



Commission des sanctions
de la Haute autorité de l'audit

Décision de la Commission des sanctions

N° FR 2023-45 S

Décision du 7 mars 2025

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

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

et assistée de M. Bocobza-Berlaud, secrétaire de la commission, s'est réunie en séance publique le 21 janvier 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 Martin, [...] Régulièrement convoqué par lettre recommandée avec accusé de réception Comparant, assisté de Me Bouvier-Ferrenti

Le cabinet Laurent Martin, [...] Régulièrement convoqué par lettre recommandée avec accusé de réception Comparant, représenté par M. Laurent Martin, assisté de Me Bouvier-Ferrenti

M. Stéphane Bez, [...] Régulièrement convoqué par lettre recommandée avec accusé de réception Comparant, assisté de Me Vilain

La société Expertys Audit SARL, [...] Régulièrement convoquée par lettre recommandée avec accusé de réception Comparante, représentée par M. Jonathan Bez, assistée de Me Vilain

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 :

- Me Bouvier-Ferrenti et Me Vilain sur les moyens de procédures soulevés ;
- 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 Bouvier-Ferrenti en ses observations ;
- Me Vilain en ses observations ;
- MM. Laurent Martin, Stéphane Bez et Jonathan Bez, qui ont eu la parole en dernier.

La présidente a annoncé que la décision serait rendue le 7 mars 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. Martin est inscrit, depuis le 25 mars 1992, en tant que commissaire aux comptes rattaché à la compagnie régionale des commissaires aux comptes (CRCC) de Montpellier-Nîmes, sous le numéro 13000526. Il exerce l'activité de commissaire aux comptes au travers de deux sociétés inscrites en tant que commissaires aux comptes : les sociétés à responsabilité limitée Expertys Audit (la société Expertys) et Cabinet Laurent Martin (le cabinet Martin). En 2022, il était commissaire aux comptes signataire de 24 mandats non EIP, dont 12 au nom d'Expertys Audit, neuf au nom du Cabinet Martin et trois en nom propre, représentant un total de [...] euros d'honoraires. Il exerce également l'activité d'expert-comptable, au travers des sociétés du groupe Expertys. En 2022, le chiffre d'affaires du groupe s'établissait à environ [...] euros, dont [...] euros issus de l'activité de commissariat aux comptes.
2. Le cabinet Martin, détenu à 99 % par M. Martin, son président, est inscrit, depuis le 6 juin 2005, en tant que commissaire aux comptes rattaché à la CRCC de Montpellier-Nîmes, sous le numéro 4100002050. En 2022, il détenait dix mandats non EIP, représentant environ [...] euros d'honoraires.
3. M. Stéphane Bez était inscrit, depuis 2005, en tant que commissaire aux comptes rattaché à la CRCC de Grande Aquitaine, sous le numéro 1100002414. Il exerçait l'activité de commissaire aux comptes au sein de la société Expertys, dont il était co-gérant jusqu'en mai 2023. Il exerçait également l'activité d'expert-comptable au sein des différentes entités du groupe Expertys. Depuis mai 2023, il a cessé toute activité professionnelle.
4. La société Expertys est inscrite, depuis le 6 juin 2005, en tant que commissaire aux comptes rattaché à la CRCC de Montpellier-Nîmes, sous le numéro 4100002051. Après avoir été co-gérée par M. Stéphane Bez et son fils M. Jonathan Bez, ce dernier en est seul gérant depuis mai 2023. En 2022, la société Expertys était titulaire de 54 mandats non EIP, représentant [...] euros d'honoraires. Les signataires de ces mandats étaient principalement M. Jonathan Bez et M. Laurent Martin. M. Stéphane Bez n'étant plus signataire de mandat.
5. Le 18 janvier 2018, la présidente du Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C) a saisi le rapporteur général du H3C de faits susceptibles de caractériser des « *manquements imputables [aux] structures d'exercice professionnel* » de la société Expertys et à « *l'ensemble des structures d'exercice du commissariat aux comptes inscrites (...) qui partagent avec lui des procédures communes* », constatés à l'issue de l'examen du rapport définitif de contrôle au titre du programme 2016.
6. Le 22 janvier 2018, le rapporteur général a ouvert une enquête « *concernant Expertys Audit SARL, Cabinet Laurent Martin, Monsieur Stéphane Bez, Monsieur Laurent Martin et les*

personnes liées ou associées à ces personnes ou ayant des intérêts avec ces structures et portant sur le respect de leurs obligations légales et réglementaires ».

7. Le 23 novembre 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 des sociétés Expertys et Cabinet Martin, ainsi que de M. Stéphane Bez et M. Laurent Martin et a arrêté les griefs suivants :

- a. A l'encontre du Cabinet Martin et de M. Martin :

« d'avoir manqué, dans le cadre de leurs missions de certification des comptes 2015 et 2017 de la Caisse Régional de Prévoyance du Bâtiment et des Travaux Publics des Antilles et de la Guyane Française dont ils étaient respectivement commissaires aux comptes titulaire et signataire, 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 que, selon leurs dossiers d'audit, ils étaient manifestement dans l'impossibilité de le faire, en l'absence de mise en œuvre des diligences nécessaires et suffisantes relatives à l'audit des postes comptables très significatifs : les cotisations (3,7 millions d'euros en 2015, soit 7 fois le seuil de signification : 4,1 millions d'euros en 2017, soit 14 fois le seuil de signification) et les prestations (1 million d'euros en 2015, soit 2 fois le seuil de signification ; 1,2 million d'euros en 2017, soit 4 fois le seuil de signification). La société Cabinet Laurent Martin SARL et M. Laurent Martin n'avaient donc pas obtenu l'assurance élevée que les comptes pris dans leur ensemble ne comportaient pas d'anomalies significatives et auraient donc dû émettre une impossibilité de certifier.

Ces manquements sont susceptibles de constituer une violation des dispositions des articles suivants du code de commerce : - L. 823-9, - L. 821-13, - A. 823-26 (NEP 700, §11 et §17) dans sa version applicable à l'époque des faits pour les comptes 2015, - A. 823-26 (NEP 700, §8 et §14) dans sa version applicable à l'époque des faits pour les comptes 2017, - A. 823-8 (NEP 330, §25 et §26), - A. 823-13 (NEP 530, §7) et, - A. 823-24 (NEP 620, §12 et §13) ».

- b. A l'encontre du Cabinet Martin

« de ne pas avoir mis en place de revue indépendante concernant l'audit des comptes 2017 de la Caisse Régionale de Prévoyance du Bâtiment et des Travaux Publics des Antilles et de la Guyane Française, entité d'intérêt public, ce qui constituerait une violation des dispositions de l'article R. 822-35 du code de commerce et de l'article 8 du règlement (UE) n° 537/2014 ».

- c. A l'encontre de la société Expertys et de M. Stéphane Bez

« d'avoir manqué, dans le cadre de leurs missions de certification des comptes consolidés 2015 et 2017 de la société Fayat SAS dont ils étaient respectivement commissaires aux comptes titulaire et signataire, à leurs obligations professionnelles, en certifiant que ces comptes étaient réguliers et sincères et donnaient une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que du résultat de l'ensemble constitué par les entités comprises dans la consolidation, alors que, selon leurs dossiers d'audit, ils étaient manifestement dans l'impossibilité de le faire, en l'absence de mise en œuvre des diligences nécessaires et suffisantes relatives à l'audit des comptes consolidés.

