquements sont susceptibles de constituer des fautes disciplinaires :

(i) au sens de l'article R. 822-32 du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016 et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 822-8 du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016, pour les faits antérieurs à cette date,

(ii) au sens de l'article L. 824-1 I 1° du code de commerce dans sa rédaction applicable depuis le 17 juin 2016 et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 824-2 du code de commerce, pour les faits postérieurs au 17 juin 2016 ».

10. Le 20 décembre 2023, le rapporteur général du H3C a adressé la notification de griefs à M. Ganem et à la société Messine Audit, les informant de la mise à leur disposition du dossier de la procédure.
11. Le même jour, le rapport d'enquête, la notification de griefs et le dossier de la procédure ont été adressés au président de la formation restreinte du H3C.
12. Par lettres recommandées avec accusé de réception, M. Ganem et la société Messine Audit ont été invités à comparaître le 4 février 2025 devant la commission des sanctions sur la base des griefs notifiés. Cette convocation mentionne la composition de la commission, la possibilité d'être entendu en personne ou représenté par un conseil de son choix, ainsi que l'obligation de faire parvenir leurs observations écrites à la commission des sanctions au plus tard huit jours avant la séance.
13. Avisé par courrier du 21 novembre 2024 de la séance et de sa faculté de demander à être entendu, en application de l'article L. 821-80 du code de commerce, le président de la CRCC de Paris n'a pas fait usage de ce droit.
14. Lors de la séance du 4 février 2025, l'affaire a été renvoyée, à la demande du conseil de M. Ganem et de la société Messine Audit, au 9 septembre 2025. A cette date et après nouvelle convocation de M. Ganem et de la société Messine Audit par lettre recommandée avec accusé de réception, la présidente de la commission a informé M. Ganem de son droit, au cours des débats, de faire des déclarations, de répondre aux questions qui lui seraient posées ou de garder le silence.
15. Au cours de cette séance, la présidente de la Haute autorité de l'audit, représentée par la rapporteure générale, a demandé que soient prononcés à l'encontre de M. Ganem et de la société Messine Audit un blâme ainsi qu'une sanction de 30 000 euros.

Motifs de la décision

Sur le bien-fondé des griefs

16. L'article L. 824-1, I, du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-1635 du 1^{er} décembre 2016 devenu, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-70 dudit code, dispose : « *I. Sont passibles des sanctions prévues à l'article L. 821-71, 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* ».
17. L'article R. 822-32 de ce code, dans sa rédaction issue du décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, en vigueur du 27 mars 2007 au 1^{er} janvier 2017, 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* ».

1. Les textes applicables

18. L'article L. 821-13, alinéa 1^{er}, du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2008-1278 du 8 décembre 2008 applicable à l'époque des faits, disposait : « *Les commissaires aux comptes exercent leur mission conformément aux normes internationales d'audit adoptées par la Commission européenne dans les conditions définies par la directive 2006/43/CE du 17 mai 2006. En l'absence de norme internationale d'audit adoptée par la Commission, ils se conforment aux normes d'exercice professionnel élaborées par la Compagnie nationale des commissaires aux comptes et homologuées par le garde des sceaux, ministre de la justice, après avis du Haut Conseil du commissariat aux comptes* ». Cette rédaction a été complétée par l'ordonnance n° 2016-315 du 17 mars 2016, ajoutant, à la fin de la première phrase les termes : « *concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés et modifiant les directives 78/660/ CEE et 83/349/ CEE du Conseil, et abrogeant la directive 84/253/ CEE du Conseil, ainsi que, le cas échéant, aux normes françaises venant compléter ces normes adoptées selon les conditions fixées au troisième alinéa du présent article* ». Depuis l'ordonnance 2023-1142 du 6 décembre 2023, ces dispositions ont été transférées à l'article L. 821-11 du même code.
19. L'article L. 823-9, alinéa 1^{er}, du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2005-1126 du 8 septembre 2005, devenu, depuis l'ordonnance 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-53 du même code, dispose : « *Les commissaires aux comptes certifient, en justifiant de leurs appréciations, que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la personne ou de l'entité à la fin de cet exercice* ».
20. L'article L. 823-10, alinéa 1^{er}, du code de commerce, dans sa rédaction issue de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007, devenu, depuis l'ordonnance 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-54 du même code, dispose : « *Les commissaires aux comptes ont pour mission permanente, à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion, de vérifier les valeurs*

et les documents comptables de la personne ou de l'entité dont ils sont chargés de certifier les comptes et de contrôler la conformité de sa comptabilité aux règles en vigueur ».

