

CCE 2024-0250

24 janv.
2024

AVIS

**Le devoir de vigilance, la publication d'informations
en matière de durabilité et l'assurance de
l'information en matière de durabilité**



Blijde Inkomstlaan 17-21 1040 Brussel
Avenue de la Joyeuse Entrée 17-21 1040 Bruxelles
T 02 233 88 11
E mail@ccecrb.fgov.be
www.ccecrb.fgov.be

Saisine

Par lettre du 13 décembre 2023, le Conseil central de l'économie a été saisi d'une demande d'avis émanant de Monsieur Pierre-Yves Dermagne, vice-Premier ministre et ministre de l'Économie, des PME, des Classes moyennes et de l'Énergie sur un avant-projet de loi relative au devoir de vigilance, à la publication, par certaines sociétés et groupes, d'informations en matière de durabilité et à l'assurance de l'information en matière de durabilité. La date limite de soumission de l'avis était fixée au 15 janvier 2024, mais une prolongation a été obtenue jusqu'au 22 janvier 2024 après concertation avec la cellule stratégique.

Les sous-commissions « Système comptable » et « Droit des sociétés » ont été chargées de la rédaction d'un projet d'avis. Ont pris part aux travaux des sous-commissions : Mesdames Desimone (FGTB), Leroy (Unizo) et Van Thorre (CSC) et Messieurs Cosaert (CSC), Dierckx (FGTB), Moriau (FEB) et Van Hoe (FEB). Les sous-commissions ont également pu compter sur la collaboration avisée de Madame Hofmans (SPF Économie) et de Monsieur Franck (SPF Économie).

Le projet d'avis a été approuvé par l'assemblée plénière le 24 janvier 2024.

Introduction

L'avant-projet de loi soumis pour avis vise la transposition de la 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 entreprises¹ et l'établissement d'un devoir de vigilance pour certaines entreprises belges.

D'une part, l'avant-projet de loi vise donc à instaurer un cadre légal pour un devoir de vigilance des entreprises, et ce, selon l'exposé des motifs, afin de provoquer un changement de comportement significatif des entreprises vers une politique plus durable, en particulier en termes de climat, d'environnement, de droits sociaux et de droits de l'homme.

¹ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=CELEX:32022L2464>.

Le 23 février 2022, la Commission européenne a présenté une proposition de directive² au Conseil et au Parlement européen sur le devoir de vigilance des entreprises en matière de durabilité modifiant la directive (UE) 2019/1937. La directive n'a pas encore été approuvée par le législateur européen. Selon l'exposé des motifs de l'avant-projet de loi soumis pour avis, l'absence d'instrument juridique pour régler le devoir de vigilance en Belgique a des conséquences négatives sur la compétitivité des entreprises belges. Le législateur veut donc anticiper la législation européenne qui sera d'application dans quelques années, notamment en raison de l'accord du gouvernement fédéral, qui stipule :

« Le gouvernement s'engage à participer activement et de manière constructive aux négociations sur la future convention des Nations unies sur les entreprises et les droits de l'Homme. Le gouvernement jouera un rôle de premier plan dans l'élaboration d'un cadre législatif européen sur le devoir de vigilance. Dans la mesure du possible, un cadre national de soutien sera mis en place à cette fin. »

Enfin, l'exposé des motifs mentionne qu'un cadre réglementaire sur les règles de vigilance raisonnable appropriées contribuera aussi grandement à une meilleure qualité de la publication d'informations en matière de durabilité que certaines sociétés et certains groupes belges seront tenus de faire dans le cadre de la transposition de la directive CSRD.

L'avant-projet de loi prévoit d'autre part la transposition de la directive CSRD qui impose à certaines entreprises l'établissement et la publication d'informations en matière de durabilité.