Les défaillances suivantes ont été relevées :

- absence de travaux d'audit documentés sur les étapes suivantes du processus de consolidation : périmètre, cadrage entre les comptes audités des filiales et les liasses de consolidation, homogénéisation et centralisation des liasses de consolidation, élimination des écritures inter-compagnies, retraitements de consolidation ;

- absence d'examen des travaux des commissaires aux comptes d'entités représentant près de 70 % du chiffre d'affaires consolidé du groupe Fayat pour l'exercice 2015 et 90 % pour l'exercice 2017 ;

- absence (i) de tests sur les écritures d'opérations diverses au niveau des comptes consolidés, (ii) d'analyse des risques de fraude et de blanchiment liés aux opérations de l'exercice, dans un secteur à risque (bâtiment - construction - travaux publics), avec des opérations complexes, se situant, pour certaines, dans des pays à risques (Birmanie, Angola, Mozambique, Turquie, Mauritanie, Algérie, Congo, Philippines, ...). Expertys Audit SARL et M. Stéphane Bez n'avaient donc pas obtenu l'assurance élevée que les comptes pris dans leur ensemble ne comportaient pas d'anomalies significatives et auraient donc dû émettre une impossibilité de certifier.

Ces manquements sont susceptibles de constituer une violation des dispositions des articles suivants du code de commerce : - L. 823-9, - L. 821-13, - A. 823-26 (NEP 700, §11 et §17) dans sa version applicable à l'époque des faits pour les comptes 2015, - A. 823-26 (NEP 700, §8 et §14) dans sa version applicable à l'époque des faits pour les comptes 2017, - A. 823-8 (NEP 330, §25 et §26), - A. 823-2-1 (NEP 600, §9, §23, §28, §29 et §30), - A. 823-25 (NEP 630, §5), - A. 823-15 (NEP 240, §22) et, - A. 823-37 (NEP 9605, §16) ».

« Ces manquements seraient susceptibles de constituer des fautes disciplinaires :

- au sens de l'article R. 822-32 du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016 et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 822-8 du code de commerce dans sa rédaction antérieure au 17 juin 2016, pour les faits antérieurs à cette date, - au sens de l'article L. 824-1 I 1° du code de commerce dans sa rédaction applicable depuis le 17 juin 2016 et passibles des sanctions énumérées à l'article L. 824-2 du code de commerce, pour les faits postérieurs au 17 juin 2016 ».

8. Le 12 décembre 2023, le rapporteur général du H3C a adressé les notifications de griefs aux sociétés Expertys et Cabinet Martin, ainsi qu'à M. Stéphane Bez et M. Martin, les informant de la mise à leur disposition du dossier de procédure.
9. Le même jour, le rapport d'enquête, la notification de griefs et le dossier de procédure ont été adressés au président de la formation restreinte du H3C.
10. Par lettres recommandées avec accusé de réception reçues les 14 et 29 novembre 2024, les sociétés Expertys et Cabinet Martin, ainsi que M. Stéphane Bez et M. Martin ont été invités à comparaître le 21 janvier 2025 devant la commission des sanctions de la Haute autorité de l'audit sur la base des griefs notifiés. Ces convocations mentionnent la composition de la commission, la possibilité d'être entendu en personne ou représenté par un conseil de leur choix, ainsi que l'obligation de faire parvenir leurs observations écrites à la commission des sanctions au plus tard huit jours avant la séance.
11. Avisés par lettre du 7 novembre 2024 de la séance et de leur faculté de demander à être entendus, en application des articles L. 821-80 du code de commerce, les présidents des

CRCC de Montpellier-Nîmes et de Grande-Aquitaine ont sollicité la transmission des notifications de griefs et du rapport d'enquête.

12. Le conseil du Cabinet Martin et de M. Martin et le conseil de la société Expertys et de M. Stéphane Bez ont adressé leurs observations à la commission des sanctions respectivement les 13 et 14 janvier 2025.
13. Lors de la séance du 21 janvier 2025, la présidente de la commission a informé MM. Laurent Martin, Stéphane Bez et Jonathan Bez de leur droit, au cours des débats, de faire des déclarations, de répondre aux questions qui leur seraient posées ou de garder le silence.
14. Au cours de cette séance, la présidente de la Haute autorité de l'audit, représentée par la rapporteure générale, a demandé que soient prononcées les sanctions suivantes :
 - à l'encontre de la société Expertys Audit SARL, la sanction d'interdiction d'exercer l'activité de commissaire aux comptes pendant 12 mois, intégralement assortie du sursis, outre une sanction pécuniaire de 12 000 euros.
 - à l'encontre du Cabinet Laurent Martin, la sanction d'interdiction d'exercer l'activité de commissaire aux comptes pendant huit mois, intégralement assortie du sursis, outre une sanction pécuniaire de 50 000 euros;
 - à l'encontre de M. Stéphane Bez, la radiation de la liste des commissaires aux comptes ;
 - à l'encontre de M. Laurent Martin, la sanction d'interdiction d'exercer l'activité de commissaire aux comptes pendant six mois, intégralement assortie du sursis, outre une sanction pécuniaire de 20 000 euros.

Motifs de la décision

Sur la régularité de la saisine de la commission des sanctions de la Haute autorité de l'audit

15. M. Martin et le Cabinet Martin, M. Stéphane Bez et la société Expertys font valoir que par application de l'article R 824-13 du code de commerce applicable au moment des faits « *une copie de la notification des griefs accompagnée d'une copie du rapport d'enquête et du dossier d'enquête est transmise pour saisine par le rapporteur général au président de la formation restreinte dès son envoi à la personne poursuivie* » et qu'il ne ressort pas du dossier de sanction, de lettre du rapporteur général adressant, pour saisine la notification des griefs et l'entier dossier au président de la formation restreinte, à la date de la notification de grief du 12 décembre 2023.
16. La rapporteure générale a produit à l'audience copie d'un courriel du 12 décembre 2023 émanant du directeur des enquêtes transmettant au président de la formation restreinte du H3C copie de la notification de griefs, du rapport d'enquête et de l'entier dossier, de sorte que, selon elle, la procédure est régulière et la commission valablement saisie.
17. Sur ce, aux termes de l'article L. 824-8 du code de commerce, alors applicable, « *A l'issue de l'enquête et après avoir entendu la personne intéressée, le rapporteur général établit un rapport d'enquête qu'il adresse au Haut conseil. Lorsque les faits justifient l'engagement d'une procédure de sanction, le Haut conseil délibérant hors la présence des membres de la formation restreinte arrête les griefs qui sont notifiés par le rapporteur général à la*

personne intéressée. La notification expose les faits passibles de sanction. Elle est accompagnée des principaux éléments susceptibles de fonder les griefs. La personne intéressée peut consulter le dossier et présenter ses observations. Elle peut se faire assister par un conseil de son choix à toutes les étapes de la procédure. Le rapporteur général établit un rapport final qu'il adresse à la formation restreinte avec les observations de la personne intéressée ».

18. L'article R. 824-13 du même code, alors applicable, énonce « *une copie de la notification des griefs accompagnée d'une copie du rapport d'enquête et du dossier d'enquête est transmise pour saisine par le rapporteur général au président de la formation restreinte dès son envoi à la personne poursuivie* ».
19. La commission des sanctions observe que les dispositions des articles L. 824-8 et R. 824-13 du code de commerce ne sont pas prescrites à peine de nullité et que pour regrettable que soit le fait que les parties n'aient pas eu communication du courriel de transmission de l'entier dossier et du rapport final du rapporteur général au président de la formation restreinte, cela n'entache en rien la régularité de la saisine de la commission.

