

## II

(Communications)

COMMUNICATIONS PROVENANT DES INSTITUTIONS, ORGANES ET  
ORGANISMES DE L'UNION EUROPÉENNE

## COMMISSION EUROPÉENNE

## COMMUNICATION DE LA COMMISSION

## Lignes directrices sur l'information non financière

(méthodologie pour la communication d'informations non financières)

(2017/C 215/01)

## Table des matières

	Page
1 Introduction .....	1
2 Objectif .....	4
3 Principes fondamentaux .....	5
3.1 Publier des informations significatives .....	5
3.2 Une information fidèle, équilibrée et compréhensible .....	7
3.3 Une information complète, mais concise .....	7
3.4 Une vision stratégique et prospective .....	8
3.5 Une information tournée vers les parties prenantes .....	9
3.6 Une information logique et cohérente .....	9
4 Contenu .....	9
4.1 Modèle commercial .....	10
4.2 Politiques menées et diligence raisonnable .....	10
4.3 Résultats .....	12
4.4 Risques principaux et leur gestion .....	12
4.5 Indicateurs clés de performance .....	13
4.6 Aspects thématiques .....	14
5 Cadre d'établissement des rapports .....	19
6 Diversité du conseil d'administration .....	19

## 1 INTRODUCTION

La directive 2014/95/UE du Parlement européen et du Conseil <sup>(1)</sup> concernant la publication d'informations non financières et d'informations relatives à la diversité par certaines grandes entreprises et certains groupes («la directive») est entrée en vigueur le 6 décembre 2014. Elle modifie la directive 2013/34/UE <sup>(2)</sup> relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports y afférents de certaines formes d'entreprises. Les entreprises concernées commenceront à l'appliquer à partir de 2018 pour les informations relatives à l'exercice financier de 2017.

<sup>(1)</sup> JO L 330 du 15.11.2014, p. 1.

<sup>(2)</sup> JO L 182 du 29.6.2013, p. 19.

Une transparence renforcée devrait permettre aux entreprises <sup>(1)</sup> d'être plus résistantes et d'enregistrer de meilleures performances, tant au niveau financier que non financier. Au fil du temps, cela donnera lieu à une croissance et à des emplois plus solides et renforcera la confiance des parties prenantes, notamment des investisseurs et des consommateurs. Une gestion transparente des entreprises est également propice à des investissements de plus long terme.

Les obligations de déclaration concernant les informations non financières s'appliquent à certaines grandes sociétés de plus de 500 employés. En effet, si l'on obligeait les petites et moyennes entreprises à se conformer à ces obligations, les coûts y afférents pourraient être supérieurs aux bénéfices. Cette approche réduit la charge administrative au minimum. Plutôt qu'un rapport exhaustif et détaillé, il est demandé aux sociétés de communiquer des informations pertinentes et utiles, nécessaires pour comprendre leur évolution, leurs performances, leur situation et les incidences de leur activité. De plus, les informations peuvent être fournies au niveau du groupe, et non pas par chaque entreprise liée à un groupe. La directive laisse également une importante marge de manœuvre aux sociétés pour communiquer les informations pertinentes de la manière qu'elles jugent être la plus utile, y compris au moyen d'un rapport distinct. Les sociétés peuvent s'appuyer sur des cadres nationaux, européens ou internationaux.

La publication appropriée d'informations non financières est un élément essentiel pour garantir une finance durable. Le 28 octobre 2016, la Commission européenne a décidé de créer un groupe d'experts à haut niveau sur la finance durable. Cette décision est fondée sur l'objectif de la Commission de développer une stratégie globale et complète de l'Union sur la finance durable, dans le cadre de l'union des marchés des capitaux. Le groupe devrait présenter un ensemble de recommandations stratégiques à la Commission d'ici la fin 2017.

#### *Objectifs de développement durable de l'ONU et accord de Paris*

Le 22 novembre 2016, en réponse au Programme mondial de développement durable à l'horizon 2030 adopté par l'Assemblée générale des Nations unies en septembre 2015, la Commission européenne a publié sa communication intitulée «Prochaines étapes pour un avenir européen durable» <sup>(2)</sup>. Les obligations de déclaration découlant de la directive constituent une contribution importante à la réalisation des objectifs de développement durable des Nations unies, notamment de l'objectif 12 sur l'établissement de modes de consommation et de production durables <sup>(3)</sup> et de l'objectif 5 sur l'égalité des sexes et l'autonomisation de toutes les femmes et filles <sup>(4)</sup>.

Ces obligations contribuent également à la mise en œuvre de l'accord de Paris sur le climat, qui prévoit notamment qu'une transparence accrue devrait rendre les flux financiers plus compatibles avec un profil d'évolution vers un développement à faibles émissions de gaz à effet de serre et résilient face aux changements climatiques.

#### *Conseil de stabilité financière*

En décembre 2015, à la demande des ministres des finances du G20 et des gouverneurs des banques centrales, le conseil de stabilité financière (CSF) a créé un groupe de travail, dirigé par l'industrie, afin d'élaborer des recommandations en matière de divulgation volontaire des risques financiers liés au climat. Ce groupe de travail vient compléter les travaux réalisés par le groupe d'étude sur la finance verte du G20.

Les travaux du groupe de travail ont été suivis de près et pris en compte, dans la mesure du possible, dans les présentes lignes directrices <sup>(5)</sup>. De manière générale, les recommandations du groupe de travail portent sur des domaines déjà définis par la directive, comme par exemple la gouvernance, la stratégie, la gestion des risques et les indicateurs.

### **Les lignes directrices non contraignantes**

L'article 2 de la directive fait référence aux «orientations concernant la communication d'informations» et prévoit que «la Commission élabore des lignes directrices non contraignantes sur la méthodologie applicable à la communication des informations non financières, y compris des indicateurs clés de performance de nature non financière, à caractère général et sectoriel, en vue de faciliter une publication appropriée, utile et comparable des informations non financières par les entreprises [...]».

Le considérant 17 de la directive énonce que, lors de la préparation des lignes directrices non contraignantes, «la Commission devrait tenir compte des meilleures pratiques actuelles, des évolutions internationales et des résultats d'autres initiatives de l'Union en la matière».

<sup>(1)</sup> Pour faciliter la lecture, les présentes lignes directrices utilisent le terme «société» lorsqu'elles font référence à l'«entité» déclarante, qu'il s'agisse d'une «entreprise» unique ou d'un «groupe» via sa société mère.

<sup>(2)</sup> COM(2016) 739 final.

<sup>(3)</sup> Objectif 12.6: «Encourager les entreprises, en particulier les grandes entreprises et les sociétés transnationales, à adopter des pratiques viables et à intégrer dans les rapports qu'elles établissent des informations sur la viabilité.»

<sup>(4)</sup> Objectif 5.5: «Garantir la participation entière et effective des femmes et leur accès en toute égalité aux fonctions de direction à tous les niveaux de décision, dans la vie politique, économique et publique.»

<sup>(5)</sup> Le rapport final du groupe de travail devrait être présenté à l'occasion du sommet du G20 des 7 et 8 juillet 2017.

Les sociétés peuvent choisir d'utiliser des cadres de présentation des informations largement reconnus et de grande qualité, en s'y conformant entièrement ou en partie. Elles peuvent s'appuyer sur des cadres nationaux, européens ou internationaux et, le cas échéant, elles doivent préciser lesquels.

La Commission encourage les sociétés à profiter de la flexibilité que leur accorde la directive en matière de publication d'informations non financières. Les lignes directrices n'ont pas pour objectif de freiner l'innovation au niveau des pratiques de déclaration.

#### *Consultation publique <sup>(1)</sup>*

La Commission a mené de vastes consultations publiques, comprenant notamment une large consultation publique en ligne. Le processus de consultation a également consisté en des entretiens avec des experts, des ateliers avec les parties prenantes et une consultation avec le groupe d'experts de haut niveau sur la finance durable susmentionné.

