



Rectificatif au règlement délégué (UE) 2023/2772 de la Commission du 31 juillet 2023 complétant la directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil en ce qui concerne les normes d'information en matière de durabilité

(«Journal officiel de l'Union européenne» L, 2023/2772, 22 décembre 2023)

Les annexes du règlement délégué (UE) 2023/2772 sont à lire comme suit:

«ANNEXE I

Normes européennes d'information en matière de durabilité (ESRS)

ESRS 1	Exigences générales
ESRS 2	Informations générales à publier
ESRS E1	Changement climatique
ESRS E2	Pollution
ESRS E3	Ressources hydriques et marines
ESRS E4	Biodiversité et écosystèmes
ESRS E5	Utilisation des ressources et économie circulaire
ESRS S1	Personnel de l'entreprise
ESRS S2	Travailleurs de la chaîne de valeur
ESRS S3	Communautés affectées
ESRS S4	Consommateurs et utilisateurs finaux
ESRS G1	Conduite des affaires

ESRS 1

EXIGENCES GÉNÉRALES

TABLE DES MATIÈRES

Objectif

1. Catégories d'ESRS, domaines d'information et conventions de rédaction
 - 1.1 Catégories d'ESRS
 - 1.2 Domaines d'information et exigences minimales relatives aux contenus à publier sur les politiques, actions, cibles et indicateurs
 - 1.3 Conventions de rédaction
2. Caractéristiques qualitatives des informations
3. La double matérialité, fondement de la publication d'informations en matière de durabilité
 - 3.1 Les parties prenantes et leur rôle dans le processus d'évaluation de la matérialité
 - 3.2 Enjeux matériels et matérialité des informations
 - 3.3 Double matérialité
 - 3.4 Matérialité d'impact
 - 3.5 Matérialité financière
 - 3.6 Impacts ou risques matériels découlant d'actions entreprises pour traiter des enjeux de durabilité
 - 3.7 Niveau de désagrégation
4. Vigilance raisonnable

5. Chaîne de valeur
 - 5.1 Entreprise déclarante et chaîne de valeur
 - 5.2 Estimation à l'aide de moyennes sectorielles et d'approximations
6. Horizons temporels
 - 6.1 Période de reporting
 - 6.2 Mise en évidence des liens entre passé, présent et futur
 - 6.3 Suivi de la progression par rapport à l'année de référence
 - 6.4 Définition du court, du moyen et du long terme aux fins de la publication d'informations
7. Préparation et présentation des informations en matière de durabilité
 - 7.1 Présentation d'informations comparatives
 - 7.2 Sources d'incertitude quant aux estimations et aux résultats
 - 7.3 Mise à jour d'informations après la période de reporting
 - 7.4 Changements dans la préparation ou la présentation des informations en matière de durabilité
 - 7.5 Erreurs de reporting concernant des périodes antérieures
 - 7.6 Informations consolidées et exemption de filiales
 - 7.7 Informations classifiées et sensibles et informations sur la propriété intellectuelle, le savoir-faire ou les résultats d'innovations
 - 7.8 Information sur les opportunités
8. Structure de l'état de durabilité
 - 8.1 Exigence générale en matière de présentation
 - 8.2 Contenu et structure de l'état de durabilité
9. Liens avec d'autres publications d'informations d'entreprise, et informations connectées
 - 9.1 Incorporation d'informations au moyen de renvois
 - 9.2 Informations connectées et connectivité avec les états financiers
10. Dispositions transitoires
 - 10.1 Disposition transitoire concernant les informations spécifiques de l'entité
 - 10.2 Disposition transitoire concernant le chapitre 5 «Chaîne de valeur»
 - 10.3 Disposition transitoire concernant la section 7.1 «Présentation d'informations comparatives»
 - 10.4 Disposition transitoire: Liste des exigences de publication introduites progressivement

Appendice A: Exigences d'application

- Informations spécifiques de l'entité
- Double matérialité
- Estimation à l'aide de moyennes sectorielles et d'approximations
- Contenu et structure de l'état de durabilité

Appendice B: Caractéristiques qualitatives des informations

Appendice C: Liste des exigences de publication introduites progressivement

Appendice D: Structure de l'état de durabilité ESRS

Appendice E: Logigramme permettant de déterminer les informations à inclure au titre des ESRS

Appendice F: Exemple de structure de l'état de durabilité ESRS

Appendice G: Exemple d'incorporation d'informations au moyen de renvois

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 Conseil ⁽²⁾. 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 **impacts, risques et opportunités** matériels en ce qui concerne les **enjeux de durabilité** dans les domaines environnementaux, sociaux et de gouvernance. Les ESRS n'exigent pas d'une entreprise qu'elle publie des informations sur les thèmes environnementaux, sociaux et de gouvernance couverts par les ESRS si l'évaluation qu'elle effectue montre que le thème en question n'est pas matériel (voir appendice E de la présente norme: *Logigramme permettant de déterminer les informations à inclure au titre des ESRS*). Les informations publiées conformément aux ESRS doivent permettre aux **utilisateurs** de l'**état de durabilité** de comprendre les impacts matériels qu'exerce l'entreprise concernée sur la population et l'environnement ainsi que les impacts matériels des enjeux de durabilité sur son développement, sa performance et sa position.
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 **enjeux de durabilité** couverts 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 tous les **enjeux de durabilité matériels** dans les domaines d'information de la gouvernance, **de la stratégie, de la gestion des impacts, des risques et des opportunités**, et des **indicateurs** et cibles.

⁽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).

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 «**enjeux de 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 impacts**, **les risques** et **les opportunités** qui sont susceptibles d'être matériels 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'un impact, un risque ou une opportunité ne sont pas couverts par une ESRS, ou ne le sont pas avec un niveau de granularité suffisant, mais qu'ils sont matériels en raison de faits et de circonstances qui lui sont propres, elle fournit des informations spécifiques («entity-specific disclosures») supplémentaires afin de permettre aux utilisateurs de comprendre **ses impacts, risques ou opportunités** en matière de durabilité. Les exigences d'application AR 1 à AR 5 fournissent des orientations supplémentaires en ce qui concerne la fourniture d'informations spécifiques de l'entité.
- 1.2. **Domaines d'information et exigences minimales relatives aux contenus à publier sur les politiques, actions, cibles et indicateurs**
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 **impacts, 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 impacts, risques et opportunités matériels, y compris la manière dont l'entreprise gère ces impacts, ces risques et ces opportunités (voir ESRS 2, chapitre 3 *Stratégie*);
 - c) **Gestion des impacts, des risques et des opportunités** (IRO): les processus à l'aide desquels l'entreprise:
 - i) identifie les impacts, les risques et les opportunités et évalue leur **matérialité** (voir IRO-1 dans la section 4.1 d'ESRS 2),
 - ii) gère les **enjeux de durabilité matériels** au moyen de **politiques** et d'**actions** (voir section 4.2 d'ESRS 2);
 - d) **Indicateurs et cibles** (MT): la performance de l'entreprise, y compris les cibles qu'elle a fixées et les progrès accomplis dans leur réalisation (voir ESRS 2, chapitre 5 *Indicateurs et cibles*).
13. ESRS 2 comprend:
 - a) dans la section 4.2, les exigences de publication minimales en ce qui concerne les **politiques** (MDR-P) et les **actions** (MDR-A);
 - b) dans la section 5, les exigences de publication minimales en ce qui concerne les indicateurs (MDR-M) et les **cibles** (MDR-T).

L'entreprise respecte les **exigences de publication minimales** concernant les politiques, les actions, les indicateurs 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 «**impacts**» désigne les impacts positifs ou négatifs en matière de durabilité qui sont liés aux activités de l'entreprise, tels qu'ils ont été identifiés par une évaluation de la **matérialité d'impact** (voir section 3.4 *Matérialité d'impact*). Il renvoie aussi bien aux impacts réels qu'à de futurs impacts potentiels;
- b) les termes «**risques**» et «**opportunités**» désignent les risques et opportunités financiers en matière de durabilité de l'entreprise, y compris ceux qui découlent de dépendances à l'égard de ressources naturelles, humaines et sociales, tels qu'ils ont été identifiés grâce à une évaluation de la **matérialité financière** (voir section 3.5).