Sur les nullités soulevées

1. Sur l'absence de respect du droit au silence

20. M. Martin et la société Cabinet Laurent Martin, après avoir retenu que, par application des articles 6§1 de la Déclaration des droits de l'homme et des libertés fondamentales et 47 et 48 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, la discipline des commissaires aux comptes relève de la matière pénale au sens de ces dispositions, soutiennent que, par application de ces mêmes dispositions telles qu'interprétées par la Cour de justice de l'Union européenne, ils devaient bénéficier du droit à garder le silence et ce, dès la phase d'enquête. Ils soulignent que, sur le fondement de l'article 9 de la Déclaration de 1789, le Conseil constitutionnel a jugé dans le même sens.
21. Ils soutiennent que, par application du droit répressif interne, le non-respect du droit au silence leur fait nécessairement grief de sorte que la procédure est entachée de nullité.
22. M. Stéphane Bez et la société Expertys font, en outre, valoir que s'attachent à la procédure devant la H2A, les garanties procédurales et processuelles de l'article 6 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'Homme et des libertés fondamentales (la Convention) ainsi que celles des articles 47 et 48 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne (la Charte).
23. Ils soutiennent que tant la Cour européenne des droits de l'homme que la Cour de Justice de l'Union européenne ont consacré le droit au silence dans la phase juridictionnelle de la procédure mais également dès la phase de l'enquête préliminaire ou administrative, respectivement sur le fondement des articles 6, paragraphe 1, de la Convention, ainsi que des articles 47 et 48 de la Charte, la Cour de justice ayant récemment réaffirmé le droit fondamental pour une personne physique de refuser de répondre à toute question au cours de la phase d'enquête d'une procédure administrative portant sur des manquements d'initiés et susceptible de conduire au prononcé de sanctions administratives à caractère pénal.
24. Ils soulignent qu'ils ne se sont vu notifier, avant tout recueil de leurs observations ni d'ailleurs après, le droit de garder le silence alors que leurs observations ont été utilisées par la poursuite pour fonder les griefs comme cela ressort de la motivation de l'acte de poursuite.

25. Sur ce :
26. Selon l'article 30 de la directive 2006/43 du 17 mai 2006 concernant les dépôts des comptes annuels et des comptes consolidés, les Etats membres veillent à ce que des systèmes efficaces d'enquêtes et de sanctions soient mis en place pour détecter, corriger et prévenir une exécution inadéquate du contrôle légal des comptes.
27. Ces dispositions imposent aux États membres de mettre en œuvre des dispositifs efficaces d'enquêtes et de sanctions tout en garantissant aux personnes poursuivies le principe du respect des droits de la défense tel qu'organisé par l'article 6, paragraphe 1, de la Convention et les articles 47 et 48 de la Charte.
28. La Cour de justice a dit, que l'article 47, deuxième alinéa, de la Charte correspond à l'article 6, paragraphe 1, de la Convention et que l'article 48 de la Charte est « *le même* » que l'article 6, paragraphes 2 et 3, de la Convention. Dans l'interprétation des droits garantis par l'article 47, deuxième alinéa, et l'article 48 de la Charte, la Cour doit tenir compte des droits correspondants garantis par l'article 6 de la Convention, tel qu'interprété par la Cour européenne des droits de l'homme, en tant que seuil de protection minimale (arrêt du 2 février 2021, Consob C-481/19, point 37) et que, s'agissant du point de savoir sous quelles conditions le droit au silence doit être respecté dans le cadre de procédures de constatation d'infractions administratives, ce droit a vocation à s'appliquer dans le contexte de procédures susceptibles d'aboutir à l'infliction de sanctions administratives revêtant un caractère pénal (arrêt du 20 mars 2018, Garlsson Real Estate e.a., C-537/16, point 28).
29. Elle juge encore que le droit au silence doit être respecté dans le cadre d'une procédure d'enquête menée par une autorité administrative lorsque les réponses [du mis en cause] pourraient faire ressortir sa responsabilité pour une infraction passible de sanctions administratives à caractère pénal ou sa responsabilité pénale (arrêt Consob, op. cit., point 45).
30. Devant le Haut conseil du commissariat aux comptes, comme devant désormais la Haute autorité de l'audit, d'une part, le rapporteur général est saisi, par application de l'article L. 821-73 du code de commerce, de tout fait susceptible de justifier l'engagement d'une procédure de sanction au sujet duquel il procède à une enquête. Il s'en déduit que l'enquête menée par le rapporteur général ou les enquêteurs, contrairement aux contrôles de l'activité des commissaires aux comptes opérés par la H2A en application de l'article L. 820-14 du code de commerce, a pour seule vocation d'établir l'existence de fautes disciplinaires susceptibles d'être reprochées à des commissaires aux comptes, celles-ci pouvant donner lieu au prononcé de sanctions particulièrement lourdes telles que la radiation de la liste des commissaires aux comptes.
31. D'autre part, seul le rapporteur général et les enquêteurs sont susceptibles de procéder à l'audition du commissaire aux comptes mis en cause avant sa comparution devant la commission des sanctions, la décision du collège d'engager une procédure de sanction à son encontre étant, par application de l'article L. 821-77 du code de commerce, l'acte de saisine de la commission des sanctions, laquelle ne dispose pas d'un pouvoir d'instruction, de sorte que les droits garantis par l'article 47, deuxième alinéa, et l'article 48 de la Charte et, ainsi, par l'article 6 de la Convention doivent trouver application devant lui.
32. Il s'en déduit que sur le seul fondement invoqué de l'article 47, deuxième alinéa, et de l'article 48 de la Charte et, ainsi, de l'article 6 de la Convention ou encore sur le fondement de l'article 9 de la Déclaration de 1789, le commissaire aux comptes faisant l'objet de poursuites disciplinaires ne peut pas être entendu par le rapporteur général ou les

enquêteurs procédant à une enquête sur des manquements susceptibles de lui être reprochés sans avoir été préalablement informé du droit qu'il a de se taire.

33. En l'espèce, la formation statuant sur les cas individuels du H3C a, par décision du 23 novembre 2023, décidé que les faits exposés dans le rapport d'enquête du rapporteur général justifiaient l'ouverture d'une procédure de sanction, la notification de griefs à M. Martin et M. Stéphane BEZ ainsi qu'aux sociétés Expertys et cabinet Martin et leur comparution devant la commission des sanctions.
34. M. Martin, à titre personnel et en qualité de représentant légal de la société Cabinet Martin, a été entendu par les enquêteurs le 25 septembre 2023 après avoir été destinataire d'une convocation le 14 septembre 2023 lui notifiant la faculté de se faire assister d'un conseil et à laquelle étaient joints la décision d'enquête prise par le rapporteur général ainsi que l'ordre de mission de l'enquêteur. Lors de ces auditions, M. Martin, assisté d'un conseil, a répondu aux questions qui lui étaient posées et a complété cette audition d'une transmission ultérieure de pièces sans que lui soit notifié son droit de garder le silence. Ces auditions se sont ainsi déroulées en méconnaissance du respect des droits de la défense de M. Martin.
35. M. Stéphane Bez, à titre personnel et en qualité de représentant légal de la société Expertys, a été entendu par les enquêteurs le 25 septembre 2023 après avoir été destinataire d'une convocation le 14 septembre 2023 lui notifiant la faculté de se faire assister d'un conseil et à laquelle étaient joints la décision d'enquête prise par le rapporteur général ainsi que l'ordre de mission de l'enquêteur. Lors de ces auditions, M. Bez, assisté d'un conseil, a répondu aux questions qui lui étaient posées et a complété cette audition d'une transmission ultérieure de pièces sans que lui soit notifié son droit de garder le silence. Ces auditions se sont ainsi déroulées en méconnaissance du respect des droits de la défense de M. Bez.
36. S'agissant de la demande tendant à voir annuler l'entière procédure, la Cour de justice de l'Union européenne, dans une affaire douanière, a jugé que l'annulation de la procédure n'est encourue que lorsqu'en l'absence de l'irrégularité constatée, la procédure pouvait aboutir à un résultat différent (arrêts du 3 juillet 2014, Kamino International, C-129/13 et C-130/13, point 79 ; du 14 juin 2018, Makhlof, C-458/17 P, point 42 et du 18 juin 2020, RQ, point 105).
37. Par ailleurs, en droit interne, M. Martin et le Cabinet Martin, pas plus que M. Bez ou la société Expertys ne soutiennent à l'appui de leur demande de nullité le moindre grief résultant de cette violation de sorte que l'exception de nullité de la procédure, qui relève de la matière civile et non pénale, sera rejetée.
38. En tout état de cause, cette irrégularité n'est susceptible d'entraîner l'annulation de la sanction prononcée que lorsque, eu égard à la teneur des déclarations du mis en cause et aux autres éléments fondant la sanction, la sanction infligée repose de manière déterminante sur des propos tenus alors que l'intéressé n'avait pas été informé de ce droit de sorte que la commission des sanctions appréciera la constitution des griefs reprochés à M. Martin et au Cabinet Martin, ainsi qu'à M. Bez et à la société Expertys sans se référer auxdites auditions.