21. L'article R. 821-68 du code de commerce, dans sa rédaction issue de du décret n° 2016-1026 du 26 juillet 2016, devenu, depuis l'ordonnance 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article R. 820-42 du même code, 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 »*. Pour la période du 27 mars 2007 au 29 juillet 2016, la période de conservation était fixée à 10 ans par l'article R. 821-23 du même code.

22. L'article A. 823-26 du code de commerce (NEP 700 relative aux rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés), dans sa rédaction applicable au moment des faits et reprise en substance dans les différentes versions depuis lors et devenu depuis l'arrêté du 28 décembre 2023 portant modification du titre II du livre VIII de commerce, l'article A. 821-92 du même code, sous réserve du refus de certifier pour limitation devenu impossibilité de certifier, prévoit notamment que *« le commissaire aux comptes formule une certification sans réserve lorsque l'audit des comptes qu'il a mis en œuvre lui a permis d'obtenir l'assurance élevée, mais non absolue du fait des limites de l'audit, et qualifiée par convention d'assurance raisonnable que les comptes, pris dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives. (...) Le commissaire aux comptes formule une certification avec réserve pour désaccord : - lorsqu'il a identifié au cours de son audit des comptes des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées ; - que les incidences sur les comptes des anomalies significatives sont clairement circonscrites ; - et que la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause. (...) Le commissaire aux comptes formule une certification avec réserve pour limitation : - lorsqu'il n'a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion sur les comptes ; - que les incidences sur les comptes des limitations à ses travaux sont clairement circonscrites ; - et que la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause. (...) Le commissaire aux comptes formule un refus de certifier pour limitation : lorsqu'il n'a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion sur les comptes, et que : - soit les incidences sur les comptes des limitations à ses travaux ne peuvent être clairement circonscrites ; - soit la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause »*.

23. L'article A. 823-8 du code de commerce (NEP 330 relative aux procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques) dans sa rédaction applicable au moment des faits non modifiée depuis, et devenu depuis l'arrêté du 28 décembre 2023 portant modification du titre II du livre VIII de commerce, l'article A. 821-73 du même code prévoit notamment : *« Le commissaire aux comptes conclut sur le caractère suffisant et approprié des éléments collectés afin de réduire le risque d'audit à un niveau suffisamment faible pour obtenir l'assurance recherchée. Pour ce faire le commissaire aux comptes tient compte à la fois des éléments qui confirment et de ceux qui contredisent le respect des assertions. (...) Si le commissaire aux comptes n'a pas obtenu d'éléments suffisants et appropriés pour confirmer un élément significatif au niveau des comptes, il s'efforce d'obtenir des éléments complémentaires. S'il n'est pas en mesure de collecter des éléments suffisants et appropriés, il formule une opinion avec réserve ou un refus de certifier »*.

24. L'article A. 823-4 du code de commerce (NEP 230 relative à la documentation de l'audit des comptes), dans sa rédaction applicable depuis le 21 janvier 2009 et non modifiée depuis, et devenu depuis l'arrêté du 28 décembre 2023 portant modification du titre II du livre VIII de commerce, l'article A. 821-66 du même code prévoit notamment : « 04. *Le commissaire aux comptes consigne dans son dossier les éléments qui permettent à toute autre personne ayant une expérience de la pratique de l'audit et n'ayant pas participé à la mission d'être en mesure de comprendre : -la planification de l'audit dont les principaux éléments sont formalisés dans le plan de mission et le programme de travail ; -la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit effectuées ; -les caractéristiques qui permettent d'identifier les éléments qu'il a testés afin de préciser l'étendue des procédures mises en œuvre ; -les résultats de ces procédures et les éléments collectés ; -les problématiques concernant les éléments significatifs des comptes qui ont été relevées au cours de l'audit et les conclusions du commissaire aux comptes sur ces problématiques. (...) le dossier est conservé dans son intégralité durant la durée légale de conservation de dix ans* ». Cette durée a été réduite à six ans à compter du 5 août 2023.