#### *Cadres nationaux, européens et internationaux*

Lors de la préparation des présentes lignes directrices, la Commission a examiné les cadres nationaux, européens et internationaux. Les lignes directrices doivent beaucoup au leadership et aux connaissances des organisations à l'origine de ces cadres. Les principes et contenus décrits dans le présent document reposent notamment en grande partie sur des cadres tels que:

- le CDP (anciennement le Carbon Disclosure Project - projet de divulgation des émissions de carbone),
- le Climate Disclosure Standards Board (CDSB),
- le guide OCDE sur le devoir de diligence pour des chaînes d'approvisionnement responsables en minerais provenant de zones de conflit ou à haut risque et ses suppléments,
- le système communautaire de management environnemental et d'audit (EMAS) et les documents sectoriels de référence y afférents,
- la publication de la fédération européenne des associations d'analystes financiers intitulée «KPIs for Environmental, Social and Governance (ESG) Issues, A Guideline for the Integration of ESG into Financial Analysis and Corporate Valuation» [Indicateurs clés de performance (ICP) pour les critères environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG), Ligne directrice pour l'intégration des critères ESG dans l'analyse financière et l'évaluation des entreprises],
- la Global Reporting Initiative,
- le guide OCDE-FAO pour des filières agricoles responsables,
- le guide sur le rapport stratégique du Financial Reporting Council (conseil de l'information financière) du Royaume-Uni,
- les Principes directeurs de l'OCDE à l'intention des entreprises multinationales,
- le Cadre de reporting conforme aux Principes directeurs des Nations unies relatifs aux entreprises et aux droits de l'homme,
- la norme ISO 26000 de l'Organisation internationale de normalisation,
- le cadre de référence international portant sur le reporting intégré,
- le document modèle d'orientation sur les informations ESG à transmettre aux investisseurs dans le cadre de l'initiative «bourses durables» (Sustainable Stock Exchanges) des Nations unies,
- le Natural Capital Protocol (protocole sur le capital naturel),

<sup>(1)</sup> Pour plus d'informations concernant le processus de consultation publique, voir: [http://ec.europa.eu/finance/company-reporting/non-financial-reporting/index\\_fr.htm#related-documents](http://ec.europa.eu/finance/company-reporting/non-financial-reporting/index_fr.htm#related-documents)

- les guides de l'UE sur l'empreinte environnementale des organisations et sur l'empreinte environnementale des produits,
- le Sustainability Accounting Standards Board,
- le code de développement durable du Conseil allemand pour le développement durable,
- la déclaration de principes tripartite sur les entreprises multinationales et la politique sociale de l'Organisation internationale du travail,
- le pacte mondial des Nations unies (ONU),
- Les objectifs de développement durable des Nations unies, résolution du 25 septembre 2015 intitulée «Transformer notre monde: le programme de développement durable à l'horizon 2030»,
- les «Principes directeurs relatifs aux entreprises et aux droits de l'homme - Mise en œuvre du cadre de référence "protéger, respecter et réparer" des Nations unies».

#### *Important*

Le présent document a été préparé conformément à l'article 2 de la directive 2014/95/UE afin d'aider les sociétés concernées à communiquer des informations non financières de manière pertinente, utile, cohérente et plus comparable. La présente communication fournit des lignes directrices non contraignantes et ne crée pas de nouvelles obligations légales. Dans la mesure où la présente communication peut interpréter la directive 2014/95/UE, la position de la Commission est sans préjudice de toute interprétation de cette directive que pourrait donner la Cour de justice européenne. Les sociétés qui utilisent ces lignes directrices peuvent également s'appuyer sur des cadres nationaux, européens ou internationaux. Le présent document ne constituant pas une norme technique, ni les préparateurs de déclarations non financières, ni aucune autre partie agissant ou non pour le compte d'un préparateur, ne peuvent se prévaloir de la conformité de leurs déclarations non financières avec le présent document.

## 2 OBJECTIF

L'objectif des présentes lignes directrices est d'aider les sociétés à communiquer des informations non financières (en matière environnementale, sociale et de gouvernance) de grande qualité, pertinentes, utiles, cohérentes et plus comparables, de manière à favoriser une croissance et des emplois solides et durables et à garantir la transparence aux parties prenantes. Ces lignes directrices non contraignantes sont proposées dans le cadre des obligations de déclaration prévues par la directive. Elles visent à aider les sociétés à rédiger des déclarations non financières pertinentes, utiles et concises, conformément aux exigences de la directive. Des efforts importants ont été faits afin d'éviter une charge administrative excessive, des déclarations stéréotypées ou un simple exercice consistant à cocher des cases.

Les présentes lignes directrices non contraignantes mettent l'accent sur le caractère pertinent, utile et comparable des informations non financières à communiquer conformément à l'article 2 de la directive 2014/95/UE aux fins de la publication d'informations non financières et d'informations relatives à la diversité par certaines grandes entreprises et certains groupes.

Ces lignes directrices non contraignantes s'adressent aux sociétés qui doivent, en vertu de la directive, communiquer des informations non financières dans leur rapport de gestion. Elles pourraient toutefois constituer un modèle de bonne pratique pour l'ensemble des sociétés qui communiquent des informations non financières, y compris les sociétés qui n'entrent pas dans le champ d'application de la directive.

La Commission européenne a préparé ces lignes directrices afin d'élaborer une méthodologie fondée sur des principes, applicable aux sociétés de tous les secteurs économiques et qui les aide à communiquer des informations non financières pertinentes, utiles et comparables. À cet effet, la Commission a tenu compte des meilleures pratiques, des évolutions en la matière et des résultats d'initiatives correspondantes, tant au sein de l'Union qu'au niveau international.

Ces lignes directrices s'inscrivent dans le contexte du rapport de gestion. Il est toutefois possible d'opter pour une présentation différente de la déclaration non financière, comme le prévoit l'article 1<sup>er</sup> de la directive.

L'objectif est de proposer aux sociétés un cadre équilibré et souple pour la publication d'informations non financières, afin de les aider à communiquer de manière cohérente les principales informations. Les présentes lignes directrices doivent le plus possible contribuer à garantir la comparabilité entre les sociétés et les secteurs.

Cette approche tient compte de la très grande diversité des sociétés et des secteurs concernés, ainsi que des situations dont les sociétés doivent rendre compte. Des efforts significatifs ont été faits afin d'éviter une approche uniforme et une méthodologie trop normative.

Les lignes directrices reconnaissent l'importance des liens et des interactions entre les informations (connectivité), que ce soit entre différents aspects des informations non financières ou entre les informations financières et non financières.

### 3 PRINCIPES FONDAMENTAUX

#### 3.1 Publier des informations significatives

L'article 1<sup>er</sup> de la directive dispose que les sociétés concernées «[...] incluent dans le rapport de gestion une déclaration non financière comprenant des informations, dans la mesure nécessaire à la compréhension de l'évolution des affaires, des performances, de la situation de l'entreprise et des incidences de son activité [...]».

Le concept d'information significative, ou d'importance relative, est déjà communément utilisé par les préparateurs, les contrôleurs et les utilisateurs d'informations financières. Le fait pour une société d'avoir une connaissance approfondie des éléments clés de sa chaîne de valeur permet de définir les questions clés et d'évaluer les aspects qui rendent une information significative.

L'article 2, paragraphe 16 de la directive comptable (2013/34/UE) définit le terme significatif comme «le statut d'une information dont on peut raisonnablement penser que l'omission ou l'inexactitude risque d'influencer les décisions que prennent les utilisateurs sur la base des états financiers de l'entreprise. L'importance significative de chaque élément est évaluée dans le contexte d'autres éléments similaires».

La directive introduit un nouvel élément à prendre en compte lors de l'évaluation du caractère significatif d'informations non financières, en faisant référence aux informations «dans la mesure nécessaire à la compréhension des incidences de [l']activité [de l'entreprise] <sup>(1)</sup>».

Le considérant 8 de la directive prévoit que «les entreprises relevant de la présente directive devraient fournir des informations pertinentes en ce qui concerne les questions qui apparaissent comme étant le plus susceptibles de conduire à la concrétisation des principaux risques d'incidences graves, de même que ceux qui se sont déjà concrétisés <sup>(2)</sup>. [...]».

L'incidence de l'activité d'une société est un élément pertinent à prendre en compte lors de la publication d'informations non financières. Les incidences peuvent être positives ou négatives. Les publications d'informations significatives doivent couvrir ces deux types d'incidences de manière claire et équilibrée. La déclaration non financière doit donner une image fidèle des informations dont ont besoin les parties prenantes concernées selon la société.

Les informations significatives doivent être évaluées dans un contexte. Certaines informations peuvent être significatives dans un contexte et pas dans un autre. Les questions qu'il faut envisager d'inclure dans la déclaration non financière sont les aspects propres à la situation de la société, si l'on se base sur des éléments concrets et sur les spécificités du secteur. Il est probable que des sociétés d'un même secteur partagent des défis environnementaux, sociaux et de gouvernance similaires, en raison par exemple des ressources dont elles dépendent pour produire des biens et des services, ou des incidences qu'elles peuvent avoir sur les personnes, la société et l'environnement. Il peut donc être utile de comparer directement les informations non financières publiées par les sociétés d'un même secteur.

Les sociétés peuvent publier des informations sur des aspects très variés. Chaque société évalue le caractère significatif d'une information en s'appuyant sur son analyse de l'importance de cette information pour la compréhension de l'évolution de ses affaires, de ses performances, de sa situation et des incidences de son activité. Cette évaluation du caractère significatif doit tenir compte de facteurs internes et externes <sup>(3)</sup>.

<sup>(1)</sup> Article 1<sup>er</sup>, paragraphe 1 de la directive.

<sup>(2)</sup> Le considérant 8 de la directive indique également que «[...] l'importance de ces incidences devrait être évaluée à l'aune de leur ampleur et de leur gravité. Les risques d'incidences négatives peuvent découler des propres activités de l'entreprise ou peuvent être liés à ses activités et, lorsque cela s'avère pertinent et proportionné, à ses produits, à ses services et à ses relations d'affaires, y compris ses chaînes d'approvisionnement et de sous-traitance».

