



Étude 2023

Développement durable : la situation des PME suisses

mazars

Zürcher Hochschule
für Angewandte Wissenschaften

zh
aw

School of
Management and Law



Avant-propos

Ces dernières années, les rapports de développement durable ou non financiers ont acquis une grande importance en Suisse. Jusqu'à présent, ce sont surtout les sociétés ouvertes au public qui établissaient ce type de rapport en complément des rapports de gestion traditionnels, mais il est probable qu'à l'avenir les PME soient de plus en plus concernées par cette thématique. La présente étude examine dans quelle mesure les rapports sur le développement durable de l'entreprise sont répandus parmi les PME suisses et donne les raisons de leur popularité grandissante.

De plus en plus d'entreprises présentent leurs activités en termes de développement durable en toute transparence dans leur communication et leur rapports. À partir de l'exercice 2023, les grandes sociétés ouvertes au public en Suisse seront soumises à une obligation d'établir des rapports sur les aspects non financiers, cette nouvelle réglementation ne touche actuellement pas la plupart des PME suisses. Toutefois, à l'avenir, nombre de ces entreprises ne pourront éviter la tendance à une plus large divulgation des informations non financières. Dans quelle mesure cette propension à une plus grande transparence dans les pratiques de développement durable est-elle déjà observée aujourd'hui dans les actions des PME suisses et quelles sont les raisons qui les poussent à suivre ou non cette tendance ? C'est à ces questions ainsi qu'à d'autres interrogations relatives aux rapports de développement durable que nous souhaitons apporter une réponse dans le cadre de cette étude.

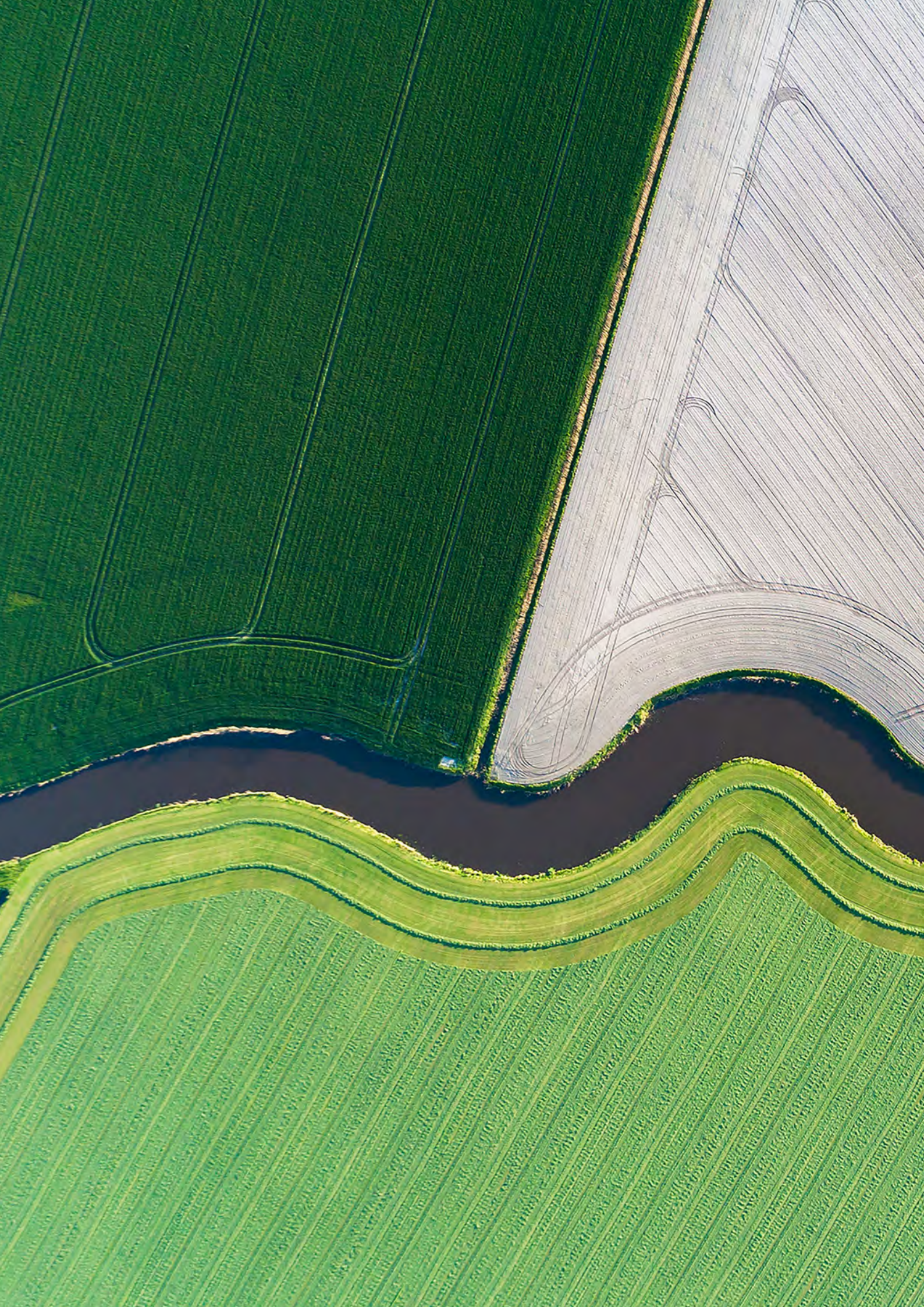
Cette étude a été réalisée par l'Institut de gestion financière de la Haute école de sciences appliquées de Zurich (ZHAW) en collaboration avec Mazars. Elle se

penche sur l'importance accordée par les entreprises suisses aux thèmes du développement durable, la mesure dans laquelle ces entreprises établissent des rapports à ce sujet et les raisons qui les poussent ou non à élaborer un tel rapport. L'objectif est également de mettre en avant les principaux enjeux de la réalisation d'un rapport sur le développement durable et de déterminer dans quelles circonstances le recours à une consultation externe est envisagée. Enfin, cette étude aborde l'importance future des rapports de développement durable pour les PME suisses.

Nous tenons à remercier chaleureusement toutes les personnes qui ont contribué d'une manière ou d'une autre à cette étude, que cela soit par leur participation à l'enquête, aux entretiens, aux discussions approfondies ou à la préparation des données. C'est grâce à leur précieuse contribution que cette étude a pu être réalisée.

Nous vous souhaitons une excellente lecture.

Les auteurs



Résumé

Les conclusions de l'enquête standardisée indiquent que les questions de développement durable revêtent une grande importance pour de nombreuses entreprises interrogées, mais qu'aucun rapport en lien avec ce sujet n'a encore été établi pour la majorité d'entre elles.

Parallèlement, la plupart des entreprises pensent que cette thématique gagnera en importance à l'avenir. Opinion partagée sans exception par les experts interrogés, notamment en raison de l'évolution de la réglementation en Suisse, mais également au sein de l'Union européenne. Les principales raisons avancées dans cette étude concernant la création d'un rapport de développement durable sont particulièrement la communication volontaire de la performance de durabilité, les exigences des chefs d'entreprise, ainsi que des clients ou des acheteurs au sein des chaînes d'approvisionnement. Parmi les principaux défis de la mise en œuvre d'un rapport de développement durable se trouvent notamment la disponibilité des données, le manque de personnel et de connaissances. Pour relever ces défis, de nombreuses entreprises ont besoin d'accompagnement.

Les réponses de 500 entreprises suisses (principalement des PME) au questionnaire ont été exploitées dans le cadre de cette étude. Les résultats du sondage indiquent que la majorité des entreprises interrogées attache une grande importance aux thèmes liés au développement durable, et que ces dernières mettent en œuvre différentes mesures concrètes visant à accroître leur durabilité. Alors qu'un peu plus de la moitié des sociétés interrogées n'ont pas encore établi ou ne prévoient pas d'établir de rapport de durabilité, environ un quart sont, quant à elles, en train d'élaborer ou d'organiser activement un tel rapport. Environ 18 % des entreprises élaborent actuellement un rapport de durabilité, la majorité d'entre elles étant, sans grande surprise, de grandes entreprises.

Les motifs les plus souvent cités visant à la réalisation d'un rapport de développement durable (aussi bien par les entreprises ayant initié cet effort que par celles qui prévoient de le faire), sont la documentation et la communication volontaire de leur propre performance en matière de développement durable dans le but de se positionner comme une entreprise orientée vers la durabilité. Par ailleurs, les entreprises qui réalisent ou réaliseront un rapport indiquent que le rapport de développement durable fait suite à une exigence de la part de clients ou d'acheteurs au sein de la chaîne d'approvisionnement. Les sociétés ne s'étant pas encore lancées dans le développement d'un tel rapport considèrent également que cet aspect est la

principale raison pour laquelle elles envisagent la rédaction d'un rapport de durabilité à l'avenir. Les experts interrogés considèrent que ce motif deviendra de plus en plus important à l'avenir de par l'évolution de la réglementation de l'UE concernant le développement durable, en particulier concernant les entreprises suisses axées vers l'exportation.

Les entreprises établissant des rapports de développement durable ou prévoyant d'en réaliser un estiment que les plus grands enjeux de la publication d'un tel rapport sont la disponibilité des données, la pénurie et la rareté de personnel ou encore l'insuffisance de connaissances spécialisées sur ces sujets au sein de l'entreprise. L'aide et l'accompagnement apportés par un organisme externe est aussi un sujet de préoccupation pour une majorité d'entreprises interrogées : celles qui prévoient la rédaction d'un rapport sur le développement durable envisagent notamment, pour la plupart, de faire appel à une entreprise de conseil externe, alors que les sociétés réalisant actuellement leur rapport n'ont demandé de soutien externe que dans la moitié des cas. De plus, environ 40 % des entreprises font vérifier ou prévoient de faire vérifier à l'avenir leur rapport de durabilité par un organisme externe (audit du rapport CSR).

Quant aux normes choisies pour la réalisation du rapport de durabilité, il convient de noter que de nombreuses entreprises interrogées ne suivent aucune des normes établies. Si le rapport réalisé est conforme à certaines normes, c'est la Global Reporting Initiative (GRI) qui est le plus souvent appliquée autant par les entreprises réalisant actuellement le rapport que par celles qui le réaliseront dans le futur.

Les entretiens avec les experts ont clairement révélé que les rapports sur le développement durable deviendront de plus en plus importants à l'avenir. On peut supposer que de plus en plus d'entreprises suisses seront directement ou indirectement impactées par les réglementations relatives à l'établissement de rapports de durabilité.



Contenu

03	Avant-propos
05	Résumé
08	Évolution de la réglementation des rapports de durabilité
08	L'Union européenne, pionnière des rapports sur le développement durable
10	Réglementation sur les rapports de développement durable en Suisse
12	Quo vadis ?
14	Conception des études et groupe d'étude
14	Méthode
14	Groupe d'étude
16	Résultats de l'enquête
16	Importance des thèmes du développement durable.
21	Résultats pour les entreprises établissant déjà un rapport sur le développement durable
24	Résultats pour les entreprises qui établiront un rapport de durabilité à l'avenir.
28	Résultats pour les entreprises qui n'établissent pas de rapport de durabilité
31	Nouvelles dispositions légales relatives au rapport sur les questions non financières
34	Résultats des entretiens
34	Importance des thèmes du développement durable
34	Motifs en faveur et en défaveur de la publication d'un rapport de durabilité
35	Défis de la réalisation d'un rapport sur le développement durable
35	Normes et lignes directrices pour l'établissement d'un rapport de durabilité
35	Importance actuelle et future du rapport sur le développement durable
38	Conclusion et perspectives
40	Participants aux entretiens
41	Auteurs

Évolution de la réglementation des rapports de durabilité

La réglementation des rapports de durabilité a évolué aussi bien à l'étranger qu'en Suisse ces dernières années : De nouvelles lois, directives et normes de droit privé ont été édictées. Les entreprises ne peuvent désormais plus échapper aux discussions concernant leurs engagements et doivent rendre compte de leurs activités ainsi que de leurs impacts envers le développement durable.

Depuis l'adoption de l'Agenda 2030 en 2015 par l'Assemblée générale de l'ONU comprenant 17 objectifs de développement durable (ODDs) et la promulgation de l'accord sur le climat adopté la même année lors de la Conférence des Nations Unies sur le climat à Paris (« COP21 ») pour limiter le réchauffement de la planète, les États signataires, dont la Suisse, ont mis en place diverses réglementations afin d'atteindre les objectifs de durabilité sur lesquels ils se sont engagés. Les entreprises sont donc elles aussi encouragées à revoir leurs business plans en termes de durabilité et de neutralité climatique et, le cas échéant, à les adapter.

Voici une courte présentation des réglementations en vigueur au sein de l'UE ou de la Suisse. Sur cette base, un dernier point « Quo vadis, page 12 » résume les principales perspectives de l'évolution des rapports de durabilité en Suisse.

L'Union européenne, pionnière des rapports sur le développement durable

Avec son « Pacte vert pour l'Europe » présenté en 2019, l'UE poursuit son objectif de parvenir à la neutralité climatique d'ici 2050.¹ Pour cela, un large éventail de mesures a été adopté. Dans le domaine de la finance durable, l'Union européenne a développé un dispositif de mesures de communication afin de soutenir les entreprises dans leur transition vers une économie durable et climatiquement neutre. Ce dispositif comprend la

taxonomie de l'UE, la Sustainable Finance Disclosure Regulation (SFDR ou Règlement sur la diffusion des informations relatives à la finance durable) ainsi que la Non-Financial Reporting Directive (NFRD ou Directive sur les rapports non financiers) ou Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD ou Directive sur l'établissement de rapports sur le développement durable des entreprises).² Si la taxonomie européenne consiste en un système de classification des activités économiques écologiquement durables³ et si le SFDR traite des obligations de communication liées à la durabilité dans le secteur des services financiers⁴, la NFRD ainsi que la CSRD sont les principales directives relatives aux rapports sur le développement durable⁵. Les caractéristiques de la NFRD et de la CSRD sont expliquées ci-après.

Non-Financial Reporting Directive (NFRD)

La Non-Financial Reporting Directive (directive 2014/95/UE) a été adoptée en 2014 et devait être traduite en droit national par les états membres de l'UE avant le mois de décembre 2016. Ces dispositions ont été pour la première fois appliquées en principe pour l'exercice commençant le 1^{er} janvier 2017.⁶

¹ Commission européenne (n.d). Mise en œuvre du Pacte vert pour l'Europe. https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal/delivering-european-green-deal_de (consulté le 21/03/2023).

² Commission européenne (n.d). FAQ : Qu'est-ce que la taxonomie de l'UE et comment fonctionnera-t-elle en pratique ? https://finance.ec.europa.eu/system/files/2021-04/sustainable-finance-taxonomy-faq_en.pdf (consulté le 21/03/2023). S. 2-3.

³ Commission européenne (n.d). Taxonomie de l'UE pour les activités durables. https://finance.ec.europa.eu/sustainable-finance/tools-and-standards/eu-taxonomy-sustainable-activities_en (consulté le 31/03/2023).

⁴ Parlement européen et Conseil de l'Union européenne (2019). Règlement (UE) 2019/2088 du Parlement européen et du Conseil du 27 novembre 2019 concernant les obligations d'information liées au développement durable dans le secteur des services financiers. Bruxelles : Parlement européen et Conseil de l'Union européenne. S 1.

⁵ Commission européenne (n.d). Corporate sustainability reporting. https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en (consulté le 31/03/2023).

⁶ Parlement européen et Conseil de l'Union européenne (2014). Directive 2014/95/UE du Parlement européen et du Conseil du 22 octobre 2014 modifiant la directive 2013/34/UE concernant la communication d'informations non financières et d'informations relatives à la diversité par certaines grandes entreprises et certains groupes. Bruxelles : Parlement européen et Conseil de l'Union européenne art. 4.

