

DPEF – CSRD – EXEMPTION

Société astreinte à publier une DPEF au titre de 2024 – Informations de durabilité incluses dans l'information consolidée en matière de durabilité d'une entreprise qui la contrôle – Exemption d'établissement et de publication d'une DPEF (oui)

Une société astreinte à publier une DPEF au titre de l'exercice 2024 pourra ne pas le faire dès lors que les informations en matière de durabilité de cette société et, le cas échéant, des sociétés qu'elle contrôle, au sens du II ou du III de l'article L. 233-16, sont incluses dans les informations consolidées en matière de durabilité d'une entreprise consolidante qui exerce un contrôle sur ces sociétés, au sens du II ou du III de ce même article.

(EJ 2024-08)

Question :

Une société incluse dans les informations consolidées en matière de durabilité d'une entreprise consolidante qui la contrôle peut-elle ne pas publier une déclaration de performance extra-financière (DPEF) au titre de l'exercice 2024 ?

*

La Commission des études juridiques rappelle que certaines entités ont, depuis 2017, l'obligation d'insérer dans leur rapport de gestion une DPEF en application des articles L. 225-102-1¹ et L. 22-10-36² du code de commerce.

Les SA, SCA et SE dont le total du bilan ou le chiffre d'affaires et le nombre de salariés dépassent les seuils suivants sont ainsi astreintes à la publication d'une DPEF :

- SA, SCA et SE dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé :

¹ Art L. 225-102-1 C. com. en vigueur jusqu'au 1^{er} janvier 2025 : « I. – Une déclaration de performance extra-financière est insérée dans le rapport de gestion prévu au deuxième alinéa de l'article L. 225-100, lorsque le total du bilan ou le chiffre d'affaires et le nombre de salariés excèdent des seuils fixés par décret en Conseil d'Etat.

II. – Les sociétés mentionnées au I qui établissent des comptes consolidés conformément à l'article L. 233-16 sont tenues de publier une déclaration consolidée de performance extra-financière lorsque le total du bilan ou du chiffre d'affaires et le nombre de salariés de l'ensemble des entreprises comprises dans le périmètre de consolidation excèdent les seuils mentionnés au I.
(...) ».

IV. – Les sociétés définies au I ou au II et à l'article L. 22-10-36, qui sont sous le contrôle d'une société qui les inclut dans ses comptes consolidés conformément à l'article L. 233-16 ne sont pas tenues de publier de déclaration sur la performance extra-financière si la société qui les contrôle est établie en France et publie une déclaration consolidée sur la performance extra-financière conformément au II du présent article ou si la société qui les contrôle est établie dans un autre Etat membre de l'Union européenne et publie une telle déclaration en application de la législation dont elle relève.
(...) ».

² Art L. 22-10-36 C. com. en vigueur jusqu'au 1^{er} janvier 2025 : « Les dispositions de l'article L. 225-102-1, relatives à la déclaration de performance extra-financière et à la déclaration consolidée de performance extra-financière, sont applicables aux sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé lorsque le total du bilan ou le chiffre d'affaires et le nombre de salariés excèdent des seuils fixés par décret en Conseil d'Etat.

Pour ces sociétés, en complément des informations mentionnées au III de l'article L. 225-102-1, la déclaration de performance extra-financière et la déclaration consolidée de performance extra-financière présentent les effets de leur activité quant au respect des droits de l'homme et à la lutte contre la corruption et l'évasion fiscale.
(...) ».

- total du bilan : **20 M€** - chiffre d'affaires : **40 M€** - Nombre de salariés : **500³**
- SA, SCA et SE dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé :
 - total du bilan : **100 M€** - chiffre d'affaires : **100 M€** - Nombre de salariés : **500⁴**

D'autres entités telles que les établissements de crédit, les sociétés de financement, les entreprises d'investissement, les compagnies financières holding, les entreprises d'assurance, les mutuelles, les sociétés mutuelles d'assurance ou encore les sociétés coopératives et les sociétés coopératives agricoles ont également l'obligation de publier une DPEF dans leur rapport de gestion, dès lors qu'elles dépassent les mêmes seuils que ceux prévus pour les SA cotées ou non cotées, selon le cas⁵.

Cela étant exposé, la Commission rappelle que la directive européenne relative à la publication d'informations en matière de durabilité (directive CSRD) prévoyant que certaines entreprises publient, au sein de leur rapport de gestion, des informations en matière de durabilité a été transposée dans le droit français par l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023, complétée par le décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023⁶.

Ces textes obligent certaines entreprises à établir et publier des informations en matière de durabilité selon un calendrier défini à l'article 33 de l'ordonnance⁷ précitée.