<sup>(3)</sup> Les sociétés peuvent, par exemple, utiliser l'analyse préliminaire mentionnée dans l'annexe I du règlement EMAS [règlement (CE) n° 1221/2009 du Parlement européen et du Conseil du 25 novembre 2009 <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=celex%3A32009R1221>]

**Exemple et ICP**

Une banque peut estimer que sa propre consommation d'eau dans ses bureaux et ses agences ne constitue pas une question significative devant figurer dans son rapport de gestion. À l'inverse, une banque peut estimer que les incidences sociales et environnementales des projets qu'elle finance, et son rôle en tant que soutien de l'économie réelle d'une ville, d'une région ou d'un pays, représentent des informations significatives.

Un certain nombre de facteurs peuvent être pris en compte lors de l'évaluation du caractère significatif d'une information, parmi lesquels:

- Modèle commercial, stratégie et risques principaux: les objectifs, les stratégies, les approches et systèmes de gestion, les valeurs, les biens corporels et incorporels, la chaîne de valeur et les risques principaux d'une société sont des points importants à prendre en compte.
- Grandes questions sectorielles: il est probable que des questions similaires soient significatives pour les sociétés d'un même secteur ou partageant les mêmes chaînes d'approvisionnement. Les points déjà identifiés par les concurrents, les clients ou les fournisseurs d'une société ont des chances d'être pertinents pour elle <sup>(1)</sup>.
- Intérêts et attentes des parties prenantes concernées: les sociétés devraient interagir avec les parties prenantes concernées pour tenter de comprendre au mieux leurs intérêts et leurs inquiétudes.
- Incidence des activités: les sociétés devraient prendre en compte la gravité potentielle et réelle et la fréquence des incidences de leurs activités. Il s'agit notamment des incidences de leurs produits, de leurs services et de leurs relations commerciales (y compris les aspects liés à la chaîne d'approvisionnement).
- Politiques publiques et incitations réglementaires: Les politiques publiques et les réglementations peuvent avoir un effet sur la situation spécifique d'une société et peuvent avoir une influence sur le caractère significatif d'une information.

**Exemple et ICP**

Une société peut considérer que les incidences de sa chaîne d'approvisionnement en amont constituent des questions pertinentes et significatives et établir un rapport sur ces dernières en conséquence. Les incidences peuvent être directes ou indirectes. Par exemple, une société qui produit de l'eau minérale peut envisager de prendre des mesures spécifiques afin de protéger les ressources hydriques dont elle dépend.

Les sociétés peuvent expliquer les dispositifs et processus de gouvernance qu'elles utilisent afin d'évaluer le caractère significatif d'une information <sup>(2)</sup>.

**Exemple et ICP**

Une société ayant des incidences sur l'utilisation des sols et sur l'évolution des écosystèmes (déforestation, par exemple), directement ou par l'intermédiaire de sa chaîne d'approvisionnement, peut estimer qu'il est indiqué de publier des informations concernant l'application d'une diligence raisonnable.

Les évaluations du caractère significatif doivent faire l'objet d'un réexamen à intervalles réguliers afin de garantir que les éléments publiés sont toujours significatifs. Les réexamens doivent être plus fréquents dans les sociétés et les secteurs les plus dynamiques et innovants, ou dans les sociétés qui modifient ou adaptent leurs modèles ou politiques commerciaux, y compris sur la diligence raisonnable. Ils peuvent cependant être moins fréquents dans des situations plus stables.

**Exemple et ICP**

Une société impliquée dans des chaînes d'approvisionnement en minerais provenant de zones de conflit ou à haut risque peut envisager de communiquer des informations appropriées sur la diligence raisonnable dont elle fait preuve pour s'assurer de respecter les droits de l'homme et de ne pas contribuer aux conflits.

<sup>(1)</sup> Les documents sectoriels de référence de l'EMAS définissent par exemple les bonnes pratiques et les indicateurs liés aux aspects environnementaux.

<sup>(2)</sup> Les sociétés qui mettent en œuvre, par exemple, un système de gestion de la qualité ou un système de gestion environnementale (par ex. ISO 14001 ou EMAS), ou qui réalisent une analyse environnementale du cycle de vie, peuvent s'en servir pour évaluer le caractère significatif d'une information.

### 3.2 Une information fidèle, équilibrée et compréhensible

La déclaration non financière devrait fidèlement refléter rendre compte des aspects favorables et défavorables et les informations devraient être évaluées et présentées de manière impartiale.

La déclaration non financière devrait tenir compte de l'ensemble des données disponibles et fiables, en fonction des besoins en information des parties prenantes concernées. Aucune inexactitude significative, par omission d'une information significative ou inclusion d'informations non significatives, ne doit induire en erreur les utilisateurs des informations.

La déclaration non financière devrait opérer une distinction claire entre les faits et les opinions ou interprétations.

L'information peut être rendue plus fidèle et plus précise, par exemple:

- par des systèmes de gouvernance d'entreprise appropriés (par exemple, en confiant les questions de durabilité et/ou de transparence à certains membres indépendants du conseil d'administration, ou à un comité relevant de ce dernier),
- par la solidité et la fiabilité des données et des systèmes de contrôle interne et d'établissement de rapports,
- par une interaction efficace avec les parties prenantes, et
- par des audits externes indépendants.

Les informations peuvent également être rendues plus compréhensibles en utilisant un langage courant et une terminologie cohérente, en évitant les déclarations stéréotypées, et, si nécessaire, en proposant une définition des termes techniques.

Les informations significatives doivent être accompagnées d'un rappel de leur contexte afin d'être plus compréhensibles. Les performances d'une société peuvent, par exemple, être présentées en faisant référence à ses stratégies et objectifs plus généraux. Les sociétés devraient décrire la manière dont les questions non financières sont liées à leur stratégie à long terme, à leurs risques principaux et à leurs politiques.

Une société devrait expliquer la portée et les limites des informations publiées, notamment lorsque certaines informations ne concernent qu'un ou plusieurs de ses segments ou excluent des segments spécifiques.

Il est également possible d'améliorer la compréhensibilité en expliquant des éléments internes clés des informations publiées, comme par exemple les méthodes de mesure, les hypothèses sous-jacentes et les sources.

La déclaration non financière ne se limite pas à fournir des listes d'ICP. Il convient de disposer d'informations qualitatives et quantitatives pour bien comprendre l'évolution des affaires, les performances, la situation d'une société et les incidences de son activité. Si les informations quantitatives peuvent s'avérer utiles pour établir des rapports sur certaines questions non financières (ICP, objectifs, etc.), les informations qualitatives fournissent un contexte et rendent la déclaration non financière plus utile et compréhensible. La combinaison de rapports narratifs, d'informations quantitatives et de supports de présentation visuels<sup>(1)</sup> permet de rendre la communication plus efficace et transparente.

Le fait de publier des informations dans une langue des affaires usuelle, en plus de la langue nationale de la société, devrait la rendre plus transparente et rendre les informations plus accessibles pour les investisseurs concernés et les autres parties prenantes.

#### Exemple et ICP

Une société qui communique certains ICP peut améliorer sa transparence en indiquant leur finalité et leurs liens avec sa stratégie, leur définition et la méthodologie employée, ses sources d'information, ses hypothèses et leurs limites, la portée des activités concernées, les critères de référence utilisés, les objectifs visés, les tendances observées, les modifications apportées à la méthodologie (le cas échéant), et en fournissant des explications qualitatives sur les performances passées et attendues.

### 3.3 Une information complète, mais concise

L'article 1<sup>er</sup> de la directive dispose que les sociétés concernées «[...] incluent dans le rapport de gestion une déclaration non financière comprenant des informations, dans la mesure nécessaire à la compréhension de l'évolution des affaires, des performances, de la situation de l'entreprise et des incidences de son activité, relatives au moins aux questions environnementales, aux questions sociales et de personnel, de respect des droits de l'homme et de lutte contre la corruption [...]».

<sup>(1)</sup> Graphiques, diagrammes, tableaux, etc.

Au minimum, des informations significatives portant sur certaines catégories de questions explicitement mentionnées dans la directive devraient être publiées. Ces catégories comprennent notamment:

- les questions d'environnement, les questions sociales et de personnel,
- le respect des droits de l'homme,
- les questions de lutte contre la corruption.

Les sociétés devraient également publier toute autre information significative.

Les publications d'informations significatives devraient donner une image complète de la société au cours de l'exercice de déclaration. Cette image complète détermine l'éventail des informations publiées. Cependant, le niveau de détail des informations publiées sur une question en particulier dépend de leur caractère significatif. Une société devrait s'efforcer de fournir des informations suffisamment diversifiées et approfondies pour aider les parties prenantes à comprendre l'évolution de ses affaires, ses performances, sa situation et les incidences de son activité.

