



Commission des sanctions
de la Haute autorité de l'audit

Décision de la Commission des sanctions

N° CS 2024-21

Décision du 7 novembre 2025

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

Mme Daubigney, présidente,
M. Mercier,
Mme Laville,
Mme François, membres,

assistée de Mme Marclino, secrétaire de la commission, s'est réunie en séance publique le 23 septembre 2025 à son siège situé Tour Watt, 16-32 rue Henri Regnault – Paris-La Défense, pour statuer sur la procédure de sanction suivie contre :

M. Laurent Molina, [...],
Régulièrement convoqué par lettre recommandée avec accusé de réception
Comparant, assisté de Me Joly substituant Me Delhomme, avocat

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 le Haut conseil du commissariat aux comptes sont poursuivies de plein droit devant 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 Joly en ses observations ;
- M. Molina, qui a eu la parole en dernier.

La présidente a annoncé que la décision serait rendue le 7 novembre 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. Molina est inscrit, depuis 1993, en tant que commissaire aux comptes rattaché à la compagnie régionale des commissaires aux comptes (CRCC) de Versailles et du Centre,

sous le numéro 90001366. Il exerce son activité en nom propre et, en 2023, était titulaire de sept mandats non EIP, représentant [...] euros d'honoraires. Il exerce également une activité d'expertise comptable.

2. Le 18 janvier 2021, la présidente du Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C) a saisi le rapporteur général du H3C de faits constatés à l'occasion du contrôle d'activité, réalisé au titre du programme 2019, de M. Molina, susceptibles de caractériser des manquements imputables à ce dernier.
3. Le 19 janvier 2021, le rapporteur général a ouvert une enquête concernant ces faits.
4. Le 8 octobre 2024, à l'issue de l'enquête, la formation plénière du collège de la Haute autorité de l'audit (H2A) a décidé d'engager une procédure de sanction à l'encontre de M. Molina et a arrêté le grief suivant :

« d'avoir manqué à ses obligations professionnelles, dans le cadre de votre mission de certification des comptes des sociétés :

- *Faulhaber France, société par actions simplifiée unipersonnelle, immatriculée sous le numéro RCS Versailles 333 998 052,*
- *Rochet, société à responsabilité limitée, immatriculée sous le numéro RCS Créteil 511 443 962,*

en certifiant que les comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2018 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 des entités à la fin de l'exercice, alors que, selon ses dossiers d'audit, il n'avait pas réalisé de diligences d'audit suffisantes et appropriées sur les postes comptables très significatifs suivants :

- *le chiffre d'affaires (7,2 millions d'euros, soit 902 fois le seuil de signification, pour la société Faulhaber France, et 8,3 millions d'euros, soit 320 fois le seuil, pour la société Rochet),*
- *les créances clients (1,2 million d'euros, soit 155 fois le seuil, pour la société Faulhaber France, et 1,4 million d'euros, soit 53 fois le seuil, pour la société Rochet) et,*
- *les stocks (0,3 million d'euros, soit 40 fois le seuil, pour la société Faulhaber France, et 0,3 million d'euros, soit 11 fois le seuil, pour la société Rochet).*

M. Laurent Molina n'avait donc manifestement pas obtenu l'assurance élevée que les comptes pris dans leur ensemble ne comportaient pas d'anomalies significatives.

Ces manquements sont susceptibles de constituer une violation des dispositions des articles L. 823-9 alinéa 1^{er}, L. 821-13 I, A. 823-26 (NEP 700 §8 et §14), A. 823-8 (NEP 330 §25 et §26), A. 823-4 (NEP 230 §4), A. 823-13 (NEP 530 §7) et A 823-10 (NEP 501 §3, §5, §6) du code de commerce, applicables à l'époque des faits.

Ils sont susceptibles de constituer des fautes disciplinaires au sens de l'article L. 824-1 I 1^o du code de commerce, dans sa rédaction antérieure au 1er janvier 2024, et passibles des sanctions prévues à l'article L. 821-71 du code de commerce ».

5. Le 27 novembre 2024, la présidente de la H2A a adressé une notification de griefs à M. Molina, l'informant de la mise à sa disposition du dossier de la procédure.