2. Examen des griefs

2.1. Sur l'impossibilité de justifier que les comptes 2015 d'Ides Infor ne comportaient pas d'anomalies significatives

25. La société Messine Audit et M. Ganem ont certifié les comptes 2015 d'Ides Infor sans réserve, le 12 mai 2016. Ces comptes ont été approuvés par l'assemblée générale.
26. Le seuil de signification a été fixé, par la société Messine Audit et M. Ganem, à 75 000 euros.
27. Préalablement à l'opération d'acquisition ci-dessus visée, la société 99 Group a obtenu, notamment, le rapport du 12 mai 2016 de la société Messine Audit et de M. Ganem sur les comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2015 de la société Ides Infor, accompagné d'une première version de ces comptes (comptes V1), annexés à la garantie d'actif et de passif.
28. Après l'acquisition des sociétés Recaps et Ides Infor, la société 99 Group a découvert l'existence d'une seconde version des comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2015 (comptes V2) de la société Ides Infor, également certifiés par Messine et M. Ganem, joints à leur second rapport émis sur ces comptes également daté du 12 mai 2016.
29. Le 31 mai 2016, la version V2 des comptes 2015 de la société Ides Infor a été approuvée par son associé unique préalablement à l'opération d'acquisition, la version V1 n'ayant pas été approuvée.
30. Le second rapport de certification ne contient aucune référence au premier rapport de certification.
31. Au cours de son audition, M. Ganem a notamment déclaré : « *Je n'ai pas précisé, dans ce dernier [deuxième] rapport, qu'il y avait eu l'émission d'un premier rapport (...). C'est une erreur de plume, j'aurais dû faire une mention* ».
32. Après que le rapporteur général a demandé à M. Ganem de lui faire parvenir une copie du dossier permanent et du dossier d'audit des comptes 2015 d'Ides Infor, celui-ci a indiqué, le 30 mars 2022, qu'il ne pouvait les communiquer car il « *ne les retrouve plus* », précisant les avoir « *cherchés dans mes archives papiers (...) mais malheureusement ils restent introuvables* ».

33. Lors de son audition devant le rapporteur général, M. Ganem a indiqué que ses dossiers d'audit étaient, jusqu'en 2016 ou 2017, archivés dans une pièce qui a fait l'objet d'un dégât des eaux, dégradant une grande partie des archives.
34. Il fait valoir, devant la commission, qu'il a été victime en septembre 2017 d'un dégât des eaux dans une cave où il stockait ses dossiers d'audit qui, du fait de cette circonstance, avaient été endommagés. Il soutient que cet événement est un cas de force majeure et qu'il a, depuis, pris des mesures telles qu'un stockage extérieur de ses dossiers papiers et un stockage informatique performant afin qu'un tel dommage ne se reproduise pas.
35. La commission observe cependant que M. Ganem ne justifie par aucun autre élément que la facture d'un plombier étant intervenu sur le joint d'une vanne la survenance d'un dégât des eaux qui aurait endommagé ses dossiers d'audit archivés dans sa cave. En particulier, il ne justifie d'aucune déclaration à sa compagnie d'assurance de la perte de ses dossiers d'audit et surtout, il admet qu'il est dans l'incapacité d'affirmer que le dossier d'audit de la société Ides Infor se trouvait parmi les dossiers d'audit endommagés.
36. Il convient, en outre, de relever que, par application de l'article R. 823-10, III, dans sa version issue du décret 2016-1026 du 26 juillet 2016 modifié par le décret n° 2020-292 du 21 mars 2020, devenu, depuis le décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023 modifié, l'article D. 821- 186, le commissaire aux comptes est tenu de conserver son dossier d'audit et que le bon archivage du dossier d'audit du commissaire aux comptes est seul à même de lui permettre de justifier ses conclusions et de comprendre tant la démarche d'audit que l'opinion qu'il a émise, de sorte que l'obligation d'archivage pendant une durée de six années, assurant l'intégrité du dossier tel qu'il était constitué au moment de l'émission de son opinion, est une obligation cardinale de la mission de commissaire aux comptes.
37. Il résulte de l'ensemble de ces éléments que M. Ganem, contrairement à ses obligations, n'a pu présenter le dossier d'audit et que les raisons qu'il avance ne peuvent être retenues comme constituant un cas de force majeure, de sorte qu'il n'a pu justifier, bien que les ayant certifiés, que les comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2015 de la société Ides Infor ne présentaient pas d'anomalies significatives.
38. Ce manquement est ainsi constitué en tous ses éléments, tant à l'égard de la société Messine Audit qu'à l'égard de M. Ganem.