La déclaration non financière devrait également être concise et exempte d'informations non significatives. La publication d'informations non significatives peut entraver la bonne compréhension de la déclaration non financière en masquant les informations significatives. Il convient d'éviter les informations génériques ou stéréotypées non significatives.

La déclaration non financière peut inclure des renvois ou des balises internes afin d'être plus concise, de limiter les répétitions et de proposer des liens vers d'autres informations <sup>(1)</sup>.

#### **Exemple**

Une société peut résumer des informations, se concentrer sur des informations significatives, supprimer des informations génériques, limiter les détails, éviter les éléments qui ne sont plus pertinents, utiliser des renvois et des balises, etc.

### **3.4 Une vision stratégique et prospective**

La déclaration devrait permettre de donner un aperçu du modèle commercial de la société, de sa stratégie et de la mise en œuvre de celle-ci, et expliquer les implications à court, moyen et long terme des informations fournies.

Les sociétés devraient communiquer des informations pertinentes sur leur modèle commercial, y compris leur stratégie et leurs objectifs. Les publications devraient donner un aperçu de l'approche stratégique concernant les questions non financières pertinentes; ce que fait la société, comment et pourquoi.

Cela n'empêche pas de prendre dûment en compte les informations sensibles d'un point de vue commercial. Des informations pertinentes peuvent être présentées en termes plus généraux tout en étant utiles aux investisseurs et aux autres parties prenantes.

En communiquant ses objectifs, ses critères de référence et ses engagements, une société peut aider les investisseurs et d'autres parties prenantes à replacer ses performances dans leur contexte, ce qui peut s'avérer utile à l'évaluation des perspectives d'avenir. Un suivi externe des engagements et des progrès accomplis au regard des objectifs accroît la transparence aux yeux des parties prenantes. Les objectifs et les critères de référence peuvent être présentés en termes quantitatifs ou qualitatifs. Le cas échéant, les sociétés peuvent publier des informations pertinentes fondées sur des scénarios scientifiques.

#### **Exemple et ICP**

Une société peut expliquer sa conception d'une stratégie commerciale durable et la manière dont ses performances environnementales, sociales et de gouvernance peuvent l'aider à atteindre ses objectifs commerciaux. Elle peut également indiquer ses objectifs en lien avec les ICP mentionnés dans le rapport et expliquer les incertitudes et les facteurs qui influent sur ses informations prospectives et ses perspectives d'avenir.

Les informations prospectives permettent aux utilisateurs des informations de mieux évaluer la résilience de la société et le caractère durable de son évolution, de ses performances, de sa situation et des incidences de son activité. Elles aident également les utilisateurs à mesurer les progrès réalisés par la société s'agissant d'atteindre ses objectifs à long terme.

<sup>(1)</sup> Les renvois et les balises doivent être bien pensés et faciles à utiliser, en appliquant par exemple la règle pratique «pas plus d'un clic en dehors du rapport».

**Exemple**

Une société peut communiquer des informations pertinentes fondées sur les incidences attendues de scénarios scientifiques en matière de changement climatique sur ses stratégies et ses activités. Elle peut également communiquer ses objectifs de réduction du nombre d'accidents ou de maladies professionnels.

**3.5 Une information tournée vers les parties prenantes**

Les sociétés devraient prendre en compte les besoins en information de l'ensemble des parties prenantes concernées. Elles devraient se concentrer sur les besoins en information des parties prenantes en tant que groupe collectif, plutôt que sur les besoins ou préférences de parties prenantes individuelles, atypiques ou ayant des exigences déraisonnables en matière d'information.

Les parties prenantes peuvent être, selon le cas: des investisseurs, des travailleurs, des consommateurs, des fournisseurs, des clients, des communautés locales, des autorités publiques, des groupes vulnérables, des partenaires sociaux et des membres de la société civile.

Les sociétés devraient fournir des informations pertinentes et utiles concernant leur interaction avec les parties prenantes et la manière dont les besoins en information de celles-ci sont pris en compte. La norme ISO 26000 et les principes directeurs de l'OCDE à l'intention des entreprises multinationales fournissent par exemple des orientations utiles à ce propos.

**Exemple et ICP**

Une société peut communiquer des informations significatives sur son interaction avec les parties prenantes et expliquer la manière dont elle influe sur ses décisions, ses performances et les incidences de son activité.

**3.6 Une information logique et cohérente**

La déclaration non financière devrait être cohérente avec les autres éléments du rapport de gestion.

Le fait d'établir des liens clairs entre les informations présentées dans la déclaration non financière et les autres informations contenues dans le rapport de gestion renforce le caractère utile, pertinent et cohérent des informations fournies. Le rapport de gestion devrait être vu comme un recueil d'informations unique, équilibré et cohérent.

Les contenus étant liés les uns aux autres, le fait d'expliquer les principaux liens facilite la compréhension, par les investisseurs et les autres parties prenantes, des informations significatives et des interdépendances.

Le contenu du rapport non financier devrait être cohérent dans le temps. Ses utilisateurs pourront ainsi comprendre et comparer les changements passés et présents de l'évolution des affaires, de la situation, des performances et des incidences de l'activité de la société et les relier de manière fiable à des informations prospectives.

Il est important d'assurer une certaine cohérence dans le choix et la méthodologie des ICP afin de garantir que la déclaration non financière est compréhensible et fiable. Toutefois, les ICP peuvent devenir obsolètes, ou de nouvelles méthodes plus fiables peuvent être élaborées et améliorer la qualité des informations, rendant ainsi nécessaires des mises à jour. Les sociétés devraient expliquer toute modification apportée à leur politique ou méthode d'établissement de rapports, les raisons qui justifient ces modifications et leurs conséquences (par exemple, en rappelant les informations antérieures et en montrant clairement les effets de ces modifications).

**Exemple**

Une société peut préciser les relations et les liens entre son modèle commercial et les aspects liés à la corruption.

**4 CONTENU**

Les sociétés devraient définir les aspects thématiques spécifiques et les informations significatives à inclure dans leurs publications de fidèle, équilibrée et complète, y compris en interagissant avec les parties prenantes concernées.

Les informations contenues dans la déclaration non financière sont interconnectées. Ainsi, les résultats ne reflètent pas uniquement ce que fait la société (dans le cadre de son modèle commercial, de ses politiques et de ses stratégies), mais également sa situation et les risques qui lui sont propres, ainsi que la manière dont elle les gère. Le fait d'expliquer les principaux liens et interdépendances entre informations améliore la qualité du rapport.

Lors de la préparation de la déclaration non financière, les sociétés devraient respecter les règles relatives à la protection des données à caractère personnel <sup>(1)</sup>.

#### 4.1 **Modèle commercial**

L'article 1<sup>er</sup> de la directive établit que la déclaration non financière contient des informations comprenant:

a) *«une brève description du modèle commercial de l'entreprise;»*

Le modèle commercial d'une société décrit la manière dont elle crée de la valeur et la préserve à long terme grâce à ses produits ou services. Le modèle commercial fournit un contexte au rapport de gestion dans son ensemble. Il donne un aperçu du fonctionnement de la société et de la raison d'être de sa structure, en décrivant la manière dont elle transforme les éléments entrants en éléments sortants dans le cadre de ses activités commerciales. Dans des termes plus simples, il décrit ce que fait la société, comment et pourquoi.

Lorsque les sociétés décrivent leur modèle commercial, elles peuvent envisager d'inclure des informations appropriées concernant:

- leur environnement commercial,
- leur organisation et leur structure,
- les marchés sur lesquels elles opèrent,
- leurs objectifs et stratégies, et
- les tendances et facteurs principaux qui pourraient avoir une influence sur leur évolution à l'avenir.

Les sociétés peuvent expliquer leur modèle commercial, les grandes tendances à l'œuvre, etc. à l'aide d'ICP.

Les sociétés devraient expliquer leur modèle commercial de manière claire, compréhensible et factuelle. Un modèle commercial est une réalité concrète. Les sociétés devraient éviter de communiquer des informations abstraites de nature promotionnelle ou politique, qui détournent l'attention des informations significatives.

Lorsque les sociétés ont apporté des modifications significatives à leur modèle commercial au cours de l'exercice concerné, elles devraient le signaler et l'expliquer.

#### **Exemple**

Une société peut envisager d'inclure des explications spécifiques sur:

- les principaux produits qu'elle fabrique et dans quelle mesure ils répondent aux besoins des consommateurs/clients;
- la manière dont ces produits sont fabriqués et les éléments qui font que sa méthode de production est compétitive et durable;
- les caractéristiques du marché sur lequel elle opère et la manière dont il peut évoluer.

