

Grille de lecture des comptes annuels : obtenir des informations à caractère environnemental à partir des comptes annuels

Chaque année, une réunion du conseil d'entreprise (CE) est consacrée spécialement aux informations économiques et financière (IEF) et aux comptes annuels.

Tout comme les IEF, les comptes annuels permettent de poser toute une série de questions sur l'environnement. De nombreux postes des comptes vont refléter les choix environnementaux et la situation environnementale de l'entreprise et vont permettre d'interroger la direction sur la politique environnementale et les actions qui en découlent. Le réviseur d'entreprise a également un rôle à jouer par rapport à l'environnement. C'est ce que nous allons développer ici.

1 LES COMPTES ANNUELS

1.1 Dans le bilan

- **Immobilisations incorporelles**

Cette rubrique peut contenir trois types d'éléments qui ont trait à l'environnement :

- des frais de recherche et de développement. Il s'agit alors de frais de recherche, de fabrication et de développement de prototypes et de produits, les inventions et le savoir-faire, qui sont utiles au développement des activités futures de l'entreprise. Certains frais de recherche peuvent donc être portés à l'actif pour autant que cela ne soit pas supérieur à un montant estimé prudemment de leur valeur d'utilisation ou de rendement futur pour l'entreprise. Il peut, par exemple, s'agir de frais de développement qui touchent à des procédés de production plus propres ou à des brevets pour des produits plus respectueux de l'environnement ;
- les montants des quotas de CO₂ acquis sur le marché ou reçus des autorités publiques (compte 2140). D'autres postes de comptes annuels vont être utilisés pour comptabiliser cette opération, notamment une provision traduisant l'obligation de restituer un certain nombre de quotas d'émission aux régions et sa contrepartie dans un compte de charge ;
- les montants relatifs aux certificats verts reçus par les entreprises qui produisent de l'électricité verte à partir de sources renouvelables ou de cogénération de qualité. (compte 2140 également avec une sous rubrique si l'entreprise est soumise au système des quotas d'émission de CO₂).

- **Immobilisations corporelles**

Il s'agit de la rubrique où figurent les valeurs nettes des biens matériels que l'entreprise possède. Il est donc possible de poser des questions sur le coût environnemental des investissements réalisés ou sur les investissements réalisés dans un but environnemental.

Il y a trois sous-rubriques qui peuvent donner lieu à des questions sur l'environnement :

- terrains et constructions ;
- installations, machines et outillage (matériel de production) ;
- mobilier et matériel roulant.

Par rapport aux investissements réalisés pour une meilleure prise en compte de l'environnement, on peut citer comme exemple l'acquisition d'appareils de mesure et d'analyse pour contrôler la pollution ou la construction d'une centrale d'épuration des eaux ou d'une centrale de cogénération.

Mais les investissements réalisés à des fins environnementales peuvent aussi concerner du matériel « classique » ou les bâtiments : par exemple des clarks au gaz, des clarks ou des voitures électriques, une installation d'automatisation de l'éclairage, le remplacement de châssis, etc.

Il y a lieu d'être attentif également aux réductions de valeur¹ qui pourraient découler de pollutions environnementales. Par exemple, si le sol d'un terrain est pollué, il est nécessaire de procéder à une réduction de valeur de ce terrain.

Il faudra aussi considérer les mises hors service d'immobilisations qui peuvent avoir un impact environnemental (assainissement). Dans ce cas, les coûts seront soit mis à l'actif ou pris en charge par le compte de résultats.

• **Subsides en capital**

Il s'agit des subsides obtenus des pouvoirs publics pour des investissements en immobilisations. Il pourra s'agir, par exemple, de subsides pour la pose de panneaux photovoltaïques.

• **Les provisions pour risques et charges**

Les provisions pour risques et charges ont pour objet de couvrir des pertes ou des charges nettement circonscrites quant à leur nature mais, qui à la date de clôture de l'exercice, sont ou probables ou certaines mais indéterminées quant à leur montant.

