



Avril 2025

Exposé-sondage

Norme IFRS[®] d'information sur la durabilité

**Base des conclusions de l'exposé-sondage
Modifications concernant les informations à fournir en
lien avec les émissions de gaz à effet de serre
Projet de modification d'IFRS S2**

Date limite de réception des commentaires : le 27 juin 2025

Base des conclusions de l'exposé-sondage

**Modifications concernant les informations à fournir en lien
avec les émissions de gaz à effet de serre**

Projet de modification d'IFRS S2

Date limite de réception des commentaires : le 27 juin 2025

Basis for Conclusions on Exposure Draft ISSB/ED/2025/1/BC is published by the International Sustainability Standards Board (ISSB) for comment only. Comments need to be received by **27 June 2025** and should be submitted by email to commentletters@ifrs.org or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidentiality. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the ISSB and the Foundation expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© 2025 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at permissions@ifrs.org.

Copies of ISSB publications may be ordered from the Foundation by emailing customerservices@ifrs.org or by visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

This French translation of the Basis for Conclusions that accompanies the Exposure Draft ISSB/ED/2025/1 and related material contained in this publication has not been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation.

The IFRS Foundation has trade marks registered around the world including 'FSA®', the 'Hexagon Device' logo®, 'IAS®', 'IASB®', 'IFRIC®', 'IFRS®', the 'IFRS®' logo, 'IFRS for SMEs®', 'ISSB®', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'International Financial Reporting Standards Foundation®', 'IFRS Foundation®', 'NIIF®', 'SASB®', 'SIC®', 'SICS®', and 'Sustainable Industry Classification System®'. Further details of the IFRS Foundation's trade marks are available from the IFRS Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

Attribution to CPA Canada

The IFRS Foundation acknowledges that the Basis for Conclusions that accompanies the Exposure Draft ISSB/ED/2025/1 has been translated from English into French by the Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) as part of CPA Canada's ongoing commitment to the accounting profession.

Base des conclusions de l'exposé-sondage

**Modifications concernant les informations à fournir en lien
avec les émissions de gaz à effet de serre**

Projet de modification d'IFRS S2

Date limite de réception des commentaires : le 27 juin 2025

La base des conclusions de l'exposé-sondage ISSB/ES/2025/1/BC est publiée par l'International Sustainability Standards Board (ISSB) pour commentaires uniquement. Les commentaires doivent être reçus d'ici le **27 juin 2025** et transmis par courrier électronique, à commentletters@ifrs.org, ou soumis en ligne, à l'adresse <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

Tous les commentaires seront rendus publics et mis en ligne sur notre site Web, à www.ifrs.org, à moins que les répondants ne demandent qu'ils demeurent confidentiels en invoquant des raisons pertinentes, tel le secret commercial. Voir notre site Web pour obtenir de plus amples informations à ce sujet ou pour prendre connaissance de notre politique de protection des renseignements personnels.

Avis de non-responsabilité : Dans la mesure permise par les lois applicables, l'ISSB et l'IFRS Foundation déclinent toute responsabilité contractuelle ou extracontractuelle vis-à-vis de qui que ce soit relativement aux réclamations ou dommages de quelque nature que ce soit, y compris les dommages directs et indirects, les dommages-intérêts punitifs, les pénalités et les frais, pouvant découler de la présente publication ou d'une traduction de celle-ci.

Les informations contenues dans la présente publication n'ont pas valeur de conseil et ne sauraient se substituer aux services d'un professionnel ayant les compétences appropriées.

© 2025 IFRS Foundation

Tous droits réservés. Les droits de reproduction et d'utilisation sont strictement limités. Pour de plus amples renseignements, communiquer avec l'IFRS Foundation à l'adresse permissions@ifrs.org.

Il est possible d'obtenir des exemplaires des publications de l'ISSB auprès de l'IFRS Foundation. S'adresser à customerservices@ifrs.org ou visiter notre boutique en ligne à <https://shop.ifrs.org>.