En application de cet article, les grandes entreprises ou les sociétés consolidantes d'un grand groupe, au sens, respectivement, des articles L. 230-1⁸ et L. 230-2⁹ du code de commerce suivantes dont le nombre

³ Art R. 22-10-29 C. com en vigueur jusqu'au 1^{er} janvier 2025 : « Les seuils prévus au premier alinéa de l'article L. 22-10-36, évalués à la date de clôture de l'exercice, sont fixés à 20 millions d'euros pour le total du bilan, à 40 millions d'euros pour le montant net du chiffre d'affaires et à 500 pour le nombre moyen de salariés permanents employés au cours de l'exercice.

Pour l'application du 2^e de l'article L. 22-10-10, les sociétés concernées sont celles qui dépassent deux des trois seuils suivants : un total de bilan de 20 millions d'euros, un chiffre d'affaires net de 40 millions d'euros, un nombre moyen de salariés permanents de 250. Le total du bilan et le montant net du chiffre d'affaires sont déterminés conformément aux cinquième et sixième alinéas de l'article D. 123-200. Le nombre moyen de salariés permanents est déterminé conformément aux dispositions de l'article D. 210-21 ».

⁴ Art R. 225-104 C. com en vigueur jusqu'au 1^{er} janvier 2025 : « Les seuils prévus à l'article L. 225-102-1, évalués à la date de clôture de l'exercice, sont fixés à 100 millions d'euros pour le total du bilan, à 100 millions d'euros pour le montant net du chiffre d'affaires et à 500 pour le nombre moyen de salariés permanents employés au cours de l'exercice.

Le total du bilan et le montant net du chiffre d'affaires sont déterminés conformément aux cinquième et sixième alinéas de l'article D. 123-200. Le nombre moyen de salariés permanents est déterminé conformément aux dispositions de l'article D. 210-21 ».

⁵ Pour une analyse approfondie : Avis technique relatif à « L'intervention du commissaire aux comptes – intervention de l'OTI – Déclaration de performance extra-financière », juin 2023.

⁶ Décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023 pris en application de l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023 relative à la publication et à la certification d'informations en matière de durabilité et aux obligations environnementales, sociales et de gouvernement d'entreprise des sociétés commerciales.

⁷ Art 33 de l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023 « I. - Les articles 2 et 3, l'article 4, à l'exception du 1^o, l'article 5, l'article 6, à l'exception du 1^o et du 3^o du II, l'article 8, à l'exception du 1^o et des 1^o, 4^o et 5^o du II, l'article 9, à l'exception des 1^o, 4^o et 5^o, et les articles 20 à 26, 28 et 29 entrent en vigueur le 1^{er} janvier 2025.

II. - Le IV de l'article 6, le 7^o du II de l'article 8, le 7^o de l'article 9, le IV de l'article 20, les articles 21 à 24 ainsi que les articles 28 et 29 s'appliquent :

1^o Aux rapports afférents aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024, pour les entités suivantes qui sont des grandes entreprises ou les sociétés consolidantes ou combinantes d'un grand groupe, au sens des articles L. 230-1 et L. 230-2 du code de commerce, selon le cas, dont le nombre moyen de salariés employés au cours de l'exercice est supérieur à 500 :

a) Les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé ;

b) Les établissements de crédit, au sens de l'article L. 511-1 du code monétaire et financier ;

c) Les entreprises soumises au contrôle de l'Etat en application de l'article L. 310-1 et du II de l'article L. 310-1-1 du code des assurances, les mutuelles et unions relevant du livre II du code de la mutualité ainsi que les institutions de prévoyance et leurs unions, mentionnées aux articles L. 931-1 et L. 931-1-1 du code de la sécurité sociale ;

(...) ».

⁸ Art. L. 230-1 C. com : « (...) 4^o Est une grande entreprise une société qui, à la date de clôture de l'exercice, dépasse les seuils d'au moins deux des trois critères suivants : total du bilan, montant net du chiffre d'affaires et nombre moyen de salariés employés au cours de l'exercice (...) ».

Art. D. 230-1 C. com : « (...) 3^o En ce qui concerne les moyennes et grandes entreprises, le total du bilan est fixé à 20 000 000 d'euros, le montant net du chiffre d'affaires à 40 000 000 d'euros et le nombre moyen de salariés employés au cours de l'exercice à 250 (...) ».

⁹ Art. L. 230-2 C. com : (...) 3^o Est un grand groupe l'ensemble formé par une société et les entreprises qu'elle contrôle, au sens du II ou du III de l'article L. 233-16, qui, à la date de clôture de l'exercice, dépasse les seuils d'au moins deux des trois critères suivants : total du bilan, montant net du chiffre d'affaires et nombre moyen de salariés employés au cours de l'exercice (...) ».

Art. D. 230-2 C. com : « (...) 2^o En ce qui concerne les groupes moyens et grands, le total du bilan est fixé à 24 000 000 d'euros, le montant net du chiffre d'affaires à 48 000 000 d'euros et le nombre moyen de salariés employés au cours de l'exercice à 250 (...) ».

moyen de salariés employés au cours de l'exercice est supérieur à **500** devront établir et publier des informations en matière de durabilité au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024 :

- sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé ;
- établissements de crédit, au sens de l'article L. 511-1 du code monétaire et financier ;
- entreprises soumises au contrôle de l'Etat en application de l'article L. 310-1 (et du II de l'article L. 310-1-1 du code des assurances, mutuelles et unions relevant du livre II du code de la mutualité ainsi qu'institutions de prévoyance et leurs unions, mentionnées aux articles L. 931-1 et L. 931-1-1 du code de la sécurité sociale).