6. Le 29 novembre 2024, le rapport d'enquête, la notification de griefs et le dossier de la procédure ont été adressés à la présidente de la commission des sanctions de la H2A.
7. Par lettre recommandée avec accusé de réception, M. Molina a été invité à comparaître le 23 septembre 2025 devant la commission des sanctions sur la base du grief notifié. Cette convocation mentionne la composition de la commission, l'informe de la possibilité d'être entendu en personne ou représenté par un conseil de son choix et de ce que ses observations écrites doivent parvenir à la commission des sanctions au plus tard huit jours avant la séance.
8. Avisé par courrier du 9 juillet 2025 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 Versailles et du Centre n'a pas fait usage de ce droit.
9. Lors de la séance du 23 septembre 2025, la présidente de la commission a informé M. Molina de son droit, au cours des débats, de faire des déclarations, de répondre aux questions qui lui seraient posées ou de garder le silence.
10. Au cours de cette séance, la présidente de la Haute autorité de l'audit, représentée par la rapporteure générale, a demandé que soit prononcée la radiation de M. Molina de la liste des commissaires aux comptes.

Motifs de la décision

Sur le bien-fondé du grief

1. Textes applicables

11. 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* ».
12. L'article L. 821-13, alinéa 1^{er}, 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. 821-11 du même code, dispose : « *Les commissaires aux comptes exercent leur mission conformément aux normes internationales d'audit adoptées par la Commission européenne (...), ainsi que, le cas échéant, aux normes françaises venant compléter ces normes adoptées selon les conditions fixées au troisième alinéa du présent article. 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* ».
13. 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 n° 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* ».

14. 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 du code de commerce, l'article A. 821-92 du même code, prévoit notamment que « 8. *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. (...) 14. Le commissaire aux comptes formule une impossibilité de certifier : D'une part, 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. D'autre part, lorsqu'il est dans l'impossibilité d'exprimer une opinion en raison de multiples incertitudes, dont les incidences sur les comptes ne peuvent être clairement circonscrites* ».
15. 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 du code 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* ».
16. L'article A. 823-13 du code de commerce (NEP 530 relative à la sélection des éléments à contrôler), dans sa rédaction applicable depuis le 21 janvier 2009 et non modifiée depuis, devenu, depuis l'arrêté du 28 décembre 2023 portant modification du titre II du livre VIII du code de commerce, l'article A. 821-78 du même code prévoit notamment qu'« *un sondage donne à tous les éléments d'une population une chance d'être sélectionnés. Les techniques de sélection d'échantillons dans le cadre de sondages peuvent être statistiques ou non statistiques* ».
17. L'article A. 823-10 du code de commerce (NEP 501 relative au caractère probant des éléments collectés), dans sa rédaction applicable depuis le 21 janvier 2009 et non modifiée depuis, devenu, depuis l'arrêté du 28 décembre 2023 portant modification du titre II du livre VIII de commerce, l'article A. 821-75 du même code prévoit notamment : « 3. *Lorsque le commissaire aux comptes estime que les stocks sont significatifs, il assiste à la prise d'inventaire physique afin de collecter des éléments suffisants et appropriés sur l'existence et sur l'état physique de ceux-ci. La présence à la prise d'inventaire permet au commissaire aux comptes de vérifier que les procédures définies par la direction pour l'enregistrement et le contrôle des résultats des comptages sont appliquées et d'en apprécier la fiabilité. (...) 5. Si, en raison de circonstances imprévues, le commissaire aux comptes ne peut être présent à la date prévue pour la prise d'inventaire physique, et dans la mesure où il existe un inventaire permanent, il intervient à une autre date : - soit en procédant lui-même à des comptages physiques ; - soit en assistant à des tels comptages. Il effectue également, s'il le juge nécessaire, des contrôles sur les mouvements intercalaires. 6. Lorsque sa présence à la prise d'inventaire physique est impossible, notamment en raison de la nature et du lieu*

de cet inventaire, le commissaire aux comptes détermine s'il peut mettre en œuvre des procédures d'audit alternatives fournissant des éléments présentant un caractère probant équivalent ».