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

15. Dans les ESRS, les termes définis dans le glossaire des définitions (Annexe II) apparaissent en **gras et en 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 aussi désigner un sous-élément narratif 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 son **état de 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 matérialité, fondement de la publication d'informations en matière de durabilité

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

3.1 Les parties prenantes et leur rôle dans le processus d'évaluation de la matérialité

22. Les **parties prenantes** sont les personnes qui peuvent affecter l'entreprise ou que l'entreprise peut affecter. Il existe deux grands groupes de parties prenantes:
- a) les parties prenantes affectées: les individus ou les groupes sur les intérêts desquels influent ou pourraient influencer — 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 états de 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 états de durabilité, à savoir ses partenaires commerciaux, les syndicats et partenaires sociaux, les organisations de la société civile et organisations non gouvernementales, les pouvoirs publics, les analystes et les chercheurs.
23. Certaines **parties prenantes**, mais pas toutes, peuvent appartenir aux deux groupes visés au paragraphe 22.
24. Le dialogue avec les **parties prenantes** affectées est un élément essentiel pour le processus permanent de vigilance raisonnable de l'entreprise (voir chapitre 4 *Vigilance raisonnable*) et pour l'évaluation de la matérialité en matière de durabilité. Il est également crucial pour les processus d'identification et d'évaluation des impacts négatifs, réels et potentiels, qui contribuent à leur tour au processus d'évaluation visant à identifier les impacts matériels aux fins de l'information en matière de durabilité (voir section 3.4 de la présente norme).

3.2 Enjeux matériels et matérialité des informations

25. L'entreprise doit procéder à une évaluation de la **matérialité** (voir sections 3.4 *Matérialité d'impact* et 3.5 *Matérialité financière*) pour identifier les **impacts, risques et opportunités** matériels au sujet desquels des informations doivent être publiées.
26. L'évaluation de la **matérialité** 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 processus de l'entreprise visant à identifier ses **impacts, risques et opportunités** et à évaluer leur matérialité. SBM-3 d'ESRS 2 énonce des exigences de publication générales concernant les impacts, les risques et les opportunités matériels résultant de l'évaluation de la matérialité effectuée par l'entreprise.
27. À l'appendice A de la présente norme, les exigences d'application contiennent la liste des **enjeux de durabilité** couverts par des ESRS thématiques, classés par thèmes, sous-thèmes et sous-sous-thèmes, qui sont utiles à l'évaluation de la **matérialité**. L'appendice E *Logigramme permettant de déterminer les informations à inclure au titre des ESRS* de la présente norme fournit une illustration de l'évaluation de la matérialité décrite dans la présente section.
28. Un enjeu de durabilité est «matériel» s'il remplit les critères de la **matérialité d'impact** (voir section 3.4 de la présente norme) ou de la **matérialité financière** (voir section 3.5 de la présente norme), ou les deux à la fois.
29. Indépendamment des résultats de son évaluation de la matérialité, 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 processus d'identification et d'évaluation des impacts, risques et opportunités matériels*, tels qu'ils sont énumérés 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'un enjeu de durabilité, pour laquelle ESRS 2 IRO-1, IRO-2 et SBM-3 prévoient des exigences de publication, est matériel au terme de son évaluation de la **matérialité**, l'entreprise:
- publie les informations requises par les exigences de publication (y compris des exigences d'application) applicables à cet enjeu de durabilité particulier dans l'ESRS thématique et sectorielle correspondante;
 - fournit des informations supplémentaires spécifiques (voir le paragraphe 11 et les AR 1 à 5 de la présente norme) si l'enjeu de durabilité matériel n'est pas couvert par une ESRS ou ne l'est pas avec un niveau de granularité suffisant.
31. L'entreprise fournit les informations applicables prescrites par une exigence de publication, y compris ses points de données, ou des informations spécifiques d'entité, lorsqu'elle juge, dans le cadre de son évaluation de la matérialité des informations, qu'il s'agit d'informations pertinentes sous l'un au moins des angles suivants:
- l'importance des informations par rapport à l'enjeu qu'elles visent à décrire ou à expliquer; ou
 - 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 impacts de l'entreprise.
32. Si l'entreprise conclut que le changement climatique n'est pas un thème matériel 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 la **matérialité** au regard du changement climatique (voir ESRS 2 IRO-2 Exigences de publication au titre des ESRS couvertes par l'état de 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 matériel 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 la matérialité du thème concerné.
33. Lorsqu'elle publie des informations sur les **politiques, actions** et **cibles** liées à un **enjeu de durabilité** considéré comme matériel 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 minimales** 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 minimales visées dans ESRS 2, en ce qui concerne les politiques, actions et cibles, parce qu'elle n'a pas adopté les politiques, mené les actions ou fixé les cibles correspondantes, elle le signale et indique éventuellement le délai dans lequel elle entend mettre en place lesdites politiques, actions et cibles.
34. Lorsqu'elle publie les informations sur les **indicateurs** pour un **enjeu de durabilité** matériel conformément à la section *Indicateurs et cibles* de l'ESRS thématique concernée, l'entreprise:
- inclut les informations prescrites par une exigence de publication, si elle considère, après évaluation, que ces informations sont matérielles; et
 - peut omettre les informations prescrites par un point de données d'une exigence de publication si elle considère, après évaluation, que ces informations ne sont pas matérielles 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 requis par d'autres actes législatifs de l'UE énumérés à l'appendice B d'ESRS 2, elle indique explicitement que les informations en question sont «non matérielles».

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 **indicateurs** pour un enjeu de durabilité matériel conformément à la section Indicateurs 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 matérialité

37. La **double matérialité** comporte deux dimensions: la **matérialité d'impact** et la **matérialité financière**. Sauf indication contraire, les termes «matériel» et «matérialité» sont employés dans les ESRS pour désigner cette double matérialité.
38. Les évaluations de la **matérialité d'impact** et de la **matérialité financière** 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 impacts, bien qu'il puisse également exister des **risques** et **opportunités** matériels non liés aux **impacts** de l'entreprise. Un impact en matière de durabilité peut être matériel en termes financiers dès le départ, ou le devenir, lorsqu'on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'il affecte la position financière, les performances financières ou les flux de trésorerie de l'entreprise, ainsi que son accès au financement ou le coût du capital à court, moyen ou long terme. Le point de vue de la matérialité d'impact permet d'appréhender tous les impacts, qu'ils soient ou non financièrement matériels.
39. Lorsqu'elle identifie et évalue les **impacts, risques** et **opportunités** dans sa **chaîne de valeur** en vue de déterminer leur **matérialité**, l'entreprise s'intéresse essentiellement aux domaines dans lesquels les impacts, 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, quels que soient ses **impacts** potentiels sur ces ressources.
41. Les **impacts, risques** et **opportunités** principaux d'une entreprise sont considérés comme étant les mêmes que les impacts, risques et opportunités matériels identifiés selon le principe de la **double matérialité** et, à ce titre, publiés dans l'**état de 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 **impacts, risques** et **opportunités** sont identifiés et traités par l'entreprise comme étant matériels et quels **enjeux de durabilité** sont matériels à des fins de publication d'informations. Certaines normes et certains cadres existants utilisent les termes «impacts les plus matériels» lorsqu'ils désignent le seuil utilisé pour identifier les impacts décrits dans l'ESRS comme étant des «impacts matériels».

3.4 Matérialité d'impact

43. Un **enjeu de durabilité** est matériel en termes d'impacts lorsqu'il a trait aux **impacts** positifs ou négatifs, réels ou potentiels, de l'entreprise sur la population ou l'environnement à court, moyen ou long terme. Les impacts comprennent les impacts liés aux propres activités de l'entreprise et ceux qui sont liés à sa chaîne de valeur en amont et en aval, y compris par l'intermédiaire de ses produits ou services et de ses relations d'affaires. Les **relations d'affaires** de l'entreprise englobent les relations nouées dans sa **chaîne de valeur** en amont et en aval et ne se limitent pas à ses relations contractuelles directes.
44. Dans ce contexte, les impacts sur la population ou l'environnement comprennent les impacts liés à des enjeux environnementaux, sociaux ou de gouvernance.

45. L'évaluation de la **matérialité** d'un impact négatif repose sur le processus de vigilance raisonnable défini 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 impacts négatifs réels, la matérialité dépend de la gravité de l'impact, tandis que pour les impacts négatifs potentiels, 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'impact.

Dans le cas d'un impact négatif potentiel sur les droits de l'homme, la gravité de l'impact l'emporte sur sa probabilité.

46. Pour les impacts positifs, la **matérialité** dépend:
- a) pour les impacts réels, de l'ampleur et de l'étendue de l'impact; et
 - b) pour les impacts potentiels, de l'ampleur, de l'étendue et de la probabilité de l'impact.

