

Être l'expert-comptable évaluateur de l'impact social et environnemental



Par **Ismaël MOUSSA**
Expert-comptable
Commissaire
aux comptes
Vice-président CJECPays de la Loire
Membre du Club
Développement
durable du CNOEC
et du réseau Social
Value France

Évaluer l'impact social et environnemental revient à mesurer les effets positifs ou négatifs des activités sur les parties prenantes aussi bien internes qu'externes et sur la société en général. Il est ainsi question de dépasser la seule dimension économique du projet. Explications.

Dans un contexte sanitaire, économique, écologique et social dégradé, le recours à l'évaluation de l'impact social et environnemental (EISE) permet d'aller beaucoup plus loin que la simple présentation d'un bilan financier et constitue un appui au pilotage global des entités à travers la communication interne et externe, l'amélioration de ses activités et de sa gestion.

Depuis les années 2000, l'évaluation de l'impact social et environnemental gagne du terrain. Plusieurs publications professionnelles voient le jour et des cabinets de conseil se sont créés, afin de répondre aux demandes d'accompagnement. La majorité des structures qui y ont recours sont convaincues de ses apports. Il est à noter que les financements des projets sont progressivement indexés à une logique d'*impact investing* ou investissement d'impact.

Une nouvelle mission pour les cabinets comptables

En tant que partenaire privilégié des dirigeants, l'expert-comptable complétera son offre de services pour renforcer sa position de conseil. De plus, avec la difficulté actuelle rencontrée par les cabinets comptables pour le recrutement et la fidélisation des collaborateurs, cette nouvelle mission satisferait le besoin de réalisation des missions à haute valeur ajoutée tant recherchées par ces derniers.

Les enjeux pour l'expert-comptable : comprendre les contraintes réglementaires

L'action associative a très souvent devancé l'intervention des pouvoirs publics et contribué à la naissance d'une politique. Cela en adoptant des démarches complémentaires, d'une part la formulation de revendications et propositions plus ou moins pressantes, et d'autre part l'action directe pour répondre aux attentes.

Prendre en compte les conséquences des crises actuelles

La crise environnementale est un révélateur de mission d'intérêt général, car depuis

plusieurs années, les acteurs de l'ESS¹ mettent en avant la nécessité de se préoccuper davantage des questions environnementales. Ainsi, l'attention portée à l'environnement a profondément changé lorsque les environnementalistes sont passés d'un argument qui était « sauvons la planète » à « sauvons le monde ». En d'autres termes, il ne s'agissait plus de faire un arbitrage entre la planète et le monde, mais bien de comprendre que l'un et l'autre étaient intrinsèquement liés².

La crise sociale : une tension qui s'intensifie. Les progrès scientifiques et technologiques ont permis d'améliorer les conditions de santé et le niveau de vie des populations, mais les inégalités sociales n'ont cessé de croître. La France, détentrice de l'un des modèles sociaux les plus convoités au monde, n'arrive pas à combler ses besoins.

La crise économique et les pertes d'emploi induites par la pandémie de la Covid-19.

Le gouvernement a lancé, le 3 septembre 2020, le plan de relance de l'économie française d'une valeur de 100 milliards d'euros sur 2 ans, avec trois priorités : la transition écologique, la compétitivité des entreprises et la cohésion sociale. L'objectif de ce plan est de créer 160 000 emplois en 2021, afin d'enrayer la crise économique engendrée par la pandémie.

Comprendre les contraintes réglementaires pour en faire un outil de communication

Les enjeux actuels liés à la croissance économique et à l'emploi, à l'aménagement du territoire et à l'environnement, au bien-être et à la qualité de vie, poussent les acteurs économiques et institutionnels, mais aussi la société civile, à se questionner sur leurs actions. En référence à la norme ISO 26000,

1. Économie sociale et solidaire.

2. H.Allier, C.-B.Heidseick, rapport collectif « Intérêt général : nouveaux enjeux, nouvelles alliances, nouvelle gouvernance », novembre 2015, 78 p.

la responsabilité sociétale des entreprises/organisations (RSE/RSO) donne l'opportunité aux organisations de contribuer à un développement plus durable, en limitant leurs impacts négatifs aux niveaux environnemental, social, économique et culturel.

Quelle est la différence entre RSE et mesure d'impact ?