18. L'article A. 823-4 du code de commerce (NEP 230 relative à la documentation de l'audit des comptes), dans sa rédaction en vigueur à l'époque des faits, reprise à l'article A. 821-66 du même code à compter du 1^{er} janvier 2024, 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 ».*

2. Les manquements à l'audit légal des comptes de la société Faulhaber France

2.1. *Présentation de la société Faulhaber France*

19. Créée en 1985, la société Faulhaber France (la société Faulhaber) a pour objet le négoce de matériels électroniques, électriques, mécaniques, électromécaniques et chimiques, dans le secteur professionnel.
20. Au titre de l'exercice clos au 31 décembre 2018, le total de son bilan s'établissait à 2,291 millions d'euros, son résultat net à 651 000 euros et ses capitaux propres s'élevaient à 1,235 million d'euros. Les immobilisations s'élevaient à 117 000 euros.
21. M. Molina a initialement fixé le seuil de signification à 46 000 euros, puis fait état d'un seuil de signification final de 8 000 euros, selon le document intitulé « *seuils de signification et de planification* ».
22. M. Molina a certifié sans réserve les comptes de la société Faulhaber le 11 février 2019.

2.2. *Les constats*

* Les postes ventes et créances clients

23. Au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2018, le chiffre d'affaires de la société Faulhaber s'élevait à 7,215 millions d'euros et les créances clients à 1,243 million d'euros.
24. Ils représentaient ainsi respectivement 902 et 155 fois le seuil de signification.
25. Il n'est pas contesté qu'à l'égard de ces postes, le dossier d'audit de M. Molina comprend :
- des tableaux par cycles, présentant les variations des comptes entre 2017 et 2018 ;
 - un tableau présentant les ratios clés entre 2013 et 2018, en ce compris le ratio de durée moyenne du crédit client ;
 - une prise de connaissance de l'entité, au travers, notamment, de quatre questionnaires portant sur les comptes dans leur ensemble, les cycles et comptes significatifs, l'éthique et le comportement du dirigeant et l'informatique. Les réponses à ces questionnaires peuvent être « oui », « non » et « n/a » ou « faible », « moyen » ou « élevé », s'agissant

du risque. La colonne « *commentaire* » n'est renseignée qu'une seule fois, concernant l'item relatif à l'indépendance de l'entité par rapport à ses fournisseurs, l'un d'entre eux appartenant au même groupe ;

- une prise de connaissance des procédures internes et du contrôle interne, l'un des documents datant de l'exercice précédent ;
- la circularisation au 30 septembre 2018 de 18 clients, représentant 674 000 euros, dont deux d'entre eux, représentant 288 000 euros, n'ont pas répondu ;
- une liste de factures de novembre 2018, comprenant, pour 5 d'entre elles, un renvoi à une note manuscrite indiquant : « *les manquements sont des factures à zéro* », sans information sur la nature et l'étendue des travaux ;
- des tests de détails, par sondage, sur 30 factures et représentant un total de 116 000 euros. Il est précisé que les factures ont été « *prises au hasard* ».

26. La note de synthèse établie par M. Molina ne comporte aucune référence à l'audit du chiffre d'affaires et des créances clients.

*Les stocks

27. Au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2018, les stocks s'élevaient à 323 000 euros et représentaient 40 fois le seuil de signification.

28. Il n'est pas contesté qu'à l'égard de ce poste, le dossier d'audit de M. Molina comprend, outre les éléments précédemment décrits :

- une feuille de travail sur la dépréciation des stocks indiquant « *certaines articles ne tournent pas ils devraient être dépréciés* », « *le montant s'élève à 36891,83* » et « *vu avec Stéphane Lancéa, sera nettoyé en 2019* » ;
- une copie de la procédure d'inventaire mise en place par l'entité, datée du 13 juin 2013 ;
- un tableau d'inventaire des stocks, ainsi qu'un état de gestion des stocks, de décembre 2018 et du 2 janvier 2019, portant quelques mentions manuscrites, notamment sur des dépréciations possibles, sans que la nature et l'étendue des travaux ne soient précisées et documentées.