Il y a plusieurs sous-rubriques de provisions pour risques et charges :

- provisions pour grosses réparations et gros entretien : exemple : provision pour l'assainissement du sol dans le cadre d'un programme d'assainissement volontairement mis en œuvre par l'entreprise ;
- provisions pour autres risques et charges : il s'agit d'une rubrique fourre-tout. Il peut s'agir de provisions découlant de litiges en cours en cas d'action pour dommage à l'environnement. Il peut aussi s'agir de provisions constituées pour les charges inhérentes à la cessation d'activités de l'entreprise (ex. : démantèlement d'une plateforme de forage, remise en état d'une carrière, etc.). C'est aussi dans cette rubrique que sera comptabilisée la provision établie en prévision de la restitution des quotas d'émissions de CO₂ à la Région en fonction des émissions réelles de l'entreprise au cours de l'année.

• **Dettes à un an au plus**

Des dettes d'une entreprise peuvent être en rapport avec l'environnement :

- dettes relatives au stockage, au transport et au traitement des déchets ;
- dettes résultant d'actions en réparation et de condamnations en justice ;
- dettes relatives à des taxes ou amendes environnementales.

¹ Une réduction de valeur est le constat d'une dépréciation d'un actif (d'un avoir, d'un bien) qui n'est pas amortissable (par exemple un terrain).

1.2 Dans le compte de résultats

• Autres produits d'exploitation

C'est dans cette rubrique que sont comptabilisées les recettes découlant de l'octroi de certificats verts aux entreprises qui produisent de l'électricité verte. Lors de la vente du certificat vert, si le prix de vente des certificats verts sur le marché est plus haut que le prix minimal fixé (prix minimal garanti par la loi), la plus-value est aussi considérée comme un produit d'exploitation.

• Approvisionnement et marchandises

C'est dans cette rubrique que sont comptabilisés les coûts relatifs aux achats de matières premières, de fournitures et de marchandises. On y retrouvera aussi les sous-traitances relatives à la production. C'est à partir de cette rubrique que vous pourrez poser des questions sur les politiques d'achat de l'entreprise : prise en compte d'environnement pour l'achat des matières premières (aspect local par exemple), la politique d'achats verts, l'évolution du coût des matières premières, etc.

• Services et biens divers

Il s'agit de tous les biens et les services achetés à l'extérieur. On y trouvera tous les frais relatifs à l'environnement qui n'ont pas été activés (c'est-à-dire portés à l'actif du bilan où sont comptabilisés les avoirs de l'entreprise).

On peut y trouver :

- les coûts relatifs à utilisation d'eau, d'énergie ;
- les sous-traitances relatives à l'environnement (gestion des déchets par exemple) ;
- les assurances relatives aux risques environnementaux liés à l'activité de l'entreprise ;
- les frais de transport de l'entreprise ;
- les frais de stockage (de déchets par exemple).

• Amortissements, réductions de valeur et provisions pour risques et charges

C'est dans cette rubrique que l'on comptabilise les dotations et les reprises de :

- amortissements ;
- réductions de valeur ;
- provisions.

Cf. les points relatifs aux immobilisations et aux provisions pour risques et charges.

• Autres charges d'exploitation

C'est dans cette rubrique que sont enregistrées les charges relatives aux taxes sur l'environnement payées par l'entreprise (déchets, déversement d'eaux usées, prises d'eau par exemple). C'est aussi dans ce compte que pourraient figurer d'éventuelles d'amendes à caractère environnemental, par exemple, pour non-restitution de quotas de CO₂.

1.3 Dans l'annexe

L'annexe des comptes annuels (point IX) « Provisions pour autres risques et charges » doit donner une ventilation de la sous-rubrique si un montant important y est enregistré. Cette mention pourrait informer des éventuels problèmes d'environnement auxquels l'entreprise doit faire face et de la couverture comptable prévue à cet effet.

Si l'entreprise est soumise au système ETS, l'annexe devrait fournir une indication expliquant le traitement des quotas d'émission dans le cadre des comptes annuels.

