



Hebdo édition publique n°507 du 21 juin 2018

[Environnement] Focus

Bulletin droit de l'environnement du Cabinet DS Avocats — RSE : décryptage de la transposition de la Directive 2014/95/UE dite Directive "RSE"

N° Lexbase : N4598BXL



Environnement — RSE - déclaration extra-financière

Afin d'améliorer la pertinence, la cohérence et la comparabilité des informations publiées par certaines grandes entreprises et certains groupes dans l'ensemble de l'Union européenne en matière de responsabilité environnementale, sociale et sociétale (ci-après «RSE»), la Directive 2014/95/UE du 22 octobre 2014, modifiant la Directive 2013/34/UE en ce qui concerne la publication d'informations non financières et d'informations relatives à la diversité par certaines grandes entreprises et certains groupes (N° Lexbase : [L866814S](#)) [1] (ci-après la Directive «RSE»), a mis en place un dispositif plus stratégique et tourné vers les risques encourus par les entreprises, en fonction notamment de leurs activités et de leur secteur.

Avec l'ordonnance du 19 juillet 2017 [2] et le décret du 9 août 2017 [3], la France a transposé, à la suite d'un long processus et plusieurs consultations, la Directive «RSE». Cette transposition nationale a ainsi principalement modifié les articles L. 225-102-1 (N° Lexbase : [L2793LGK](#)) et R. 225-104 (N° Lexbase : [L5218LGD](#)) à R. 225-105-2 du Code de commerce, institués initialement par l'article 225 de la loi «Grenelle II» du 12 juillet 2010 [4].

Le dispositif dit «Grenelle II» s'est ainsi vu remplacé, pour les exercices ouverts à compter du 1er septembre 2017, par celui consistant à présenter une « *déclaration de performance extra-financière* ».

Ce changement de sémantique entre «rapport RSE» et « *déclaration de performance extra-financière* » illustre en réalité un véritable changement de philosophie, la déclaration de performance extra-financière ayant été conçue comme un outil de pilotage stratégique de l'entreprise, en se concentrant sur les informations significatives pouvant intéresser les parties prenantes d'une entreprise.

La déclaration extra-financière comprend désormais un visa du modèle d'affaires de l'entreprise qui déclare, en sus d'une présentation des risques extra-financiers de son activité, et une description de la politique mise en œuvre pour prévenir la survenance de ces risques.

Ce nouvel encadrement juridique semble pouvoir permettre aux entreprises de se doter d'un véritable document d'information indispensable, contribuant effectivement au développement et renforcement des relations avec les différentes parties prenantes d'une entreprise.

Par ailleurs, afin de faciliter la transposition de ce texte, la Commission européenne a publié, le 5 juillet 2017 [5], des lignes directrices faisant office de guide méthodologique ayant vocation à accompagner les entreprises concernées, pour améliorer leur transparence et les informations à faire figurer dans leur rapport.

Il convient ainsi d'envisager les contours des entreprises désormais visées par l'obligation de déclaration extra-financière et les organes de contrôle associés (I), avant d'analyser la façon dont doivent désormais renseigner les entreprises, sur leur politique environnementale, sociale et sociétale (II).

I – Les acteurs en matière de déclaration de performance extra-financière

Les entreprises visées par l'obligation de déclaration extra-financière ont évolué et il convient d'analyser les entreprises désormais concernées ou exemptées par une telle obligation (A). En outre, l'évolution du champ d'intervention des organismes de vérification de ces informations extra-financières, renseignées par les entreprises, doit également être analysé (B).

A – Les débiteurs de l'obligation de déclaration de performance extra-financière

En premier lieu, les entreprises cotées disposant de plus de 500 salariés et, soit un total de bilan dépassant 20 millions d'euros, soit un chiffre d'affaires supérieur à 40 millions d'euros, sont soumises à l'obligation de déclaration extra-financière [6].