#### 4.2 **Politiques menées et diligence raisonnable**

L'article 1<sup>er</sup> de la directive prévoit que la déclaration non financière contient des informations comprenant:

b) *«une description des politiques appliquées par l'entreprise en ce qui concerne ces questions, y compris les procédures de diligence raisonnable mises en œuvre;»*

Les sociétés devraient publier des informations significatives qui donnent une image fidèle de leurs politiques. Elles devraient envisager de communiquer sur leur approche des aspects non financiers clés, leurs principaux objectifs et la manière dont elles prévoient de réaliser ces objectifs et de mettre en œuvre ces plans. Toute publication doit tenir compte de la situation spécifique de la société. Dans ces publications, une société peut expliquer les responsabilités et décisions de sa direction et de son conseil d'administration, et dans quelle mesure la répartition des ressources correspond aux objectifs, à la gestion des risques et aux résultats attendus. Une société peut, par exemple, expliquer des aspects pertinents liés à sa gouvernance <sup>(2)</sup>, notamment la supervision exercée par le conseil d'administration.

<sup>(1)</sup> Règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (règlement général sur la protection des données) (JO L 119 du 4.5.2016, p. 1).

<sup>(2)</sup> Sur des aspects liés par exemple au climat ou aux conditions de travail.

**Exemple**

Une société peut envisager de communiquer des informations concernant les personnes faisant partie de son organisation et de sa structure de gouvernance qui sont responsables de l'établissement, de la mise en œuvre et du suivi d'une politique spécifique, par exemple sur les questions climatiques <sup>(1)</sup>. Elle peut également décrire le rôle et la responsabilité du conseil d'administration/conseil de surveillance concernant les politiques environnementales, sociales et relatives aux droits de l'homme.

Les procédures de diligence raisonnable sont liées aux politiques, à la gestion des risques et aux résultats. Les sociétés adoptent des procédures de diligence raisonnable afin de garantir le respect d'un objectif concret (par ex. afin de garantir que les émissions de carbone sont inférieures à une certaine limite ou que les chaînes d'approvisionnement ne sont pas impliquées dans la traite des êtres humains). Ces procédures contribuent à définir, prévenir et atténuer les incidences négatives réelles et potentielles de leur activité.

Les sociétés devraient communiquer des informations significatives sur les procédures de diligence raisonnable mises en œuvre, y compris, si cela est pertinent et proportionné, sur leurs fournisseurs et leurs chaînes de sous-traitance. Elles peuvent également envisager de communiquer des informations appropriées sur les décisions prises afin d'établir ces procédures et sur la manière dont celles-ci sont censées fonctionner, notamment en ce qui concerne la prévention et l'atténuation d'incidences négatives. Les sociétés peuvent également envisager de fournir des informations pertinentes sur la définition d'objectifs et la mesure des progrès réalisés.

Les documents d'orientation de l'OCDE pour différents secteurs, les principes directeurs de l'ONU relatifs aux entreprises et aux droits de l'homme, la déclaration de principes tripartite sur les entreprises multinationales et la politique sociale ou la norme ISO 26000 donnent par exemple des orientations utiles à ce sujet.

**Exemple et ICP**

Une société peut envisager de communiquer des informations sur ses politiques visant à éviter l'utilisation de produits chimiques dangereux, de substances extrêmement préoccupantes ou de biocides dans ses produits, ses activités ou sa chaîne d'approvisionnement. Elle peut également publier ses politiques en matière de recherche, de développement et d'utilisation d'alternatives sûres. Les sociétés peuvent expliquer la manière dont elles évaluent la qualité, la sécurité et l'incidence environnementale des produits chimiques qu'elles utilisent, ainsi que la manière dont elles se conforment aux exigences légales en matière de sécurité chimique (par ex. REACH, classification, étiquetage et emballage CLP).

**Exemple**

Une société peut communiquer des informations pertinentes sur la manière dont elle définit, évalue et gère les risques liés au climat <sup>(2)</sup> et/ou au capital naturel.

Les sociétés qui ont apporté des modifications significatives à leurs politiques principales et à leurs procédures de diligence raisonnable au cours de l'exercice concerné devraient le signaler et l'expliquer.

**Exemple et ICP**

Une société peut envisager de communiquer les informations suivantes en matière de santé et de sécurité:

- politiques sur le lieu de travail,
- obligations contractuelles négociées avec les fournisseurs et les sous-traitants,
- ressources allouées à la gestion des risques, à l'information, à la formation, au suivi, à l'audit et à la coopération avec les autorités locales et les partenaires sociaux.

Il est possible qu'une société n'ait pas élaboré de politiques sur certaines questions qu'elle considère toutefois comme significatives. Dans un tel cas, la société devrait expliquer de manière claire et motivée pourquoi elle n'a pas élaboré ces politiques. Les autres exigences en matière d'établissement de rapports restent applicables (par exemple, modèle commercial, risques principaux, etc.).

<sup>(1)</sup> Voir également les conclusions du groupe de travail sur la divulgation de données financières en rapport avec le climat créé par le CSF.

<sup>(2)</sup> Voir également les conclusions du groupe de travail sur la divulgation d'informations financières en rapport avec le climat créé par le CSF.

L'article 1<sup>er</sup> de la directive prévoit que: «lorsque l'entreprise n'applique pas de politique en ce qui concerne l'une ou plusieurs de ces questions, la déclaration non financière comprend une explication claire et motivée des raisons le justifiant».

#### 4.3 Résultats

L'article 1<sup>er</sup> de la directive dispose que la déclaration non financière doit contenir des informations sur, notamment:

c) *«les résultats de ces politiques;»*

Les sociétés devraient donner une image utile, fidèle et équilibrée des résultats de leurs politiques.

Les informations non financières publiées par une société devraient aider les investisseurs et les autres parties prenantes à comprendre et à suivre ses performances.

Des informations pertinentes sur les résultats des politiques menées peuvent fournir des informations utiles sur les forces et faiblesses de la société. La déclaration non financière devrait refléter de manière complète et concise les résultats des activités de la société.

Les sociétés peuvent envisager d'expliquer les liens entre leurs résultats financiers et non financiers, ainsi que la manière dont ces liens sont gérés sur la durée.

L'analyse des résultats devrait inclure les ICP non financiers pertinents. Les sociétés devraient publier les ICP qu'elles estiment être les plus utiles pour suivre et évaluer les progrès réalisés et pour faciliter les comparaisons entre sociétés et entre secteurs. Le cas échéant, les sociétés peuvent également envisager de présenter et d'expliquer ces informations au regard d'objectifs et de critères de référence.

#### Exemple et ICP

Une société peut envisager d'inclure des informations spécifiques sur:

- les émissions de carbone réelles, l'intensité en carbone,
- l'utilisation de produits chimiques dangereux ou de biocides,
- les incidences sur le capital naturel et la dépendance à son égard,
- la comparaison par rapport aux objectifs, l'évolution dans le temps,
- les effets d'atténuation des politiques mises en œuvre,
- les plans de réduction des émissions de carbone.

#### 4.4 Risques principaux et leur gestion

L'article 1<sup>er</sup> de la directive prévoit que la déclaration non financière doit contenir des informations sur:

d) *«les principaux risques liés à ces questions en rapport avec les activités de l'entreprise, y compris, lorsque cela s'avère pertinent et proportionné, les relations d'affaires, les produits ou les services de l'entreprise, qui sont susceptibles d'entraîner des incidences négatives dans ces domaines, et la manière dont l'entreprise gère ces risques;».*

Les sociétés devraient publier des informations sur leurs risques principaux et sur la manière dont ceux-ci sont gérés et atténués. Ces risques peuvent être liés aux activités, produits ou services, à leur chaîne d'approvisionnement et à leurs relations commerciales ou à d'autres aspects. Cela suppose une mise en perspective appropriée à court, moyen et long terme des principaux risques. Les sociétés devraient expliquer la manière dont les risques principaux peuvent affecter leur modèle commercial, leurs activités, leurs performances financières et les incidences de leur activité.

Une société devrait publier les informations significatives relatives à ses risques principaux, qu'ils découlent de ses propres décisions ou actions ou de facteurs externes, et expliquer les procédures utilisées aux fins de la définition et de l'évaluation de ces risques.

Les rapports devraient, pour autant que cela soit pertinent et proportionné, inclure des informations significatives sur les chaînes d'approvisionnement et de sous-traitance. Ils devraient également inclure des informations significatives sur la manière dont la société gère et atténue ses risques principaux.

Les sociétés dont les risques principaux ou la manière de les gérer ont subi des modifications significatives au cours de l'exercice de déclaration devraient le signaler et l'expliquer.

#### **Exemple et ICP**

Une société peut envisager d'inclure des informations spécifiques concernant:

- les produits défectueux pouvant avoir des effets sur la sécurité des consommateurs,
- les politiques mises en œuvre pour répondre à ces problèmes,
- les mesures de réparation répondant aux besoins des consommateurs déjà touchés par ces produits.

#### **Exemple et ICP**

Une société peut envisager de communiquer des informations significatives sur les incidences de ses activités et de sa stratégie sur le climat, en tenant compte de sa situation spécifique et en incluant des évaluations appropriées de la probabilité et de l'utilisation des analyses de scénarios <sup>(1)</sup>.