3.5 **Matérialité financière**

47. Dans l'information en matière de durabilité, la notion de **matérialité financière** est un prolongement de la notion de matérialité utilisée dans le processus de détermination des informations à inclure dans les états financiers de l'entreprise.
48. L'évaluation de la **matérialité financière** correspond à l'identification des informations considérées comme matérielles pour les principaux utilisateurs d'informations financières à usage général en vue de décisions d'apport de ressources à l'entité. En particulier, des informations sont considérées comme matérielles pour les principaux utilisateurs de 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 l'**état de durabilité** de l'entreprise.
49. Un enjeu de durabilité est matériel en termes financiers s'il produit, ou si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'il produise, des **effets financiers** matériels sur l'entreprise. Tel est le cas lorsqu'un enjeu de durabilité engendre des **risques** ou **opportunités** qui ont, ou dont on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'ils aient, une influence matérielle, sur le développement, la position financière, les performances financières 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. La **matérialité financière** d'un enjeu 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** matériels imputables à ses **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 de **risques** ou d'**opportunités** 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 affecter la capacité de l'entreprise à s'appuyer, à des conditions acceptables, sur les relations dont elle a besoin pour ses processus.
51. La matérialité des **risques** et **opportunités** est évaluée en tenant compte, conjointement, de la probabilité d'occurrence et de l'ampleur potentielle des **effets financiers**.

3.6 **Impacts ou risques matériels découlant d'actions entreprises pour traiter des enjeux de durabilité**

52. L'évaluation de la **matérialité** effectuée par l'entreprise peut déboucher sur l'identification de situations dans lesquelles les **actions** qu'elle entreprend pour gérer certains **impacts** ou certains **risques**, ou pour saisir certaines **opportunités** liées à un enjeu de durabilité, peuvent avoir des impacts négatifs matériels ou créer des risques matériels pour un ou plusieurs autres **enjeux de durabilité**. Par exemple:
- a) un plan d'action visant à décarboner la production en abandonnant certains produits peut avoir des impacts négatifs matériels sur le **personnel** de l'entreprise et créer des risques matériels liés aux indemnités de licenciement; ou
 - b) un plan d'action d'un **équipementier** automobile visant à donner la priorité aux véhicules électriques peut rendre irrécupérables des actifs utilisés pour produire des pièces de véhicules conventionnels.
53. Dans de telles situations, l'entreprise:
- a) signale l'existence d'impacts négatifs matériels ou de risques matériels en même temps que les **actions** qui en sont la cause, avec un renvoi au thème auquel les impacts ou les risques se rapportent; et
 - b) décrit la façon dont sont traités ces impacts négatifs matériels ou ces risques matériels, sous le thème dont ils relèvent.

3.7 **Niveau de désagrégation**

54. Si cela est nécessaire à une bonne compréhension des **impacts, risques et opportunités** matériels, l'entreprise désagrège les informations publiées:
- a) par pays, lorsque les impacts, risques et opportunités matériels 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 matérielles sur les impacts, risques ou opportunités; ou
 - b) par **site** ou actif présentant un intérêt significatif, lorsque les impacts, risques et opportunités matériels 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 la matérialité. En fonction des faits et circonstances particuliers de l'entreprise, une désagrégation par filiale peut être nécessaire.
56. Si elle agrège des données provenant de niveaux différents, ou de plusieurs sites relevant du même niveau, l'entreprise veille à ce que cette agrégation ne masque pas les éléments spécifiques et contextuels nécessaires pour interpréter les informations. L'entreprise ne peut regrouper des éléments matériels dont la nature diffère.
57. Lorsque l'entreprise présente des informations désagrégées par secteur, elle adopte le classement sectoriel des 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. **Vigilance raisonnable**

58. Le résultat du processus de vigilance raisonnable en matière de durabilité de l'entreprise (la «vigilance raisonnable» dans les instruments internationaux mentionnés ci-après) contribue à l'évaluation des **impacts, risques et opportunités** matériels de l'entreprise. Les ESRS n'imposent aucune exigence de conduite en ce qui concerne la vigilance raisonnable; elles ne 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 vigilance raisonnable.

59. La vigilance raisonnable est le processus grâce auquel les entreprises identifient, préviennent et atténuent les **impacts** négatifs, réels et potentiels, de leurs activités sur l'environnement et les populations concernées par celles-ci et rendent compte de la manière dont elles remédient à ces impacts. Ces impacts comprennent les impacts négatifs liés 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 et de ses relations d'affaires. La vigilance 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. Ce processus est décrit 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 le processus de vigilance raisonnable, y compris l'identification et l'évaluation des impacts négatifs liés 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 et de ses relations d'affaires. Lorsque l'entreprise ne peut traiter tous les impacts en même temps, le processus de vigilance raisonnable prévoit d'établir un ordre de priorité des actions à entreprendre en fonction de la gravité et de la probabilité des impacts. C'est cet aspect du processus qui contribue à l'évaluation des impacts matériels (voir section 3.4 de la présente norme). L'identification des impacts matériels facilite aussi l'identification des **risques** et **opportunités** matériels en matière de durabilité, qui sont souvent la résultante de ces impacts.
61. Les éléments essentiels de la vigilance 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 vigilance raisonnable dans la gouvernance, la stratégie et le modèle économique ⁽³⁾. Voir les normes suivantes:
 - i) ESRS 2 GOV-2: *Informations transmises aux organes d'administration, de direction et de surveillance de l'entreprise et enjeux de durabilité traités par ces organes*;
 - ii) ESRS 2 GOV-3: *Intégration des performances en matière de durabilité dans les mécanismes d'incitation*; et
 - iii) ESRS 2 SBM-3: *Impacts, risques et opportunités matériels et leurs interactions avec la stratégie et le modèle économique*.
 - b) dialoguer avec les **parties prenantes** ⁽⁴⁾ affectées. Voir les normes suivantes:
 - i) ESRS 2 GOV-2;
 - ii) ESRS 2 SBM-2: *Intérêts et points de vue des parties prenantes*;
 - iii) ESRS 2 IRO-1;
 - iv) ESRS 2 MDR-P; et
 - v) ESRS thématique: tenir compte des différentes étapes et finalités du dialogue avec les parties prenantes tout au long du processus de vigilance raisonnable;

⁽³⁾ Principe directeur 16 des Nations unies et son commentaire; Guide interprétatif des Nations unies, questions 21 et 25, et 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, principe directeur 31, point h), des Nations unies et son commentaire, Guide interprétatif des Nations unies, questions 30, 33, 42 et 76, et 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.

- c) Identifier et évaluer les impacts négatifs sur la population et l'environnement ⁽⁵⁾. Voir les normes suivantes:
 - i) ESRS 2 IRO-1 (y compris les exigences d'application liées à des **enjeux de durabilité** particuliers dans l'ESRS concernée); et
 - ii) ESRS 2 SBM-3;
- d) mettre en œuvre des actions pour remédier aux impacts négatifs sur la population et l'environnement ⁽⁶⁾. 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 impacts.
- e) suivre l'efficacité de ces efforts ⁽⁷⁾. Voir les normes suivantes:
 - i) ESRS 2 MDR-M;
 - ii) ESRS 2 MDR-T; et
 - iii) ESRS thématique: **indicateurs** et **cibles**.

5. Chaîne de valeur

5.1 Entreprise déclarante et chaîne de valeur

- 62. **L'état de 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 l'état de 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 **l'état de durabilité** sont complétées par des informations sur les **impacts, risques et opportunités** matériels liés à l'entreprise en raison de ses **relations d'affaires** directes et indirectes dans sa **chaîne de valeur**, en amont comme en aval («informations concernant la chaîne de valeur»). En complétant les informations sur l'entreprise déclarante, l'entreprise inclut les impacts, risques et opportunités matériels liés à sa chaîne de valeur en amont et en aval:
 - a) en tenant compte du résultat de son processus de vigilance raisonnable et de son évaluation de la **matérialité**; 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 matérielles concernant la **chaîne de valeur** en amont et en aval. Différents **enjeux de durabilité** peuvent être matériels 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 l'enjeu est matériel.

⁽⁵⁾ Principes directeurs 17, 18 et 24 des Nations unies et leurs commentaires; commentaire du principe directeur 29 des Nations unies; Guide interprétatif des Nations unies, questions 9, 12-13, 27-28, 36-42 et 85-89; 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, 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.