2.2 Sur l'existence d'une anomalie significative non corrigée dans les comptes 2015 d'Ides Infor approuvés par l'associé unique

39. Une différence de 98 000 euros a été constatée, au bilan, entre la version V1 et la version V2 des comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2015 de la société Ides Infor. Celle-ci correspond au solde de la créance du crédit impôt recherche (CIR) de 2015, détenue par la société Ides Infor sur la société Karalius du fait de l'intégration fiscale entre les sociétés Karalius, Recaps et Ides Infor, cette créance ayant été appréhendée par la société Karalius, en sa qualité de holding du groupe.
40. Le solde de cette créance, enregistrée dans la version des comptes V1, n'apparaît plus dans la version des comptes V2, diminuant d'autant le résultat de l'exercice 2015. De plus, une différence de moins 56 000 euros de charges sociales et de 156 000 euros d'impôt sur les sociétés a été constatée au compte de résultat entre la version V1 et la version V2, correspondant, d'une part, au solde du crédit impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) de la société Ides Infor, comptabilisé en diminution d'impôt sur les sociétés dans la version V1 des comptes et reclassé dans la version V2, à la demande de Messine Audit et de M. Ganem, cette rectification étant à l'origine de la version des comptes V2, en diminution

des charges sociales et qui a été sans impact sur le résultat de l'exercice, d'autre part, au cumul des soldes de CIR et CICE de 2015 de la société Ides Infor.

41. L'existence de deux versions des comptes 2015 certifiés de la société Ides Infor résulte de ce que M. Ganem s'est aperçu, après avoir transmis à cette dernière le rapport de certification, que le solde du CICE 2015 devait être reclassé en diminution des charges sociales et a demandé à l'expert-comptable de modifier la liasse fiscale 2015 de la société. Cependant, la liasse fiscale 2015 modifiée, correspondant aux comptes V2 joints à son second rapport de certification, ne comprenait plus, à la suite d'une erreur reconnue par l'expert-comptable de la société, le solde significatif de 98 000 euros de la créance de CIR de 2015 détenue par la société Ides Infor sur la société Karalius.
42. M. Ganem soutient ne pas avoir identifié l'erreur relative à la comptabilisation du CIR contenue dans la liasse fiscale modifiée de 2015 de la société Ides Infor (comptes V2) lorsqu'il a établi le second rapport de certification des comptes et ne l'avoir décelée qu'après l'opération d'acquisition, soit lors des opérations de contrôle des comptes 2016 de la société Ides Infor.
43. Il a précisé avoir fait « *une erreur* » lors de l'établissement du second rapport de certification et que la société Ides Infor était dans son droit de réclamer le remboursement de la somme de 98 000 euros liée à la créance de CIR de 2015 qu'elle détenait auprès de Karalius, ajoutant : « *C'est peut-être un bilan inexact ou qui comporte des erreurs mais ce n'est pas un faux bilan* ».
44. Ainsi, M. Ganem ne conteste pas que les comptes qu'il a certifiés présentaient une anomalie significative, à savoir l'absence de comptabilisation de la créance de CIR qui était significative puisqu'il avait fixé le seuil de signification à 75 000 euros, mais soutient qu'il s'agissait d'une négligence.
45. Cependant, et compte tenu de cette anomalie, il ne pouvait certifier les comptes sans réserve puisqu'il résulte de la combinaison des normes d'exercice professionnel 330 et 700 que le commissaire aux comptes ne peut certifier que les comptes sont réguliers et sincères et en donnent une image fidèle que lorsque l'audit des comptes qu'il a mis en œuvre lui a permis d'obtenir l'assurance élevée que lesdits comptes, pris dans leur ensemble, ne comportaient pas d'anomalies significatives.
46. Le grief, tel qu'il est reproché à M. Ganem et à la société Messine Audit, est ainsi constitué, peu important l'issue de procédures engagées entre les sociétés Karalius et 11 Management.