#### **Exemple et ICP**

Une société peut envisager de communiquer des informations significatives sur les risques d'atteintes aux droits de l'homme, à la protection du travail et de l'environnement dans ses chaînes d'approvisionnement et de sous-traitance, ainsi que sur la manière dont elle en gère et atténue les effets négatifs potentiels.

### **4.5 Indicateurs clés de performance**

L'article 1<sup>er</sup> de la directive prévoit que la déclaration non financière doit contenir des informations sur:

- e) «*les indicateurs clés de performance de nature non financière concernant les activités en question;*»

La déclaration non financière devrait inclure des descriptions significatives et des informations significatives fondées sur des indicateurs, communément dénommées indicateurs clés de performance (ICP).

Les sociétés devraient publier les ICP utiles compte tenu de leur situation propre. Les ICP devraient être cohérents avec les indicateurs que la société utilise effectivement dans ses procédures de gestion interne et d'évaluation des risques. Cela permet de renforcer la pertinence et l'utilité des publications et d'améliorer la transparence. La publication d'ICP de haute qualité et largement reconnus (par exemple les indicateurs les plus utilisés dans un secteur ou en lien avec des questions thématiques spécifiques) peut également améliorer la comparabilité, notamment pour les sociétés appartenant au même secteur ou à la même chaîne de valeur.

Une société devrait publier les ICP nécessaires à la compréhension de l'évolution de ses affaires, de ses performances, de sa situation et des incidences de son activité. Certains ICP peuvent être utiles pour des sociétés et des situations commerciales très variées. D'autres ICP concernent davantage les problèmes et la situation d'un secteur donné. Les sociétés sont encouragées à publier des ICP significatifs, généraux comme sectoriels. En tenant compte de leur situation particulière et des besoins en information des investisseurs et des autres parties prenantes, les sociétés devraient donner une image fidèle et équilibrée en utilisant à la fois des ICP généraux, sectoriels et qui leur sont propres.

En général, les utilisateurs des informations apprécient beaucoup les informations quantitatives, car elles leur permettent de mesurer les progrès, de contrôler la cohérence dans le temps et d'établir des comparaisons. Des descriptions appropriées expliquant les ICP contribuent à faciliter la compréhension de la déclaration non financière.

<sup>(1)</sup> Voir également les conclusions du groupe de travail sur la divulgation d'informations financières en rapport avec le climat créé par le CSF.

Les ICP constituent également des outils utiles pour recouper entre elles les informations quantitatives et qualitatives et établir des liens. Ils permettent aux sociétés de donner une image équilibrée et complète, de manière concise et efficace.

Les ICP devraient être utilisés de manière cohérente d'un exercice de déclaration à l'autre afin de fournir des informations fiables sur les progrès et les tendances. Les ICP mentionnés dans le rapport peuvent, bien entendu, évoluer au fil du temps, pour des raisons commerciales ou techniques. Dans ce cas, les sociétés devraient expliquer les raisons de ces évolutions. Elles peuvent envisager de réajuster les informations antérieures, le cas échéant, et d'expliquer clairement et efficacement les effets de ces changements.

Les sociétés peuvent expliquer leur mode de collecte des données, leur méthodologie et les cadres de travail sur lesquels elles se sont appuyées. Elles peuvent également fournir une analyse des ICP publiés, en expliquant par exemple pourquoi tel ICP a connu une hausse ou une baisse au cours de l'exercice, ou comment les ICP pourraient évoluer à l'avenir.

Les sociétés peuvent présenter des ICP s'inscrivant dans le contexte d'objectifs, de performances passées et de comparaisons avec d'autres sociétés, le cas échéant.

#### **Exemple et ICP**

Une société peut envisager de communiquer des informations appropriées sur les indicateurs et les objectifs utilisés afin d'évaluer et de gérer les questions environnementales et climatiques pertinentes <sup>(1)</sup>.

#### **4.6 Aspects thématiques**

L'article 1<sup>er</sup> de la directive dispose que les entreprises concernées «incluent dans le rapport de gestion une déclaration non financière comprenant des informations, dans la mesure nécessaire à la compréhension de l'évolution des affaires, des performances, de la situation de l'entreprise et des incidences de son activité, relatives au moins aux questions environnementales, aux questions sociales et de personnel, de respect des droits de l'homme et de lutte contre la corruption [...]».

Les publications d'informations significatives devraient fournir une image équilibrée et complète de l'évolution des affaires, des performances, de la situation d'une société et des incidences de son activité.

Dans certains cas, les sociétés peuvent estimer que la publication d'informations détaillées concernant des évolutions imminentes ou des affaires en cours de négociation leur nuirait gravement. Toutefois, la publication d'informations synthétisées, lorsqu'elle ne risque pas nuire gravement à la société, peut largement contribuer à atteindre l'objectif global de transparence.

L'article 1<sup>er</sup> de la directive prévoit que «les États membres peuvent autoriser l'omission d'informations portant sur des évolutions imminentes ou des affaires en cours de négociation dans des cas exceptionnels où [...] la communication de ces informations nuirait gravement à la position commerciale de l'entreprise [...]».

Les aspects thématiques sont souvent interconnectés. Un problème environnemental lié aux activités, aux produits ou à la chaîne d'approvisionnement d'une société peut, par exemple, avoir également une incidence sur la sécurité et/ou la santé des consommateurs, des salariés ou des fournisseurs, ou sur la réputation de la société. Les sociétés devraient donner une image claire, fidèle et complète, qui englobe tous les aspects pertinents d'une question.

Les éléments suivants constituent une liste non exhaustive des aspects thématiques que les sociétés devraient prendre en compte lorsqu'elles publient des informations non financières:

##### *a) Questions environnementales*

Une société devrait publier des informations pertinentes sur les incidences effectives et potentielles de ses activités sur l'environnement, ainsi que sur la manière dont les questions environnementales actuelles et prévisibles peuvent influencer l'évolution, les performances ou la situation de la société.

Il peut notamment s'agir:

- d'informations significatives sur la prévention et le contrôle de la pollution,
- de l'incidence de la consommation d'énergie sur l'environnement,

<sup>(1)</sup> Voir également les conclusions du groupe de travail sur la divulgation d'informations financières en rapport avec le climat créé par le CSF.

- des émissions atmosphériques directes et indirectes <sup>(1)</sup>,
- de l'utilisation et de la protection des ressources naturelles (par exemple l'eau, les sols) et de la protection de la biodiversité dans ce contexte,
- de la gestion des déchets,
- des incidences environnementales des transports ou de l'utilisation et de l'élimination des produits et services, et
- de la mise au point de produits et services écologiques.

**Exemple et ICP**

Une société peut communiquer des informations significatives selon des méthodes précisées dans des législations spécifiques. Les annexes de la recommandation de la Commission 2013/179/UE définissent, par exemple, les méthodes à suivre pour mesurer l'empreinte environnementale des produits et des organisations. Il s'agit de méthodes d'évaluation du cycle de vie qui permettent aux sociétés de définir pour chaque produit, ou pour toute une organisation: i) les incidences les plus pertinentes; et ii) leurs processus et émissions qui y contribuent, tout au long de la chaîne d'approvisionnement. Les incidences environnementales peuvent être indiquées séparément ou sous la forme d'une note globale unique.

Les sociétés peuvent renvoyer, le cas échéant, à des informations significatives fournies dans le cadre d'obligations de déclaration spécifiques en matière d'environnement <sup>(2)</sup>.

**Exemple et ICP**

Une société peut envisager les ICP suivants:

- performance énergétique et améliorations de la performance énergétique,
- consommation d'énergie de sources non renouvelables et intensité énergétique,
- émissions de gaz à effet de serre en tonnes d'équivalent CO<sub>2</sub> et intensité en gaz à effet de serre,
- émissions d'autres polluants (mesurées en valeur absolue et en intensité),
- extraction de ressources naturelles,
- incidences sur le capital naturel et la biodiversité, et dépendances à leur égard,
- gestion des déchets (par ex. taux de recyclage).

**b) Questions sociales et de personnel**

Les sociétés devraient publier des informations significatives sur les questions sociales et de personnel <sup>(3)</sup>. Ces questions comprennent notamment:

- la mise en œuvre des conventions fondamentales de l'Organisation internationale du travail,
- les questions de diversité, comme par exemple la diversité de genre et l'égalité de traitement en matière d'emploi et de travail (incluant l'âge, le genre, l'orientation sexuelle, la religion, le handicap, l'origine ethnique et d'autres aspects pertinents),

<sup>(1)</sup> Émissions de gaz à effet de serre, substances toxiques, substances eutrophisantes et acidifiantes, etc.

<sup>(2)</sup> Comme par exemple les obligations découlant des directives de l'Union (la directive sur les émissions industrielles, le système d'échange de quotas d'émission, la directive-cadre sur l'eau, REACH, la directive concernant la mise en décharge des déchets, la directive sur les véhicules hors d'usage, les directives relatives aux déchets d'équipements électriques et électroniques et aux substances dangereuses) et du registre européen des rejets et des transferts de polluants.

