

# L'AUDIT DES INFORMATIONS EN MATIERE DE DURABILITE

## **Focus sur la transposition de la directive CSRD en droit français**

33<sup>o</sup> Congresso AMA

*Torino – 25-26 octobre 2024*

*Lyne Bonnier CRCC Aix-Bastia*



## *Focus sur la transposition de la directive CSRD en droit français*



## **SOMMAIRE**

1. Rappel du contexte réglementaire de la durabilité
2. Le champ d'application de la CSRD en France
3. Les personnes habilitées à certifier les informations
4. L'autorité de régulation des auditeurs de la durabilité
5. Les conditions d'inscription des auditeurs durabilité
6. L'organisation de la formation des auditeurs durabilité
7. Le cadrage actuel des diligences d'audit en 2025
8. Les sanctions d'infractions définies par la France

*Focus sur la transposition de la directive CSRD  
en droit français*

# Rappel du contexte réglementaire de la durabilité

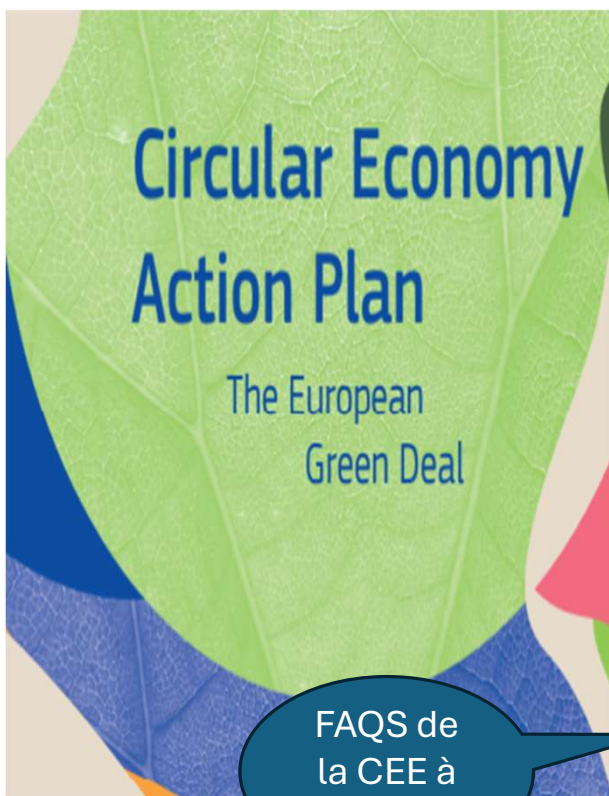
**Les dates clés en matière de durabilité**

**La marge de manœuvre des états  
membres de la Commission européenne**



# Les dates clés en matière de durabilité

*Focus sur la transposition de la directive CSRD en droit français*



## EUROPE

- **2019** ; Le « Green deal » (le pacte vert européen) est officiellement lancé par la Commission européenne afin d'atteindre la neutralité carbone en 2050.
- **16 décembre 2022** : publication de la directive sur le reporting durabilité, dite CSRD au Journal officiel de l'Union Européenne.
- **6 juillet 2024** : date limite pour la transposition de la CSRD par les 27 états membres de la CEE
- **17 juillet 2024** : huit pays ont adapté leur droit national dans les délais : France, Danemark, Irlande, Suède, Roumanie, République Tchèque, Slovaquie, Finlande

## FRANCE

- **22 mai 2019** : plan d'action pour la croissance et la transformation des entreprises (Loi PACTE)
  - ✓ Concept de l'intérêt social et de la raison d'être des entreprises françaises,
  - ✓ Introduction du modèle « société à mission »
- **14 juin 2023** : Avis technique du Haut Conseil du Commissariat aux Comptes (H3C) sur les missions d'assurance limitée en matière de durabilité
- **6 décembre 2023** : Transposition de la CSRD en droit Français
- **30 décembre 2023**: décret d'application de la CRSD modifié par **décret n°2024-60 du 31/01/24** et **décret 2024-152 du 28/02/24** sur l'ajustement des critères de taille

