

ESRS 1
EXIGENCES GÉNÉRALES

Table des matières

Objectif	3
1.Catégories d'ESRS, domaines d'information et conventions de rédaction.....	3
1.1 Catégories d'ESRS	3
1.2 Domaines d'information et exigences minimums en matière de publication de contenu sur les politiques, les actions, les cibles et les métriques.....	4
1.3 Conventions de rédaction	4
2.Caractéristiques qualitatives des informations	5
3. La double importance, fondement de la publication d'informations en matière de durabilité	5
3.1 Les parties intéressées et leur rôle dans l'évaluation de l'importance.....	5
3.2 Questions importantes et importance des informations	6
3.3 Double importance	7
3.4 Importance du point de vue de l'incidence	8
3.5 Importance du point de vue financier.....	9
3.6 Incidences ou risques importants découlant d'actions menées pour traiter les questions de durabilité.....	9
3.7 Niveau de désagrégation.....	10
4.Diligence raisonnable.....	10
5.Chaîne de valeur	12
5.1 Entreprise déclarante et chaîne de valeur.....	12
5.2 Estimation à l'aide de moyennes sectorielles et d'approximations	13
6.Horizons temporels	13
6.1 Période de référence.....	13
6.2 Lier le passé, le présent et le futur	13
6.3 Comparer les progrès par rapport à l'année de référence	13
6.4 Définition du court, du moyen et du long terme à des fins de publication d'informations	14
7.Préparation et présentation des informations en matière de durabilité.....	14
7.1 Présentation d'informations comparatives	14
7.2 Sources d'incertitude associée aux estimations et aux résultats	15
7.3 Mise à jour des informations publiées sur des événements après la fin de la période de référence.....	15
7.4 Changement dans la préparation ou la présentation des informations en matière de durabilité	16
7.5 Signalement d'erreurs dans des périodes antérieures	16
7.6 Informations consolidées et exemption des filiales	16
7.7 Informations classifiées et sensibles, et informations sur la propriété intellectuelle, le savoir-faire ou les résultats d'innovations	17

7.8 Information en matière d'opportunités.....	17
8.Structure de la déclaration relative à la durabilité	17
8.1 Obligation générale de présentation	18
8.2 Contenu et structure de la déclaration relative à la durabilité	18
9.Liens avec d'autres parties des publications d'informations par les entreprises et informations liées	19
9.1 Incorporation d'informations par référence	19
9.2 Informations liées et liens avec les états financiers.....	20
10.Dispositions transitoires	21
10.1 Disposition transitoire liée à la publication d'informations spécifiques de l'entité	21
10.2 Disposition transitoire liée au chapitre 5 Chaîne de valeur	21
10.3 Disposition transitoire liée à la section 7.1 Présentation d'informations comparatives.....	22
10.4 Disposition transitoire : Liste des exigences de publication introduites par étapes	22
Appendice A : Exigences d'application	22
Publication d'informations spécifiques de l'entité	22
Double importance	23
Estimation à l'aide de moyennes sectorielles et d'approximations	28
Contenu et structure de la déclaration relative à la durabilité.....	29
Appendice B : Caractéristiques qualitatives des informations	29
Appendice C : Liste des exigences de publication introduites par étapes.....	32
Appendice D : Structure de la déclaration ESRS relative à la durabilité	35
Appendice E : Diagramme permettant de déterminer les informations à inclure au titre des ESRS.....	36
Appendice F : Exemple de structure de la déclaration ESRS relative à la durabilité	39
Appendice G : Exemple d'incorporation d'informations par référence	40

Objectif

1. L'objectif des normes européennes d'information en matière de durabilité (ESRS) est de préciser quelles informations en matière de durabilité une entreprise publie en application de la directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil,¹ telle que modifiée par la directive (UE) 2022/2464 du Parlement européen et du Conseil². La publication d'informations, conformément aux ESRS, n'exempte pas les entreprises des autres obligations prévues dans le droit de l'Union.
2. Plus précisément, les ESRS spécifient les informations qu'une entreprise publie sur ses **incidences, risques et opportunités** importants en ce qui concerne les **questions de durabilité** dans les domaines environnemental, social et de la gouvernance. Les ESRS n'exigent pas d'une entreprise qu'elle publie des informations sur les questions environnementales, sociales et de gouvernance couvertes par les ESRS lorsqu'elle considère, après évaluation, que le thème en question n'est pas important (voir appendice E de la présente norme : *Diagramme permettant de déterminer les informations à inclure*). Les informations publiées conformément aux ESRS permettent aux **utilisateurs** de la **déclaration relative à la durabilité** de comprendre les incidences importantes de l'entreprise concernée sur la population et l'environnement ainsi que les incidences importantes des questions de durabilité sur l'évolution, les résultats et la position de l'entreprise.
3. L'objectif de la présente norme (ESRS 1) est de permettre de comprendre l'architecture des ESRS, les conventions de rédaction et les concepts fondamentaux utilisés, ainsi que les exigences générales pour la préparation et la présentation des informations en matière de durabilité, conformément à la directive 2013/34/UE, telle que modifiée par la directive (UE) 2022/2464.

1. Catégories d'ESRS, domaines d'information et conventions de rédaction

1.1 Catégories d'ESRS

4. On distingue trois catégories d'ESRS :
 - (a) les normes transversales ;
 - (b) les normes thématiques (normes environnementales, sociales et de gouvernance) ; et
 - (c) les normes sectorielles.

Les normes transversales et les normes thématiques sont des normes non sectorielles, c'est à dire qu'elles s'appliquent à l'ensemble des entreprises, indépendamment du ou des secteurs dans lesquels elles opèrent.
5. Les normes transversales ESRS 1 *Exigences générales* et ESRS 2 *Informations générales à publier* s'appliquent aux **questions de durabilité** couvertes par les normes thématiques et les normes sectorielles.
6. La présente norme (ESRS 1) décrit l'architecture des normes ESRS, explique les conventions de rédaction et les concepts fondamentaux, et énonce les exigences générales pour la préparation et la présentation de l'information en matière de durabilité.
7. La norme ESRS 2 établit les exigences de publication concernant les informations que les entreprises fournissent à un niveau général pour toutes les **questions de durabilité** importantes dans les domaines d'information de la gouvernance, de la stratégie, de la gestion des **incidences**, des **risques** et des **opportunités**, et des **métriques** et **cibles**.
8. Les ESRS thématiques couvrent un thème de durabilité et sont structurées en thèmes, sous-thèmes et, si nécessaire, sous-sous-thèmes. Le tableau figurant dans la section Exigences d'application 16 (AR 16) de la présente norme donne une vue d'ensemble des thèmes, sous-thèmes et sous-sous-thèmes de durabilité (dénommés collectivement les « **questions de**

¹ Directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports y afférents 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 (JO L 182 du 29.6.2013, p. 19).

² 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/UE en ce qui concerne la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises (JO L 322 du 16.12.2022, p. 15).

durabilité ») couverts par les ESRS thématiques.

9. Les ESRS thématiques peuvent inclure des exigences spécifiques qui complètent les exigences de publication générales d'ESRS 2. L'appendice C *Exigences de publication/d'application dans les ESRS thématiques qui s'appliquent conjointement avec ESRS 2 Informations générales à publier* d'ESRS 2 dresse la liste des exigences supplémentaires dans les ESRS thématiques que les entreprises appliquent conjointement avec les exigences de publication générales d'ESRS 2.
10. Les normes sectorielles s'appliquent à toutes les entreprises au sein d'un secteur donné. Elles portent sur les **incidences**, les **risques** et les **opportunités** qui sont susceptibles d'être importants pour toutes les entreprises d'un secteur spécifique et qui ne sont pas couverts, ou pas suffisamment couverts, par les normes thématiques. Les normes sectorielles abordent plusieurs thèmes et couvrent ceux qui sont le plus pertinents pour le secteur concerné. Les normes sectorielles permettent d'atteindre un degré élevé de comparabilité.
11. Outre les exigences de publication prévues dans les trois catégories d'ESRS, lorsqu'une entreprise conclut qu'une incidence, un risque ou une opportunité ne sont pas couverts, ou ne sont pas couverts avec un niveau de granularité suffisant, par une ESRS, mais qu'ils sont importants en raison de faits et circonstances spécifiques, elle publie des informations supplémentaires spécifiques de l'entité pour permettre aux utilisateurs de comprendre les **incidences**, les **risques** ou les **opportunités** de l'entreprise en matière de durabilité. Les exigences d'application AR 1 à AR 5 fournissent des orientations supplémentaires en ce qui concerne la publication d'informations spécifiques de l'entité.

1.2 Domaines d'information et exigences minimums en matière de publication de contenu sur les politiques, les actions, les cibles et les métriques

12. Les exigences de publication dans ESRS 2, dans les ESRS thématiques et dans les ESRS sectorielles sont structurées selon les domaines d'information suivants :
 - (a) **Gouvernance** (GOV) : les processus, contrôles et procédures utilisés en matière de gouvernance pour contrôler, gérer et surveiller les **incidences**, les **risques** et les **opportunités** (voir ESRS 2, chapitre 2 *Gouvernance*) ;
 - (b) **Stratégie** (SBM) : la manière dont la stratégie et le **modèle économique** de l'entreprise influent sur ses incidences, risques et opportunités importants, y compris la manière dont l'entreprise gère ces incidences, ces risques et ces opportunités (voir ESRS 2, chapitre 3 *Stratégie*) ;
 - (c) **Gestion des incidences, des risques et des opportunités** (IRO) : les processus à l'aide desquels l'entreprise :
 - i. identifie les incidences, les risques et les opportunités et évalue leur **importance** (voir IRO-1 dans la section 4.1 d'ESRS 2),
 - ii. gère les **questions de durabilité importantes** au moyen de **politiques** et d'**actions** (voir section 4.2 d'ESRS 2) ;
 - (d) **Métriques et cibles** (MT) : les performances de l'entreprise, y compris les cibles qu'elle a fixées et les progrès accomplis dans leur réalisation (voir ESRS 2, chapitre 5 *Métriques et cibles*).
13. ESRS 2 comprend :
 - (a) dans la section 4.2, les exigences de publication minimums en ce qui concerne les **politiques** (MDR-P) et les **actions** (MDR-A) ;
 - (b) dans la section 5, les exigences de publication minimums en ce qui concerne les métriques (MDR-M) et les **cibles** (MDR-T).

L'entreprise respecte les **exigences de publication minimums** concernant les politiques, les actions, les métriques et les cibles ainsi que les exigences de publication correspondantes dans les ESRS thématiques et sectorielles.

1.3 Conventions de rédaction

14. Dans toutes les ESRS :

- (a) le terme « **incidences** » désigne les incidences positives ou négatives en matière de durabilité qui sont liées aux activités de l'entreprise, telles qu'elles ont été identifiées à la suite d'une évaluation de **l'importance du point de vue de l'incidence** (voir section 3.4 Importance du point de vue de l'incidence). Il renvoie aussi bien aux incidences réelles qu'aux incidences futures potentielles ;
- (b) les termes « **risques** » et « **opportunités** » désignent les risques et opportunités financiers en matière de durabilité de l'entreprise, y compris ceux qui découlent des dépendances à l'égard de ressources naturelles, humaines et sociales, tels qu'ils ont été identifiés à la suite d'une évaluation de **l'importance du point de vue financier** (voir section 3.5).

Ces notions sont collectivement désignées par les termes « incidences, risques et opportunités » (IRO). Elles reflètent la perspective de la **double importance** de l'ESRS décrite dans la section 3.

- 15. Dans l'ESRS, les termes définis dans le glossaire des définitions (Annexe II) apparaissent en **gras italique**, sauf lorsqu'un terme défini est utilisé plusieurs fois dans un même paragraphe.
- 16. Les ESRS structurent les informations à publier au titre des exigences de publication. Chaque exigence de publication consiste en un ou plusieurs points de données distincts. Le terme « point de données » peut également désigner un sous-élément descriptif d'une exigence de publication.
- 17. Outre les exigences de publication, la plupart des ESRS contiennent également des exigences d'application. Les exigences d'application soutiennent l'application des exigences de publication et sont tout aussi contraignantes que d'autres parties d'une ESRS.
- 18. Les ESRS ont recours aux termes indiqués ci-après pour distinguer les différents degrés d'une obligation de publication d'informations faite à l'entreprise :
 - (a) « publie » – indique que la disposition procède d'une exigence de publication ou d'un point de données ;
 - (b) « peut publier » – indique une publication volontaire d'informations pour encourager une bonne pratique.

Par ailleurs, les ESRS utilisent les termes « tient compte » lorsqu'elles font référence à des questions, des ressources ou des méthodes que l'entreprise doit prendre en considération ou utiliser lors de la préparation d'une publication donnée, le cas échéant.

2. Caractéristiques qualitatives des informations

- 19. Lorsqu'elle prépare sa **déclaration relative à la durabilité**, l'entreprise respecte :
 - (a) les caractéristiques qualitatives essentielles des informations, à savoir la pertinence et la représentation fidèle ;
 - (b) les caractéristiques qualitatives auxiliaires des informations, à savoir la comparabilité, la vérifiabilité et la compréhensibilité.
- 20. Ces caractéristiques qualitatives des informations sont définies et décrites dans l'appendice B de la présente norme.

3. La double importance, fondement de la publication d'informations en matière de durabilité

- 21. L'entreprise publie des informations sur les **questions de durabilité** en suivant le principe de la **double importance**, tel qu'il est défini et présenté dans le présent chapitre.

3.1 Les parties intéressées et leur rôle dans l'évaluation de l'importance

- 22. Les **parties intéressées** sont les personnes qui peuvent influencer sur l'entreprise ou sur lesquelles l'entreprise peut influencer. Il existe deux grands groupes de parties intéressées :
 - (a) les parties intéressées touchées : les individus ou les groupes sur les intérêts desquels influent ou pourraient influer – positivement ou négativement – les activités de l'entreprise

et ses **relations d'affaires** directes ou indirectes dans sa **chaîne de valeur** ; et

- (b) les utilisateurs des **déclarations relatives à la durabilité**: les principaux utilisateurs des informations financières à usage général (investisseurs existants et potentiels, prêteurs et autres créanciers, y compris les gestionnaires d'actifs, les établissements de crédit ou les entreprises d'assurance) ainsi que les autres utilisateurs des déclarations relatives à la durabilité, y compris des partenaires commerciaux, des syndicats et des partenaires sociaux de l'entreprise, des organisations de la société civile et des organisations non gouvernementales, des pouvoirs publics, des analystes et des chercheurs.
23. Certaines **parties intéressées**, mais pas toutes, peuvent appartenir aux deux groupes visés au paragraphe 22.
24. La coopération avec les **parties intéressées** touchées est essentielle dans la procédure de diligence raisonnable continue de l'entreprise (voir chapitre 4 Diligence raisonnable) et dans l'évaluation de l'importance en matière de durabilité. Elle est également cruciale dans les procédures d'identification et d'évaluation des incidences négatives, réelles et potentielles, qui contribuent à leur tour à la procédure d'évaluation qui vise à identifier les incidences importantes aux fins de l'information en matière de durabilité (voir section 3.4 de la présente norme).