La traduction française de la base des conclusions qui accompagne l'exposé-sondage ISSB/ES/2025/1 et du contenu connexe n'a pas été approuvée par un comité de révision désigné par l'IFRS Foundation.

L'IFRS Foundation est titulaire de marques de commerce qu'elle a déposées dans le monde entier, dont « FSA[®] », le logo « Hexagon Device[®] », « IAS[®] », « IASB[®] », « IFRIC[®] », « IFRS[®] », le logo « IFRS[®] », « IFRS for SMEs[®] », « ISSB[®] », « International Accounting Standards[®] », « International Financial Reporting Standards[®] », « International Financial Reporting Standards Foundation[®] », « IFRS Foundation[®] », « NIIF[®] », « SASB[®] », « SIC[®] », « SICS[®] » et « Sustainable Industry Classification System[®] ». Des renseignements supplémentaires concernant les marques de commerce de l'IFRS Foundation sont disponibles auprès de celle-ci.

L'IFRS Foundation est une organisation à but non lucratif constituée en vertu de la General Corporation Law de l'État du Delaware, aux États-Unis, qui exerce ses activités en Angleterre et au Pays de Galles en tant que société étrangère (numéro : FC023235), et dont le bureau principal est situé au Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, Londres, E14 4HD.

Contribution de CPA Canada

L'IFRS Foundation souligne que la base des conclusions qui accompagne l'exposé-sondage ISSB/ES/2025/1 est traduite de l'anglais vers le français par Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada) dans le cadre de son engagement continu à l'égard de la profession comptable.

SOMMAIRE

à partir du paragraphe

BASE DES CONCLUSIONS DE L'EXPOSÉ-SONDAGE MODIFICATIONS CONCERNANT LES INFORMATIONS À FOURNIR EN LIEN AVEC LES ÉMISSIONS DE GAZ À EFFET DE SERRE

CONTEXTE **BC1**

MESURE DES ÉMISSIONS DE GAZ À EFFET DE SERRE DU CHAMP D'APPLICATION 3 APPARTENANT À LA CATÉGORIE 15 ET INFORMATIONS À FOURNIR SUR CELLES-CI

Modifications proposées **BC7**

Objet des modifications proposées **BC9**

Application prévue des modifications proposées **BC14**

UTILISATION DE LA CLASSIFICATION GICS POUR L'APPLICATION DE DISPOSITIONS PARTICULIÈRES RELATIVES AUX ÉMISSIONS FINANCÉES

Modifications proposées **BC25**

Objet des modifications proposées **BC26**

Application prévue des modifications proposées **BC31**

ALLÈGEMENT TERRITORIAL CONCERNANT L'UTILISATION DE L'APPROCHE DE LA NORME D'ENTREPRISE DU PROTOCOLE DES GES

Modification proposée **BC39**

Objet de la modification proposée **BC40**

Application prévue de la modification proposée **BC42**

APPLICABILITÉ DE L'ALLÈGEMENT TERRITORIAL AUX VALEURS DU POTENTIEL DE RÉCHAUFFEMENT DE LA PLANÈTE

Modification proposée **BC44**

Objet de la modification proposée **BC45**

Application prévue de la modification proposée **BC48**

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR **BC50**

MODIFICATIONS CORRÉLATIVES À APPORTER AUX NORMES DU SASB **BC52**

ANALYSE DES EFFETS **BC53**

Base des conclusions de l'exposé-sondage *Modifications concernant les informations à fournir en lien avec les émissions de gaz à effet de serre*

La présente base des conclusions accompagne l'exposé-sondage Modifications concernant les informations à fournir en lien avec les émissions de gaz à effet de serre, mais n'en fait pas partie intégrante. Elle résume les points dont l'International Sustainability Standards Board (ISSB) a tenu compte lors de l'élaboration de l'exposé-sondage. Les divers membres de l'ISSB n'ont pas nécessairement tous accordé la même importance aux différents facteurs en cause.