65. L'entreprise inclut des informations matérielles concernant la **chaîne de valeur** lorsque cela est nécessaire pour:
- a) permettre aux utilisateurs des **états de durabilité** de comprendre les **impacts, risques** et **opportunités** matériels 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 propres activités et de sa chaîne de valeur en amont et en aval, il existe un enjeu de durabilité important, l'entreprise recourt à son évaluation des **impacts, risques** et **opportunités** en appliquant le principe de la **double matérialité** (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 **indicateurs** d'impact, 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 impacts qui sont liés aux produits et aux services de l'entreprise par l'intermédiaire de ses relations d'affaires.

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

68. La capacité de l'entreprise à obtenir les informations nécessaires concernant sa **chaîne de valeur** en amont et en aval peut varier en fonction de différents facteurs, comme les dispositions contractuelles conclues par l'entreprise, le niveau de contrôle qu'elle exerce sur les activités n'entrant pas dans son 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, malgré des efforts raisonnables, ne pas être en mesure de collecter des informations concernant sa **chaîne de valeur** en amont et en aval, comme l'exige le paragraphe 63. En pareils cas, l'entreprise estime quelles informations doivent être publiées concernant sa chaîne de valeur en amont et en aval, en utilisant toutes informations raisonnables et justifiables, telles que des 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 sa **chaîne de valeur**, en amont et/ou en aval, dans la mesure où ces politiques, actions et cibles font intervenir des **acteurs de cette chaîne de valeur**. S'agissant des **indicateurs**, dans de nombreux cas, en particulier les enjeux environnementaux pour lesquelles il existe des approximations, il est possible que l'entreprise puisse 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, lors du calcul de ses émissions de GES du scope 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 quant aux estimations et aux résultats* de la présente norme).

6. Horizons temporels

6.1 Période de reporting

73. La période de reporting pour l'**état de durabilité** de l'entreprise doit correspondre à celle de ses états financiers.

6.2 Mise en évidence des liens entre passé, présent et futur

74. Dans son **état de durabilité**, l'entreprise établit des liens appropriés entre informations rétrospectives et informations prospectives, le cas échéant, afin de bien faire comprendre le rapport entre informations historiques et informations axées sur l'avenir.

6.3 Suivi de la progression par rapport à l'année de référence

75. Une année de référence est la date ou la période de reporting 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 jalons franchis entre l'année de référence et la période de reporting, 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 son **état de durabilité**, l'entreprise adopte les intervalles de temps suivants à compter de la fin de la période de reporting:

- a) pour l'horizon temporel à court terme: la période choisie par l'entreprise comme période de reporting 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 reporting 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 **impacts** ou les **actions** sont attendus sur une période plus longue que cinq ans si nécessaire pour transmettre les informations pertinentes aux utilisateurs des **états de 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 processus d'identification et de gestion des **impacts**, des **risques** et des **opportunités** matériels 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 retenus par les utilisateurs des **états de durabilité** pour effectuer 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 tous les **indicateurs** quantitatifs et tous les montants monétaires publiés pendant la période en cours. Lorsque cela est utile pour la compréhension de l'**état de durabilité** pour la période en cours, l'entreprise publie également des comparatifs dans le cadre de ses informations narratives.

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'un indicateur 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 un indicateur ou un point de données, les exigences de cette ESRS prévalent.

7.2 Sources d'incertitude quant aux estimations et aux résultats

87. Lorsque des **indicateurs** quantitatifs 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 indicateurs quantitatifs et les montants monétaires déclarés dans son état de 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 l'état de 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 matérielles, l'entreprise se reporte aux critères énoncés au chapitre 3 de la présente norme et tient compte:
- a) des **effets financiers** attendus des événements (leur résultat possible);
 - b) de la gravité et de la probabilité d'occurrence des impacts sur la population ou l'environnement découlant des événements potentiels, en prenant en considération les facteurs de gravité spécifiés au paragraphe 45; et
 - c) de l'ensemble des résultats possibles et de 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 des événements à faible probabilité et à fort impact qui, ajoutés les uns aux autres, peuvent devenir matériels. L'entreprise pourrait, par exemple, être exposée à plusieurs impacts 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 matérielles 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 matérielles (voir ESRS 2 BP-2).

7.3 **Mise à jour d'informations après la période de reporting**

93. Dans certains cas, il arrive que l'entreprise reçoive des informations après la période de reporting, 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, autres événements et conditions matériels apparus après la fin de la période de reporting, l'entreprise fournit, le cas échéant, des informations narratives qui mentionnent l'existence, la nature et les conséquences potentielles de ces événements postérieurs à la clôture de l'exercice.

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

95. La définition et le calcul des **indicateurs**, y compris ceux utilisés 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 impossible (voir ESRS 2 BP-2), lorsqu'elle a:
- a) redéfini ou remplacé un indicateur 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 étaient des circonstances qui existaient au cours de cette période.

7.5 **Erreurs de reporting concernant des périodes antérieures**

96. L'entreprise corrige les erreurs matérielles 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 impossible. Cette exigence ne s'étend pas aux périodes de reporting 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 l'**état de 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 l'état de durabilité pour ces périodes a été autorisé pour publication; et

- b) dont on peut raisonnablement penser qu'elles ont été obtenues et prises en considération pour la préparation des informations en matière de durabilité figurant dans ces rapports.
- 98. Ces erreurs incluent les conséquences d'erreurs mathématiques, les erreurs commises dans l'application des définitions d'**indicateurs** et de **cibles**, les omissions ou interprétations erronées de faits, et les fraudes.
- 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 matérielles 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 retire 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 de filiales**

- 102. Lorsque l'entreprise publie des informations à un niveau consolidé, elle procède à l'évaluation des **impacts, risques** et **opportunités** matériels 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 impacts, risques et opportunités matériels. Les critères et les seuils en application desquels est évaluée la matérialité d'un impact, 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 **impacts, risques** ou **opportunités** matériels au niveau du groupe et les impacts, risques ou opportunités matériels d'une ou de plusieurs de ses filiales, elle donne une description adéquate, selon le cas, des impacts, risques et opportunités de la ou des filiales concernées.
- 104. Pour apprécier le caractère significatif des différences entre les **impacts, risques** ou **opportunités** matériels au niveau du groupe et les impacts, risques ou opportunités matériels d'une ou de plusieurs de ses filiales, l'entreprise peut tenir compte des différences de situation, 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 matérielles.
- 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 sur les 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 la **matérialité** 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 **effets financiers attendus**, compte tenu du nombre d'hypothèses que cela pourrait demander et de l'incertitude qui en découlerait.

8. **Structure de l'état de durabilité**

110. Ce chapitre définit le cadre de présentation des informations sur les **enjeux de durabilité** préparées conformément aux articles 19 bis et 29 bis de la directive 2013/34/UE (c'est-à-dire l'**état de durabilité**) dans le rapport de gestion de l'entreprise. Ces informations sont présentées dans une section spéciale du rapport de gestion intitulée «état de durabilité». L'appendice F *Exemple de structure de l'état de durabilité selon les ESRS* de la présente norme contient un exemple indicatif d'état de durabilité structuré conformément aux exigences du présent chapitre.

8.1 **Exigence générale en matière 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 l'**état de durabilité** et sa compréhension, dans un format à la fois lisible par l'homme et lisible par la machine.

8.2 **Contenu et structure de l'état de durabilité**

112. Exception faite de la possibilité d'incorporer des informations au moyen de renvois prévue à la section 9.1 *Incorporation d'informations au moyen de renvois* 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 son **état de durabilité**, les informations à publier en application de l'article 8 du règlement (UE) 2020/852 du Parlement européen et du Conseil (*) 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 séparément identifiables dans l'état de 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 l'état de durabilité. Ces informations ne sont pas soumises aux dispositions des 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 son **état de 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 référentiels d'information en matière de durabilité généralement admis, y compris les orientations non contraignantes et sectorielles, publiés par d'autres organismes de normalisation (comme le matériel technique publié par l'International Sustainability Standards Board ou la Global Reporting Initiative), ces informations:
- a) sont clairement indiquées par un renvoi adéquat aux actes législatifs, normes ou cadres applicables (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 son **état de 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 *Impacts ou risques matériels découlant d'actions entreprises pour traiter des enjeux 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 publications requises par ESRS 2 et les ESRS thématiques correspondantes.
117. Si l'entreprise prépare des informations spécifiques matérielles conformément au paragraphe 11, elle les publie en même temps que les informations générales et sectorielles les plus pertinentes.