*Focus sur la transposition de la directive CSRD  
en droit français*

**Marge de  
manœuvre des  
Etats membres  
lors de leur  
transposition  
en droit  
national**

---

**1**

**Périmètre des entreprises soumises par seuils et type d'entité juridique**

**2**

**Les critères d'exemption pour les filiales**

**3**

**L'ouverture du marché de l'audit de durabilité à divers prestataires**

**4**

**Les exigences concernant la présentation des informations**

**5**

**Les sanctions en cas de non-conformité.**

*Focus sur la transposition de la directive CSRD en droit français*

# Champ d'application de la CSRD

Catégories d'entreprises

Critère de taille

<p><b>Entreprises non financières : critère de forme juridique</b></p> <p><i>En France : SA, SCA, SE, SAS, SARL et SNC/SCS dont tous les associés sont des sociétés par actions ou des SARL</i></p>	<p><b>Entreprises financières : établissements de crédit &amp; entreprises d'assurance</b></p>	<p><b>Emetteurs</b> <i>(Titres admis aux négociations sur un marché réglementé (MR) - yc les émetteurs non UE - et qui sont soumis à la publication d'un RFA)</i></p>	<p><b>Sociétés coopératives + Coop. agricoles et leurs unions</b></p> <p><i>Entités ajoutées par la France et qui étaient déjà dans le champ de la DPEF</i></p>
---	--	---	---

<p><b>Grandes entreprises / Sociétés consolidantes d'un grand groupe</b></p> <p>Dépassement d'au moins 2 des 3 critères</p> <table border="1"> <tr> <th>Grande Entreprise</th> <th>Grand Groupe</th> </tr> <tr> <td>Salariés : 250</td> <td>Salariés : 250</td> </tr> <tr> <td>CA net : 50 M€</td> <td>CA net : 60 M€</td> </tr> <tr> <td>Total bilan : 25 M€</td> <td>Total bilan : 30 M€</td> </tr> </table>		Grande Entreprise	Grand Groupe	Salariés : 250	Salariés : 250	CA net : 50 M€	CA net : 60 M€	Total bilan : 25 M€	Total bilan : 30 M€	<p><b>PME (1) dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé</b></p> <p>Dépassement d'au moins 2 des 3 critères</p> <table border="1"> <tr> <td>10 &lt; Salariés &gt; 250</td> </tr> <tr> <td>900 K€ &lt; CA net &gt; 50 M€</td> </tr> <tr> <td>450 K€ &lt; Total bilan &gt; 25 M€</td> </tr> </table>	10 < Salariés > 250	900 K€ < CA net > 50 M€	450 K€ < Total bilan > 25 M€
Grande Entreprise	Grand Groupe												
Salariés : 250	Salariés : 250												
CA net : 50 M€	CA net : 60 M€												
Total bilan : 25 M€	Total bilan : 30 M€												
10 < Salariés > 250													
900 K€ < CA net > 50 M€													
450 K€ < Total bilan > 25 M€													

(1) reporting au niveau de l'entreprise uniquement et non pas au niveau du groupe

# Calendrier et seuils de la CSRD en droit Français

**2025**

## Reporting données 2024

**GE (ou stés consolidantes/combinantes d'un grand groupe) de plus de 500 salariés qui sont**

- Stés dont titres admis sur marché règlementé
- Ou des établissements de crédit (L.511-1) ou
- Gpt Assurance et réassurance
- Mutuelles et Unions
- Institution de prévoyance et unions

**2026**

## Reporting données 2025

Toutes les GE basées en UE  
ou sociétés consolidantes /combinantes d'un grand groupe

**2027**

## Reporting données 2026

**Délais de 2 ans supplémentaire possible = 2028**

PME cotées sur marché règlementé UE (hors micro entreprises)

Etablissement de crédit de petite taille et non complexe d'assurance/réassurance

**2028**

## Reporting données 2027

Entreprises (Groupes) non européennes  
Sous conditions  
Dont CA > 150 m€ en UE à la clôture de deux exercices successifs

**EXEMPTION POUR LES FILIALES** *Si reporting dans Société mère et conforme aux normes UE ou équivalentes*

# Les personnes habilitées à certifier les informations de la durabilité

*Focus sur la transposition de la directive CSRD en droit français*

- Choix de donner un rôle central aux commissaires aux comptes, en raison de leur méthode de travail et du corpus de règles ;
- Ouverture à des **Prestataires de Services d'Assurance Indépendants (PSAI)** renommés **Organismes Tiers Indépendants (OTI)** Accrédités par le Comité Français d'Accréditation (COFRAC)
- durée du mandat 6 exercices, sauf 1ère nomination et dérogation à 3 exercices lorsqu'un CAC ou un OTI est désigné par une société sans qu'elle y soit tenue par la loi.