Contexte

- BC1 En juin 2023, l'ISSB a publié ses deux premières Normes IFRS d'information sur la durabilité, soit IFRS S1 *Obligations générales en matière d'informations financières liées à la durabilité* et IFRS S2 *Informations à fournir en lien avec les changements climatiques*. L'ISSB a élaboré la seconde afin de répondre aux demandes des utilisateurs des rapports financiers à usage général pour des informations sur les possibilités et risques liés aux changements climatiques de l'entité qui soient plus cohérentes, complètes, comparables et vérifiables. IFRS S2 énonce ainsi les obligations d'information applicables à l'entité en ce qui concerne les possibilités et risques liés aux changements climatiques qui se présentent à elle.
- BC2 En réponse aux difficultés d'application identifiées par les entités qui mettent en œuvre IFRS S2, l'ISSB propose d'y apporter des modifications ciblées. Les modifications proposées fourniraient des allègements supplémentaires et clarifieraient les allègements existants concernant des obligations d'information particulières relatives aux émissions de gaz à effet de serre (GES). Elles sont énoncées dans l'exposé-sondage *Modifications concernant les informations à fournir en lien avec les émissions de gaz à effet de serre*. La présente base des conclusions explique les raisons qui les sous-tendent.
- BC3 Les difficultés d'application sont ressorties des questions soumises par les parties prenantes au Groupe de soutien à la mise en œuvre d'IFRS S1 et d'IFRS S2 ou ont été identifiées dans le cadre des autres activités de mobilisation de l'ISSB, y compris celles menées avec des organismes nationaux, dans le cas des pays ou territoires ayant pour politique d'adopter ou d'utiliser autrement les Normes IFRS d'information sur la durabilité. Des informations supplémentaires qui n'avaient pas été prises en compte par l'ISSB avant la publication d'IFRS S2 ont alors pu être obtenues.
- BC4 L'ISSB a décidé de proposer ces modifications sans tarder afin d'aider les entités à appliquer IFRS S2 — et plus particulièrement celles qui sont en train de la mettre en œuvre — sans pour autant réduire de manière importante l'utilité des informations pour les utilisateurs des rapports financiers à usage général. Les modifications proposées devraient réduire le degré de complexité et le risque de dédoublement des informations de même que le coût associé à l'application d'obligations d'information particulières relatives aux émissions de GES énoncées dans la norme. L'application des dispositions relatives à la mesure des émissions de GES et aux informations à fournir sur celles-ci nécessiterait généralement que les entités disposent de systèmes et de processus pour la gestion de grandes quantités de données. En proposant ces modifications le plus tôt possible, l'ISSB vise à réduire l'incertitude entourant la mise en œuvre de la norme dans un contexte où les entités mettent en place des systèmes et des processus pour en appliquer les dispositions.
- BC5 L'ISSB a établi des critères pour évaluer les éventuelles modifications pendant la phase de mise en œuvre d'IFRS S1 et d'IFRS S2. Il n'est ainsi proposé d'apporter une modification à IFRS S2 que si l'ISSB conclut qu'elle respecte les critères suivants :
- l'ISSB identifie un besoin démontré, après avoir exploré toutes les autres solutions potentielles, de résoudre des difficultés d'application généralisées rencontrées pendant la mise en œuvre, y compris en ce qui concerne le foisonnement des pratiques ;
 - la modification n'entraînerait pas une perte importante d'informations utiles comparativement à celles fournies par les entités qui appliquent les dispositions d'IFRS S1 et d'IFRS S2 ;
 - la modification ne perturberait pas outre mesure les processus suivis par les entités pour mettre en œuvre IFRS S1 et IFRS S2, ni ceux menés par les pays ou territoires en vue d'adopter ou d'utiliser autrement ces normes. Il s'agit pour l'ISSB de trouver un juste équilibre entre le besoin d'apporter des modifications et les perturbations potentielles qu'elles pourraient causer. Il cherche donc à éviter les modifications qui, comparativement aux dispositions publiées, auraient pour effet :

- (i) de réduire la compatibilité entre, d'une part, les Normes IFRS d'information sur la durabilité et, d'autre part, les normes européennes d'information sur la durabilité ou les normes de la Global Reporting Initiative,
- (ii) de réduire l'interrelation entre les Normes IFRS d'information sur la durabilité et les Normes IFRS de comptabilité,
- (iii) d'accroître le degré de complexité associé à l'application des dispositions d'IFRS S1 et d'IFRS S2 et de réduire ainsi la proportionnalité des normes.