La loi du 3 septembre 2017 relative à la publication d'informations non financières et relatives à la diversité par certaines grandes entreprises et certains groupes a transposé la directive dite NFRD dans le droit belge et imposé aux grandes entités d'intérêt public de plus de 500 salariés d'établir et de publier une déclaration d'informations non financières *« dans la mesure nécessaire à la compréhension de l'évolution des affaires, des performances, de la situation de la société et des incidences de son activité, relatives au moins aux questions sociales et environnementales et de personnel, de respect des droits de l'homme et de lutte contre la corruption. »*

Suite à une évaluation réalisée par la Commission européenne dans le cadre du Green Deal, la directive NFRD a été remplacée dans son intégralité par la directive CSRD, laquelle est entrée en vigueur le 6 janvier 2023. La directive CSRD vise entre autres à

²[https://www.europarl.europa.eu/RegData/docs_autres_institutions/commission_europeenne/com/2022/0071/COM_COM\(2022\)0071_FR.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/docs_autres_institutions/commission_europeenne/com/2022/0071/COM_COM(2022)0071_FR.pdf).

remédier à une série de lacunes de la directive NFRD et à étendre considérablement son champ d'application. Elle a pour but premier d'améliorer la qualité et la comparabilité de l'information en matière de durabilité publiée par les entreprises.

Le contenu de la directive et les options possibles que les États membres peuvent ou non lever lorsqu'ils la transposent dans leur ordre juridique national sont expliqués plus en détail dans l'avis.

La directive CSRD doit être transposée en droit national au plus tard le 6 juillet 2024.

Avis

1 Remarques générales

Une fois de plus, le Conseil constate qu'il doit rendre un avis sur cet avant-projet de loi dans un délai particulièrement court de quelques semaines seulement.

Un tel avant-projet de loi, qui a un impact considérable à la fois sur les entreprises et les travailleurs, doit faire l'objet d'un examen approfondi et les membres devraient disposer d'un délai suffisant pour consulter leur base et arrêter leur position. Le Conseil est convaincu qu'il pourrait apporter une contribution plus importante et plus constructive s'il était impliqué à un stade plus précoce du processus décisionnel. En effet, en tant que structure consultative centrale et espace de débat argumenté sur les politiques socio-économiques, le Conseil central de l'économie est le lieu par excellence pour développer un terrain d'entente sur ces questions.

2 Devoir de vigilance

Le Conseil note que l'avant-projet de loi vise à mettre en place de manière proactive un cadre belge qui anticipe la transposition de la directive relative au devoir de vigilance pour les entreprises et leur chaîne de valeur (CSDDD).

Bien que le Conseil comprenne le lien avec la directive CSRD, il ne considère pas qu'il soit approprié de combiner l'établissement du devoir de vigilance avec la loi de transposition de la directive CSRD. Un accord politique (préliminaire) a été conclu fin 2023 entre le Parlement européen et le Conseil européen concernant la CSDDD, et le Conseil estime donc qu'il est prématuré de transposer déjà celle-ci dans la législation belge ou de donner une impulsion à cet effet. Il souhaite donc attendre la publication finale de la directive.

3 Informations en matière de durabilité

3.1 Généralités

Le Conseil note avec satisfaction que l'avant-projet de loi transpose fidèlement la directive. Le Conseil souligne l'importance d'une publication qualitative et comparable d'informations en matière de durabilité par les entreprises. Les investisseurs, travailleurs, consommateurs et autres parties prenantes pourront ainsi mieux évaluer les performances et l'impact des entreprises en matière de durabilité, ce qui revêt une importance considérable dans le contexte du Green Deal européen et de la poursuite d'une transition socialement juste vers un système économique durable.

En vue d'une transposition fidèle de la directive, le Conseil se concentrera donc, dans le présent avis, sur les options dont disposent les États membres et qui ont été levées ou non dans l'avant-projet de loi.

Le Conseil est également satisfait que la directive CSRD, et par conséquent l'avant-projet de loi, impose également à certaines entreprises non européennes qui opèrent économiquement au sein de l'Union européenne l'obligation d'établir et de publier des informations en matière de durabilité. Selon le Conseil, cette obligation répond à l'objectif de créer des conditions de concurrence plus équitables entre les entreprises européennes et leurs concurrentes non européennes sur le marché européen.