## Commissaires aux comptes (CAC)

- Le ou les commissaires aux comptes de l'entreprise
- Ou
- un des commissaires aux comptes
- Ou
- un commissaire aux comptes qui n'est pas le commissaire aux comptes de l'entité

## Organismes Tiers Indépendants (OTI) Accrédités par le COFRAC

- Un ou des auditeurs des informations en matière de durabilité exerçant au sein d'un OTI français ou pays de l'UE :
  - Experts comptables (représentés par CNOEC)
  - Avocats (représentés par CNB)
  - Associés ou salariés OTI (Organisme Tiers Indépendants)

**Personnes physiques inscrites sur une liste tenue par la Haute Autorité de l'Audit (H2A)**





# L'autorité de régulation de la vérification de l'information en matière de la durabilité



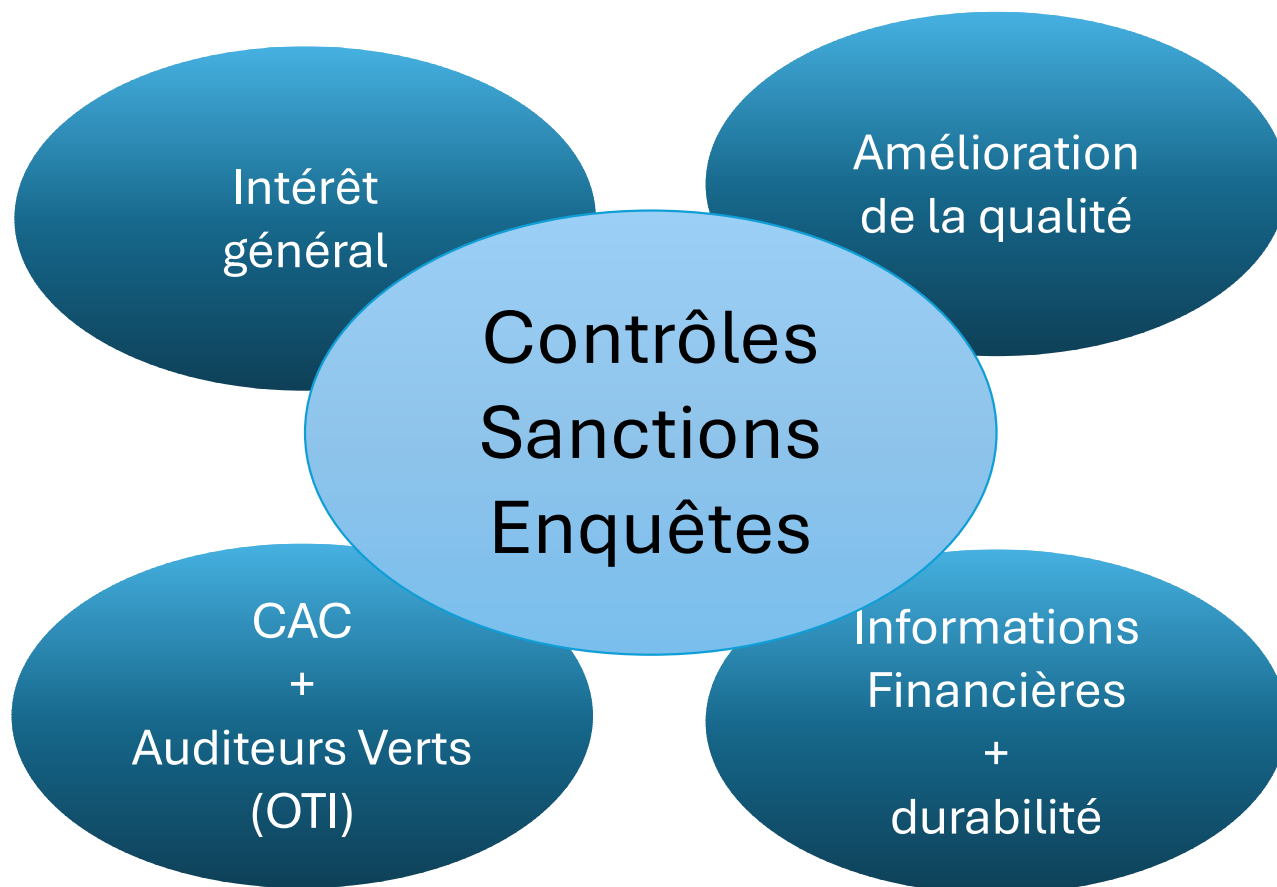
- 2003 : Loi de sécurité financière  
le Haut Conseil du Commissariat aux Comptes (H3C)  
devient l'autorité de régulation de la profession de  
commissaire aux comptes en France.
  