3.2 Questions importantes et importance des informations

25. L'entreprise doit procéder à une évaluation de l'**importance** (voir sections 3.4 Importance du point de vue de l'incidence et 3.5 Importance du point de vue financier) pour identifier les **incidences**, les **risques** et les **opportunités** importants au sujet desquels des informations doivent être publiées.
26. L'évaluation de l'**importance** constitue le point de départ de l'information en matière de durabilité au titre des ESRS. IRO-1 dans la section 4.1 d'ESRS 2 comprend des exigences de publication générales en ce qui concerne les procédures de l'entreprise visant à identifier les **incidences**, les **risques** et les **opportunités** et à évaluer leur importance. SBM-3 d'ESRS 2 énonce des exigences de publication générales sur les incidences, les risques et les opportunités importants résultant de l'évaluation de l'importance effectuée par l'entreprise.
27. À l'appendice A de la présente norme, les exigences d'application contiennent la liste des **questions de durabilité** couvertes par des ESRS thématiques, classées par thèmes, sous-thèmes et sous-sous-thèmes, qui sont utiles à l'évaluation de l'**importance**. L'appendice E Diagramme permettant de déterminer les informations à inclure de la présente norme fournit une illustration de l'évaluation de l'importance décrite dans la présente section.
28. Une question de durabilité est « importante » lorsqu'elle répond aux critères correspondant à l'**importance du point de vue de l'incidence** (voir section 3.4 de la présente norme), à l'**importance du point de vue financier** (voir section 3.5 de la présente norme), ou aux deux à la fois.
29. Indépendamment des résultats de son évaluation de l'**importance**, l'entreprise publie toujours les informations requises par: ESR 2 Informations générales à publier (c'est-à-dire l'ensemble des exigences de publication et des points de données spécifiés dans ESRS 2) et les exigences de publication (y compris leurs points de données) dans les ESRS thématiques concernant l'exigence de publication IRO-1 Description des procédures d'identification et d'évaluation des incidences, risques et opportunités importants, telles qu'elles sont énumérées dans l'appendice C d'ESRS 2 Exigences de publication/d'application dans les ESRS thématiques qui s'appliquent conjointement avec ESRS 2 Informations générales à publier.
30. Lorsqu'elle conclut qu'une question de durabilité, pour laquelle ESRS 2 IRO-1, IRO-2 et SBM-3 prévoient des exigences de publication, est importante au terme de son évaluation de l'**importance**, l'entreprise :
- (a) publie les informations requises en vertu des exigences de publication (y compris des exigences d'application) applicables à cette question de durabilité particulière dans l'ESRS thématique et sectorielle correspondante :
 - (b) publie des informations supplémentaires spécifiques de l'entité (voir le paragraphe 11 et les AR 1 à 5 de la présente norme) si la question de durabilité importante n'est pas couverte

par une ESRS ou est couverte avec un niveau de granularité insuffisant.

31. Les informations applicables prescrites par une exigence de publication, y compris ses points de données, ou des informations spécifiques de l'entité sont publiées lorsque l'entreprise juge, dans le cadre de son évaluation de l'importance des informations, que ces informations sont pertinentes d'un ou de plusieurs des points de vue suivants :
 - (a) l'intérêt des informations relativement à la question qu'elles visent à décrire ou à expliquer ; ou
 - (b) la capacité des informations à répondre aux besoins des utilisateurs pour leur prise de décision, y compris les besoins des principaux utilisateurs des informations financières à usage général décrites au paragraphe 48 et/ou aux besoins des utilisateurs dont l'intérêt majeur réside dans l'information sur les incidences de l'entreprise.
32. Si l'entreprise conclut que le changement climatique n'est pas un thème important et que, par conséquent, elle omet de publier toutes les informations prescrites par ESRS E1 Changement climatique, elle publie une explication détaillée des conclusions de son évaluation de l'**importance** au regard du changement climatique (voir ESRS 2 IRO-2 Exigences de publication au titre des ESRS couvertes par la déclaration relative à la durabilité de l'entreprise), en y incluant une analyse prospective des conditions qui pourraient l'amener à conclure à l'avenir que le changement climatique est un thème important. Si l'entreprise conclut qu'un thème autre que celui du changement climatique n'est pas important et que, par conséquent, elle omet de publier toutes les informations prescrites par l'ESRS thématique correspondante, elle peut brièvement expliquer les conclusions de son évaluation de l'importance du thème concerné.
33. Lorsqu'elle publie des informations sur les **politiques, actions et cibles** liées à une **question de durabilité** considérée comme importante après évaluation, l'entreprise inclut les informations prescrites par toutes les exigences de publication et tous les points de données dans les ESRS thématiques et sectorielles en lien avec cette question, ainsi que par les **exigences de publication minimums** correspondantes, concernant les politiques, les actions et les cibles, prévues par ESRS 2. Si l'entreprise n'est pas en mesure de publier les informations prescrites par les exigences de publication et les points de données visés dans les ESRS thématiques ou sectorielles, ou par les exigences de publication minimums visées dans ESRS 2, en ce qui concerne les politiques, actions et cibles, parce qu'elle n'a pas adopté les politiques, mis en œuvre les actions ou fixé les cibles en question, elle le signale et peut indiquer le délai dans lequel elle entend mettre en place lesdites politiques, actions et cibles.
34. Lorsqu'elle publie les informations sur les **métriques** pour une **question de durabilité** importante conformément à la section Métriques et cibles de l'ESRS thématique concernée, l'entreprise :
 - (a) inclut les informations prescrites par une exigence de publication, si elle considère, après évaluation, que ces informations sont importantes ; et
 - (b) peut omettre les informations prescrites par un point de donnée d'une exigence de publication si elle considère, après évaluation, que ces informations ne sont pas importantes et conclut qu'elles ne sont pas nécessaires pour atteindre l'objectif de l'exigence de publication.
35. Si l'entreprise omet les informations prescrites par un point de données qui découle d'autres actes législatifs de l'UE énumérés à l'appendice B d'ESRS 2, elle indique explicitement que les informations en question ne sont « pas importantes ».
36. L'entreprise établit la manière dont elle applique les critères, y compris les seuils appropriés, pour déterminer :
 - (a) les informations qu'elle publie sur les **métriques** pour une question de durabilité importante conformément à la section Métriques et cibles de l'ESRS thématique concernée, en application du paragraphe 34 ; et
 - (b) les informations à publier en tant qu'informations spécifiques de l'entité.

3.3 Double importance

37. La **double importance** comporte deux dimensions : l'**importance du point de vue de**

l'incidence et ***l'importance du point de vue financier***. Sauf indication contraire, les termes « important » et « importance » sont employés dans l'ESRS pour désigner la double importance.

38. Les évaluations de ***l'importance du point de vue de l'incidence*** et de ***l'importance du point de vue financier*** sont liées entre elles, et il convient de tenir compte de l'interdépendance de ces deux dimensions. En règle générale, le point de départ est l'évaluation des incidences, bien qu'il puisse également exister des ***risques*** et ***opportunités*** importants non liés aux ***incidences*** de l'entreprise. Une incidence en matière de durabilité peut être importante du point de vue financier dès le départ, ou le devenir, lorsqu'on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elle ait une influence sur la position financière, les résultats financiers et les flux de trésorerie d'une entreprise ainsi que sur son accès au financement ou le coût du capital à court, moyen ou long terme. Il est rendu compte de l'importance des incidences, que celles-ci soient ou non importantes du point de vue financier.
39. Lorsqu'elle identifie et évalue les ***incidences, risques*** et ***opportunités*** dans sa ***chaîne de valeur*** en vue de déterminer leur ***importance***, l'entreprise s'intéresse essentiellement aux domaines dans lesquels les incidences, les risques et les opportunités sont réputés susceptibles de survenir, selon la nature des activités, les relations d'affaires, la situation géographique ou d'autres facteurs pertinents.
40. L'entreprise tient compte de la mesure dans laquelle elle est affectée par ses ***dépendances*** à l'égard de la disponibilité des ressources naturelles, humaines et sociales à des prix et à des niveaux de qualité appropriés, quelles que soient ses ***incidences*** potentielles sur ces ressources.
41. Les ***incidences, risques*** et ***opportunités*** principaux d'une entreprise sont considérés comme étant les mêmes que les incidences, risques et opportunités importants identifiés selon le principe de la ***double importance*** et, à ce titre, publiés dans la ***déclaration relative à la durabilité*** de l'entreprise.
42. L'entreprise applique les critères énoncés dans les sections 3.4 et 3.5 de la présente norme, en ayant recours à des seuils quantitatifs et/ou qualitatifs appropriés. Des seuils appropriés sont nécessaires pour déterminer quels ***incidences, risques*** et ***opportunités*** sont identifiés et traités par l'entreprise comme étant importants et quelles ***questions de durabilité*** sont importantes à des fins de publication d'informations. Certaines normes et certains cadres existants utilisent les termes « incidences les plus importantes » lorsqu'ils désignent le seuil utilisé pour identifier les incidences décrites dans l'ESRS comme étant des « incidences importantes ».

3.4 Importance du point de vue de l'incidence

43. Une ***question de durabilité*** est importante du point de vue de l'incidence lorsqu'elle a trait aux ***incidences*** positives ou négatives, réelles ou potentielles, de l'entreprise sur la population ou l'environnement à court, moyen ou long terme. Les incidences comprennent celles liées aux activités propres de l'entreprise et à sa chaîne de valeur en amont et en aval, y compris par l'intermédiaire de ses produits et services, ainsi que de ses relations d'affaires. Les ***relations d'affaires*** peuvent intervenir aussi bien en amont qu'en aval de la ***chaîne de valeur*** de l'entreprise et ne se limitent pas aux relations contractuelles directes.
44. Dans ce contexte, les incidences sur la population ou l'environnement comprennent les incidences liées aux questions environnementales, sociales et de gouvernance.
45. L'évaluation de ***l'importance*** d'une incidence négative repose sur la procédure de diligence raisonnable définie dans les instruments internationaux que sont les principes directeurs des Nations unies relatifs aux entreprises et aux droits de l'homme et les principes directeurs de l'OCDE à l'intention des entreprises multinationales. En ce qui concerne les incidences négatives réelles, l'importance dépend de la gravité de l'incidence, tandis que pour les incidences négatives potentielles, elle dépend de leur gravité et de leur probabilité. La gravité est déterminée sur la base des facteurs suivants :
 - (a) l'ampleur ;
 - (b) l'étendue ; et
 - (c) le caractère irréversible de l'incidence.

Dans le cas d'une incidence négative potentielle sur les droits de l'homme, la gravité de

l'incidence l'emporte sur sa probabilité.

46. Pour les incidences positives, l'**importance** dépend :
- (a) pour les incidences réelles, de l'ampleur et de l'étendue de l'incidence ; et
 - (b) pour les incidences potentielles, de l'ampleur, de l'étendue et de la probabilité de l'incidence.

3.5 Importance du point de vue financier

47. Dans l'information en matière de durabilité, la définition de l'**importance du point de vue financier** est une extension du cadre de l'importance utilisé pour déterminer les informations à inclure dans les états financiers de l'entreprise.
48. L'évaluation de l'**importance du point de vue financier** correspond à l'identification des informations considérées comme importantes pour les principaux utilisateurs des informations financières à usage général dans le cadre de prises de décisions relatives à l'octroi de ressources à l'entité. En particulier, des informations sont considérées comme importantes pour les principaux utilisateurs des rapports financiers à usage général si on peut raisonnablement s'attendre à ce que leur omission, leur inexactitude ou leur obscurcissement influence les décisions que prennent ces utilisateurs sur la base de la **déclaration relative à la durabilité** de l'entreprise.
49. Une question de durabilité est importante du point de vue financier si elle produit des **incidences financières** importantes sur l'entreprise, ou si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elle en produise. Tel est le cas lorsqu'une question de durabilité engendre des **risques** ou **opportunités** qui ont une influence importante, ou dont on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elle ait une influence importante, sur le développement, la position financière, les résultats financiers et les flux de trésorerie d'une entreprise ainsi que sur son accès au financement ou le coût du capital à court, moyen et long terme. Les risques et les opportunités peuvent découler d'événements passés ou futurs. L'**importance du point de vue financier** d'une question de durabilité ne se limite pas aux questions qui dépendent de la volonté de l'entreprise, mais concerne également les informations sur les **risques et opportunités** importants imputables aux **relations d'affaires**, au-delà du périmètre de consolidation utilisé dans la préparation des états financiers.
50. Les **dépendances** à l'égard des ressources naturelles, humaines et sociales peuvent être source d'**opportunités** ou de **risques** financiers. Les dépendances peuvent produire deux types d'effets :
- (a) elles peuvent influencer la capacité de l'entreprise à continuer d'utiliser ou d'obtenir les ressources dont elle a besoin dans ses processus, ainsi que la qualité et la tarification de ces ressources ; et
 - (b) elles peuvent influencer la capacité de l'entreprise à s'appuyer sur les relations dont elle a besoin dans ses processus dans des conditions acceptables.
51. L'**importance** des **risques et opportunités** est évaluée en tenant compte, conjointement, de la probabilité d'occurrence et de l'ampleur potentielle des **incidences financières**.

3.6 Incidences ou risques importants découlant d'actions menées pour traiter les questions de durabilité

52. L'évaluation de l'**importance** effectuée par l'entreprise peut déboucher sur l'identification de situations dans lesquelles ses **actions** visant à remédier à certaines **incidences** ou à certains **risques**, ou à saisir certaines **opportunités** liées à une question de durabilité, peuvent avoir des incidences négatives importantes ou poser des risques importants pour une ou plusieurs autres **questions de durabilité**. Par exemple :
- (a) un plan d'action visant à décarboner la production en abandonnant certains produits pourrait avoir des incidences négatives importantes sur les **effectifs de l'entreprise** et entraîner des risques importants liés aux indemnités de licenciement ; ou
 - (b) un plan d'action d'un **fournisseur** automobile visant à donner la priorité aux véhicules électriques pourrait entraîner une immobilisation des ressources utilisées dans la production de pièces destinées aux véhicules traditionnels.

53. Dans de telles situations, l'entreprise doit :
- (a) signaler l'existence d'incidences négatives importantes ou de risques importants en même temps que les **actions** qui en sont la cause, avec une référence croisée au thème auquel les incidences ou les risques se rapportent ; et
 - (b) donner une description de la façon dont les incidences négatives importantes ou les risques importants sont traités dans le thème auquel ils se rapportent.

3.7 Niveau de désagrégation

54. Le cas échéant, aux fins d'une bonne compréhension des **incidences, risques et opportunités** importants, l'entreprise désagrège les informations publiées :
- (a) par pays, lorsque les incidences, risques et opportunités importants enregistrent de fortes variations d'un pays à l'autre et lorsque la présentation des informations à un niveau d'agrégation supérieur rendrait obscures les informations importantes sur les incidences, risques ou opportunités ; ou
 - (b) par **site** ou actif présentant un intérêt significatif, lorsque les incidences, risques et opportunités importants dépendent fortement d'un lieu ou d'un actif spécifique.
55. Au moment de définir le niveau de désagrégation approprié pour la publication d'informations, l'entreprise tient compte de la désagrégation appliquée dans son évaluation de l'importance. En fonction des faits et circonstances particuliers de l'entreprise, une désagrégation par filiale peut être nécessaire.
56. Lorsque des données issues de niveaux différents ou de plusieurs endroits au sein d'un même niveau sont regroupées, l'entreprise veille à ce que cette agrégation n'obscurcisse pas la spécificité et le contexte nécessaires pour interpréter les informations. L'entreprise ne peut regrouper des éléments importants dont la nature diffère.
57. Lorsque l'entreprise présente des informations désagrégées par secteur, elle adopte le classement sectoriel de l'ESRS, qui doit être précisé dans un acte délégué adopté par la Commission conformément à l'article 29 *ter*, paragraphe 1, troisième alinéa, point ii), de la directive 2013/34/UE. Lorsqu'une ESRS thématique ou sectorielle impose d'adopter un niveau particulier de désagrégation pour préparer une information précise, l'exigence inscrite dans l'ESRS thématique ou sectorielle prévaut.