9. Liens avec d'autres publications d'informations d'entreprise, et informations connectées

118. L'entreprise fournit des informations qui permettent aux utilisateurs de son **état de durabilité** de comprendre les liens entre les différents éléments d'information qu'il renferme, ainsi que les liens entre celles-ci et d'autres informations qu'elle fournit dans d'autres parties de ses publications.

9.1 Incorporation d'informations au moyen de renvois

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 données précis prescrit par une exigence de publication, peuvent être incorporées dans l'**état de durabilité** au moyen de renvois:
- a) à une autre section du rapport de gestion;

(*) 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).

- 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 Conseil ⁽⁹⁾;
 - e) au document d'enregistrement universel visé à l'article 9 du règlement (UE) 2017/1129 ⁽¹⁰⁾; 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 au moyen de renvois des informations issues de publications du pilier 3, elle veille à ce que ces informations correspondent au périmètre de consolidation utilisé pour l'**état de durabilité** en complétant les informations incorporées avec des éléments supplémentaires, si nécessaire.
120. L'entreprise peut utiliser des renvois pour incorporer des informations aux documents, ou à une partie des documents, énumérés au paragraphe 119, à condition que ces informations:
- a) constituent un élément d'information distinct et soient clairement indiquées 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 l'**état de durabilité**;
 - d) soient soumises au moins au même niveau d'assurance que l'état de durabilité; et
 - e) répondent aux mêmes exigences de numérisation technique que l'état de durabilité.
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 l'**état de durabilité** au moyen de renvois au rapport préparé par l'entreprise 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 au moyen de renvois 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. Lorsqu'elle utilise des renvois lors de la préparation de son **état de durabilité**, l'entreprise tient compte de la cohésion d'ensemble des informations publiées et veille à ce que ces renvois ne nuisent pas à la lisibilité de l'état de durabilité. L'appendice G *Exemple d'incorporation d'informations au moyen de renvois* de la présente norme donne un exemple indicatif d'incorporation d'informations à l'aide de renvois (voir ESRS 2 BP-2).

⁽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).

⁽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).

9.2 Informations connectées et connectivité avec les états financiers

123. L'entreprise décrit les liens entre différentes informations. Pour ce faire, elle peut être amenée à connecter ces informations narratives sur sa gouvernance, sa stratégie et sa gestion des risques avec les **indicateurs** et les **cibles** qui s'y rapportent. Par exemple, lorsqu'elle fournit des informations connectées, l'entreprise peut 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 indicateurs et cibles utilisés pour mesurer les progrès par rapport aux performances. Qui plus est, l'entreprise peut devoir expliquer en quoi son utilisation des **ressources naturelles** et les changements opérés dans sa **chaîne d'approvisionnement** pourraient amplifier, modifier ou réduire les **impacts, risques** et **opportunités** matériels. Il est possible qu'elle doive faire le lien entre ces informations et les informations concernant les effets financiers, actuels ou attendus, sur ses coûts de production, sa réponse stratégique pour atténuer ces impacts ou ces risques et les investissements en nouveaux actifs que cela implique. Elle peut aussi devoir rattacher des informations narratives aux indicateurs et cibles correspondants et aux informations données dans ses états financiers. Les informations servant à décrire ces liens doivent être claires et concises.
124. Lorsque l'**état de durabilité** inclut des montants monétaires ou d'autres points de données quantitatifs qui dépassent un seuil de **matérialité** et qui sont présentés dans les états financiers (connectivité directe des informations publiées dans l'état de durabilité avec les informations publiées dans les états financiers), l'entreprise insère une référence au paragraphe de ses états financiers dans lequel se trouvent les informations en question.
125. L'**état de durabilité** peut comprendre des montants monétaires ou d'autres points de données quantitatifs qui dépassent un seuil de **matérialité** et qui sont soit une agrégation soit une partie des montants monétaires ou des données quantitatives présentés dans les états financiers de l'entreprise (connectivité indirecte des informations publiées dans l'état de durabilité avec les informations publiées dans les états financiers). Le cas échéant, l'entreprise explique le lien entre les montants ou points de données figurant dans l'état de 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. Dans le cas d'informations non couvertes par les paragraphes 124 et 125, l'entreprise explique, sur la base d'un seuil de matérialité, en quoi les données, hypothèses et informations qualitatives figurant dans son **état de durabilité** sont en cohérence avec les données, hypothèses et informations qualitatives correspondantes fournies dans ses états financiers. C'est notamment le cas lorsque l'état de durabilité contient:
- a) des montants monétaires ou autres données quantitatives associés aux montants monétaires ou autres données quantitatives présentés dans les états financiers; ou
 - 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 données et renvoie à l'élément/au paragraphe correspondant des notes de bas de page des états financiers. Si des données, hypothèses et informations qualitatives significatives ne sont pas cohérentes entre elles, 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 le même indicateur est présenté depuis la date de publication dans les états financiers ainsi que dans les prévisions pour les périodes futures dans l'**état de durabilité**; et
 - b) lorsque des projections macroéconomiques ou commerciales sont utilisées pour élaborer des **indicateurs** dans l'**état de 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 concernant les informations spécifiques de l'entité

130. La couverture des **enjeux de durabilité** par les ESRS devrait évoluer à mesure que de nouvelles exigences de publication seront élaborées. Dès lors, la nécessité pour une entité de fournir des informations spécifiques devrait diminuer au fil du temps, en particulier du fait de l'adoption future de normes sectorielles.
131. Lorsqu'elle définit ses informations spécifiques, l'entreprise peut, pour la préparation de ces réponses, adopter dans ses trois premiers **états de durabilité** annuels des mesures transitoires en vertu desquelles elle peut, en priorité:
- a) reprendre dans sa publication les informations spécifiques qu'elle a fournies lors de périodes antérieures, si ces informations présentent les caractéristiques qualitatives visées au chapitre 2 de la présente norme ou sont adaptées pour présenter ces caractéristiques;
 - b) compléter ses informations, qu'elle a préparées sur la base de l'ESRS thématique, par un ensemble approprié d'informations supplémentaires couvrant les **enjeux de durabilité matériels** 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 concernant le 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 en vertu des ESRS, et afin de tenir compte des difficultés que peuvent rencontrer des entreprises pour obtenir des informations auprès des acteurs de l'ensemble de leur **chaîne de valeur**, et afin de limiter la charge des PME de cette chaîne:
- a) l'entreprise peut, lorsqu'elle publie des informations portant sur les **politiques, actions et cibles**, conformément à l'ESRS 2 et à d'autres ESRS, limiter les informations sur la chaîne de valeur en amont et en aval à des informations disponibles en interne, comme les données dont elle dispose déjà et les informations accessibles au public; et
 - b) l'entreprise n'est pas tenue, lorsqu'elle publie les **indicateurs** qu'elle utilise, d'inclure des informations relatives à la chaîne de valeur en amont et en aval, à l'exception des points de données requis par d'autres actes législatifs de l'UE, tels qu'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 concernant 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 l'**état de durabilité** au titre des ESRS. En ce qui concerne les exigences de publication énumérées à l'appendice C *Liste des exigences de publication introduites progressivement*, cette disposition transitoire s'applique pour la première année d'application obligatoire de l'exigence de publication concernée.

10.4 Disposition transitoire: liste des exigences de publication introduites progressivement

137. L'appendice C *Liste des exigences de publication introduites progressivement* de la présente norme contient des dispositions devant entrer en vigueur progressivement et portant sur les exigences de publication des ESRS, ou les points de données de ces exigences, qui peuvent être omis ou ne sont pas applicables la ou les premières années de préparation de l'**état de durabilité** au titre des 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 sur l'entité

- AR 1. Les informations spécifiques fournies par l'entreprise doivent permettre aux **utilisateurs** de comprendre ses **impacts, risques** et **opportunités** qui sont liés à des enjeux environnementaux, sociaux et de gouvernance.
- AR 2. Lorsqu'elle prépare des informations spécifiques, 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 matérielles liées aux domaines d'information suivants: gouvernance, stratégie, gestion des **impacts**, des **risques** et des **opportunités** et **indicateurs** et **cibles** (voir ESRS 2, chapitres 2 à 5).
- AR 3. Lorsqu'elle s'interroge sur l'utilité d'intégrer des **indicateurs** dans ses informations spécifiques, l'entreprise détermine:
- a) si les indicateurs de performance qu'elle a choisis 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 (impacts); et/ou
 - ii) la probabilité que ses pratiques aient des **effets financiers** 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 indicateurs trop arbitraires pour donner une représentation fidèle; et
 - c) si elle a fourni suffisamment d'informations contextuelles pour interpréter correctement les indicateurs de performance et si des variations dans ces informations contextuelles sont susceptibles d'influencer la comparabilité des indicateurs dans le temps.
- AR 4. Lorsqu'elle prépare ses informations spécifiques, 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 d'informations spécifiques d'entités peut être limitée. L'entreprise examine si les cadres, initiatives, normes d'information et indices de référence disponibles et pertinents (comme le matériel technique publié par l'International Sustainability Standards Board 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. L'entreprise peut préparer ses informations spécifiques en se basant sur les informations requises au titre d'ESRS thématiques concernant des **enjeux de durabilité** similaires.

