



EY Perspective

Juin 2023



Sommaire

1	Arrêté semestriel IFRS et Actualité reporting de durabilité	PAGE 04
2	Modalités et perspectives du futur devoir de vigilance européen	PAGE 22
3	Facturation électronique obligatoire : s'en saisir plutôt que la subir	PAGE 26
4	Les audits post-remédiation des contrôles de l'AFA	PAGE 30





ARRÊTÉ SEMESTRIEL IFRS ET ACTUALITÉ REPORTING DE DURABILITÉ

Points d'actualité

Webcasts Rendez-vous EY

Les points d'attention de la clôture semestrielle au 30 juin 2023 ont été présentés lors d'un webcast le 15 juin dernier. [Vous pouvez accéder au replay.](#)

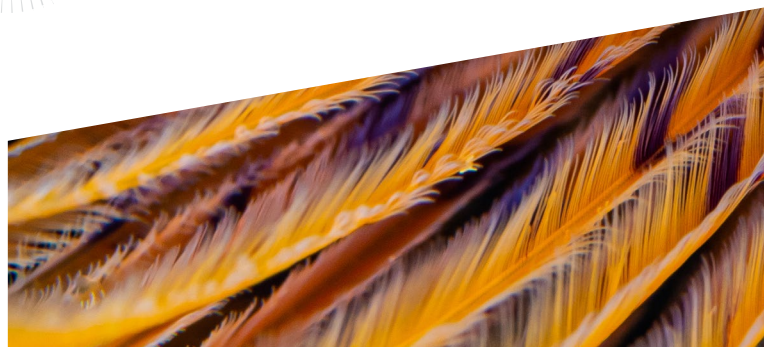
En complément, un second webcast a été consacré le 22 juin aux points d'attention spécifiques pour le secteur Banque.

Impact de la mise en œuvre des règles modèle OCDE Pilier 2 sur les comptes IFRS au 30 juin 2023

La transposition progressive des règles modèle OCDE Pilier 2 relatives à la mise en œuvre d'un impôt minimum mondial (Pilier 2) pour les groupes réalisant un chiffre d'affaires consolidé supérieur ou égal à 750 M€ a commencé dans les 137 juridictions de l'OCDE s'étant engagées à les appliquer.

Elle est susceptible d'affecter, dès le 30 juin 2023, les comptes IFRS des groupes français qui sont implantés dans une juridiction ayant transposé ces règles dans leur fiscalité locale, au plus tard à la date de publication de ces comptes.

A la date de cet article, les juridictions ayant déjà fait cette transposition sont encore peu nombreuses mais le calendrier va s'accélérer au second semestre, en vue d'une entrée en vigueur prévue à partir des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024.



Impacts sur les comptes 2023

Comptabilisation

L'IASB a publié le 23 mai dernier un amendement « International Tax Reform–Pillar Two Model Rules » à la norme IAS 12 concernant la comptabilisation des impôts sur le résultat. Cet amendement accorde une exception obligatoire à l'application d'IAS 12 aux effets fiscaux différés de ces nouvelles règles.

Toutefois, cet amendement ne peut pas être appliqué par les entreprises de l'Union européenne tant qu'il n'a pas été homologué. Cette homologation n'est pas prévue avant octobre 2023.

En attendant, il existe cependant un consensus au sein de la profession comptable et avec les régulateurs pour accepter que les groupes concernés adoptent une politique comptable consistant à ne pas comptabiliser d'impôts différés au cas particulier des impôts sur le résultat associés à Pilier 2, au regard des incertitudes relatives à la mise en œuvre d'IAS 12, décrites dans la Base des Conclusions de l'amendement, et pour éviter de devoir à nouveau changer de méthode une fois l'amendement d'application obligatoire.

Informations en annexe

Dans les comptes semestriels

En application d'IAS 1 et d'IAS 8, le traitement comptable retenu doit être décrit en annexe ainsi que, le cas échéant, toute autre information disponible nécessaire à la compréhension des enjeux Pilier 2 pour l'entreprise (même si les enjeux sont estimés être non significatifs, cette information seule étant par elle-même déjà pertinente).

Dans les comptes annuels

L'amendement fixe pour objectif de permettre aux lecteurs des états financiers d'être capables d'apprécier les enjeux de cette réforme fiscale d'envergure pour le groupe, même si l'information quantifiée disponible est imparfaite (en précisant dans ce cas ses limites). Des exemples d'informations qualitatives et quantitatives qui pourraient remplir cet objectif sont fournis dans l'amendement. Il est possible de donner l'information quantitative sous forme de fourchettes.

Selon les bases des conclusions de l'amendement publié, on s'attend à ce que des estimations soient disponibles, compte tenu de la date d'entrée en vigueur des législations Pilier 2.

S'agissant d'information quantifiée, il s'agit de donner un ordre de grandeur de ce qu'aurait représenté l'enjeu lié au complément d'imposition Pilier 2 sur la base des résultats 2023 (et non de faire des projections des montants à payer au titre des résultats futurs).

L'absence d'information quantifiée ou une mention selon laquelle elle n'est pas encore disponible à la date de publication des comptes annuels 2023 (i.e. au cours du premier trimestre 2024) pourrait susciter des interrogations sur la sincérité d'une telle déclaration (et/ou, c'est selon, sur l'organisation du groupe en question), d'autant que les groupes devront comptabiliser dès les premiers comptes 2024 (trimestriels ou semestriels) une estimation de la charge Pilier 2 (voir-dessous).

Impacts sur les comptes 2024

Même si les premières déclarations Pilier 2 ne seront faites qu'en 2026, les règles modèles devraient entrer en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024.

Les groupes devront en conséquence comptabiliser, dès les premiers comptes 2024 (trimestriels ou semestriels), une estimation de la charge Pilier 2 qui devra être payée en 2026.

L'amendement d'IAS 12 demande d'ailleurs spécifiquement d'indiquer le montant de la charge d'impôt comptabilisée au titre des règles Pilier 2 dès l'entrée en vigueur des dispositions fiscales prises en application de ces règles.

Informations hors des comptes

A noter : en application du Règlement UE Abus de marché, si aucune information n'était fournie en annexe sur l'exposition du groupe à une taxation supplémentaire en application des règles Pilier 2, l'entreprise ne pourrait a priori communiquer aucune information à l'occasion de la présentation de ses résultats ou des conférences analystes.

Pour en savoir plus

- ▶ [IFRS Developments Issue 214: Accounting for Pillar Two income taxes before IAS 12 is amended](#)
- ▶ [IFRS Developments Issue 218: Amendments to IAS 12: International Tax Reform Pillar Two Model Rules](#)

Réforme des retraites en France

La réforme des retraites a été promulguée le 14 avril 2023.

En application d'IAS 19, elle est considérée comme une modification de régime (et non comme une révision des hypothèses actuarielles), dont les conséquences doivent être comptabilisées immédiatement en résultat au cours du premier semestre 2023.

