

# La déclaration de performance extra-financière : approche pratique pour les entreprises et points d'attention pour leurs organes de gouvernance



Par Patrick-Hubert Petit  
Expert-comptable  
et Commissaire aux comptes,  
Associé KPMG SA,  
Président de l'Audit  
Committee Institute France



et Anne Garans  
Ingénieur en environnement-  
Accréditée COFRAC,  
associée Département  
Développement Durable KPMG

L'Ordonnance 2017-1180 du 19 juillet et le décret 2017-1265 du 9 août 2017 sont venus compléter le dispositif réglementaire instauré par la loi « Grenelle 2 » et assurer une conformité aux dispositions de la directive européenne<sup>1</sup> concernant la publication d'informations non financières dans le rapport de gestion des groupes. Cette directive s'inscrit dans la trajectoire stratégique fixée par la Commission européenne pour avoir « une Europe efficace dans l'utilisation des ressources » à l'horizon 2020.

La publication d'une déclaration de Performance Extra-Financière (DPEF), obligation applicable depuis les exercices ouverts au 1<sup>er</sup> septembre 2017, fait partie de l'arsenal des mesures destiné à accélérer une prise de conscience par les entreprises et à les placer dans une « dynamique vertueuse » d'engagement environnemental, social et sociétal.

## Quelles entités concernées ?

Les entités visées sont les SA, les SCA, les SE ainsi que certaines SNC. Par contre, ne sont pas visées les SARL ni les SAS, contrairement à ce qui avait pu être envisagé.

S'agissant des seuils de déclenchement de cette obligation, ils s'apprécient désormais sur une base consolidée lorsque l'entité établit des comptes consolidés, ce qui n'était pas le cas dans le cadre du dispositif Grenelle II.

## Quels seuils de déclenchement ?

Les modifications concernent les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé (voir tableau ci-après).

Les « petites » sociétés cotées - c'est-à-dire celles employant moins de 500 salariés et ne

dépassant pas 40 M€ de CA ou 20 M€ de total bilan - n'ont plus à produire d'information extra-financière.

Par ailleurs, les sociétés cotées de taille « moyenne » - c'est-à-dire employant 500 salariés ou plus, et réalisant un CA compris entre 40 et 100 M€ ou présentant un total bilan compris entre 20 et 100 M€ - doivent établir une déclaration de performance extra-

1. Directive 2014/95/UE du 22 octobre 2014.

Société	Obligation d'établir la DPEF	Attestation de présence par le CAC	Vérification par un Organisme Tiers Indépendant (OTI)
Société cotée de plus de 500 salariés et de plus de 100 M€ de CA ou de total bilan	✓	✓	✓
Société cotée de plus de 500 salariés et de plus de 40 M€ de CA ou de 20 M€ de total bilan	✓	✓	✗
Société non cotée de plus de 500 salariés et de plus de 100 M€ de CA ou de total bilan	✓	✓	✓



financière mais n'ont pas à nommer d'Organisme Tiers Indépendant (le cas échéant le commissaire aux comptes de l'entité) pour vérifier la sincérité et la conformité de ces informations.

Enfin, ce nouveau dispositif introduit un véritable mécanisme d'exemption pour les entités dépassant individuellement les seuils mais contrôlées par une entité publiant une déclaration de performance extra-financière consolidée.

En effet, deux assouplissements ont été apportés :

- les entités ainsi contrôlées n'ont plus à publier d'informations RSE à leur niveau ni à nommer d'Organisme Tiers Indépendant ;
- la déclaration consolidée de l'entité qui contrôle n'a plus à mentionner les informations extra-financières individuelles des entités contrôlées.

**Attention :** pour pouvoir se prévaloir de cette exemption, il faut que l'entité qui contrôle soit tenue de publier une déclaration de performance extra-financière en France ou dans un Etat membre de l'UE et qu'elle s'acquitte effectivement de cette obligation.

## Quel support de communication ?

En termes de publicité, la déclaration de performance extra-financière est jointe au rapport de gestion qui pourra donc être celui de l'entité ou du groupe si l'entité établit des comptes consolidés. En outre, elle devra désormais être publiée sur le site internet de l'entité dans le délai de 8 mois après la clôture (c'est-à-dire au plus tard le 31 août pour une clôture calendaire) et y demeurer pendant une durée de 5 ans.

## Quelles informations RSE à publier ?

Les dispositions de la DPEF ne consistent plus en un exercice scolaire visant à voir traitées, dans le rapport de gestion, les quarante-trois thématiques sociales, environnementales et sociétales listées dans le Code de commerce et issues de Grenelle II. Comme le laisse pressentir son titre (« Déclaration de Performance Extra-Financière »), les informations extra-financières attendues portent désormais sur des éléments stratégiques afin de pouvoir apprécier la performance de l'entreprise et sa capacité à créer de la valeur sur le long terme.

A ce titre, quatre éléments constitutifs sont requis pour établir une DPEF :

- décrire le *business model* ;
- présenter les principaux risques sociaux et environnementaux, ainsi que pour les sociétés cotées, en matière de respect des droits de l'Homme, de lutte contre la corruption et l'évasion fiscale ;
- présenter les politiques mises en œuvre pour gérer les principaux risques identifiés et décrits précédemment ;
- enfin, rendre compte des résultats des politiques mises en œuvre, à savoir les performances atteintes en regard des engagements pris pour faire face aux enjeux RSE auxquels l'entreprise est confrontée.