4. Diligence raisonnable

58. Le résultat de la procédure de diligence raisonnable en matière de durabilité de l'entreprise (la « diligence raisonnable » dans les instruments internationaux cités plus loin) contribue à l'évaluation des **incidences, risques et opportunités** importants de l'entreprise. Les ESRS n'imposent aucune exigence de conduite en ce qui concerne la diligence raisonnable ; elles n'étendent et ne modifient pas non plus le rôle des organes d'administration, de direction et de surveillance de l'entreprise en ce qui concerne la mise en œuvre de la diligence raisonnable.
59. La diligence raisonnable désigne la procédure par laquelle les entreprises identifient, préviennent et atténuent les **incidences** négatives, réelles et potentielles, de leurs activités sur l'environnement et les populations concernées par celles-ci et rendent compte de la manière dont elles remédient à ces incidences. Ces incidences comprennent les incidences négatives liées aux activités propres de l'entreprise et à sa chaîne de valeur en amont et en aval, y compris par l'intermédiaire de ses produits ou services, ainsi que de ses relations d'affaires. La diligence raisonnable est une pratique constante qui peut engendrer des changements, ou s'adapte aux changements opérés, dans la stratégie, le modèle économique, les activités, les relations d'affaires et les contextes d'activités, d'approvisionnement et de vente de l'entreprise. Cette procédure est décrite dans les instruments internationaux suivants : principes directeurs des Nations unies relatifs aux entreprises et aux droits de l'homme et principes directeurs de l'OCDE à l'intention des entreprises multinationales.
60. Ces instruments internationaux énoncent un certain nombre d'étapes qui composent la procédure de diligence raisonnable, y compris l'identification et l'évaluation des incidences négatives liées aux activités propres de l'entreprise et à sa chaîne de valeur en amont et en aval, y compris par

l'intermédiaire de ses produits ou services, ainsi que de ses relations d'affaires. Lorsque l'entreprise ne peut remédier en même temps à toutes les incidences, la procédure de diligence raisonnable prévoit d'établir un ordre de priorité des mesures en fonction de la gravité et de la probabilité des incidences. C'est cet aspect de la procédure qui contribue à l'évaluation des incidences importantes (voir section 3.4 de la présente norme). L'identification des incidences importantes facilite également l'identification des **risques** et **opportunités** importants en matière de durabilité, lesquels résultent souvent de ces incidences.

61. Les éléments essentiels de la diligence raisonnable se retrouvent directement dans les exigences de publication énoncées dans ESRS 2 et dans l'ESRS thématique, ainsi qu'il est détaillé ci-dessous :
- (a) intégrer la diligence raisonnable dans la gouvernance, la stratégie et le modèle économique³. Voir les normes suivantes :
 - i. ESRS 2 GOV-2 : *Informations transmises aux organes d'administration, de direction et de surveillance de l'entreprise et questions de durabilité traitées par ces organes* ;
 - ii. ESRS 2 GOV-3 : *Intégration des résultats en matière de durabilité dans les systèmes d'incitation* ; et
 - iii. ESRS 2 SBM-3 : *Incidences, risques et opportunités importants et leur lien avec la stratégie et le modèle économique*.
 - (b) collaborer avec les **parties intéressées**⁴ touchées. Voir les normes suivantes :
 - i. ESRS 2 GOV-2 ;
 - ii. ESRS 2 SBM-2 : *Intérêts et points de vue des parties intéressées* ;
 - iii. ESRS 2 IRO-1 ;
 - iv. ESRS 2 MDR-P ; et
 - v. ESRS thématique : tenir compte des différentes étapes et finalités de la collaboration avec les parties intéressées tout au long de la procédure de diligence raisonnable ;
 - (c) identifier et évaluer les incidences négatives sur la population et l'environnement⁵. Voir les normes suivantes :
 - i. ESRS 2 IRO-1 (y compris les exigences d'application liées à des **questions de durabilité** particulières dans l'ESRS concernée) ; et
 - ii. ESRS 2 SBM-3 ;
 - (d) mettre en œuvre des actions pour remédier aux incidences négatives sur la population et l'environnement⁶. Voir les normes suivantes :
 - i. ESRS 2 MDR-A ; et
 - ii. ESRS thématique : montrer l'ensemble des **actions**, y compris les **plans de transition** servant à remédier aux incidences.
 - (e) suivre l'efficacité de ces efforts⁷. Voir les normes suivantes :
 - i. ESRS 2 MDR-M ;
 - ii. ESRS 2 MDR-T ; et
 - iii. ESRS thématique : **métriques** et **cibles**.

³ Principe directeur 16 des Nations unies et son commentaire ; Guide interprétatif des Nations unies, questions 21 et 25, ainsi que principes directeurs de l'OCDE, chapitre II Principes généraux (paragraphe A.10) et chapitre IV Droits de l'homme (paragraphe 4 ; et paragraphe 44 du commentaire) ; et guide OCDE sur le devoir de diligence, section II (1.1 et 1.2) et Annexe, Q14-15.

⁴ Principe directeur 18 des Nations unies et son commentaire ; principe directeur 20 des Nations unies, commentaire des principes directeurs 21 et 29 des Nations unies, et principe directeur 31, point h), des Nations unies et son commentaire, et Guide interprétatif des Nations unies, questions 30, 33, 42 et 76, ainsi que principes directeurs de l'OCDE, chapitre II Principes généraux (paragraphe A.14 et paragraphe 25 du commentaire) ; et guide OCDE sur le devoir de diligence, section II (2.1.c, 2.3, 2.4.a, 3.1.b et 3.1.f) et Annexe, Q8-11.

5. Chaîne de valeur

5.1 Entreprise déclarante et chaîne de valeur

62. La **déclaration relative à la durabilité** porte sur la même entreprise déclarante que les états financiers. Par exemple, si l'entreprise déclarante est une entreprise mère tenue de préparer les états financiers consolidés, c'est le groupe qui sera responsable de la déclaration relative à la durabilité. Cette exigence ne s'applique pas lorsque l'entreprise déclarante n'est pas tenue d'établir des états financiers ou lorsqu'elle prépare une information consolidée en matière de durabilité conformément à l'article 48 decies de la directive 2013/34/UE.
63. Les informations relatives à l'entreprise déclarante fournies dans la **déclaration relative à la durabilité** sont complétées par des informations sur les **incidences, risques et opportunités** importants liés à l'entreprise en raison de ses **relations d'affaires** directes et indirectes en aval et/ou en amont de la **chaîne de valeur** (« informations concernant la chaîne de valeur »). En complétant les informations sur l'entreprise déclarante, l'entreprise inclut les incidences, risques et opportunités importants liés à sa chaîne de valeur en amont et en aval :
- (a) en tenant compte du résultat de sa procédure de diligence raisonnable et de son évaluation de l'**importance** ; et
 - (b) dans le respect de toute exigence spécifique liée à la chaîne de valeur dans d'autres ESRS.
64. Le paragraphe 63 n'exige pas d'informations sur chacun des **acteurs de la chaîne de valeur**, mais seulement l'inclusion d'informations importantes concernant la **chaîne de valeur** en amont et en aval. Différentes **questions de durabilité** peuvent être importantes pour divers maillons de la chaîne de valeur en amont et en aval de l'entreprise. Les informations sont complétées pour inclure des informations concernant la chaîne de valeur portant uniquement sur les maillons de la chaîne de valeur pour lesquels la question est importante.
65. L'entreprise inclut des informations importantes concernant la **chaîne de valeur** lorsque cela est nécessaire pour :
- (a) permettre aux utilisateurs des **déclarations relatives à la durabilité** de comprendre les **incidences, risques et opportunités** importants de l'entreprise ; et/ou
 - (b) produire un ensemble d'informations qui répond aux caractéristiques qualitatives des informations (voir appendice B de la présente norme).
66. Pour déterminer à quel niveau, au sein de ses activités propres et en amont et en aval de sa chaîne de valeur, se pose une question de durabilité importante, l'entreprise recourt à son évaluation des **incidences, risques et opportunités** en appliquant le principe de la **double importance** (voir chapitre 3 de la présente norme).
67. Lorsque des entreprises associées ou des coentreprises, comptabilisées au moyen de la méthode de mise en équivalence ou consolidées de manière proportionnelle dans les états financiers, font partie de la chaîne de valeur de l'entreprise, par exemple en tant que fournisseurs, cette dernière inclut les informations relatives à ces entreprises associées ou coentreprises, conformément au paragraphe 63 et suivant la méthode appliquée aux autres **relations d'affaires** dans la chaîne de valeur. En l'occurrence, pour déterminer les **métriques** d'incidence, les données relatives à l'entreprise associée ou à la coentreprise ne se limitent pas à leur participation au capital, mais sont prises en considération en fonction des incidences qui sont associées aux produits et aux services de l'entreprise par l'intermédiaire de ses relations d'affaires.

⁵ Principes directeurs 17, 18 et 24 des Nations unies et leurs commentaires; et commentaire du principe directeur 29 des Nations unies, et Guide interprétatif des Nations unies, questions 9, 12-13, 27-28, 36-42 et 85-89, ainsi que principes directeurs de l'OCDE, chapitre II Principes généraux (paragraphe A.10-11 et paragraphe 14 du commentaire) et chapitre IV Droits de l'homme (paragraphe 1-2 et paragraphes 41-43 du commentaire); et guide OCDE sur le devoir de diligence, section II (2.1-2.4) et Annexe, Q3-5 et 19-31.

⁶ Principes directeurs 19, 22 et 23 des Nations unies et leurs commentaires ; et Guide interprétatif des Nations unies, questions 11, 32, 46-47, 64-68 et 82-83, ainsi que principes directeurs de l'OCDE, chapitre II Principes généraux (paragraphe A.12 et paragraphes 18-22 du commentaire) et chapitre IV Droits de l'homme (paragraphe 3 et 42-43 du commentaire) ; et guide OCDE sur le devoir de diligence, section II (3.1-3.2) et Annexe, Q32-40.

⁷ Principes directeurs 20 et 31, point g), des Nations unies et leurs commentaires ; et Guide interprétatif des Nations unies, questions 49-53 et 80 ; et guide OCDE sur le devoir de diligence, section II (4.1 et 5.1) et Annexe, Q41-47.

5.2 Estimation à l'aide de moyennes sectorielles et d'approximations

68. La capacité de l'entreprise à obtenir les informations nécessaires concernant la **chaîne de valeur** en amont et en aval peut varier en fonction de différents facteurs, comme les dispositions contractuelles de l'entreprise, le niveau de contrôle qu'elle exerce sur les activités qui sortent du cadre de consolidation et sa puissance d'achat. Lorsque l'entreprise n'a pas la capacité de contrôler les activités de sa chaîne de valeur en amont et/ou en aval ainsi que de ses relations d'affaires, il peut être plus difficile d'obtenir des informations concernant la chaîne de valeur.
69. Dans certaines circonstances, l'entreprise peut ne pas être en mesure de collecter des informations concernant sa **chaîne de valeur** en amont et en aval, tel que l'exige le paragraphe 63, après avoir raisonnablement essayé de le faire. En pareils cas, l'entreprise estime quelles informations doivent être publiées concernant sa chaîne de valeur en amont et en aval, en utilisant toutes les informations raisonnables et justifiables, telles que les données relatives aux moyennes sectorielles et autres approximations.
70. Il peut également s'avérer difficile d'obtenir des informations concernant la **chaîne de valeur** lorsque sont concernées des PME ou d'autres entités de la chaîne de valeur en amont et/ou en aval qui ne relèvent pas du champ d'application de la publication d'informations en matière de durabilité exigée par les articles 19 *bis* et 29 *bis* de la directive 2013/34/UE (voir ESRS 2 BP-2 *Publication d'informations relatives à des circonstances particulières*).
71. En ce qui concerne les **politiques, actions et cibles**, l'entreprise inclut dans sa publication des informations concernant la **chaîne de valeur** en amont et/ou en aval dans la mesure où ces politiques, actions et cibles font intervenir des **acteurs de la chaîne de valeur**. S'agissant des **métriques**, dans de nombreux cas, en particulier les questions environnementales pour lesquelles il existe des approximations, l'entreprise peut être en mesure de satisfaire aux exigences d'information sans collecter de données auprès des acteurs de sa chaîne de valeur en amont et en aval, en particulier de PME, par exemple, au moment de calculer ses émissions de GES de périmètre 3.
72. Le fait d'utiliser des estimations obtenues à partir de données relatives aux moyennes sectorielles ou d'autres approximations n'a pas pour effet de produire des informations qui ne présentent pas les caractéristiques qualitatives des informations (voir chapitre 2 et section 7.2 *sources d'incertitude associée aux estimations et aux résultats* de la présente norme).

6. Horizons temporels

6.1 Période de référence

73. La période de référence pour la **déclaration relative à la durabilité** de l'entreprise doit correspondre à celle de ses états financiers.

6.2 Lier le passé, le présent et le futur

74. Dans sa **déclaration relative à la durabilité**, l'entreprise met en évidence les liens appropriés entre les informations rétrospectives et prospectives, le cas échéant, afin de bien faire comprendre le rapport entre les informations historiques et les informations prospectives.

6.3 Comparer les progrès par rapport à l'année de référence

75. Une année de référence est la date ou la période de référence historique pour laquelle des informations sont disponibles et par rapport à laquelle les informations ultérieures peuvent être comparées au fil du temps.
76. L'entreprise présente des informations comparatives concernant l'année de référence pour les montants déclarés pendant la période en cours lorsqu'elle publie des informations sur les évolutions et les progrès accomplis pour atteindre une cible, sauf si l'exigence de publication applicable définit déjà la manière de rendre compte des progrès. L'entreprise peut également inclure des informations historiques sur les étapes franchies entre l'année de référence et la

période de référence, lorsque ces informations sont pertinentes.

6.4 Définition du court, du moyen et du long terme à des fins de publication d'informations

77. Lorsqu'elle prépare sa **déclaration relative à la durabilité**, l'entreprise adopte les intervalles de temps suivants à compter de la fin de la période de référence :
- (a) pour l'horizon temporel à court terme : la période choisie par l'entreprise comme période de référence dans ses états financiers ;
 - (b) pour l'horizon temporel à moyen terme : jusqu'à cinq ans à compter de la fin de la période de référence à court terme visée au point a) ; et
 - (c) pour l'horizon temporel à long terme : plus de cinq ans.
78. Pour l'horizon temporel à long terme, l'entreprise utilise une ventilation supplémentaire lorsque les **incidences** ou les **actions** sont attendues sur une période plus longue que cinq ans si nécessaire pour transmettre les informations pertinentes aux utilisateurs des **déclarations relatives à la durabilité**.
79. Si différentes définitions des horizons temporels à moyen ou long terme sont nécessaires pour des éléments particuliers d'une publication dans d'autres ESRS, ce sont les définitions de ces ESRS qui prévalent.
80. Dans certaines circonstances, l'utilisation des horizons temporels à moyen ou long terme définis au paragraphe 77 peut donner lieu à des informations non pertinentes, car l'entreprise utilise une définition différente pour i) ses procédures d'identification et de gestion des **incidences**, des **risques** et des **opportunités** importants ou pour ii) décrire ses **actions** et fixer ses **cibles**. Ces circonstances peuvent procéder de caractéristiques propres au secteur d'activité, comme les flux de trésorerie et les cycles économiques, la durée prévue des investissements de capitaux, les horizons temporels dans lesquels les utilisateurs des **déclarations relatives à la durabilité** mènent leurs évaluations ou les horizons de planification généralement utilisés dans le secteur d'activité de l'entreprise pour la prise de décision. Dans ces circonstances, l'entreprise peut adopter une définition différente des horizons temporels à moyen et/ou à long terme (voir ESRS 2 BP-2, paragraphe 9).
81. Les références faites aux « court terme », « moyen terme » et « long terme » dans les ESRS renvoient à l'horizon temporel tel qu'il est déterminé par l'entreprise conformément aux dispositions énoncées aux paragraphes 77 à 80.