Le report de l'âge légal de la retraite et l'accélération de l'augmentation des durées de cotisation peuvent avoir des impacts différents, selon les faits et circonstances propres à chaque entreprise :

- ▶ Impact sur les régimes de pré-retraite : le report de l'âge légal pourrait conduire à allonger la durée de « portage » par l'entreprise des salariés bénéficiant du dispositif, entraînant une augmentation du coût ultime pour l'employeur. Toutefois, les conditions d'éligibilité de ces plans (salariés proches de la retraite) et l'entrée en vigueur progressive des mesures de la réforme des retraites devrait en limiter l'impact.
- ▶ Impact sur les indemnités de départ à la retraite :
 - Lorsque l'ancienneté prise en compte pour le calcul de ces indemnités est plafonnée (par exemple, les 20 dernières années de carrière), le report de l'âge légal conduit à retarder le début de la période d'acquisition des droits et se traduit par une réduction des passifs comptabilisés à la date de la réforme, entraînant un gain au compte de résultat.
 - En l'absence de plafonnement de l'ancienneté prise en compte pour le calcul des indemnités, l'impact de la réforme devrait être limité, résultant de l'augmentation des droits estimés au départ en retraite avec l'ancienneté et de l'augmentation des salaires en fin de carrière, effets compensés par une durée d'actualisation plus importante, avec un impact net, à la hausse ou à la baisse, potentiellement marginal.



On rappelle, toutefois, que certaines catégories de salariés ne sont pas concernées par la réforme (notamment les générations nées après 1973 et entrées tard sur le marché du travail). Ainsi le report de l'âge légal de la retraite peut n'avoir aucune conséquence lorsque les hypothèses de départ à la retraite prenaient d'ores et déjà en compte une date de départ égale ou postérieure à 64 ans et une durée de cotisation de 43 ans.

La réforme est également susceptible d'avoir des conséquences, a priori limitées, sur d'autres catégories d'avantages, comme les médailles du travail.

L'annexe aux comptes semestriels devrait inclure toute information utile pour comprendre les impacts de la réforme sur les comptes présentés, le cas échéant, par catégorie d'avantages.

Nouveaux texte IFRS d'application obligatoire en 2023

Hormis la norme IFRS 17 et ses amendements, applicables à la comptabilisation des contrats d'assurance chez les assureurs, il n'y a que trois nouveaux textes IFRS d'application obligatoire en 2023 :

- ▶ Un amendement de la norme IAS 12 supprimant l'exception de comptabilisation initiale des impôts différés, lorsque la comptabilisation initiale d'une transaction donne naissance à des différences taxables et déductibles de même montant (par exemple les contrats de location ou les provisions pour démantèlement et remise en état) ;
- ▶ Un amendement de la norme IAS 1 relatif aux Informations à fournir sur les méthodes comptables ; et
- ▶ Un amendement de la norme IAS 8 clarifiant la différence entre une estimation comptable et une méthode comptable.

Nous commentons brièvement les deux derniers textes ci-dessous.

Donner une information pertinente sur les méthodes comptables

L'amendement d'IAS 1 remplace l'obligation de décrire les « principales méthodes comptables » par une obligation de fournir des informations pertinentes sur les méthodes comptables de l'entité. Une information sur les méthodes comptables est pertinente si, lorsqu'elle est prise en considération conjointement avec d'autres informations dans les états financiers, on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elle influence les décisions des principaux utilisateurs des états financiers.

Sont ainsi présumées pertinentes des informations concernant des méthodes comptables, lorsqu'elles concernent des transactions ou événements jugés quantitativement ou qualitativement (par nature) significatifs et que :

- ▶ L'entreprise a changé de méthode comptable au cours de la période ; ou
- ▶ L'entreprise a choisi une méthode comptable parmi plusieurs options offertes par les normes ; ou
- ▶ L'entreprise a défini une méthode comptable conformément à IAS 8 en l'absence de norme IFRS directement applicable ; ou
- ▶ L'application de la méthode comptable fait largement appel au jugement ou à des hypothèses : dans ce cas, l'entreprise doit aussi fournir une information détaillée en application des paragraphes 122 (principaux jugements) et/ou 125 (principales sources d'estimations) d'IAS 1 plutôt qu'une description des principes généraux de la norme (par exemple, comment l'entité a alloué la rémunération totale des contrats de vente aux différentes obligations de performance qu'elle a identifiées et comment elle a déterminé le mode de comptabilisation du chiffre d'affaires correspondant, à la place d'une description générale des principes d'IFRS 15) ; ou
- ▶ L'information est nécessaire à la compréhension d'un traitement comptable complexe.



L'amendement souligne aussi que :

- Une information spécifique relative à la manière dont une entreprise a appliqué les principes généraux à ses transactions et circonstances particulières est plus utile qu'une information générique ou qui ne fait que reproduire ou résumer les normes IFRS ;
- La fourniture d'informations non pertinentes ne doit pas avoir pour effet de nuire à la lisibilité des informations pertinentes.

Même si aucune information n'est fournie concernant une méthode comptable, les autres obligations d'informations énoncées dans les normes doivent, malgré tout, être respectées (par exemple, même si l'entreprise ne fournit pas une description des principes de comptabilisation des immobilisations incorporelles faute d'information particulière à signaler, elle doit néanmoins fournir le détail des immobilisations incorporelles significatives).

Méthode comptable ou estimation comptable ?

Jusqu'à cet amendement, la norme IAS 8 définissait les « *méthodes comptables* » comme « *les principes, bases, conventions, règles et pratiques spécifiques appliqués par une entité lors de l'établissement et de la présentation de ses états financiers* » mais sans pour autant définir les « *estimations comptables* ».

La référence dans cette définition à des « *conventions, règles et pratiques* », combinée à l'absence de définition des estimations comptables, rendait parfois difficile la distinction entre les changements de méthode et les changements d'estimations, alors même que les premiers sont comptabilisés rétrospectivement, tandis que les seconds sont comptabilisés prospectivement.

Désormais, IAS 8 définit les estimations comptables comme étant « *des montants des états financiers qui comportent une incertitude d'évaluation* », c'est-à-dire des montants qui ne sont pas directement observables et nécessitent d'être estimés pour pouvoir appliquer une méthode comptable. La valeur nette de réalisation des stocks, la charge d'amortissement d'une immobilisation corporelle, la juste valeur d'un actif ou d'un passif en application d'IFRS 13, le montant d'une provision pour garantie ou le montant des pertes de crédit attendues sont des exemples d'estimations comptables.

Un changement de technique d'évaluation ou un changement dans une donnée utilisée (« *input* ») dans la technique d'évaluation (par exemple le taux de volatilité utilisé dans un modèle d'évaluation d'option) est un changement d'estimation et non un changement de méthode (sauf s'il s'agit de corriger une erreur).

Pour en savoir plus

- [IFRS Developments 187: The Disclosure Initiative - IASB amends the accounting policy requirements](#)
- [IFRS Developments 186: The IASB defines accounting estimates](#)



Propositions d'amendements aux normes IFRS 9 et IFRS 7

L'IASB a publié le 21 mars 2023 un exposé-sondage relatif à des propositions d'amendements des normes IFRS 9 et IFRS 7. Ces propositions sont encore soumises à commentaires jusqu'au 19 juillet 2023.

L'exposé-sondage précise essentiellement les conditions dans lesquelles une indexation ESG ne remettrait pas en cause une comptabilisation au coût amorti des instruments de dette (prêts / obligations) chez les porteurs de ces instruments. Plus généralement, les critères d'analyse proposés s'appliqueraient à tous les cas où les flux attendus dépendent de l'occurrence de certaines conditions / circonstances prévues au contrat.