2 Sur le droit d'être jugé dans un délai raisonnable

39. M. Stéphane Bez et la société Expertys exposent que le caractère raisonnable de la durée d'une procédure s'apprécie globalement selon les circonstances de la cause à l'aune des critères dégagés par la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, à savoir la complexité de l'affaire, le comportement du requérant et des autorités compétentes, ainsi que l'enjeu du litige pour l'intéressé et précise, qu'en matière disciplinaire, ladite Cour a considéré irraisonnable le délai entre l'ouverture de l'enquête disciplinaire en 1996 et la

condamnation par le Conseil de l'Ordre seulement en 2005, soit au bout de neuf ans et 11 mois de procédure.

40. Ils relèvent qu'en l'espèce, l'enquête a été ouverte le 22 janvier 2018 et qu'il a été entendu pour la première fois en septembre 2023, soit près de cinq ans après le début d'une enquête portant sur les travaux effectués sur les comptes clos les 31 décembre 2015 et 2017, et qu'aucune diligence n'a été accomplie entre le 18 janvier 2018, date à laquelle le courrier de saisine a été adressé par la Présidente du H3C au rapporteur général, et le 1^{er} avril 2022, où une demande de pièces a été faite, soit pendant plus de quatre ans.
41. Ils soutiennent que la durée de cette enquête a une incidence réelle dans le cadre de la présente procédure car l'écoulement du temps a engendré un dépérissement des preuves, ainsi qu'une altération de la fiabilité des témoignages, dont celui de M. Stéphane Bez qui est atteint, par ailleurs, d'une grave maladie.
42. Sur ce, s'il est vrai que la durée excessive d'obtention d'une décision peut être à l'origine, pour la personne poursuivie, d'un préjudice moral résultant du sentiment d'incertitude et d'anxiété anormalement prolongé qu'il a subi dans l'attente de voir sa situation appréciée, aucun texte ne sanctionne de nullité un délai qui pourrait être considéré comme excessif et par conséquent, ne peut entraîner la nullité de la procédure, étant précisé qu'en l'espèce, les faits reprochés à M. Bez et la société Expertys ne sont pas prescrits.
43. L'exception de nullité sera, en conséquence, rejetée et la commission dira la procédure régulière.

Sur le bien-fondé des griefs

44. 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, énonce : « *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* ».
45. 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. Sur l'exercice du mandat de commissaire aux comptes de la Caisse régionale de prévoyance du bâtiment et des travaux publics des Antilles et de la Guyane Française au titre des exercices 2015 et 2017 (grief notifié au Cabinet Martin et à M. Martin)

1.1. Textes applicables

46. 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* ».
47. Le I. de l'article L. 821-13 du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance N°2016-315 du 17 mars 2016, reprenant en substance la rédaction antérieure et devenu, depuis l'ordonnance 2023-1142 du 6 décembre 2023, l'article L. 821-11 du même code, prévoit: « *Le commissaire aux comptes exerce sa mission conformément aux normes d'audit internationales adoptées par la Commission européenne (...), ainsi que, le cas échéant, aux normes françaises venant compléter ces normes (...). En l'absence de norme d'audit internationale adoptée par la Commission, il se conforme aux normes adoptées par le Haut conseil du commissariat aux comptes et homologuées par arrêté du garde des sceaux, ministre de la justice* ». Les termes « *le Haut conseil du commissariat aux comptes* » ont été remplacés par « *la Haute autorité de l'audit* » à compter du 1^{er} janvier 2024.
48. 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, précise 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 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* ».
49. 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) 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 mentionne en particulier: « *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* ».

50. 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 de commerce, l'article A. 821-78 du même code indique notamment qu'« *Un sondage donne à tous les éléments d'une population une chance d'être sélectionnés* ».
51. L'article A. 823-24 du code de commerce (NEP 620 relative à l'intervention d'un expert), dans sa rédaction applicable depuis le 3 mai 2007 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. 821-90 du même code prévoit une « *évaluation des travaux de l'expert* » en ces termes : « *12. Le commissaire aux comptes collecte les éléments suffisants et appropriés qui établissent que : -la nature et l'étendue des travaux de l'expert sont conformes aux instructions qui lui ont été données ; -les travaux réalisés par l'expert lui permettent de conclure sur le respect des assertions qu'il souhaite vérifier. Pour ce faire, le commissaire aux comptes apprécie : -le caractère approprié des sources d'informations utilisées par l'expert ; -le caractère raisonnable des hypothèses et des méthodes utilisées par l'expert et leur cohérence avec celles retenues, le cas échéant, au cours des périodes précédentes ; - la cohérence des résultats des travaux de l'expert avec sa connaissance générale de l'entité et les résultats de ses autres procédures d'audit. Le commissaire aux comptes vérifie par ailleurs que les conclusions de l'expert sont correctement reflétées dans les comptes ou qu'elles corroborent les assertions qui sous-tendent l'établissement des comptes. 13. Si les résultats des travaux de l'expert ne fournissent pas au commissaire aux comptes les éléments suffisants et appropriés ou s'ils ne sont pas cohérents avec les autres éléments collectés : -il s'en entretient avec la direction au niveau de responsabilité approprié et avec l'expert ; -il détermine, le cas échéant, les procédures d'audit supplémentaires à mettre en œuvre. Il peut, à ce titre, décider de recourir à un autre expert* ».

1.2. Présentation de l'entité auditée

52. La Caisse Régionale de Prévoyance du Bâtiment et des Travaux Publics des Antilles et de la Guyane française (CRP BTP) est une institution de prévoyance, agréée par le ministre chargé de la Sécurité Sociale. Il s'agit d'une entité d'intérêt public. 11 000 entreprises sont adhérentes de CRP BTP, représentant environ 16 000 salariés. La quasi-totalité des opérations de gestion, hors placements, est déléguée à PRO BTP, groupe de protection sociale, et la gestion financière est déléguée à SMA BTP, assureur. Le total du bilan de la CRP BTP s'établissait à 99 millions d'euros en 2015 et 106,3 millions d'euros en 2017. Son chiffre d'affaires s'établissait à 3,7 millions d'euros en 2015 et 4 millions d'euros en 2017.
53. Le Cabinet Martin a détenu le mandat de commissaire aux comptes de la CRP BTP de 2000 à 2018 et M. Martin en était le commissaire aux comptes signataire.
54. Les comptes clos au 31 décembre 2015 et au 31 décembre 2017 ont été certifiés sans réserve par le Cabinet Martin respectivement les 9 novembre 2016 et 10 mai 2018.
55. Le seuil de signification a été fixé à 500 000 euros en 2015 et à 300 000 euros en 2017.