3.2 Clause « safe harbour »

Comme pour la directive NFRD, les États membres ont également la possibilité, lors de la transposition de la directive CSRD, de prévoir une clause « safe harbour » dans la législation. Cette option est rédigée comme suit :

« Les États membres peuvent autoriser l'omission d'informations portant sur des évolutions imminentes ou des affaires en cours de négociation dans des cas exceptionnels où, de l'avis dûment motivé des membres des organes d'administration, de direction et de surveillance, agissant dans le cadre des compétences qui leur sont dévolues par le droit national et au titre de leur responsabilité collective quant à cet avis, la publication de ces informations nuirait gravement à la position commerciale de l'entreprise, à condition que cette omission ne fasse pas obstacle à une compréhension juste et équilibrée de l'évolution des affaires, des résultats et de la situation de l'entreprise et des incidences de son activité. »

Le Conseil note que, selon l'exposé des motifs, cette clause n'a pas été reprise dans l'avant-projet de loi pour des raisons de transparence.

Selon **les membres qui représentent les organisations patronales les plus représentatives**, la clause « safe harbour » permet, dans les conditions strictes expliquées ci-dessus, de ne pas publier certaines informations. De cette manière, une entreprise belge peut préserver sa position commerciale, ce qui profite également à l'emploi. Aucune raison ne s'oppose à la levée de cette option (ce qui, d'ailleurs, était déjà le cas dans le cadre de la NFRD, sans problème connu). La CSRD créera déjà une transparence sans précédent. Du reste, il convient de noter que d'autres États membres ont massivement recours à cette option. Ne pas lever cette option créerait une incertitude supplémentaire par rapport à certaines normes ESRS, qui prévoient la confidentialité à leur niveau.

Les membres qui représentent les organisations les plus représentatives des travailleurs sont satisfaits du texte tel qu'il figure actuellement dans l'avant-projet de loi, et sont donc favorables à l'absence de recours à la clause « safe harbour » dans la loi de transposition de la directive.

3.3 Rôle du conseil d'entreprise

L'article 1er, paragraphe 4 de la directive dispose ce qui suit :

« La direction de l'entreprise informe les représentants des travailleurs au niveau approprié et discute avec eux des informations pertinentes et des moyens d'obtenir et de vérifier les informations en matière de durabilité. L'avis des représentants des travailleurs est communiqué, le cas échéant, aux organes d'administration, de direction ou de surveillance concernés. »

Le Conseil renvoie en premier lieu aux positions qu'il a exprimées dans son avis spécifique du 23 juin 2023³ relatif à la transposition de cette disposition en droit belge en ce qui concerne l'implication des représentants des travailleurs.

Le Conseil fait remarquer que cette disposition a été transposée telle quelle dans la législation belge à l'article 3:6/5 CSA, à l'article 3:32/3 CSA (consolidé), ainsi qu'à l'article 15, p) de la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie. Le Conseil constate que la possibilité a été créée d'adopter d'autres règles par arrêté royal concernant la fourniture des informations en matière de durabilité aux représentants des travailleurs et à la consultation de ceux-ci.

³ <https://www.ccecrb.fgov.be/p/fr/1082/publication-d-informations-en-matiere-de-durabilite-par-les-entreprises>.

Les membres qui représentent les organisations les plus représentatives des travailleurs se réjouissent que l'avant-projet de loi prévoie la possibilité d'adapter l'AR de 1973. En effet, ces membres demandent l'intégration d'une référence au rapport durabilité dans l'article 17 de l'AR 73.

Cette demande est motivée par les éléments suivants :

- il est important de mettre en concordance les deux instruments législatifs que sont la loi de 1948 et l'AR de 1973 ;
- la législation prévoit déjà que les grandes entreprises doivent publier des informations non financières ; or, dans la réalité, cette législation est peu connue ;
- l'intégration du rapport de durabilité dans l'AR de 73 créerait une assise au niveau du CE afin d'aborder la question du développement durable et les enjeux liés à la transition (formation des travailleurs, modification des processus de production, etc.).