Au-delà de ce point, il faut, à notre avis, aussi souligner les points suivants :

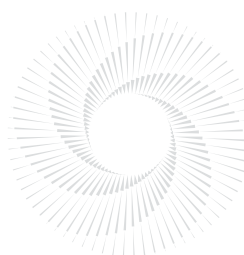
- ▶ L'exposé-sondage introduit explicitement dans IFRS 9 un principe de comptabilisation des actifs et des passifs financiers en date de règlement (« *settlement date* ») de la transaction. Il en découlerait notamment deux conséquences :
 - Les paiements en transit (émis ou à recevoir) ne pourront plus être comptabilisés avant prélèvement ou encaissement au plus tard à la date de clôture. Par exemple, les paiements par carte bancaire en transit ou les chèques remis à l'encaissement et crédités à la banque postérieurement à la date de clôture devraient être exclus des comptes de trésorerie à la clôture.
 - Tout en confirmant les conclusions proposées par l'IFRIC dans son projet de décision de juin 2022 (non ratifiées par l'IASB en l'attente de cet exposé-sondage), cette disposition offrirait aux entreprises la possibilité de se prévaloir de la date d'entrée en vigueur et des modalités de transition qui seront précisées lors de la finalisation de l'amendement (plutôt que d'avoir à appliquer dès que possible une décision IFRIC).

- ▶ L'exposé-sondage prévoit aussi une obligation de fournir des informations supplémentaires dans les notes annexes pour tous les instruments, actifs et passifs financiers, incluant des clauses qui modifient les flux attendus en fonction de conditions / contingences. Ces informations pourraient représenter des travaux importants de recensement et d'analyse chez beaucoup de groupes.

Les travaux induits par ces changements, s'ils venaient à être confirmés, devront être anticipés.

Pour en savoir plus

- ▶ [IFRS Developments Issue 213: IASB's Exposure Draft of proposed amendments to the Classification and Measurement requirements of IFRS 9](#)

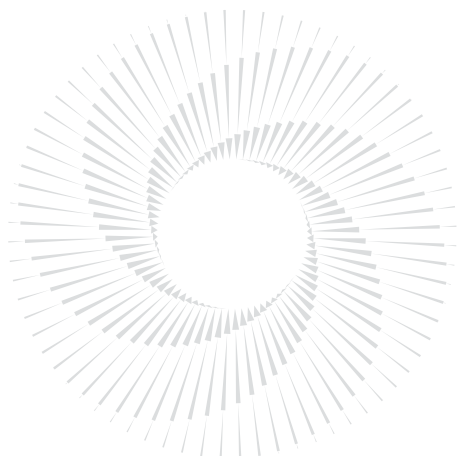


Reporting de durabilité

L'actualité en matière de reporting de durabilité est particulièrement riche en cette fin de premier semestre 2023.

Webcasts Rendez-vous EY

Les points d'actualité concernant le reporting de durabilité ont été présentés lors d'un webcast le 15 juin 2023. [Vous pouvez accéder au replay.](#)



Union européenne

En décembre 2019, la Commission européenne publiait son Pacte vert (« Green deal ») pour l'Europe, fixant l'ambition d'atteindre la neutralité carbone d'ici à 2050. Depuis cette date, la Commission déploie une intense activité juridique pour mettre en place deux outils au service de cette ambition : la Taxonomie verte et la Corporate sustainability reporting directive (CSRD).

Ces derniers mois, cette activité a également été fortement influencée par l'annonce par la Commission européenne, mi-mars 2023, d'un objectif d'alléger de 25 % les obligations de reporting qui pèsent sur les entreprises de l'Union européenne (parmi lesquelles celles liées au reporting durabilité).

Taxonomie verte UE

Le règlement UE n°2020/852 de juin 2020 établit un système de classification commun à l'Union européenne (la « Taxonomie ») permettant d'identifier les activités économiques considérées comme durables.

En application de son article 8, les grandes entreprises déjà soumises à la directive Non financial reporting directive (NFRD)¹ doivent publier **trois indicateurs** relatifs à leurs activités économiques pouvant être considérées comme durables sur le plan environnemental : la part de leur chiffre d'affaires, de leurs dépenses d'investissements et de leurs dépenses d'exploitation.

1. La transposition par la France de cette directive en a modifié le champ d'application si bien que le Règlement Taxonomie peut s'appliquer à des entreprises qui n'avaient pas d'obligation d'établir une déclaration de performance extra-financière (DPEF) – par exemple une entreprise cotée appartenant à un groupe coté et, inversement, certaines entreprises qui sont obligées d'établir une DPEF peuvent être exclues du champ d'application du règlement taxonomie – par exemple une entreprise non cotée non EIP.

Le règlement identifie **six objectifs environnementaux** :

- Deux objectifs liés au climat : l'atténuation du changement climatique et l'adaptation au changement climatique ; et
- Quatre objectifs environnementaux : l'utilisation durable et la protection des ressources aquatiques et marines, la transition vers une économie circulaire, la prévention et la réduction de la pollution et la protection et la restauration de la biodiversité et des écosystèmes.

Pour son application, le Règlement Taxonomie doit faire l'objet d'actes délégués, qui constituent une forme de décrets d'application ne nécessitant pas de transposition par les États membres.

Une **activité économique** est considérée comme « **éligible** » si elle est incluse dans la liste des activités figurant dans les actes délégués. Il s'agit des activités sélectionnées par la Commission européenne en fonction de leur capacité à apporter une contribution substantielle à chaque objectif environnemental. Cette liste fait l'objet de révisions périodiques.

Une activité éligible ne respecte néanmoins pas automatiquement les critères techniques permettant de considérer qu'elle est « **alignée** » avec l'un de ces six objectifs. Pour cela, il faut qu'elle respecte les critères techniques spécifiques permettant de justifier qu'elle :

- Contribue substantiellement à l'atteinte d'un objectif ;
- Ne nuise à aucun des cinq autres objectifs (critère « *Do not significantly harm* ») ; et
- Respecte des garanties minimales en matière de droits de l'homme, de lutte contre la corruption et l'évasion fiscale et de juste concurrence.

En 2021, des premiers actes délégués ont défini les critères techniques d'alignement pour les deux premiers objectifs environnementaux liés au climat. Les entreprises concernées ont commencé à publier les indicateurs associés à leurs activités éligibles dès 2022 (au titre de l'exercice 2021) puis, en 2023 (au titre de l'exercice 2022), les indicateurs relatifs à la part « alignée » de leurs activités éligibles.

Pour en savoir plus

- Article EY France : Première année d'application de la taxonomie européenne : enseignements et perspectives 2024 ([Taxonomie européenne : enseignements et perspectives 2024 | EY - France](#))
- Publication EY : EY EU Taxonomy Barometer 2022 Lessons learned from the first reporting year ([ey-fr-eu-taxonomy-report-final.pdf](#))

1 ARRÊTÉ SEMESTRIEL IFRS ET ACTUALITÉ REPORTING DE DURABILITÉ

Initialement attendu en 2022, le projet d'acte délégué concernant les activités économiques et les critères techniques de sélection pour les quatre autres objectifs environnementaux n'a finalement été publié par la Commission européenne que le 5 avril 2023. En même temps, la Commission a également publié un second projet d'acte délégué modifiant les actes délégués climat de 2021 pour introduire des activités économiques supplémentaires et des modifications dans la description et les critères techniques de sélection des activités économiques existantes.

Après la production d'énergie au gaz et le nucléaire l'an passé, feraient notamment leur entrée dans les activités éligibles pour l'atténuation du changement climatique la fabrication d'avions et de composants pour le transport routier et ferroviaire, ainsi que le transport aérien et, pour les activités éligibles à l'adaptation au changement climatique, le génie civil et les services de conseil et logiciels relatifs à la gestion des risques physiques climatiques.