La RSE renvoie aux actions engagées par une entreprise qui intègre une préoccupation sociale et/ou environnementale : réduction de son impact sur l'environnement (bilan carbone, Agenda 21...), amélioration de la qualité de l'emploi, des conditions de travail, etc.

La RSE convient aux entreprises qui cherchent à éviter d'avoir des impacts négatifs. L'entreprise prévient ou réduit ses externalités négatives sur les êtres humains et sur la planète.

Pour le secteur non marchand ou public, il convient plutôt de se référer à la RSO qui représente l'un des moyens privilégiés pour réaliser les ODD définis par l'ONU.

L'évaluation de l'impact social et environnemental (EISE) identifie l'ensemble des conséquences positives et négatives d'une activité sur ses parties prenantes ainsi que sur la collectivité. Cet exercice nécessite une observation et une analyse des changements opérés, afin de ressortir les conséquences directes et exclusives imputables à l'action ; ce qui est loin d'être une tâche aisée. En réalité, l'EISE utilise un périmètre beaucoup plus élargi, au service de la modélisation d'outils de pilotage des organisations.

Qu'est-ce que l'impact social ?

L'impact social se définit comme étant l'ensemble des conséquences (évolutions, inflexions, changements, ruptures) des activités d'une organisation tant sur ses parties prenantes externes (bénéficiaires, usagers, clients) directes ou indirectes

de son territoire et internes (salariés, bénévoles, volontaires), que sur la société en général³.

Quelles différences entre la norme ISO 26000 et la RSE/RSO ?

La Commission européenne définit la Responsabilité sociétale des entreprises (RSE) comme la prise en compte par ces mêmes entreprises des enjeux sociaux et environnementaux dans leurs activités et leurs relations avec les parties prenantes. La norme ISO 26000 est le standard international de référence de la RSE. Publiée en 2010, elle s'articule autour de 7 principes de comportement et 7 questions centrales.

Les mesures pour permettre aux entités de renforcer leur RSE

En pratique, dans le cadre d'une mission de conseil, l'expert-comptable prend connaissance des principes de la RSE pour expliquer de façon pédagogique aux dirigeants les points à vérifier. La loi Pacte (Plan d'action pour la croissance et la transformation des entreprises) adoptée en 2019 a introduit des mesures pour permettre aux entités de renforcer leur responsabilité sociétale.

L'objet social

L'article 1833 du Code civil est modifié pour consacrer la notion jurisprudentielle d'intérêt social et pour affirmer la nécessité pour les sociétés de prendre en considération les enjeux sociaux et environnementaux inhérents à leur activité.

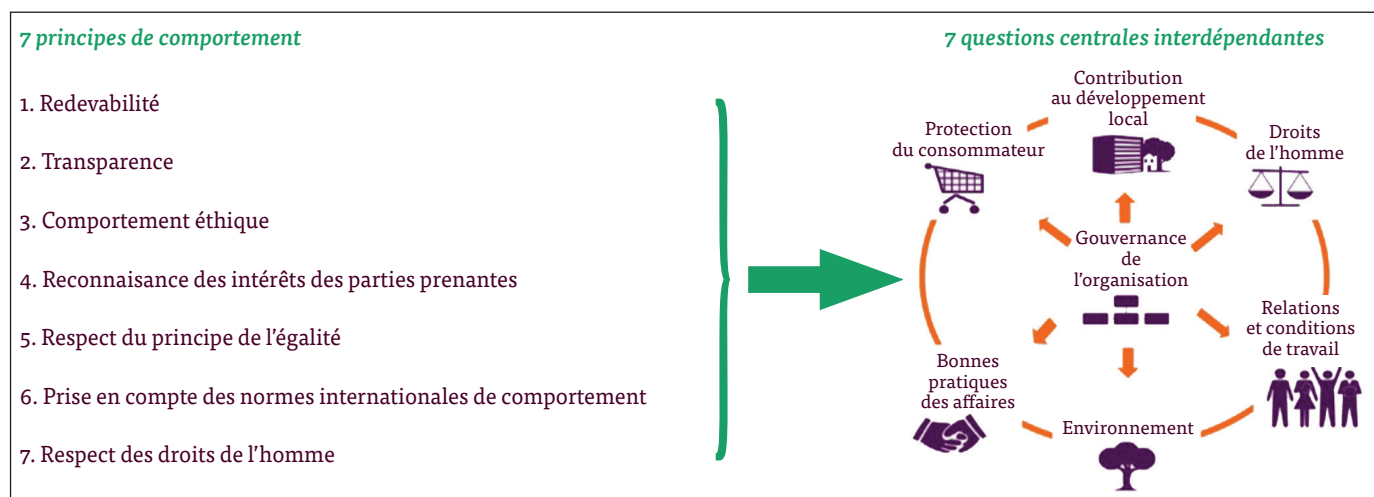
3. Conseil supérieur de l'économie sociale et solidaire.

