



LIGNES D'ORIENTATION SUR LE RÔLE DU RÉVISEUR D'ENTREPRISES PAR RAPPORT AUX INFORMATIONS DE DURABILITÉ

COMMENT SE PRÉPARER ?

Février 2022

- 3 Informations non financières ou informations de durabilité
- 4 La proposition de directive relative à la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises : quels changements à venir ?
- 6 Quelle obligation d'assurance pour les informations de durabilité ?
- 7 Comment la mission d'assurance limitée relative aux informations de durabilité se déroule-t-elle ?
- 8 Le résultat final selon la proposition de directive
- 10 Comment se préparer à l'arrivée de l'obligation légale d'assurance limitée des informations de durabilité ?
- 11 Réglementation et avenir

Informations non financières ou informations de durabilité

Les marchés des capitaux jouent un rôle crucial dans la réalisation des objectifs climatiques définis dans le cadre du Pacte vert de l'UE et de l'Accord de Paris 2050. Le succès du programme de financement durable de l'UE dépend de la disponibilité de données pertinentes, comparables et fiables. En outre, la demande des parties prenantes en matière d'informations, tant financières que non financières ou de durabilité, augmente considérablement. Les exigences relatives aux informations non financières s'inscrivent dans le cadre du domaine plus large de la responsabilité sociétale des entreprises.

La manière dont les organisations rendent compte de leur rôle dans la société évolue rapidement. De plus en plus d'organisations l'ont compris et utilisent leurs rapports non financiers et de développement durable pour exprimer ce rôle. Les organisations établissent ces rapports sur la base de réglementations (p. ex. la directive européenne sur la publication d'informations non financières, en cours de modification par la proposition de directive européenne sur la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises) ou sur une base volontaire, en utilisant divers cadres ou normes reconnus pour l'établissement de tels rapports, comme par exemple, ceux élaborés par la *Global Reporting Initiative* (GRI), le *Sustainability Accounting Standards Board* (SASB), l'UN Global compact (*Sustainable Development Goals*, ou « SDGs ») ou le *Task Force on Climate-related Financial Disclosures* (TCFD).

Les critères Environnementaux, Sociaux et de Gouvernance (ESG) qui constituent généralement les trois piliers de l'analyse extra-financière

sont pris en compte dans la gestion socialement responsable. Grâce aux critères ESG, il est possible d'évaluer l'exercice de la responsabilité des entreprises vis-à-vis de l'environnement et de leurs parties prenantes (salariés, partenaires, sous-traitants et clients).

— Le critère environnemental tient compte notamment de la gestion des déchets, la réduction des émissions de gaz à effet de serre et la prévention des risques environnementaux et englobe notamment les objectifs de développement durable (SDGs) 3, 6, 7, 9, 11, 12, 13, 14, 15.



— Le critère social prend en compte des éléments tels que la prévention des accidents, la formation du personnel, le respect du droit des employés, la chaîne de sous-traitance (supply chain) et le dialogue social. Il est lié aux SDGs 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12 et 16.



— Le critère de gouvernance vérifie l'indépendance du conseil d'administration, la structure de gestion et la présence d'un comité d'audit ainsi que leur expertise en matière d'ESG et les aspects relatifs à l'éthique et la lutte contre la corruption. Ce critère est notamment lié aux SDGs 4, 5, 8, 10, 12, 13, 16 et 17.



La proposition de directive relative à la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises : quels changements à venir ?

Actuellement, seules les grandes entités d'intérêt public ont l'obligation légale d'émettre un rapport sur leurs informations non financières.

En Belgique, sont visées les entités d'intérêt public pour autant qu'elles remplissent les critères suivants :

- avoir un effectif moyen de 500 travailleurs (moyenne annuelle en équivalent temps plein) ; et
- avoir un bilan total de plus de 17.000.000 d'euros ou réaliser un chiffre d'affaires de plus de 34.000.000 d'euros (hors TVA)

En Belgique, les sociétés qui doivent être considérées comme des entités d'intérêt public sont :

- les sociétés dont les titres sont cotés sur un marché réglementé au sein de l'Espace économique européen ;
- les établissements de crédit ;
- les entreprises d'assurances et de réassurance ;
- les organismes de liquidation et assimilés.

Actuellement, il n'existe pas de véritable obligation de contrôle des informations non financières. Le contrôleur légal (commissaire) est seulement tenu de confirmer que la déclaration non financière de l'entité contient les informations requises et qu'elle est cohérente avec les comptes annuels du même exercice.

Il est toujours possible pour toute entreprise qui le souhaite, d'établir un tel rapport et de demander volontairement un contrôle de ces informations non financières. Certaines entreprises qui ont compris l'importance de cette certification pour renforcer la crédibilité des informations qu'elles publient ont d'ailleurs déjà emboité le

pas. Actuellement, au sein des sociétés du BEL 20, 9 entités ont demandé volontairement un contrôle (assurance) de leurs informations non financières par un réviseur d'entreprises sur la base d'un standard internationalement reconnu (la norme ISAE 3000, voir ci-après sous Réglementation).