Après une consultation publique de quatre semaines qui s'est achevée début mai, ces actes délégués ont été adoptés par la Commission européenne et publiés le 13 juin dernier.

Leur adoption définitive n'interviendra qu'à l'issue d'une période d'examen par le Parlement européen et le Conseil au plus tard d'ici 4 mois.

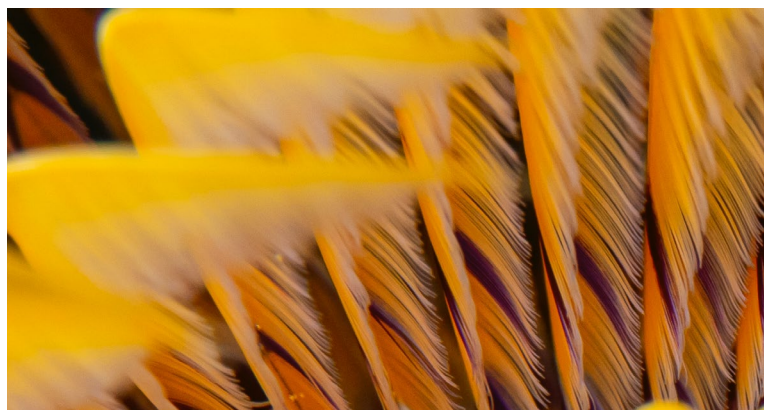
Ces actes délégués fixent les nouvelles échéances de publication des indicateurs comme suit :

- ▶ **En 2024** (au titre de l'exercice 2023) :
 - Part des indicateurs **éligibles et alignés** avec les deux objectifs liés au climat selon les nouveaux critères techniques (sauf pour les nouvelles activités, pour lesquelles seule l'éligibilité est requise) ; et
 - Part des indicateurs **éligibles** avec les quatre autres objectifs environnementaux.
- ▶ **En 2025** (au titre de l'exercice 2024) :
 - Part des indicateurs **éligibles et alignés** avec les six objectifs environnementaux.

Corporate sustainability reporting directive (CSRD)

Le renforcement des exigences de reporting de durabilité des sociétés est un élément clé du Pacte vert pour l'Europe. C'est pourquoi l'Union européenne a adopté, mi-décembre 2022, la Corporate sustainability reporting directive (CSRD) avec les **objectifs** suivants :

- ▶ **Harmoniser le reporting de durabilité** des entreprises, en se fondant sur des normes de reporting européennes (les ESRS) ;
- ▶ **Améliorer la qualité des informations** publiées :
 - En plaçant le reporting de durabilité sous la responsabilité de la gouvernance de l'entreprise comme pour l'information financière ; et
 - En imposant de faire vérifier ce nouveau reporting par le commissaire aux comptes (ou un tiers indépendant), dans le cadre d'une assurance d'abord limitée, puis raisonnable dans quelques années.
- ▶ **Et faciliter l'accès à ces informations**, en :
 - Alignant la période et le périmètre de reporting sur ceux en vigueur pour les états financiers ;
 - Localisant les informations publiées dans une section dédiée du rapport de gestion ; et
 - En les numérisant au format European single electronic format (ESEF), comme les informations financières, et en les rendant disponibles sur l'European single access point (ESAP).





La CSRD entrera progressivement en vigueur à compter des exercices ouverts à partir du 1^{er} janvier 2024 pour les entreprises déjà soumises à la Directive NFRD :

Quel calendrier d'application pour les trois prochaines années ?

Exercice	2024	2025	2026
Quelles entreprises concernées* ?	Grandes entreprises déjà soumises à la NFRD : ▸ Sociétés cotées sur un marché réglementé (MR) UE ▸ Salariés > 500 et ▸ Bilan > 20 M€ ou CA > 40 M€	Toutes les grandes entreprises. Au moins 2 des 3 critères suivants : ▸ Salariés > 250 ou ▸ Bilan > 20 M€ ou ▸ CA > 40 M€	Petites et moyennes entreprises** cotées sur MR UE : ▸ PME – Possibilité de différer jusqu'en 2028 ▸ Etabl. de crédit de petite taille et non complexes ▸ Captives d'assurance / réassurance
Exemption de publication pour les filiales ?	Oui, si le reporting de la filiale est intégré dans le reporting consolidé de sa société mère , préparé selon les normes applicables (ESRS ou normes équivalentes pour sociétés mères hors UE) et s'il inclut les spécificités de la filiale. Non , lorsque la filiale est une grande entreprise cotée sur un MR UE .		

* Sous réserve de la transposition en loi française de la CSRD fin 2023.

** Hors micro-entreprises, i.e. 2 des 3 critères : <350k€ bilan, <700k€ CA, <10 salariés.

Il faut noter que la CSRD élargit aussi le champ d'application initial du règlement Taxonomie dès l'exercice 2025.

Elle doit encore être transposée par les États membres.

En France, cette transposition est attendue à la fin de l'année 2023.

Pour en savoir plus

- EY France : CSRD – modalités et perspectives. Comment vous aider à préparer le reporting de durabilité ? ([CSRD : modalités et perspectives | EY - France](#))
- EY Global : *How good governance can keep corporates clean from greenwashing ?* [How good governance can keep corporates clean from greenwashing | EY - Global](#)
- [Reporting de durabilité : Comment déployer la directive CSRD au sein de votre entreprise](#)

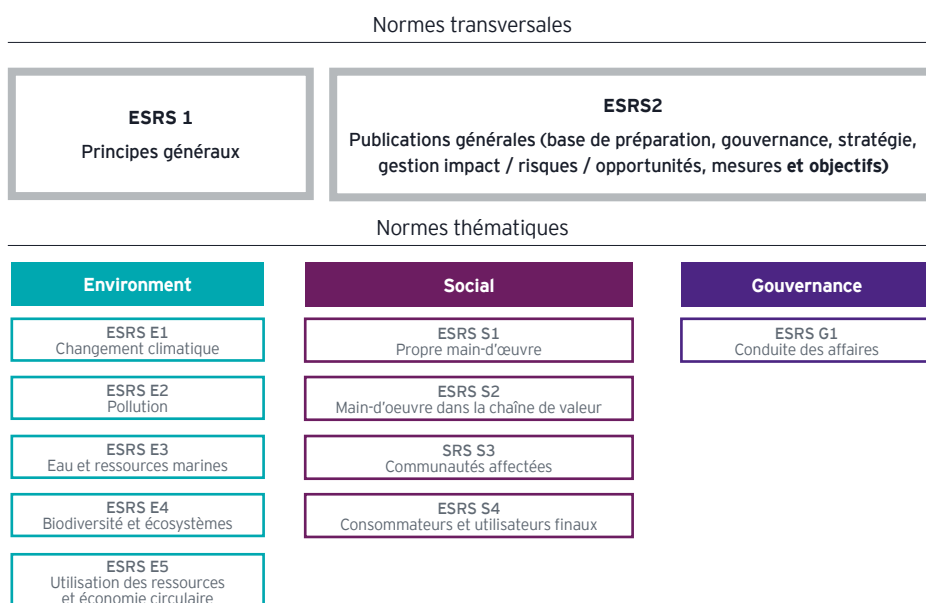


Normes européennes de reporting de durabilité (ESRS)

La Commission européenne a mandaté l'EFRAG – le groupe consultatif européen sur l'information financière – pour la préparation des normes ESRS.

