

AFSCHRIFT TAX & LEGAL

We assist, We defend, We innovate

Les conséquences financières et fiscales d'une comptabilité écologique

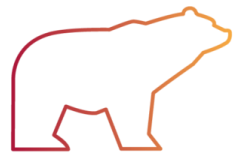
Par Typhanie AFSCHRIFT

Professeure ordinaire ém. à l'Université Libre de Bruxelles
Présidente de l'Executive Master en Gestion Fiscale (Solvay Brussels School of Economics and Management)
Avocate aux Barreaux de Bruxelles et Anvers, inscrite aux Barreaux de Fribourg, Genève, Lausanne, Luxembourg,
Madrid et Tel Aviv

AFSCHRIFT TAX & LEGAL

Brussels – Antwerp – Fribourg – Geneva – Lausanne – Luxembourg – Madrid – Tel Aviv

www.afschrift.com



INTRODUCTION

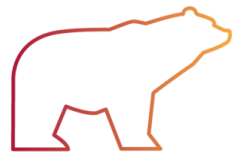
1. Définir une « *comptabilité écologique* ».



2. Ce qui existe dans ce domaine en droit positif

- loi comptable
- règles IFRS.

3. Les normes européennes de reporting.



4. Les exemples de systèmes de comptabilité écologique.
5. Conclusion.



1. La définition d'une comptabilité écologique

- La comptabilité est un « *ensemble d'informations structuré de manière à assurer la valeur, les moyens et les résultats d'une organisation* ».

Elle est choisie librement par l'entreprise, pour ses besoins internes (comptabilité interne).

Mais les autorités exigent un système comptable conforme à la loi et à ses arrêtés d'exécution.



La comptabilité « *interne* » peut tenir compte de l'écologie (relations entre êtres vivants et leur environnement) dans la mesure choisie par l'entreprise.

La comptabilité légale peut et doit s'adapter à l'écologie dans la seule mesure où des textes légaux le prévoient (actuellement très peu).



Différence fondamentale :

- Toute entreprise (et d'ailleurs toute personne) produit des externalités (positives et négatives). Faut-il les comptabiliser?
- Le système légal n'oblige en général à en tenir compte que si elles se traduisent en droits et obligations ou s'il existe un risque qu'il en soit ainsi.

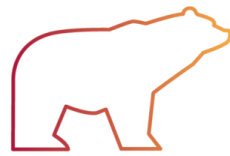


Incidences fiscales

La définition choisie a aussi des conséquences fiscales.

La loi fiscale ne s'intéresse qu'à la comptabilité tenue suivant le système légal.

Et, souvent, celle-ci est établie en tenant compte des règles fiscales (ex. : on applique le taux d'amortissement accepté par le fisc).



Tout cela implique des frais au choix d'une comptabilité écologique :

- coût d'avoir deux systèmes comptables
- risque d'annoncer des mauvais résultats (pertes) tout en payant des impôts (sur des bénéfices).

Conséquence : peu d'entreprises font ce choix.



Comment serait une « *comptabilité écologique* ».

Elle tiendra compte des interactions entre l'entreprise et la nature :

- un « *capital naturel* » : difficile à valoriser, mais on peut acter en charge le coût d'entretien des ressources naturelles utilisées



Avec des choix d'évaluation (soutenabilité forte ou faible)

Ex. :

Une entreprise pourrait se fixer un « *budget carbone* » à respecter, à charge, sinon d'accomplir des actions réparatrices (reboiser).



Actuellement, cela ne correspond pas à la loi fiscale (il faudra justifier l'action réparatrice comme « *frais professionnels* » : engagés pour acquérir ou conserver des revenus.



Problème permanent : la comptabilité écologique

- acte des dettes qui ne le sont légalement pas
- acte des charges qui ne sont souvent pas obligatoires.



2. Ce qui existe en droit positif

A. Dans le droit comptable belge

Il ne faut acter que les droits et obligations ... (approche juridique).

Et les risques de pertes financières (résultant de règles juridiques).



Exemple :

- L'entreprise pollue une rivière : elle doit acter une dette (de réparation) si une indemnité est réclamée ou une charge s'il y a une probabilité qu'elle le soit.

En droit comptable, la comptabilisation de la provision est obligatoire en son principe.