Conformément à la NFRD, les grandes entreprises d'intérêt public qui comptent plus de 500 salariés en moyenne doivent rédiger une déclaration non financière.⁷ Par « grandes entreprises », il faut comprendre les entreprises, qui, lors de la clôture du bilan, remplissent au moins deux des critères suivants : total du bilan de 20 millions d'euros, chiffre d'affaires net de 40 millions d'euros, effectif moyen de 250 personnes.⁸ De plus, sont définies en principe « d'intérêt public » les entreprises relevant du droit d'un état membre et dont les valeurs mobilières sont admises à la négociation sur un marché réglementé, ainsi que les établissements de crédit et les compagnies d'assurances.⁹ Les petites et moyennes entreprises (PME) ne sont pas explicitement soumises à l'obligation de déclaration.¹⁰ Le contenu de la déclaration non financière doit au moins couvrir les thèmes de l'environnement, des préoccupations sociales et des travailleurs, du respect des droits de l'homme ainsi que de la lutte contre la corruption et les paiements illicites.¹¹ Selon les estimations, environ 11 700 entreprises et groupes de l'UE font partie du champ d'application du règlement et doivent donc rédiger une déclaration non financière.¹²

Pendant des lacunes ont été rapidement identifiées dans la NFRD. Il a été constaté que la directive n'était pas adaptée pour pouvoir exiger des entreprises les informations nécessaires en qualité et quantité suffisantes. Le besoin de réforme a abouti à l'élaboration d'une nouvelle directive européenne sous la dénomination Corporate Sustainability Reporting Directive.¹³ La réglementation NFRD reste en vigueur jusqu'à ce que les entreprises soient tenues d'appliquer la CSRD.¹⁴

Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)

La Corporate Sustainability Reporting Directive (directive 2022/2464/UE), entrée en vigueur le 5 janvier 2023, apporte des nouveautés décisives pour de nombreuses entreprises par rapport aux anciennes obligations de rapport sous la NFRD.¹⁵ Tout d'abord, le champ d'application de la réglementation a été considérablement élargi, si bien qu'à l'avenir, on estime que 50 000 entreprises seront soumises à cette obligation d'établir des rapports.¹⁶ Comme on peut le voir dans les explications suivantes, les entreprises suisses peuvent également faire partie du champ d'application des nouvelles obligations concernant les rapports (pour plus d'explications sur l'influence possible de la CSRD sur les entreprises suisses, voir la section « Quo vadis, page 12 »). Voici les principales entreprises concernées par la CSRD :¹⁷

1. Grandes entreprises de capitaux (ou forme juridique équivalente) ou grands établissements de crédit et assurances ;
2. PME axées sur le marché des capitaux (à l'exception des micro-entreprises) ;
3. Entreprises de pays tiers dont le chiffre d'affaires net dans l'UE est supérieur à 150 millions d'euros et qui disposent dans l'UE d'une filiale ou d'une succursale soumise à déclaration dont le chiffre d'affaires net est supérieur à 40 millions d'euros ;
4. Sociétés de pays tiers cotées sur un marché réglementé de l'UE et soumises à des obligations de rapport conformément à la directive sur la transparence (directive 2004/109/CE).

⁷ Parlement européen et Conseil de l'Union européenne (2014). Directive 2014/95/UE du Parlement européen et du Conseil du 22 octobre 2014 modifiant la directive 2013/34/UE concernant la communication d'informations non financières et des informations relatives à la diversité par certaines grandes entreprises et certains groupes. Bruxelles : Parlement européen et Conseil de l'Union européenne art. 1

⁸ Parlement européen et Conseil de l'Union européenne (2013). Directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 relative aux comptes annuels, aux comptes consolidés et aux rapports connexes de certaines formes d'entreprises, modifiant la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les directives 78/660/EWG et 83/349/CEE du Conseil. Bruxelles : Parlement européen et Conseil de l'Union européenne, art. 3, paragraphe 4.

⁹ Parlement européen et Conseil de l'Union européenne (2013). Directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 relative aux comptes annuels, aux comptes consolidés et aux rapports connexes de certaines formes d'entreprises, modifiant la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil. Bruxelles : Parlement européen et Conseil de l'Union européenne, art. 2, paragraphe 1.

¹⁰ Schröder, N. (2019). Loi de mise en œuvre de la directive RSE – évaluation du point de vue des salariés. Springer Gabler. S 51.

¹¹ Parlement européen et Conseil de l'Union européenne (2014). Directive 2014/95/UE du Parlement européen et du Conseil du 22 octobre 2014 modifiant la directive 2013/34/UE concernant la communication d'informations non financières et des informations relatives à la diversité par certaines grandes entreprises et certains groupes. Bruxelles : Parlement européen et Conseil de l'Union européenne art. 1.

¹² Commission européenne (n.d). Corporate sustainability reporting. https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en (consulté le 31/03/2023).

¹³ Baumüller, J. (2022). Version finale de la Corporate Sustainability Reporting Directives (CSRD). Expert Focus, 2022(12), 562-566. p 562.

¹⁴ Commission européenne (n.d). Corporate sustainability reporting. https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en (consulté le 31/03/2023).

¹⁵ Parlement européen et Conseil de l'Union européenne (2022). Directive (UE) 2022/2464 du Parlement européen et du Conseil du 14 décembre 2022 modifiant le règlement (UE) n°537/2014 et les directives 2004/109/CE, 2006/43/CE et 2013/34/CE en ce qui concerne les rapports sur le développement durable par les entreprises. Bruxelles : Parlement européen et Conseil de l'Union européenne, article 7.

¹⁶ Commission européenne (n.d). Corporate sustainability reporting. https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en (consulté le 31/03/2023).

¹⁷ Baumüller, J. (2022). Version finale de la Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). Expert Focus, 2022(12), 562-566. p 562-563 ; Parlement européen et Conseil de l'Union européenne (2022). Directive (UE) 2022/2464 du Parlement européen et du Conseil du 14 décembre 2022 modifiant le règlement (UE) n° 537/2014 et les directives 2004/109/EG, 2006/43/EG et 2013/34/EU concernant les rapports sur la durabilité des entreprises. Bruxelles : Parlement européen et Conseil de l'Union européenne. S 19-23.

Parmi les autres principales nouveautés, on trouve : (i) une obligation de rapport élargie et unifiée en accord avec les normes européennes de reporting (« European Sustainability Reporting Standards », ESRS ou Normes européennes d'information sur le développement durable) en cours d'élaboration, (ii) une nouvelle compréhension de la « matérialité », selon laquelle la « double matérialité » a été ancrée ou précisée, (iii) l'introduction d'une obligation de vérification externe du rapport de durabilité, (iv) la publication obligatoire des informations en tant que partie du rapport de gestion et (v) la publication obligatoire des informations dans un format de rapport électronique uniforme¹⁸

Après l'entrée en vigueur de la directive en janvier 2023, l'introduction d'obligations de rapport effectives sera échelonnée dans le temps. Pour l'exercice de l'année 2024 (avec un rapport en 2025), les entreprises remplissant déjà les critères pour un rapport selon la NFRD doivent appliquer la CSRD pour la première fois. Pour toutes les autres entreprises, les obligations liées aux rapports s'appliquent en principe à partir de l'exercice 2025. Les seules exceptions sont les PME axées vers le marché des capitaux qui doivent publier un rapport correspondant pour la première fois pour l'exercice 2026 (option d'opting-out jusqu'en 2028). Les entreprises hors de l'Union européenne ayant un chiffre d'affaires ou une présence (filiale/succursale) dans l'UE sont tenues de présenter un rapport à partir de l'exercice 2028.¹⁹

Réglementation sur les rapports de développement durable en Suisse

Alors que les rapports non financiers sont ancrés dans la législation de l'UE depuis plusieurs années, ils n'ont été introduits que récemment dans la législation suisse. Les dispositions du droit des obligations seront brièvement expliquées ci-après. Par la suite, dans le cadre d'une digression, nous nous concentrerons sur la réglementation de la Bourse suisse.

Dispositions légales

Avec le rejet de l'initiative populaire « Entreprises responsables – pour protéger l'être humain et l'environnement »

(dite initiative sur la responsabilité des multinationales) en novembre 2020, le contre-projet indirect du Parlement est entré en vigueur.²⁰ Dans la foulée, de nouvelles dispositions relatives au « devoirs de diligence et de transparence dans les domaines des minerais et métaux provenant de zones de conflit et du travail des enfants » ont été introduites dans le Code suisse des obligations (art. 964j ss. CO). D'autre part, la mise en œuvre du contre-projet indirect a conduit à des dispositions explicites concernant la « transparence sur les questions non financières » (art. 964a ss. CO). Cette dernière disposition a permis au rapport de durabilité de faire son entrée dans la législation suisse. Les nouvelles dispositions sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2022 et les entreprises bénéficient d'une période de transition d'un an.²¹ Par conséquent, les dispositions s'appliqueront pour la première fois aux exercices commençant le 1^{er} janvier 2023 ou après cette date (disposition transitoire relative à la modification du 19 juin 2020 du CO). Comme nous pouvons le constater sur la base des explications suivantes, les dispositions nouvellement entrées en vigueur en Suisse concernant la transparence sur les questions non financières correspondent en majorité aux NFRD en vigueur dans l'UE (directive 2014/95/UE).²²

Les entreprises sont tenues de présenter un rapport annuel sur les questions non financières si elles correspondent aux critères suivants (art. 964a, al. 1, CO) :

1. Être une société d'intérêt public au sens de l'article 2, lettre C de la loi du 16 décembre 2005 sur la surveillance de la révision ;
2. Compter, avec les entreprises suisses ou étrangères qu'elles contrôlent, au moins 500 emplois à plein temps en moyenne annuelle au cours de deux exercices successifs ; et
3. Si, conjointement avec les entreprises suisses ou étrangères qu'elles contrôlent, elles dépassent au moins l'une des grandeurs suivantes au cours de deux exercices successifs :
 - a. Total du bilan de CHF 20 millions,
 - b. Chiffre d'affaires annuel de CHF 40 millions.

¹⁸Ministère fédéral du Travail et des Affaires sociales (n.d.). Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). <https://www.csr-in-deutschland.de/DE/CSR-Allgemein/CSR-Politik/CSR-in-der-EU/Corporate-Sustainability-Reporting-Directive/corporate-sustainability-reporting-directive-art.html> (consulté le 02/04/2023). en relation avec. Baumüller, J., Haring, N., & Merl, S. (2022). La version finale de la Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) : aperçu et champ d'application. Droit du développement durable - Revue du droit du développement durable, 2022(4), 509-514. p 510 ; Office fédéral de la justice (2022). Rapport Projets d'obligations de durabilité UE et droit en vigueur en Suisse. <https://www.bj.admin.ch/dam/bj/de/data/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen/bericht-entwuerfe-nachhaltigkeitspflichten-eu.pdf> (consulté le 30/03/2023). S 15.

¹⁹Baumüller, J. (2022). Version finale de la Corporate Sustainability Reporting Directives (CSRD). Expert Focus, 2022(12), 562-566. p 563.

²⁰Office fédéral de la justice (n.d.). Gestion d'entreprise durable pour la protection de l'homme et de l'environnement. <https://www.bj.admin.ch/bj/de/home/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen.html> (consulté le 24/03/2023)

²¹Conseil fédéral (2021). Les dispositions pour une meilleure protection de l'homme et de l'environnement s'appliquent dès le 1^{er} janvier 2022 (communiqué de presse du 03/12/2021). <https://www.bj.admin.ch/bj/de/home/aktuell/mm.msg-id-86226.html> (consulté le 29/03/2023).

²²Office fédéral de la justice (2019). Transparence concernant les questions non financières et les devoirs de diligence et de transparence dans les domaines des minerais et métaux provenant de zones de conflit et du travail des enfants. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (consulté le 30/03/2023). S 7.

Les critères mentionnés ci-dessus doivent être cumulés pour qu'une entreprise rentre dans le champ d'application de la loi.²³

Les « sociétés d'intérêt public » mentionnées sont, d'une part, des sociétés ouvertes au public (en particulier des sociétés dont les titres de participation sont cotés en bourse ou qui ont des emprunts par obligations en cours ; cf. art. 727 al 1 ch 1 du CO). D'autre part, il s'agit de sociétés surveillées par la FINMA (cf. art. 3 LFINMA) qui doivent se soumettre à un audit (notamment les banques ou les assurances).²⁴

Lorsqu'une entreprise est tenue par la loi d'établir un rapport sur des questions non financières, celle-ci doit rendre compte des préoccupations environnementales (en particulier des objectifs en matière de CO₂), des préoccupations sociales, des préoccupations des travailleurs, du respect des droits de l'Homme et de la lutte contre la corruption (art. 964b al. 1 du CO). Le rapport contient en particulier une description du modèle d'affaires ainsi qu'une description des approches suivies en relation avec les différentes préoccupations (y compris le contrôle de diligence et les mesures prises), les risques importants et les indicateurs de performance essentiels. (art. 964b, al. 2).²⁵ Le législateur ne prescrit pas de cadre réglementaire spécifique pour la mise en œuvre du rapport non financier. Le rapport peut toutefois s'appuyer sur des réglementations nationales, européennes ou internationales (art. 964b, al. 3). Les principes directeurs de l'OCDE à l'intention des entreprises multinationales, les indicateurs de la Global Reporting Initiative (GRI), les Principes of Responsible Investment des Nations Unies (PRI ou Principes pour l'investissement responsable), le Pacte mondial des Nations Unies, la norme ISO 26000 Responsabilité sociétale et les Sustainability Accounting Standards Board Standards

(SASB Standards ou Normes du Conseil des normes de comptabilité durable en français) sont par exemple mentionnés dans ce contexte.²⁶ Si une entreprise rédige un rapport sur les questions non financières conformément à une norme, elle doit s'assurer que toutes les exigences légales ont été respectées. Le cas échéant, un rapport complémentaire est nécessaire (art. 964b al. 3 CO).

En Suisse, le rapport non financier est un rapport indépendant. Il ne fait notamment pas partie du rapport de gestion que les grandes entreprises doivent rédiger mais peut y être intégré.²⁷ Le rapport doit être signé ou approuvé par l'organe supérieur de direction ou d'administration (par exemple, le conseil d'administration dans le cas d'une société anonyme) et soumis pour approbation à l'organe compétent pour l'approbation des comptes annuels (par exemple l'assemblée générale dans le cas d'une société anonyme) (art. 964c al. 1 CO).²⁸ Ensuite, le rapport doit être publié par voie électronique, par exemple sur le site internet de l'entreprise (art. 964c al. 2 ch. 1 CO).²⁹ Il n'existe pas d'obligation de vérification du rapport (audit du rapport).³⁰

Digression : rapport de durabilité des entreprises cotées à la Bourse suisse

Les entreprises cotées à la Bourse suisse SIX Swiss Exchange n'ont pas d'obligation générale d'établir un rapport sur le développement durable. Les sociétés émettrices ont toutefois la possibilité de s'engager volontairement dans la réalisation de rapport dans le cadre d'un « opting-in ». Si une entreprise décide de faire ce choix, elle doit rédiger chaque année un rapport de développement durable selon une norme internationale approuvée et le publier dans les huit mois suivant la fin de l'exercice financier.³¹

²³Office fédéral de la justice (2019). Transparence concernant les questions non financières et les devoirs de diligence et de transparence dans les domaines des minerais et métaux provenant de zones de conflit et du travail des enfants. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (consulté le 30/03/2023). S 11.

²⁴Des listes de contrôle peuvent être utilisées comme aide pratique pour la mise en œuvre des obligations de rapport. On en trouve un exemple dans : Bärtschi, H., & Stohwasser, S. (2022). § 69a Devoirs de transparence et de diligence. In F. Theus Simoni, I. Hauser & H. Bärtschi, Manuel de droit suisse des sociétés anonymes - Documents types, listes de contrôle et aperçus pour la pratique (p. 1174-1206). Helbing Lichtenhahn. N. 69a.19.

²⁵Des listes de contrôle peuvent être utilisées comme aide pratique pour la mise en œuvre des obligations de rapport. On en trouve un exemple dans : Bärtschi, H., & Stohwasser, S. (2022). § 69a Devoirs de transparence et de diligence. In F. Theus Simoni, I. Hauser & H. Bärtschi, Manuel de droit suisse des sociétés anonymes - Documents types, listes de contrôle et aperçus pour la pratique (p. 1174-1206). Helbing Lichtenhahn. N. 69a.19.

²⁶Office fédéral de la justice (2019). Transparence concernant les questions non financières et les devoirs de diligence et de transparence dans les domaines des minerais et métaux provenant de zones de conflit et du travail des enfants. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (consulté le 30/03/2023). S 15- 16.

²⁷Office fédéral de la justice (2019). Transparence concernant les questions non financières et les devoirs de diligence et de transparence dans les domaines des minerais et métaux provenant de zones de conflit et du travail des enfants. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (consulté le 30/03/2023). S 17.

²⁸Office fédéral de la justice (2019). Transparence concernant les questions non financières et les devoirs de diligence et de transparence dans les domaines des minerais et métaux provenant de zones de conflit et du travail des enfants. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (consulté le 30/03/2023). S 16- 17.

²⁹Office fédéral de la justice (2019). Transparence concernant les questions non financières et les devoirs de diligence et de transparence dans les domaines des minerais et métaux provenant de zones de conflit et du travail des enfants. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (consulté le 30/03/2023). S 17.

³⁰Office fédéral de la justice (2019). Transparence concernant les questions non financières et les devoirs de diligence et de transparence dans les domaines des minerais et métaux provenant de zones de conflit et du travail des enfants. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (consulté le 30/03/2023). S 17.

³¹SIX Group SA (n.d.). Rapport sur le développement durable. <https://www.six-group.com/de/products-services/the-swiss-stock-exchange/market-data/shares/sustainability-reporting.html> (consulté le 30/03/2023).

Les normes internationales actuellement reconnues par la SIX Exchange Regulation sont les normes de la Global Reporting Initiative (GRI), la Sustainability Accounting Standards Board Standard (SASB Standard), le UN Global Compact (UNGC) ainsi que les European Public Real Estate Association Best Practices Recommendations on Sustainability Reporting (EPRA Sustainability BPR ou Association européenne de l'immobilier public, Recommandations sur les meilleures pratiques en matière de rapports sur le développement durable).³² Fin mars 2023, le site Internet de SIX Swiss Exchange comptait 46 émetteurs ayant opté pour l'opting-in.³³

Quo vadis ?