7. Préparation et présentation des informations en matière de durabilité

82. Ce chapitre présente les exigences générales à appliquer pour préparer et présenter des informations en matière de durabilité.

7.1 Présentation d'informations comparatives

83. L'entreprise publie des informations comparatives portant sur la période précédente pour toutes les **métriques** publiées pendant la période en cours. Lorsque cela est utile pour la compréhension de la **déclaration relative à la durabilité** pour la période en cours, l'entreprise publie également des informations comparatives en guise de publications circonstanciées.
84. Lorsque l'entreprise publie des informations comparatives qui divergent des informations publiées au cours de la période précédente, elle communique :
- (a) la différence entre le chiffre déclaré au cours de la période précédente et le chiffre comparatif révisé ; et
 - (b) les raisons pour lesquelles le chiffre a été révisé.
85. Il est parfois impossible d'ajuster des informations comparatives relatives à une ou plusieurs périodes antérieures afin de les rendre comparables avec celles de la période en cours. Il arrive, par exemple, que les données collectées au cours d'une ou de plusieurs périodes antérieures ne

l'aient pas été de manière à permettre l'application rétrospective d'une nouvelle définition d'une métrique ou d'une cible, ou une mise à jour rétrospective visant à corriger une erreur commise dans une période antérieure, et il est alors impossible de recréer ces informations (voir ESRS 2 BP-2). Lorsqu'il est impossible d'ajuster les informations comparatives relatives à une ou plusieurs périodes antérieures, l'entreprise le fait savoir.

86. Lorsqu'une ESRS dispose que l'entreprise doit présenter plusieurs périodes comparatives pour une métrique ou un point de donnée, les exigences de cette ESRS prévalent.

7.2 Sources d'incertitude associée aux estimations et aux résultats

87. Lorsque des **métriques** quantitatives et des montants monétaires, y compris des informations concernant la **chaîne de valeur** en amont et en aval (voir chapitre 5 de la présente norme), ne peuvent être mesurés directement et ne peuvent qu'être estimés, une incertitude de mesure peut apparaître.
88. Une entreprise publie les informations permettant aux utilisateurs de comprendre les incertitudes les plus importantes qui affectent les métriques quantitatives et les montants monétaires déclarés dans sa déclaration relative à la durabilité.
89. L'utilisation d'hypothèses et d'estimations raisonnables, y compris des analyses de **scénarios** et de sensibilité, est une étape essentielle de la préparation de l'information en matière de durabilité et ne compromet pas l'utilité de cette information, pour autant que les hypothèses et estimations soient correctement décrites et expliquées. Même un niveau élevé d'incertitude de mesure n'empêcherait pas nécessairement qu'une telle hypothèse ou estimation contienne des informations utiles ou réponde aux caractéristiques qualitatives des informations (voir appendice B de la présente norme).
90. Les données et hypothèses utilisées pour préparer la déclaration relative à la durabilité concordent, dans la mesure du possible, avec les données et hypothèses financières correspondantes utilisées dans les états financiers de l'entreprise.
91. Certaines ESRS prévoient la publication d'informations telles que des explications sur de possibles événements futurs dont les résultats sont incertains. Pour déterminer si ces informations relatives à de possibles événements futurs sont importantes, l'entreprise se reporte aux critères énoncés au chapitre 3 de la présente norme et tient compte :
- (a) des **incidences financières** éventuelles des événements (le résultat possible) ;
 - (b) de la gravité et de la probabilité d'occurrence des incidences sur la population ou l'environnement découlant des événements potentiels, en prenant en considération les facteurs de gravité spécifiés au paragraphe 45 ; et
 - (c) l'ensemble des résultats possibles et la probabilité d'occurrence de chacun de ces résultats.
92. Au moment d'évaluer les résultats possibles, l'entreprise tient compte de tous les faits et circonstances pertinents, notamment les informations sur les résultats à faible probabilité et forte incidence qui, une fois regroupées, pourraient devenir importantes. L'entreprise pourrait, par exemple, être exposée à plusieurs incidences ou risques, chacun pouvant causer le même type de perturbation, comme des perturbations sur la **chaîne d'approvisionnement** de l'entreprise. Les informations sur une source de risque particulière peuvent ne pas être importantes s'il est très improbable que ladite source cause une perturbation. En revanche, les informations concernant le risque global de perturbation sur la **chaîne d'approvisionnement** causée par toutes les sources pourraient être importantes (voir ESRS 2 BP-2).

7.3 Mise à jour des informations publiées sur des événements après la fin de la période de référence

93. Dans certains cas, il arrive que l'entreprise reçoive des informations après la période de référence, mais avant l'approbation pour publication du rapport de gestion. Si ces informations apportent des éléments ou un éclairage sur les conditions qui existaient à la fin de la période, l'entreprise actualise, le cas échéant, les estimations et les publications d'informations en matière de durabilité à la lumière de ces nouvelles informations.

94. Si ces informations apportent des éléments ou un éclairage sur des transactions, d'autres événements et des conditions importants apparus après la fin de la période de référence, l'entreprise fournit, le cas échéant, des informations circonstanciées qui mentionnent l'existence, la nature et les conséquences potentielles de ces événements postérieurs à l'année de référence.

7.4 Changement dans la préparation ou la présentation des informations en matière de durabilité

95. La définition et le calcul des **métriques**, y compris celles utilisées pour fixer les **cibles** et suivre la progression vers leur réalisation restent cohérents au fil du temps. L'entreprise fournit des chiffres comparatifs retraités, à moins que ce ne soit impraticable (voir ESRS 2 BP-2), lorsqu'elle a :
- (a) redéfini ou remplacé une métrique ou une cible ;
 - (b) identifié de nouvelles informations en lien avec les estimations publiées au cours de la période précédente et que ces nouvelles informations étayent des circonstances qui existaient au cours de cette période.

7.5 Signalement d'erreurs dans des périodes antérieures

96. L'entreprise corrige les erreurs importantes liées à des périodes antérieures en retraitant les montants comparatifs pour la ou les périodes antérieures à propos desquelles des informations ont été publiées, à moins que ce ne soit impraticable. Cette exigence ne s'étend pas aux périodes de référence précédant la première année d'application de l'ESRS par l'entreprise.
97. Les erreurs relatives à des périodes antérieures sont des omissions ou inexactitudes dans la **déclaration relative à la durabilité** de l'entreprise concernant une ou plusieurs périodes antérieures. Ces erreurs sont dues à un défaut d'utilisation ou à une utilisation abusive d'informations fiables :
- (a) qui étaient disponibles lorsque le rapport de gestion contenant la déclaration relative à la durabilité pour ces périodes a été autorisé pour publication ; et
 - (b) dont on peut raisonnablement penser qu'elles avaient été obtenues et examinées dans la préparation des informations en matière de durabilité publiées dans ces rapports.
98. Les conséquences d'erreurs mathématiques, les erreurs commises dans l'application des définitions des **métriques** et des **cibles**, les omissions ou interprétations erronées de faits ainsi que la fraude.
99. Les erreurs potentielles commises et découvertes au cours de la même période sont corrigées avant que la publication du rapport de gestion soit autorisée. Néanmoins, des erreurs importantes ne sont parfois découvertes qu'au cours d'une période ultérieure.
100. Lorsqu'il est impossible de déterminer l'effet d'une erreur sur toutes les périodes antérieures présentées, l'entreprise retraite l'information comparative pour corriger l'erreur à partir de la première date praticable. Lorsqu'elle corrige les publications relatives à une période antérieure, l'entreprise ne peut utiliser le recul dont elle dispose, ni pour formuler des hypothèses de ce qu'auraient été les intentions de la direction dans une période antérieure ni pour estimer les montants publiés dans une période antérieure. Cette exigence s'applique à la correction des publications tant rétrospectives que prospectives.
101. Les corrections d'erreurs se différencient des changements d'estimations. Les estimations peuvent devoir être revues dès que des informations supplémentaires deviennent disponibles (voir ESRS 2 BP-2).

7.6 Informations consolidées et exemption des filiales

102. Lorsque l'entreprise publie des informations à un niveau consolidé, elle procède à l'évaluation des **incidences**, **risques** et **opportunités** importants pour l'ensemble du groupe consolidé, indépendamment de la structure juridique de celui-ci. Elle s'assure que toutes les filiales sont

couvertes, afin de permettre une identification objective des incidences, risques et opportunités importants. Les critères et les seuils en application desquels est évaluée l'importance d'une incidence, d'un risque ou d'une opportunité sont définis sur la base du chapitre 3 de la présente norme.

103. Lorsque l'entreprise constate des différences significatives entre les **incidences, risques** ou **opportunités** importants au niveau du groupe et les incidences, risques ou opportunités importants d'une ou de plusieurs de ses filiales, elle donne une description adéquate, selon le cas, des incidences, risques et opportunités de la ou des filiales concernées.
104. Pour évaluer le caractère significatif des différences entre les **incidences, risques** ou **opportunités** importants au niveau du groupe et les incidences, risques ou opportunités importants d'une ou de plusieurs de ses filiales, l'entreprise peut tenir compte de différentes circonstances, comme le fait que la ou les filiales exercent des activités dans un secteur différent du reste du groupe ou les circonstances visées à la section 3.7 *Niveau de désagrégation*.

7.7 Informations classifiées et sensibles, et informations sur la propriété intellectuelle, le savoir-faire ou les résultats d'innovations

105. L'entreprise n'est pas tenue de publier des **informations classifiées** ou **sensibles**, même si ces informations sont considérées comme importantes.
106. Lorsqu'elle publie des informations sur **sa stratégie, ses plans** et **ses actions**, si une information particulière relative à la propriété intellectuelle, au savoir-faire ou à des résultats d'innovations peut servir à réaliser l'objectif d'une exigence de publication, l'entreprise peut néanmoins omettre cette information particulière si celle-ci :
 - (a) est secrète, en ce sens que, dans sa globalité ou dans la configuration et l'assemblage exacts de ses éléments, elle n'est pas généralement connue de personnes appartenant aux milieux qui s'occupent normalement du genre d'informations en question, ou ne leur est pas aisément accessible ;
 - (b) a une valeur commerciale parce qu'elle est secrète ; et
 - (c) a fait l'objet de mesures raisonnables prises par l'entreprise pour la garder secrète.
107. Si l'entreprise omet des **informations classifiées** ou **sensibles**, ou une information particulière relative à la propriété intellectuelle, au savoir-faire ou à des résultats d'innovations parce qu'elle répond aux critères énoncés au paragraphe précédent, elle se conforme à l'exigence de publication en question en publiant toutes les autres informations requises.
108. L'entreprise déploie tous les efforts raisonnables pour garantir qu'au-delà de l'omission des **informations classifiées** ou **sensibles**, ou de l'information particulière relative à la propriété intellectuelle, au savoir-faire ou à des résultats d'innovations, la pertinence globale de la publication en question n'est pas compromise.

7.8 Information en matière d'opportunités

109. En ce qui concerne les **opportunités**, les informations publiées devraient être descriptives pour permettre au lecteur de comprendre l'opportunité qui s'offre à l'entreprise ou au secteur dans son ensemble. Dans ce cadre, l'entreprise tient compte de l'**importance** des informations à publier, et examine notamment la question de savoir :
 - (a) si l'entreprise tente actuellement d'exploiter l'opportunité et l'a intégrée dans sa stratégie générale, par opposition à une opportunité générale pour l'entreprise ou le secteur ; et
 - (b) s'il est opportun d'inclure des mesures quantitatives concernant les **incidences financières escomptées**, compte tenu du nombre d'hypothèses que cela pourrait demander et de l'incertitude qui en découlerait.

8. Structure de la déclaration relative à la durabilité

110. Ce chapitre définit le cadre pour la présentation des informations sur les **questions de durabilité** préparées conformément aux articles 19 *bis* et 29 *bis* de la directive 2013/34/UE (c'est-à-dire la

déclaration relative à la durabilité) dans le rapport de gestion de l'entreprise. Ces informations sont présentées dans une section spéciale du rapport de gestion intitulée « Déclaration relative à la durabilité ». L'appendice F *Exemple de structure de la déclaration ESRS relative à la durabilité* de la présente norme contient un exemple indicatif de déclaration relative à la durabilité structurée conformément aux exigences du présent chapitre.

8.1 Obligation générale de présentation

111. Les informations en matière de durabilité sont présentées :
- (a) d'une manière qui permette de faire la distinction entre les informations à publier en vertu des ESRS et les autres informations incluses dans le rapport de gestion ; et
 - (b) en suivant une structure qui facilite l'accès à la déclaration relative à la durabilité et sa compréhension, dans un format qui peut être lu tant par l'homme que par la machine.

8.2 Contenu et structure de la déclaration relative à la durabilité

112. Exception faite de la possibilité d'incorporer des informations par référence prévue à la section 9.1 *Incorporation d'informations par référence* de la présente norme, l'entreprise publie toutes les informations applicables requises par les ESRS conformément au chapitre 1 de la présente norme, au sein d'une section spéciale du rapport de gestion.
113. L'entreprise inclut, dans sa **déclaration relative à la durabilité**, les informations à publier en application de l'article 8 du règlement (UE) n° 2020/852 du Parlement européen et du Conseil⁸ et des règlements délégués de la Commission qui précisent le contenu et autres modalités de ces publications. L'entreprise veille à ce que ces informations soient différenciables dans la déclaration relative à la durabilité. Les informations portant sur chacun des objectifs environnementaux définis dans le règlement sur la taxinomie sont présentées conjointement, dans une partie clairement discernable de la section environnementale de la déclaration relative à la durabilité. Ces informations ne sont pas soumises aux dispositions de l'ESRS, à l'exception du présent paragraphe et de la première phrase du paragraphe 115 de la présente norme.
114. Lorsqu'une entreprise inclut, dans sa **déclaration relative à la durabilité**, des informations supplémentaires découlant i) d'autres actes législatifs imposant à l'entreprise de publier des informations en matière de durabilité, ou ii) de normes et cadres d'information en matière de durabilité généralement acceptés, y compris les orientations non contraignantes et sectorielles, publiés par d'autres organismes de normalisation (comme le matériel technique publié par le conseil des normes internationales d'information sur la durabilité ou la Global Reporting Initiative), ces informations publiées :
- (a) sont clairement discernables, avec un renvoi adéquat aux actes législatifs, normes ou cadres afférents (voir ESRS 2 BP-2, paragraphe 15) ;
 - (b) satisfont aux exigences relatives aux caractéristiques qualitatives des informations précisées au chapitre 2 et dans l'appendice B de la présente norme.
115. L'entreprise structure sa **déclaration relative à la durabilité** en quatre parties, dans l'ordre suivant : informations générales, informations environnementales [y compris les informations publiées au titre de l'article 8 du règlement (UE) 2020/852], informations sociales et informations en matière de gouvernance. Conformément à la disposition visée à la section 3.6 *Incidences ou risques importants découlant d'actions menées pour traiter les questions de durabilité* de la présente norme, lorsque des informations données dans une partie renferment des informations à publier dans une autre partie, l'entreprise peut, pour éviter les répétitions, faire référence dans une partie aux informations présentées dans une autre. L'entreprise peut appliquer la structure détaillée illustrée à l'appendice F de la présente norme.
116. Les informations requises par une ESRS sectorielle sont regroupées par domaine d'information et, le cas échéant, par thème de durabilité. Elles sont présentées en même temps que les

⁸ Règlement (UE) 2020/852 du Parlement européen et du Conseil du 18 juin 2020 sur l'établissement d'un cadre visant à favoriser les investissements durables et modifiant le règlement (UE) 2019/2088 (JO L 198 du 22.6.2020, p. 13).

publications requises par ESRS 2 et les ESRS thématiques correspondantes.