1.3. Examen du grief

1.3.1. Sur l'audit des comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2015

1.3.1.1. Sur le poste « cotisations »

56. Les cotisations s'élevaient, au titre des comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2015, à 3,71 millions d'euros, soit plus de sept fois le seuil de signification.
57. Le dossier d'audit du Cabinet Martin comprend une prise de connaissance du contrôle interne de CRP BTP, une revue analytique succincte et un cadrage des états de gestion et des états comptables.
58. S'agissant de ce dernier, s'il permet de s'assurer d'une circulation efficace des données comptables au sein des systèmes de l'entité, il n'est pas de nature à établir la qualité et la fiabilité desdites données.
59. La prise de connaissance du contrôle interne a été réalisée par l'obtention du rapport de contrôle interne 2014 ou 2015 de l'entité, la version documentée ne semblant pas définitive, ainsi que de la procédure d'arrêté des cotisations au 31 décembre 2015.
60. Le dossier d'audit comporte également le « *rapport d'assurance raisonnable du commissaire aux comptes sur la description et la conception des contrôles* » de PRO BTP, établi par la société Ernst & Young et autres le 7 novembre 2016, soit deux jours avant la certification des comptes par le Cabinet Martin. Ce rapport, dit de « *type A* » et portant sur l'adéquation de la conception des systèmes, précise que les auditeurs « *n'ont pas effectué de procédures concernant l'efficacité du fonctionnement des contrôles mentionnés dans la description* » et, qu'en conséquence, ils n'expriment « *aucune opinion à ce titre* ». Ils concluent à une conception adéquate des contrôles au 31 décembre 2015, sans donner d'assurance quant à leur efficacité.
61. Le Cabinet Martin et M. Martin font valoir, en premier lieu, avoir indiqué, dans le document « *approche des risques* » du dossier d'audit : « *Les comptes de bilan et principalement les placements et la trésorerie à l'actif et les capitaux propres et les provisions au passif constituent les masses significatives de notre audit. Sauf à ce que les autres analyses contredisent cette observation, les autres comptes doivent faire l'objet d'approche allégée* » et que cet élément relève du jugement professionnel du commissaire aux comptes.
62. Ils font valoir, en deuxième lieu, s'appuyant sur le « *rapport d'expertise de partie* » établi par M. Housseau le 12 janvier 2025, que l'entité auditée ayant recours à un « *service de bureau* » pour le recouvrement des cotisations et en l'absence de norme d'exercice professionnel propre à cette nature de service, le référentiel CNCC 2003 sur les « *facteurs à considérer lorsque l'entité fait appel à un service de bureau* » indique que le « *commissaire aux comptes peut estimer que l'évaluation du risque lié au contrôle ne sera pas influencée par les contrôles mis en place au sein du service bureau* » (§6), sinon il « *s'enquiert des rapports destinés aux tiers préparés par le ou les confrères intervenant dans le service bureau ou par les auditeurs internes* » (§7). Ils ajoutent être donc allés au-delà des préconisations de la « *doctrine* », en collectant un rapport de type A. Quant au fait que ce rapport souligne l'absence de mise en œuvre de test sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles, les mis en cause citent le « *rapport d'expertise de partie* » qui indique qu'« *il ne peut pas être omis que le commissaire aux comptes de PRO BTP a fait des tests pour l'audit des comptes de PRO BTP, même s'il n'en rend pas compte ici* ».
63. Enfin, ils soutiennent, dans la mesure où la certification des comptes est sans réserve, laquelle doit reposer sur une absence de risque d'anomalie excédant le seuil de

signification, qu'ils ont pris en compte le caractère non significatif des montants en cause, le rapport d'Ernst & Young et autres sur la qualité de conception des procédures de contrôle, les rapports des auditeurs internes, et le cadrage des données de gestion issues du service bureau avec la comptabilité de l'entité contrôlée intégrant également les écritures bancaires.

64. Or, il convient d'apprécier les diligences effectuées à la lumière des exigences des normes d'exercice professionnel et de la nécessité de parvenir à une assurance élevée comme l'imposent, en particulier, les normes d'exercice professionnel 330 et 620.
65. S'agissant du caractère significatif des anomalies, le paragraphe 9 de la norme d'exercice professionnel 320 précise que « *Le commissaire aux comptes met en œuvre la notion de caractère significatif dans le contexte de l'audit des comptes en considérant non seulement le montant des anomalies mais aussi leur nature. Il prend également en compte les circonstances particulières de leur survenance : en effet, les circonstances entourant certaines anomalies peuvent amener le commissaire aux comptes à les juger significatives quand bien même leur montant ne le serait pas.* »
66. En l'espèce, si le montant des cotisations et celui des prestations ne leur confèrent pas un caractère significatif au regard des autres masses significatives de l'audit et qu'il pourrait être admis que les commissaires aux comptes aient planifié, au regard du risque d'anomalie significative, un contrôle allégé sur ces deux postes, la nature de ces postes leur confère néanmoins un caractère significatif puisqu'ils portent sur les activités essentielles de l'entité auditée.
67. Il en résulte que, s'agissant des diligences accomplies, M. Martin et le Cabinet Martin auraient dû collecter des éléments permettant d'apprécier l'efficacité des contrôles conçus et mis en œuvre par l'entité.
68. Or, ils ne démontrent pas s'être assurés de l'efficacité du contrôle interne au sein de PRO BTP, lequel est décrit dans le rapport de type 1 par la société Ernst & Young, et avoir procédé à la réalisation de test efficaces et évalués puisque, à l'exception de présomptions, seuls éléments figurant dans le dossier d'audit, ils ne pouvaient avoir d'assurance élevée, au vu du seul rapport précité, quant à la fiabilité des données relatives aux cotisations, ce d'autant qu'ils en avaient conscience, puisque M. Martin a déclaré devant la commission des sanctions qu'il ne comprenait pas pourquoi un rapport de type 1 leur avait été communiqué, alors qu'ils avaient sollicité un rapport sur l'efficacité du contrôle interne.

1.3.1.2. Sur le poste « prestations payées »

69. Les prestations payées s'élevaient, au titre des comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2015, à plus d'un million d'euros, soit plus de deux fois le seuil de signification.
70. Il ressort des éléments de la procédure que le dossier d'audit du Cabinet Martin comprend les mêmes éléments que pour le poste « cotisations », outre un test de détail par sondage sur neuf dossiers de prestations, dont six concernant l'exercice 2015, représentant environ 44 000 euros, soit 4% du montant total des prestations.
71. S'agissant de ce test de détail, le Cabinet Martin et M. Martin font valoir que la norme d'exercice professionnel 530 n'impose pas de recourir à la méthode du sondage statistique. Citant le « rapport d'expertise de partie », ils reconnaissent qu'il « existe un biais non contestable dans le fait que l'auditeur a laissé à son interlocuteur la réalisation de la sélection en imposant une sélection « au hasard » ».
72. Mais, en l'espèce, le test de détail opéré, qui porte sur un échantillon particulièrement restreint sélectionné par l'entité elle-même, n'est manifestement pas de nature à compenser

les manquements précédemment décrits pour le poste « *cotisations* », lesquels sont identiques pour le poste « *prestations payées* ».

73. 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 les ceux-ci, pris dans leur ensemble, ne comportaient pas d'anomalies significatives.
74. Cependant, au lieu de retenir, comme cela résulte du grief notifié, que le Cabinet Martin et M. Martin, n'ayant pas obtenu l'assurance élevée que les comptes pris dans leur ensemble ne comportaient pas d'anomalies significatives, auraient dû émettre une impossibilité de certifier, la commission des sanctions retient que le Cabinet Martin et M. Martin n'étaient pas en mesure de certifier les comptes sans réserve puisqu'ils n'avaient pas obtenu l'assurance élevée que les comptes, pris dans leur ensemble, ne comportaient pas d'anomalies significatives, comme l'impose en particulier la norme d'exercice professionnel 700.

1.3.2 Sur l'audit des comptes clos de l'exercice clos le 31 décembre 2017

75. Au titre des comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2017, les cotisations s'élevaient à 4,08 millions d'euros et les prestations payées à 1,22 million d'euros, soit respectivement 13 et 4 fois le seuil de signification.
76. Le dossier d'audit communiqué par le Cabinet Martin et M. Martin ne documente aucune diligence relative à ces postes.
77. Les mis en cause font valoir qu'en octobre 2019, le Cabinet Martin a été victime d'une attaque de son serveur informatique, à la suite de laquelle tous les dossiers faisant l'objet d'une sauvegarde externe ont été perdus, malgré le paiement d'une rançon par leur assureur. Ils indiquent que le dossier d'audit 2017 faisait partie des dossiers perdus et que, dès lors, M. Martin a pu présenter seulement des éléments épars, issus de l'ordinateur d'une collaboratrice.
78. Au soutien de ce qu'ils qualifient de « *cas de force majeure* », le Cabinet Martin et M. Martin ont produit, au cours de l'enquête, une « *notification de violation de données personnelles* » effectuées auprès de la Commission nationale de l'informatique et des libertés le 18 octobre 2019, ainsi que des échanges de messages électroniques avec leur assureur ou un prestataire, à compter du 22 octobre 2019, relatifs à un dossier « *cyber attaque* ».
79. Mais, les mis en cause n'apportent aucun élément de nature établir la quantité et la nature des données informatiques qu'ils n'auraient pas été en mesure de récupérer à la suite de l'attaque informatique. Par ailleurs, afin d'établir la force majeure alléguée, il convient de démontrer que l'indisponibilité du dossier d'audit provient non seulement d'un événement extérieur, mais également imprévisible et irrésistible. À cet égard, si une attaque informatique est imprévisible quant au moment de sa survenance, elle n'est pas, en soi, imprévisible et devait conduire le Cabinet Martin et M. Martin à prendre les mesures propres à s'en prémunir.
80. L'absence de documentation d'une diligence laisse présumer que cette dernière n'a pas été réalisée.
81. Ainsi, la commission des sanctions constate que les mis en cause, du fait de leur incapacité à produire un dossier démontrant la mise en œuvre de leurs diligences sur les postes « *cotisations* » et « *prestations payées* », significatifs par leur nature, au titre de l'exercice

clos le 31 décembre 2017, n'ont pas été en mesure de justifier la certification sans réserve des comptes de cet exercice.