À l'époque, la loi du 15 mars 2001 dite «NRE» [7] visait toutes les entreprises dont les titres étaient admis aux négociations sur un marché réglementé. Le nouveau dispositif instaure désormais des seuils cumulatifs, relatifs au nombre moyen de salariés et au chiffre d'affaire ou au montant total du bilan annuel.

Cette réforme épargne les petites et moyennes entreprises (PME) cotées (et de plus fort, non cotées), dont l'activité pourrait pourtant avoir des effets significatifs en matière de RSE, mais semble viser toutes les entreprises admises sur un marché réglementé, quel qu'il soit.

Puis, les entreprises non cotées disposant de plus de 500 salariés et d'un total de bilan ou de chiffres d'affaires supérieur à 100 millions d'euros, sont soumises à l'obligation de déclaration extra-financière [8].

S'agissant des groupes de sociétés, l'ordonnance du 19 juillet 2017 a opéré une transposition fidèle aux termes de

la Directive «RSE», puisque les entreprises soumises à l'obligation de déclaration extra-financière et qui établissent des comptes consolidés, conformément à l'article L. 233-16 du Code de commerce (N° Lexbase : L9089KBA), sont tenues de publier une déclaration consolidée de performance extra-financière, lorsque l'ensemble des entreprises présentes dans le périmètre de consolidation dépasse les seuils prévus pour les entreprises cotées et non cotées [9].

Toutefois, les filiales qui dépassent les seuils fixés pour les entreprises cotées et non cotées, décrits ci-dessus, sont exemptées de déclaration de performance extra-financière, lorsque la société-mère dispose de son siège social en France sur le territoire d'un autre Etat membre de l'Union européenne et produit une déclaration de performance extra-financière consolidée [10].

Par ailleurs, l'obligation de performance extra-financière est étendue à d'autres formes de sociétés, à savoir les sociétés en nom collectif (SNC), lorsque l'ensemble des parts de ces sociétés sont possédées par entreprises disposant de l'une des formes juridiques suivantes : la société anonyme, la société en commandite par actions ou la société à responsabilité limitée.

Enfin, d'autres personnes qui ne sont pas des sociétés commerciales, ont été ajoutées dans le champ des entités visées par l'obligation de performance extra-financière, notamment les établissements de crédit, les entreprises d'assurance ou encore les mutuelles.

Il convient de préciser que rien n'interdit cependant à une entreprise de se soumettre, de façon volontaire, à la publication d'une déclaration de performance extra-financière, ce qui est le cas d'un certain nombre d'entreprises pionnières en matière de RSE dénuée de toute contrainte légale et réglementaire.

B – L'évolution du rôle des organismes de vérification des informations extra-financières renseignées par les entreprises

L'une des réformes majeures impulsées par la Directive «RSE», consiste en l'introduction d'une distinction entre les entreprises, quant à la mission impartie à l'organisme tiers indépendant (OTI), chargé de vérifier les informations extra-financières renseignées par celles-ci.

Pour mémoire, sous l'égide du dispositif français de RSE avant la transposition nationale, l'OTI était chargé de délivrer un avis de sincérité sur les informations extra-financières renseignées pour toutes les entreprises soumises à cette obligation de publication.

De même, l'obligation de vérification des OTI se construisait sous la forme d'un rapport comportant une attestation de présence des informations, un avis motivé sur la sincérité des informations et les «due diligences» conduites par l'OTI afin de conduire sa mission de vérification.

Désormais, d'une part, le nouveau dispositif réduit le champ d'application de l'OTI dès lors que des seuils ont été introduits, réduisant ainsi son périmètre d'intervention. Ainsi seules les entreprises cotées dont le total du bilan est de 100 millions d'euros ou dont le chiffre d'affaires est de 100 millions d'euros, et dont le nombre moyen de salariés est de 500 [11].