Comme nous pouvons le voir dans les dispositions légales en Suisse, la réglementation en vigueur dans le pays sur la transparence des questions non financières correspond pour l'essentiel à la NFRD (directive 2014/95/EU) en vigueur dans l'UE.³⁴ Cependant, les obligations relatives aux rapports dans l'UE ont été récemment révisées et mises en vigueur sous la forme de la CSRD. En ce qui concerne la Suisse, la question se pose de savoir s'il est nécessaire d'adapter la loi qui vient d'entrer en vigueur et dans quelle mesure. Au printemps 2022, l'Office fédéral de la justice a été chargé de procéder à une analyse complète des développements au sein de l'UE et d'examiner cette nécessité ou non, d'adapter le droit suisse. La question de savoir si et dans quelle mesure la législation suisse doit déjà être modifiée relève, en fin de compte, d'une décision politique.³⁵

Le « Rapport sur les projets d'obligations de durabilité de l'UE et le droit en vigueur en Suisse », rédigé par l'Office fédéral de la justice, a été publié en novembre 2022. Le rapport propose notamment une analyse complète des différences en matière de transparence extrafinancière entre la législation suisse et la CSRD de l'UE (différences de terminologie, différences de champ d'application, normes à utiliser pour les rapports, obligation de vérification, etc.).³⁶ Ce rapport

examine également l'impact de la nouvelle CSRD de l'UE sur les entreprises suisses (grandes entreprises vs PME). Pour ce qui est des grandes entreprises suisses, il est possible qu'elles fassent partie, à l'avenir, du champ d'application de la réglementation de l'UE en tant qu'entreprises de pays tiers (voir les explications précédentes sur la Corporate Sustainability Reporting Directive). Selon l'Office fédéral de la justice, il faut cependant partir du principe que la majorité de ces entreprises sont déjà soumises aux dispositions légales en Suisse en matière de transparence sur les questions non financières ainsi qu'aux dispositions existantes de l'UE concernant les rapports sur le développement durable (NFRD). La mise en œuvre de la CSRD est néanmoins liée à un travail et des risques supplémentaires pour les entreprises concernées. En raison de la valeur seuil relatif au chiffre d'affaires net dans l'UE, les PME suisses ne devraient pas être directement concernées par la CSRD. Il faut toutefois s'attendre à ce que les PME suisses qui sont des fournisseurs d'entreprises soumises à la réglementation de l'UE soient également tenues de rédiger un rapport de durabilité simplifié. Cela impliquerait une charge administrative supplémentaire.³⁷

En décembre 2022, le Conseil fédéral a réaffirmé publiquement sa volonté de mettre en place une législation harmonisée au niveau international et a défini la marche à suivre en se basant sur le rapport susmentionné. En raison de la grande importance du marché de l'UE pour les exportations suisses, l'économie suisse sera considérablement affectée par l'introduction de la CSRD. C'est pourquoi le Conseil fédéral part du principe que la législation suisse doit être adaptée. Il a donc été décidé de rédiger un projet de consultation d'ici le mois de juillet 2024 afin d'évaluer les conséquences pour l'économie nationale.³⁸

³²SIX Exchange Regulation (2017). Normes/réglementations internationales reconnues par SIX Exchange Regulation SA pour l'établissement de rapports sur le développement durable. <https://www.ser-ag.com/dam/downloads/publication/obligations/guidelines/standards-sustainability-de.pdf> (consulté le 30/03/2023).

³³SIX Group SA (n.d.). Rapport sur le développement durable. <https://www.six-group.com/de/products-services/the-swiss-stock-exchange/market-data/shares/sustainability-reporting.html> (consulté le 31/03/2023).

Office fédéral de la justice (2019). Transparence concernant les questions non financières et les devoirs de diligence et de transparence dans les domaines des minerais et métaux provenant de zones de conflit et du travail des enfants. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (consulté le 30/03/2023). S 7.

³⁴Office fédéral de la justice (2019). Transparence concernant les questions non financières et les devoirs de diligence et de transparence dans les domaines des minerais et métaux provenant de zones de conflit et du travail des enfants. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (consulté le 30/03/2023). S 7.

³⁵Office fédéral de la justice (2022). Rapport sur les projets d'obligations de durabilité de l'UE et droit suisse en vigueur. <https://www.bj.admin.ch/dam/bj/de/data/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen/bericht-entwuerfe-nachhaltigkeitspflichten-eu.pdf> (consulté le 30/03/2023) S 4.

³⁶Office fédéral de la justice (2022). Rapport sur les projets d'obligations de durabilité de l'UE et droit suisse en vigueur. <https://www.bj.admin.ch/dam/bj/de/data/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen/bericht-entwuerfe-nachhaltigkeitspflichten-eu.pdf> (consulté le 30/03/2023) S 14-18.

³⁷Office fédéral de la justice (2022). Rapport sur les projets d'obligations de durabilité de l'UE et droit suisse en vigueur. <https://www.bj.admin.ch/dam/bj/de/data/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen/bericht-entwuerfe-nachhaltigkeitspflichten-eu.pdf> (consulté le 30/03/2023) S 19-21.

³⁸Département fédéral de justice et police (2022). Gestion durable des entreprises : le Conseil fédéral définit la marche à suivre. <https://www.bj.admin.ch/bj/de/home/aktuell/mm.msg-id-92009.html> (consulté le 31/03/2023).



Conception des études et groupe d'étude

La méthodologie employée dans la présente étude repose sur une combinaison d'enquêtes quantitatives et qualitatives. Le résultat de l'enquête a permis d'évaluer, au total, les réponses de 500 petites à grandes entreprises. En outre, dix entretiens ont été menés avec des expertes et des experts confrontés à la thématique du développement durable.

Méthode

Les questions de la présente étude ont été traitées au moyen d'enquêtes quantitatives et qualitatives. L'enquête quantitative a été réalisée en novembre 2022 sous forme écrite à l'aide d'un questionnaire numérique et physique envoyé à travers toute la Suisse en allemand, français et anglais. Au total, les réponses de 500 entreprises domiciliées en Suisse ont été analysées.

En plus de cette enquête, les auteurs ont mené des entretiens avec différents experts techniques qui, pour diverses raisons, sont confrontés dans leur travail quotidien aux questions de développement durable et au besoin de rapporter cette thématique. Il s'agissait non seulement d'utilisateurs actuels et futurs, mais aussi de conseillers en matière de durabilité ainsi que d'experts issus de l'environnement réglementaire, du secteur bancaire et de la recherche (cf. partenaires d'entretien page 40). Les propos tenus lors de ces entretiens sont intégralement repris dans ce document. Les auteurs remercient ici tous ceux qui ont contribué au succès de cette étude par leur participation aux entretiens.

Groupe d'étude

Globalement, des questionnaires provenant de plus de 20 secteurs différents ont été évalués, la plupart des entreprises interrogées étant actives dans les secteurs « construction, bâtiment » (15 %) et « santé et action sociale » (12 %) ainsi que « ingénierie » (11 %). En ce qui concerne la forme juridique, les entreprises interrogées ont majoritairement la forme de la société anonyme (80 %).

Pour ce qui est du nombre de collaborateurs, les entreprises de moins de 50 collaborateurs représentent la plus petite partie (8 %). Environ 65 % des entreprises interrogées emploient jusqu'à 250 personnes. Toutefois, des entreprises allant jusqu'à plus de 1 000 collaborateurs sont également représentées dans l'étude (voir illustration 1).

Concernant le chiffre d'affaires, calculé sur la base de la moyenne des trois derniers exercices, ce sont principalement les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel se situe entre CHF 20 millions et CHF 100 millions (environ 41 %) et jusqu'à CHF 20 millions (environ 36 %) qui sont représentées (voir illustration 2).

Toujours dans le cadre de l'étude, les entreprises interrogées sont majoritairement orientées vers le marché national : 63 % sont presque exclusivement actives en Suisse et seules 20 % réalisent plus de la moitié de leur chiffre d'affaires à l'étranger.

Illustration 1 : Répartition des entreprises par nombre de collaborateurs (n=500)

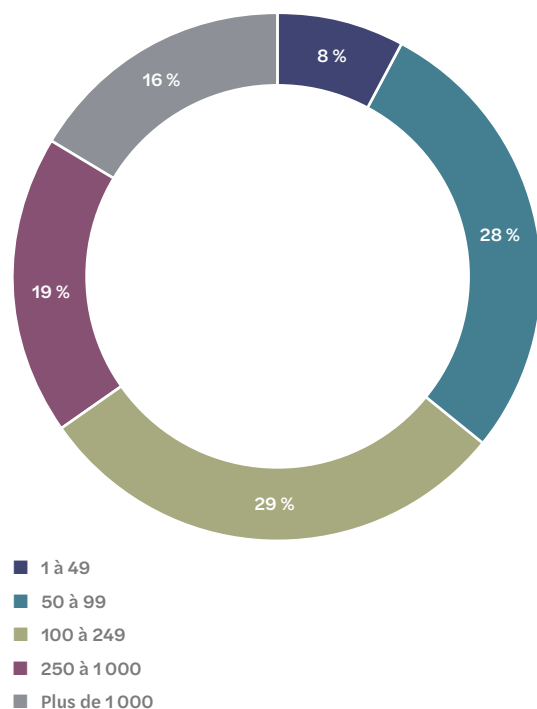
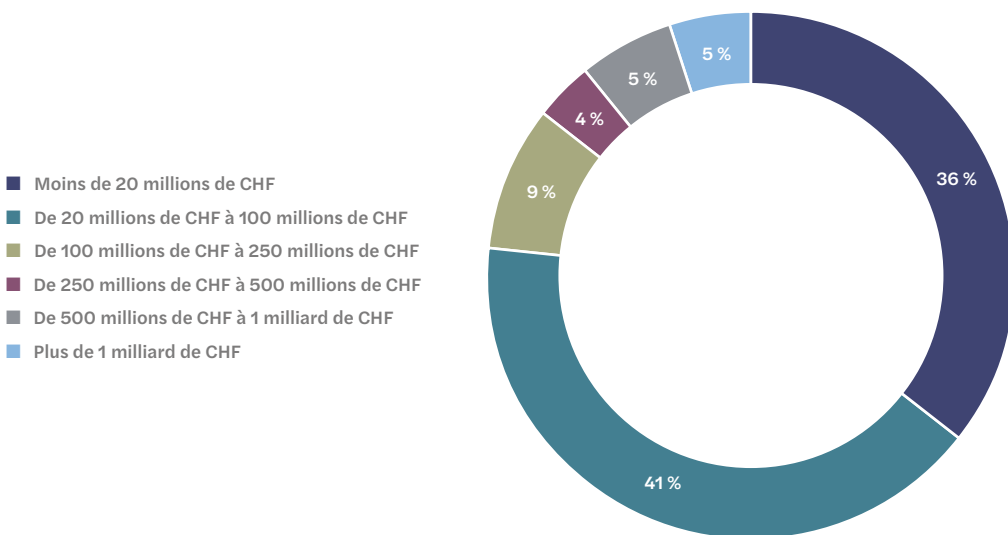




Illustration 2 : Répartition des entreprises selon leur chiffre d'affaires en millions de CHF (n=500)



Résultats de l'enquête

Importance des thèmes du développement durable

La majorité des entreprises interrogées accordent une grande importance aux thèmes liés au développement durable. Le point qui ressort de cette enquête est l'engagement notable de la direction de l'entreprise au profit de la promotion de la durabilité au sein de cette dernière. À l'inverse, l'affirmation selon laquelle le thème de la durabilité est considéré «uniquement» comme un risque de réputation à maîtriser est la moins bien accueillie. Les résultats de l'enquête montrent également que les entreprises mettent en œuvre des mesures concrètes très variées dans le cadre de leur démarche vers davantage de durabilité. Un rapport à ce sujet est établi dans environ 18 % des cas. Environ 26 % des entreprises travaillent actuellement à l'élaboration d'un rapport sur le développement durable, alors qu'environ 56 % ne prévoient actuellement pas d'établir de rapport. Quasi toutes les entreprises interrogées partent du principe que les rapports de durabilité gagneront en importance à l'avenir.

Les résultats du sondage permettent de conclure que les thèmes du développement durable revêtent une grande importance pour de nombreuses entreprises interrogées. Cela se traduit notamment par le fait que 86 % des entreprises disent être tout à fait d'accord ou plutôt d'accord avec le fait que la direction de l'entreprise s'engage sensiblement à la promotion de la durabilité dans la société (voir illustration 3). Pour 67 % des entreprises interrogées, tout au moins, le fait qu'une action durable soit considérée avant tout comme un moyen de renforcer le positionnement sur le marché en tant qu'entreprise socialement responsable est plutôt vrai. Avec 61 %, le fait que l'entreprise poursuive une stratégie de durabilité clairement communiquée et connue en interne est considéré comme au moins plutôt pertinent. À l'inverse, la communication claire d'une stratégie de durabilité est perçue comme plutôt non pertinente dans 25 % des cas et comme absolument non pertinente dans 13 % des cas. L'affirmation selon laquelle les mesures de durabilité sont mises en œuvre avant tout pour améliorer la rentabilité de l'entreprise est moins populaire : seule la moitié environ des entreprises interrogées jugent cette affirmation plutôt vraie ou tout à fait vraie. Enfin, dans seulement 38 % des cas, les entreprises considèrent comme plutôt vrai ou totalement vrai que le thème de la durabilité est considéré en priorité dans l'entreprise comme un risque de réputation qu'il convient de garder sous contrôle.

Les résultats de l'enquête montrent également que les entreprises mettent en œuvre des mesures concrètes très variées dans le cadre de leur démarche vers davantage de durabilité. La promotion de la sécurité au travail et de la protection de la santé des collaborateurs est la plus souvent mentionnée, suivie de l'élimination correcte des substances nocives et de la réduction de la consommation de matériaux et de ressources. Les mesures relatives à la conception écologique des produits (qui ne sont toutefois pertinentes que pour une partie des entreprises interrogées) et la mise en place d'incitations pour les collaborateurs à utiliser un moyen de transport aussi écologique que possible (transports publics, vélo) sont un peu moins mises en avant. Seule une infime partie des entreprises interrogées indique ne mettre en œuvre aucune mesure concrète de durabilité pour le moment (voir illustration 4).

Un rapport sur leur propre performance de durabilité est actuellement établi dans environ 18 % des cas. Environ 26 % des entreprises interrogées sont actuellement en train d'élaborer ou d'organiser concrètement un rapport sur la durabilité, tandis que les 56 % restants ne prévoient pas d'établir de rapport sur la durabilité (voir illustration 5). On constate que la part des entreprises qui établissent un rapport sur le développement durable ou qui planifient un tel rapport augmente proportionnellement à leur taille (mesurée en fonction du nombre de collaborateurs) (voir illustration 6).

Presque toutes les entreprises interrogées partent du principe que le rapport de durabilité gagnera en importance à l'avenir : dans près de 90 % des cas, la réponse à la question «est-ce que le rapport de durabilité gagnera en importance à l'avenir» est «certainement oui» ou «plutôt oui». Seul un groupe infiniment petit part du principe que ce thème ne sera définitivement pas plus important à l'avenir (voir illustration 7). L'évaluation de l'importance future du rapport sur la durabilité varie également en fonction de la taille de l'entreprise. Alors que quasiment toutes les entreprises de plus de 1 000 salariés partent du principe que le rapport sur le développement durable gagnera en importance à l'avenir (réponse «certainement oui» ou «plutôt oui»), les entreprises de moins de 49 salariés ne sont que 82 % à le penser (voir illustration 8).



