

Mission de certification des informations en matière de durabilité :
la H2A apporte des précisions sur les conditions de nomination et d'exercice des commissaires aux comptes, des organismes tiers indépendants, de leurs associés, dirigeants ou salariés amenés à certifier les informations en matière de durabilité.

Version 2 - Mise à jour le 8 novembre 2024

Depuis le 1^{er} janvier 2024 et progressivement jusqu'en 2029, un nombre croissant d'entités sont ou vont être soumises à l'obligation de publier des informations en matière de durabilité dans leur rapport de gestion, en application de la directive européenne CSRD (*Corporate Sustainability Reporting Directive*), transposée en droit national par l'ordonnance du 8 décembre 2023 et le décret du 30 décembre 2023¹, modifié par le décret du 31 janvier 2024².

Conformément aux prescriptions des textes nouveaux, les entités concernées devront inclure des informations en matière de durabilité au sein d'une section distincte de leur rapport de gestion. Ces informations devront permettre de comprendre les incidences de leur activité (ou de l'activité de leur groupe) sur les enjeux de durabilité (enjeux environnementaux, sociaux et de gouvernement d'entreprise), ainsi que la manière dont ces enjeux influent sur l'évolution de leurs affaires, de leurs résultats et de leur situation.

En outre, afin de garantir la fiabilité des informations publiées, celles-ci devront être vérifiées par un commissaire aux comptes ou un organisme tiers indépendant (ci-après vérificateurs) chargé d'émettre, sur la base d'une mission d'assurance limitée, un avis qui fera l'objet d'un rapport de certification destiné à l'organe chargé de statuer sur les comptes.

I – La nomination du vérificateur par l'assemblée générale

Qui peut être nommé pour certifier les informations en matière de durabilité publiées dans le rapport de gestion ?

La décision de nomination appartient à l'assemblée générale ordinaire de l'entité concernée.

L'assemblée générale peut soit nommer un unique vérificateur soit un collège de vérificateurs³, parmi les professionnels suivants :

- le ou les commissaires aux comptes également titulaires du mandat de certification des comptes ; et/ou

¹ Décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023 pris en application de l'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.

² Décret n° 2024-60 du 31 janvier 2024 modifiant le décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023 pris en application de l'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.

³ Articles L.821-41, L.821-62, L.822-18 du code de commerce.

- un ou des commissaires aux comptes, distincts du ou des commissaires aux comptes titulaires du mandat de certification des comptes, et/ou ;
- un ou des organismes tiers indépendants inscrits sur la liste tenue par la Haute autorité de l'audit et publiée sur son site : www.h2a-france.org⁴.

Dans l'hypothèse où plusieurs vérificateurs sont nommés, ils interviennent conjointement selon des modalités identiques à celles du co-commissariat aux comptes. Pour les entités d'intérêt public, la durée maximale du mandat est alors de 24 ans.

La nomination doit-elle être précédée d'une procédure d'appel d'offres ?

La procédure d'appel d'offres n'est pas obligatoire pour la nomination du/des vérificateurs amenés à certifier les informations en matière de durabilité.

La Haute autorité souligne cependant que, pour les entités d'intérêt public, l'existence d'un appel d'offres permet de prolonger la durée du mandat jusqu'à un maximum de 16 ans au lieu de 10 ans, dans l'hypothèse d'un vérificateur unique.

Quel est le rôle du comité d'audit, lorsque la société en est dotée ?

Préalablement à la désignation du/des vérificateurs amené(s) à certifier les informations en matière de durabilité, et lorsque l'entité est dotée d'un comité spécialisé (comité d'audit) ou d'un comité distinct, ce dernier devra émettre une recommandation sur les vérificateurs proposés à la désignation de l'organe compétent⁵.

Dans cette perspective, la Haute autorité de l'audit indique que les principes relatifs à la sélection des contrôleurs légaux, énoncés dans **les recommandations publiées par le H3C en décembre 2023, peuvent être utilement retenus pour la désignation des vérificateurs de durabilité.**

<https://www.h3c.org/publications/guide-comites-daudit-et-suivi-du-controle-legal-des-comptes/>

Quelle est la durée du mandat de certification des informations de durabilité ?

Le mandat est de 6 ans⁶. Toutefois, pour la première nomination⁷, le mandat peut être raccourci :

- soit au regard de la durée du mandat restant à courir au titre de la mission de certification des comptes ;
- soit pour un mandat de trois exercices. Dans cette hypothèse, à l'expiration du premier mandat, l'entité peut nommer le commissaire aux comptes ou l'organisme tiers indépendant soit pour un mandat de six ans, soit pour la durée du mandat restant à courir au titre de la mission de certification des comptes.

⁴ Articles L.821-40, L822-17 du code de commerce.

⁵ Articles L.821-67 et L.822-19 du code de commerce.

⁶ Articles L.821-44 et L.822-20 du code de commerce.

⁷ Article 38 de l'ordonnance n°2023-114 du 6 décembre 2023.