D'autre part, les commissaires aux comptes (CAC) sont les seuls à pouvoir attester de la présence de la déclaration de performance extra-financière au sein du rapport de gestion, les OTI étant seulement tenus de formuler un avis motivé sur la conformité et sur la sincérité des informations contenues dans la déclaration de performance extra-financière.

Ce nouveau dispositif traduit une certaine régression dès lors que l'avis de sincérité, autrefois délivré pour toutes les entreprises visées par l'obligation de *reporting* RSE, avait pour dessein de rassurer les parties prenantes et crédibiliser la communication de l'entreprise qui déclare.

A minima, il aurait également pu être instauré un système de seuils pour les entreprises non cotées, et non une réduction globale du contrôle des OTI sur la publication de telles informations environnementales, sociales et sociétales par les entreprises.

II – L'approche systemique retenue pour la rédaction de la déclaration extra-financière

Au fur et à mesure des réformes en matière de *reporting* RSE, l'objet et le contenu de l'obligation se sont élargis. Il convient dès lors les nouvelles catégories d'informations extra-financières introduites par la transposition nationale de la Directive «RSE» (A), avant d'analyser la nature et la teneur des informations exigées en ce sens (B).

A – Les nouvelles catégories d'informations extra-financières introduites par la transposition nationale de la Directive «RSE»

Selon les termes du compte-rendu du Conseil des ministres en date du 19 juillet 2017, s'agissant de la transposition nationale de la Directive «RSE», « *la déclaration de performance extra-financière, qui remplace le rapport de responsabilité sociale des entreprises (RSE), devient un outil de pilotage stratégique de l'entreprise, à la fois concis et accessible, concentré sur les informations significatives intéressant ses parties prenantes* ».

En effet, la grande innovation impulsée par la Directive «RSE» et reprise dans les textes de transposition nationale, incite les entreprises à non plus communiquer de façon «scolaire» et «peu pertinente» sur leurs politiques environnementales, sociales et sociétales, mais plutôt à fournir des informations qu'elles estiment pertinentes à destination de leurs parties prenantes.

Ainsi, les entreprises soumises à l'obligation de déclaration de performance extra-financière doivent choisir de publier des informations qui permettront à leurs parties prenantes de saisir la situation de la société, l'évolution de ses affaires, ses résultats économiques et financiers et enfin, les incidences de son activité [12].

Pour toutes les entreprises concernées par l'obligation de déclaration de performance extra-financière, ces dernières devront renseigner leur politique sociale et environnementale eu égard à leur activité et notamment, des informations relatives à la gestion du changement climatique, à leurs engagements sociétaux en faveur du développement durable, aux accords collectifs conclus et enfin, aux actions visant à lutter contre les discriminations et à promouvoir la diversité.

S'agissant spécifiquement des entreprises cotées, leur déclaration de performance extra-financière devra également comporter les effets de leur(s) activité(s) sur le respect des droits de l'être humain et en matière de lutte contre la

corruption [13].

Les déclarations de performances extra-financière seront ainsi mises à l'entière disposition du public et disponibles sur le site internet de l'entreprise, dans un délai de huit mois à compter de la clôture de l'exercice et pendant une durée de cinq années [14].

B — La nature et la teneur des informations extra-financières explicitées par la transposition nationale de la Directive «RSE»

L'inédite déclaration de performance extra-financière dispose de la particularité d'être composée de plusieurs parties.

Une première partie de la déclaration de performance extra-financière est constituée par une présentation d'un modèle d'affaires de l'entreprise. Le concept de modèle d'affaires n'a pas été défini par l'ordonnance du 19 juillet 2017, ni par le décret d'application du 9 août 2017 [15].

Toutefois, les lignes directrices communiquées par la Commission européenne le 5 juillet 2017 renseignent sur la notion de modèle commercial, qui se rapproche fortement de celle du modèle d'affaires. Ainsi, il ressort que le modèle commercial d'une entreprise vise la façon dont celle-ci crée de la valeur et la préserve à long terme, grâce à ses produits ou services.