Illustration 3 : Importance des thèmes du développement durable (n=500)

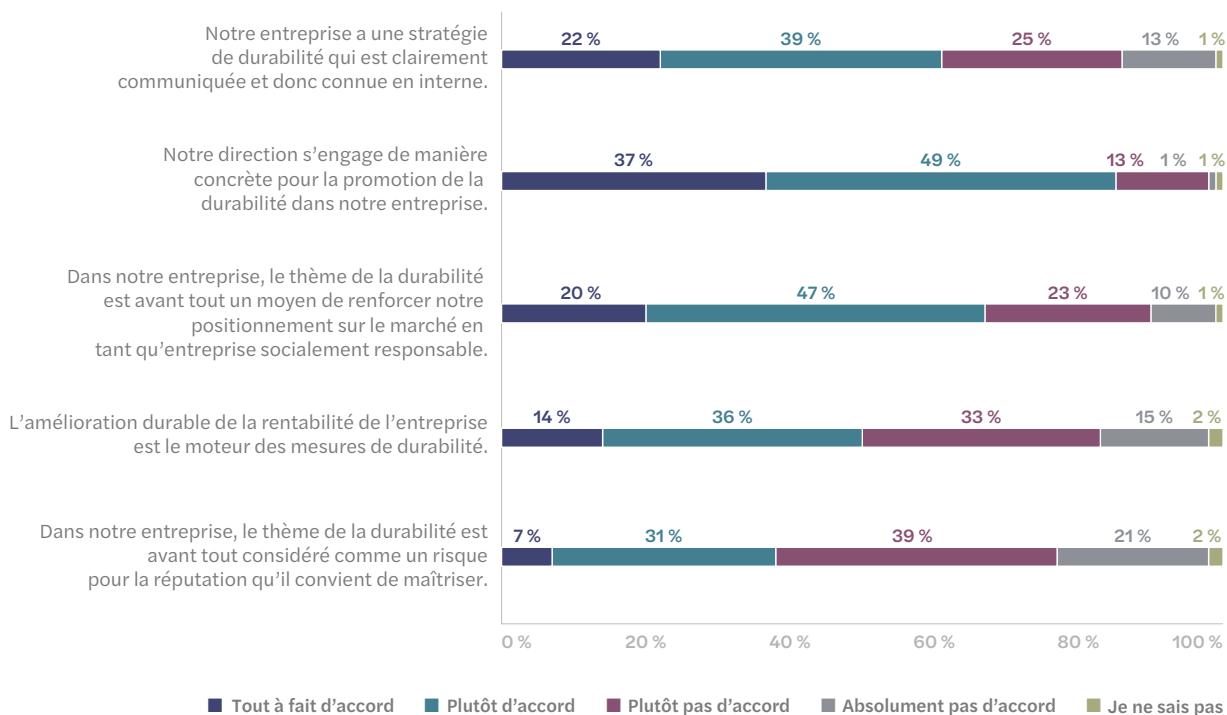


Illustration 4 : En vue d'une plus grande durabilité, les mesures concrètes suivantes sont systématiquement mises en œuvre dans notre entreprise (n=500)

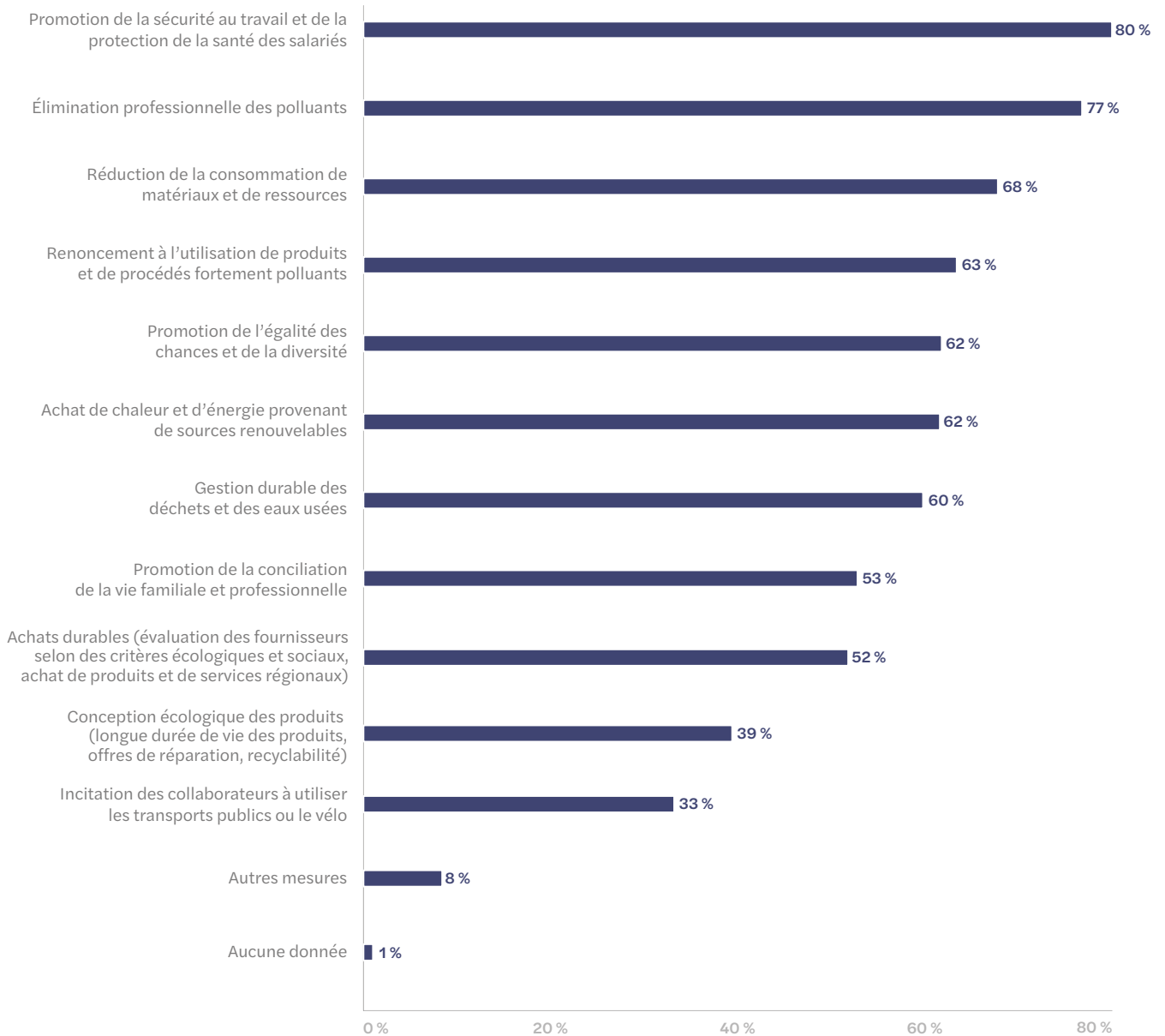


Illustration 5 : Votre entreprise a-t-elle déjà établi un rapport de durabilité par le passé dans le cadre de son rapport d'activité ? (n=500)

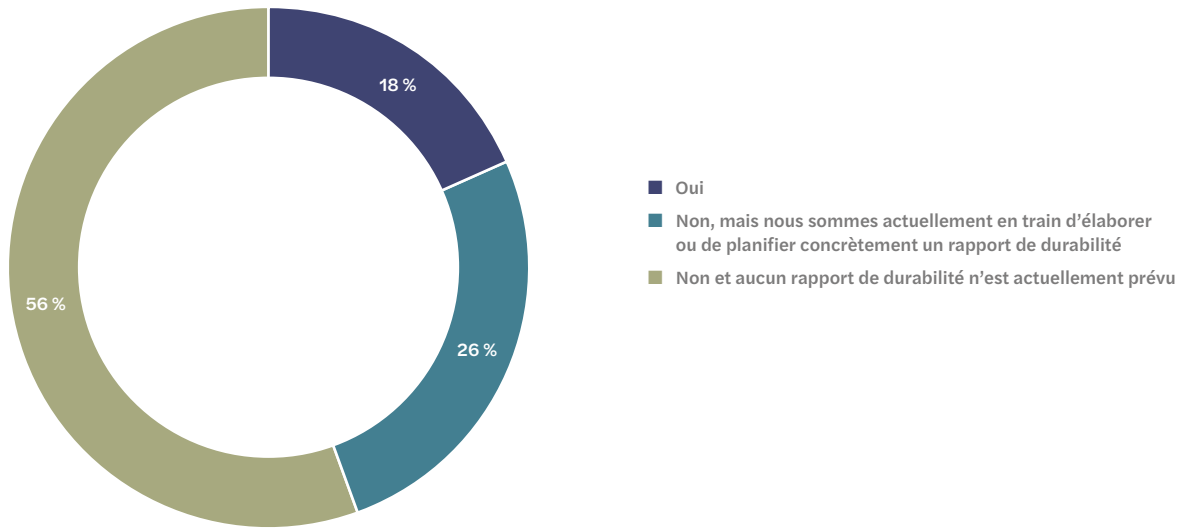


Illustration 6 : Rapport de durabilité selon le nombre de collaborateurs (n=500)

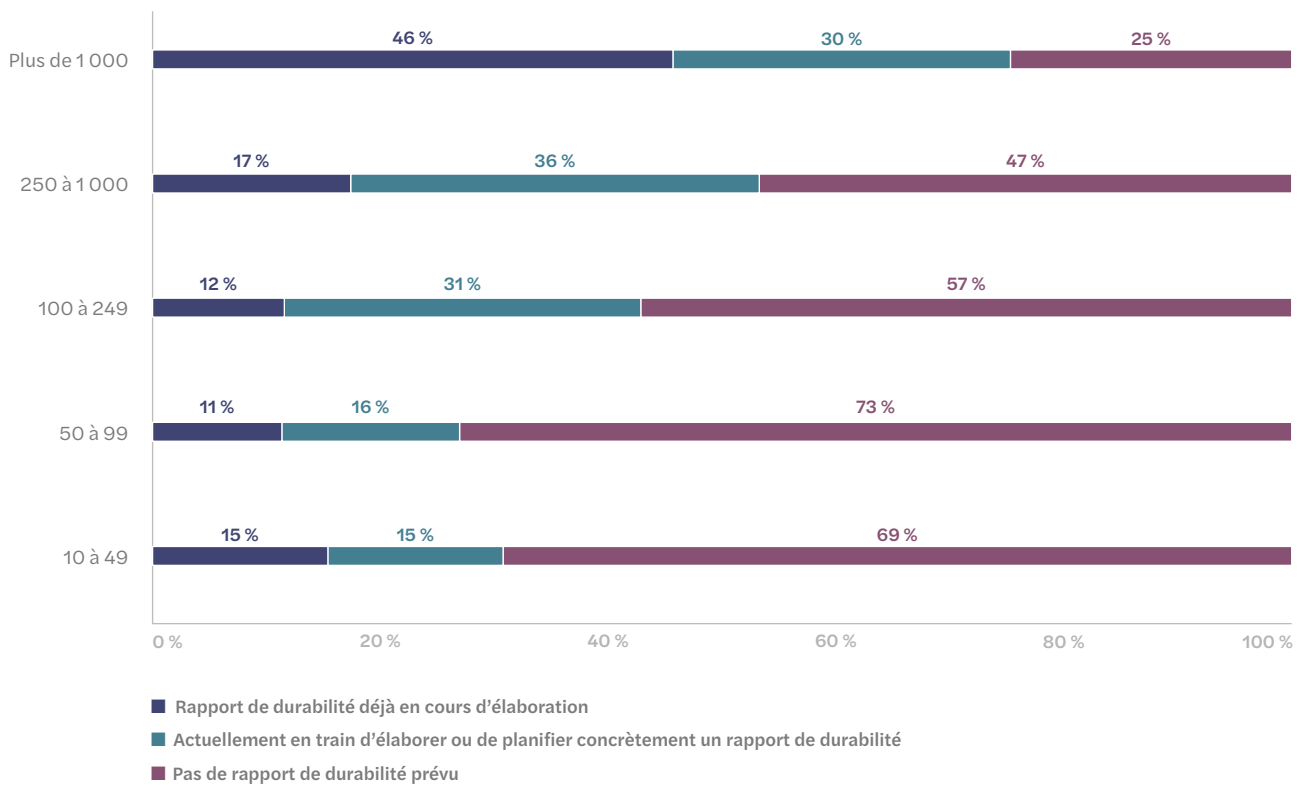


Illustration 7 : Selon vous, les rapports sur le développement durable prendront-ils de l'importance à l'avenir ? (n=500)

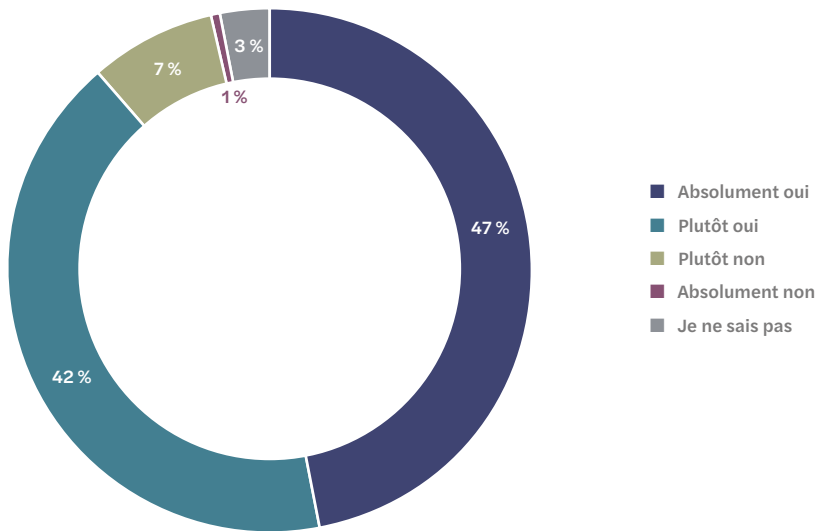
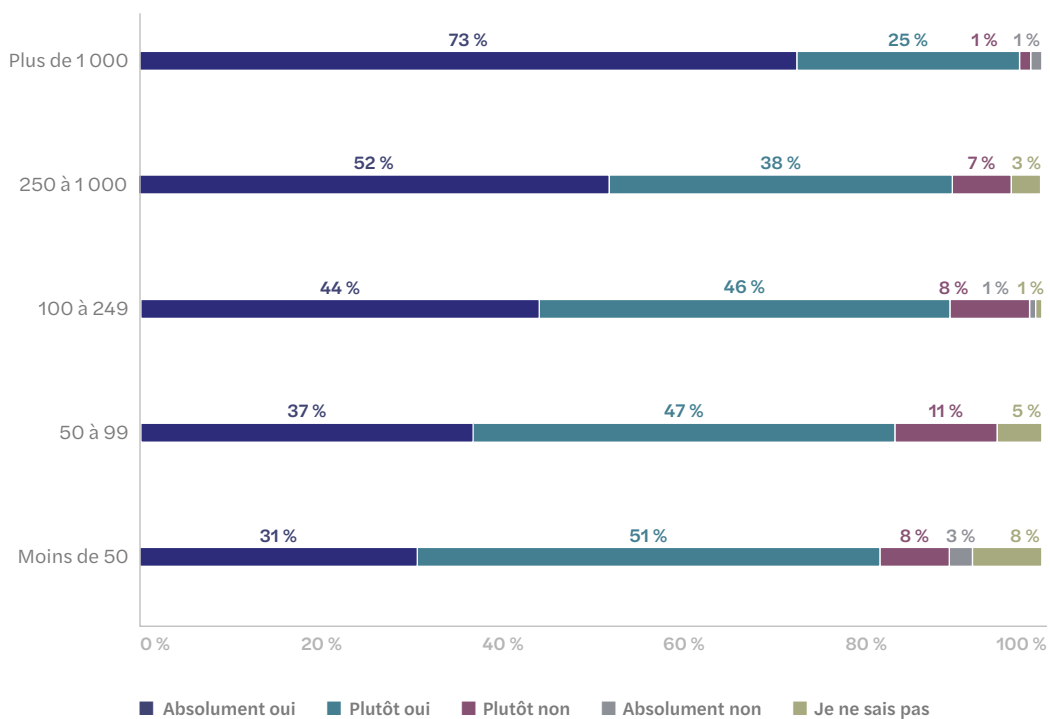


Illustration 8 : Selon vous, les rapports sur le développement durable prendront-ils de l'importance à l'avenir (selon la taille de l'entreprise) ? (n=500)



Résultats pour les entreprises établissant déjà un rapport sur le développement durable

Les quelque 18 % d'entreprises interrogées établissant déjà un rapport de durabilité ne le font en général que depuis quelques années et de manière annuelle. Les quelque 70 % d'entreprises qui suivent une norme dans leur rapport de durabilité appliquent principalement les normes de la Global Reporting Initiative (GRI). Dans près de 50 % des cas, les entreprises interrogées ont eu recours à l'aide de consultants externes pour l'élaboration de leur rapport de durabilité. En plus de la documentation volontaire de la performance en matière de durabilité dans le cadre d'un positionnement en tant qu'entreprise orientée vers la durabilité, les exigences des actionnaires, des clients et des acheteurs dans la chaîne d'approvisionnement sont citées comme la principale motivation pour l'élaboration d'un rapport de durabilité. Les principaux défis sont la difficulté à obtenir et à traiter les données, le manque ou l'insuffisance de personnel et le manque ou l'insuffisance de connaissances.

Près de la moitié de toutes les entreprises interrogées publiant un rapport de durabilité l'ont fait pour la première fois en 2020, 2021 ou 2022. Par ailleurs, environ 77 % des entreprises interrogées établissent leur rapport chaque année. En règle générale, le rapport comprend au maximum jusqu'à 50 pages A4 standard (75 % des réponses) et ne dépasse les 100 pages que dans de très rares cas.

Environ 30 % des entreprises interrogées indiquent qu'elles ne suivent pas de **réglementation pour rédiger leur rapport de durabilité**. Lorsque le rapport est établi conformément à une norme, les normes de la Global Reporting Initiative (GRI) sont le référentiel le plus souvent cité (38 %), suivies des Sustainable Development Goals (SDG ou Objectifs de développement durable) (20 %) et des Principes du UN Global Compact (13 %) (voir illustration 9). De manière générale, on constate qu'un large éventail de règles et de cadres est utilisé par ces entreprises. Il faut également noter qu'environ 23 % des entreprises ne s'orientent pas vers une norme prédéfinie.

La principale **raison invoquée pour la réalisation d'un rapport de durabilité** est pour environ 79 % des cas, la documentation volontaire de la performance en matière de durabilité dans le cadre d'un positionnement en tant qu'entreprise durable. Les autres raisons souvent citées sont les exigences des actionnaires (environ 37 %) et des clients ou acheteurs dans une chaîne d'approvisionnement (environ 34 %) ainsi que la préparation à une future réglementation (environ 26 %). Les exigences des bailleurs de fonds étrangers et des banques (environ 10 %), les exigences contraignantes pour les filiales (étrangères) (9 %) et l'influence sur les conditions d'obtention de capitaux étrangers (également environ 8 %) jouent, quant à elles, un rôle secondaire (voir illustration 10).