La chaîne de valeur de l'impact social

Travail planifié par l'organisation		Résultats envisagés/Ce qui peut s'évaluer		
Que fait-on ?		Que produit-on ?		À quoi contribue-t-on ?
Ressources	Activités	Réalisations	Résultats	Impacts
Ressources (humaines, financières) permettant la mise en œuvre des activités	Action de la structure pour atteindre ses objectifs	Produits obtenus suite aux actions menées	Effets immédiats des actions sur leurs cibles	Conséquences sociales, économiques, environnementales, imputables aux actions

Source : Avise.

Les principes et questions RSE



Source : Afnor.

De plus, la possibilité est laissée aux organisations qui le souhaitent de définir une raison d'être dans leur objet social. Enfin, le statut d'entreprise à mission sociale est ouvert, mais il est nécessaire de l'inscrire dans les statuts et de nommer un organe de suivi (avec des représentants des salariés) chargé de s'assurer du respect de la mission sociale.

Deux administrateurs salariés

La loi Pacte a imposé le passage de 1 à 2 administrateurs salariés pour les conseils comptant plus de 8 administrateurs non salariés. Pour les entreprises de plus de 1 000 salariés en France ou 5 000 salariés en France et à l'étranger, le nombre d'administrateurs salariés sera porté à 2 dès lors que le conseil comptera plus de 8 administrateurs non salariés (contre 12 aujourd'hui). Un rapport du gouvernement examinera sous 3 ans l'opportunité de porter à 3 le nombre d'administrateurs. Cette obligation est étendue aux mutuelles.

La transparence des salaires dans les entreprises cotées

Les entreprises cotées françaises doivent publier chaque année dans le rapport sur la gouvernance un ratio d'équité, qui indique l'écart entre les rémunérations des dirigeants et le salaire moyen et médian des salariés. Ce ratio renforce la transparence sur la structure des rémunérations dans les entreprises cotées et contribue à une responsabilisation accrue quant aux pratiques salariales des entreprises.

L'égalité femmes-hommes

Depuis 2011, la loi relative à la représentation équilibrée des femmes et des hommes au sein des conseils d'administration et de surveillance et à l'égalité professionnelle, dite loi Copé-Zimmerman, fixe à au moins 40 % la part d'administrateurs de chaque sexe dans les conseils d'administration. Cette règle s'applique depuis le 1^{er} janvier 2017 dans les entreprises cotées et dans les sociétés comptant plus de 500 salariés permanents et un chiffre d'affaires supérieur à 50 M€. Les sanctions prévues en cas de non-respect de la loi sont, d'une part, la nullité des nominations non conformes à l'objectif de parité et, d'autre part, la suspension du versement des jetons de présence. Ces sanctions seront renforcées.

Procédure paritaire dans les recrutements du comité de direction

Les entreprises devront désormais appliquer le principe de parité dans la désignation des membres de la direction générale ou du directoire. Elles devront adopter à cet effet un processus de sélection garantissant la présence d'une personne de chaque sexe à chaque étape du recrutement.

Le fonds de pérennité est un nouveau statut de fondation destiné à assurer un actionariat stable dans une ou plusieurs entreprises. Ce fonds recueillera les actions d'une ou plusieurs entreprises transmises de manière irrévocable et gratuite par ses fondateurs.

Le fonds aura toute latitude pour financer des actions diversifiées, incluant des missions non directement liées à l'entreprise, telles que des activités philanthropiques. Cette structure hybride, très souple, permettra la protection durable du capital des entreprises, mais aussi le financement de missions d'intérêt collectif.