- 2024 : la Haute autorité de l'audit (H2A) succédé au H3C pour  
devenir l'autorité de régulation :
  - **De la profession de commissaire aux comptes** : Représentée et surveillée par la  
Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) est l'instance représentative  
de la profession de commissaire aux comptes en France. Elle sert plus de 11 200  
professionnels répartis sur tout le territoire.
  
  - **Des auditeurs des informations en matière de durabilité**, exerçant au sein  
d'organismes tiers indépendants (OTI) accrédités par le COFRAC (Comité Français  
d'Accréditation)

*Focus sur la transposition de la directive CSRD  
en droit français*

## Domaines d'autorité de la H2A (ancien H3C)



Haute autorité de l'Audit



**Listes des CAC  
habilités par la  
H2A  
à certifier les  
informations en  
matière de  
durabilité**

---

I	<b>Commissaires aux comptes (personnes physiques et sociétés)</b>
II	<b>Commissaires aux comptes habilités à certifier les informations en matière de durabilité (personnes physiques)</b>
III	<b>Contrôleurs des pays tiers qui exercent le contrôle légal des comptes (personnes physiques et sociétés)</b>
IV	<b>Contrôleurs des pays tiers qui exercent la certification des informations en matière de durabilité (personnes physiques et sociétés)</b>
V	<b>Organismes tiers indépendants ayant obtenu l'accréditation par le comité français d'accréditation .</b>
VI	<b>personnes associés, dirigeants ou salariés d'un OTI, dite liste des auditeurs de durabilité</b>

## Conditions d'inscription du commissaire aux comptes et des auditeurs de durabilité sur la liste de la H2A

### Régime transitoire dit « Clause du Grand-père »

- CAC inscrits avant le 1<sup>er</sup> janvier 2026 ou les associés ou salariés d'OTI accrédités par le COFRAC avant le 1<sup>er</sup> janvier 2026
- Inscription sur la base d'une formation de 90 heures en durabilité homologuée par la H2A

### Focus sur la transposition de la directive CSRD en droit français

1

- ✓ Être inscrit sur la liste des CAC ou la liste des auditeurs durabilité (+ accréditation COFRAC pour les OTI)