Les entreprises qui ont déjà établi un rapport sur le **développement durable considèrent que les plus grands défis de la mise en œuvre d'un tel rapport** sont d'abord la difficulté de disposer et de préparer les données ainsi que le manque ou du moins, l'insuffisance de personnel et le manque ou l'insuffisance de savoir-faire (voir illustration 11). Les thèmes liés aux coûts (coûts d'élaboration du rapport de durabilité, coûts de révision) sont en revanche moins mis en avant.

Les entreprises interrogées estiment majoritairement que **les coûts externes liés à l'élaboration du dernier rapport de durabilité** sont inférieurs à CHF 5 000 (environ 32 %). Seules environ 13 % d'entre elles indiquent un montant supérieur à CHF 25 000 (voir illustration 12).

En ce qui concerne **l'estimation du temps investi dans la réalisation du dernier rapport de durabilité** (mesuré en jour par personne), le tableau est en revanche équilibré. Les personnes interrogées ont le plus souvent indiqué un investissement interne de 10 à 25 jours (voir illustration 13).

Avec 47 %, près de la moitié des entreprises interrogées ont fait appel à une **entreprise de conseil externe** pour la réalisation de leur rapport. Environ 37 % font vérifier leur rapport de durabilité par une entreprise externe.

Illustration 9 : Normes appliquées pour l'établissement du rapport de durabilité (n=92)



Illustration 10 : Motifs de réalisation d'un rapport de durabilité (n=92)

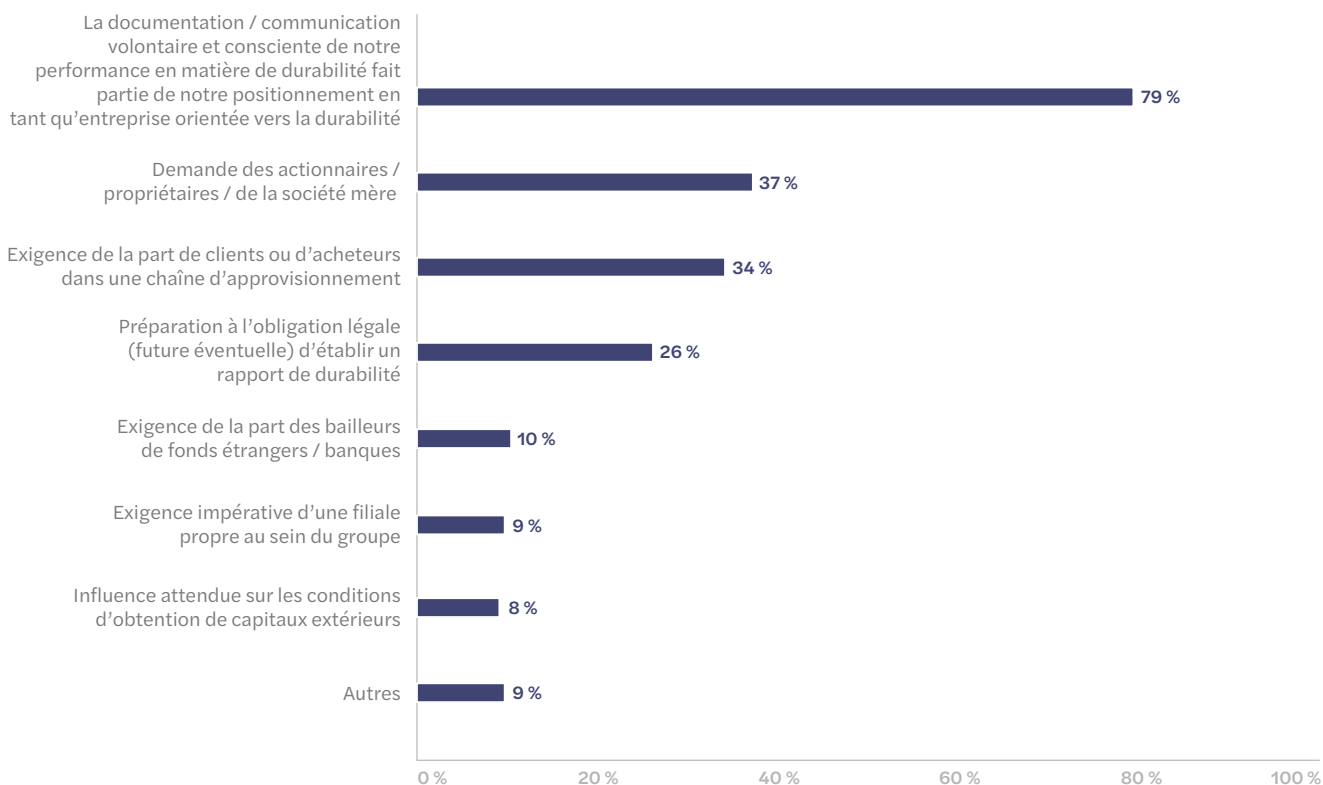


Illustration 11 : Quels sont vos plus grands défis lors de la mise en œuvre d'un rapport de durabilité? (n=92)

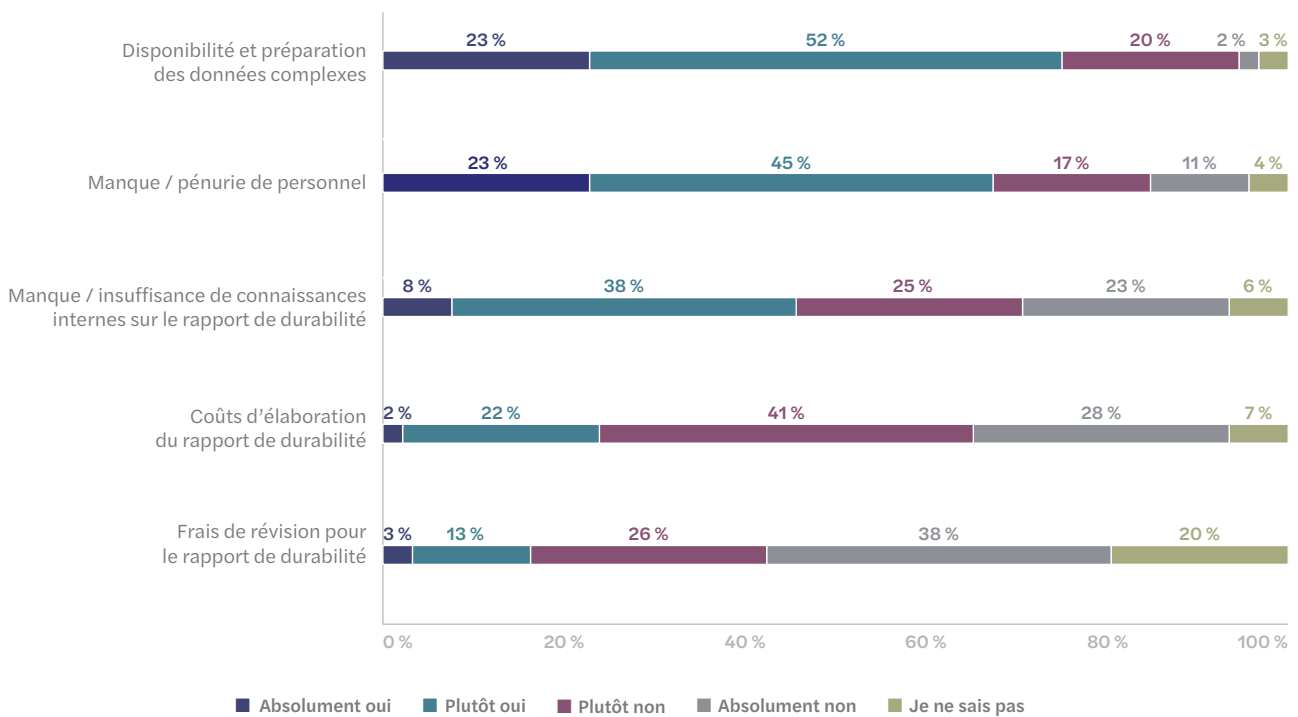


Illustration 12 : Coûts externes pour l'élaboration interne à l'élaboration du rapport de durabilité (n=92)

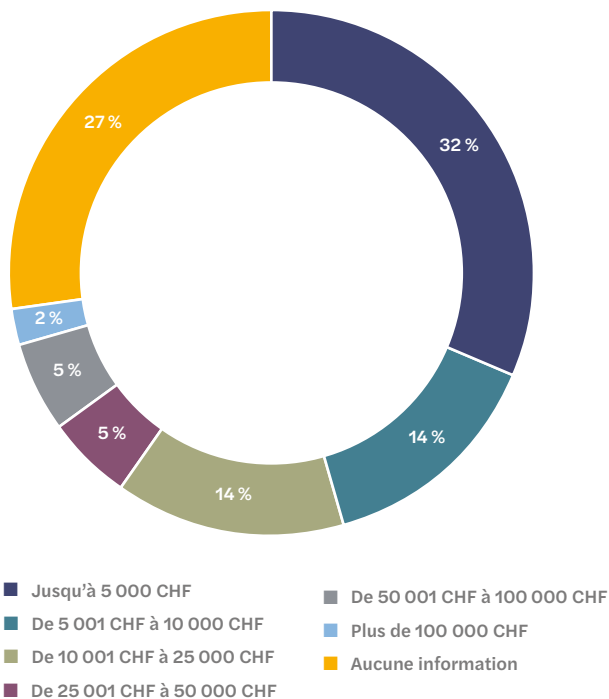
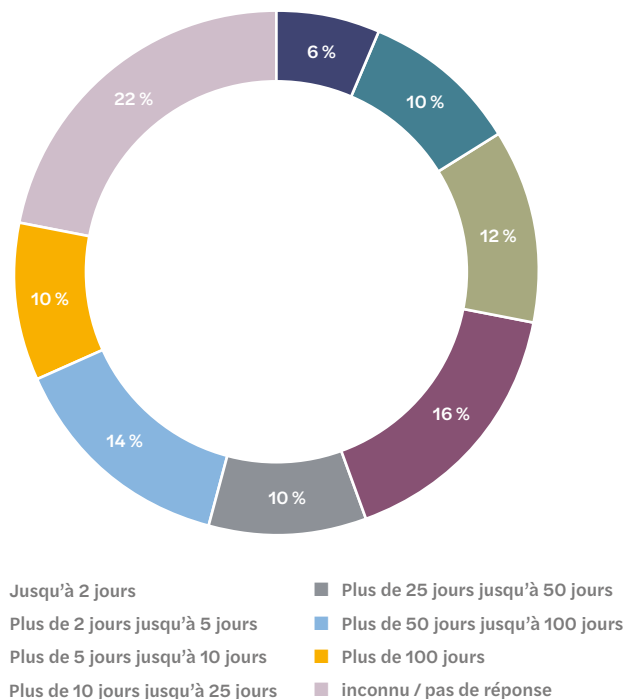


Illustration 13 : Temps consacré en du rapport sur le développement durable (n=92)



Résultats pour les entreprises qui établiront un rapport de durabilité à l'avenir

Les quelque 26 % d'entreprises interrogées qui n'ont pas encore établi de rapport de durabilité, mais qui sont actuellement en train d'en prévoir un, prévoient de le rédiger dans les trois prochaines années. Comme pour les entreprises ayant déjà établi un rapport de durabilité, les normes de la Global Reporting Initiative (GRI) sont les plus appréciées, suivies de près par les Sustainable Development Goals (SDG). Dans près de 60 % des cas, les entreprises interrogées ont eu recours à l'aide de consultants externes pour l'élaboration de leur rapport de durabilité. Le principal motif de l'élaboration d'un rapport sur le développement durable est à nouveau la documentation volontaire de la performance de l'entreprise en matière de développement durable, suivie par la préparation à une (éventuelle future) obligation légale d'établir un rapport sur le développement durable et par les exigences des clients ou des acheteurs dans une chaîne d'approvisionnement. Comme pour les entreprises qui rédigent actuellement leur rapport, les plus grands défis rencontrés sont en premier lieu le manque ou du moins l'insuffisance de personnel, la difficulté de disposer et de préparer des données ainsi que le manque ou l'insuffisance de savoir-faire.

Plus de 95 % des entreprises qui sont actuellement en train d'élaborer un rapport de durabilité prévoient de le faire pour la première fois au cours des exercices 2022 à 2024. Contrairement aux entreprises qui établissent déjà un rapport de durabilité, l'élaboration annuelle est clairement au premier plan.

En ce qui concerne le choix des **normes pour le rapport de durabilité**, environ 39% des entreprises interrogées indiquent que le rapport de durabilité ne doit pas être établi conformément à une norme ou à un référentiel. Les normes de la Global Reporting Initiative (GRI) et les Sustainable Development Goals (SDG) sont les référentiels les plus souvent choisis, avec un taux d'environ 26 % (GRI) et 25 % (SDG) (voir illustration 14). De plus, environ 18 % ne basent pas leur rapport sur une norme définie dans les possibilités de réponses ou doivent encore définir le référentiel à appliquer.

Comme pour les entreprises qui établissent déjà un rapport, la **principale raison de rédiger un rapport de durabilité** est la documentation et la communication volontaire et consciente de la performance de l'entreprise en matière de durabilité afin de se positionner comme une société orientée vers la durabilité (85 %). La deuxième raison la plus fréquemment citée (43 %) est la préparation à une obligation légale d'établir un rapport sur la durabilité. L'exigence des clients et des acheteurs dans une chaîne d'approvisionnement est également souvent mentionnée (31 %), de même que celle des actionnaires (25 %). Comme pour les entreprises qui établissent déjà un rapport de durabilité, les

thèmes liés au financement par des capitaux étrangers (exigence de la part des bailleurs de fonds étrangers) ne jouent guère de rôle dans la décision de rédaction (voir illustration 15).

Les entreprises qui élaborent actuellement un rapport sur le développement durable considèrent que les **principaux défis lors de la mise en œuvre d'un rapport sur le développement durable** sont similaires à ceux des entreprises qui ont déjà établi un même rapport, à savoir le manque ou l'insuffisance de savoir-faire, la difficulté de disposer des données et le manque ou la pénurie de personnel (voir illustration 16).

Ce groupe évalue les **coûts externes de l'élaboration future du rapport de durabilité** de manière similaire aux entreprises ayant déjà établi un rapport de durabilité : La plupart des entreprises s'attendent à des coûts externes inférieurs à CHF 5 000, mais une grande partie d'entre elles s'attendent à des coûts compris entre CHF 5 000 et CHF 25 000. Il faut également noter qu'avec environ 28%, la majorité relative des entreprises qui vont rédiger un rapport n'a pas indiqué ou n'a pas pu indiquer d'estimation des coûts (voir illustration 17).

Pour ce qui est des réponses à la question « combien les entreprises estiment-elles le temps à consacrer en interne à la **rédaction du rapport de durabilité** ? » (en jours par personne), on constate une répartition assez classique (voir illustration 18). Alors que la plupart des entreprises interrogées (environ 22 %) estiment que le temps nécessaire se situe entre 10 et 25 jours / personne, elles sont nettement moins nombreuses à estimer que le temps nécessaire sera inférieur à 5 jours (13 %) ou supérieur à 50 jours (7 %). Comme pour l'estimation des coûts attendus, il apparaît que de nombreuses entreprises ne peuvent pas procéder à une estimation du temps nécessaire en interne (24 %).

62 % des entreprises prévoyant d'établir un rapport de durabilité indiquent qu'elles feront appel à une **entreprise de conseil externe** pour la rédaction du rapport ou alors qu'elles ont déjà fait appel à une telle entreprise. Environ 40 % feront vérifier leur rapport de durabilité par une entreprise externe.