La Responsabilité sociétale des organisations (RSO)

La norme ISO 26000 a pour objectif de définir et de clarifier le concept de RSO et de le rendre applicable à tous types d'organisations (entreprises, collectivités territoriales, associations...),

quelles que soient leur taille et leur localisation.

Cette norme considère la RSO comme étant la contribution des organisations au développement durable, à la santé et au bien-être de la société. Le RSO permet de prendre en compte les attentes des parties prenantes et de respecter la réglementation.

En pratique, l'expert-comptable expose aux dirigeants de l'association les contours de la loi Pacte relatifs à la RSO et les informe sur la nécessité de prendre en compte les préoccupations sociales et environnementales dans leurs activités et leurs décisions

Les réformes successives dans le domaine sociétal et environnemental

Afin d'engager une réelle transition écologique et inclusive, l'Europe a entrepris depuis plusieurs années des réformes dans le but de systématiser et d'approfondir les obligations de transparence pour les acteurs de son marché. Les nouvelles exigences de l'Union européenne relatives à la durabilité s'appliqueront à toutes les grandes entreprises (comptant plus de 250 employés et réalisant un chiffre d'affaires de 40 millions d'euros), qu'elles soient cotées ou non. Environ 50 000 entreprises sont concernées par la communication des informations sur leur impact environnemental, les droits de l'homme, les normes sociales et l'éthique du travail, sur la base de normes communes.

La directive européenne sur le reporting extra-financier

Jusqu'en 2020, le reporting extra-financier reposait principalement sur la NFRD (*Non-Financial Reporting Directive*), obligeant les sociétés cotées et les grandes entreprises (+ de 500 salariés) à communiquer des informations sur les impacts sociaux et environnementaux de leurs activités. Le pont noir est que les indicateurs (environ 150) ne sont pas normalisés. La sélection des informations et méthodologies de calcul pour chacun des thèmes imposés par la réglementation est laissée libre à chaque entreprise.

Depuis la mise en place de la NFRD, deux textes majeurs sont venus s'ajouter, constituant les bases d'un véritable dispositif anti-*greenwashing* : les règlements Taxonomie et Disclosure (ou Sustainable Finance Disclosure Regulation, SFDR).

La taxonomie pour contrer le *greenwashing*

Le règlement relatif à la taxonomie est un référentiel de classement des activités économiques en fonction de leur durabilité. Ce texte ambitionne d'orienter les flux de capitaux vers des activités qui concourent à la lutte contre le dérèglement climatique et à la réalisation de l'accord de Paris. Les entreprises auront pour obligation d'indiquer la part de leur chiffre d'affaires ou de leurs produits financiers qui sont éligibles (ou non) et alignés (ou non) avec la taxonomie.

En pratique, pour un projet dans le secteur maritime, il est nécessaire de déterminer s'il est vert (ou non) en s'appuyant sur :

- des critères techniques de performance environnementale : émissions de CO₂, consommation de carburant... ;
- des critères de « non-nuisance » (ou DNSH, *Does Not Cause Significant Harm*) : consommation d'eau, NO_x et SO_x, déchets... Cet exemple illustre le degré de précision nécessaire pour réaliser l'évaluation des activités des entreprises et les produits financiers, permettant ainsi une comparabilité. De plus, la

charge de travail va augmenter afin de procéder à la collecte des informations, la vérification, la conduite des évaluations et finalement la production du degré d'alignement d'une activité à la taxonomie européenne.

Le règlement SFDR

Le règlement SFDR (*Sustainable Finance Disclosure Regulation*) oblige les sociétés du secteur financier à publier des informations extra-financières pour chacun de leurs produits et à les positionner selon une typologie que l'on peut présenter de la façon suivante :

- les produits classés « Article 6 » tiennent peu ou pas compte des enjeux ESG ;
- les produits classés « Article 8 » comportent une obligation de moyens comme le déploiement d'une politique d'exclusion, la réalisation de due diligence ESG avant investissement, la mesure des impacts RSE des sous-jacents... ;
- les produits classés « Article 9 » incluent un objectif formalisé. À l'évidence, ils sont les plus exigeants et les plus vertueux sur les enjeux ESG. Un fonds « Article 9 » peut ainsi viser un objectif de décarbonation ou de contribution à un ODD.

Outre ce classement, il est obligatoire de produire des **Regulatory Technical Standards (RTS)** : des informations sur les aspects environnementaux et sociaux. L'objectif étant d'organiser la standardisation et la comparabilité des caractéristiques extra-financières des produits financiers.