<sup>(3)</sup> L'article 9 du règlement (UE) 2016/679 considère que les informations qui révèlent l'origine raciale ou ethnique, les opinions politiques, les convictions religieuses ou philosophiques, l'appartenance syndicale ou l'orientation sexuelle d'une personne physiques font partie d'une catégorie spécifique de données à caractère personnel et ne devraient pas être traitées, à moins que l'une des conditions prévues par ledit article soit remplie. Par conséquent, les sociétés ne devraient publier que des données anonymisées ou agrégées (empêchant l'identification des personnes) concernant ces questions.

- les questions d'emploi, notamment la consultation et/ou la participation des employés, les conditions d'emploi et de travail,
- les relations syndicales, notamment le respect des droits syndicaux,
- la gestion du capital humain, notamment la gestion des restructurations, la gestion des carrières et l'employabilité, le système de rémunération, la formation,
- la santé et la sécurité au travail,
- les relations avec les consommateurs, notamment la satisfaction des consommateurs, l'accessibilité, les produits ayant un effet potentiel sur la santé et la sécurité des consommateurs,
- les incidences sur les consommateurs vulnérables,
- un marketing et une recherche responsables, et
- les relations avec la collectivité, notamment le développement social et économique des communautés locales.

Les sociétés peuvent trouver utile de s'appuyer sur des cadres largement reconnus et de haute qualité, par exemple les principes directeurs de l'OCDE à l'intention des entreprises multinationales, la déclaration de principes tripartite sur les entreprises multinationales et la politique sociale de l'OIT ou la norme ISO 26000.

#### **Exemple et ICP**

Une société peut envisager de publier des ICP fondés sur des aspects tels que:

- la diversité de genre et d'autres aspects de la diversité,
- les salariés ayant droit à un congé parental, par genre,
- les travailleurs participant à des activités à risque élevé d'accidents ou de maladies spécifiques,
- le nombre d'accidents professionnels, les types de blessures ou de maladies professionnelles,
- la rotation du personnel,
- la proportion de salariés sous contrat temporaire, par genre,
- la moyenne annuelle des heures de formation par salarié, par genre,
- les procédures de consultation des salariés,
- le nombre de salariés handicapés.

#### *c) Respect des droits de l'homme*

Les sociétés devraient communiquer des informations significatives sur les incidences effectives et potentielles de leurs activités sur les détenteurs de droits.

Le fait pour une société d'exprimer son engagement à respecter les droits de l'homme est considéré comme une bonne pratique. Cet engagement peut définir ce que la société attend de sa direction, de ses salariés et de ses partenaires commerciaux en matière de droits de l'homme, notamment en matière de respect des normes fondamentales du travail. Les informations peuvent préciser quels droits sont visés par l'engagement, par exemple les droits des enfants, des femmes, des peuples indigènes<sup>(1)</sup>, des personnes handicapées<sup>(2)</sup>, des communautés locales, des petits exploitants agricoles, des victimes de la traite d'êtres humains; et les droits des travailleurs, y compris de ceux travaillant avec des contrats temporaires, des travailleurs dans les chaînes d'approvisionnement ou de sous-traitance, des travailleurs migrants et de leurs familles.

Les sociétés devraient envisager de communiquer des informations significatives sur la diligence raisonnable dont elles font preuve en matière de droits de l'homme et sur les procédures et accords mis en œuvre pour lutter contre les atteintes aux droits de l'homme. Il peut par exemple s'agir de la manière dont les contrats conclus entre une société et les entreprises de sa chaîne d'approvisionnement traitent des questions relatives aux droits de l'homme, ou de la manière dont une société atténue les incidences négatives potentielles de son activité sur les droits de l'homme et des réparations qu'elle prévoit en cas de violation de ces droits.

<sup>(1)</sup> Par exemple, conformément à la Convention (n° 169) relative aux peuples indigènes et tribaux, 1989, de l'Organisation internationale du travail (OIT).

<sup>(2)</sup> Par exemple, conformément à la Convention relative aux droits des personnes handicapées des Nations unies.

Les informations significatives peuvent refléter l'approche d'une société concernant, entre autres, les principes directeurs de l'ONU relatifs aux entreprises et aux droits de l'homme mettant en œuvre le cadre de référence «protéger, respecter et réparer» des Nations unies, les principes directeurs de l'OCDE à l'intention des entreprises multinationales et la déclaration de principes tripartite sur les entreprises multinationales et la politique sociale de l'OIT.

**Exemple et ICP**

Une société peut envisager de publier des informations significatives et des ICP concernant:

- les cas d'incidences graves sur les droits de l'homme liées à ses activités ou décisions,
- la procédure de réception et de traitement des plaintes, l'atténuation et la réparation des violations des droits de l'homme,
- les activités et les fournisseurs présentant un risque significatif de violation des droits de l'homme,
- les procédures et les mesures de prévention de la traite des êtres humains, pour toutes les formes d'exploitation, de travail forcé ou contraint et de travail des enfants, pour le travail précaire ou les conditions de travail dangereuses, notamment en ce qui concerne les zones géographiques à haut risque d'abus,
- le degré d'accessibilité de leurs locaux, documents et sites internet pour les personnes handicapées,
- le respect de la liberté d'association,
- l'interaction avec les parties prenantes concernées.

**d) Questions de lutte contre la corruption**

Les sociétés devraient communiquer des informations significatives sur la manière dont elles gèrent les questions et les cas de corruption.

Les sociétés peuvent envisager de communiquer des informations sur l'organisation, les décisions, les instruments de gestion et les ressources consacrées à la lutte contre la corruption.

Les sociétés peuvent également envisager d'expliquer la manière dont elles évaluent la lutte contre la corruption, agissent pour empêcher ou atténuer les incidences négatives, contrôlent l'efficacité et communiquent à ce sujet en interne et en externe.

Les sociétés peuvent juger utile de s'appuyer sur des cadres largement reconnus et de haute qualité, comme par exemple les principes directeurs de l'OCDE à l'intention des entreprises multinationales ou la norme ISO 26000.

**Exemple et ICP**

Une société peut envisager de communiquer des informations significatives et des ICP concernant des aspects tels que:

- les politiques, procédures et normes anti-corruption,
- les critères utilisés dans l'évaluation des risques liés à la corruption,
- les procédures de contrôle interne et les ressources consacrées à la prévention de la corruption,
- la formation appropriée des salariés,
- l'utilisation de mécanismes de lancement d'alerte,
- le nombre d'actions en justice en cours ou terminées concernant des comportements anticoncurrentiels.

**e) Autres****Chaînes d'approvisionnement**

Les sociétés, si cela est pertinent et proportionné, devraient fournir des informations significatives sur les questions liées aux chaînes d'approvisionnement qui ont un effet significatif sur l'évolution de leurs affaires, leurs performances, leur situation ou les incidences de leur activité. Il s'agit notamment des informations nécessaires à la compréhension générale de la chaîne d'approvisionnement d'une société et du degré de pertinence accordé aux questions non financières dans le cadre de la gestion de la chaîne d'approvisionnement.

Si une société estime que la publication d'informations détaillées concernant des évolutions imminentes ou des affaires en cours de négociation pourrait lui nuire gravement, elle peut se conformer à l'objectif général de transparence en publiant des informations synthétisées qui ne constituent pas tort.

Les informations significatives peuvent refléter l'approche d'une société concernant, entre autres, les principes directeurs de l'OCDE à l'intention des entreprises multinationales, les principes directeurs de l'ONU relatifs aux entreprises et aux droits de l'homme et les cadres de travail sectoriels pertinents, comme par exemple le guide OCDE-FAO pour des filières agricoles responsables.

### Exemple et ICP

Une société peut envisager de communiquer des informations significatives et des ICP sur des aspects tels que le contrôle des fournisseurs concernant:

- les pratiques de travail, notamment le travail des enfants et le travail forcé, le travail précaire, les salaires, les conditions de travail dangereuses (y compris la sécurité des bâtiments, les équipements de protection, la santé des travailleurs) <sup>(1)</sup>,
- la traite des êtres humains et d'autres questions relatives aux droits de l'homme,
- les émissions de gaz à effet de serre et autres types de pollution de l'eau et de l'environnement,
- la déforestation et autres risques pour la biodiversité, et

le suivi de l'incidence de la société sur les fournisseurs, par exemple ses conditions de paiement et ses délais moyens de paiement.

### Minerais provenant de zones de conflit

Les sociétés, si elles le jugent indiqué et proportionné, devraient communiquer des informations pertinentes sur la diligence raisonnable dont elles font preuve pour garantir des chaînes d'approvisionnement responsables pour l'étain, le tantale, le tungstène et l'or provenant de zones de conflit et de régions à haut risque.