29. Il ressort de l'enquête, sans que cela soit contesté, que M. Molina n'a pas assisté à l'inventaire physique des stocks.

2.3. Argumentaire développé par M. Molina

30. M. Molina fait valoir que le seuil de signification fixé pour cet exercice n'était pas de 8 000 euros mais de 46 000 euros comme cela ressort de son dossier d'audit.

31. Il soutient que, pour tenir compte des recommandations antérieures, il a formalisé sa démarche d'audit à l'aide du « *Pack PE* » proposé par la Compagnie nationale des commissaires aux comptes et qu'il n'avait « *pas compris la nécessité* » de commenter ses réponses aux différents questionnaires.

32. M. Molina retient que ce qui lui est principalement reproché est de ne pas avoir suffisamment documenté son dossier d'audit et souligne que « *lors du contrôle d'activité, il n'a pas été invité à détailler son approche au-delà de ce qui était transcrit dans son dossier d'audit* ».

33. S'agissant plus particulièrement des tests, M. Molina souligne qu'il en effectuait « *soit sur la vérification du séquentiel des factures (...), soit sur la vérification, pour une sélection de factures, de l'existence de bons de livraison et de confirmations de commande* » et qu'il « *ne dispose pas dans son dossier de la copie des pièces justificatives qui démontrent la réalité de ces contrôles* », qui « *étaient bien réalisés et concluants, lui permettant une*

validation complémentaires d'éléments dont il avait déjà par ailleurs pu apprécier la fiabilité lors de son examen des processus ».

34. Il relève que si la pertinence de son « *opinion n'était pas suffisamment justifiée au regard du contenu de son dossier de travail* », celle-ci « *était effectivement étayée par ses travaux, et fondée sur une approche professionnelle qui lui avait permis, tout au long de ses mandats, d'acquérir une connaissance détaillée de l'entité et de son mode de fonctionnement* ».
35. Devant la commission des sanctions, M. Molina a admis que le contrôle de 1% du chiffre d'affaires était insuffisant et qu'il aurait dû davantage documenter ses travaux.

3. Les manquements à l'audit légal des comptes de la société Rochet

3.1 *Présentation de la société Rochet*

36. Créée en 2009, la société Rochet a pour objet l'achat, la vente, la location et la négociation de matériels de manutention et de stockage de matériels.
37. Au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2018, son bilan s'élevait à 2,122 millions d'euros, son chiffre d'affaires à 8,328 millions d'euros, son résultat net à 274 000 euros et elle disposait de capitaux propres à hauteur de 1,28 million d'euros. Les immobilisations s'élevaient à 96 000 euros.
38. M. Molina, a fixé le seuil de signification à 26 000 euros et a certifié sans réserve les comptes de la société Rochet le 11 juin 2019.

3.2 *Les constats*

*Sur les ventes et les créances clients

39. Au titre de l'exercice clos au 31 décembre 2018, le chiffre d'affaires de la société Rochet s'élevait à 8,328 millions d'euros et les créances clients à 1,380 million d'euros, soit respectivement 320 et 53 fois le seuil de signification.
40. S'agissant de ces postes, le dossier d'audit de M. Molina comprend :
- des tableaux par cycles, présentant les variations des comptes entre 2017 et 2018, sans explication et analyse des écarts constatés ;
 - une prise de connaissance de l'entité, au travers, notamment, de quatre questionnaires relatifs aux comptes dans leur ensemble, cycles et comptes significatifs, à l'éthique et au comportement du dirigeant et l'informatique. Ces questionnaires comprennent les réponses « *oui* », « *non* » ou encore « *n/a* » ou « *faible* », « *moyen* » ou « *élevé* », s'agissant du risque. La colonne commentaire n'est renseignée qu'une seule fois, afin de mentionner un contrôle URSSAF en 2014 ;
 - la circularisation de 9 clients, représentant une facturation de 292 000 euros, dont 4 d'entre eux, représentant une facturation de 174 000 euros, n'ont pas répondu, sans mise en œuvre de procédures alternatives ;
 - une feuille de travail manuscrite indiquant, notamment, « *1. la séquence des factures est ok 2. Sur le cycle ventes il y a deux comptes qui sont à suivre sur 2019 SEDIFRAIS LEADER PRICE. Ces 2 comptes sont gérés par la même administration. Entre ROCHET et ces deux sociétés pris individuellement i y a des écarts qui s'expliquent si on cumule les 2 comptes. à suivre sur 2019* ». Cette feuille de travail est accompagnée de

3 documents comptables, « *balance clients* », « *comptes clients* » et « *journal vente nov 2018* ».