1.4 Dans les droits et engagements hors bilan

Il convient de vérifier si aucun engagement concernant l'environnement ne figure dans les droits et engagement hors bilan, au titre de risques ou de pertes en matière d'environnement (un litige par exemple).

2 LE RÔLE DU RÉVISEUR D'ENTREPRISE

Aussi bizarre que cela puisse paraître, le réviseur a un rôle important à jouer par rapport à l'environnement.

Tout d'abord, le réviseur d'entreprise a l'obligation de vérifier si une entreprise remplit toutes ses obligations légales et dispose de toutes les autorisations nécessaires pour son exploitation (permis d'exploiter, autorisation de rejets, etc.).

Quant à son rôle de certification des comptes annuels, le réviseur doit évaluer l'impact de l'environnement sur les comptes annuels de l'entreprise et sur sa continuité (puisque par sa certification des comptes, le réviseur garantit la continuité de l'entreprise pour un an). Pour cela, il doit donc procéder à une identification et une analyse des risques environnementaux de l'entreprise et à une analyse du système de protection de l'environnement. Il est tenu de signaler à la direction les lacunes ou les écarts importants qu'il aurait constatés. Ensuite, il procèdera à l'évaluation des risques environnementaux sur tous les postes des comptes annuels. Si la gestion environnementale comporte d'importants risques, le réviseur devra adapter l'attestation de son rapport si les implications financières de ces problèmes environnementaux sont susceptibles de remettre en cause la continuité de l'entreprise.

Il pourra alors, soit :

- attester les comptes avec réserves : si, par exemple, la pollution des sols réduit fortement la valeur des terrains et à l'occasion de laquelle l'entreprise n'a enregistré ni de réduction de valeur ni constitué les provisions nécessaires en vue de l'assainissement, le réviseur pourrait être amené à formuler des réserves relatives aux rubriques correspondantes des comptes annuels, après avoir mentionné clairement la nature des faits et dans la mesure du possible leur impact chiffré sur la situation financière de l'entreprise et ses résultats ;
- refuser d'attester les comptes : si le réviseur est dans l'impossibilité d'approuver les comptes parce qu'il diffère d'opinion avec la direction sur plusieurs points importants au point d'exclure une attestation avec réserves, il refusera son attestation. Si l'exemple cité plus haut a pour effet de compromettre de manière très grave l'image fidèle de l'entreprise, par exemple parce que l'impact de la pollution revêt une importance très grande comparativement au total de l'actif et que les frais d'assainissement futurs sont tellement importants en comparaison aux capitaux propres, la situation amènera le réviseur à refuser son attestation. Dans la mesure du possible, le rapport mentionnera aussi l'impact chiffré que ces divergences d'opinion peuvent avoir sur la situation financière et sur les résultats de l'entreprise ;

- s’abstenir : on pourrait envisager qu’un événement se soit produit dans une entreprise dont l’impact sur l’environnement ne peut être évalué, ni par la direction de l’entreprise, ni par le commissaire-réviseur au moment où il rédige son rapport. Si même la mention de cet événement dans l’annexe ou dans le rapport de gestion du conseil d’administration paraît insuffisante au commissaire-réviseur, l’événement étant de nature à compromettre la continuité de l’entreprise, il fera une déclaration d’abstention.

Par conséquent, si des problèmes d’environnement importants se manifestent dans une entreprise, le réviseur devra en tout cas se demander s’il y a lieu ou non d’en informer les tiers. Si une publication s’impose, elle peut passer par l’un des trois canaux que prévoit le droit des sociétés :

- les comptes annuels ;
- le rapport de gestion établi par le conseil d’administration à l’attention de l’assemblée générale des actionnaires ;
- le rapport du commissaire-réviseur sur les comptes annuels et le rapport de gestion.

Enfin, un autre rôle du réviseur est d’attester des informations spécifiques, notamment les informations économiques et financières. Le réviseur peut donc aussi être amené à attester des informations relatives à l’environnement. Vous pouvez donc l’interpeller si votre entreprise ne respecte pas ses obligations légales en matière d’environnement.

Julie RIGO
CEPAG, Cellule RISE, 2013