BC6 Avant de proposer d'apporter des modifications à IFRS S2, l'ISSB s'est demandé s'il était possible de résoudre autrement les difficultés d'application. Il a toutefois conclu qu'aucune autre solution ne pourrait s'avérer efficace à cette fin, et il a donc décidé de proposer d'apporter des modifications à IFRS S2. Les solutions envisagées étaient les suivantes :

- (a) *ne prendre aucune mesure* — il aurait pu s'agir uniquement de se reporter au sommaire de la discussion du Groupe de soutien à la mise en œuvre pour aider les entités à composer avec les difficultés d'application¹. L'ISSB a cependant noté que cette discussion ne permettrait pas de résoudre ces difficultés, pas plus qu'elle ne peut étoffer ni modifier autrement les dispositions des Normes IFRS d'information sur la durabilité ;
- (b) *publier des ressources didactiques* — les ressources didactiques ne peuvent pas étoffer ni modifier autrement les dispositions des Normes IFRS d'information sur la durabilité. Elles ne permettraient donc pas de résoudre les difficultés d'application ;
- (c) *s'appuyer sur les mécanismes de proportionnalité prévus dans les normes* — ces mécanismes ne permettraient pas de résoudre les difficultés d'application, car :
 - (i) l'obligation d'utiliser toutes les informations raisonnables et justifiables qu'il est possible d'obtenir sans devoir engager des coûts ou efforts excessifs n'exempte pas l'entité de la mesure de ses émissions de GES ni de la fourniture d'informations sur celles-ci, mais définit plutôt les paramètres du type d'informations à prendre en considération et des efforts à engager pour obtenir ces informations, comme il est expliqué aux paragraphes BC15 à BC17 de la base des conclusions d'IFRS S1 *Obligations générales en matière d'informations financières liées à la durabilité*,
 - (ii) l'obligation de recourir au cadre de mesure des émissions de GES du champ d'application 3 dans IFRS S2 ne permet pas de résoudre les difficultés d'application particulières identifiées. Ce cadre aiderait simplement l'entité à décider quelles données d'entrée et hypothèses privilégier pour mesurer ses émissions,
 - (iii) il est attendu que l'entité pourra rarement se prévaloir de l'exemption fondée sur l'impraticabilité pour ce qui est de l'obligation d'indiquer la quantité de ses émissions de GES du champ d'application 3, comme il est précisé au paragraphe B57 d'IFRS S2.

Mesure des émissions de gaz à effet de serre du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 et informations à fournir sur celles-ci

Modifications proposées

BC7 L'ISSB propose :

- (a) de permettre à l'entité de limiter aux émissions financées, selon la définition donnée à ce terme dans IFRS S2, les émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 qu'elle mesure et les informations qu'elle fournit sur celles-ci, et de préciser qu'aux fins de cette limitation, l'entité peut exclure les émissions de GES associées aux instruments dérivés ;
- (b) d'exiger de l'entité qui limite l'étendue des informations qu'elle fournit sur ses émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 — selon la limitation proposée au point (a) — qu'elle indique la valeur des instruments dérivés associés aux émissions qu'elle a exclues, une explication de ces instruments et la valeur des autres activités financières associées aux émissions qu'elle a exclues.

¹ Les réunions du Groupe de soutien à la mise en œuvre d'IFRS S1 et d'IFRS S2 se tiennent en webdiffusion et sont accessibles au public. Les enregistrements, les documents d'accompagnement et les comptes rendus de réunions sont disponibles à l'adresse suivante : <https://www.ifrs.org/groups/tig-ifrs-s1-and-ifrs-s2/#meetings>.