Entre juin 2021 et avril 2022, l'EFRAG a travaillé à la préparation des premiers projets de normes ESR, dites « transversales » qui ont été publiées pour consultation le 30 avril 2022 et soumises à une période de commentaires de cent jours. A la suite de cette consultation, **l'EFRAG a soumis le 22 novembre 2022 un jeu de 12 projets d'ESRS révisées à la Commission européenne** (disponibles sur le site de l'EFRAG : [First Set of draft ESRS – EFRAG](#)).

Quels sont les projets de normes de durabilité ?

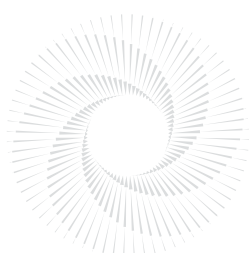


Prises dans leur ensemble, ces projets de normes prévoyaient la publication dès 2025 (au titre de l'exercice 2024), pour les premières entreprises concernées, d'environ un millier de données qualitatives ou quantitatives, dont :

- Environ un tiers de manière obligatoire (les informations générales requises par ESRS 2, les informations concernant le climat requises par ESRS E1 et une partie des informations concernant la main-d'œuvre de l'entreprise requises par ESRS S1).
- Le reste, selon l'application du test de la double matérialité (financière et d'impact).

En réponse aux commentaires reçus au cours de la consultation publique sur les projets publiés en mars 2022, les projets d'ESRS révisées soumis à la Commission en novembre introduisaient, par ailleurs, des modalités de transition particulières (« phase-in ») pour faciliter leur première application, concernant notamment les points suivants :

- La première année d'application :
 - Les informations comparatives ne sont pas obligatoires ;
 - Aucune information relative à l'impact financier attendu concernant les risques physiques et de transition liés au changement climatique (E1).
- Les trois premières années d'application :
 - Les informations relatives à leur chaîne de valeur peuvent ne pas être fournies en cas d'indisponibilité de ces informations, même en interne ;
 - Les informations relatives à l'impact financier attendu concernant la Pollution (E2), l'Eau et les ressources marines (E3), la Biodiversité (E4) et l'Utilisation des ressources et l'économie circulaire (E5) peuvent n'être fournies que sur une base qualitative.



Avant de devenir applicables, les ESRS doivent être adoptées par un acte délégué.

Attendu début avril 2023, le projet d'acte délégué adoptant ce premier jeu de normes ESRS vient en fait tout juste d'être publié, le 9 juin 2023 ([European sustainability reporting standards – first set \(europa.eu\)](https://european-sustainability-reporting-standards-first-set.europa.eu)).

Ce retard s'explique par d'intenses discussions, au cours des derniers mois, sur le défi que représente pour les entreprises la mise en place à si courte échéance d'un nouveau reporting et sur l'objectif assigné, mi-mars 2023, par la Commission d'alléger de 25 % la charge de reporting des entreprises de l'Union européenne.

Soumis à une période de consultation de quatre semaines (jusqu'au 7 juillet 2023), ce projet doit être adopté au plus tard le 31 août 2023 par la Commission européenne, pour respecter le calendrier prévu pour l'entrée en vigueur de la CSRD.

Ce projet propose des **allègements importants** par rapport aux 12 projets de normes ESRS soumises par l'EFRAG à la Commission européenne en novembre 2022, dont les principaux concernent les points suivants :

- ▶ Application générale du principe de double-matérialité (**sauf aux informations générales requises par ESRS 2**), y compris aux informations requises par la norme sur le Climat (ESRS E1) et aux informations de la norme sur la Main-d'œuvre propre qui étaient obligatoires dans les projets de normes ESRS soumis à la Commission en novembre 2022 ;
- ▶ Entrée en vigueur progressive (« **phase-in** ») : en plus de ce que prévoyait déjà les projets de normes ESRS révisées soumis par l'EFRAG en novembre 2022 :

- **Pour les entreprises de moins de 750 salariés :**

Report d'un an pour fournir les informations requises par la norme S1 (Propre main d'œuvre) et pour les informations relatives aux émissions de **gaz à effet de serre de Scope 3**.

Report de deux ans pour les normes E4 (Biodiversité), **S2** (Main-d'œuvre dans la chaîne de valeur), **S3** (Communautés affectées) et **S4** (Consommateurs et utilisateurs finaux).

- **Pour toutes les entreprises : report d'un an pour**

Certaines informations requises par les normes S1 (Propre main-d'œuvre) notamment concernant la protection sociale, les personnes en situation de handicap et l'équilibre vie professionnelle / vie privée ; et

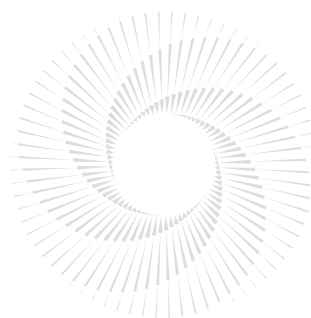
Toutes les informations (y compris qualitatives) relatives à l'impact financier attendu concernant la Pollution (E2), l'Eau et les ressources marines (E3), la Biodiversité (E4) et l'Utilisation des ressources et l'économie circulaire (E5).

- ▶ **Non divulgation d'informations jugées « sensibles »** : un principe général en ce sens a été explicitement ajouté à la norme ESRS 1.
- ▶ **Certaines informations obligatoires deviennent facultatives**, par exemple : le plan de transition biodiversité et les indicateurs quantitatifs concernant les non employés.

Un certain nombre de modifications ont également été proposées aux projets de normes EFRS, aux fins de rendre leurs exigences en matière d'information ESG convergentes avec les projets de normes IFRS et de favoriser **l'interopérabilité** des deux référentiels de reporting.



1 ARRÊTÉ SEMESTRIEL IFRS ET ACTUALITÉ REPORTING DE DURABILITÉ



Principaux allègements proposés par le projet d'Acte Délégué

Normes transversales

ESRS 1	ESRS2
Principes généraux	Publications générales (base de préparation, gouvernance, stratégie, gestion impact / risques / opportunités, mesures et objectifs)

Normes thématiques

Environnement	Social	Gouvernance
ESRS E1 Changement climatique	ESRS S1 * Propre main-d'œuvre	ESRS G1 Conduite des affaires
ESRS E2 * Pollution	ESRS S2 Main-d'œuvre dans la chaîne de valeur	
ESRS E3 * Eau et ressources marines	SRS S3 Communautés affectées	
ESRS E4 * Biodiversité et écosystèmes	ESRS S4 Consommateurs et utilisateurs finaux	
ESRS E5 * Utilisation des ressources et économie circulaire		

■ Report d'un an pour les entreprises < 750 employés

■ Report de 2 ans pour les entreprises < 750 employés

* Report d'un an de certaines informations (notamment les impacts financiers attendus pour les normes E2, E3, E4 et E5)



Nouvelles priorités EFRAG

Avant l'annonce, mi-mars 2023, par la Commission européenne de son nouvel objectif d'alléger de 25 % les obligations de reporting des entreprises de l'Union européenne, il était prévu de compléter le premier jeu de normes ESRS par huit normes sectorielles et les normes concernant les PME d'ici au 30 juin 2024, suivies de 31 autres au cours des deux années suivantes.

A la demande de la Commission, **l'EFRAG a modifié ses priorités pour donner la priorité à l'assistance des entreprises pour l'application des 12 premières normes ESRS.**

En conséquence :

- ▶ La moitié du staff de l'EFRAG a été réaffectée à la production de **guides d'application** concernant, pour commencer :
 - L'application du principe de double matérialité ;
 - L'application des normes ESRS à la chaîne de valeur ; et
 - La liste exhaustive des informations listées par les 12 premières normes en format Excel.