Illustration 14 : Normes utilisées pour le rapport de durabilité (n=131)

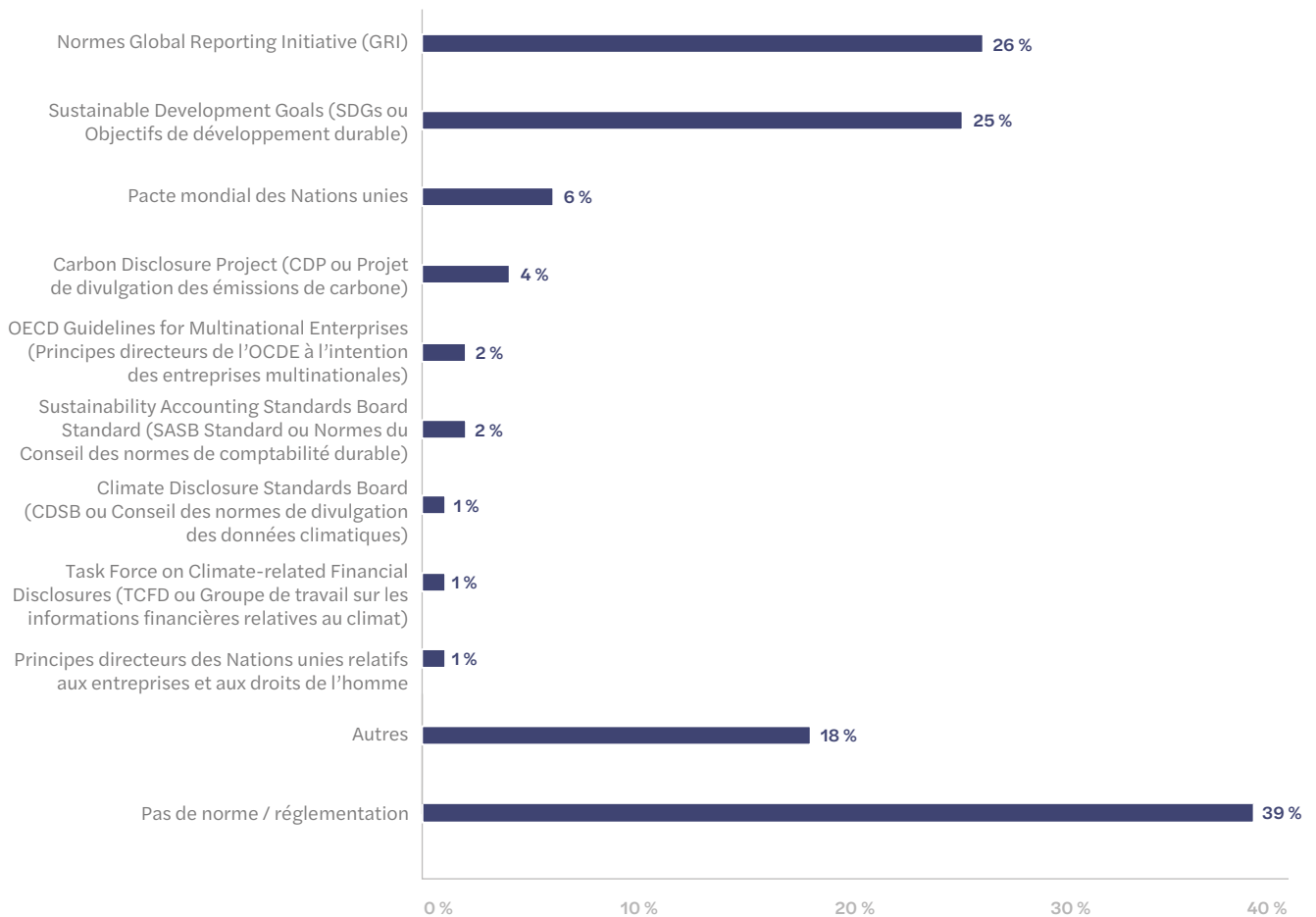


Illustration 15 : Motifs de l'établissement d'un rapport de durabilité (n=131)

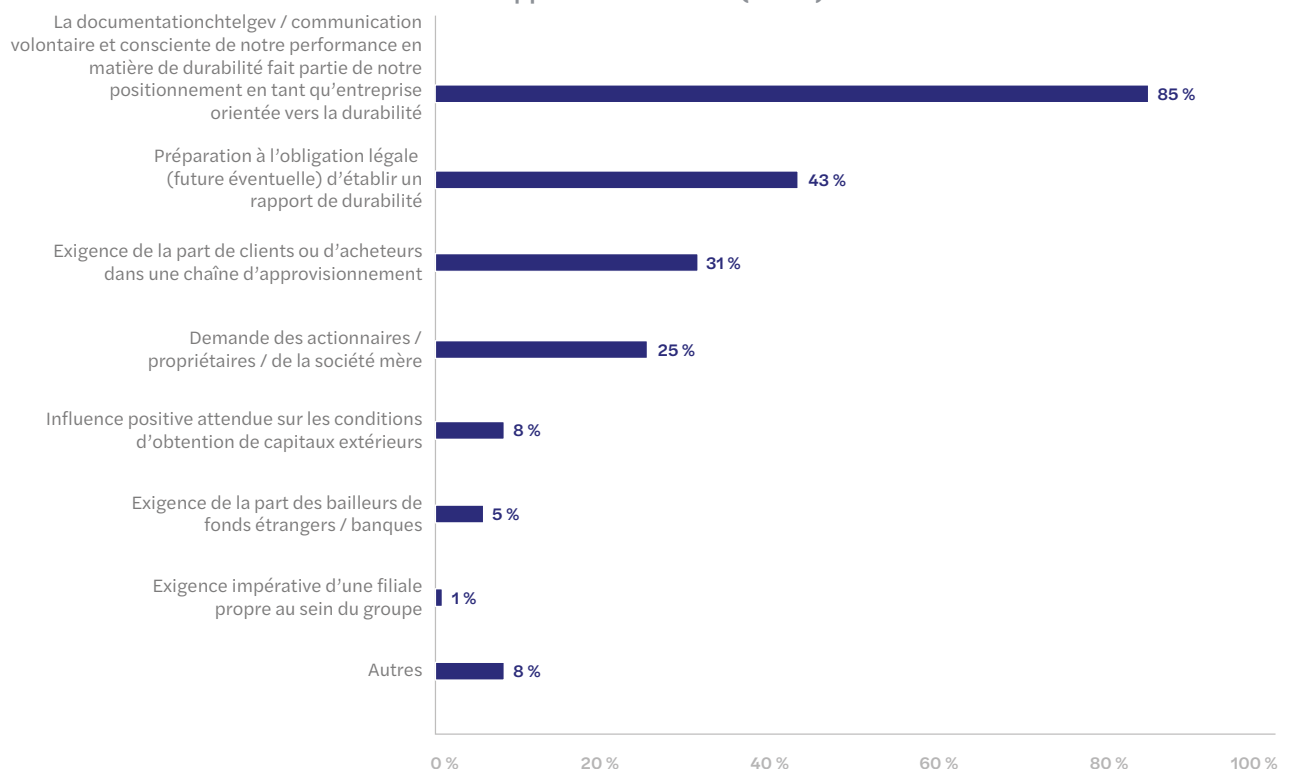


Illustration 16 : Quels sont vos plus grands défis lors de la mise en œuvre d'un rapport de durabilité? (n=131)

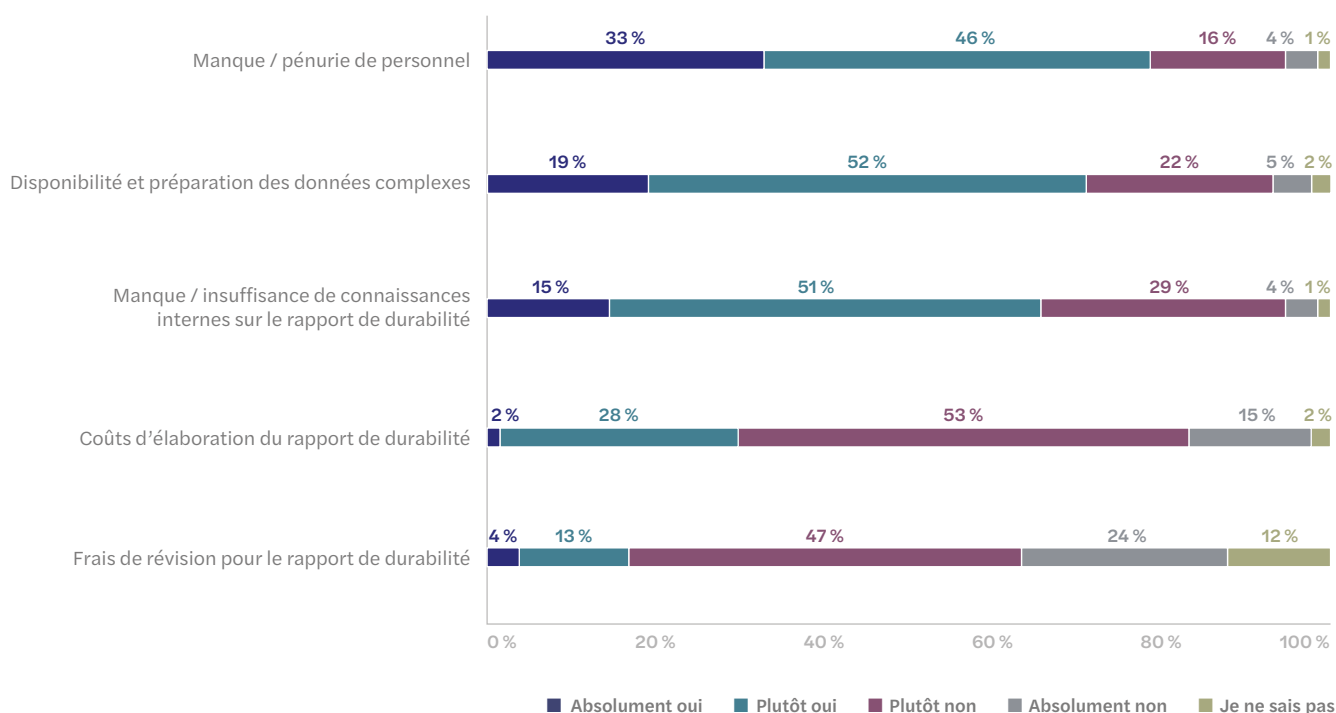


Illustration 17 : À combien estimez-vous les coûts (externes) liés à l'élaboration future du rapport sur le développement durable ? (n=131)

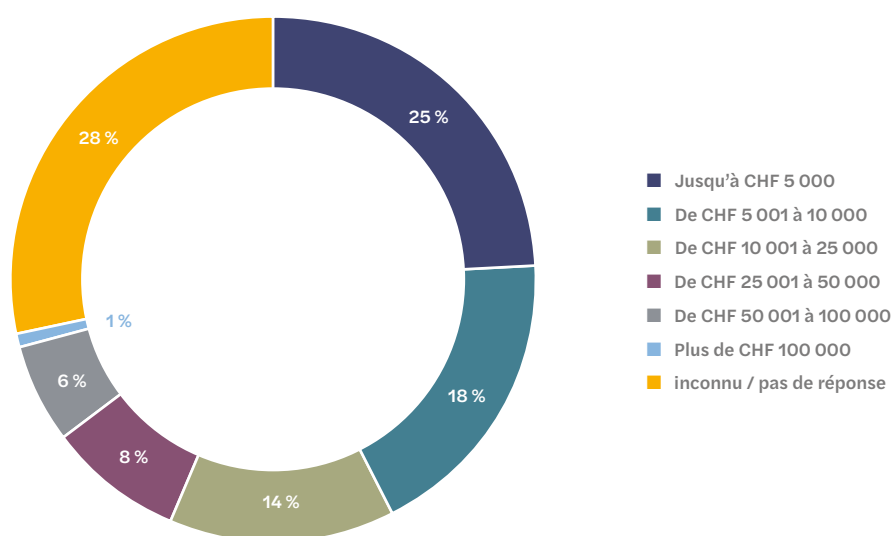
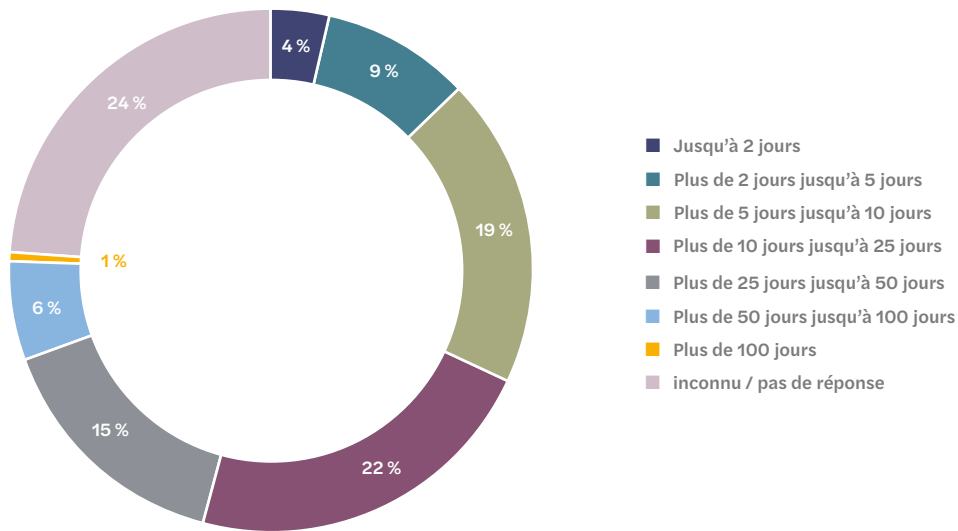


Illustration 18 : À combien estimez-vous le temps total que l'entreprise devra consacrer à l'élaboration du rapport sur le développement durable (en nombre de jours par personne) ? (n=131)



Résultats pour les entreprises qui n'établissent pas de rapport de durabilité

Avec environ 56 %, la majorité des entreprises interrogées indiquent qu'elles n'établissent actuellement pas de rapport de durabilité. Cependant, pour 77 % d'entre elles, le rapport sur la durabilité n'était pas encore à l'ordre du jour, tandis que 9 % ont délibérément décidé de ne pas établir de rapport sur la durabilité. La renonciation au rapport de durabilité est principalement justifiée par l'absence d'exigence de la part des parties prenantes. Les entreprises reconsidéreraient leur position notamment si le rapport de durabilité était exigé par des clients ou des acheteurs de la chaîne d'approvisionnement, par le législateur ou par les propriétaires.

Pour 77 % des entreprises interrogées, le rapport sur la durabilité n'était pas un sujet d'actualité jusqu'à présent et 9 % ont délibérément décidé de ne pas rédiger de rapport sur la durabilité.

Les raisons invoquées pour **ne pas rédiger un rapport de durabilité** sont principalement l'absence d'exigence de la part des parties prenantes et le manque de personnel. Les coûts de rédaction et de vérification du rapport de durabilité sont un peu moins importants (voir illustration 19).

Parmi les **raisons qui pourraient contribuer à ce que les entreprises envisagent de rédiger un rapport de durabilité**, les exigences des clients ou des acheteurs de la chaîne d'approvisionnement (62 %), la préparation d'une future obligation légale (52 %) et l'exigence des actionnaires (43 %) sont au premier plan. En plus de ces facteurs externes de la part des parties prenantes et du législateur 37 % des entreprises interrogées envisageraient également un rapport sur la durabilité comme documentation et communication volontaires de leur performance en matière de durabilité (voir illustration 20).

Il n'est pas surprenant que la grande majorité (environ 81 %) des entreprises ne prévoyant pas d'établir un rapport sur la durabilité n'aient pas encore d'idée concrète des **coûts** qu'elles seraient prêtes à supporter pour **l'élaboration d'un rapport sur la durabilité**. Les entreprises qui s'expriment à ce sujet n'investiraient en général pas plus de CHF 5 000 (voir illustration 21). Dans aucun des cas, un montant de plus de CHF 50 000 n'a été indiqué. Les coûts externes sont donc estimés à un niveau inférieur à celui des entreprises qui réalisent actuellement ou réaliseront dans le futur ce type de rapport.

En ce qui concerne la question portant sur le nombre de jours par **personnes internes à l'entreprise** que les entreprises seraient prêtes à consacrer à **l'élaboration du rapport sur le développement durable**, la plupart d'entre elles investiraient 2 jours (environ 33 %) et, avec seulement un peu plus de 15 % de réponse, seules quelques-unes investiraient plus de 10 jours. On constate donc une différence avec l'estimation des entreprises qui réalisent actuellement ou réaliseront dans le futur un rapport, qui partent tous deux du principe que le nombre de jours par personne nécessaires à l'élaboration du rapport sur le développement durable est plus élevé. Notons également que dans ce cas-ci, la majorité relative des entreprises (29 %) n'était pas prête à donner une estimation.