Double matérialité

Les parties prenantes et leur rôle dans le processus d'évaluation de la matérialité

- AR 6. Outre les catégories de parties prenantes énumérées au paragraphe 22, sont considérés comme des catégories fréquentes de **parties prenantes**: les **salariés** et autres travailleurs, les **fournisseurs**, les **consommateurs**, les clients, les **utilisateurs finaux**, 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 prenante** passive. Dans ce cas, les données sur l'environnement et sur la conservation des espèces peuvent contribuer à l'évaluation de la **matérialité** par l'entreprise.
- AR 8. Un dialogue avec les parties prenantes affectées contribue à l'évaluation de la **matérialité**. L'entreprise peut engager le dialogue avec les **parties prenantes** affectées ou leurs représentants (par exemple, les **saliariés** 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 **impacts, risques et opportunités** matériels.

Évaluation de la matérialité d'impact

- AR 9. Pour évaluer la **matérialité d'impact** et déterminer les enjeux matériels au sujet desquels elle doit publier des informations, l'entreprise passe par les trois étapes suivantes:
- a) compréhension du contexte dans lequel s'inscrivent les impacts dont elle est à l'origine, notamment ses activités, ses relations d'affaires et les **parties prenantes**;
 - b) identification des impacts réels et potentiels (négatifs comme positifs), y compris au moyen d'un dialogue avec les parties prenantes et les experts. À cette étape, l'entreprise peut s'appuyer sur la recherche scientifique et analytique menée dans le domaine des impacts sur les **enjeux de durabilité**;
 - c) évaluation de la matérialité de ses impacts réels et potentiels et détermination des enjeux matériels. À cette étape, l'entreprise adopte les seuils qui détermineront quels impacts figureront dans son **état de durabilité**.

Caractéristiques de la gravité

- AR 10. La gravité dépend des facteurs suivants:
- a) l'ampleur, qui indique à quel point l'impact est négatif, ou au contraire bénéfique, pour la population ou l'environnement;
 - b) l'étendue, qui indique à quel point l'impact négatif ou positif est répandu. Dans le cas d'un impact environnemental, l'étendue peut s'entendre comme l'amplitude des dégâts à l'environnement, ou comme un périmètre géographique. Dans le cas d'un impact sur la population, l'étendue peut s'entendre comme le nombre de personnes affectées par l'impact; et
 - c) le caractère irréversible, qui indique s'il est possible, et dans quelle mesure, de remédier à l'impact négatif, par exemple en ramenant l'environnement ou les personnes affectées à leur situation antérieure.
- AR 11. Chacune de ces trois caractéristiques (ampleur, étendue et caractère irréversible) peut contribuer à la gravité d'un impact négatif. Dans le cas d'un impact négatif potentiel sur les droits de l'homme, la gravité de l'impact l'emporte sur sa probabilité.

Impacts associés à l'entreprise

- AR 12. Exemple:
- a) si l'entreprise utilise dans ses produits du cobalt extrait en faisant travailler des enfants, l'impact négatif (le travail des enfants) est directement associé aux produits de l'entreprise par l'intermédiaire de ses **relations d'affaires** en amont de sa 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, cet impact négatif est directement associé à l'entreprise en raison de sa relation avec l'entreprise à qui elle a accordé des prêts.

Évaluation de la matérialité financière

AR 13. Les exemples qui suivent montrent comment les impacts 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 ont des impacts négatifs, par exemple sur les communautés locales, ces activités pourraient être soumises à une réglementation publique plus stricte et/ou l'impact pourrait avoir des conséquences sur la réputation. Celles-ci ont un impact négatif 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 matériels 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 affectent ou dont on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'ils affectent la position financière, les performances financières et les flux de trésorerie d'une entreprise, ainsi que son accès au financement ou le coût du capital à court, moyen et long terme, constitue le point de départ de l'évaluation de la **matérialité financière**. 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'**effets financiers** (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 matériels 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 **effets financiers**, établie à l'aide de seuils appropriés. À ce stade, elle examine dans quelle mesure ces risques et opportunités contribuent aux effets financiers à court, moyen et long terme en s'appuyant sur:

- a) les **scénarios**/prévisions dont la réalisation est jugée probable;
- b) les effets financiers attendus, liés à des **enjeux de durabilité**, dus soit à des situations d'une probabilité inférieure au seuil «plus probable qu'improbable», soit à des actifs/passifs qui ne sont pas (encore) comptabilisés dans les états financiers. Sont visés:
 - i) les situations potentielles qui, en raison de la survenance d'événements futurs, peuvent affecter le potentiel de création de flux de trésorerie;
 - ii) les capitaux qui ne sont pas considérés comme des actifs aux fins de la publication d'informations comptables et financières, mais qui ont une influence importante sur les performances financières, 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.

ESRS thématique	Enjeux de durabilité couverts 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 hydriques 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	— Vecteurs directs de 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
		— Impacts sur l'état des espèces	Exemples: <ul style="list-style-type: none"> — Taille des populations d'espèces — Risque d'extinction mondiale des espèces
		— Impacts sur l'étendue et l'état des écosystèmes	Exemples: <ul style="list-style-type: none"> — Dégradation des sols — Désertification — Imperméabilisation des sols
		— Impacts et dépendances sur les services écosystémiques	

ESRS thématique	Enjeux de durabilité couverts par une ESRS thématique		
	Thème	Sous-thème	Sous-sous-thème
ESRS E5	Économie circulaire	<ul style="list-style-type: none"> — Flux de ressources entrants, y compris l'utilisation des ressources — Flux de ressources sortants liés aux produits et services — Déchets 	
ESRS S1	Personnel 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

ESRS thématique	Enjeux de durabilité couverts par une ESRS thématique		
	Thème	Sous-thème	Sous-sous-thème
			<ul style="list-style-type: none"> — 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 — Protection de la vie privée
ESRS S3	Communautés affectées	<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 — Impacts liés à la terre — Impacts liés 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 — Impacts 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 finaux	<ul style="list-style-type: none"> — Impacts liés aux informations sur les consommateurs et/ou les utilisateurs finaux 	<ul style="list-style-type: none"> — Protection de la vie privée — Liberté d'expression — Accès à l'information (de qualité)

ESRS thématique	Enjeux de durabilité couverts par une ESRS thématique		
	Thème	Sous-thème	Sous-sous-thème
		— Sécurité des consommateurs et/ou des utilisateurs finaux	— Santé et sécurité — Sécurité de la personne — Protection des enfants
		— Inclusion sociale des consommateurs et/ou des utilisateurs finaux	— Non-discrimination — Accès aux produits et services — Pratiques de commercialisation responsables
ESRS G1	Conduite des affaires	— Culture d'entreprise — Protection des lanceurs d'alerte — Bien-être animal — Dialogue politique et activités de lobbying — Gestion des relations avec les fournisseurs, y compris les pratiques en matière de paiement	
		— Corruption et versement de pots-de-vin	— Prévention et détection, y compris les formations — Incidents/Cas

Enjeux de durabilité à inclure dans l'évaluation de la matérialité

AR 16. Aux fins de l'évaluation de la **matérialité**, l'entreprise se base sur la liste suivante d'**enjeux de durabilité** couverts par les ESRS thématiques. Lorsque, au terme de l'évaluation de la matérialité effectuée par l'entreprise (voir ESRS 2 IRO-1), un enjeu de durabilité de la liste qui suit est considéré comme matériel, l'entreprise publie des informations à son sujet conformément aux exigences de publication contenues dans l'ESRS thématique correspondante. Cette liste ne remplace pas le processus de détermination des enjeux matériels. Il s'agit d'un outil visant à faciliter les évaluations de la matérialité effectuées par les entreprises. L'entreprise doit en toute hypothèse tenir compte des circonstances qui lui sont propres pour déterminer les enjeux matériels de son point de vue. Si nécessaire, l'entreprise fournit aussi des informations spécifiques sur des **impacts**, **risques** et **opportunités** matériels non couverts par les ESRS, ainsi qu'il est décrit au paragraphe 11 de la présente norme.