Sur les sanctions

47. Il résulte de l'article L. 822-8 du code de commerce modifié, que les sanctions disciplinaires dont sont passibles les commissaires aux comptes sont l'avertissement, le blâme, l'interdiction temporaire d'exercer la fonction de commissaire aux comptes pour une durée n'excédant pas cinq ans, le cas échéant assortie du sursis, la radiation de la liste et le retrait de l'honorariat. La sanction de l'interdiction temporaire peut être assortie du sursis. L'avertissement, le blâme ainsi que l'interdiction temporaire peuvent être assortis de la sanction complémentaire de l'inéligibilité aux organismes professionnels pendant dix ans au plus
48. L'article L. 824-2 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n°2016-315 du 17 mars 2016, devenu, depuis l'ordonnance n°2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-71 du même code, reprend les mêmes sanctions, qui limite la sanction d'interdiction d'exercer à une durée de trois ans, en y ajoutant, outre la publication d'une

déclaration visée au II, 1°, la possibilité de prononcer, d'une part, une interdiction, pour une durée limitée à trois ans, d'exercer des fonctions d'administration ou de direction au sein d'une société de commissaire aux comptes et au sein d'entités d'intérêt public, d'autre part, une sanction pécuniaire, le cas échéant assortie du sursis, d'un montant ne pouvant excéder, pour une personne physique, la somme de 250 000 euros, ce montant pouvant, dans le cas où la sanction pécuniaire est prononcée pour une violation des dispositions des sections 3 à 6 du chapitre Ier du titre VI du livre V du code monétaire et financier, être porté au double du montant de l'avantage tiré de l'infraction ou, lorsqu'il n'est pas possible de déterminer celui-ci, à la somme d'un million d'euros. Pour une personne morale, le montant de la sanction pécuniaire ne peut excéder la plus élevée des sommes suivantes : -un million d'euros ; -lorsque la faute intervient dans le cadre d'une mission de certification, la moyenne annuelle des honoraires facturés au titre de l'exercice durant lequel la faute a été commise et des deux exercices précédant celui-ci, par le commissaire aux comptes, à la personne ou à l'entité dont il est chargé de certifier les comptes ou, à défaut, le montant des honoraires facturés par le commissaire aux comptes à cette personne ou entité au titre de l'exercice au cours duquel la faute a été commise.

49. L'article L. 821-83 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, dispose : « *Les sanctions sont déterminées en tenant compte :*

1° De la gravité et de la durée de la faute ou du manquement reprochés ;

2° De la qualité et du degré d'implication de la personne intéressée ;

3° De la situation et de la capacité financière de la personne intéressée, au vu notamment de son patrimoine et, s'agissant d'une personne physique de ses revenus annuels, s'agissant d'une personne morale de son chiffre d'affaires total ;

4° De l'importance soit des gains ou avantages obtenus, soit des pertes ou coûts évités par la personne intéressée, dans la mesure où ils peuvent être déterminés ;

5° Du degré de coopération dont a fait preuve la personne intéressée dans le cadre de l'enquête ;

6° Des manquements commis précédemment par la personne intéressée ;

7° Lorsque la sanction est prononcée en raison de manquement aux dispositions des sections 3 à 6 du chapitre Ier du titre VI du livre V du code monétaire et financier, elle est en outre déterminée en tenant compte, le cas échéant, de l'importance du préjudice subi par les tiers ».

50. Si les sanctions ne peuvent être déterminées qu'au regard des seuls critères que cet article énumère, la commission des sanctions peut toutefois ne se fonder que sur ceux de ces critères qui sont pertinents au regard des faits de l'espèce.
51. Les faits reprochés à M. Ganem et à la société Messine Audit sont graves en ce qu'ils ont adopté un comportement contraire à ce qui est attendu d'un commissaire aux comptes en omettant de procéder à un archivage sûr de leurs dossiers d'audit, de sorte que n'a pu être utilement produit le dossier d'audit de la société Ides Infor pour l'exercice 2015, et en signant et remettant à l'entité auditée deux rapports d'audit des comptes, certifiant ceux-ci sans réserve, alors que les comptes approuvés par l'entité auditée étaient entachés d'une anomalie significative.