Illustration 19 : Pour quelles raisons avez-vous décidé de ne pas rédiger de rapport de durabilité ou n'envisagez-vous pas d'en rédiger un ? (n=277)

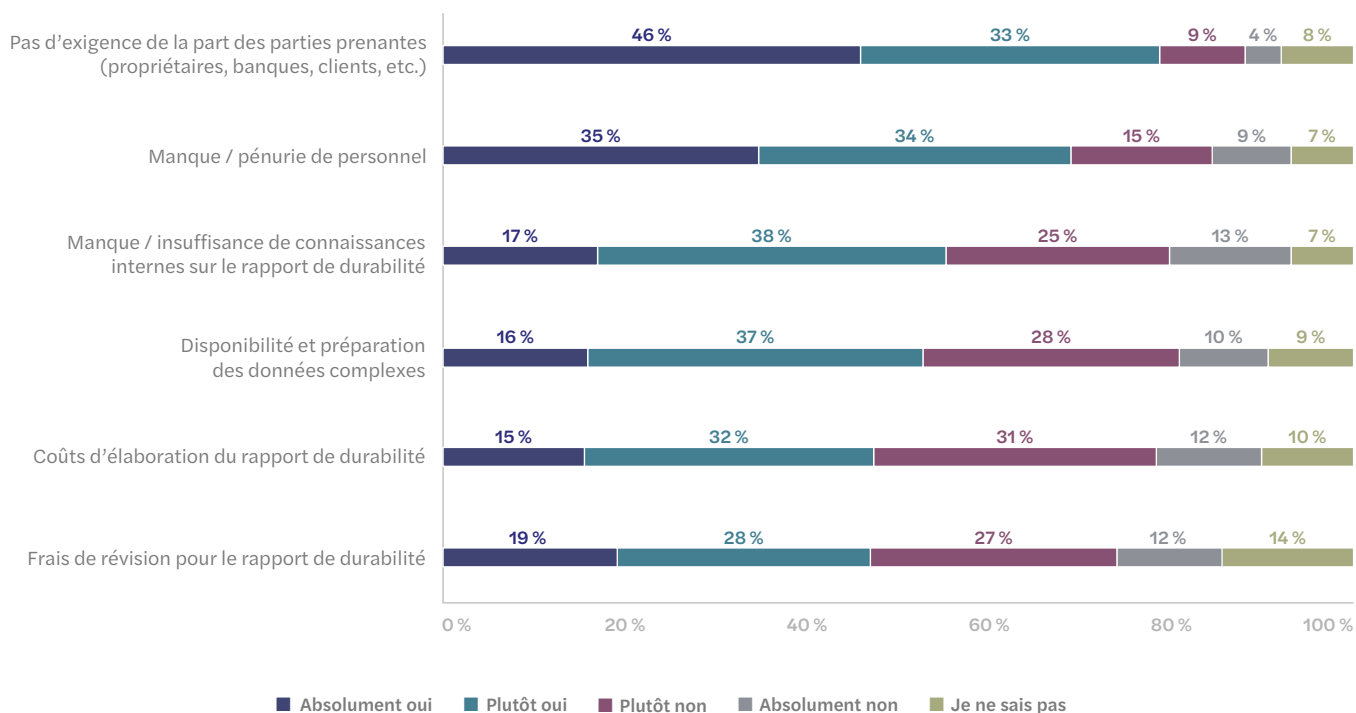


Illustration 20 : Quelles raisons pourraient vous inciter à envisager la rédaction d'un rapport de durabilité ? (n=277)

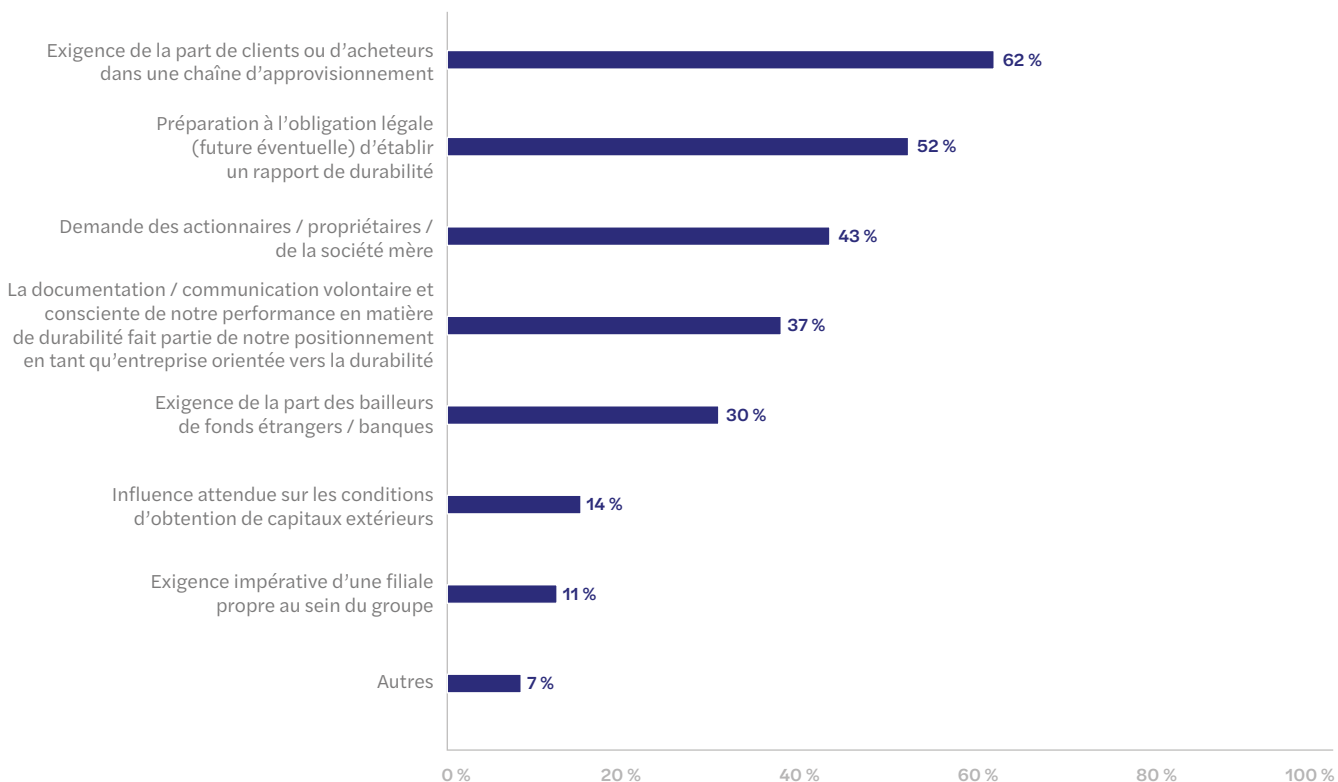


Illustration 21 : Quel est le montant total des coûts externes (en CHF) que vous seriez prêt à payer pour l'élaboration d'un rapport de durabilité ? (n=54)

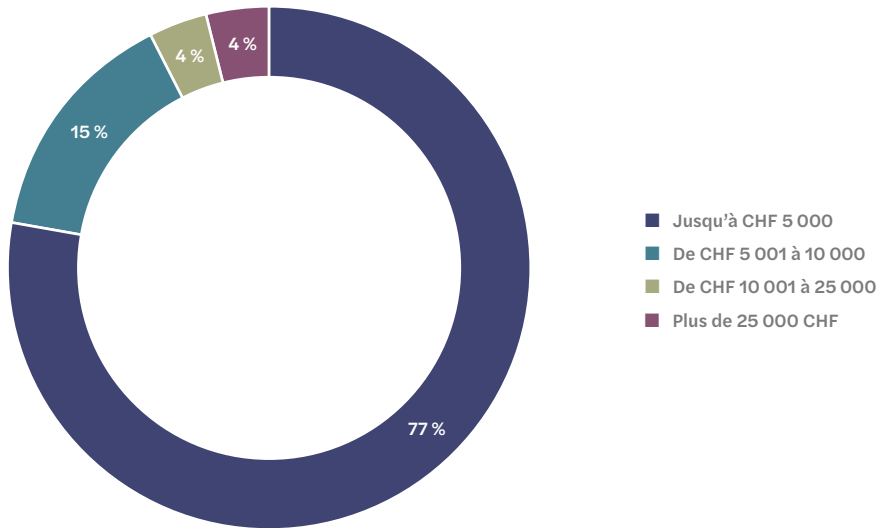
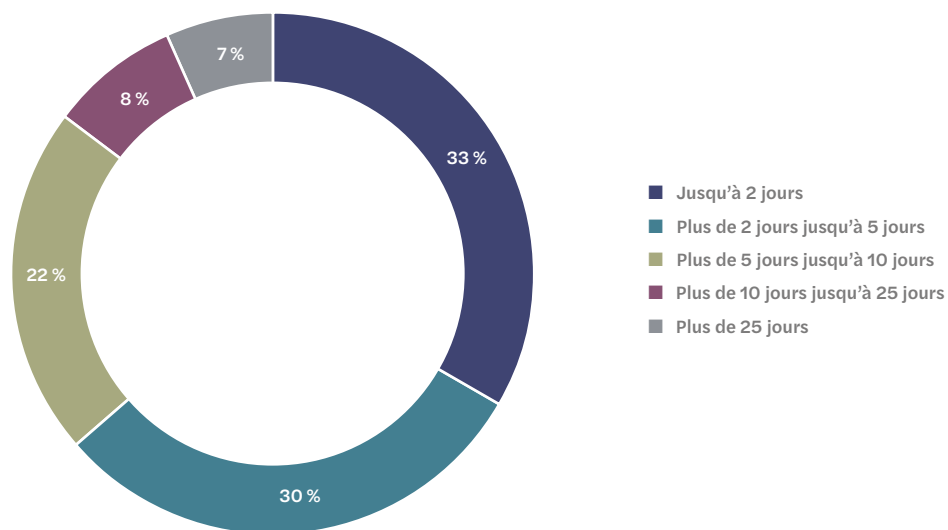


Illustration 22 : Combien de temps (en jours / personne) seriez-vous prêt à investir en interne pour l'élaboration d'un rapport de durabilité ? (n=198)



Nouvelles dispositions légales relatives au rapport sur les questions non financières

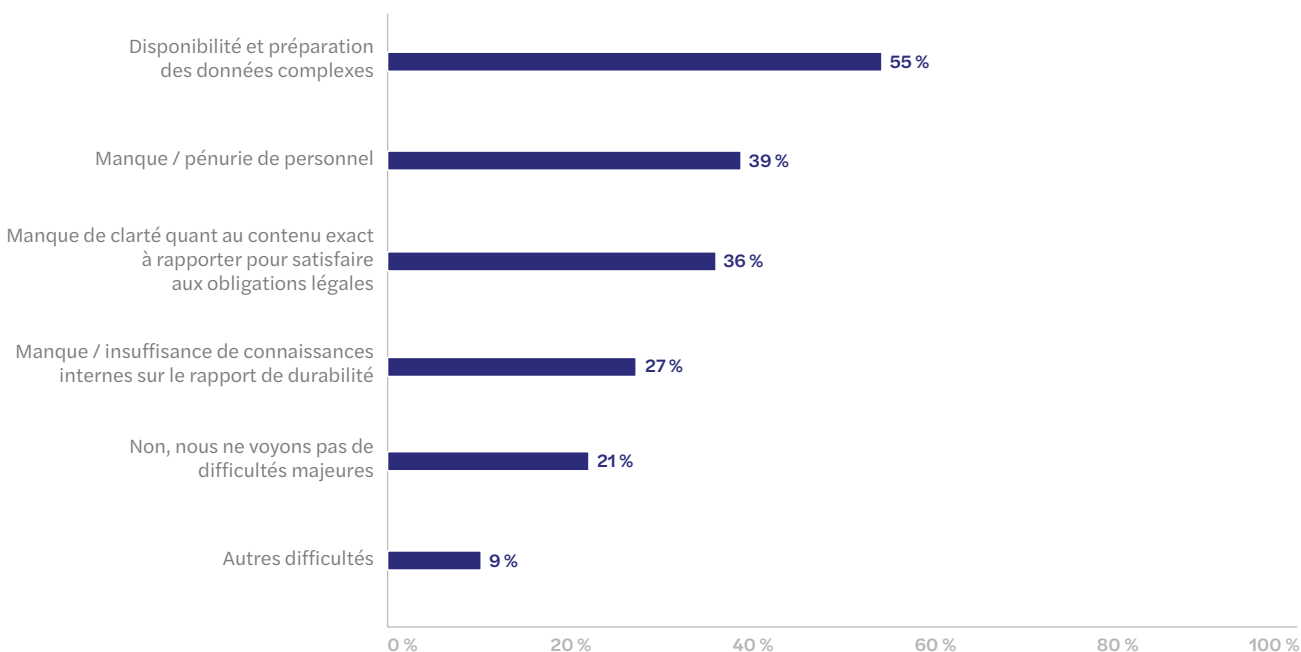
Le 1^{er} janvier 2022, les dispositions légales issues du contre-projet indirect à l'initiative sur la responsabilité des multinationales sont entrées en vigueur pour certaines grandes entreprises. Celles-ci exigent un rapport sur les questions non financières (art. 964a ss. CO) ainsi que l'accomplissement d'un devoir de diligence concernant les minéraux et les métaux provenant de zones de conflit et le travail des enfants (art. 964 j ss. CO). Alors que la plupart des entreprises interrogées n'entrent pas dans le champ d'application de cette nouvelle disposition, les entreprises concernées orienteront leur rapport de durabilité en fonction des normes de la Global Reporting Initiative (GRI) ou des Sustainable Development Goals (SDG ou Objectifs de développement durable). En ce qui concerne les défis, outre les difficultés liées à la disponibilité des données et au manque de personnel, les entreprises mentionnent également le manque de clarté concernant le contenu à rapporter pour satisfaire les obligations légales.

Avec 77 %, la majorité des entreprises interrogées estiment qu'elles ne rentrent pas dans le champ d'application du contre-projet indirect à l'initiative sur la responsabilité des groupes. Il faut également noter que 16% des entreprises interrogées déclarent qu'il n'est pas clair pour elles de savoir si elles sont concernées par cette réglementation. Ainsi, seules 7 % environ

des entreprises ont indiqué qu'elles faisaient partie du champ d'application de la proposition indirecte relative à l'initiative sur la responsabilité des multinationales, 3 % seulement pour le rapport sur les questions non financières, 2 % pour le rapport sur les rémunérations, 2 % pour le rapport sur les rémunérations seulement en ce qui concerne le rapport sur le respect de l'obligation de diligence et 2 % sur les deux domaines à la fois. 61% des entreprises concernées par la réglementation sont déjà certaines de la norme qu'elles souhaitent appliquer sur la base des dispositions légales. On peut constater que les entreprises appliqueront un large éventail de référentiels : la plupart souhaitent orienter leur rapport de durabilité en accord ou en référence aux normes de la Global Reporting Initiative (GRI) ou aux Sustainable Development Goals (SDG).

Une fois encore, les entreprises considèrent que la disponibilité et le traitement des données ainsi que le manque de ressources humaines constituent les plus grands défis dans le cadre de la réalisation de rapport de durabilité. Il faut cependant noter que près de 36 % des entreprises concernées par les nouvelles dispositions légales ne connaissent pas le contenu exact à rapporter pour satisfaire les obligations légales (voir illustration 23).

Illustration 23 : Défis liés à la réalisation du rapport de durabilité selon le Code des obligations (n=33)







Résultats des entretiens

Les entretiens personnels ont clairement indiqué que le rapport sur le développement durable gagnera davantage en importance à l'avenir de manière générale, mais aussi et surtout pour les entreprises qui ne sont actuellement pas concernées par les réglementations nationales et internationales. La pression externe exercée par les clients et les acheteurs dans la chaîne d'approvisionnement, mais aussi la pression de l'opinion publique, sont considérés comme les principaux moteurs de l'élaboration d'un rapport de durabilité. Les personnes interrogées ont également déclaré que les plus grands défis selon elles étaient le manque de connaissances spécialisées et la disponibilité des données nécessaires. De nombreux experts estiment que les entreprises ont besoin d'une aide extérieure en raison de ces mêmes défis.

Au total, dix entretiens ont été menés avec des experts techniques qui, pour diverses raisons, sont confrontés aux thèmes de la durabilité dans leur travail quotidien. Il s'agissait non seulement d'utilisateurs actuels et futurs, mais aussi de conseillers en matière de durabilité ainsi que d'experts en matière de législation environnementale, du secteur bancaire et de la recherche (cf. partenaires d'entretien page 40).

Importance des thèmes du développement durable

Différents entretiens, notamment avec les entreprises, ont montré que les aspects de la durabilité occupent depuis longtemps déjà une place importante dans de nombreuses sociétés, sans que cela soit officialisé dans une stratégie dédiée et encore moins consigné dans un rapport sur la durabilité. L'utilité d'un rapport sur la durabilité a également été remise en question à plusieurs reprises. La priorité doit être donnée au comportement axé sur le développement durable et non sur le rapport en lui-même, souvent perçu comme une charge bureaucratique.

Motifs en faveur et en défaveur de la publication d'un rapport de durabilité

Les personnes interrogées considèrent que le principal moteur de l'élaboration d'un rapport de durabilité est la pression externe exercée sur les entreprises de toutes parts. Les entreprises établissent un rapport de durabilité parce que les consommateurs, les clients ou les acheteurs au sein d'une chaîne d'approvisionnement sollicitent de plus en plus d'informations à ce sujet ou en raison des prescriptions réglementaires en Suisse, mais aussi indirectement dans l'UE. Les thèmes liés au développement durable sont également de plus

en plus prépondérants dans la recherche de jeunes professionnels, qui accordent de plus en plus d'importance aux aspects écologiques dans le choix de leur employeur. Selon les personnes interrogées, un rapport sur la durabilité établi sur une base volontaire pour des motifs intrinsèques constitue plutôt une exception que la règle.

Les experts font également remarquer que la communication transparente de ses propres performances en matière de durabilité a un effet positif sur la réputation et peut conférer un avantage concurrentiel à une entreprise. À l'inverse, ignorer le sujet devient de plus en plus un désavantage concurrentiel : les investisseurs, notamment, misent de plus en plus sur les entreprises agissant de manière durable, notamment pour des raisons de risque. Dans ce contexte, il est également souligné que les aspects écologiques ont de plus en plus d'impact direct sur le « value reporting » et donc sur la valeur d'une entreprise.

Le sujet du comportement durable et du rapport peut généralement aussi être considéré du point de vue de la gestion des risques, dans laquelle les risques liés à la durabilité sont identifiés et leurs effets sur la stratégie de l'entreprise sont évalués. Dans le même temps, il faut aussi reconnaître les opportunités qui résultent du développement de nouveaux produits et services.

Défis de la réalisation d'un rapport sur le développement durable

Le manque de connaissances techniques internes ainsi que la disponibilité des données nécessaires ont été

cités comme les plus grands défis à relever lors de l'élaboration d'un rapport sur le développement durable. Cette opinion des personnes interrogées correspond donc aux résultats de l'enquête. C'est surtout (mais pas exclusivement) dans les petites entreprises que l'on reconnaît un plus grand besoin de formation sur les thèmes de la durabilité.