Par dérogation à ces dispositions, lorsqu'un commissaire aux comptes ou un organisme tiers indépendant est désigné par une société sans qu'elle n'y soit tenue par la loi, cette société peut décider de limiter la durée de son mandat à trois exercices⁸.

Quel est le formalisme attaché à la nomination du certificateur des informations en matière de durabilité ?

Le vérificateur, commissaire aux comptes ou organisme tiers indépendant, doit être nommé par l'assemblée générale de la société concernée par l'obligation d'inclure dans le rapport de gestion des informations en matière de durabilité. Les termes de la résolution sont différents selon qu'il s'agisse de nommer un commissaire aux comptes ou un organisme tiers indépendant. La H2A invite les sociétés à reprendre les termes des articles du code de commerce, par exemple :

- l'assemblée générale, statuant aux conditions de quorum et de majorité requises pour les assemblées générales ordinaires décide de nommer XXX, société de commissaire aux comptes enregistrée auprès de la H2A sous le numéro XXXX⁹, en qualité de commissaire aux comptes en charge de la certification des informations en matière de durabilité, pour une durée de X ans ;

ou

- l'assemblée générale, statuant aux conditions de quorum et de majorité requises pour les assemblées générales ordinaires décide de nommer XXX, organisme tiers indépendant enregistrée auprès de la H2A sous le numéro XXXX, en qualité d'organisme tiers indépendant en charge de la certification des informations en matière de durabilité, pour une durée de X ans ;

II - L'exercice de la mission par le vérificateur

Quelles diligences le(s) vérificateur(s) doit(vent) il(s) mettre en œuvre ?

Les travaux à mettre en œuvre par les vérificateurs seront définis et encadrés par une norme que la commission européenne a prévu de publier au plus tard en 2026.

Dans l'attente de cette norme, la Haute autorité de l'audit (H2A), a publié, le 2 octobre 2024, des lignes directrices qui permettent de cadrer les premières interventions. Ces lignes directrices sont complétées par deux modèles de rapport de certification.

Afin d'assurer la plus grande cohérence possible dans les pratiques européennes des vérificateurs, la H2A a également pris en considération les lignes directrices que le Committee of European Oversight Bodies (CEAOB), a élaborées à la demande de la Commission européenne et qu'il a publiées le 30 septembre 2024.

⁸ Articles L.821-44 et L.822-20 du code de commerce.

⁹ Le numéro est indiqué sur la liste publiée par la H2A.

La Haute autorité estime que ses lignes directrices peuvent utilement éclairer les comités et organes compétents dans l'exercice de leurs attributions respectives et sur les travaux attendus des vérificateurs.

<https://h2a-france.org/publications/la-h2a-publie-les-lignes-directrices-relatives-a-la-mission-de-certification-des-informations-en-matiere-de-durabilite-et-des-informations-taxonomie//>

III – Les conditions à remplir pour signer un rapport de certification des informations en matière de durabilité

Qui peut exercer cette mission ?

La mission de certification des informations en matière de durabilité ne peut être exercée que par des **professionnels inscrits** sur des listes tenues par la H2A. Deux catégories de professionnels sont concernées :

- les commissaires aux comptes personnes physiques: ils doivent solliciter leur inscription sur la liste spécifique des « *commissaires aux comptes habilités à certifier les informations en matière de durabilité* ».
- les associés, dirigeants ou salariés d'un organisme tiers indépendant (OTI) : ils doivent solliciter leur inscription sur la liste spécifique des « *personnes associés, dirigeants ou salariés d'un OTI, qui remplissent les conditions pour exercer la mission de certification des informations en matière de durabilité, dite liste des auditeurs de durabilité* ». Cette inscription ne peut être effectuée qu'à la condition, notamment, que l'OTI concernée ait été préalablement accréditée par le COFRAC :
 - o avant le 1^{er} janvier 2026, pour procéder à la vérification des informations contenues dans la déclaration de performance extra-financière¹⁰ ;
 - o au-delà, pour réaliser la mission de certification des informations en matière de durabilité.

Quelles conditions doit remplir un commissaire aux comptes personne physique pour être inscrit sur la liste des « commissaires aux comptes habilités à certifier les informations en matière de durabilité » ?

Il convient en premier lieu que cette personne physique soit inscrite sur la liste "principale" des personnes habilitées à exercer la profession de commissaire aux comptes. Ensuite, deux situations doivent être distinguées :

- sa première inscription sur la liste "principale" est antérieure au 1^{er} janvier 2026 : le commissaire aux comptes est éligible à la clause dite de « grand père »¹¹ qui lui permet, s'il justifie avoir

¹⁰ Décret n° 2024-636 du 27 juin 2024 modifiant le décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023 aux fins de préciser la condition d'accréditation des organismes tiers indépendants avant le 1er janvier 2026.