Avec la proposition de directive relative à la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises adoptée par la Commission européenne en avril 2021, **un contrôle des informations non financières** (renommées « informations de durabilité » par la proposition de directive) deviendra obligatoire et **les critères des entreprises concernées seront rabaissés à 250 emplois** (par rapport à 500 jusqu'à présent). En outre, l'entreprise ne devra plus être une entité d'intérêt public pour être concernée par l'obligation de publication d'informations de durabilité.

Concernant le type de contrôle, la proposition de directive prévoit **l'obligation d'obtenir une « assurance limitée » sur les informations de durabilité**. Il est également prévu que cette assurance soit fournie par l'auditeur (réviseur d'entreprises) ou un expert indépendant qualifié, sur la base de normes nationales ou internationales relatives à l'assurance des informations de durabilité tant qu'une telle norme n'aura pas encore été approuvée au niveau européen. Les grandes lignes du contenu du rapport sur les informations de durabilité sont fournies dans la proposition mais il est prévu que la Commission européenne adopte d'ici la fin 2022 des normes qui expliciteront ce contenu.

La proposition de directive a introduit l'obligation pour les entreprises de rendre compte à la fois de la manière dont les questions de durabilité affectent leurs performances, leur position et leur développement (perspective «outside-in»), et de leur impact sur les personnes et l'environnement (perspective «inside-out»). C'est ce que l'on appelle souvent la «double matérialité».

Il est prévu que cette proposition de directive, une fois transposée par les Etats membres, s'applique aux grandes sociétés à partir de janvier 2023 et, de toutes les PME cotées sur le marché UE, à partir de 2026.

Les « grandes » entreprises (et groupes) visés sont ceux qui dépassent à la date de leur bilan au moins deux des trois critères suivants :

- (i) un total de bilan de 20 millions d'euros,
- (ii) un chiffre d'affaires net de 40 millions d'euros, et
- (iii) pas plus de 250 travailleurs (moyenne annuelle en équivalent temps plein sur l'exercice).

Le champ d'application comprendrait les sociétés non établies dans l'UE qui sont cotées sur les marchés réglementés de l'UE, ainsi que les filiales européennes de sociétés non européennes.

Ne sont pas visées par la proposition de directive les micro-entreprises cotées qui sont définies comme étant les entreprises qui, à la date de clôture du bilan, ne dépassent pas les limites chiffrées d'au moins deux des trois critères suivants:

- a) total du bilan: 350 000 EUR;
- b) chiffre d'affaires net: 700 000 EUR;
- c) nombre moyen de salariés au cours de l'exercice: 10¹.

En raison notamment de la réduction de moitié du seuil d'employés minimum, un nombre sensiblement plus élevé d'entreprises belges seront tenues de communiquer des informations sur la durabilité dans le cadre de la future proposition de directive.



¹ Art. 3, 1, de la directive 2013/34/UE.

Quelle obligation d'assurance pour les informations de durabilité ?

Une mission d'assurance est un service professionnel dans le cadre duquel un professionnel indépendant et compétent obtiendra des informations suffisantes et appropriées pour exprimer une conclusion, avec un degré d'assurance raisonnable ou limité, selon laquelle les informations attestées ne comportent pas d'anomalie significative par rapport aux critères utilisés dans le rapport.

Comme mentionné ci-dessus, la proposition de directive imposera dans un premier temps une « assurance limitée » des informations de durabilité. Ce contrôle ne sera dès lors pas aussi étendu qu'un contrôle des comptes annuels.

En effet, la nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre dans le cadre d'une mission d'assurance limitée sont moins approfondis que dans le cadre d'un contrôle des comptes annuels, mais visent à obtenir un niveau d'assurance qui, selon le jugement du réviseur d'entreprises, a du sens. Pour avoir du sens, le niveau d'assurance limitée obtenu par le professionnel doit permettre d'augmenter la confiance de l'utilisateur dans l'information de durabilité, objet de la mission, à un niveau qui n'est pas insignifiant. Ce niveau d'assurance limitée est obtenu via une évaluation des informations de durabilité au regard de critères définis, utilisés dans le rapport.



Comment la mission d'assurance limitée relative aux informations de durabilité se déroule-t-elle ?

Après s'être assuré de son respect des exigences en matière d'éthique et d'indépendance, le réviseur d'entreprises en charge de la mission doit désigner une équipe ayant les compétences et les capacités nécessaires pour réaliser la mission. En fonction des informations, objet de la mission (par exemple pour l'examen des émissions de CO₂), il peut être nécessaire d'impliquer des experts dans l'équipe d'assurance. En général, pour ce type de mission, une équipe multidisciplinaire est mise en place, comprenant du personnel d'assurance et des experts en la matière.