117. Lorsque l'entreprise prépare la publication d'informations spécifiques de l'entité importantes conformément au paragraphe 11, elle publie ces informations en même temps que les informations générales et sectorielles les plus pertinentes.

9. Liens avec d'autres parties des publications d'informations par les entreprises et informations liées

118. L'entreprise fournit des informations qui permettent aux utilisateurs de sa **déclaration relative à la durabilité** de comprendre les liens entre les différents éléments d'information figurant dans la déclaration, ainsi que les liens entre les informations contenues dans la déclaration et d'autres informations que l'entreprise publie dans d'autres parties de ses publications d'informations.

9.1 Incorporation d'informations par référence

119. Pour autant que les conditions visées au paragraphe 120 soient réunies, les informations prescrites par une exigence de publication contenue dans une ESRS, y compris un point de donnée précis prescrit par une exigence de publication, peuvent être incorporées dans la **déclaration relative à la durabilité** par référence :

- (a) à une autre section du rapport de gestion ;
- (b) aux états financiers ;
- (c) à la déclaration sur la gouvernance d'entreprise (si elle n'est pas incluse dans le rapport de gestion) ;
- (d) au rapport sur la rémunération exigé par la directive 2007/36/CE du Parlement européen et du Conseil⁹ ;
- (e) au document d'enregistrement universel visé à l'article 9 du règlement (UE) 2017/1129¹⁰ ; et
- (f) aux publications au titre du règlement (UE) n° 575/2013 du Parlement européen et du Conseil (publications du pilier 3)¹¹. Si l'entreprise incorpore des informations par référence issues des publications du pilier 3, elle veille à ce que ces informations correspondent au périmètre de consolidation utilisé pour la **déclaration relative à la durabilité** en complétant les informations incorporées avec des éléments supplémentaires, si nécessaire.

120. L'entreprise peut incorporer des informations par référence aux documents, ou à une partie des documents, énumérés au paragraphe 119, à condition que les informations incorporées par référence :

- (a) constituent une information distincte et soient clairement définies dans le document en question comme répondant à l'exigence de publication pertinente, ou au point de données spécifique pertinent prescrit par une exigence de publication.
- (b) soient publiées avant ou en même temps que le rapport de gestion ;
- (c) soient dans la même langue que la **déclaration relative à la durabilité** ;
- (d) soient soumises au moins au même niveau d'assurance que la déclaration relative à la durabilité ; et
- (e) répondent aux mêmes exigences de numérisation technique que la déclaration relative à la durabilité.

⁹ Directive 2007/36/CE du Parlement européen et du Conseil du 11 juillet 2007 concernant l'exercice de certains droits des actionnaires de sociétés cotées (JO L 184 du 14.7.2007, p. 17).

¹⁰ Règlement (UE) 2017/1129 du Parlement européen et du Conseil du 14 juin 2017 concernant le prospectus à publier en cas d'offre au public de valeurs mobilières ou en vue de l'admission de valeurs mobilières à la négociation sur un marché réglementé, et abrogeant la directive 2003/71/CE (JO L 168 du 30.6.2017, p. 12).

¹¹ Règlement (UE) n° 575/2013 du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 concernant les exigences prudentielles applicables aux établissements de crédit et aux entreprises d'investissement et modifiant le règlement (UE) n° 648/2012 (JO L 176 du 27.6.2013, p. 1).

121. Pour autant que les conditions établies au paragraphe 120 soient remplies, les informations prescrites par une exigence de publication d'une ESRS, y compris un point de données spécifique prescrit par une exigence de publication, peuvent être incorporées dans la **déclaration relative à la durabilité** par référence au rapport de l'entreprise préparé conformément au règlement (UE) n° 1221/2009 concernant un système de management environnemental et d'audit (EMAS)¹². Dans ce cas, l'entreprise veille à ce que les informations incorporées par référence soient fournies en utilisant la même base que pour la préparation des informations requises par les ESRS, y compris le périmètre de consolidation et le traitement des informations concernant la **chaîne de valeur**.
122. Pour préparer sa **déclaration relative à la durabilité** en utilisant l'incorporation d'informations par référence, l'entreprise tient compte de la cohésion d'ensemble des informations publiées et veille à ce que l'incorporation par référence ne nuise pas à la lisibilité de la déclaration de durabilité. L'appendice G *Exemple d'incorporation d'informations par référence* de la présente norme donne un exemple indicatif d'incorporation d'informations par référence (voir ESRS 2 BP-2).

9.2 Informations liées et liens avec les états financiers

123. L'entreprise décrit les liens entre différentes informations. Pour ce faire, elle pourrait être amenée à relier, d'une part, des informations circonstanciées sur la gouvernance, la stratégie et la gestion des risques et, de l'autre, des **métriques** et **cibles** s'y rapportant. Par exemple, en fournissant des informations reliées, l'entreprise pourrait être amenée à expliquer l'effet, ou l'effet probable, de sa stratégie sur ses états financiers ou plans financiers, ou à expliquer le lien entre sa stratégie et les métriques et cibles utilisées pour mesurer les progrès par rapport aux résultats. Qui plus est, l'entreprise pourrait devoir expliquer en quoi son utilisation des **ressources naturelles** et les changements opérés dans sa **chaîne d'approvisionnement** pourraient amplifier, modifier ou réduire les **incidences, risques** et **opportunités** importants. Il est possible qu'elle doive faire le lien entre ces informations et les informations concernant les incidences financières, actuelles ou escomptées, sur ses coûts de production, sa réponse stratégique pour atténuer ces incidences ou ces risques et les investissements connexes dans de nouveaux actifs, et le lien entre des informations circonstanciées et les métriques et cibles correspondants ainsi que des informations figurant dans les états financiers. Les informations servant à décrire ces liens doivent être claires et concises.
124. Lorsque la **déclaration relative à la durabilité** inclut des montants monétaires ou d'autres points de données quantitatifs qui dépassent un seuil d'**importance** et qui sont présentés dans les états financiers (lien direct entre les informations publiées dans la déclaration relative à la durabilité et les informations publiées dans les états financiers), l'entreprise insère une référence au paragraphe correspondant de ses états financiers qui contient les informations en question.
125. La **déclaration relative à la durabilité** peut comprendre des montants monétaires ou d'autres points de données quantitatifs qui dépassent un seuil d'**importance** et qui sont soit une agrégation soit une partie des montants monétaires ou des données quantitatives présentés dans les états financiers de l'entreprise (lien indirect entre les informations publiées dans la déclaration relative à la durabilité et les informations publiées dans les états financiers). Le cas échéant, l'entreprise explique le lien entre les montants ou points de données figurant dans la déclaration relative à la durabilité et les montants les plus pertinents présentés dans les états financiers. Cette publication renvoie aux éléments et/ou aux paragraphes correspondants des états financiers dans lesquels les informations en question peuvent être consultées. Le cas échéant, un rapprochement peut être fourni, éventuellement sous forme de tableau.
126. Au cas où les informations ne sont pas couvertes par les paragraphes 124 et 125, l'entreprise explique, sur la base d'un seuil d'importance, la cohérence des données, des hypothèses et des informations qualitatives significatives comprises dans sa **déclaration relative à la durabilité**, de même que les données, hypothèses et informations qualitatives correspondantes incluses dans les états financiers. C'est notamment le cas lorsque la déclaration relative à la durabilité contient :
- (a) des montants monétaires ou autres données quantitatives associés aux montants monétaires ou autres données quantitatives présentés dans les états financiers ; ou

¹² Règlement (CE) n° 1221/2009 du Parlement européen et du Conseil du 25 novembre 2009 concernant la participation volontaire des organisations à un système communautaire de management environnemental et d'audit (EMAS), abrogeant le règlement (CE) n° 761/2001 et les décisions de la Commission 2001/681/CE et 2006/193/CE (JO L 342 du 22.12.2009, p. 1).

- (b) des informations qualitatives liées à des informations qualitatives présentées dans les états financiers.
127. La cohérence visée au paragraphe 126 s'applique au niveau d'un seul point de donnée et renvoie à l'élément/au paragraphe correspondant des notes de bas de page des états financiers. En cas d'incohérence dans les données, hypothèses et informations qualitatives significatives, l'entreprise le signale et en explique la raison.
128. Des exemples d'éléments pour lesquels l'explication visée au paragraphe 126 est requise comprennent :
- (a) lorsque la même métrique est présentée depuis la date de publication dans les états financiers ainsi que dans les prévisions pour les périodes futures dans la **déclaration relative à la durabilité** ; et
 - (b) lorsque des projections macroéconomiques ou commerciales sont utilisées pour élaborer des **métriques** dans la **déclaration relative à la durabilité** et qu'elles sont également pertinentes pour estimer la valeur recouvrable de l'actif, la valeur du passif ou des provisions dans les états financiers.
129. Les ESRS thématiques et sectorielles peuvent prévoir l'obligation d'inclure des rapprochements ou de démontrer la cohérence des données et des hypothèses pour certaines exigences de publication. Le cas échéant, ce sont les obligations visées dans ces ESRS qui prévalent.

10. Dispositions transitoires

10.1 Disposition transitoire liée à la publication d'informations spécifiques de l'entité

130. La mesure dans laquelle les **questions de durabilité** sont couvertes par des ESRS devrait évoluer à mesure que d'autres exigences de publication sont élaborées. Dès lors, la nécessité de publier des informations spécifiques de l'entité devrait diminuer au fil du temps, en particulier du fait de l'adoption future de normes sectorielles.
131. Lorsqu'elle définit les informations spécifiques de l'entité à publier, l'entreprise peut adopter des mesures transitoires pour leur préparation dans les trois premières **déclarations relatives à la durabilité** annuelles, dans lesquelles elle peut, en priorité :
- (a) introduire dans sa publication les informations spécifiques de l'entité qu'elle a publiées lors des périodes antérieures, si ces informations répondent aux caractéristiques qualitatives des informations visées au chapitre 2 de la présente norme ou sont adaptées pour y répondre ;
 - (b) compléter ses informations, qu'elle a préparées sur la base de l'ESRS thématique, par un ensemble approprié d'informations supplémentaires couvrant les **questions de durabilité** importantes pour l'entreprise dans ses secteurs d'activité, en utilisant les bonnes pratiques disponibles et/ou les cadres ou normes d'information disponibles, comme les orientations sectorielles des IFRS et les normes sectorielles de la GRI.

10.2 Disposition transitoire liée au chapitre 5 Chaîne de valeur

132. Pour les trois premières années de publication d'informations en matière de durabilité de l'entreprise en vertu des ESRS, et si les informations nécessaires concernant sa **chaîne de valeur** en amont et en aval ne sont pas toutes disponibles, l'entreprise explique les efforts déployés pour obtenir les informations nécessaires concernant sa chaîne de valeur en amont et en aval, les raisons pour lesquelles les informations nécessaires n'ont pas toutes pu être obtenues, et ce qu'elle envisage de faire pour obtenir les informations nécessaires à l'avenir.
133. Pour les trois premières années de publication d'informations en matière de durabilité de l'entreprise en vertu des ESRS, et afin de tenir compte des difficultés auxquelles l'entreprise peut se heurter dans la collecte d'informations auprès des acteurs de la **chaîne de valeur**, et de manière à limiter la charge pesant sur les PME actives le long de ladite chaîne :
- (a) l'entreprise peut, lorsqu'elle publie des informations portant sur les **politiques, actions et cibles**, conformément à ESRS 2 et à d'autres ESRS, limiter les informations sur la chaîne

de valeur en amont et en aval aux informations disponibles en interne, telles que les données dont l'entreprise dispose déjà et qui sont accessibles au public ; et

- (b) l'entreprise n'est pas tenue, lorsqu'elle publie les **métriques**, d'inclure des informations relatives à la chaîne de valeur en amont et en aval, à l'exception des points de données découlant d'autres actes législatifs de l'UE, comme énumérés dans l'appendice B d'ESRS 2.
134. Les paragraphes 132 et 133 s'appliquent, que l'**acteur de la chaîne de valeur** concerné soit ou non une PME.
135. À compter de la quatrième année de publication d'informations au titre des ESRS, l'entreprise inclut des informations concernant sa **chaîne de valeur** en amont et/ou en aval conformément au paragraphe 63. Dans ce contexte, les informations qui doivent être obtenues auprès des PME de la chaîne de valeur en amont et/ou en aval de l'entreprise en vertu des ESRS se limitent au contenu de la future ESRS relative aux PME cotées.

10.3 Disposition transitoire liée à la section 7.1 Présentation d'informations comparatives

136. En vue de faciliter la première mise en œuvre de la présente norme, l'entreprise n'est pas tenue de publier les informations comparatives requises par la section 7.1 *Présentation d'informations comparatives* au cours de la première année de préparation de la **déclaration relative à la durabilité** au titre des ESRS. En ce qui concerne les exigences de publication énumérées à l'appendice C *Liste des exigences de publication introduites par étapes*, cette disposition transitoire s'applique pour la première année d'application obligatoire de l'exigence de publication graduelle.

10.4 Disposition transitoire : Liste des exigences de publication introduites par étapes

137. L'appendice C *Liste des exigences de publication introduites par étapes* de la présente norme contient des dispositions graduelles concernant les exigences de publication ou les points de données des exigences de publication dans les ESRS qui peuvent être omis ou qui ne sont pas applicables dans la ou les premières années de préparation de la **déclaration relative à la durabilité** au titre de l'ESRS.

Appendice A : Exigences d'application

Le présent appendice fait partie intégrante d'ESRS 1 et fait autorité au même titre que les autres parties de la norme.

Publication d'informations spécifiques de l'entité

- AR. 1 La publication d'informations spécifiques de l'entité permet aux **utilisateurs** de comprendre les **incidences, risques** et **opportunités** que l'entreprise doit gérer dans les questions environnementales, sociales et de gouvernance.
- AR. 2 Lorsqu'elle prépare la publication d'informations spécifiques de l'entité, l'entreprise veille à ce que :
- (a) ces publications répondent aux caractéristiques qualitatives des informations décrites dans le chapitre 2 Caractéristiques qualitatives des informations ; et
 - (b) ces publications contiennent, le cas échéant, toutes les informations importantes liées aux domaines d'information suivants : gouvernance, stratégie, gestion des **incidences**, des **risques** et des **opportunités** et **métriques** et **cibles** (voir ESRS 2, chapitres 2 à 5).
- AR. 3 Lorsqu'elle s'interroge sur l'utilité d'intégrer des **métriques** dans ses publications d'informations spécifiques de l'entité, l'entreprise détermine :

- (a) si les métriques de performance qu'elle a choisies permettent de mesurer :
 - i. l'efficacité de ses pratiques pour limiter les résultats négatifs et/ou amplifier les résultats positifs pour l'homme et l'environnement (incidences) ; et/ou
 - ii. la probabilité que ses pratiques aient des **incidences financières** sur elle (en ce qui concerne les **risques et opportunités**) ;
 - (b) si les résultats mesurés sont suffisamment fiables, c'est à dire s'ils ne font pas intervenir trop d'hypothèses et d'inconnues qui rendraient les métriques trop arbitraires pour donner une représentation fidèle ; et
 - (c) si elle a fourni suffisamment d'informations contextuelles pour interpréter correctement les métriques de performance et si des variations dans ces informations contextuelles sont susceptibles d'influencer la comparabilité des métriques dans le temps.
- AR. 4 Lorsqu'elle prépare la publication de ses informations spécifiques de l'entité, l'entreprise tient soigneusement compte :
- (a) de la comparabilité entre entreprises, tout en garantissant la pertinence des informations fournies, en gardant à l'esprit que la comparabilité peut être limitée dans les publications spécifiques de l'entité. L'entreprise examine si les cadres, initiatives, normes d'information et indices de référence disponibles et pertinents (comme le matériel technique publié par le conseil des normes internationales d'information sur la durabilité ou la Global Reporting Initiative) apportent des éléments pouvant favoriser la plus grande comparabilité possible ; et
 - (b) de la comparabilité dans le temps : la cohérence des méthodes et des publications est un facteur déterminant pour permettre une comparabilité dans le temps.
- AR. 5 Un examen des informations requises au titre des ESRS thématiques qui portent sur des **questions de durabilité** similaires peut fournir davantage de précisions pour la préparation des publications d'informations spécifiques de l'entité.