Par ailleurs, la Commission européenne précise que le modèle commercial peut conduire une entreprise à renseigner les informations suivantes : son environnement commercial, son organisation et sa structure, le marché sur lequel l'entreprise intervient, ses objectifs et stratégies pour y parvenir, ou bien encore les tendances et facteurs principaux qui pourraient influencer son évolution.

Une deuxième partie de la déclaration de performance extra-financière est constituée d'une description des risques induits par l'activité de l'entreprise, des politiques de gestion desdits risques et les résultats de cette politique de gestion [16].

La question se pose de pouvoir définir la notion de risques induits par l'activité de l'entreprise. De nouveau, ni l'ordonnance du 19 juillet 2017, ni le décret du 9 août 2017 ne donnent de définition précise sur ce qui est entendu par « *principaux risques engendrés par une entreprise* ». C'est ainsi que les lignes directrices publiées par la Commission européenne le 5 juillet 2017 jouent, à nouveau, un rôle-clef.

Les « *principaux risques engendrés par une entreprise* » visent ainsi les seuls risques significatifs, ces derniers pouvant être liés aux activités d'une entreprise, mais également à ses produits ou services, à sa chaîne d'approvisionnement ou encore à ses relations commerciales.

La Commission européenne précise ainsi que les entreprises ont pour mission d'expliquer la façon dont les principaux risques engendrés par l'entreprise peuvent toucher son modèle d'affaires, ses activités ou encore sa performance financière.

Il convient de préciser que si l'entreprise n'applique pas de politique de gestion de ses risques, sa déclaration de performance extra-financière devra alors justifier, de façon claire et précise, les raisons de cela : c'est le principe anglo-saxon du « *comply or explain* », ayant vocation à inciter les acteurs économiques à communiquer sur leurs politiques environnementales, sociales et sociétales.

DS Avocats — www.dsavocats.com

Contacts : Patricia Savin (savin@dsavocats.com)

[1] Directive 2014/95/UE du Parlement européen et du Conseil du 22 octobre 2014, modifiant la Directive 2013/34/UE en ce qui concerne la publication d'informations non financières et d'informations relatives à la diversité par certaines grandes entreprises et certains groupes.

[2] Ordonnance n° 2017-1180 du 19 juillet 2017, relative à la publication d'informations non financières par certaines grandes entreprises et certains groupes d'entreprises (N° [Lexbase : L2684LGI](#)).

[3] Décret n° 2017-1265 du 9 août 2017 pris pour l'application de l'ordonnance n° 2017-1180 du 19 juillet 2017, relative à la publication d'informations non financières par certaines grandes entreprises et certains groupes d'entreprises (N° [Lexbase : L4299LGC](#)).

[4] Loi n° 2010-788 du 12 juillet 2010, portant engagement national pour l'environnement (N° [Lexbase : L7066IMN](#)).

[5] Commission européenne, *Lignes directrices sur l'information non financière (méthodologie pour la communication d'informations non financières)*, 5 juillet 2017, 2017/C 215/01.

[6] C. com, art. L. 225-102-1 (N° [Lexbase : L2793LGK](#)) et R. 225-104 (N° [Lexbase : L5218LGD](#)).

[7] Loi n° 2001-420 du 15 mai 2001, sur les nouvelles régulations économiques (N° [Lexbase : L8295ASZ](#)).

[8] C. com, art. L. 225-102-1 et R. 225-104.

[9] C. com, art. L. 225-102-1, II.

[10] C. com, art. L. 225-102-1, IV.

[11] C. com., art. L. 225-102-1, V et R. 225-102-2 II.

[12] C. com., art. L. 225-102-1, III.

[13] C. com., art. L. 225-102-1, III.

[14] C. com, art. R. 225-105-1, III (N° [Lexbase : L5220LGG](#)).

[15] C. com, art. R. 225-105 (N° [Lexbase : L5219LGE](#)).

[16] *Idem*.