2

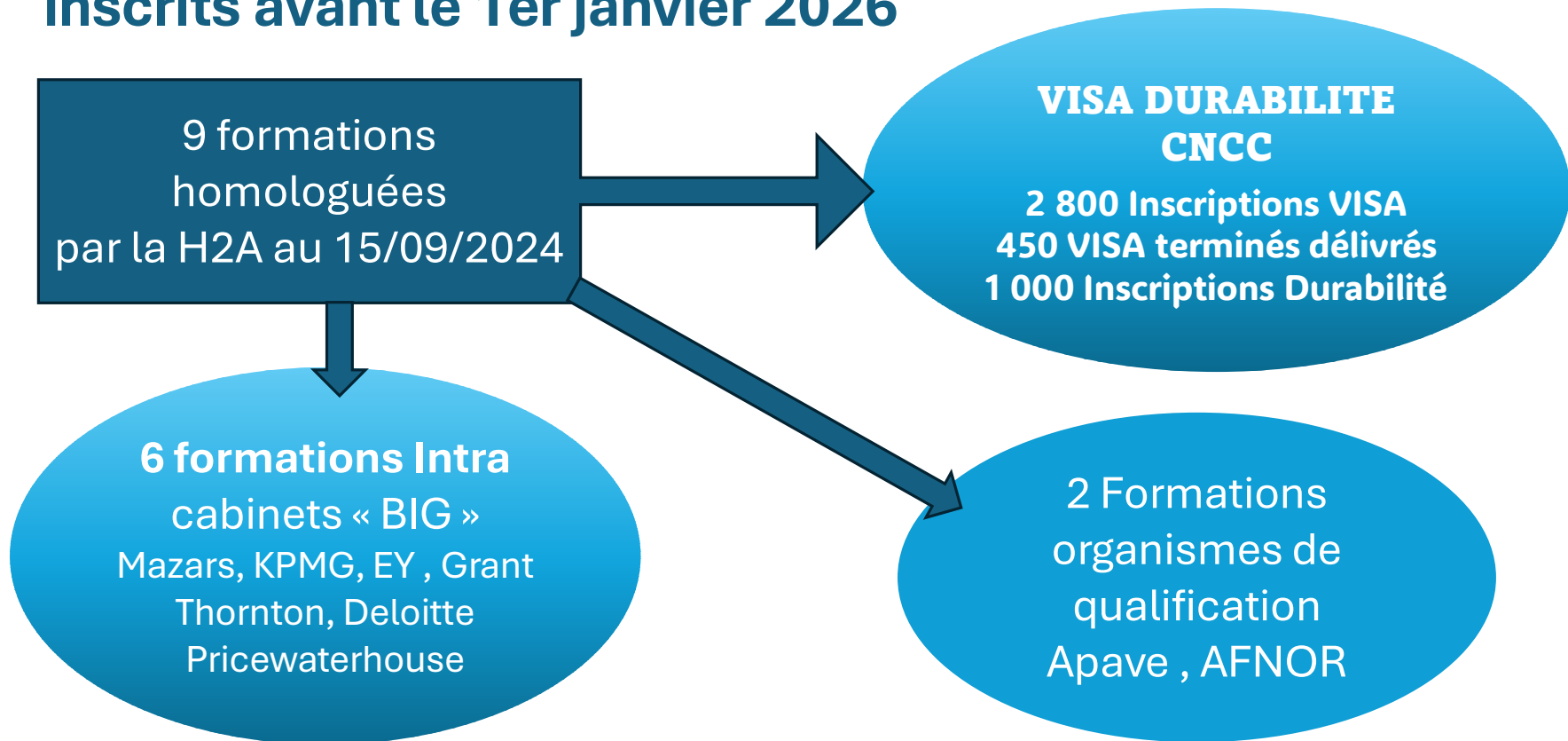
- ✓ Avoir accompli un stage professionnel de 8 mois auprès d'un CAC ou OTI inscrit sur la liste H2A

3

- ✓ Réussir l'Examen (DEC ou CAFCAC)  
Epreuve spécifique portant sur la mission de certification des informations de la durabilité

# L'organisation de la formation du commissaire aux comptes et des auditeurs de durabilité en France inscrits avant le 1er janvier 2026

*Focus sur la transposition de la directive CSRD en droit français*



**Le contexte réglementaire actuel en matière d'assurance sur les informations de durabilité en droit Français**

## **L'élaboration DES NORMES**



### **Au plus tard 2026**

- Publication d'une norme d'audit de l'assurance limitée par la Commission européenne

### **Au plus tard 2028**

- Passage à une assurance raisonnable, c'est-à-dire à un niveau plus exigeant, à l'horizon 2028 au plus tard.

**LIGNES  
DIRECTRICES  
POUR LES  
VÉRIFICATEURS  
DE LA MISSION  
D'ASSURANCE  
LIMITÉE**



### **En juin 2023**

Anticipation de la France : le H3C (devenu H2A) a publié un

**Avis technique :**

« **Mission d'assurance limitée sur l'information en matière de durabilité** »

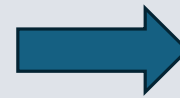
## Sanctions en cas d'infraction définies par la France



### *les sanctions applicables au rapport de durabilité au titre du rapport de gestion*

- De 9 000 euros d'amende le non-établissement du rapport
- injonction sous astreinte par un tiers possible si non publication et l'impossibilité de répondre à la commande publique

### *Focus sur la transposition de la directive CSRD en droit français*



de 2 ans d'emprisonnement et de 30.000 euros d'amende maximum la non-désignation d'un CAC ou d'un OTI pour la vérification du rapport ;



de 5 ans d'emprisonnement et de 75.000 euros d'amende maximum le fait de faire obstacle au contrôle du CAC ou de l'OTI.

**Lyne BONNIER**

COMMISSAIRE AUX COMPTES CRCC Aix Bastia  
DIPLOMEE EXPERT COMPTABLE  
EXPERT DE JUSTICE COUR D'APPEL DE BASTIA  
MAITRE DE CONFERENCES ASSOCIE UNIVERSITE DE CORSE

**MERCI POUR VOTRE ATTENTION.**



33° Congresso Torino  
25-26 octobre 2024