Le développement du contrat à impact social (CIS)

Le Secrétariat à l'économie sociale et solidaire avait lancé le premier appel à projets d'impact en 2016. Ce dispositif se développe de plus en plus, car, pour les pouvoirs publics, c'est un moyen de contrôler l'efficacité des actions subventionnées.

Le contrat à impact social est un mécanisme par lequel un ou plusieurs partenaires privés financent un acteur social afin de lui permettre de réaliser un projet, pour la plupart des cas d'innovation sociale.

Le remboursement du financeur privé est effectué par un acteur public, assorti d'intérêts déterminés au regard des coûts évités à la collectivité, et à condition que les objectifs fixés dans le contrat soient atteints par l'opérateur social.

À noter : l'expert-comptable a l'opportunité de développer une mission en amont de la contractualisation d'un CIS : cette mission permettra aux pouvoirs publics et partenaires privés de bien comprendre l'intérêt du projet innovant proposé par le porteur du projet et d'en apprécier l'efficacité. De plus, le professionnel du chiffre est en mesure de réaliser une mission en aval de la signature du CIS, une démarche méthodologique de vérification de l'atteinte des objectifs assignés conditionnant le remboursement du financeur privé par l'acteur public.

Pourquoi engager une évaluation de l'impact social et environnemental ?

L'apport de l'EISE pour l'amélioration et la gestion des organisations

Pour sélectionner des projets, un certain nombre de financeurs se réfèrent aux résultats de l'évaluation de l'impact social. L'objectif pour un financeur est de donner une opportunité de finan-

cement aux structures qui agissent pour l'intérêt général. Ce financement se décline en subventions, dotations en investissement, etc. L'évaluation de l'impact social répond aux attentes des financeurs dans l'optique de l'octroi de subventions ou de l'accord de marchés publics.

Un outil de reporting pour rendre compte des résultats

Les financeurs apprécient particulièrement le fait que l'organisation démontre la rentabilité sociale des montants engagés. Le retour sur investissement positif est une promotion en faveur de la bonne utilisation des fonds alloués. L'EISE apparaît ainsi comme un outil de reporting en décrivant les activités engagées et les changements opérés chez les bénéficiaires.

Exemple de l'expérimentation territoriale zéro chômeur longue durée (ETCLD) pour le marché de l'emploi dans les territoires. Les résultats de l'évaluation de l'impact social menée par l'association ETCLD a montré l'amélioration de la situation des personnes et des territoires.

Lancé dans dix territoires en 2016, le programme a permis à 1 112 personnes de retrouver du travail. Il devait prendre fin en juillet 2021. Mais une loi⁴, définitivement adoptée par le Parlement en novembre 2020, a été promulguée au *Journal officiel* le mardi 15 décembre 2020, et a prorogé ce dispositif pour cinq années supplémentaires à 50 autres territoires, tout en renforçant les expérimentations déjà lancées. Le tout en se référant aux résultats de l'EIS menée par l'organisation.

L'attractivité de l'entreprise sur le marché de travail

En exposant les résultats positifs de la mesure d'impact, l'organisation accroît sa visibilité et justifie l'utilisation de financements. Pour cela, elle peut utiliser différents canaux de communication à destination d'un large public, des financeurs, des collectivités locales, etc. Ainsi, l'entité démontre qu'elle intègre les enjeux sociétaux et environnementaux dans ses actions.

La démarche permet aux parties prenantes de changer de regard sur la structure, l'objectif étant de favoriser l'attractivité de l'entreprise sur le marché du travail. Dès lors, la marque employeur devient naturellement attractive pour les talents.

Exemple de la conception d'un tableau de bord opérationnel de l'impact social. Afin d'alimenter le tableau de bord, il est important d'identifier les indicateurs les plus pertinents pour le suivi et l'amélioration du programme. La collecte des données est réalisée directement auprès de bénéficiaires durant les activités.

Le choix des indicateurs pour les trois phases du programme (avant, pendant et après) est motivé par la volonté de développer un processus d'évaluation continu, par l'utilisation de l'outil qui sera facilitée, et d'éviter de recourir à une approche par reconstitution subjective.