Cet avis est également partagé par les entreprises interrogées ; les défis débutent simplement par la question suivante : comment identifier les aspects pertinents ? Pour ce qui est de la disponibilité des données, de nombreuses entreprises ne savent pas comment accéder aux informations pertinentes et estiment que la collecte des données est laborieuse, d'autant plus qu'elles sont souvent dispersées et non disponibles de manière centralisée. En conséquence, de nombreuses personnes interrogées estiment que les entreprises ont également besoin d'une aide externe pour l'établissement de leur rapport de durabilité. Les entreprises sont sceptiques en ce qui concerne les audits et les certifications, il leur est donc souvent difficile d'identifier une utilité supplémentaire concrète.

Normes et lignes directrices pour l'établissement d'un rapport de durabilité

Plusieurs entretiens ont montré que seule une petite partie des PME suisses présentent leur performance en matière de durabilité par le biais d'un rapport structuré. Lorsqu'un rapport de durabilité est réalisé, les thèmes environnementaux et les aspects liés au personnel (sécurité au travail, égalité des chances, etc.) sont souvent mis en avant, alors que d'autres thèmes comme la prévention de la corruption et les droits de l'homme sont plutôt négligés.

Les normes internationales telles que la Global Reporting Initiative (GRI), en particulier, ne sont pas un sujet de préoccupation pour de nombreuses PME à l'heure actuelle : rien que le volume de telles réglementations est souvent intimidant. Selon plusieurs personnes interrogées, il serait souhaitable de disposer d'un guide adapté aux PME suisses, qui permettrait d'établir un rapport de durabilité sur mesure grâce à des directives claires et concrètes. Ces mêmes personnes considèrent que les associations sectorielles respectives ont également un devoir à remplir dans la recherche de lignes directrices concrètes pour la mise en œuvre des exigences. La Commission RPC a également reconnu que de nombreuses PME avaient besoin d'une aide pour l'établissement de rapports sur la durabilité. Un groupe de travail se penche actuellement sur l'élaboration d'un guide sur la durabilité qui définit une structure pour le contenu et les indicateurs possibles.

Importance actuelle et future du rapport sur le développement durable

Les personnes interrogées s'accordent à dire que la thématique du rapport sur le développement durable va continuer à gagner en importance à l'avenir et qu'elle aura tendance à concerner directement ou indirectement de plus en plus d'entreprises en Suisse. Il faut également s'attendre à ce que de plus en plus de thèmes liés au développement durable fassent l'objet d'un rapport obligatoire (par exemple, les thèmes liés à la biodiversité).

En raison de l'intensification de l'activité réglementaire au sein de l'UE et d'un éventuel impact futur sur la législation suisse, les PME suisses doivent de plus en plus se pencher sur les questions relatives à l'établissement de rapports de durabilité. On constate également une grande incertitude quant aux effets des nouvelles directives européennes renforcées qui entreront en vigueur à partir de 2025, ce qui se traduit par un grand nombre de demandes adressées aux associations et aux services fédéraux.

La législation suisse actuelle sur les rapports non financiers s'appuie sur une directive européenne qui est déjà obsolète. Avec la directive révisée, l'UE a considérablement élargi le champ d'application de sa réglementation sur les thèmes de la durabilité. Étant donné qu'une part importante des exportations suisses est destinée à l'UE, les entreprises suisses seront également concernées, du moins indirectement, par cette nouvelle réglementation. Au vu de la nouvelle réglementation de l'UE sur les rapports en matière de développement durable, le Conseil fédéral a décidé d'élaborer, d'ici mi-2024 au plus tard, un projet de consultation accompagné d'une analyse d'impact de la réglementation. Les experts ne s'attendent pas à une entrée en vigueur d'une adaptation de la loi avant la fin de l'année 2025.

Il est difficile d'estimer pour l'instant dans quelle mesure les directives européennes plus strictes seront reprises, mais les PME en Suisse doivent se confronter au scénario pour le moins probable d'une obligation de rapport plus stricte, notamment en ce qui concerne la valeur seuil relative au nombre de collaborateurs à partir de laquelle une obligation de rapport est prévue. L'introduction d'une obligation de contrôle (qui n'est pas encore prévue dans la législation suisse actuelle) n'est pas encore à l'ordre du jour en Suisse et aurait, selon les personnes interrogées, une position politique complexe. Les entreprises interrogées se positionnent de la même manière sur la question de

l'exigence d'un audit externe et se montrent critiques à ce sujet : d'une part, l'utilité supplémentaire d'un audit est mise en doute, d'autre part, selon des estimations, les dépenses et l'utilité d'un audit ne sont pas correctement équilibrées.

En ce qui concerne les obligations de contrôle préalable, l'UE envisage actuellement de nouvelles réglementations qui, en l'état actuel des discussions, devraient également s'appliquer aux entreprises de pays tiers comme la Suisse, étant donné qu'elles opèrent dans l'UE. Il faut donc s'attendre à ce que de nombreuses PME suisses axées vers l'exportation soient aussi concernées par les obligations de contrôle préalable. Une estimation fiable des conséquences d'une future réglementation européenne sur les entreprises suisses n'est toutefois pas faisable à l'heure actuelle.

Selon les personnes interrogées, la question de savoir si et dans quelle mesure la législation suisse s'aligne sur les réglementations de l'UE en matière de développement durable est en fin de compte une question politique qui donnera certainement lieu à de nombreux débats. Il est envisageable que les exigences en matière de rapport soient fixées avec plus ou moins de sévérité en fonction de la taille de l'entreprise, au moyen d'un modèle progressif, afin de ne pas imposer une charge supplémentaire trop importante aux petites PME.

En plus des réglementations nationales et internationales, il faut tenir compte du fait que, lors de l'attribution de contrats par les pouvoirs publics notamment, on accorde de plus en plus d'importance au respect de certaines normes en matière de durabilité, et ce généralement indépendamment de la taille de l'entreprise, ce qui est donc pertinent même pour les petites PME.

Outre les risques, cette évolution présente également des opportunités pour les PME suisses, dans la mesure où les clients / acheteurs regardent (doivent regarder) de moins en moins le prix et de plus en plus les critères de durabilité. Cela peut conduire à un avantage concurrentiel par rapport aux entreprises de pays où les aspects de durabilité ne sont pas (encore) bien pris en compte.



Conclusion et perspectives

Le principal constat de la présente étude est que les thèmes du développement durable revêtent une grande importance pour la plupart des entreprises interrogées, mais que les rapports à ce sujet ne sont pas (encore) un sujet d'actualité pour la majorité d'entre elles. Parallèlement, tant les entreprises que les experts interrogés sont presque unanimes : les rapports sur le développement durable gagneront en importance à l'avenir, notamment en raison de l'évolution de la réglementation en Suisse et dans l'UE. Lors de l'élaboration du rapport, les entreprises devront faire face à divers défis, notamment en ce qui concerne la disponibilité des données et du personnel, mais aussi le manque de savoir-faire. Le besoin d'aide est donc important, que ce soit de la part d'organismes officiels, d'associations ou de conseillers dans le domaine.

Depuis quelques années, on observe qu'en plus du rapport financier « classique », de plus en plus d'entreprises établissent des rapports sur des questions non financières et rendent visibles leurs efforts dans le domaine de la durabilité.

Les résultats de la présente étude confirment cette situation : alors qu'environ 18 % des entreprises interrogées établissent déjà un rapport de durabilité, 26 % sont en train d'élaborer ou de planifier concrètement un rapport de ce genre. Cela montre que l'évolution vers une augmentation des rapports sur les questions non financières semble se poursuivre sans relâche. Les quelque 56 % d'entreprises restantes indiquent majoritairement que l'élaboration d'un rapport de durabilité n'a pas encore été à l'ordre du jour, il s'agit principalement d'entreprises de moins de 250 salariés. Cependant, même ces entreprises, tout comme les plus grandes, partent clairement du principe que le rapport de durabilité va continuer à gagner en importance à l'avenir.

L'importance future du rapport sur le développement durable est notamment motivée par l'évolution de la réglementation. Conformément aux dispositions des articles 964a et suivants du Code des obligations, entrés en vigueur le 1^{er} janvier 2022 et applicables pour la première fois à l'exercice 2023, les « sociétés d'intérêt public » sont soumises à une obligation de déclaration sur les questions non financières (préoccupations environnementales (notamment les objectifs en matière de CO₂), préoccupations sociales, préoccupations des salariés, respect des droits de l'homme et lutte contre la corruption). En limitant l'obligation de déclaration aux grandes sociétés ouvertes au public, la plupart des PME suisses sont certes exclues de cette nouvelle réglementation, mais nombre d'entre elles ne pourront pas échapper à l'avenir à la tendance de publication de davantage d'informations non financières.

Le développement dynamique actuel de la réglementation relative aux obligations des rapports sur les questions non financières dans l'Union européenne est au cœur de l'évolution future du même sujet dans les PME suisses. Ces obligations dans l'UE ont été récemment révisées et le champ d'application de la réglementation a ainsi été considérablement élargi. Même si de nombreuses PME suisses ne sont pas directement concernées par ces nouvelles réglementations, il est probable qu'à l'avenir, celles qui fournissent des entreprises soumises à la réglementation de l'UE devront également établir un rapport de durabilité, au moins dans une version simplifiée. En raison de l'importance du marché de l'UE pour les exportations suisses, le Conseil fédéral estime que la législation suisse actuelle sur les questions non financières doit être adaptée. Au vu de la nouvelle réglementation de l'UE sur les rapports en matière de développement durable, le Conseil fédéral a décidé d'élaborer, d'ici mi-2024 au plus tard, un projet de consultation accompagné d'une analyse d'impact de la réglementation. Les experts interrogés dans le cadre de cette étude ne s'attendent pas à une entrée en vigueur d'une adaptation de la loi avant la fin de l'année 2025.

Il est pour l'instant difficile d'évaluer dans quelle mesure ce besoin d'adaptation conduira également en Suisse à un élargissement du champ d'application de l'obligation de rapport (notamment un seuil plus bas ou une obligation de contrôle) et cela fera l'objet de discussions politiques. Les PME suisses doivent se confronter au scénario pour le moins non improbable d'une obligation de rapport plus stricte, notamment en ce qui concerne la valeur seuil relative au nombre de collaborateurs à partir de laquelle une obligation de rapport est prévue.

En plus de l'influence directe ou indirecte des prescriptions réglementaires, on peut toutefois identifier d'autres facteurs expliquant l'importance croissante des rapports sur le développement durable. Aussi, lors de l'attribution de contrats par les pouvoirs publics notamment, on accorde de plus en plus d'importance au respect de certaines normes en matière de durabilité, et ce généralement indépendamment de la taille de l'entreprise, ce qui est donc pertinent même pour les petites PME. Ainsi, lors de l'attribution de contrats par les pouvoirs publics, on accorde de plus en plus d'importance au respect de certaines normes de du-

rabilité, et ce, en règle générale, indépendamment de la taille de l'entreprise, ce qui est donc pertinent même pour les petites PME. Enfin, on observe de manière générale que les consommateurs ont un besoin croissant d'informations transparentes sur les thèmes de la durabilité. Ces derniers sont de plus en plus pris en compte par les jeunes professionnels dans le choix de leur employeur.

Ainsi, à l'avenir, encore plus de PME suisses devront relever le défi de l'élaboration d'un rapport sur le développement durable. Tout comme les entreprises qui rédigent ou prévoient de rédiger un rapport, elles seront confrontées à des thèmes tels que la disponibilité des données, le manque de personnel et le manque de savoir-faire. L'exigence d'un guide pour l'établissement du rapport de durabilité destiné également aux petites PME se fait de plus en plus pressante : soit de la part du législateur par le biais d'une ordonnance, soit par le biais des associations respectives ou d'autres initiatives privées comme celle du Swiss GAAP RPC avec son guide sur la durabilité actuellement en cours d'élaboration. En outre, l'aide de conseillers est également nécessaire.

Cette évolution vers une obligation de rédaction de rapport renforcée est également considérée de manière critique par de nombreuses entreprises, qui remettent notamment en question le rapport coûts/bénéfices. Mais ces entreprises devraient aussi être conscientes que cette évolution peut être une chance pour de nombreuses entreprises suisses, notamment celles orientées vers l'exportation, dans la mesure où, à l'avenir, les critères de durabilité joueront un rôle décisif dans l'attribution des marchés, et pas seulement le prix. Cela peut se traduire, en particulier pour les entreprises orientées vers l'exportation, par un avantage concurrentiel par rapport aux entreprises qui se positionnent avant tout sur le prix et moins sur les aspects de durabilité.

La dynamique de l'évolution dans le domaine de l'élaboration de rapports sur la durabilité va certainement se poursuivre à l'avenir et de plus en plus d'entreprises devront se pencher sur cette thématique. Les petites PME suisses seraient donc bien avisées de suivre de près cette évolution et de poser à temps les jalons d'un rapport sur les efforts de durabilité qui ont souvent déjà lieu de toute façon.

Participants aux entretiens

Les personnes suivantes ont aimablement accepté de participer aux entretiens (par ordre alphabétique) :

Professeur Dr. Reto Eberle

Professeur d'audit et de contrôle interne à l'Institut für Betriebswirtschaftslehre (Institut d'économie d'entreprise)

Membre du conseil de fondation pour les Swiss GAAP FER Université de Zurich UZH, Zurich

Roland Högger

Head of Corporate Sustainability and Process Management (Responsable de la durabilité de l'entreprise et de la gestion des processus)

Geberit AG, Jona

Docteure en droit Xenia Karametaxas

Policy Advisor Sustainable Finance (conseiller politique en matière de finance durable) Secrétariat d'État aux questions financières internationales SFI, Berne

Alex Kunze

Conseiller principal en RSE / Point de contact national pour les lignes directrices de l'OCDE Secrétariat d'État à l'économie SECO, Berne

Lorenz Schaller

Responsable du développement durable pour les entreprises suisses Credit Suisse, Zurich

Vanessa Scheungraber

Collaborateur scientifique / Analyste de rapports ciblés Engageability, Zurich

Désirée Schiess

Présidente de l'association des PME de Winterthur Membre de la direction, copropriétaire et membre du conseil d'administration Schiess AG, Winterthur

Stefan Schmid

Groupe CFO Baumann Springs Ltd., Ermenswil

Professeur Dr. Alexander F. Wagner

Professeur de finance à l'Institut für Banking und Finance (Institut de banque et de finance) Vice-doyen de la formation continue et des anciens élèves Université de Zurich UZH, Zurich

Corinne Widmer

Projets Emil Frey AG, Zurich

Dr. Matthias Ch. Würsten

Chef de la stratégie et de la communication Groupe pilote de développement durable Baumann Springs Ltd., Ermenswil

Auteurs

Professeure Dr. Gabriela Nagel-Jungo

Docteur en sciences économiques
Directrice de l'Institut de gestion financière
ZHAW School of Management and Law, Winterthour

Jean-Marc Huber

Licencié en sciences politiques /
Expert-comptable diplômé
Professeur à l'Institut de gestion financière
ZHAW School of Management and Law, Winterthour

Andreas Buchs

Master of Arts UZH en sciences économiques /
Titulaire du diplôme fédéral expert-comptable
Expert-comptable
Professeur à l'Institut de gestion financière
ZHAW School of Management and Law, Winterthour

Jan Camenisch

Assistant de recherche à l'Institut für Financial
Management (Institut de gestion financière)
ZHAW School of Management and Law, Winterthour

Véronique Veyrassat

Executive Director
Mazars SA, Genève

Roger Leu

Expert-comptable diplômé
Partenaire / Responsable audit et assurance
de Suisse alémanique
Mazars AG, Zurich

L'Institut für Financial Management (IFI) de la ZHAW School of Management and Law s'occupe de questions pratiques relatives à la présentation des comptes, au contrôle, à l'audit ainsi qu'au Corporate Finance et au Corporate Banking. Dans le cadre de l'enseignement (programmes de bachelor et de master) et de la formation continue, l'institut couvre tous les thèmes du Financial Management et effectue des recherches sur différents aspects des thématiques Accounting and Corporate Reporting, Corporate Performance and Sustainable Financing et Corporate Finance and Capital Markets. De plus, les experts de l'institut mettent leurs connaissances et leur expérience au service des clients dans le cadre de mandats de conseil.

Mazars est un groupe international et intégré spécialisé dans l'audit, la fiscalité et le conseil ainsi que dans les services comptables et juridiques*. Présents dans plus de 95 pays et territoires à travers le monde, nous nous appuyons sur l'expertise de plus de 47 000 professionnels – plus de 30 000 au sein de notre partnership intégré et plus de 17 000 via « Mazars North America Alliance » – pour accompagner les clients de toutes tailles à chaque étape de leur développement. En Suisse, Mazars compte près de 400 collaborateurs répartis entre ses dix bureaux.

*Dans les pays où les lois en vigueur l'autorisent.





Herausgeber

Mazars AG

Herostrasse 12
8048 Zürich

ZHAW School of Management and Law Institut für Financial Management

Gertrudstrasse 8
Postfach
8401 Winterthur
Schweiz

Kontakt

Roger Leu

roger.leu@mazars.ch

Jean-Marc Huber

jean-marc.huber@zhaw.ch

Digitale Exemplare der Studie

www.mazars.ch
www.zhaw.ch/ifi

mazars

Zürcher Hochschule
für Angewandte Wissenschaften

**zh
aw**

**School of
Management and Law**