Les membres qui représentent les organisations les plus représentatives des travailleurs souhaitent également ajouter les informations relatives à la durabilité à l'article 11 de l'AR : *« Les informations relatives au programme et aux perspectives générales d'avenir de l'entreprise ou de l'entité juridique, économique ou financière dont elle fait partie, prévue à l'article 4, g, s'étendent à tous les aspects de l'activité de l'entreprise, notamment les aspects industriels, financiers, commerciaux, sociaux et de recherche, y compris les prévisions concernant son extension future et des renseignements au sujet des financements des investissements projetés ainsi que les informations relatives à la durabilité ».*

Les membres qui représentent les organisations patronales les plus représentatives soulignent en revanche qu'une modification de l'AR de 1973 sera superflue, compte tenu de la transposition convenue à l'unanimité des membres via le Code des sociétés et des associations et la loi du 20 septembre 1948. Elle ne sera pas non plus pertinente car le domaine des questions de durabilité comprend les droits environnementaux, les droits sociaux et les droits de l'homme ainsi que les facteurs de gouvernance [...]. Cela concerne généralement les « 3 P » : « planet », « people » et « prosperity ». Ce domaine des questions de durabilité a par conséquent un champ d'application différent de celui des informations économiques et financières envisagées dans l'AR de 1973. Il n'est donc pas opportun de modifier l'AR de 1973, qu'il s'agisse de l'article 11 ou de l'article 17. D'ailleurs, l'article 17 mentionne déjà le rapport de gestion. En conclusion, comme dans le cas de la transposition de la directive 2014/95, il suffit de se limiter à une loi modifiant le CSA et la loi de 1948 (qui est la base juridique reconnue) pour éviter une fragmentation réglementaire inutile, qui va à l'encontre du principe général de rédaction claire, simple et précise.

3.4 Assurance de l'information en matière de durabilité

Selon l'exposé des motifs, l'absence d'assurance obligatoire de l'information non financière s'est révélée être l'une des principales lacunes dans l'application de la directive NFRD. L'absence de contrôle de l'information non financière entraîne un risque accru de greenwashing et de boilerplating. La directive CSRD impose à présent l'assurance de l'information en matière de durabilité afin de garantir une qualité élevée de l'information en matière de durabilité qui est publiée.

L'avant-projet de loi dispose que l'assurance de l'information en matière de durabilité de la société peut être effectuée par le commissaire qui a été désigné par la société, qui accomplit dans ce cas à la fois le contrôle légal des comptes annuels et l'assurance de l'information en matière de durabilité, ou par un autre réviseur d'entreprises qui effectue uniquement l'assurance de l'information en matière de durabilité. La directive CSRD prévoit également la possibilité pour les États membres d'autoriser des prestataires de services d'assurance indépendants (abrégiés IASP en anglais), en plus des réviseurs d'entreprises, à émettre un avis d'assurance sur l'information en matière de durabilité de la société. Ce prestataire de services d'assurance indépendant doit recevoir une accréditation à cet effet et, pour créer des conditions de concurrence équitables, cela doit se dérouler dans les mêmes conditions que pour les réviseurs d'entreprises. Par conséquent, l'avant-projet de loi prévoit qu'à l'issue d'un délai de trois ans à dater de l'entrée en vigueur de l'avant-projet de loi, les IASP seront autorisés à solliciter cette accréditation (par l'intermédiaire du BELAC), à moins que le Roi ne décide, par arrêté délibéré en Conseil des ministres et après évaluation du marché de l'assurance de l'information en matière de durabilité, de ne pas autoriser les IASP à solliciter cette accréditation, notamment si les conditions d'ouverture du marché ne sont pas réunies.

Le Conseil est favorable à l'ouverture du marché de l'assurance de l'information en matière de durabilité, ce qui permettra de donner libre cours à la concurrence entre les différents prestataires. Le Conseil se réjouit donc que l'avant-projet de loi ait fait usage de la possibilité d'autoriser des prestataires de services d'assurance indépendants à entrer sur le marché de l'assurance de l'information en matière de durabilité. Toutefois, le Conseil note également les nombreuses exigences auxquelles ces prestataires indépendants doivent satisfaire en vertu de la directive :

- « a) la formation et l'examen, afin de faire en sorte que les prestataires de services d'assurance indépendants acquièrent l'expertise nécessaire en ce qui concerne l'information en matière de durabilité et l'assurance de l'information en matière de durabilité ;
- b) la formation continue ;