Double importance

Les parties intéressées et leur rôle dans l'évaluation de l'importance

- AR. 6 Outre les catégories de parties intéressées énumérées au paragraphe 22, sont considérés comme des catégories fréquentes de parties intéressées : les salariés et autres travailleurs, les fournisseurs, les consommateurs, les clients, les utilisateurs finals, les communautés locales et les personnes en situation de vulnérabilité ainsi que les autorités publiques, y compris les régulateurs, les autorités de surveillance et les banques centrales.
- AR. 7 La nature peut être considérée comme une partie intéressée passive. Dans ce cas, les données sur l'environnement et sur la conservation des espèces peuvent contribuer à l'évaluation de l'importance par l'entreprise.
- AR. 8 Un dialogue avec les parties intéressées concernées contribue à l'évaluation de l'importance. L'entreprise peut collaborer avec les parties intéressées touchées ou leurs représentants (par exemple, les salariés ou les syndicats), de même qu'avec les utilisateurs des informations en matière de durabilité et autres experts, pour recueillir des avis ou des retours sur ses conclusions concernant les incidences, risques et opportunités importants.

Évaluation de l'importance du point de vue de l'incidence

- AR. 9 Pour évaluer l'importance du point de vue de l'incidence et déterminer les questions importantes au sujet desquelles elle doit publier des informations, l'entreprise passe par les trois étapes suivantes :
- (a) compréhension du contexte dans lequel s'inscrivent les incidences dont elle est à l'origine, notamment ses activités, ses relations d'affaires et les parties intéressées ;

- (b) Identification des incidences réelles et potentielles (négatives comme positives), y compris au moyen d'un dialogue avec les parties intéressées et les experts. À cette étape, l'entreprise peut s'appuyer sur la recherche scientifique et analytique menée dans le domaine des incidences sur les questions de durabilité ;
- (c) évaluation de l'importance de ses incidences réelles et potentielles et détermination des questions importantes. À cette étape, l'entreprise adopte les seuils qui détermineront quelles incidences figureront dans sa déclaration relative à la durabilité.

Caractéristiques de la gravité

AR. 10 La gravité dépend des facteurs suivants :

- (a) l'ampleur : la gravité de l'incidence négative ou l'effet bénéfique de l'incidence positive sur la population ou l'environnement ;
- (b) l'étendue : la mesure dans laquelle les incidences négatives ou positives sont répandues. Dans le cas d'une incidence environnementale, l'étendue peut désigner l'importance du dégât causé à l'environnement ou un périmètre géographique. En cas d'incidences sur la population, l'étendue peut désigner le nombre de personnes victimes de l'incidence ; et
- (c) le caractère irréversible : la question de savoir si les incidences négatives peuvent être réparées, et dans quelle mesure, par exemple en rétablissant l'environnement ou les personnes touchées dans leur situation antérieure.

AR. 11 Chacune de ces trois caractéristiques (ampleur, étendue et caractère irréversible) peut contribuer à la gravité d'une incidence négative. Dans le cas d'une incidence négative potentielle sur les droits de l'homme, la gravité de l'incidence l'emporte sur sa probabilité.

Incidences associées à l'entreprise

AR. 12 Exemple :

- (a) si l'entreprise utilise dans ses produits du cobalt extrait en faisant travailler des enfants, l'incidence négative (le travail des enfants) est directement associée aux produits de l'entreprise par l'intermédiaire de ses **relations d'affaires** en amont de chaîne de valeur. Ces relations d'affaires comprennent la fonderie et les négociants de minéraux ainsi que la compagnie minière ayant recours au travail des enfants ; et
- (b) si l'entreprise accorde des prêts financiers à une autre aux fins d'activités professionnelles qui, en violation des normes convenues, entraînent la contamination des eaux et des terres des environs de la zone d'activité, cette incidence négative est directement associée à l'entreprise en raison de sa relation avec l'entreprise à qui elle a accordé des prêts.

Évaluation de l'importance du point de vue financier

AR. 13 Les exemples qui suivent montrent comment les incidences et les **dépendances** sont source de **risques** ou d'**opportunités** :

- (a) lorsque le **modèle économique** de l'entreprise dépend d'une ressource naturelle – l'eau, par exemple –, il est susceptible d'être affecté par tout changement intervenant dans la qualité, la disponibilité et la tarification de cette ressource ;
- (b) lorsque les activités de l'entreprise entraînent des incidences négatives, par exemple sur les communautés locales, ces activités pourraient être soumises à une réglementation publique plus stricte et/ou l'incidence pourrait avoir des conséquences sur la réputation. Celles-ci ont une incidence négative sur la marque de l'entreprise, qui peut se trouver confrontée à des coûts de recrutement plus élevés ;
- (c) lorsque les partenaires commerciaux de l'entreprise font face à des risques importants en matière de durabilité, l'entreprise pourrait être exposée elle aussi aux conséquences qui en découlent.

- AR. 14 L'identification des **risques** et **opportunités** qui influent, ou dont on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'ils influent, sur la position financière, les résultats financiers et les flux de trésorerie d'une entreprise ainsi que sur son accès au financement ou le coût du capital à court, moyen et long terme, constitue le point de départ de l'évaluation de l'**importance du point de vue financier**. Dans ce contexte, l'entreprise tient compte :
- (a) de l'existence de **dépendances** à l'égard de ressources naturelles et sociales qui sont source d'**incidences financières** (voir paragraphe 50) ;
 - (b) de leur classement en tant que sources :
 - i. de risques (qui contribuent à un écart négatif dans les futures entrées de trésorerie attendues ou à une augmentation de l'écart dans les futures sorties de trésorerie attendues et/ou à un écart négatif par rapport à des changements attendus dans les capitaux non comptabilisés dans les états financiers) ; ou
 - ii. d'opportunités (qui contribuent à un écart positif dans les futures entrées de trésorerie attendues ou à une réduction de l'écart dans les futures sorties de trésorerie attendues et/ou à un écart positif par rapport à des changements attendus dans les capitaux non comptabilisés dans les états financiers).
- AR. 15 Une fois que l'entreprise a identifié ses **risques** et **opportunités**, elle détermine ceux qui sont importants aux fins de la publication d'informations. Elle procède à cette évaluation en tenant compte simultanément i) de la probabilité d'occurrence et ii) de l'ampleur potentielle des **incidences financières**, établie à l'aide de seuils appropriés. À ce stade, elle examine dans quelle mesure ces risques et opportunités contribuent aux incidences financières à court, moyen et long terme en s'appuyant sur :
- (a) les **scénarios**/prévisions dont la réalisation est jugée probable ;
 - (b) les incidences financières potentielles liées à des **questions de durabilité** qui découlent soit de situations dont la probabilité est inférieure au seuil « plus probable qu'improbable » soit d'actifs/passifs pas (encore) comptabilisés dans les états financiers. Sont visés :
 - i. les situations potentielles qui, en raison de la survenance d'événements futurs, peuvent influencer sur le potentiel de création de flux de trésorerie ;
 - ii. les capitaux qui ne sont pas reconnus comme des actifs aux fins de la publication d'informations comptables et financières, mais qui ont une influence importante sur les résultats financiers, comme les capitaux naturels, intellectuels (organisationnels), humains, sociaux et relationnels ; et
 - iii. les possibles événements futurs qui pourraient avoir une influence sur l'évolution de ces capitaux.

Questions de durabilité à inclure dans l'évaluation de l'importance

- AR. 16 Aux fins de l'évaluation de l'importance, l'entreprise tient compte de la liste suivante de questions de durabilité couvertes dans les ESRS thématiques. Lorsque, au terme de l'évaluation de l'importance effectuée par l'entreprise (voir ESRS 2 IRO-1), une question de durabilité de la liste qui suit est considérée comme importante, l'entreprise publie des informations à son sujet conformément aux exigences de publication contenues dans l'ESRS thématique correspondante. Cette liste ne remplace pas la procédure de détermination des questions importantes. Il s'agit d'un outil visant à faciliter les évaluations de l'importance effectuées par les entreprises. L'entreprise doit tenir compte des circonstances particulières propres à elle-même pour déterminer les questions importantes pour elle. S'il y a lieu, l'entreprise procède également à la publication d'informations spécifiques de l'entité sur les incidences, risques et opportunités importants non couverts par les ESRS, ainsi qu'il est décrit au paragraphe 11 de la présente norme.

ESRS thématique	Questions de durabilité couvertes par une ESRS thématique		
	Thème	Sous-thème	Sous-sous-thème
ESRS E1	Changement climatique	<ul style="list-style-type: none"> Adaptation au changement climatique Atténuation du changement climatique Énergie 	
ESRS E2	Pollution	<ul style="list-style-type: none"> Pollution de l'air Pollution des eaux Pollution des sols Pollution des organismes vivants et des ressources alimentaires Substances préoccupantes Substances extrêmement préoccupantes Microplastiques 	
ESRS E3	Ressources aquatiques et marines	<ul style="list-style-type: none"> Eau Ressources marines 	<ul style="list-style-type: none"> Consommation d'eau Prélèvements d'eau Rejet des eaux Rejet des eaux dans les océans Extraction et utilisation des ressources marines
ESRS E4	Biodiversité et écosystèmes	<ul style="list-style-type: none"> Vecteurs d'incidence directe de la perte de biodiversité 	<ul style="list-style-type: none"> Changement climatique Changement d'affectation des terres, changement d'utilisation de l'eau douce et des mers Exploitation directe Espèces exotiques envahissantes Pollution Autres
		<ul style="list-style-type: none"> Incidences sur l'état des espèces 	Exemples: <ul style="list-style-type: none"> Taille des populations d'espèces Risque d'extinction mondiale des espèces
		<ul style="list-style-type: none"> Incidences sur l'étendue et l'état des écosystèmes 	Exemples: <ul style="list-style-type: none"> Dégradation des sols Désertification Imperméabilisation des sols
		<ul style="list-style-type: none"> Incidences et dépendances sur les services écosystémiques 	
ESRS E5	Économie circulaire	<ul style="list-style-type: none"> Ressources entrantes, y compris l'utilisation des ressources Ressources sortantes liées aux produits et services Déchets 	

ESRS thématique	Questions de durabilité couvertes par une ESRS thématique		
	Thème	Sous-thème	Sous-sous-thème
ESRS S1	Effectifs de l'entreprise	<ul style="list-style-type: none"> • Conditions de travail 	<ul style="list-style-type: none"> • Sécurité de l'emploi • Temps de travail • Salaires décents • Dialogue social • Liberté d'association, existence de comités d'entreprise et droits des travailleurs à l'information, à la consultation et à la participation • Négociation collective, y compris la proportion de travailleurs couverts par des conventions collectives • Équilibre entre vie professionnelle et vie privée • Santé et sécurité
		<ul style="list-style-type: none"> • Égalité de traitement et égalité des chances pour tous 	<ul style="list-style-type: none"> • Égalité de genre et égalité de rémunération pour un travail de valeur égale • Formation et développement des compétences • Emploi et inclusion des personnes handicapées • Mesures de lutte contre la violence et le harcèlement sur le lieu de travail • Diversité
		<ul style="list-style-type: none"> • Autres droits liés au travail 	<ul style="list-style-type: none"> • Travail des enfants • Travail forcé • Logement adéquat • Protection de la vie privée
ESRS S2	Travailleurs de la chaîne de valeur	<ul style="list-style-type: none"> • Conditions de travail 	<ul style="list-style-type: none"> • Sécurité de l'emploi • Temps de travail • Salaires décents • Dialogue social • Liberté d'association, y compris l'existence de comités d'entreprise • Négociations collectives • Équilibre entre vie professionnelle et vie privée • Santé et sécurité
		<ul style="list-style-type: none"> • Égalité de traitement et égalité des chances pour tous 	<ul style="list-style-type: none"> • Égalité de genre et égalité de rémunération pour un travail de valeur égale • Formation et développement des compétences • Emploi et inclusion des personnes handicapées • Mesures de lutte contre la violence et le harcèlement sur le lieu de travail • Diversité
		<ul style="list-style-type: none"> • Autres droits liés au travail 	<ul style="list-style-type: none"> • Travail des enfants • Travail forcé • Logement adéquat • Eau et assainissement

ESRS thématique	Questions de durabilité couvertes par une ESRS thématique		
	Thème	Sous-thème	Sous-sous-thème
			<ul style="list-style-type: none"> Protection de la vie privée
ESRS S3	Communautés touchées	<ul style="list-style-type: none"> Droits économiques, sociaux et culturels des communautés 	<ul style="list-style-type: none"> Logement adéquat Alimentation adéquate Eau et assainissement Incidences liées à la terre Incidences liées à la sécurité
		<ul style="list-style-type: none"> Droits civils et politiques des communautés 	<ul style="list-style-type: none"> Liberté d'expression Liberté de réunion Incidences sur les défenseurs des droits de l'homme
		<ul style="list-style-type: none"> Droits des peuples autochtones 	<ul style="list-style-type: none"> Consentement préalable, donné librement et en connaissance de cause Auto-détermination Droits culturels
ESRS S4	Consommateurs et utilisateurs finals	<ul style="list-style-type: none"> Incidences liées aux informations sur les consommateurs et/ou les utilisateurs finals 	<ul style="list-style-type: none"> Protection de la vie privée Liberté d'expression Accès à l'information (de qualité)
		<ul style="list-style-type: none"> Sécurité des consommateurs et/ou des utilisateurs finals 	<ul style="list-style-type: none"> Santé et sécurité Sécurité de la personne Protection des enfants
		<ul style="list-style-type: none"> Inclusion sociale des consommateurs et/ou des utilisateurs finals 	<ul style="list-style-type: none"> Non-discrimination Accès aux produits et services Pratiques de commercialisation responsables
ESRS G1	Conduite des affaires	<ul style="list-style-type: none"> Culture d'entreprise Protection des lanceurs d'alerte Bien-être animal Engagement politique Gestion des relations avec les fournisseurs, y compris les pratiques en matière de paiement 	
		<ul style="list-style-type: none"> Corruption et versement de pots-de-vin 	<ul style="list-style-type: none"> Prévention et détection, y compris les formations Incidents/Cas

Estimation à l'aide de moyennes sectorielles et d'approximations

AR. 17 Lorsque l'entreprise n'est pas en mesure de recueillir des informations sur la chaîne de valeur en amont et en aval comme l'exige le paragraphe 63 après avoir raisonnablement essayé de le faire, elle estime quelles informations doivent être publiées en se reposant sur toutes les informations raisonnables et justifiables dont elle dispose à la date de publication sans que cela entraîne des coûts ou efforts excessifs. Cela comprend, sans toutefois s'y limiter, les informations internes et externes, telles que les données provenant de sources indirectes, les données relatives aux moyennes sectorielles, les analyses d'échantillons, les données de

marché et provenant de groupes de pairs, les autres approximations ou les données fondées sur les dépenses.