Lors de la phase de planification, le réviseur d'entreprises devra effectuer des enquêtes pour comprendre les informations de durabilité qui sont l'objet de la mission et déterminer la matérialité² qui devra être prise en compte lors de la réalisation de la mission et de l'évaluation de l'absence d'anomalies significatives dans les informations.

Sur cette base, l'équipe chargée de la mission doit identifier les domaines dans lesquels une anomalie significative est susceptible de se produire et concevoir et mettre en œuvre des procédures pour traiter les domaines d'attention identifiés. Il utilisera ce concept de matérialité pour déterminer la nature, le timing et l'étendue des procédures à effectuer afin d'obtenir des « éléments probants appropriés ». Le type d'éléments probants à recueillir dépend des informations, objet de la mission, mais consiste principalement en des enquêtes et des procédures analytiques, combinées par exemple à des procédures d'inspection, d'observation ou de recalcul si le réviseur d'entreprises l'estime nécessaire.

Le réviseur d'entreprises est bien placé pour aborder ce type de travail par rapport aux informations de durabilité et informer les parties prenantes, car il est habitué à comprendre et à examiner les processus (et les contrôles internes) dans le cadre de l'établissement d'informations financières, en exerçant son jugement professionnel, avec une garantie d'indépendance et de qualité.

² Une information est matérielle lorsqu'on peut raisonnablement penser que son omission ou son inexactitude risque d'influencer les décisions que prennent les utilisateurs en se fondant sur l'information objet de la mission.

Le résultat final selon la proposition de directive

Dans le cadre de la proposition de directive, lorsqu'il procèdera à une mission d'assurance limitée sur des informations de durabilité, le réviseur d'entreprises fournira une conclusion (1) sur la conformité du rapport de durabilité avec des normes sur l'établissement de ces rapports (encore en cours de développement), (2) sur le processus mis en œuvre par l'entreprise pour identifier les informations qui sont fournies dans le rapport de durabilité, (3) sur l'établissement du rapport de durabilité et (4) sur les indicateurs clés de performance utilisés dans le rapport (en ce compris au regard du Règlement Taxonomie³).

La conclusion du réviseur d'entreprises sera formulée de manière à exprimer, sur la base des procédures réalisées et des éléments probants obtenus, que rien ne porte à croire que les informations de durabilité, objet de la mission, comportent une ou plusieurs anomalies significatives. Le réviseur d'entreprises formulera une conclusion sur la fiabilité des informations. A cet effet, il utilisera une formulation négative (« Nous n'avons pas relevé de faits qui laissent à penser que... »).

La conclusion vise à augmenter le niveau de confiance des utilisateurs visés quant à l'information de durabilité, objet de la mission. La proposition de directive ne pourra que renforcer cela en créant un cadre harmonisé pour le reporting des informations de durabilité qui permettra de mettre les entreprises sur le même niveau et améliorera la comparabilité des informations de durabilité.

Faire appel à un réviseur d'entreprises, indépendant par nature, permet d'obtenir un point de vue objectif, et de donner une crédibilité et une légitimité à ces informations. Le rapport du réviseur d'entreprises permettra de renforcer la confiance des parties intéressées dans la qualité de l'information qui leur est communiquée. Les parties prenantes internes ou externes sont ainsi en mesure d'évaluer, de décider et d'agir en toute connaissance de cause.

³ Règlement (UE) 2020/852 du Parlement européen et du Conseil du 18 juin 2020 sur l'établissement d'un cadre visant à favoriser les investissements durables et modifiant le règlement (UE) 2019/2088. Ce Règlement a pour objectif d'établir « les critères permettant de déterminer si une activité économique est considérée comme durable sur le plan environnemental, aux fins de détermination du degré de durabilité environnementale d'un investissement »

Le réviseur d'entreprises a développé une expertise en matière d'utilisation de méthodologies internationalement reconnues (notamment dans le cadre de son audit des informations financières), pour fournir une assurance limitée qui augmente la qualité de l'information, au bénéfice d'une organisation ou entreprise. Il est en outre soumis à des règles déontologiques strictes exigeant notamment son indépendance et à un contrôle externe de la profession (supervision publique) qui assure un respect des méthodologies au niveau national (normes) par les professionnels. Ceci constitue une garantie de qualité quant au travail accompli et permet aux utilisateurs de l'information de comprendre de manière transparente les travaux effectués et l'assurance fournie, au-delà des frontières. Le rapport du réviseur d'entreprises contribue ainsi

à améliorer la valeur et l'attractivité de l'entreprise. Par sa connaissance de l'organisation et son rôle d'expert, le réviseur d'entreprises offre une plus-value au processus d'élaboration et de communication des informations financières ou non financières (ou de durabilité).