82. Il résulte de la combinaison des normes d'exercice professionnel 330 et 700 que le commissaire aux comptes peut certifier que les comptes d'une entité sont réguliers et sincères et en donnent une image fidèle seulement si l'audit des comptes qu'il a mis en œuvre lui a permis d'obtenir l'assurance élevée que les ceux-ci, pris dans leur ensemble, ne comportaient pas d'anomalies significatives.
83. Cependant, au lieu de retenir, comme cela résulte du grief notifié, que le Cabinet Martin et M. Martin, n'ayant pas obtenu l'assurance élevée que les comptes pris dans leur ensemble ne comportaient pas d'anomalies significatives, auraient dû émettre une impossibilité de certifier, la commission des sanctions retient que le Cabinet Laurent Martin et M. Martin n'étaient pas en mesure de certifier les comptes sans réserve puisqu'ils n'avaient pas obtenu l'assurance élevée que les comptes, pris dans leur ensemble, ne comportaient pas d'anomalies significatives, comme l'impose en particulier la norme d'exercice professionnel 700.

2. Sur la revue indépendante de l'opinion émise sur les comptes 2017 de la Caisse Régionale de Prévoyance du Bâtiment et des Travaux Publics des Antilles et de la Guyane Française (grief notifié au Cabinet Martin)

2.1. Textes applicables

84. L'article R. 822-35 du code de commerce, dans sa rédaction issue du décret n°2016-1026 du 26 juillet 2016, et non modifiée depuis, en dehors de nouvelle numérotation, devenu depuis l'arrêté du 28 décembre 2023 portant modification du titre II du livre VIII de commerce, l'article R. 821-84 du même code prévoit notamment : « *Les travaux du commissaire aux comptes relatifs à la certification des comptes d'une entité d'intérêt public font l'objet d'une revue indépendante avant la signature des rapports prévus au dernier alinéa de l'article L. 823-9 et au III de l'article L. 823-16. La revue indépendante a pour objet de vérifier que le signataire pouvait raisonnablement parvenir aux conclusions qui figurent dans les projets de rapport. (...) Lors de la mise en œuvre de la revue indépendante, le réviseur indépendant consigne les éléments mentionnés au paragraphe 4 de l'article 8 du règlement (UE) n° 537/2014. Le réviseur indépendant évalue les éléments mentionnés au paragraphe 5 de l'article 8 du règlement (UE) n° 537/2014. (...) Le commissaire aux comptes ou la société de commissaires aux comptes et le réviseur indépendant consignent les résultats de la revue indépendante ainsi que les considérations qui sous-tendent ces résultats* ».
85. Les paragraphes 1, 4 et 5 de l'article 8 du règlement (UE) n° 537/2014 précisent : « *1. Avant la publication des rapports visés aux articles 10 et 11, un examen de contrôle qualité de la mission (ci-après dénommé dans le présent article « examen ») est effectué pour déterminer si le contrôleur légal des comptes ou l'associé d'audit principal pouvait raisonnablement aboutir à l'avis et aux conclusions figurant dans les projets de rapports.* » ; « *4. Lors de la mise en œuvre de l'examen, l'examineur consigne au moins les éléments suivants : a) les informations orales et écrites fournies, à la demande ou non de l'examineur, par le contrôleur légal des comptes ou l'associé d'audit principal afin d'étayer les appréciations importantes ainsi que les principaux résultats des procédures d'audit et les conclusions tirées de ces résultats ; b) les avis exprimés dans les projets de rapports visés aux articles 10 et 11 par le contrôleur légal des comptes ou l'associé d'audit principal.*

5. *L'examen consiste à évaluer au moins les éléments suivants : (...) e) la nature et le champ d'application des anomalies, corrigées ou non, qui ont été relevées dans les états financiers au cours de l'audit ; (...) h) la question de savoir si les documents et les informations sélectionnés dans le dossier par l'examineur vont dans le sens de l'avis exprimé par le contrôleur légal des comptes ou l'associé d'audit principal dans les projets de rapports visés aux art.10 et 11 ».*

2.2. Examen du grief

86. En vue de contester ce grief, le Cabinet Martin renvoie à l'attaque informatique subie à la fin de l'année 2019.
87. Cependant, outre les éléments précédemment exposés conduisant à écarter le cas de force majeure invoqué, il convient de relever que la preuve que le commissaire aux comptes titulaire de la mission d'audit a organisé la mise en œuvre d'une revue indépendante peut être rapportée par des éléments extérieurs à l'entité, notamment en sollicitant le réviseur désigné ou en retraçant les échanges avec ce dernier et ce, d'autant plus qu'au cas particulier, M. Martin a précisé devant la commission des sanctions que le réviseur était l'une de ses associés. Au demeurant, les mis en cause n'allèguent pas qu'une telle revue indépendante ait été réalisée, indiquant seulement ne plus s'en souvenir.
88. Dans la mesure où il appartient au commissaire aux comptes de justifier des diligences accomplies, le grief est caractérisé.

3. Sur l'exercice du mandat de commissaire aux comptes du groupe Fayat au titre des exercices clos en 2015 et 2017 (grief notifié à la société Expertys Audit SARL et à M. Stéphane Bez)

3.1. Textes applicables

89. Les articles L. 823-9, alinéa 1^{er}, L. 821-13 I., A 823-26 et A. 823-8 du code de commerce ont été cités précédemment dans leurs versions applicables au moment des faits.
90. L'article A. 823-2-1 du code de commerce (NEP 600 relative aux principes spécifiques applicable à l'audit des comptes consolidés), dans sa rédaction applicable depuis le 4 août 2011 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. 821-64 du même code, prévoit notamment : « 9. (...) *la certification des comptes consolidés est délivrée notamment après examen des travaux des commissaires aux comptes des personnes et entités comprises dans la consolidation ou, s'il n'en est point, des professionnels chargés du contrôle des comptes desdites personnes et entités. (...) 23. En réponse à son évaluation du risque d'anomalies significatives lié au processus de consolidation, le commissaire aux comptes conçoit et met en œuvre des procédures d'audit complémentaires à celles réalisées en application des paragraphes 7 et 16 de la présente norme. Celles-ci lui permettent : - d'évaluer l'exhaustivité du périmètre de consolidation ; - d'apprécier le caractère approprié, exact et exhaustif des écritures de consolidation et d'évaluer s'il existe des facteurs de risques de fraudes ou des indicateurs révélant des biais possibles de la part de la direction de l'entité consolidante ; - d'évaluer si l'information comptable des entités a été correctement retraitée, lorsque celle-ci n'est pas préparée dans le même référentiel comptable que celui retenu pour établir les comptes consolidés ; - de vérifier que l'information comptable communiquée par les professionnels chargés du contrôle des comptes des entités est celle reprise dans les comptes consolidés (...) 28. Le commissaire aux comptes collecte les éléments suffisants et appropriés sur la base : -des procédures d'audit réalisées sur le*

processus d'établissement des comptes consolidés ; -des travaux réalisés par lui-même et par les professionnels chargés du contrôle des comptes des entités sur l'information comptable de ces dernières. (...) 29. Le commissaire aux comptes : -apprécie la pertinence des éléments transmis par les professionnels chargés du contrôle des comptes (...) ; -évalue la nécessité de revoir d'autres éléments de la documentation des travaux des professionnels chargés du contrôle des comptes des entités ; -conçoit, dès lors que les travaux mis en œuvre au niveau des entités sont estimés insuffisants, les procédures complémentaires à mettre en œuvre par les professionnels chargés du contrôle des comptes des entités ou par le commissaire aux comptes. 30. Le commissaire aux comptes évalue l'incidence sur son opinion d'audit de : -l'ensemble des anomalies non corrigées autres que celles manifestement insignifiantes ; -toute situation où il n'a pas été possible de collecter des éléments suffisants et appropriés ».