Contenu et structure de la déclaration relative à la durabilité

- AR. 18 Pour illustrer le paragraphe 115 à la section 8.2 *Contenu et structure de la déclaration relative à la durabilité* de la présente norme, l'entreprise qui couvre des questions environnementales et sociales dans une même **politique** peut inclure des références croisées. Autrement dit, l'entreprise peut publier des informations sur la politique dans ses publications environnementales et y renvoyer dans ses publications sociales y relatives, et vice versa. La présentation consolidée des **politiques** dans les différents thèmes est autorisée.

Appendice B : Caractéristiques qualitatives des informations

Le présent appendice fait partie intégrante d'ESRS 1 et fait autorité au même titre que les autres parties de la norme. Il définit les caractéristiques qualitatives auxquelles doivent répondre les informations publiées dans la **déclaration relative à la durabilité** préparée conformément aux ESRS.

Pertinence

- QC 1. Les informations en matière de durabilité sont pertinentes dès lors qu'elles sont susceptibles d'influer sur les décisions des utilisateurs en vertu de l'approche de la **double importance** (voir chapitre 3 de la présente norme).
- QC 2. Des informations sont susceptibles d'influer sur une décision même si certains utilisateurs choisissent de ne pas les exploiter, ou en ont déjà pris connaissance par d'autres sources. Les informations en matière de durabilité peuvent influencer les décisions des utilisateurs lorsqu'elles ont une valeur prédictive, une valeur de confirmation, ou les deux. Des informations ont une valeur prédictive si elles peuvent avoir une utilité dans les procédures menées par les utilisateurs pour prédire de futurs résultats. Les informations en matière de durabilité ne doivent pas se présenter sous la forme d'une prédiction ou d'une prévision pour avoir une valeur prédictive ; elles ont une valeur prédictive si les utilisateurs les exploitent pour faire leurs propres prédictions.
- QC 3. Des informations ont une valeur de confirmation si elles apportent un retour d'information sur de précédentes évaluations (en les confirmant ou en les modifiant).
- QC 4. L'importance est un aspect de la pertinence spécifique d'une entité fondé sur la nature ou sur l'ampleur – ou les deux – des éléments auxquels se rapportent les informations, tels qu'ils sont évalués dans le contexte de la publication d'informations en matière de durabilité par l'entreprise (voir chapitre 3 de la présente norme).

Représentation fidèle

- QC 5. Pour être utiles, les informations ne doivent pas seulement représenter des phénomènes pertinents, mais doivent également représenter fidèlement la réalité des phénomènes qu'elles visent à représenter. Une représentation fidèle repose sur des informations i) complètes, ii) neutres et iii) exactes.
- QC 6. Une description complète d'une incidence, d'un risque ou d'une opportunité englobe toutes les informations importantes nécessaires à sa bonne compréhension par les utilisateurs. Il s'agit notamment de décrire comment l'entreprise a adapté sa stratégie, sa gestion des risques et sa gouvernance en réponse à cette incidence, ce risque ou cette opportunité, ainsi que les **métriques** utilisées pour définir les **cibles** et mesurer les résultats.
- QC 7. Une description neutre est dépourvue de toute subjectivité dans la sélection ou la publication des informations. Des informations sont neutres si elles ne sont pas orientées, partiales, accentuées, minimisées ou autrement manipulées afin d'accroître la probabilité que les utilisateurs y réagissent favorablement ou défavorablement. Elles sont équilibrées, de manière à couvrir les

aspects favorables/positifs et les aspects défavorables/négatifs. Les incidences négatives et positives qui revêtent une **importance du point de vue de l'incidence** ainsi que les **risques** et **opportunités** qui revêtent une **importance du point de vue financier** reçoivent la même attention. Chaque information qui énonce un idéal en matière de durabilité, par exemple des **cibles** ou des plans, doit inclure, pour proposer une description neutre, à la fois l'idéal vers lequel on tend et les facteurs qui pourraient empêcher l'entreprise d'atteindre cet idéal.

- QC 8. Pour garantir la neutralité, il convient de faire preuve de circonspection, autrement dit de prudence au moment de formuler des jugements dans des conditions d'incertitude. Les informations ne doivent pas être présentées en valeurs nettes ou compensées pour être neutres. Faire preuve de prudence revient à ne pas surestimer les **opportunités** et à ne pas sous-estimer les **risques**, et inversement (sous-estimer les opportunités ou surestimer les risques). L'entreprise peut présenter des informations en valeurs nettes, en plus des valeurs brutes, à condition que cette présentation n'obscurcisse pas les informations pertinentes et comprenne une explication claire des effets de la présentation en valeurs nettes et des raisons qui la motivent.
- QC 9. Des informations peuvent être exactes sans être parfaitement précises à tous les égards. L'exactitude des informations laisse transparaître que l'entreprise a mis en œuvre des procédures et des contrôles internes adaptés de manière à prévenir toute erreur ou inexactitude importante. Les estimations en tant que telles sont présentées en insistant clairement sur leurs limites éventuelles et sur l'incertitude qui les entoure (voir section 7.2 de la présente norme). Le degré de précision nécessaire et réaliste, ainsi que les facteurs qui contribuent à l'exactitude des informations, dépendent de la nature des informations et de la nature des questions sur lesquelles elles portent. L'exactitude demande, par exemple :
- (a) des informations factuelles exemptes d'erreurs importantes ;
 - (b) des descriptions précises ;
 - (c) des estimations, approximations et prévisions clairement reconnues comme telles ;
 - (d) une absence d'erreurs importantes dans la sélection et l'application d'une procédure appropriée pour élaborer une estimation, une approximation ou une prévision, ainsi que des ressources raisonnables et justifiables pour contribuer à cette procédure ;
 - (e) des affirmations raisonnables et fondées sur des informations de qualité suffisante et en nombre suffisant ; et
 - (f) des informations relatives aux jugements sur l'avenir qui correspondent fidèlement, d'une part, à ces jugements et, de l'autre, aux informations sur lesquelles ils reposent.

Comparabilité

- QC 10. Des informations en matière de durabilité sont comparables lorsqu'elles peuvent être comparées aux informations fournies par l'entreprise au cours des périodes précédentes ainsi qu'aux informations fournies par d'autres entreprises, en particulier celles qui exercent des activités similaires ou qui sont actives dans le même secteur. Un objectif, une situation de référence, une référence sectorielle, des informations comparables provenant d'autres entreprises ou d'une organisation reconnue au niveau international peuvent servir de point de référence pour la comparaison.
- QC 11. La cohérence et la comparabilité sont liées, mais ne désignent pas la même chose. La cohérence désigne l'utilisation des mêmes approches ou méthodes pour une même question de durabilité, de période en période, par l'entreprise et d'autres entreprises. La cohérence contribue à atteindre l'objectif de comparabilité.
- QC 12. La comparabilité n'est pas l'uniformité. Pour que des informations soient comparables, les éléments similaires doivent se ressembler et les éléments différents doivent se différencier. Faire paraître similaires des éléments différents ne contribue en rien à la comparabilité des informations en matière de durabilité, pas plus que de faire paraître différents des éléments similaires.

Vérifiabilité

- QC 13. La vérifiabilité des informations donne aux utilisateurs l'assurance que celles-ci sont complètes, neutres et exactes. Des informations en matière de durabilité sont vérifiables s'il est possible de corroborer les informations elles-mêmes ou les ressources utilisées pour les obtenir.
- QC 14. La vérifiabilité signifie que différents observateurs avertis et indépendants pourraient parvenir à un consensus, même s'il n'est pas nécessairement parfait, sur le fait qu'une description particulière donne une représentation fidèle. Les informations en matière de durabilité doivent être présentées de manière à faire ressortir leur vérifiabilité, par exemple :
- (a) en incluant des informations qui peuvent être corroborées par une comparaison avec d'autres informations à la disposition des utilisateurs concernant les activités de l'entreprise, d'autres activités ou l'environnement extérieur ;
 - (b) en fournissant des informations sur les ressources et les méthodes de calcul utilisées pour produire des estimations ou des approximations ; et
 - (c) en fournissant des informations examinées et approuvées par les **organes d'administration, de direction et de surveillance** ou leurs comités.
- QC 15. Certaines informations en matière de durabilité se présentent sous la forme d'explications ou d'informations prospectives. Ces informations publiées peuvent être justifiables en représentant fidèlement, sur une base factuelle, les stratégies, les plans et les analyses des risques de l'entreprise, par exemple. Pour permettre aux utilisateurs de décider d'utiliser ou non ces informations, l'entreprise décrit les hypothèses sous-jacentes et les méthodes de production de ces informations, de même que les autres facteurs qui apportent la preuve qu'elles concordent avec les plans effectivement élaborés ou les décisions effectivement prises par l'entreprise.

Compréhensibilité

- QC 16. Les informations en matière de durabilité sont compréhensibles lorsqu'elles sont claires et concises. Des informations compréhensibles permettent à n'importe quel utilisateur averti de comprendre sans difficulté les informations communiquées.
- QC 17. Pour que les publications en matière de durabilité soient concises, elles doivent
- (a) éviter de contenir des informations génériques et stéréotypées qui ne sont pas propres à l'entreprise ;
 - (b) éviter de répéter inutilement des informations, notamment les informations qui sont également contenues dans les états financiers ; et c) utiliser un langage clair ainsi que des phrases et des paragraphes bien structurés. Des publications concises ne contiennent que des informations importantes. Les informations complémentaires visées au paragraphe 113 sont présentées d'une manière qui n'obscurcit pas les informations importantes.
- QC 18. On peut améliorer la clarté en faisant la distinction entre les informations relatives aux évolutions intervenues au cours de la période de référence et les informations « permanentes » qui restent relativement inchangées d'une période à l'autre. Une manière de le faire consiste, par exemple, à décrire séparément les caractéristiques des procédures de gouvernance et de gestion des risques menées par l'entreprise en matière de durabilité qui ont changé depuis la période de référence précédente, par rapport à celles qui restent inchangées.
- QC 19. L'exhaustivité, la clarté et la comparabilité des publications en matière de durabilité dépendent toutes de la présentation des informations sous la forme d'un ensemble cohérent. Pour que les publications en matière de durabilité soient cohérentes, elles doivent être présentées de manière à expliquer le contexte et les liens entre les informations qu'elles contiennent. C'est également dans un souci de cohérence que l'entreprise est tenue de présenter les informations de manière à permettre aux utilisateurs de faire le lien entre les informations sur **les incidences, risques et opportunités** en matière de durabilité et les informations contenues dans les états financiers de l'entreprise.

QC 20. Si des **risques** et **opportunités** en matière de durabilité abordés dans les états financiers ont des conséquences sur la publication d'informations en matière de durabilité, l'entreprise inclut dans la **déclaration relative à la durabilité** les informations nécessaires pour que les utilisateurs évaluent ces conséquences et insère les liens appropriés vers les états financiers (voir chapitre 9 de la présente norme). Le niveau d'information, de granularité et de technicité répond aux besoins et aux attentes des utilisateurs. Il convient d'éviter les abréviations et de définir et publier les unités de mesure.

Appendice C : Liste des exigences de publication introduites par étapes

Le présent appendice fait partie intégrante d'ESRS 1 et fait autorité au même titre que les autres parties de la norme.

ESRS	Exigence de publication	Intitulé complet de l'exigence de publication	Introduction par étapes ou date d'entrée en vigueur (y compris la première année)
ESRS 2	SBM-1	Stratégie, modèle économique et chaîne de valeur	L'entreprise publie les informations prescrites par ESRS 2 SBM-1, paragraphe 40, point b), ventilation des recettes totales par grands secteurs qui relèvent des ESRS), et paragraphe 40, point c) (liste des autres secteurs significatifs qui relèvent des ESRS), à partir de la date d'application arrêtée dans un acte délégué de la Commission à adopter au titre de l'article 29 <i>ter</i> , paragraphe 1, troisième alinéa, point ii), de la directive 2013/34/UE.
ESRS 2	SBM-3	Incidences, risques et opportunités importants et leur lien avec la stratégie et le modèle économique.	L'entreprise peut omettre les informations prescrites par l'ESRS 2 SBM-3, paragraphe 48, point e) (incidences financières escomptées), lors de la première année de préparation de sa déclaration relative à la durabilité. L'entreprise peut respecter l'ESRS 2 SBM-3, paragraphe 48, point e), en ne publiant que des informations qualitatives, lors des trois premières années de préparation de sa déclaration relative à la durabilité, s'il est impossible de préparer des publications d'informations quantitatives.
ESRS E1	E1-6	Émissions brutes de GES de périmètres 1, 2 ou 3 et émissions totales de GES	Les entreprises ou les groupes ne dépassant pas, à la date de clôture de leur bilan, le nombre moyen de 750 salariés au cours de l'exercice (sur une base consolidée, le cas échéant), peuvent omettre les points de données relatifs aux émissions de périmètre 3 et aux émissions totales de GES lors de la première année de préparation de leur déclaration relative à la durabilité.
ESRS E1	E1-9	Incidences financières escomptées des risques physiques et de transition importants et des opportunités potentielles liées au changement climatique	L'entreprise peut omettre les informations prescrites par l'ESRS E1-9 lors de la première année de préparation de sa déclaration relative à la durabilité. L'entreprise peut respecter l'ESRS E1-9 en ne publiant que des informations qualitatives, lors des trois premières années de préparation de sa déclaration relative à la durabilité, s'il est impossible de préparer des publications d'informations quantitatives.

ESRS	Exigence de publication	Intitulé complet de l'exigence de publication	Introduction par étapes ou date d'entrée en vigueur (y compris la première année)
ESRS E2	E2-6	Incidences financières escomptées des incidences, risques et opportunités liés à la pollution	L'entreprise peut omettre les informations prescrites par l'ESRS E2-6 lors de la première année de préparation de sa déclaration relative à la durabilité. À l'exception des informations prescrites par le paragraphe 40, point b), concernant les dépenses d'exploitation et les dépenses d'investissement encourues au cours de la période de référence à l'occasion d'incidents majeurs et de dépôts, l'entreprise peut respecter l'ESRS E2-6 en ne publiant que des informations qualitatives, lors des trois premières années de préparation de sa déclaration relative à la durabilité.
ESRS E3	E3-5	Incidences financières escomptées des incidences, risques et opportunités liés aux ressources aquatiques et marines	L'entreprise peut omettre les informations prescrites par l'ESRS E3-5 lors de la première année de préparation de sa déclaration relative à la durabilité. L'entreprise peut respecter l'ESRS E3-5 en ne publiant que des informations qualitatives, lors des trois premières années de préparation de sa déclaration relative à la durabilité.
ESRS E4	Toutes les exigences de publication	Toutes les exigences de publication	Les entreprises ou les groupes ne dépassant pas, à la date de clôture de leur bilan, le nombre moyen de 750 salariés au cours de l'exercice (sur une base consolidée, le cas échéant) peuvent omettre les informations spécifiées dans les exigences de publication de l'ESRS E4 lors des deux premières années de préparation de leur déclaration relative à la durabilité.
ESRS E4	E4-6	Incidences financières escomptées des incidences, risques et opportunités liés à la biodiversité et aux écosystèmes	L'entreprise peut omettre les informations prescrites par l'ESRS E4-6 lors de la première année de préparation de sa déclaration relative à la durabilité. L'entreprise peut respecter l'ESRS E4-6 en ne publiant que des informations qualitatives, lors des trois premières années de préparation de sa déclaration relative à la durabilité.
ESRS E5	E5-6	Incidences financières potentielles des incidences, risques et opportunités liés à l'utilisation des ressources et à l'économie circulaire	L'entreprise peut omettre les informations prescrites par l'ESRS E5-6 lors de la première année de préparation de sa déclaration relative à la durabilité. L'entreprise peut respecter l'ESRS E5-6 en ne publiant que des informations qualitatives, lors des trois premières années de préparation de sa déclaration relative à la durabilité.
ESRS S1	Toutes les exigences de publication	Toutes les exigences de publication	Les entreprises ou les groupes ne dépassant pas, à la date de clôture de leur bilan, le nombre moyen de 750 salariés au cours de l'exercice (sur une base consolidée, le cas échéant) peuvent omettre les informations spécifiées dans les exigences de publication de l'ESRS S1 lors de la première année de préparation de leur déclaration relative à la durabilité.