Les publications devraient être conformes au guide de l'OCDE sur le devoir de diligence pour des chaînes d'approvisionnement responsables en minerais provenant de zones de conflit ou à haut risque, et à ses suppléments. Dans ce contexte, les sociétés devraient communiquer des informations pertinentes sur leurs politiques, leurs pratiques et leurs résultats concernant le devoir de diligence pour les minerais provenant de zones de conflit. Elles devraient également communiquer les mesures prises en vue de mettre en œuvre le «cadre en cinq étapes» <sup>(2)</sup> pour l'exercice d'un devoir de diligence fondé sur les risques concernant la chaîne d'approvisionnement en minerais prévu dans le guide de l'OCDE sur le devoir de diligence, en tenant compte de leur position dans la chaîne d'approvisionnement.

Les sociétés devraient ensuite publier des ICP relatifs à la nature et au nombre de risques définis, aux mesures adoptées afin de prévenir et d'atténuer ces risques, et à la manière dont la société a renforcé ses efforts de diligence raisonnable au fil du temps.

### ICP spécifiques

Ces indicateurs comprennent notamment: la proportion de fournisseurs directs concernés qui ont adopté et mis en œuvre une politique de diligence raisonnable pour les minerais provenant de zones de conflit, conformément au guide de l'OCDE sur le devoir de diligence; la proportion d'étain, de tantale, de tungstène ou d'or provenant de sources responsables dans des zones de conflit et à haut risque; et la proportion de clients concernés exigeant contractuellement des informations relatives à la diligence raisonnable exercée pour les minerais provenant de zones de conflit, conformément au guide de l'OCDE sur le devoir de diligence.

<sup>(1)</sup> Par exemple, en ce qui concerne la «Résolution concernant le travail décent dans les chaînes d'approvisionnement mondiales», adoptée lors de la 105<sup>e</sup> conférence de la conférence internationale du travail (OIT, 2016) [http://www.ilo.org/ilc/ILCSessions/105/texts-adopted/WCMS\\_498352/lang--fr/index.htm](http://www.ilo.org/ilc/ILCSessions/105/texts-adopted/WCMS_498352/lang--fr/index.htm)

<sup>(2)</sup> OCDE (2016), Guide OCDE sur le devoir de diligence pour des chaînes d'approvisionnement responsables en minerais provenant de zones de conflit ou à haut risque Troisième édition, Éditions OCDE, Paris. <https://www.oecd.org/fr/daf/inv/mne/Guide-OCDE-Devoir-Diligence-Minerais-%20Edition3.pdf>

## 5 CADRE D'ÉTABLISSEMENT DES RAPPORTS

Une société peut s'appuyer sur des cadres nationaux, européens ou internationaux largement reconnus et de haute qualité lorsqu'elle prépare sa déclaration non financière. Certains cadres couvrent une grande variété de secteurs et de questions thématiques (cadres horizontaux); d'autres sont propres à un secteur ou à un thème. Certains se concentrent uniquement sur la publication d'informations non financières; d'autres concernent la transparence dans un contexte plus large.

En général, le fait de s'appuyer sur un cadre largement reconnu, élaboré suivant des procédures établies, fournit aux sociétés un modèle structuré pour l'établissement de rapports sur les grandes questions d'intérêt général, limite la charge administrative et facilite la comparaison des informations.

L'article 1<sup>er</sup> de la directive prévoit que les sociétés concernées «[...] peuvent s'appuyer sur des cadres nationaux, de l'Union ou internationaux et, dans une telle hypothèse, [...] indiquent les cadres sur lesquels elles se sont appuyées».

Une société qui s'appuie sur un ou plusieurs cadres devrait indiquer le ou les cadres qu'elle a utilisés pour chacune de ses publications. Cela permet d'améliorer la clarté et la comparabilité.

Le considérant 9 de la directive propose des exemples de cadres d'établissement de rapports existants. Cette liste ne doit toutefois pas être considérée comme exhaustive.

Le considérant 9 de la directive indique que:

«Pour fournir ces informations, les grandes entreprises relevant de la présente directive peuvent s'appuyer sur des cadres nationaux, sur les cadres de l'Union, tels que le système de management environnemental et d'audit (EMAS), ou sur des cadres internationaux, tels que le pacte mondial des Nations unies, les principes directeurs relatifs aux entreprises et aux droits de l'homme mettant en œuvre le cadre de référence "protéger, respecter et réparer" des Nations unies, les principes directeurs de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) à l'intention des entreprises multinationales, la norme ISO 26000 de l'Organisation internationale de normalisation, la déclaration de principes tripartite sur les entreprises multinationales et la politique sociale de l'OIT, la "Global Reporting Initiative" ou d'autres cadres internationaux reconnus.»

Les sociétés peuvent également envisager d'utiliser d'autres cadres d'établissement de rapports, comme ceux mentionnés dans l'introduction des présentes lignes directrices.

## 6 DIVERSITÉ DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

La présente section fournit des directives particulières visant à aider les grandes sociétés cotées en bourse <sup>(1)</sup> à préparer la description de leur politique de diversité au sein du conseil d'administration, qui doit être incluse dans leur déclaration sur le gouvernement d'entreprise <sup>(2)</sup>. La description de la politique de diversité au sein du conseil d'administration ne fait pas partie de la déclaration non financière <sup>(3)</sup>. Par conséquent, la présente section des lignes directrices est sans préjudice de la nécessité de communiquer des informations significatives sur la diversité dans le cadre de la déclaration non financière.

L'article 1<sup>er</sup> de la directive exige que les grandes sociétés cotées en bourse publient dans leur déclaration sur le gouvernement d'entreprise «une description de la politique de diversité appliquée aux organes d'administration, de gestion et de surveillance de l'entreprise au regard de critères tels que, par exemple, l'âge, le genre ou les qualifications et l'expérience professionnelles, ainsi qu'une description des objectifs de cette politique de diversité, de ses modalités de mise en œuvre et des résultats obtenus au cours de la période de référence. À défaut d'une telle politique, la déclaration comprend une explication des raisons le justifiant.»

### *Aspects concernant la diversité*

La description de la politique de diversité devrait préciser les critères de diversité appliqués et expliquer les raisons pour lesquelles ils ont été retenus. Lors de la sélection de ces critères, il convient de tenir compte de l'ensemble des aspects pertinents de la diversité, afin de garantir au conseil d'administration la pluralité d'opinions et l'expertise nécessaires à une bonne compréhension des affaires courantes et des risques et opportunités à long terme liés aux activités de la société. La nature et la complexité des activités de la société devraient être prises en compte lors de l'évaluation des profils nécessaires à une diversité optimale du conseil d'administration, de même que le contexte social et environnemental dans lequel la société évolue.

<sup>(1)</sup> Les exigences de publication d'informations non financières s'appliquent aux grandes entités d'intérêt public comprenant plus de 500 employés, tandis que les exigences de publicité concernant la diversité du conseil d'administration ne s'appliquent qu'aux grandes sociétés cotées en bourse.

<sup>(2)</sup> Conformément à l'article 20 de la directive 2013/34/UE.

<sup>(3)</sup> Conformément à l'article 19, point a), de la directive 2013/34/UE.

Les aspects concernant la diversité devraient, de manière générale, couvrir l'âge, le genre, la formation scolaire ou l'expérience professionnelle. Lorsque cela est nécessaire en raison de la situation géographique de la société et du secteur dans lequel elle exerce ses activités, il est également indiqué de tenir compte de l'origine géographique, de l'expérience à l'international, de l'expérience sur des questions pertinentes de développement durable, de la représentation des salariés et d'autres aspects, par exemple l'origine socio-économique.

Lorsqu'un candidat est sélectionné sur la base des critères de diversité définis, il convient de prendre en compte les règles et principes de non-discrimination généralement admis <sup>(1)</sup>.

#### *Objectifs*

Les sociétés devraient publier des objectifs mesurables spécifiques pour les aspects pertinents en matière de diversité. Il peut s'avérer particulièrement utile de fixer des objectifs quantitatifs et des délais, notamment en ce qui concerne l'équilibre hommes-femmes.

#### *Mise en œuvre et résultats*

Les sociétés devraient indiquer la manière dont les objectifs de leur politique de diversité sont pris en compte lors de la planification, de la sélection, de la nomination et de l'évaluation en cas de remplacement. Elles devraient aussi décrire le rôle que jouent les comités du conseil compétents dans ces procédures. Elles devraient également préciser si les informations concernant les critères et les objectifs de diversité ont été communiquées aux actionnaires lors de l'élection ou du renouvellement des membres du conseil d'administration, le cas échéant.

Les sociétés devraient indiquer l'état d'avancement de la mise en œuvre et les résultats enregistrés au moins depuis la déclaration précédente, pour l'ensemble des aspects de leur politique relatifs à la diversité. Si les objectifs de diversité ne sont pas atteints, la société devrait préciser comment elle compte les atteindre, et le délai prévu à cet effet.

---

<sup>(1)</sup> Fondés sur l'origine ethnique, la race, le handicap ou l'orientation sexuelle.