Ainsi, au titre de l'exercice 2024, les SA, SCA et SE dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé et qui dépassent les seuils prévus par l'article R. 225-104 du code de commerce relatifs à l'obligation de publication d'une DPEF ne sont pas soumises à l'obligation de publication des informations en matière de durabilité.

Par ailleurs, l'article 34 de l'ordonnance dispose :

« I. - Pour le rapport afférent à l'exercice ouvert entre le 1er janvier et le 31 décembre 2024, les articles L. 22-10-36 et L. 225-102-1 du code de commerce, l'article L. 511-35 du code monétaire et financier, l'article L. 310-1-1-1 du code des assurances, l'article L. 114-17 du code de la mutualité, l'article L. 931-7-3 du code de la sécurité sociale, l'article L. 524-2-1 du code rural et de la pêche maritime ainsi que l'article 8 de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération [articles relatifs à la DPEF] demeurent applicables, dans leur rédaction antérieure à la présente ordonnance, aux entités qui remplissent les deux conditions cumulatives suivantes :

- 1° *Ne pas être soumise à l'article L. 232-6-3¹⁰ du code de commerce ou dispensée de son application conformément au V ;*
- 2° *Ne pas être soumise à l'article L. 233-28-4¹¹ de ce code, ou dispensé de son application conformément au V. (...) ».*

Ainsi, pour le rapport afférent à l'exercice ouvert entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2024, continuent d'être astreinte à publier une DPEF au titre de l'exercice 2024 les sociétés qui dépassent les seuils prévus par la loi et qui remplissent les deux conditions cumulatives suivantes :

1° ne pas être une grande entreprise et donc ne pas être soumise individuellement à l'obligation d'établissement et de publication des informations en matière de durabilité (article L. 232-6-3 C. com.) ou en être dispensée car une entreprise consolidante d'un grand groupe qui la contrôle inclut ses informations dans les informations consolidées en matière de durabilité (V de l'article L. 232-6-3)¹⁰,

ET

2° ne pas être une société consolidante d'un grand groupe et donc ne pas être soumise à l'obligation d'établissement et de publication des informations consolidées en matière de durabilité (article L. 233-28-4 C. com.) ou en être dispensée lorsque les informations du groupe sont incluses dans les informations

¹⁰ Art L. 232-6-3 C. com. : « I. - Toute société qui est une grande entreprise au sens de l'article L. 230-1, inclut des informations en matière de durabilité au sein d'une section distincte de son rapport de gestion.

(...)

V. - Les dispositions du présent article ne s'appliquent pas lorsque la société est soumise à l'article L. 233-28-4.

Elles ne s'appliquent pas non plus lorsque la société et, le cas échéant, les sociétés qu'elle contrôle, au sens du II ou du III de l'article L. 233-16, sont incluses dans les informations en matière de durabilité d'une entreprise consolidante qui exerce un contrôle sur ces sociétés, au sens du II ou du III de ce même article, selon des modalités définies par décret en Conseil d'Etat ».

¹¹ Art L. 233-28-4 C. com. : « I. - Toute société consolidante d'un grand groupe, au sens de l'article L. 230-2, inclut des informations consolidées en matière de durabilité au sein d'une section distincte de son rapport sur la gestion du groupe.

(...)

V. - L'obligation prévue au I ne s'applique pas lorsque le groupe est inclus dans les informations consolidées en matière de durabilité d'une autre entreprise consolidante qui exerce un contrôle, au sens du II ou du III de l'article L. 233-16, sur les entreprises de ce groupe, selon des modalités définies par décret en Conseil d'Etat ».

consolidées en matière de durabilité d'une autre entreprise consolidante qui la contrôle (V de l'article L. 233-28-4 C. com.)¹².

La Commission considère ainsi qu'une société astreinte à publier une DPEF au titre de l'exercice 2024 peut ne pas le faire dès lors que les informations en matière de durabilité de cette société et, le cas échéant, des sociétés qu'elle contrôle, au sens du II ou du III de l'article L. 233-16, sont incluses dans les informations consolidées en matière de durabilité d'une entreprise consolidante qui exerce un contrôle sur ces sociétés, au sens du II ou du III de ce même article.

¹² La Commission considère ainsi que les conditions cumulatives de l'article 34 précité doivent être comprises comme suit :
1° *Ne pas être soumise à l'article L. 232-6-3 du code de commerce ou – être – dispensée de son application conformément au V ; et*
2° *Ne pas être soumise à l'article L. 233-28-4 de ce code, ou – être – dispensé de son application conformément au V. (...)*.