ESRS	Exigence de publication	Intitulé complet de l'exigence de publication	Introduction par étapes ou date d'entrée en vigueur (y compris la première année)
ESRS S1	S1-7	Caractéristiques des travailleurs extérieurs faisant partie de l'entreprise	L'entreprise peut omettre les informations sur les points de données prévus par la présente exigence de publication lors de la première année de préparation de sa déclaration relative à la durabilité.
ESRS S1	S1-8	Négociation collective et dialogue social	L'entreprise peut omettre la présente exigence de publication en ce qui concerne ses salariés dans les pays non membres de l'EEE lors de la première année de préparation de sa déclaration relative à la durabilité.
ESRS S1	S1-11	Protection sociale	L'entreprise peut omettre les informations prescrites par l'ESRS S1-11 lors de la première année de préparation de sa déclaration relative à la durabilité.
ESRS S1	S1-12	Pourcentage de salariés handicapés	L'entreprise peut omettre les informations prévues dans l'ESRS S1-12 lors de la première année de préparation de sa déclaration relative à la durabilité.
ESRS S1	S1-13	Formation et développement des compétences	L'entreprise peut omettre les informations prescrites par l'ESRS S1-13 lors de la première année de préparation de sa déclaration relative à la durabilité.
ESRS S1	S1-14	Santé et sécurité	L'entreprise peut omettre les points de données relatifs aux cas de maladies professionnelles et au nombre de jours perdus pour cause de blessures, d'accidents, de décès et de maladies professionnelles lors de la première année de préparation de sa déclaration relative à la durabilité.
ESRS S1	S1-14	Santé et sécurité	L'entreprise peut omettre de publier des informations sur les travailleurs externes lors de la première année de préparation de sa déclaration relative à la durabilité.
ESRS S1	S1-15	Équilibre entre vie professionnelle et vie privée	L'entreprise peut omettre les informations prévues dans l'ESRS S1-15 lors de la première année de préparation de sa déclaration relative à la durabilité.
ESRS S2	Toutes les exigences de publication	Toutes les exigences de publication	Les entreprises ou les groupes ne dépassant pas, à la date de clôture de leur bilan, le nombre moyen de 750 salariés au cours de l'exercice (sur une base consolidée, le cas échéant) peuvent omettre les informations spécifiées dans les exigences de publication de l'ESRS S2 lors des deux premières années de préparation de leur déclaration relative à la durabilité.
ESRS S3	Toutes les exigences de publication	Toutes les exigences de publication	Les entreprises ou les groupes ne dépassant pas, à la date de clôture de leur bilan, le nombre moyen de 750 salariés au cours de l'exercice (sur une base consolidée, le cas échéant) peuvent omettre les informations définies dans les exigences de publication de l'ESRS S3 lors des deux premières années de préparation de leur déclaration relative à la durabilité.

ESRS	Exigence de publication	Intitulé complet de l'exigence de publication	Introduction par étapes ou date d'entrée en vigueur (y compris la première année)
ESRS S4	Toutes les exigences de publication	Toutes les exigences de publication	Les entreprises ou les groupes ne dépassant pas, à la date de clôture de leur bilan, le nombre moyen de 750 salariés au cours de l'exercice (sur une base consolidée, le cas échéant) peuvent omettre les informations définies dans les exigences de publication de l'ESRS S4 pour les deux premières années de préparation de leur déclaration relative à la durabilité.

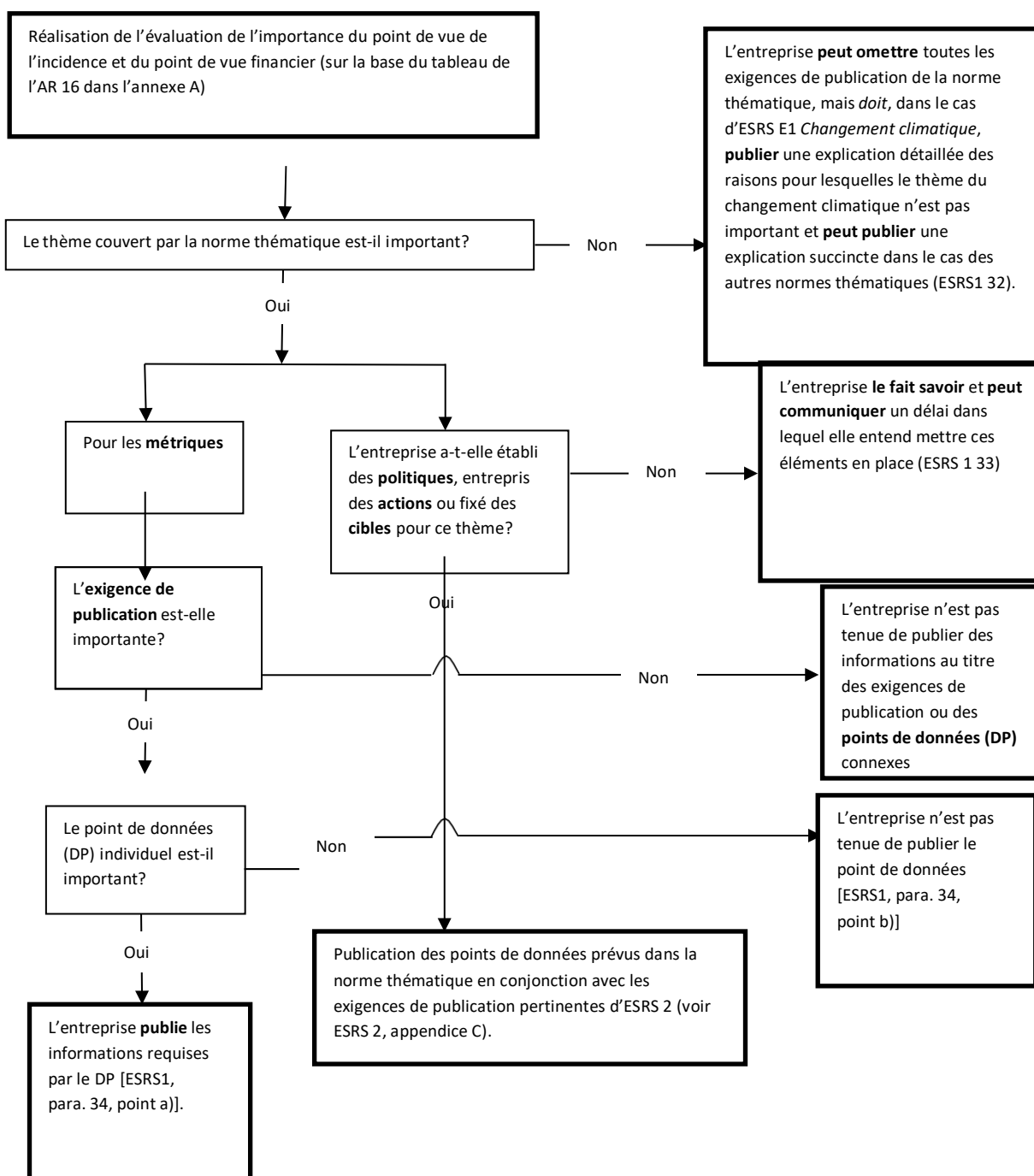
Appendice D : Structure de la déclaration ESRS relative à la durabilité

Le présent appendice fait partie intégrante d'ESRS 1 et fait autorité au même titre que les autres parties de la norme en ce qui concerne la publication d'informations en quatre parties, ainsi qu'elles sont décrites au paragraphe 115.

Partie du rapport de gestion	Code ESRS	Titre
1. Informations générales	ESRS 2	<i>Informations générales à publier, y compris les informations fournies au titre des exigences d'application des ESRS thématiques énumérées à l'appendice D d'ESRS 2.</i>
2. Informations environnementales	<i>Sans objet</i>	<i>Publications d'informations en vertu de l'article 8 du règlement (UE) 2020/852 (règlement sur la taxinomie)</i>
	ESRS E1	<i>Changement climatique</i>
	ESRS E2	<i>Pollution</i>
	ESRS E3	<i>Ressources aquatiques et marines</i>
	ESRS E4	<i>Biodiversité et écosystèmes</i>
	ESRS E5	<i>Utilisation des ressources et économie circulaire</i>
3. Informations sociales	ESRS S1	<i>Effectifs de l'entreprise</i>
	ESRS S2	<i>Travailleurs de la chaîne de valeur</i>
	ESRS S3	<i>Communautés touchées</i>
	ESRS S4	<i>Consommateurs et utilisateurs finals</i>
4. Informations en matière de gouvernance	ESRS G1	<i>Conduite des affaires</i>

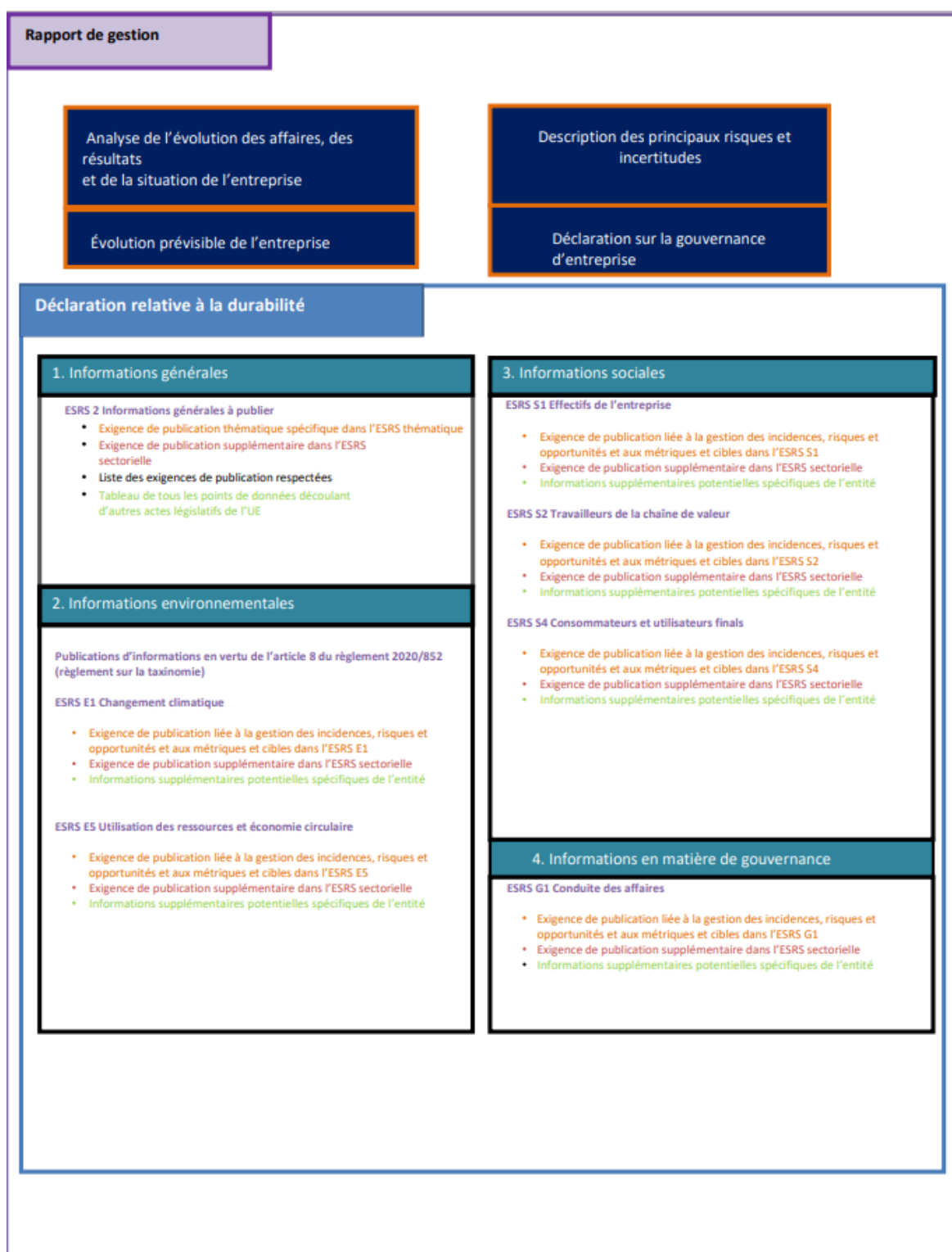
Appendice E : Diagramme permettant de déterminer les informations à inclure au titre des ESRs

L'**évaluation de l'importance** constitue le point de départ de l'information en matière de durabilité au titre des ESRs. Le présent appendice fournit une illustration non contraignante de l'évaluation de l'importance du point de vue de l'incidence et du point de vue financier décrite au chapitre 3. IRO-1 dans la section 4.1 d'ESRS 2 comprend des exigences de publication (DR) générales en ce qui concerne les procédures de l'entreprise en matière d'identification des incidences, des risques et des opportunités et d'évaluation de leur importance. SBM-3 d'ESRS 2 énonce des exigences de publication générales sur les incidences, les risques et les opportunités importants résultant de l'évaluation de l'importance de l'entreprise. L'entreprise peut omettre toutes les exigences de publication prévues dans une norme thématique s'il ressort de son évaluation que le thème en question n'est pas important. Dans ce cas, elle peut publier une explication succincte des conclusions de l'évaluation de l'importance pour ce thème, mais *doit* publier une explication détaillée dans le cas d'ESRS E1 *Changement climatique* (IRO-2 ESRS 2). Les ESRs fixent des exigences de publication et non des exigences de comportement. Les exigences de publication portant sur les **plans d'action**, les **cibles**, les **politiques**, les **analyses de scénarios** et les **plans de transition** sont proportionnées, car elles dépendent de l'existence de ces éléments au sein de l'entreprise, qui peut elle-même dépendre de la taille, des capacités, des ressources et des compétences de l'entreprise. *Remarque : le diagramme ci-dessous ne couvre pas la situation dans laquelle l'entreprise, jugeant qu'une question de durabilité non couverte par une norme thématique est importante, doit publier des informations supplémentaires spécifiques de l'entité [ESRS 1 (30 b)].*



Appendice F : Exemple de structure de la déclaration ESRS relative à la durabilité

Le présent appendice complète ESRS 1. Il contient un exemple dépourvu de force obligatoire de la structure de la **déclaration relative à la durabilité** présentée à la section 8.2 de la présente norme. Dans cette illustration, l'entreprise a conclu à l'absence d'importance pour ce qui concerne la biodiversité et les écosystèmes, la pollution et les communautés touchées.



Appendice G : Exemple d'incorporation d'informations par référence

Le présent appendice complète ESRS 1. Il contient un exemple dépourvu de force obligatoire de l'incorporation par référence d'une autre section du rapport de gestion dans la déclaration relative à la durabilité, ainsi qu'il est décrit à la section 9.1 de la présente norme.

