

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITÉ
Note de présentation - Recommandation n° 2003-r02 du 21 octobre 2003

Concernant la prise en considération des aspects environnementaux dans les comptes individuels et consolidés des entreprises

Sommaire

1 - Contexte

2 - Champ d'application

3 - Définition des dépenses environnementales

4 - Application de la définition

1 - Contexte

En 1992, la Commission européenne a publié son cinquième programme de politique et d'action en matière d'environnement. Ce programme proposait une initiative communautaire dans le domaine de la comptabilité qui porterait en priorité sur les informations concernant les aspects financiers liés à l'environnement, devant être communiquées par les sociétés.

En 1999, la Commission a adopté une communication intitulée " Le marché unique et l'environnement ", dont l'objectif était de faire en sorte que les politiques en matière d'environnement et de marché unique se soutiennent et se renforcent mutuellement, tout en développant des synergies positives entre elles.

L'absence de règles explicites a contribué à créer, selon la Commission, une situation dans laquelle les différentes parties prenantes, autorités de réglementation, investisseurs, analystes financiers et autres utilisateurs en général, sont susceptibles de considérer les informations environnementales divulguées par les sociétés comme inadéquates ou peu fiables. Par conséquent, les investisseurs doivent être informés du mode de traitement par les sociétés des questions d'environnement.

Du fait de l'inexistence de lignes directrices harmonisées faisant autorité en matière d'intégration des questions d'environnement dans l'information financière, la Commission a souligné la difficulté de faire des comparaisons entre sociétés. Les utilisateurs des états financiers doivent être informés de l'incidence des risques et charges environnementaux sur la situation financière d'une société, de son approche des questions d'environnement et de ses performances dans ce domaine.

Pour répondre à ces différents besoins et harmoniser la nature des informations reprises dans les comptes et rapports annuels des sociétés de l'Union européenne, sur les questions liées à l'environnement, la Commission a publié une recommandation en la matière le 30 mai 2001 " concernant la prise en considération des aspects environnementaux dans les

comptes et rapports annuels des sociétés : inscription comptable, évaluation et publication d'informations " (JOCE du 13/6/2001 p. 33 à 42). Elle " **recommande que les États membres veillent à ce que, pour les exercices comptables s'ouvrant dans les douze mois suivant la date d'adoption de la présente recommandation et pour tous les exercices ultérieurs, les entreprises relevant des quatrième et septième directives appliquent ces dispositions, lors de l'établissement des comptes annuels et consolidés du rapport annuel et du rapport annuel consolidé** ". La recommandation s'applique également aux banques, aux autres établissements financiers et aux entreprises d'assurance.

Par ailleurs, la directive du Parlement européen et du Conseil, adoptée par le Conseil des ministres du 6 mai 2003 (" directive modernisation "), apporte des modifications concernant les " questions d'environnement " : le contenu du rapport de gestion doit comporter les indicateurs clés de performance, de nature tant financière que non financière ayant trait à l'activité spécifique de l'entreprise, notamment des informations relatives aux questions d'environnement et de personnel. Par ailleurs, le rapport (consolidé) de gestion est complété dans le même sens que le rapport de gestion qui accompagne les comptes annuels.

En France, la loi n° 2001-420 du 15 mai 2001, relative aux nouvelles régulations économiques (NRE), son décret d'application n° 2002-221 du 20 février 2002 et son arrêté du 30 avril 2002 donnent des directives générales aux entreprises cotées pour traiter des questions d'environnement dans le rapport de gestion et dans l'annexe.

Pour étudier les conséquences de ces différents textes, un groupe de travail a été créé au sein du CNC. Il s'est attaché à harmoniser les dispositions prévues entre la recommandation européenne, qui concerne l'ensemble des entreprises (comptes individuels et consolidés) et le décret du 20 février 2002, qui ne s'applique qu'aux sociétés cotées (comptes individuels).

2 - Champ d'application

Comme la recommandation européenne, le présent projet concerne les comptes individuels et consolidés de toutes les entreprises, quel que soit leur secteur d'activité (industriel et commercial, banque, assurance) et leur taille.