Mais la déduction fiscale de la provision est soumise à la condition que le risque de payer une indemnité est nettement précisé.



- s'il s'agit d'une atteinte à l'environnement plus générale, avec seulement un risque d'indemnité, la provision peut être actée (avis C.NC 2018/25) mais elle ne sera sans doute pas déductible sur le plan fiscal.

(ex. : l'existence de l'entreprise cause un tort à l'environnement immédiat, mais elle n'enfreint aucune loi et ne cause aucun dommage (dont la réparation est obligatoire).



Les règles IFRS

Les règles existantes ne prévoient pas de norme obligatoire ayant une incidence sur les comptes et notamment le résultat.

Mais il existe des normes IFRS « *sustainability* ».



Obligations pour les entreprises soumises aux normes IFRS (applicables depuis le 01/01/24)

- publier des informations sur la gouvernance, la gestion des risques, avec des objectifs mesurables « *en rapport avec les risques et opportunités liés au développement durable* » (Norme IFRS S1)



- publier des informations sur les opportunités et risques liés au changement climatique et sur leur incidence du point de vue financier (norme S2).

Concrètement, cela n'oblige à prendre en compte que l'impact sur les performances financières de l'entreprise (principe de « *matérialité financière* »).



Ce ne sont que des « *informations* ».

Elles n'ont aucune incidence fiscale.

Elles n'ont pas d'incidence sur les résultats de l'entreprise.



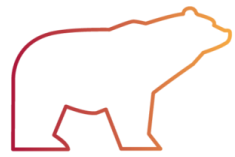
3. Les règles européennes de « reporting »

- Depuis 2013, une série de directives
- Toutes imposent uniquement du reporting
- A certains types d'entreprises (importantes)
- Toutes en vigueur.



- Cinq directives sur 2 sujets

- 1) Publication d'informations non financières et relatives à la diversité pour certaines grandes entreprises et grands groupes (Dir. 2013/34/UE, Dir. 2014/95/EU et Dir. 2022/2464, « directive CSRD »).
- 2) Publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises (Dir. 537/2014, et règlement délégué 2023/2772).



Les normes seront adaptées sur les avis (consultatifs) de 2022 de l'EFRAG (groupe consultatif européen sur l'information financière).



Objets :

1) Environnement

Changement climatique, pollution, eau et ressources maritimes, biodiversité et écosystèmes, utilisation des ressources et économie circulaire (ESRS E1 à E5).

2) Social

Main-d'œuvre interne, travailleurs de la chaîne de valeur, communautés affectées, consommateurs et utilisateurs finaux (ESRS S1 à S4)

3) Gouvernance

Conduite des entreprises (ESRS G1)



Exemple de la directive CSRD

- Applicable à toutes les sociétés cotées et toutes celles qui dépassent 2 de 3 seuils (C.A. 40 Mio, total du bilan 20 Mio, nombre de travailleurs : 250)
- Obligation de publier des informations détaillées sur risques, opportunités et impact matériel en matière de sociale environnementale et de gouvernance
- Dans le rapport de gestion (format électronique unique).



Principe de base : double matérialité

On tient compte de :

- la matérialité financière
- la matérialité d'impact (sur la société; l'environnement).



Choix idéologique européen :

Par opposition à Milton Friedman :

« *La responsabilité sociale des entreprises est d'accroître leurs profits* ».

Justification : pourquoi ces obligations pèseraient-elles seulement sur les entreprises.



4. Un exemple de comptabilité écologique

CARE : Comprehensive Accounting of Ecology)



Fondé sur :

- Double matérialité
- Enregistre le capital naturel utilisé comme une dette à rembourser
- Soutenabilité forte : acter tout impact écologique par rapport au « *bon état écologique* »
- valorisation tenant compte des services rendus par la nature à l'entreprise.



- Système très rarement appliqué
- Enormes difficultés d'application
- Aucun incitant, notamment fiscal (les « *dettes écologiques* » ne sont pas prises en compte par le fisc)
- Il faut tenir deux comptabilités



CONCLUSION

AFSCHRIFT TAX & LEGAL

Brussels – Antwerp – Fribourg – Geneva – Lausanne – Luxembourg – Madrid – Tel Aviv

www.afschrift.com