Ces aides devraient être publiées au cours de l'été.

- ▶ L'EFRAG va mettre en place une **procédure pour traiter les questions d'application** des ESRS soumises par les parties prenantes :
 - Selon les cas, les questions pourraient donner lieu à des réponses de doctrine ou juridiques, voire aboutir à des amendements limités des normes existantes.
 - Un portail de questions / réponses devrait également être ouvert sur le site de l'EFRAG.
- ▶ Seules **trois normes sectorielles** (Industrie minière, Charbon et carrières et Gaz & pétrole) seront publiées dans un premier temps, a priori à l'automne.

Les normes Transport routier et Agriculture sont, par ailleurs, parvenues à un stade avancé d'élaboration.
- ▶ Les **deux normes concernant les PME** entrant dans le champ d'application de la CSRD, à titre obligatoire ou volontaire, devraient également être publiées d'ici à la fin de l'année 2023.

Enfin, l'EFRAG lance un projet en vue de formuler des propositions concrètes pour renforcer la **connexion entre le reporting de durabilité et les états financiers IFRS**. Un groupe consultatif (le Connectivity advisory panel) sur le sujet a été mis en place pour épauler ce projet qui sera mené par le Financial reporting technical expert group (FRTEG), en concertation avec le Sustainability reporting technical expert group (SRTEG).



International Sustainability Standards Board

Créé peu après la COP26, l'International sustainability standards board (ISSB) est chargé de produire les normes internationales de reporting de durabilité (les IFRS Sustainability reporting standards), sous l'égide de la Fondation IFRS, et selon le même *due process* que celui suivi par l'IASB pour les normes IFRS.

L'ISSB prévoit de publier ses deux premières normes de durabilité d'ici à la fin du mois de juin :

- ▶ IFRS S1, General requirements for disclosure of sustainability-related financial information ; et
- ▶ IFRS S2, Climate-related disclosures.

L'ISSB avait reçu plus de 700 lettres de commentaires en réponse à la publication des projets de ces deux normes en mars 2022.

Tout comme les ESRS, les normes IFRS de reporting de durabilité devraient comporter un certain nombre de modalités de transition (« *transitional reliefs* ») pour en faciliter la première application. En avril dernier, l'ISSB avait, par ailleurs, annoncé vouloir renforcer ces mesures pour permettre aux entreprises de donner la priorité à la fourniture d'informations relatives aux risques climatiques.

L'ISSB a par ailleurs lancé deux consultations au début du mois de mai 2023 :

- ▶ Une consultation sur les priorités de son **programme de travail des deux prochaines années**, dans laquelle elle liste quatre nouveaux projets, dont trois normes thématiques (Biodiversité, Capital humain et Droits de l'homme) et un projet transversal sur le reporting intégré. Cette consultation est ouverte jusqu'au 1^{er} septembre 2023.
- ▶ Une consultation sur la méthode proposée pour **l'amélioration de l'applicabilité des normes du SASB** à l'échelle internationale, et la mise à jour de la taxonomie des normes du SASB. Cette consultation est ouverte jusqu'au 9 août 2023.

Enfin, l'ISSB a lancé un **appel à candidatures pour la création d'un groupe d'experts** sur la première application des normes IFRS S1 et IFRS S2 ([Transition Implementation Group \(TIG\) on International Financial Reporting Standards \(IFRS\) S1 and S2](#)).

Pour en savoir plus

- ▶ [IFRS sustainability developments issue 3 : ISSB publishes request for Information on its agenda priorities](#)
- ▶ [IFRS sustainability developments issue 4 : The ISSB proposes to improve international applicability of SASB Standards](#)

Et la SEC ?

Le 21 mars 2022, la SEC a publié un projet de réglementation de quelques 500 pages complétant les informations exigées des sociétés cotées aux États-Unis sur les aspects climat (« Rules to enhance and standardize climate-related disclosures for investors »).

Depuis, ce projet n'a toujours pas été finalisé. La SEC travaillerait également sur un autre projet de réglementation, concernant l'enrichissement des informations relatives à la gestion du capital humain (« Human capital management »).

La finalisation de ces projets et le calendrier restent cependant pour l'instant incertains.

Norme d'assurance sur le reporting de durabilité

Afin de garantir la qualité du reporting de durabilité, la CSRD exige qu'il soit soumis au contrôle des commissaires aux comptes (ou d'un tiers indépendant) dans le cadre d'une assurance d'abord limitée dès 2024, puis raisonnable.

Afin de garantir des pratiques d'assurance uniformes dans l'ensemble de l'Union européenne, la Commission devra adopter, par voie d'actes délégués, des normes d'assurance limitée avant le 1^{er} octobre 2026, puis raisonnable avant le 1^{er} octobre 2028. D'ici là, les États membres peuvent appliquer des normes ou exigences nationales. En France, un avis technique est en cours d'élaboration par la CNCC et le H3C et devrait donner lieu à une norme applicable dès 2024.

La vérification des informations de durabilité est pour l'instant le plus souvent réalisée sous l'égide de la norme ISAE 3 000 (Revised) – « Assurance engagements other than audits or reviews of historical financial information ».

Reconnaissant la nécessité d'une norme d'assurance spécifique pour la vérification du reporting de durabilité, l'International auditing and assurance standards board (IAASB) travaille depuis septembre 2022 à l'élaboration d'une norme internationale **ISSA 5 000 General requirements for sustainability assurance engagements**, précisant de manière autonome à la fois les diligences nécessaires à l'expression d'une assurance limitée et celles nécessaires à une assurance raisonnable.

Le projet de norme sera examiné par l'IAASB du 21 au 28 juin 2023. **Un exposé-sondage est attendu d'ici à la mi-juillet**, pour être soumis à une consultation publique de six mois jusqu'en décembre 2023. La norme définitive devrait être publiée au second semestre 2024, à temps pour une entrée en vigueur en 2025, alignée avec les premiers reportings de durabilité établis selon les normes ESRS.





MODALITÉS ET PERSPECTIVES DU FUTUR DEVOIR DE VIGILANCE EUROPÉEN

Modalités et perspectives du futur devoir de vigilance européen

Depuis 2022, la proposition de directive sur le devoir de vigilance (CS3D) est en cours de discussion. Elle rendrait les grandes entreprises responsables légalement vis-à-vis des abus liés aux droits de l'homme et aux enjeux environnementaux dans le cadre de leurs propres activités, celles de leurs filiales et de leurs opérateurs.

Calendrier réglementaire et modalités d'application

Calendrier réglementaire

Le calendrier d'application reste encore incertain. Le vote final aura lieu au 2^e semestre 2023, ouvrant la voie à son adoption. Une version plus contraignante de la directive est défendue par le Parlement, en opposition au Conseil. Si la proposition est adoptée, il restera alors deux ans aux États membres pour la retranscrire dans leur droit local.

Champs d'application

Le champ d'application des entreprises concernées est un des points de désaccord entre les institutions. Pour le Parlement européen, elle devrait s'appliquer aux :

1. Sociétés mères européennes d'au moins 500 employés et réalisant un CA net mondial de 150 millions d'euros.
2. Sociétés mères européennes de plus de 250 employés et réalisant un CA net mondial de 40 millions d'euros, dont plus de 50 % dans des secteurs « à risque » (industrie textile, agriculture, extraction minière, etc.)
3. Entreprises dont le siège social est situé hors de l'UE mais qui y opèrent et génèrent un CA net similaires à ceux susmentionnés.