91. L'article A. 823-25 du code de commerce (NEP 630 relative à l'utilisation des travaux d'un expert-comptable intervenant dans l'entité), dans sa rédaction applicable depuis le 4 août 2011 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. 821-91 du même code, précise : « *Lorsqu'il décide d'utiliser les travaux de l'expert-comptable, le commissaire aux comptes apprécie s'ils constituent des éléments suffisants et appropriés pour contribuer à la formation de son opinion sur les comptes* ».
92. L'article A. 823-15 du code de commerce (NEP 240 relative à la prise en considération de la possibilité de fraudes lors de l'audit des comptes), 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. 821-80 du même code, mentionne notamment : « *En complément des réponses à l'évaluation du risque d'anomalies significatives résultant de fraudes, au niveau des comptes pris dans leur ensemble et au niveau des assertions et afin de répondre au risque que la direction s'affranchisse de certains contrôles mis en place par l'entité, le commissaire aux comptes conçoit et met en œuvre des procédures d'audit, qui consistent à : -vérifier le caractère approprié des écritures comptables et des écritures d'inventaire passées lors de la préparation des comptes ; -revoir si les estimations comptables ne sont pas biaisées. Pour cela, le commissaire aux comptes peut notamment revoir les jugements et les hypothèses de la direction reflétés dans les estimations comptables des années antérieures à la lumière des réalisations ultérieures ; - comprendre la justification économique d'opérations importantes qui lui semblent être en dehors des activités ordinaires de l'entité, ou qui lui apparaissent inhabituelles eu égard à sa connaissance de l'entité et de son environnement* ».
93. L'article A. 823-37 du code de commerce (NEP 9605 relative aux obligations du commissaire aux comptes en matière de lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme), dans sa rédaction applicable depuis le 1^{er} mai 2010, reprise en substance depuis, devenu depuis l'arrêté du 28 décembre 2023 portant modification du titre II du livre VIII de commerce l'article A. 821-98 du même code à compter du 1^{er} janvier 2024, indiquait : « *Lorsqu'il apprécie le caractère probant des éléments collectés à l'occasion des travaux mis en œuvre pour les besoins des missions et prestations mentionnées au paragraphe 2, le commissaire aux comptes procède à un examen attentif des opérations objet de ses contrôles, en veillant à ce qu'elles soient cohérentes avec sa connaissance de l'entité* ».

3.2. Présentation de l'entité

94. Le groupe Fayat est le quatrième groupe de bâtiments et travaux publics (BTP) français et le premier groupe de BTP indépendant français. Il est présent dans 170 pays et emploie

plus de 20 000 collaborateurs. La société mère, holding, détenait 146 filiales consolidées en 2015 et 163 en 2017. Un tiers de l'activité était réalisé hors de France. La société Expertys a détenu ce mandat de 1970 à juin 2018. Au titre des exercices clos aux 30 septembre 2015 et 2017, le mandat était exercé en co-commissariat aux comptes avec la société Dupouy et Associés et la société BRG Audit Associés.

95. Au titre de l'exercice clos le 30 septembre 2015, la société Expertys auditait onze filiales du groupe Fayat, en co-commissariat aux comptes avec la société Dupouy et Associés, représentant 227 millions d'euros de chiffre d'affaires, soit 7% du chiffre d'affaires consolidé. Au titre de l'exercice clos le 30 septembre 2017, elle auditait trois filiales du groupe Fayat, dont une en qualité de commissaire aux comptes unique.
96. Les comptes consolidés clos les 31 décembre 2015 et 31 décembre 2017 ont été certifiés sans réserve par le collège des commissaires aux comptes, dont la société Expertys, respectivement les 14 mars 2016 et 14 mars 2018, M. Stéphane Bez étant signataire. Le seuil de signification a été fixé à 75 millions d'euros pour l'exercice clos en 2015, et n'est pas documenté pour l'exercice clos en 2017.

3.3. Examen du grief

97. S'agissant des comptes consolidés de l'exercice clos le 30 septembre 2015, le dossier d'audit communiqué par les mis en cause comporte une prise de connaissance du groupe et du processus de consolidation, une revue analytique globale, le dossier de travail de l'expert-comptable ayant établi les comptes consolidés, l'envoi des instructions d'audit aux auditeurs des filiales, les réponses des commissaires aux comptes auditant 30% du chiffre d'affaires total et la revue de l'annexe consolidée.
98. En ce qui concerne les comptes consolidés clos de l'exercice clos le 30 septembre 2017, le dossier d'audit comporte l'envoi des instructions d'audit aux auditeurs des filiales et les états financiers de 62 des 163 filiales.
99. Dans leurs observations adressées à la commission des sanctions, la société Expertys et M. Stéphane Bez n'ont pas contesté les constats dressés par le rapporteur général. Ils ont expliqué néanmoins que M. Stéphane Bez avait souffert de graves problèmes de santé à compter de 2018, rendant difficile le recueil d'informations quant à ses activités antérieures.
100. Il n'en reste pas moins que, contrairement aux exigences de la norme d'exercice professionnel 600 précitée, les mis en cause ne justifient d'aucune diligence propre au processus de consolidation pour l'un et l'autre des exercices examinés.
101. Pour l'exercice clos le 30 septembre 2015, la société Expertys et M. Stéphane Bez ne disposaient pas des rapports des auditeurs de filiales représentant plus de 70% du chiffre d'affaires. S'ils disposaient des travaux de l'expert-comptable, le dossier ne documente aucune diligence sur le caractère suffisant et approprié de ces travaux.
102. Pour l'exercice clos le 30 septembre 2017, la société Expertys et M. Stéphane Bez ne disposaient d'aucuns travaux des auditeurs de filiales représentant plus de 90% du chiffre d'affaires, eux-mêmes n'en auditant que 7%.
103. Les dossiers d'audit des mis en cause ne documentent aucune autre diligence que la collecte incomplète d'informations, en violation notamment de la norme d'exercice professionnel 330.
104. Il n'est pas plus justifié de tests sur les écritures ou d'analyse des risques de fraude et de blanchiment liés aux opérations des exercices concernés en présence d'entités opérant

dans un secteur et des pays à risques, tels que l'Algérie, l'Angola, le Congo, la Mauritanie, le Mozambique, le Myanmar (Birmanie), la Turquie, ou encore les Philippines, et sur un large périmètre de consolidation, comme l'imposent pourtant les normes d'exercice professionnel 240 et 9605.

105. Cependant, au lieu de retenir, comme cela résulte du grief notifié, que la société Expertys et M. Stéphane Bez, n'ayant pas obtenu l'assurance élevée que les comptes pris dans leur ensemble ne comportaient pas d'anomalies significatives, auraient dû émettre une impossibilité de certifier, la commission des sanctions retient que la société Expertys et M. Stéphane Bez n'étaient pas en mesure de certifier les comptes sans réserve puisqu'ils n'avaient pas obtenu l'assurance élevée que les comptes, pris dans leur ensemble, ne comportaient pas d'anomalies significatives, comme l'impose en particulier la norme d'exercice professionnel 700.