41. La note de synthèse établie par M. Molina comporte les mêmes éléments que la feuille de travail précitée.

*Sur les stocks

42. Au 31 décembre 2018, les stocks s'élevaient à 296 000 euros et représentaient 11 fois le seuil de signification.
43. Il n'est pas contesté qu'à l'égard de ce poste, le dossier d'audit de M. Molina comprend, outre les tableaux par cycles et les questionnaires de prise de connaissance précédemment cités :
- un questionnaire d'assistance à l'inventaire physique comprenant des réponses trinaires pouvant être « *oui* », « *non* » et « *n/a* ». La colonne « *commentaires* » n'est pas renseignée, à l'exception de la question relative au caractère « *couvert* » des lieux de stockage, pour laquelle il est répondu « *non* », « *compte tenu que le produit est de très faible valeur* », sans autre précision ou documentation ;
 - un compte-rendu de l'inventaire réalisé au 31 décembre 2018 et une feuille de travail traduisant 4 abréviations et indiquant : « *les prix sont au dernier prix d'achat connu* », portant la date de l'exercice 2017.

3.3 Argumentaire développé par M. Molina

44. M. Molina fait valoir que la « *méthode de circularisation* » qu'il a mise en place lui a permis de transmettre une révélation de faits délictueux au procureur de la République du fait de la mise en évidence de « *malversations* ».
45. Il souligne qu'il ne pouvait procéder à l'inventaire physique des stocks compte tenu des nombreux lieux de stockage et que, même si sa rédaction était imprécise, il a joint à son dossier d'audit une note portant sur ce poste.
46. M. Molina précise également que les incertitudes pesant sur l'évaluation des stocks ne portaient que sur une somme globale de 6 793 euros, ce qui apparaît négligeable.
47. Il ajoute que « *en l'état de ses constatations, de son jugement professionnel et de sa connaissance de l'entité, [il] s'estimait en mesure de considérer avec une assurance élevée l'absence d'anomalie significative et donc de certifier les comptes de la société Rochet* » et que « *les imperfections de son dossier d'audit ne sauraient occulter le caractère fondé de sa démarche professionnelle* ».
48. M. Molina demande à la commission des sanctions de lui donner acte « *qu'il s'en rapporte à la décision de la Commission des sanctions concernant toute sanction disciplinaire visée au I de l'article L. 821-71 du code de commerce* ».
49. Sur ce,
50. A supposer que le seuil de signification tel qu'il est documenté dans le dossier d'audit provienne d'une erreur en ce qu'il ressort à 8 000 euros en fin d'audit et à 43 000 euros en début d'audit, la commission des sanctions observe que l'ensemble des postes visés par la notification de griefs portent sur des écritures comptables significatives et sont supérieurs à

ce seuil de 43 000 euros. La valorisation du seuil de signification, qu'il soit à 8 000 ou 43 000 euros, est ainsi sans incidence sur l'analyse des manquements, par ailleurs non sérieusement contestés, dans leur constitution, par M. Molina.

