

CSRD – EIP – INTERDICTIONS

Possibilité pour le CAC « vert » de réaliser pour l'entité contrôlée « des services qui supposent d'être associé à la gestion ou à la prise de décision de l'entité contrôlée » (non) – Possibilité d'effectuer « la comptabilité et la préparation de registres comptables et d'états financiers » (non)

Il n'y a pas lieu d'interpréter les textes en fonction de la finalité poursuivie par la mission de certification des informations en matière de durabilité. Ainsi, le CAC chargé de la certification des informations en matière de durabilité (« CAC vert ») ne peut ni réaliser « des services qui supposent d'être associé à la gestion ou à la prise de décision de l'entité contrôlée, ni effectuer « la comptabilité et la préparation de registres comptables et d'états financiers » de cette dernière.

(EJ 2024-56)

Question :

Quelle interprétation convient-il de donner aux interdictions édictées par le règlement européen et reprises par le législateur français pour l'acceptation ou la poursuite d'une mission de certification des informations en matière de durabilité d'une entité d'intérêt public ?

*

La Commission des études juridiques rappelle que la directive (UE) 2022/2464¹ relative à la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises (directive dite « directive CSRD ») a notamment modifié :

- le c) du deuxième alinéa du paragraphe 1 de l'article 5 du règlement européen n° 537/2014² relatif aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public : « *La comptabilité et la préparation de registres comptables et d'états financiers* » est remplacé par « *la comptabilité et la préparation de registres comptables et d'états financiers ainsi que la préparation de l'information en matière de durabilité* »,
- la directive 2006/43/CE³ concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés en insérant un article sur les « *Services autres que d'audits interdits dans les cas où le contrôleur légal des comptes procède à l'assurance de l'information en matière de durabilité d'une entité d'intérêt public* » prévoyant notamment les dispositions suivantes : « 1. *Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit procédant à l'assurance de l'information en matière de durabilité d'une entité d'intérêt public, ou tout membre du réseau dont fait partie le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit, ne fournissent pas, directement ou indirectement, à l'entité d'intérêt public qui fait l'objet de l'assurance de l'information en matière de durabilité, à son entreprise mère ou aux entreprises qu'elle contrôle au sein de l'Union les services autres que d'audit interdits qui sont visés à l'article 5, paragraphe 1, deuxième alinéa, points b) et c) et points e) à k), du règlement (UE) n° 537/2014 au cours de :*

¹ Directive (UE) 2022/2464 du Parlement européen et du Conseil du 14 décembre 2022 modifiant le règlement (UE) n° 537/2014 et les directives 2004/109/CE, 2006/43/CE et 2013/34/UE en ce qui concerne la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises (Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE).

² Règlement (UE) n° 537/2014 du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 relatif aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public et abrogeant la décision 2005/909/CE de la Commission Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE.

³ Directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés et modifiant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil, et abrogeant la directive 84/253/CEE du Conseil (Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE).

- a) la période s'écoulant entre le début de la période faisant l'objet de l'assurance de l'information en matière de durabilité et la publication du rapport d'assurance sur l'information en matière de durabilité ; et
- b) l'exercice précédant immédiatement la période visée au point a) du présent paragraphe en ce qui concerne les services visés à l'article 5, paragraphe 1, deuxième alinéa, point e), du règlement (UE) n° 537/2014 ».

Ces dispositions ont fait l'objet d'une transposition en droit français⁴ et figurent à l'article L. 821-28 du code de commerce, qui dispose :

« I.-Il est interdit au commissaire aux comptes d'accepter une mission de certification des comptes ou de certification d'informations en matière de durabilité auprès d'une entité d'intérêt public, lorsqu'au cours de l'exercice précédant celui au titre duquel est réalisée la mission, ce dernier ou tout membre du réseau auquel il appartient a fourni, directement ou indirectement, à l'entité d'intérêt public, ou aux personnes ou entités qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par elle dans l'Union européenne, au sens des I et II de l'article L. 233-3, les services mentionnés au e du paragraphe 1 de l'article 5 du règlement (UE) n° 537/2014 du 16 avril 2014.

(...)

*III.-Le commissaire aux comptes et les membres du réseau auquel il appartient ne peuvent pas fournir, directement ou indirectement, à l'entité d'intérêt public pour laquelle ils procèdent à la mission de certification d'informations en matière de durabilité, et aux personnes ou entités qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par elle au sens des I et II de l'article L. 233-3 et dont le siège social est situé dans l'Union européenne, **les services mentionnés aux b, c et aux e à k du deuxième alinéa du paragraphe 1 de l'article 5 du règlement (UE) n° 537/2014** du 16 avril 2014. Cette interdiction porte sur la période s'écoulant entre le commencement de la période faisant l'objet de la certification d'informations en matière de durabilité et la publication du rapport de certification (...) ».*

La Commission relève que la directive (UE) 2022/2464 précitée relative à la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises, a modifié et décidé d'étendre un type de service interdit à la préparation de l'information en matière de durabilité (c)) et a exclu certains services des services interdits pour le commissaire aux comptes ayant une mission de certification des informations de durabilité, à savoir les « services fiscaux » (a)) et « les services de paie » (d)).

La Commission considère ainsi que le législateur européen a analysé les services interdits déterminés à l'origine pour la certification des comptes en prenant en compte la finalité poursuivie par la mission de certification des informations en matière de durabilité. C'est pourquoi, selon la Commission, il n'y a pas lieu d'interpréter de façon différente les services interdits pour la certification des comptes et ceux qui le sont pour une mission de certification des informations en matière de durabilité. A titre d'exemple, un commissaire aux comptes nommé pour certifier les informations en matière de durabilité ne pourra pas réaliser « des services qui supposent d'être associé à la gestion ou à la prise de décision de l'entité contrôlée », car il s'agit d'un service mentionné au b) du deuxième alinéa du paragraphe 1 de l'article 5 du règlement européen n° 537/2014, visé par l'article L. 821-28 du code de commerce précité.

⁴ Ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023 relative à la publication et à la certification d'informations en matière de durabilité et aux obligations environnementales, sociales et de gouvernement d'entreprise des sociétés commerciales.

Concernant spécifiquement le c) du deuxième alinéa du paragraphe 1 de l'article 5 du règlement européen n° 537/2014⁵, la Commission considère qu'il est interdit pour un commissaire aux comptes, que ce dernier soit nommé pour une mission de certification des comptes ou pour une mission de certification des informations en matière de durabilité, de réaliser ce service. A titre d'exemple, « *la comptabilité et la préparation de registres comptables et d'états financiers* » constitue un service interdit pour un commissaire aux comptes nommé pour une mission de certification des informations en matière de durabilité.

⁵ Alinéa 2, §1, c), art. 5 du règlement européen n° 537/2014 modifié par la directive 2022/2465 : « *La comptabilité et la préparation de registres comptables et d'états financiers ainsi que la préparation de l'information en matière de durabilité* »