Sur les sanctions

106. Il résulte de l'article L. 822-8 du code de commerce, dans sa rédaction issue de la loi n°2003-706 du 1^{er} août 2003 pour partie applicable, 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.
107. Pour les manquements commis à compter du 17 juin 2016, 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, 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.
108. 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. »*

109. 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.
110. Les faits reprochés à M. Martin et au Cabinet Martin sont d'une certaine gravité en ce que les manquements reprochés portent sur l'audit de deux exercices des comptes d'une société EIP évoluant dans le secteur de la prévoyance et qu'ils sont de nature à porter atteinte à la confiance qui doit s'attacher aux travaux des commissaires aux comptes et que ces manquements ont été relevés alors que le Cabinet Martin et M. Martin avaient déjà été alertés sur « *la structuration de l'approche d'audit sur les prestations et cotisations* » concernant la CRP BTP au cours d'un contrôle portant sur l'exercice 2014.
111. M. Martin a déclaré percevoir un revenu annuel de l'ordre de [...] euros et que le Cabinet Martin avait réalisé un chiffre d'affaires de [...] euros.
112. Les faits reprochés à M. Stéphane Bez et à la société Expertys sont d'une gravité certaine en ce que les manquements reprochés portent sur l'audit de deux exercices de comptes consolidés d'un groupe intervenant dans un domaine sensible et dans des pays justifiant une attention particulière. Ils sont ainsi de nature à porter atteinte à la confiance qui doit s'attacher aux travaux des commissaires aux comptes.
113. M. Stéphane Bez a déclaré percevoir un revenu de l'ordre de [...] euros. La commission tiendra compte, pour l'appréciation de la sanction, de la situation personnelle difficile de M Stéphane Bez.
114. La société Expertys a réalisé un chiffre d'affaires de [...] euros et un résultat [...], selon son gérant.
115. Ces éléments justifient que soient prononcées les sanctions suivantes :
- à l'encontre de M. Martin, un blâme outre une sanction pécuniaire de 10 000 euros ;
 - à l'encontre du Cabinet Martin, un blâme outre une sanction pécuniaire de 15 000 euros ;
 - à l'encontre de M. Stéphane Bez, la radiation de la liste des commissaires aux comptes ;

- à l'encontre de la société Expertys, une sanction d'interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pendant la durée d'une année, intégralement assortie du sursis ainsi qu'une sanction pécuniaire de 12 000 euros.

116. En application de l'article R. 821-223 du code de commerce, la présente décision sera notifiée à Madame la présidente de la H2A, aux sociétés Expertys Audit SARL et Cabinet Laurent Martin, ainsi qu'à M. Stéphane Bez et M. Laurent Martin. Une copie de la décision sera adressée à Madame la rapporteure générale, à la CNCC, aux CRCC de Montpellier-Nîmes et Grand Aquitaine et au commissaire du gouvernement auprès de la chambre nationale de discipline du Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables, la société Expertys, le cabinet Laurent Martin, et M. Martin exerçant également une activité d'expert-comptable.

Par ces motifs, la commission des sanctions,

DIT que la saisine de la commission des sanctions est régulière ;

REJETTE les exceptions de nullité soulevées ;

DIT que la société Cabinet Laurent Martin et M. Martin 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 leurs missions de certification des comptes 2015 et 2017 de la Caisse Régional de Prévoyance du Bâtiment et des Travaux Publics des Antilles et de la Guyane Française dont ils étaient respectivement commissaires aux comptes titulaire et signataire, 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 que, selon leurs dossiers d'audit, ils n'avaient pas mis en œuvre des diligences nécessaires et suffisantes relatives à l'audit des postes comptables significatifs « cotisations » et « prestations ». La société Cabinet Laurent Martin SARL et M. Laurent Martin n'avaient donc pas obtenu l'assurance élevée que les comptes pris dans leur ensemble ne comportaient pas d'anomalies significatives et n'étaient pas en mesure de les certifier sans réserve, ce qui constitue un manquement aux dispositions des articles L. 823-9, L. 821-13, A. 823-26, A. 823-26, A. 823-8, A. 823-13 et A. 823-24 du code de commerce dans leurs versions applicables à l'époque des faits,

DIT que la société Cabinet Laurent Martin a commis une faute disciplinaire au sens 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 n'ayant pas en mis en place de revue indépendante concernant l'audit des comptes 2017 de la Caisse Régional de Prévoyance du Bâtiment et des Travaux Publics des Antilles et de la Guyane Française, entité d'intérêt public, ce qui constitue un manquement aux dispositions de l'article R. 822-35 du code de commerce dans sa version applicable à l'époque des faits et de l'article 8 du règlement (UE) n° 537/2014,

PRONONCE à l'encontre de M. Martin un blâme ainsi qu'une sanction pécuniaire de 10 000 euros ;

PRONONCE à l'encontre de la société Cabinet Laurent Martin un blâme ainsi qu'une sanction pécuniaire de 15 000 euros ;

DIT que la société Expertys Audit SARL et de M. Stéphane Bez 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 leurs missions de certification des comptes consolidés 2015 et 2017 de la société Fayat SAS dont ils étaient respectivement commissaires aux comptes titulaire et signataire, à leurs obligations professionnelles, en certifiant que ces comptes étaient réguliers et sincères et donnaient une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que du résultat de l'ensemble constitué par les entités comprises dans la consolidation, alors que, selon leurs dossiers d'audit, ils n'avaient pas mis en œuvre des diligences nécessaires et suffisantes relatives à l'audit des comptes consolidés, les défaillances suivantes ayant été relevées : absence de travaux d'audit documentés sur les étapes suivantes du processus de consolidation: périmètre, cadrage entre les comptes audités des filiales et les liasses de consolidation, homogénéisation et centralisation des liasses de consolidation, élimination des écritures inter-compagnies, retraitements de consolidation ; absence d'examen des travaux des commissaires aux comptes d'entités représentant près de 70 % du chiffre d'affaires consolidé du groupe Fayat pour l'exercice 2015 et 90 % pour l'exercice 2017 ; absence de tests sur les écritures d'opérations diverses au niveau des comptes consolidés, d'analyse des risques de fraude et de blanchiment liés aux opérations de l'exercice, dans un secteur à risque (bâtiment - construction - travaux publics), avec des opérations complexes, se situant, pour certaines, dans des pays à risques (Birmanie, Angola, Mozambique, Turquie, Mauritanie, Algérie, Congo, Philippines, ...). Expertys Audit SARL et M. Stéphane Bez n'avaient donc pas obtenu l'assurance élevée que les comptes pris dans leur ensemble ne comportaient pas d'anomalies significatives et n'était pas en mesure de les certifier sans réserve, ce qui constitue un manquement aux dispositions des articles L. 823-9, L. 821-13, A. 823-26, A. 823-26, A. 823-8, A. 823-2-1, A. 823-25, A. 823-15 et A. 823-37 du code de commerce dans leurs versions applicables à l'époque des faits,

PRONONCE la radiation de la liste des commissaires aux comptes dressée par la Haute autorité de l'audit en application des articles L. 821-14 à L. 821-17 du code de commerce de M. Stéphane Bez ;

PRONONCE à l'encontre de la société Expertys Audit SARL une sanction d'interdiction d'exercer la profession de commissaire aux comptes pour une durée de douze mois.

DIT que cette interdiction sera intégralement assortie du sursis ;

PRONONCE à l'encontre de de la société Expertys Audit SARL une sanction pécuniaire de 12 000 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 Haute autorité de l'audit, aux sociétés Expertys Audit Sarl et Cabinet Laurent Martin, ainsi qu'à M. Stéphane Bez et M. Laurent Martin. Une copie de la décision sera adressée à Madame la rapporteure générale, à la Compagnie nationale des commissaires aux comptes, aux compagnies régionales des commissaires

aux comptes de Montpellier-Nîmes et Grande-Aquitaine 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 7 mars 2025

Le 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.