51. Sur les diligences réalisées, la commission constate que M. Molina n'a pas, comme le prévoient les normes d'exercice professionnel 315 et 320, testé l'efficacité du contrôle interne des sociétés Faulhaber et Rochet de sorte qu'il ne pouvait affirmer la fiabilité des traitements humains et informatiques et donc des informations produites par celles-ci. Il lui appartenait, dès lors, de procéder à des tests de substance de nature à parvenir à l'assurance élevée recherchée. A cet égard, il ressort du dossier d'audit précédemment décrit, que ce dernier ne comporte presque aucune documentation venant étayer les constats établis, ni description de la nature et de l'étendu des diligences réalisées.
52. S'agissant, en premier lieu, du cycle des ventes et des créances clients, s'il est exact, comme le soutient M. Molina, qu'il a procédé à quelques circularisations, il doit être observé que s'agissant du cycle ventes, il n'a réalisé aucune diligence pour 93 % du chiffre d'affaires de la société Faulhaber et 99 % du chiffre d'affaires de la société Rochet et pour 69 % des créances clients de la société Faulhaber et 91 % des créances clients de la société Rochet.
53. M. Molina soutient qu'il a réalisé des diligences qui ne figurent pas dans son dossier d'audit. Mais, il résulte de l'article R. 823-10 du code de commerce, dans sa version applicable, que le dossier d'audit du commissaire aux comptes doit contenir la documentation de l'audit réalisé par le commissaire aux comptes et permettre d'étayer l'opinion figurant dans le rapport de certification des comptes ainsi que du paragraphe 2 de la norme d'exercice professionnel 230 que le commissaire aux comptes doit faire figurer dans son dossier d'audit *« les documents qui permettent d'étayer l'opinion formulée dans son rapport et qui permettent d'établir que l'audit des comptes a été réalisé dans le respect des textes légaux et réglementaires et conformément aux normes d'exercice professionnel »*. Faute de trouver dans le dossier d'audit les diligences ayant permis au commissaire aux comptes d'étayer son opinion, celles-ci sont réputées ne pas avoir été exécutées.
54. Enfin, les tests de détails, par sondage, sur 30 factures de la société Faulhaber France, ont été réalisés sur des factures *« prises au hasard »*. Or, M. Molina ne justifie pas dans son dossier en quoi la méthode retenue, à savoir un tirage au hasard réalisé sur une très faible partie des postes en cause donnait *« à tous les éléments d'une population une chance d'être sélectionnés »*, comme l'impose la norme d'exercice professionnel 530 précitée et lui permettait d'extrapoler le résultat de ce sondage à l'ensemble de la population.
55. S'agissant, en second lieu, de l'audit des stocks, M. Molina indique que le logiciel de gestion intégré utilisé par l'entité assurait la fiabilité des états de gestion. Il précise avoir noté, dans son dossier, que les stocks de la société Faulhaber France devaient être dépréciés de 37 000 euros et que les stocks de la société Rochet étant répartis sur 3 sites, il n'aurait pas pu assister à l'inventaire physique sur chacun d'eux.
56. Cependant, comme cela a été souligné précédemment, M. Molina n'a pas testé l'efficacité du contrôle interne de l'entité auditée, de sorte qu'il ne pouvait être sûr de la fiabilité des traitements humains et informatique et donc des informations produites par l'entité.
57. De plus, les dossiers d'audit ne documentent ni les raisons d'une éventuelle impossibilité, ni les diligences alternatives qui auraient pu être menées. En particulier, M. Molina aurait dû, s'agissant de la société Rochet, faire application du paragraphe 4 de la norme d'exercice professionnel 501 aux termes de laquelle *« lorsque les stocks sont répartis sur plusieurs sites, le commissaire aux comptes détermine les lieux où il estime que sa présence à l'inventaire est nécessaire »*.

58. Ainsi, M. Molina n'était pas en mesure de conclure sur l'assertion réalité des stocks et, s'agissant de la valorisation, il s'est fondé sur les seuls éléments produits par l'entité, sans que la nature et l'étendue des travaux menés ne soient documentées dans son dossier d'audit. La dépréciation déterminée par M. Molina sur les stocks de la société Faulhaber n'est pas documentée et ses conclusions, n'ont, en tout état de cause, pas conduit à une dépréciation, alors que son montant était supérieur au seuil de signification finalement fixé. S'agissant de la société Rochet, le questionnaire d'assistance à l'inventaire physique ne peut être considéré comme probant puisque M. Molina n'a assisté à aucun inventaire et n'a pas documenté son dossier d'audit.
59. Enfin, il résulte de la combinaison des normes d'exercice professionnel 330 et 700 que le commissaire aux comptes ne peut certifier que les comptes d'une entité 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 ceux-ci, pris dans leur ensemble, ne comportaient pas d'anomalies significatives, ce qui n'est pas le cas en l'espèce.
60. De l'ensemble de ces éléments, il résulte que le grief notifié est caractérisé.