Une fiabilité renforcée par l'opinion de haute qualité du réviseur d'entreprises quant au niveau d'assurance

La fiabilité ou la crédibilité des informations financières et non financières ne peut être accrue que si la conclusion est basée sur une norme qualitative et a été formulée par un professionnel de l'assurance indépendant et reconnu, comme un réviseur d'entreprises.



Comment se préparer à l'arrivée de l'obligation légale d'assurance limitée des informations de durabilité ?

Pour les entreprises qui n'ont pas encore commencé à préparer un rapport sur les informations de durabilité, les éléments suivants devront être abordés :

- Définir la stratégie ESG, le cadre de reporting que l'entreprise souhaite utiliser pour établir son rapport (par exemple celui développé par la *Global Reporting Initiative*⁴) ;

- Organiser un dialogue avec les parties prenantes afin d'obtenir une meilleure vue sur leurs attentes et les sujets pertinents pour elles, ce qui permettra, en conjonction avec les informations pertinentes pour l'entreprise, de définir une matrice de matérialité dont découlera le contenu du rapport ;

- Définir l'équipe interne qui devra se charger d'organiser ce reporting et l'intégration des problématiques en matière d'ESG dans la structure de gouvernance (responsabilités, monitoring, ...);

- Définir les informations de durabilité pertinentes pour l'entreprise en fonction de son environnement, de ses activités et des objectifs de développement durable dans lesquels elle souhaite inscrire son action ;

- Définir les indicateurs clés de performance (KPIs) pertinents à intégrer dans le rapport sur les informations de durabilité et fixer des objectifs à court ou moyen terme pour ces KPIs ;

- Organiser la collecte des informations utiles (système, outils, processus, circuits de contrôle interne) permettant d'assurer que l'entreprise est en mesure de rassembler les informations pertinentes (de préférence sur plusieurs années pour permettre les comparaisons) et qu'elle est en mesure d'en assurer la qualité et la ponctualité ;

- Rédiger le rapport et en définir le format de diffusion ;

- Commencer dès à présent à se préparer, en prévoyant déjà, par exemple, de faire appel à un réviseur d'entreprises pour contrôler les informations de durabilité en 2022. Cela permettra de tester si l'entreprise est prête.

Il ne faut pas sous-estimer le temps nécessaire pour mettre en place une information de durabilité de qualité.

En ce qui concerne la préparation à une assurance limitée, il conviendra de pouvoir exposer à l'auditeur indépendant, le réviseur d'entreprises, la manière dont les informations ont été compilées, vérifiées et organisées au travers des processus mis en place en interne. Si les informations sont compilées à l'aide d'un outil de suivi, le réviseur d'entreprises pourra analyser la fiabilité de cet outil. Il est également utile de compiler les sources des différentes informations pour faciliter la compréhension du réviseur d'entreprises. Enfin, les personnes clés devront se rendre disponibles pour répondre aux questions du réviseur d'entreprises.

⁴ The global standards for sustainability reporting <https://www.globalreporting.org/standards/>

Réglementation et avenir

Pour réaliser une mission d'assurance limitée d'informations de durabilité, le réviseur d'entreprises va mesurer ou évaluer ces informations au regard de critères prédéfinis. Les critères sont des éléments de référence, à savoir un cadre de contrôle normatif, une loi ou réglementation. Pour l'instant, les seules normes existantes en la matière pour effectuer cette évaluation, sont des normes internationales, plus précisément les « *International Standards on Assurance Engagements* », et notamment la norme ISAE 3000 relative aux missions d'assurance autres que les audits ou les examens limités d'informations financières historiques. Il n'existe à ce jour pas d'autre norme, que ce soit au niveau national ou européen.

Toutefois, une norme est en cours d'élaboration au niveau européen. Il est dès lors difficile de se prononcer sur les exigences à venir de cette norme ainsi que sur le contenu même du rapport de durabilité. L'objectif ici était de dresser un état actuel de la situation, compte tenu des informations disponibles. Ce document sera mis à jour au fur et à mesure des informations disponibles et des évolutions normatives et législatives.

D'ici là, il est vivement conseillé aux grandes entreprises de se préparer pour être prêtes pour 2023, en prévoyant déjà en 2022 une analyse, par un réviseur d'entreprises, des informations de durabilité publiées. Pensez à contacter dès à présent un réviseur d'entreprises pour vous accompagner dans ces démarches.





Vous avez des questions ou des remarques ?

Vous pouvez consulter le site de l'IRE

(www.ibr-ire.be) ou nous contacter par

mail adress tech@ibr-ire.be

Éditeur responsable : IRE - Marc Bihain, Boulevard Émile Jacqmain 135/1, 1000 Bruxelles - Belgique