- c) les systèmes d'assurance qualité ;
- d) la déontologie, l'indépendance, l'objectivité, la confidentialité et le secret professionnel ;
- e) la désignation et la révocation ;
- f) les enquêtes et les sanctions ;
- g) l'organisation du travail du prestataire de services d'assurance indépendant, notamment en matière de ressources et de personnel suffisants et de tenue des dossiers des clients ; et
- h) le signalement des irrégularités. »

Le Conseil se doit de constater qu'un tel cadre prévoyant des exigences strictes auxquelles doivent répondre les prestataires indépendants de services d'assurance fait actuellement défaut en Belgique. Le Conseil comprend la nécessité d'un tel cadre assorti de conditions d'ouverture du marché afin d'éviter de compromettre la qualité de l'assurance. Il demande instamment que l'on travaille rapidement à l'élaboration de ce cadre. Compte tenu de l'ampleur de ces travaux, le Conseil est satisfait de la période transitoire de trois ans qui a été prévue.

Le Conseil se félicite en outre qu'un réviseur d'entreprises commençant son stage après le 1^{er} janvier 2026 devra suivre une formation tant en ce qui concerne le volet financier que le volet non financier. Le Conseil approuve la remarque figurant dans l'exposé des motifs selon laquelle cela permettra aux entreprises de choisir parmi un plus grand groupe de réviseurs d'entreprises, vu que ces derniers pourront à la fois effectuer le contrôle légal des comptes annuels et procéder à l'assurance de l'information en matière de durabilité.

3.5 Impact sur les PME

Le Conseil constate que, pour établir leurs informations en matière de durabilité, les grandes sociétés devront collecter des données auprès des clients ou des fournisseurs qui font partie de la chaîne de valeur des sociétés. Cela peut donc également inclure des PME, et il est donc possible qu'une société demande des informations spécifiques à des PME dans le cadre de cette chaîne de valeur. Bien que le Conseil ait conscience que la directive en tant que telle n'exige pas des PME qu'elles établissent et publient des informations en matière de durabilité, il note néanmoins l'impact significatif que ceci peut avoir sur les PME qui font partie de la chaîne de valeur. D'une part, en raison des nombreuses demandes d'information auxquelles elles doivent répondre de la part de leurs fournisseurs, et même du risque qu'il soit mis fin à la collaboration si elles ne peuvent pas ou pas suffisamment répondre aux demandes ou satisfaire aux critères. D'autre part, les PME ont de plus en plus de difficultés à obtenir un financement auprès des banques si elles ne publient pas

d'informations complètes en matière de durabilité.

Le Conseil estime par conséquent que les PME devraient également être impliquées en tant que public cible dans les campagnes de communication et de sensibilisation concernant cette nouvelle législation (cf. infra).

3.6 Communication et sensibilisation

Compte tenu de l'impact significatif de cet avant-projet de loi, le Conseil estime qu'il est important de sensibiliser suffisamment toutes les parties prenantes à travers des campagnes de communication, d'information et de sensibilisation nécessaires. Le Conseil lui-même y contribuera également en organisant un événement sur la publication d'informations en matière de durabilité au cours du deuxième trimestre 2024.

3.7 Remarques juridico-techniques

Dans le court laps de temps dont a pu disposer le Conseil pour rendre son avis, il s'est avéré difficile de formuler également des remarques juridico-techniques. Le Conseil se réserve le droit de transmettre d'autres remarques juridico-techniques dans le cadre d'un éventuel deuxième avis.

Néanmoins, le Conseil émet des réserves sur un passage de l'exposé des motifs, à savoir :

« En conclusion, toutes ces nouveautés s'appliqueront aussi aux sociétés et groupes belges par la transposition de la directive CSRD en droit belge :

un élargissement du champ d'application à toutes les sociétés à responsabilité limitée, à moins qu'elles ne soient de petite taille ».

De l'avis du Conseil, le passage « à moins qu'elles ne soient de petite taille » est une formulation plutôt malheureuse. En effet, il existe également des sociétés qui ne peuvent pas être considérées comme de petite taille, mais qui n'entrent pas pour autant dans le champ d'application de la publication d'informations en matière de durabilité, car elles ne répondent pas aux critères des « grandes sociétés ». Pour éviter toute confusion, le Conseil estime qu'il convient de modifier ce passage.