4. Loi n° 2020-1577 du 14 décembre 2020 relative au renforcement de l'inclusion dans l'emploi par l'activité économique et à l'expérimentation « territoire zéro chômeur de longue durée ».

Constituer un levier de motivation des équipes

La mesure de l'impact social concourt à la mobilisation des équipes. En mettant en évidence les effets positifs du projet via les résultats de l'EISE, l'entité présente aux collaborateurs les conclusions positives du programme. Cette situation contribue au renforcement de la cohésion d'équipe et constitue un levier de motivation. Le but est de stimuler une dynamique collective par la mise en lumière des résultats.

La stratégie de l'expert-comptable pour répondre aux besoins d'accompagnement

Déontologie de l'expert-comptable appliquée à la mission d'évaluation de l'impact social et environnemental (EISE)

Indépendance vis-à-vis de l'organisation évaluée

La mission d'évaluation de l'impact social n'échappe pas à cette règle d'indépendance pour l'expert-comptable. De plus, l'article 146 du Code de déontologie insiste sur le fait que le professionnel du chiffre doit éviter toute situation qui s'assimilerait à un manque d'indépendance. Il doit être libre de tout lien extérieur d'ordre personnel, professionnel ou financier qui pourrait être considéré comme une entrave à son intégrité et à son objectivité.

Responsabilité du professionnel du chiffre

L'article 12 de l'ordonnance du 19 septembre 1945 précise que l'expert-comptable assume dans toutes les circonstances la responsabilité de ses travaux qui pourrait être civile, pénale ou disciplinaire.

Compétences requises de l'expert-comptable pour une EIS

L'évaluation de l'impact social constituant une nouvelle mission que souhaite proposer l'expert-comptable dans le futur, un échange avec les équipes, permettra de recenser les actions

de formation à mettre en place, avec pour objectif l'acquisition des compétences nécessaires à la réalisation d'une EIS. Il est bien vrai que nombre des collaborateurs de cabinets invoquent l'insuffisance de missions à forte valeur ajoutée comme l'une des raisons d'un changement de structure d'exercice. En leur proposant de nouvelles missions, ils se sentiraient considérés, et ainsi remettraient en cause leur envie de départ.

Recours de l'expert-comptable à la formation pour se familiariser avec la technique de la mesure d'impact

En confiant une mission d'évaluation de l'impact social et environnemental, le client reconnaît la compétence technique du professionnel, incluant la maîtrise de la démarche appropriée et la formulation de jugements de qualité. Face à la complexité croissante du contexte réglementaire, à l'inflation législative, à la suprématie du numérique et au besoin de nouvelles compétences dans des secteurs de plus en plus spécifiques, les collaborateurs mieux formés garantiront le bon déroulement de la mission et le développement du cabinet⁵. ■

À noter : en pratique, pour assurer cette mission dans les meilleures conditions, après la phase de formation, l'expert-comptable se contraint à :

- définir les méthodes de travail, les communiquer aux collaborateurs et contrôler leur bonne application ;
- planifier les missions et les affecter aux collaborateurs en fonction de leurs compétences ;
- se préoccuper de façon permanente de la qualité des travaux accomplis par ses collaborateurs en les supervisant et en accordant une attention particulière à l'appréciation de la qualité des travaux pour le client.

5. CNOEC (2018), Formation professionnelle continue, 42 p.

GUIDE DES OBLIGATIONS ENVIRONNEMENTALES, SOCIALES ET SOCIÉTALES DES TPE-PME

La responsabilité sociétale des entreprises permet aux organisations de comptabiliser les impacts de leurs activités sur l'environnement et la société. Dans un monde où la réglementation en matière de développement durable est croissante, il est nécessaire pour les entreprises de veiller à leur conformité.

La loi n° 2021-1104 du 22 août 2021 portant lutte contre le dérèglement climatique et renforcement de la résilience face à ses effets inclut les problématiques environnementales dans les missions de l'expert-comptable. Ce dernier est donc légitime pour conformer ses clients et les accompagner dans le développement de leur politique RSE.

Ainsi, ce guide permet de conduire les PME et les TPE vers la prise en compte des obligations RSE. Il fait le point sur la réglementation environnementale, sociale et sociétale, et présente les missions d'accompagnement de l'expert-comptable.

À télécharger dès maintenant sur WWW.BIBLIORDRE.FR