Sur les sanctions

61. Il résulte de l'article L. 824-2 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-315 du 17 mars 2016, alors applicable, devenu, depuis l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-71 dudit code, 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 ainsi qu'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. 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. La publication d'une déclaration indiquant que le rapport présenté à l'assemblée générale ne remplit pas les exigences du code de commerce, de l'interdiction, pour une durée n'excédant pas 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 peut également être ordonnée.
62. Depuis le 1^{er} janvier 2024, l'article L. 821-71 du code de commerce a remplacé l'interdiction temporaire d'exercer la fonction de commissaire aux comptes pour une durée n'excédant pas cinq ans par l'interdiction d'exercer tout ou partie des missions de commissaires aux comptes ou d'en accepter de nouvelles pour une durée n'excédant pas trois ans.
63. 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 ».

64. 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.
65. Les faits reprochés à M. Molina sont graves en ce que qu'ils portent sur deux entités pour lesquelles il est observé les mêmes manquements aux diligences d'audit qui se sont révélées, selon la documentation des dossiers d'audit produits, quasi inexistantes alors que les griefs portent sur des postes comptables très significatifs. Ces manquements sont de nature à porter atteinte à la confiance qui doit s'attacher aux travaux du commissaire aux comptes.
66. M. Molina ne peut s'abriter derrière une méconnaissance ou une mauvaise interprétation des règles régissant l'audit des comptes puisque, par décision du 6 décembre 2012, la chambre régionale de discipline des commissaires aux comptes de Versailles a retenu à l'encontre de M. Molina l'existence de manquements à différentes normes d'exercice professionnel et au code de déontologie caractérisant des fautes disciplinaires et a prononcé, tenant compte de sa situation personnelle, un avertissement.
67. M. Molina a justifié que le revenu fiscal de son foyer s'est élevé, en 2024, à [...] euros et a évalué son patrimoine à environ [...] euros. Il a souligné qu'il avait, à charge, un enfant adulte handicapé.
68. Ces éléments justifient que soit prononcée à l'encontre de M. Molina l'interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée de trois années.
69. En application de l'article R. 821-223 du code de commerce, la présente décision sera notifiée à Madame la présidente de la H2A et à M. Molina. Une copie de la décision sera adressée à Madame la rapporteure générale, à la CNCC, à la CRCC de Versailles et du Centre et au commissaire du gouvernement auprès de la chambre nationale de discipline du Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables, M. Molina étant inscrit au tableau de l'ordre des experts-comptables.

Par ces motifs, la commission des sanctions,

DIT que M. Molina a commis des fautes disciplinaires au sens de 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 en ayant manqué à ses obligations professionnelles, dans le cadre de sa mission de certification des comptes des sociétés Faulhaber France et Rochet en certifiant que les comptes de leur exercice clos le 31 décembre 2018 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 ces entités à la fin de l'exercice, alors que, selon ses dossiers d'audit, il n'avait pas réalisé de diligences d'audit suffisantes et appropriées sur les postes comptables très significatifs que sont le chiffre d'affaires, les créances clients et les stocks, alors qu'il n'avait donc manifestement pas obtenu l'assurance élevée que les comptes des sociétés Faulhaber France et Rochet, pris dans leur ensemble ne comportaient pas d'anomalies significatives, en violation des articles L. 823-9 alinéa 1^{er}, L. 821-13 I, A. 823-26, A. 823-8, A. 823-4, A. 823-13 et A 823-10 du code de commerce, applicables à l'époque des faits.

PRONONCE à l'encontre de M. Molina une interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée de trois années.

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 et à M. Molina. Une copie de la décision sera adressée à Madame la rapporteure générale, à la Compagnie nationale des commissaires aux comptes, à la compagnie régionale des commissaires aux comptes de Versailles et du Centre 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.

Fait à Paris-La Défense, le 7 novembre 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.