Les petites et moyennes entreprises (PME) ne seraient pas concernées directement mais seront touchées en tant qu'acteurs des chaînes de valeur.



Pourquoi cette directive ?

Contenu de la directive

La directive imposerait la mise en place de politiques de *due diligence* sur l'entièreté des chaînes de valeur. Le Conseil refuse cependant que les relations commerciales indirectes soient incluses.

Les entreprises devront donc :

1. Intégrer le devoir de vigilance à ses politiques internes et gouvernance.
2. Prévenir ou minimiser les atteintes.
3. Mettre en œuvre des mécanismes de traitement des plaintes (victimes, syndicats, représentants du personnel, ONG).
4. Surveiller l'efficacité de la stratégie et des mesures de vigilance (évaluations, audit, KPIs, etc.).
5. Communiquer publiquement sur le sujet (reporting annuel).

Ajout par rapport au DDV français

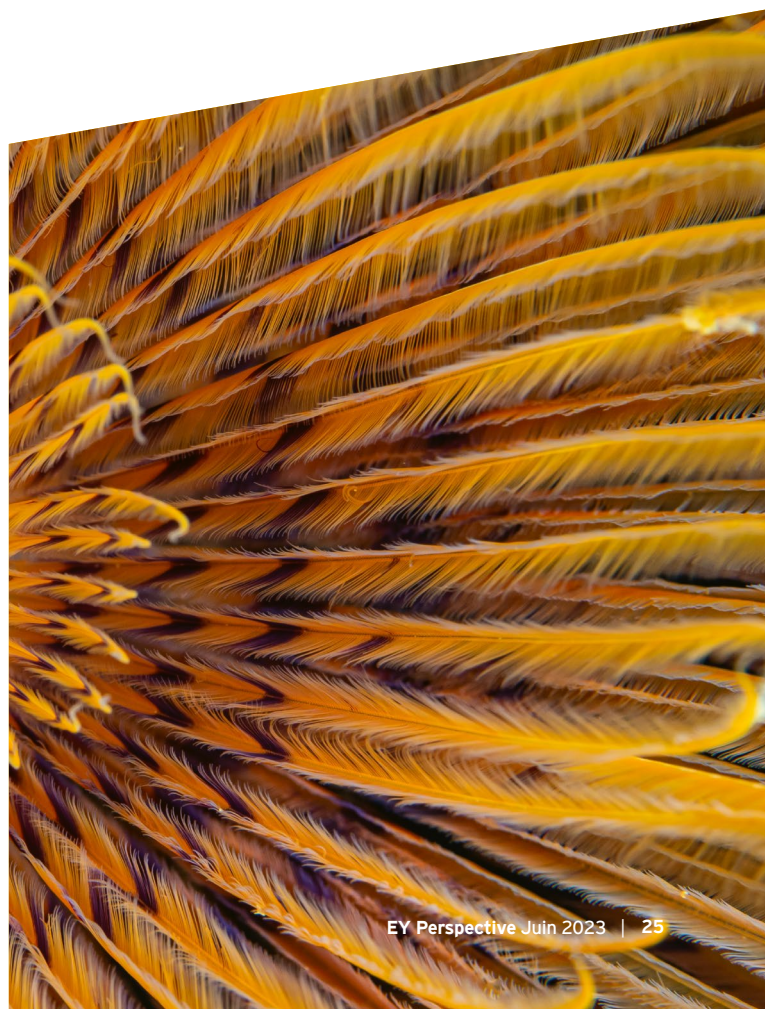
La directive se distingue de la loi française, notamment car elle impliquerait la responsabilité des administrateurs et inclurait un plan de lutte contre le changement climatique.

Son champ d'application est également plus étendu. Plus de 10 000 entreprises européennes seraient concernées et environ 4 000 étrangères¹, alors que la loi française avait un impact sur moins de 300 entreprises en 2021².

En France, la directive permettrait donc d'approfondir les cartographies des chaînes de valeur, au-delà des fournisseurs de tiers 1.

Conclusion

A l'approche du vote final de la directive européenne, il est pertinent pour les entreprises de comprendre les défis qui les attendent et de mettre en place des mesures proactives. Dix ans après l'effondrement du Rana Plaza, la CS3D représente une nouvelle opportunité pour elles d'endosser leurs responsabilités d'acteurs du développement durable en toute transparence. Leur fournissant des outils pour évaluer leurs risques en matière de durabilité, elle les aidera à mettre en place des mesures concrètes, dans l'esprit de la CSRD et de la taxonomie européenne.



1. Environnement, travail forcé : l'UE veut que les grandes entreprises rendent des comptes - EURACTIV.fr
2. Trouver un plan de vigilance - liste des entreprises soumises au devoir de vigilance (plan-vigilance.org)





FACTURATION ÉLECTRONIQUE OBLIGATOIRE : S'EN SAISIR PLUTÔT QUE LA SUBIR

Facturation électronique obligatoire : s'en saisir plutôt que la subir

L'entrée en vigueur de la réforme française de la facturation électronique obligatoire est proche. Elle induit des risques importants pour ceux qui s'y seraient mal préparés, mais présente également des opportunités.



La réforme française de la facturation électronique allie deux grands types d'obligations :

- D'une part, une obligation de « *e-invoicing* » : pour les factures échangées entre assujettis français à la TVA, et sauf exceptions, il conviendra désormais (i) d'émettre une facture sous un format électronique accepté par les parties à la transaction, puis (ii) de l'échanger par l'intermédiaire d'une plateforme publique, ou d'une plateforme privée certifiée ;
- D'autre part, une obligation de « *e-reporting* » : pour ce qui concerne l'essentiel des transactions réalisées à partir de la France vers une contrepartie étrangère, ou vers un preneur *non-assujetti*, ou pour les achats réalisés par un *assujetti* français auprès d'une contrepartie étrangère ; l'*assujetti* français impliqué dans la transaction devra adresser au portail de l'administration un fichier électronique récapitulant la transaction réalisée, de façon plus ou moins détaillée.



Ces deux grandes obligations s'accompagnent d'autres impératifs :

- Pour ce qui concerne les factures électroniques obligatoires (*e-invoicing*), l'obligation de transmettre certains « statuts » relatifs à ces factures ;
- Pour ce qui concerne les transactions pour lesquelles la TVA est exigible au paiement, l'obligation de transmettre les données de paiements se rapportant à ces transactions.

Les principaux risques d'une mauvaise mise en œuvre de cette réforme apparaissent, pour la plupart du moins, de façon intuitive à la lecture des textes s'y rapportant. Nous en esquissons deux :

- Celui qui ne transmettrait aucune facture sous format électronique, ou aucune donnée, ou des factures ou données erronées, s'exposerait très vraisemblablement à la survenance plus fréquente de contrôles fiscaux de toute nature, dans un contexte propice à l'imposition de pénalités fiscales lourdes ;
- Au strict plan commercial, celui qui ne s'intéresserait pas aux obligations de facturation électronique prendrait le risque de ne plus être payé de ses factures par ses clients professionnels (si ces factures n'étaient pas transmises selon le format et le schéma attendus), ou de ne plus payer ses fournisseurs en temps utile, au risque que ces derniers cessent leurs approvisionnements.