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

AR 17. Si l'entreprise, après y avoir consacré des efforts raisonnables, n'est pas en mesure de recueillir les informations sur sa **chaîne de valeur** en amont et en aval exigées par le paragraphe 63, elle évalue les informations à publier en se basant sur toutes les informations raisonnables et exploitables dont elle peut disposer à la date de reporting sans 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 l'état de durabilité

AR 18. Pour illustrer le paragraphe 115 à la section 8.2 *Contenu et structure de l'état de durabilité* de la présente norme, l'entreprise qui couvre des enjeux environnementaux et sociaux 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 l'**état de 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 matérialité** (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. Une information a une valeur prédictive si elle peut servir de ressource dans les processus appliqués 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. La matérialité 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'un impact, d'un risque ou d'une opportunité englobe toutes les informations matérielles 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 cet impact, à ce risque ou à cette opportunité, ainsi que les **indicateurs** utilisés pour définir les **cibles** et mesurer les performances.
- 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. La même attention est accordée aux impacts négatifs et positifs qui revêtent une **matérialité d'impact** et aux **risques** et **opportunités** qui revêtent une **matérialité financière**. 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 processus et des contrôles internes adaptés de manière à prévenir toute erreur ou inexactitude matérielle. 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 atteignable, ainsi que les facteurs qui assurent l'exactitude des informations, dépendent de la nature des informations et de la nature des enjeux sur lesquels elles portent. L'exactitude exige par exemple:
- a) que les informations factuelles soient exemptes d'erreurs matérielles;
 - b) que les descriptions soient précises;
 - c) que les estimations, approximations et prévisions soient clairement signalées comme telles;
 - d) qu'il n'ait pas été commis d'erreurs matérielles dans la sélection et l'application d'un processus approprié pour obtenir une estimation, une approximation ou une prévision, et que les ressources utilisées dans ce processus soient raisonnables et adaptées;
 - e) que les affirmations soient raisonnables et fondées sur des informations de qualité suffisante et en nombre suffisant; et
 - f) que les informations relatives aux jugements portés sur l'avenir donnent une image fidèle de ces jugements et des 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 un même enjeu 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. Une information en matière de durabilité est vérifiable s'il est possible de corroborer l'information elle-même ou les ressources utilisées pour l'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 matérielles. Les informations complémentaires visées au paragraphe 114 sont présentées d'une manière qui n'obscurcit pas les informations matérielles.

QC 18. On peut améliorer la clarté en faisant la distinction entre les informations relatives aux évolutions intervenues au cours de la période de reporting 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 processus de gouvernance et de gestion des risques menées par l'entreprise en matière de durabilité qui ont changé depuis la période de reporting 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 **impacts, 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 l'**état de 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 progressivement

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	Entrée en vigueur progressive ou date de prise d'effet (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 du chiffre d'affaires total 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	Impacts, risques et opportunités matériels 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) (effets financiers attendus), lors de la première année de préparation de son état de durabilité. L'entreprise peut respecter l'ESRS SBM-3, paragraphe 48, point e), en ne publiant que des informations qualitatives, lors des trois premières années de préparation de son état de durabilité, s'il est impossible de préparer des publications d'informations quantitatives.
ESRS E1	E1-6	Émissions brutes de GES des scopes 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 du scope 3 et aux émissions totales de GES lors de la première année de préparation de leur état de durabilité.
ESRS E1	E1-9	Effets financiers attendus des risques physiques et de transition matériels et des opportunités potentielles liées au climat	L'entreprise peut omettre les informations prescrites par l'ESRS E1-9 lors de la première année de préparation de son état de durabilité. L'entreprise peut respecter l'ESRS E1-9 en ne publiant que des informations qualitatives, lors des trois premières années de préparation de son état de durabilité, s'il est impossible de préparer des publications d'informations quantitatives.
ESRS E2	E2-6	Effets financiers attendus des 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 son état de 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 reporting 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 son état de durabilité.

ESRS	Exigence de publication	Intitulé complet de l'exigence de publication	Entrée en vigueur progressive ou date de prise d'effet (y compris la première année)
ESRS E3	E3-5	Effets financiers attendus des risques et opportunités liés aux ressources hydriques et marines	L'entreprise peut omettre les informations prescrites par l'ESRS E3-5 lors de la première année de préparation de son état de durabilité. L'entreprise peut respecter l'ESRS E3-5 en ne publiant que des informations qualitatives, lors des trois premières années de préparation de son état de 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 état de durabilité.
ESRS E4	E4-6	Effets financiers attendus des 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 son état de durabilité. L'entreprise peut respecter l'ESRS E4-6 en ne publiant que des informations qualitatives, lors des trois premières années de préparation de son état de durabilité.
ESRS E5	E5-6	Effets financiers attendus des 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 son état de durabilité. L'entreprise peut respecter l'ESRS E5-6 en ne publiant que des informations qualitatives, lors des trois premières années de préparation de son état de 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 état de durabilité.
ESRS S1	S1-7	Caractéristiques des non-salariés assimilés au personnel de l'entreprise	L'entreprise peut omettre les informations sur tous les points de données prévus par la présente exigence de publication lors de la première année de préparation de son état de 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 son état de 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 son état de durabilité.

ESRS	Exigence de publication	Intitulé complet de l'exigence de publication	Entrée en vigueur progressive ou date de prise d'effet (y compris la première année)
ESRS S1	S1-12	Personnes handicapées	L'entreprise peut omettre les informations prescrites par l'ESRS S1-12 lors de la première année de préparation de son état de 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 son état de 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 son état de durabilité.
ESRS S1	S1-14	Santé et sécurité	L'entreprise peut omettre de publier des informations sur les non-salariés lors de la première année de préparation de son état de durabilité.
ESRS S1	S1-15	Équilibre entre vie professionnelle et vie privée	L'entreprise peut omettre les informations prescrites par l'ESRS S1-15 lors de la première année de préparation de son état de 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 état de 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 spécifiées dans les exigences de publication de l'ESRS S3 lors des deux premières années de préparation de leur état de durabilité.
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 spécifiées dans les exigences de publication de l'ESRS S4 lors des deux premières années de préparation de leur état de durabilité.

Appendice D

Structure de l'état de durabilité ESRS

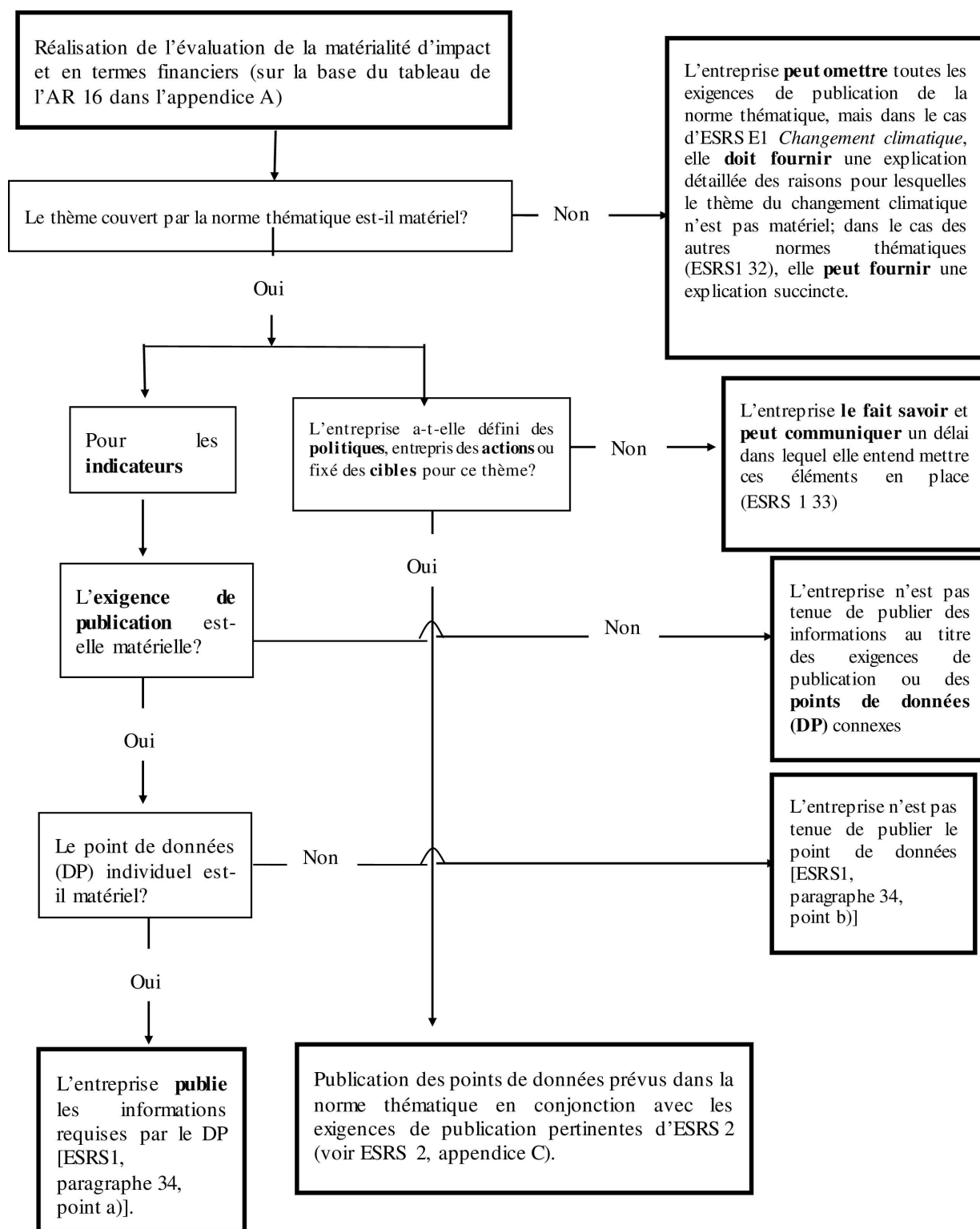
Le présent appendice fait partie intégrante d'ESRS 1 et fait autorité au même titre que les autres parties de la norme en ce qui concerne la publication d'informations en quatre parties, ainsi qu'elles sont décrites au paragraphe 115.