Toutefois, à la différence de la recommandation européenne qui traite de l'ensemble de l'information environnementale, y compris celle destinée au rapport de gestion, voire au rapport environnemental, le présent projet ne traite que des éléments de nature comptable et financière ressortant des comptes de bilan, du compte de résultat et de l'annexe.

Pour ce qui concerne les entreprises auxquelles la présente recommandation s'applique, un débat a eu lieu au sein du groupe de travail concernant les entreprises dont l'activité principale est à caractère environnemental, c'est-à-dire, dont le chiffre d'affaires constitue pour partie les dépenses environnementales de leurs clients. Le groupe de travail a considéré que ces entreprises constituaient une catégorie particulière et devaient fournir une information complémentaire adaptée.

3 - Définition des dépenses environnementales

Les dépenses environnementales sont définies, selon la recommandation de la Commission, comme des " **dépenses effectuées en vue de prévenir, réduire ou réparer les dommages que l'entreprise a occasionnés ou pourrait occasionner par ses activités. Seules les**

dépenses supplémentaires reconnaissables visant essentiellement à prévenir, réduire ou réparer des dommages occasionnés à l'environnement doivent être prises en compte ".

Par dépenses supplémentaires, il faut entendre le coût supplémentaire que l'entreprise peut identifier pour prévenir, réduire ou réparer les dommages causés à l'environnement. Par exemple, la construction d'une station d'épuration des eaux usées constitue une dépense environnementale, mais les dépenses d'entretien supportées au cours des exercices suivants perdent leur caractère environnemental. En revanche, les dépenses supplémentaires qui augmenteraient les capacités de traitement des eaux usées par rapport aux performances initiales, correspondent à des dépenses environnementales.

Cette recommandation insiste sur le caractère supplémentaire et identifiable de la dépense environnementale, lorsqu'elle est encourue. Il en résulte que lorsque la dépense devient habituelle, elle perd son caractère supplémentaire et donc environnemental.

Suite à une question posée par le CNC sur le concept de dépense environnementale, le Ministère de l'écologie et du développement durable a confirmé que " les différences entre la recommandation et le décret ne sont qu'apparentes, la définition du décret étant suffisamment large pour être jugée cohérente avec celle de la recommandation ".

4 - Application de la définition

Le présent projet de recommandation reprend la démarche suivie par la recommandation européenne. Les dépenses environnementales sont traitées selon les différentes rubriques comptables concernées :

- les passifs environnementaux et les provisions pour risques et charges ;
- les dépenses environnementales capitalisées - actifs - comprenant les coûts de démantèlement et de restauration de sites ;
- par différence, les dépenses environnementales comptabilisées immédiatement en charges et non provisionnées antérieurement ;
- les informations à donner en annexe.

Les dispositions concernant les modalités de comptabilisation des actifs et passifs environnementaux ainsi que les informations à donner en annexe, prévues par le règlement n° 99-03 du CRC (plan comptable général), complété par le règlement n° 2000-06 relatif aux passifs et le règlement n° 2002-10 relatif à l'amortissement et la dépréciation des actifs s'appliquent de plein droit. Il en est de même pour les informations prévues par le décret n° 2002-221 du 20 février 2002 pour les informations complémentaires demandées aux sociétés cotées.

Pour permettre aux entreprises de communiquer une information fiable et harmonisée en matière de dépenses environnementales et d'être capable de répondre aux différentes demandes qui peuvent être faites à ce sujet, le groupe de travail a prévu des tableaux de ventilation des dépenses environnementales par domaines ou types d'action selon la ventilation proposée par EUROSTAT (cf. tableaux des annexes II₁ et II₂).

Le groupe n'a pas estimé opportun d'établir un projet d'avis pour la comptabilisation des dépenses environnementales qui ferait redondance avec les règles de comptabilisation des passifs, provisions, actifs et amortissements et dépréciations d'une part, et un projet de

recommandation pour les informations complémentaires ou la présentation des dépenses environnementales, d'autre part.