

Directive CSRD : de nouvelles obligations d'information sur la durabilité à destination des entreprises

Directive (UE) 2022/2464 du 14 décembre 2022 (Corporate Sustainability Reporting Directive)

L'introduction des enjeux RSE (responsabilité sociale environnementale et de gouvernance) dans le domaine du droit des sociétés est de plus en plus importante. L'évolution du droit européen et dans son sillage du droit français, se traduit surtout par le caractère normatif et contraignant de plus en plus appuyé de cette réglementation.

Dernièrement, le législateur européen a adopté une directive dite CSRD du 14 décembre 2022 afin d'introduire dans les droits nationaux des obligations pesant sur les – grandes – entreprises en matière de durabilité¹.

Ainsi, les dirigeants de ces entreprises devront établir un rapport sur la durabilité lequel aura vocation à se substituer à l'actuelle déclaration de performance extra-financière.

Sur habilitation de la loi n° 2023-171 du 9 mars 2023, le gouvernement a pris une ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023 afin d'introduire dans la législation française les dispositions de la directive. Cette ordonnance a été suivie par un décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023² et deux arrêtés du 28 décembre 2023.

Ce nouveau dispositif est entré en vigueur au 1^{er} janvier 2024 pour certaines entreprises et sera étendu les années suivantes à d'autres entités.

Il est possible de présenter de manière synthétique le régime juridique de ce nouveau dispositif³ en abordant successivement les sociétés concernées (1), le contenu de l'obligation (2), les modalités de contrôle du rapport sur la durabilité (3) et les sanctions applicables (4).

1. Les sociétés concernées

La directive CSRD vise quatre grandes catégories d'entreprises ou de groupes. Les sociétés visées sont celles qui répondent à certains seuils habituels en termes de chiffre d'affaires, total de bilan et nombre de salariés.

A cet égard, il est nécessaire d'indiquer que, parallèlement à cette réforme, un décret n° 2024-152 du 28 février 2024 est venu rehausser les seuils des sociétés concernées par cette nouvelle réglementation.

Ainsi, dès le 1^{er} janvier 2024, les grandes sociétés cotées seront soumises à la production d'un rapport sur la durabilité. Cela concerne les entreprises réalisant un chiffre d'affaires HT minimum de 50 millions d'euros, un total de bilan d'un montant de 25 millions d'euros et un nombre moyen de salarié de 250.

Au 1^{er} janvier 2025, seront concernés d'une part les grandes sociétés non coté et d'autre part les groupes de sociétés dont la tête de groupe répond à la notion de consolidante au regard des règles prévues par les articles

¹ Cette notion de durabilité traduit la capacité d'une entreprise à s'adapter aux nouvelles contraintes en matière sociale et environnementale.

² Modifié par un décret n° 2024-60 du 31 janvier 2024.

³ Pour une étude complète voir notamment : BRDA n8, 15 avril 2024 : CSRD : le nouveau reporting de durabilité ; Dictionnaire permanent n° 906-1, avril 2024, numéro spécial : CSRD : le nouveau reporting de durabilité.

L233-16 et suivants du Code de commerce. Il s'agit des groupes formant un ensemble réalisant un chiffre d'affaires HT minimum de 60 millions d'euros, un total de bilan d'un montant de 30 millions d'euros et un nombre moyen de salariés de 250.

Au 1^{er} janvier 2026, cette réglementation concernera les petites et moyennes entreprises dont les titres sont cotés sur un marché réglementé :

	Petite entreprise	Moyenne entreprise
Total de bilan	7 500 000 €	25 000 000 €
CA net	15 000 000 €	50 000 000 €
Nb moyen salariés	50	250

Pour finir, le dispositif sera étendu au 1^{er} janvier 2028 aux filiales de sociétés mères non européennes qui réalisent plus de 150 millions d'euros de chiffre d'affaires en Europe.

2. Le contenu de l'obligation

La nouvelle réglementation vient renforcer les obligations de transparence des entreprises et groupes de sociétés en leur imposant de publier et faire certifier des informations concernant leur durabilité en matière environnementale, sociale et de gouvernance.

Ces informations seront recensées dans un rapport⁴ distinct du rapport de gestion.

Le contenu de ce rapport devra respecter les normes européennes standardisées appelé « ESRS » (European Sustainability Reporting Standard). Des normes ESRS concernant toutes les sociétés (c'est-à-dire quel que soit le secteur d'activité) ont d'ores et déjà été publiées⁵. Des normes sectorielles doivent être prises à l'avenir. Toutefois, le parlement européen a publié le jeudi 10 avril 2024 un communiqué pour indiquer qu'un report de 2 ans avait été adopté (jusqu'au 30 juin 2026). Dans l'intervalle, le Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C) devenu l'Haute autorité de l'audit (H2A) a publié un avis technique⁶ afin de cadrer les premières certifications⁷ des informations en matière de durabilité ce qui permet d'avoir une idée plus précises des attentes en la matière.

3. Le contrôle du rapport de durabilité

Les informations en matière de durabilité devront être certifiées par un commissaire aux comptes (CAC) ou un organisme tiers indépendant (OTI) agréé.

Les CAC et les OTI seront désignés par l'assemblée générale pour une durée en principe de 6 ans⁸. Il peut y avoir un ou plusieurs vérificateurs⁹. A noter que le CAC en charge de la mission de certification des comptes annuels pourra également certifier le rapport de durabilité.

⁴ Pour les groupes de sociétés, le rapport est édicté par la société consolidante.

⁵ Ces normes ont été intégrées par l'ordonnance dans le futur article R232-8-4 du Code de commerce.

⁶ Mission d'assurance limitée sur l'information en matière de durabilité – avis technique, H3C

⁷ Cf infra.

⁸ Cette durée peut être raccourci dans certaines circonstances (ex : au regard de la durée de mandat restant à courir au titre de la mission de certification des comptes).

⁹ Si tel est le cas, ils interviendront conjointement selon des modalités identiques à celles du co-commissariat aux comptes.

4. Les sanctions

L'importance pour les pouvoirs publics de cette nouvelle réglementation peut être mesurée au travers des sanctions qui ont été définies.

Ainsi, les sociétés qui ne satisferont pas à cette obligation seront exclues des procédures de passation des marchés publics et des contrats de concession de services publics¹⁰.

En outre, le défaut de certification des informations contenues dans le rapport de durabilité ou le fait de ne pas désigner un CAC ou un OTI pour une telle mission pourra être puni d'une peine de 2 ans d'emprisonnement et de 30 000 euros d'amende en application du 2 de l'article L821-6 du Code de commerce¹¹.

Enfin, compte tenu de la rédaction actuelle de l'article L821-5 du Code de commerce, il semble que l'absence de désignation ou la désignation irrégulière de l'organe chargé de certifier les informations en matière de durabilité puisse aboutir également à la nullité de l'assemblée.

Alexandre Dalion, avocat au barreau de ROUEN – Société FORTIUM CONSEIL,
Spécialiste en droit des sociétés
Maître de conférence associé à la faculté de droit d'AMIENS,
Membre de l'association des avocats fiduciaires.

¹⁰ Article 27 de l'ordonnance.

¹¹ Sanction identique à celle constituant à ne pas désigner en commissaire aux comptes lorsque la société est tenue de le faire.