¹¹ Article 37 de l'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.

suivi une ou plusieurs des **formations homologuées** par la H2A, d'une durée de 90 heures, d'obtenir son inscription sur la nouvelle liste des « *commissaires aux comptes habilités à certifier les informations en matière de durabilité* ». La liste des formations homologuées est disponible sur le site Internet de la H2A : [Liste des formations homologuées - H2A - Haute Autorité de l'audit](#)

- sa première inscription sur la liste "principale" est postérieure au 1^{er} janvier 2026 : le commissaire aux comptes doit avoir accompli un **stage professionnel** d'une durée minimum de huit mois et avoir réussi une **épreuve** portant sur la mission de certification d'informations en matière de durabilité¹². A la date d'élaboration de cette FAQ, cette épreuve est en cours d'élaboration par le(s) ministère(s) concerné(s).

Quelles conditions doit remplir un associé, dirigeant ou salarié d'un organisme tiers indépendant pour être inscrit sur la liste des personnes pouvant exercer la mission de certification des informations en matière de durabilité, dite liste des auditeurs de durabilité ?

Il convient en premier lieu que l'OTI concerné ait été préalablement accrédité par le COFRAC :

- avant le 1^{er} janvier 2026, accrédité pour procéder à la vérification des informations contenues dans la déclaration de performance extra-financière¹³ ;
- au-delà, accrédité pour réaliser la mission de certification des informations en matière de durabilité.

Ensuite, deux situations doivent être distinguées :

- l'accréditation de l'OTI est antérieure au 1^{er} janvier 2026 : l'associé, dirigeant ou salarié de cet OTI est éligible à la clause dite de « grand père »¹⁴, ce qui lui permet d'obtenir son inscription sur la liste mentionnée à l'article L. 822-4 s'il justifie avoir validé une ou plusieurs **formations homologuées** par la H2A et s'il remplit en outre les autres conditions visées à l'article L.822-4 du code de commerce¹⁵ ;

La liste des formations homologuées, qui totalisent au moins 90 heures, est disponible sur le site Internet de la H2A : [Liste des formations homologuées - H2A - Haute Autorité de l'audit](#)

- l'accréditation de l'OTI est postérieure au 1^{er} janvier 2026 : l'associé, dirigeant ou salarié de cet OTI doit, outre le respect des autres conditions visées à l'article L.822-4 du code de

¹² Article L.821-18 du code de commerce.

¹³ Décret n° 2024-636 du 27 juin 2024 modifiant le décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023 aux fins de préciser la condition d'accréditation des organismes tiers indépendants avant le 1er janvier 2026.

¹⁴ Article 37 de l'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.

¹⁵ N'avoir pas été l'auteur de faits contraires à l'honneur ou à la probité ayant donné lieu à condamnation pénale ; N'avoir pas été l'auteur de faits de même nature ayant donné lieu à une sanction disciplinaire de radiation ; N'avoir pas été frappée de faillite personnelle ou de l'une des mesures d'interdiction ou de déchéance prévues au livre VI ; Etre titulaire d'un diplôme national de master ou d'un titre ou d'un diplôme conférant le grade de master délivré en France ou d'un diplôme obtenu dans un Etat étranger et jugé de niveau comparable au diplôme national de master par le garde des sceaux, ministre de la justice ;

commerce¹⁶, avoir accompli un **stage professionnel** d'une durée minimum de huit mois et avoir réussi une **épreuve** portant sur la mission de certification d'informations en matière de durabilité¹⁷. A la date d'élaboration de cette FAQ, cette épreuve est en cours d'élaboration par le(s) ministère(s) concerné(s).

Où peut-on consulter les listes des professionnels habilités à certifier les informations en matière de durabilité ?

Parmi les six listes tenues par la H2A, trois listes sont concernées :

- Liste II : liste des commissaires aux comptes habilités à certifier les informations en matière de durabilité (prévue au II de l'article [L. 821-13](#) du code de commerce) ;
- Liste V : liste des organismes tiers indépendant ayant obtenu l'accréditation par le comité français d'accréditation (prévue à l'article L. 822-3 du code de commerce) ;
- Liste VI : liste des personnes associés, dirigeants ou salariés d'un OTI, qui remplissent les conditions pour exercer la mission de certification des informations en matière de durabilité, dite "liste des auditeurs de durabilité" (prévue à l'article L. 822-4 du code de commerce).

Ces listes sont consultables sur le site de la H2A :

<https://h2a-france.org/inscription-et-tenue-des-listes/listes/>

¹⁶ N'avoir pas été l'auteur de faits contraires à l'honneur ou à la probité ayant donné lieu à condamnation pénale ; N'avoir pas été l'auteur de faits de même nature ayant donné lieu à une sanction disciplinaire de radiation ; N'avoir pas été frappée de faillite personnelle ou de l'une des mesures d'interdiction ou de déchéance prévues au livre VI ; Etre titulaire d'un diplôme national de master ou d'un titre ou d'un diplôme conférant le grade de master délivré en France ou d'un diplôme obtenu dans un Etat étranger et jugé de niveau comparable au diplôme national de master par le garde des sceaux, ministre de la justice ;

¹⁷ Article L.821-18 du code de commerce.