Partie du rapport de gestion	Code ESRS	Titre
1. Informations générales	ESRS 2	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.
2. Informations environnementales	Sans objet	Publications d'informations en vertu de l'article 8 du règlement (UE) 2020/852 (règlement sur la taxinomie)
	ESRS E1	Changement climatique
	ESRS E2	Pollution
	ESRS E3	Ressources hydriques et marines
	ESRS E4	Biodiversité et écosystèmes
	ESRS E5	Utilisation des ressources et économie circulaire
3. Informations sociales	ESRS S1	Personnel de l'entreprise
	ESRS S2	Travailleurs de la chaîne de valeur
	ESRS S3	Communautés affectées
	ESRS S4	Consommateurs et utilisateurs finaux
4. Informations en matière de gouvernance	ESRS G1	Conduite des affaires

Appendice E

Logigramme permettant de déterminer les informations à inclure au titre des ESRS

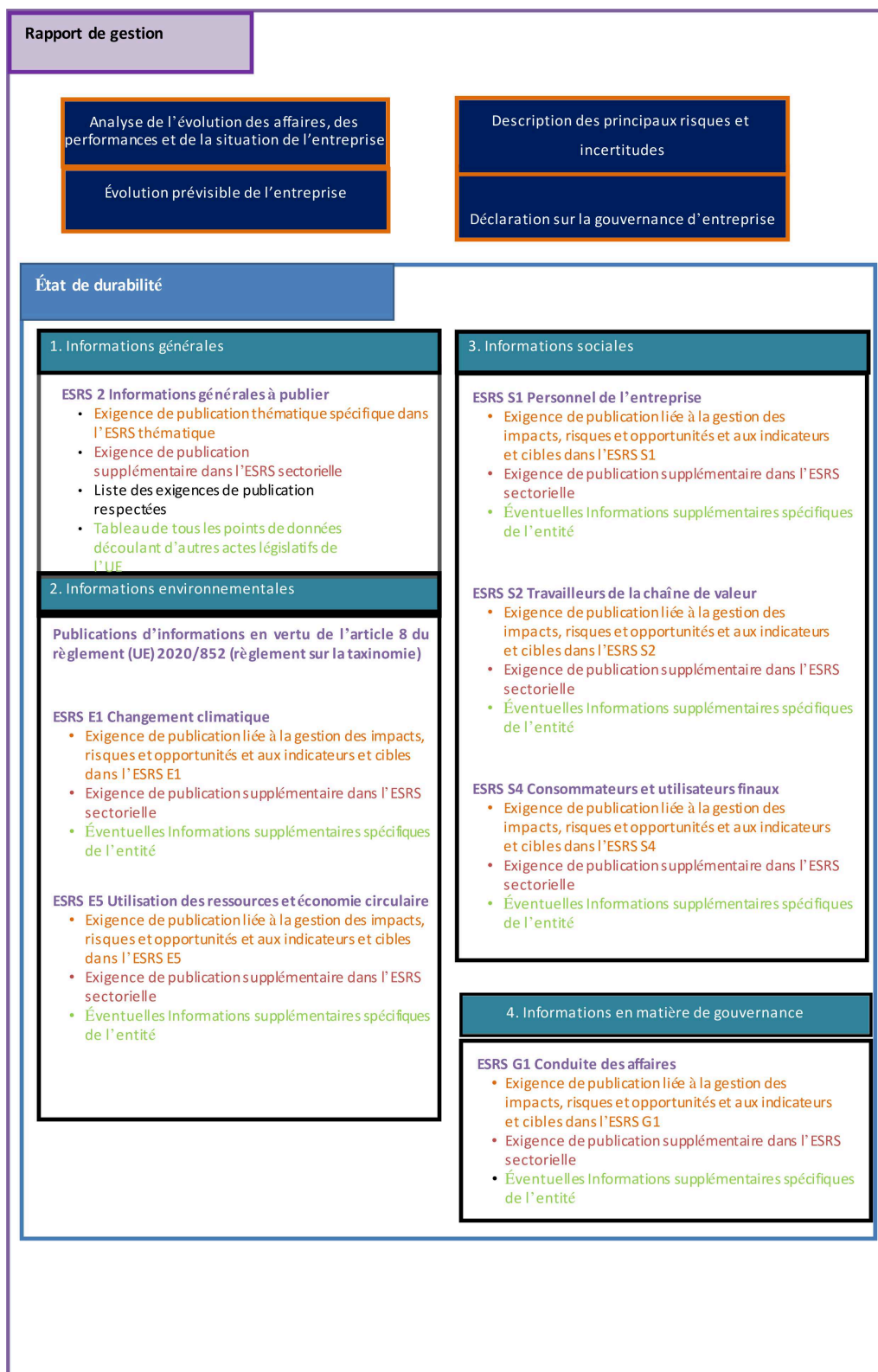
L'**évaluation de la matérialité** constitue le point de départ de l'information en matière de durabilité au titre des ESRS. Le présent appendice fournit une illustration non contraignante de l'évaluation de la matérialité d'impact et en termes financiers décrite au chapitre 3. IRO-1 dans la section 4.1 d'ESRS 2 comprend des exigences de publication (DR) générales en ce qui concerne les processus de l'entreprise en matière d'identification des impacts, des risques et des opportunités et d'évaluation de leur matérialité. SBM-3 d'ESRS 2 énonce des exigences générales d'information sur les impacts, les risques et les opportunités matériels résultant de l'évaluation de la matérialité 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 matériel. Dans ce cas, elle peut publier une explication succincte des conclusions de l'évaluation de la matérialité 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 logigramme ci-dessous ne s'applique pas aux enjeux de durabilité que l'entreprise a évalués comme étant matériels, mais qui ne sont pas couverts par une norme thématique, auquel cas l'entreprise doit publier des informations supplémentaires spécifiques [ESRS 1 (30 b)].*



Appendice F

Exemple de structure d'un état de durabilité ESRS

Le présent appendice complète ESRS 1. Il présente, à titre d'exemple non contraignant, la structure de l'état de durabilité présenté à la section 8.2 de la présente norme. Dans cette illustration, l'entreprise a conclu à l'absence de matérialité pour ce qui concerne la biodiversité et les écosystèmes, la pollution et les communautés affectées.



Appendice G

Exemple d'incorporation d'informations au moyen de renvois

Le présent appendice complète ESRS 1. Il contient un exemple non contraignant d'incorporation par un renvoi à une autre section du rapport de gestion dans l'**état de durabilité**, ainsi qu'il est décrit à la section 9.1 de la présente norme.