A noter que, sans retomber dans le travers du Grenelle II d'imposer une liste prescriptive d'informations RSE, l'art. L.225-102-1 du Code de commerce mentionne néanmoins des thématiques attendues. Ces informations portent notamment sur :

- la lutte contre le changement climatique ;
- les engagements sociétaux de l'entreprise ;
- ou encore le bilan des accords collectifs et leurs impacts sur la performance économique de l'entreprise et la santé-sécurité des salariés.

## Quelle interprétation avoir de ces nouveaux éléments attendus ?

Le terme de modèle d'affaires n'est pas défini dans les textes réglementaires mais il est possible de s'appuyer sur les définitions données par les lignes directrices de l'IIRC (*International Integrated Reporting Council*) ou encore de la Commission européenne. Sur cette base, le modèle d'affaires de l'entreprise devrait contenir des informations relatives :

- aux activités, produits ou services de l'entreprise ;
- aux interactions et relations entretenues avec les parties prenantes ;
- aux enjeux auxquels elle doit faire face et opportunités dégagées ;
- aux objectifs et perspectives d'avenir.

Concernant la notion de risques RSE, le texte n'impose pas une définition ni une méthode d'identification particulière. En pratique, les risques RSE principaux sont identifiés sur la base de cartographies ou d'analyses de matérialité avec consultation de parties prenantes.

L'objectif est de pouvoir justifier sur la base des résultats de l'analyse la raison pour laquelle seront traitées dans la DPEF certaines thématiques jugées importantes

pour l'activité au détriment d'autres jugées secondaires ou non pertinentes.

Une fois décrits dans la DPEF le modèle d'affaires de l'entreprise et les principaux risques et enjeux RSE auxquels l'entreprise est confrontée, les sociétés concernées doivent ensuite présenter :

- les politiques et les moyens (organisation, processus, procédures internes) mis en œuvre pour gérer les risques ;
- ainsi que les résultats au regard des engagements pris et des objectifs fixés, étant entendu que les résultats peuvent être présentés de manière qualitative ou quantitative (on parle alors d'indicateurs de performance, généralement exprimés en pourcentage sur plusieurs exercices, permettant d'en apprécier l'évolution).

A noter qu'en cas de politique ou de résultat non communiqué en regard d'une information attendue, une justification claire et motivée doit être présentée dans la DPEF, dans la logique du principe « *comply or explain* ». Une justification peut porter sur le caractère jugé stratégique d'une information ou sur l'indisponibilité de l'information dans les délais d'arrêtés des chiffres pour le rapport de gestion. En cas de non disponibilité de l'information, un engagement devrait être pris par l'entreprise de communiquer l'information dans un délai raisonnable.

A noter également que la présentation des indicateurs de performance doit s'accompagner de précisions méthodologiques afin de pouvoir apprécier la portée des résultats communiqués (définitions et hypothèses retenues, activités et filiales couvertes, éventuelles limitations de périmètre opérées...).

Pour conclure, la déclaration de performance extra-financière recentre la communication RSE sur les risques extra-financiers principaux de l'entreprise. L'entreprise n'a à rendre compte que sur les enjeux matériels auxquels elle est confrontée, avec la problématique suivante : quels moyens sont mis en place et quels sont les résultats obtenus ?

Ces nouvelles dispositions prônent les principes de pertinence, de matérialité et de transparence dans la lignée des recommandations de l'AMF.

## Quelles nouvelles implications pour les administrateurs ?

Le conseil d'administration ayant, outre la responsabilité d'arrêter les comptes, celle

de revoir, pour approbation, le rapport de gestion de l'entité, cette nouvelle déclaration implique donc pour lui de nouveaux points d'attention et certaines diligences notamment :

- s'impliquer dans la définition de la stratégie de l'entreprise en matière de RSE ;
- apprécier les principaux enjeux et risques extra-financiers ;
- s'assurer de la justification (notamment au motif de confidentialité) de l'absence éventuelle d'informations fournies sur certaines politiques mises en œuvre pour des risques significatifs ;
- veiller à l'exactitude, à la pertinence et au caractère significatif des informations fournies ;
- revoir la hiérarchisation des informations figurant dans la DPEF ainsi que leur cohérence avec celles fournies en application d'autres textes en vigueur (loi Sapin 2, « Devoir de vigilance »,...);
- prendre connaissance des diligences effectuées par l'Organisme Tiers Indépendant et

des conclusions de son rapport (qui doit comprendre un avis motivé sur le caractère conforme de la déclaration et la sincérité des informations contenues).

***A noter :** le Code AFEP-MEDEF révisé de juin 2018 met l'accent sur les missions du conseil d'administration dans les domaines de la RSE et de la diversité.*

### **Quelles sanctions en cas d'absence de DPEF ou de déclaration incomplète ?**

Toute personne intéressée peut saisir le Président du Tribunal de commerce statuant en référé d'enjoindre, le cas échéant sous astreinte, au conseil d'administration de communiquer les informations prescrites. Lorsqu'il est fait droit à la demande, l'astreinte et les frais de procédure sont mis à la charge, individuellement ou solidairement selon les cas, des administrateurs.

\* \* \*

La France avait déjà pris un peu d'avance dans le domaine de la Responsabilité Sociétale des Entreprises (RSE) avec les lois « Grenelle I et II ». L'objectif recherché et la philosophie sous-tendant la nouvelle démarche sont maintenant de passer d'une « RSE de conformité » à une « RSE d'engagement » permettant d'assurer une croissance durable des entreprises et de répondre aux attentes croissantes de certaines catégories d'investisseurs et de la société civile.

Cette nouvelle obligation déclarative peut ainsi être l'occasion pour l'entreprise de repenser sa communication autour des informations extra-financières et son articulation avec l'information financière, d'explicitier sa politique de diversité et de mieux valoriser globalement ses actions dans le domaine environnemental, social et sociétal. ■