Plutôt que de simplement subir cette réforme, il faut s'en saisir pour améliorer l'efficacité des processus comptables et financiers de l'entreprise. Deux axes d'amélioration peuvent être cités :

- D'une part, la plupart des factures devant désormais être reçues ou émises sous un format électronique connu et choisi en amont (parmi les 3 formats minimaux possibles), l'entreprise pourra aisément approfondir l'automatisation de ses processus comptables, circuit de validation des factures compris ;
- D'autre part, la qualité des données portées par ces factures, et la détection d'éventuelles fraudes ou de facturations abusives, pourra être améliorée par la mise en œuvre de contrôles automatisés complémentaires à ceux déjà prévus par les textes, s'appuyant sur l'existence d'un format de facture connu en amont.

Il reste un peu plus d'un an avant l'entrée en vigueur de la première vague de la réforme : il n'est pas encore trop tard pour agir !





LES AUDITS POST-REMÉDIATION DES CONTRÔLES DE L'AFA

Les audits post-remédiation des contrôles de l'AFA

A l'issue d'un contrôle d'initiative, l'Agence française anticorruption (AFA) émet un rapport de constat sur le dispositif anticorruption de l'entité contrôlée. Celui-ci peut contenir des observations, des recommandations, voire des manquements auxquels l'entité contrôlée doit remédier dans les délais qui lui sont imposés. Elle doit alors concevoir et déployer des plans d'actions aux bornes du groupe, accompagnés d'un calendrier précis pour démontrer à l'AFA qu'elle met tout en place pour y remédier. La mise en place de ce plan permettra, le cas échéant, en cas de contrôle de suite de l'AFA, de montrer la qualité, la profondeur et l'étendue de la réponse donnée par l'entité contrôlée.

Dans ce cadre, l'entreprise contrôlée peut chercher à faire auditer ses plans d'actions, tant pour en vérifier le design, contrôler que le plan d'avancement est adéquat et s'assurer que les contrôles d'efficacité mettent en évidence un dispositif robuste. Cet audit doit également permettre, le cas échéant, d'identifier d'éventuelles zones de blocage, des retards, un manque d'outils ou de formation, etc.

La nécessité de définir des plans d'actions à la suite d'un contrôle de l'AFA

Depuis les premiers contrôles initiés en 2017, le nombre de manquements dans les rapports de contrôle tend à diminuer, montrant ainsi les efforts initiés par les entreprises pour se mettre en conformité avec la loi et les attendus de l'AFA. Il n'en demeure pas moins que les dispositifs anticorruption nécessitent une amélioration continue et que toute observation, recommandation, voire manquement souligné par l'AFA doit être dûment corrigé par un plan d'actions élaboré par l'entité contrôlée. Celui-ci constitue souvent un engagement vis-à-vis de l'AFA dans l'optique de conclure le contrôle.

En cas de contrôle de suite de l'organisation, la mise en place de ces plans d'actions sera vraisemblablement vérifiée avec une grande attention.



La définition et le suivi des plans d'actions post-contrôle

L'organisation dispose d'un délai de deux mois pour transmettre ses commentaires portant sur le contenu du rapport de contrôle provisoire de l'AFA. Parmi ceux-ci figure ses plans d'actions. La définition des plans d'actions se fait donc dans un délai contraint et court.

Pour répondre aux observations et recommandations de l'AFA, la définition des plans d'actions doit inclure des éléments de réponse sur les différentes dimensions contrôlées, et ceci, sur potentiellement chacun des piliers de la loi Sapin II : l'existence, le design, le déploiement en filiale et l'efficacité des composantes du dispositif de prévention de la corruption et du trafic d'influence.

Au-delà de leur contenu, la gouvernance de ces plans d'action est clé, tant en ce qui concerne la conception que la déclinaison opérationnelle, par processus, par filiale, etc., sa mise en place et son pilotage, ainsi que le suivi de ces plans d'action par les responsables conformité et directeurs de filiales.

Ce suivi opérationnel peut s'accompagner d'une revue indépendante ayant un triple objectif :

- S'assurer de l'adéquation du plan d'actions avec les remarques de l'AFA ;
- Vérifier la réalisation et l'avancement du plan d'actions et les moyens alloués ;
- Vérifier son déploiement et l'efficacité de chaque pilier dans l'ensemble de l'organisation.

Les bonnes pratiques

Les groupes de sociétés les plus matures se sont déjà dotés, au titre de la mesure 8 (évaluation du dispositif) de la loi Sapin II :

- D'un dispositif de *monitoring* de leur programme de *compliance* sur les 8 piliers au niveau du groupe et des filiales ;
- D'un plan d'audit interne intégrant la revue du déploiement, de l'existence et de l'efficacité du dispositif anticorruption.

Un audit post-contrôle AFA, qui peut s'intégrer dans cette mesure 8, pourra prévoir un suivi des plans d'actions sur chaque pilier, afin d'identifier les éventuels blocages dans leur mise en oeuvre et également inclure des tests pour s'assurer du déploiement et de l'efficacité des mesures aux bornes du groupe.

Ainsi, cet audit, réalisé idéalement dans l'année suivant le contrôle, pourra inclure deux dimensions :

- Le correct design et le suivi des plans d'actions au niveau corporate ;
- Le correct déploiement et l'efficacité des actions au niveau local.

Sur les actions au niveau local, cet audit pourra être déployé au regard d'une approche par les risques, permettant de sélectionner les filiales les plus significatives, en termes de taille (chiffre d'affaires, nombre de salariés, etc.), de risque pays (selon l'implantation géographique, etc.), ou d'activité, afin de tester un échantillon satisfaisant de filiales, qu'il conviendra d'élargir si nécessaire en fonction des premières conclusions.



EY | Building a better working world

La raison d'être d'EY est de participer à la construction d'un monde plus équilibré, en créant de la valeur sur le long terme pour nos clients, nos collaborateurs et pour la société, et en renforçant la confiance dans les marchés financiers.

Expertes dans le traitement des données et des nouvelles technologies, les équipes EY, présentes dans plus de 150 pays, contribuent à créer les conditions de la confiance dans l'économie et répondent aux enjeux de croissance, de transformation et de gestion des activités de nos clients.

Fortes de compétences en audit, consulting, droit, stratégie, fiscalité et transactions, les équipes EY sont en mesure de décrypter les complexités du monde d'aujourd'hui, de poser les bonnes questions et d'y apporter des réponses pertinentes.

EY désigne l'organisation mondiale et peut faire référence à l'un ou plusieurs des membres d'Ernst & Young Global Limited, dont chacun représente une entité juridique distincte. Ernst & Young Global Limited, société britannique à responsabilité limitée par garantie, ne fournit pas de prestations aux clients. Les informations sur la manière dont EY collecte et utilise les données personnelles, ainsi que sur les droits des personnes concernées au titre de la législation en matière de protection des données sont disponibles sur ey.com/privacy. Les cabinets membres d'EY ne pratiquent pas d'activité juridique lorsque les lois locales l'interdisent. Pour plus d'informations sur notre organisation, veuillez vous rendre sur notre site ey.com.

© 2023 EY & Associés.

Tous droits réservés.

Studio BMC France : 2304BMC067.

SCORE France N°2023-054.

ED NONE

Document imprimé conformément à l'engagement d'EY de réduire son empreinte sur l'environnement.

Cette publication a valeur d'information générale et ne saurait se substituer à un conseil professionnel en matière comptable, fiscale, juridique ou autre. Pour toute question spécifique, veuillez vous adresser à vos conseillers.

ey.com/fr