52. Il doit, en outre, être retenu, même si cela ne lui est pas reproché, que M. Ganem ne remplissait pas ses obligations de formation, alors que sa pratique professionnelle démontre qu'il aurait dû s'y soumettre.
53. Il sera néanmoins tenu compte, dans l'appréciation de la sanction, d'une part, de ce que les manquements portant sur l'audit légal des comptes résultent de la volonté de M. Ganem de corriger une erreur commise par l'expert-comptable, d'autre part, de ce que la société Messine Audit ou M. Ganem n'ont pas, jusqu'alors, fait l'objet de procédure disciplinaire et qu'ils ont admis, avant même l'ouverture d'une enquête par le rapporteur général, l'erreur commise dans les comptes approuvés et mis en œuvre un archivage électronique de leurs dossiers d'audit après les difficultés rencontrées.
54. M. Ganem a justifié que son foyer fiscal percevait un revenu de l'ordre de [...] euros et la société Messine Audit a réalisé un chiffre d'affaires annuel de 800 000 euros et un résultat net compris entre [...] euros.
55. Ces éléments justifient qu'un blâme et une sanction pécuniaire de 15 000 euros soient prononcés à l'encontre de la société Messine Audit et qu'un blâme et une sanction pécuniaire de 10 000 euros soient prononcés à l'encontre de M. Ganem.
56. En application de l'article R. 821-223 du code de commerce, la présente décision sera notifiée à Madame la présidente de la H2A, à M. Ganem et à la société Messine Audit. Une copie de la décision sera adressée à Madame la rapporteure générale, à la CNCC, à la CRCC de Paris et au commissaire du gouvernement auprès de la chambre nationale de discipline du Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables, M. Ganem et la société Messine Audit exerçant également une activité d'expert-comptable.

Par ces motifs, la commission des sanctions,

DIT que M. Ganem et la société Messine Audit ont commis une faute disciplinaire au sens de l'article R. 822-32 du code de commerce, dans sa rédaction issue du décret n° 2007-431 du 25 mars 2007, en vigueur du 27 mars 2007 au 1^{er} janvier 2017, et de l'article L. 824-1, I, du même code, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-1635 du 1^{er} décembre 2016 devenu, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-70 dudit code, en ayant manqué, dans le cadre de leur mission légale de certification des comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2015 de la société Ides Infor, à leurs obligations professionnelles, en certifiant que ces comptes étaient réguliers et sincères et donnaient une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'entité à la fin de l'exercice, alors qu'à défaut de conservation de leur dossier d'audit des comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2015 de la société Ides Infor, ils n'ont pas pu transmettre le dossier au rapporteur général et n'ont pas pu établir avoir effectué les travaux leur permettant d'obtenir l'assurance élevée que ces comptes, pris dans leur ensemble, ne comportaient pas d'anomalies significatives et que les comptes clos le 31 décembre 2015 de la société Ides Infor, approuvés par l'associé unique, comprenaient une anomalie significative, constituée par l'absence de comptabilisation de la créance de crédit d'impôt recherche de 2015 détenue par la société Ides Infor sur la société Karalius en violation des articles L. 823-9 alinéa 1^{er}, L. 823-10 alinéa 1^{er}, L. 821-13 alinéa 1^{er}, R. 821-68, A. 823-26, A. 823-8 et A. 823-4 du code de commerce.

PRONONCE à l'encontre de M. Ganem un blâme et une sanction pécuniaire de 10 000 euros.

PRONONCE à l'encontre de la société Messine Audit un blâme et une sanction pécuniaire de 15 000 euros.

DIT qu'en application de l'article R. 821-223 du code de commerce, la présente décision sera notifiée à Madame la présidente de la H2A, à M. Ganem et à la société Messine Audit. Une copie de la décision sera adressée à Madame la rapporteure générale, à la CNCC, à la CRCC de Paris et au commissaire du gouvernement auprès de la chambre nationale de discipline du Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables.

DIT qu'en application des articles L. 821-84 et R. 821-225 du code de commerce, la présente décision sera publiée, sous forme non anonyme, sur le site internet de la Haute autorité de l'audit, pour une durée de cinq ans à compter de sa notification à la présidente de la Haute autorité de l'audit.

Fait à Paris-La-Défense, le 9 octobre 2025

La secrétaire

La présidente

Conformément aux articles L. 821-85, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, et R. 821-226 du code de commerce, dans sa rédaction issue du décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023 modifié, et à l'article 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 à partir de sa notification.