- BC8 Les modifications proposées auraient pour effet de permettre à l'entité d'exclure des émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 qu'elle mesure et des informations qu'elle fournit sur celles-ci les émissions associées :
- (a) aux instruments dérivés ;
 - (b) à d'autres activités financières, y compris :
 - (i) les services bancaires d'investissement (émissions facilitées),
 - (ii) la souscription en assurance et en réassurance (émissions associées aux assurances).

Objet des modifications proposées

- BC9 Les émissions financées font partie des émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15. Le paragraphe 29(a)(i)(3) d'IFRS S2 exige de l'entité qu'elle indique la quantité absolue de ses émissions brutes de GES du champ d'application 3, ce qui comprend celles appartenant à la catégorie 15 si les informations sont significatives. En outre, l'entité qui participe à des activités associées à la gestion d'actifs, aux services bancaires commerciaux ou aux services d'assurance est tenue de fournir des informations supplémentaires sur ses émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 — et en particulier sur ses émissions financées, en application des paragraphes 29(a)(vi)(2) et B58 à B63 d'IFRS S2².
- BC10 Les paragraphes BC127 et BC129 de la base des conclusions d'IFRS S2 *Informations à fournir en lien avec les changements climatiques* mettent en contexte les décisions de l'ISSB relatives aux informations à fournir sur les émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15. Après la consultation publique sur l'exposé-sondage concernant IFRS S2, l'ISSB avait décidé de ne pas inclure les obligations d'information proposées relatives aux émissions associées aux instruments dérivés et aux émissions facilitées. En outre, il avait décidé de ne pas exiger de l'entité qu'elle fournisse des informations sur ses émissions associées aux assurances. L'ISSB avait justifié ces décisions par l'absence de méthodes établies pour ces types d'émissions, comme l'expliquent les paragraphes BC127 et BC129 de la base des conclusions d'IFRS S2.
- BC11 La difficulté d'application identifiée concernait un conflit potentiel entre, d'un côté, l'obligation de mesurer les émissions de GES du champ d'application 3 et de fournir des informations sur celles-ci énoncée au paragraphe 29(a)(i)(3) d'IFRS S2 — paragraphe qui ne prévoit aucune limitation explicite pour ce qui est des types d'activités financières ou des catégories d'actifs associés aux émissions à inclure dans la mesure de la quantité absolue des émissions brutes du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 et dans les informations à fournir sur celles-ci — et, de l'autre côté, les raisons sous-tendant les décisions prises par l'ISSB qui sont expliquées aux paragraphes BC127 et BC129 de la base des conclusions d'IFRS S2. Les parties prenantes ont indiqué que ces paragraphes de la base des conclusions pouvaient porter à croire que l'ISSB avait décidé :
- (a) soit d'exclure des émissions de GES particulières des émissions visées par les obligations d'information supplémentaires énoncées aux paragraphes B58 à B63 d'IFRS S2 ;
 - (b) soit d'exclure des émissions de GES particulières des émissions visées par les obligations d'information supplémentaires énoncées aux paragraphes B58 à B63 d'IFRS S2 *et* des émissions visées par l'obligation d'indiquer la quantité absolue des émissions brutes de GES du champ d'application 3 énoncée au paragraphe 29(a)(i)(3) de la norme.
- BC12 La confusion des parties prenantes quant aux interprétations divergentes pouvant être données aux paragraphes BC127 et BC129 était en partie due au fait que l'ISSB avait justifié sa décision par l'absence de méthodes établies pour certaines émissions de GES appartenant à la catégorie 15, comme l'expliquent ces deux paragraphes. En effet, des parties prenantes se demandaient pourquoi l'ISSB décidait de ne pas exiger la fourniture d'informations supplémentaires sur certaines émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 — sous le motif de l'absence de méthodes de mesure établies —, mais exigeait la fourniture d'informations sur la quantité d'émissions de cette catégorie, qui nécessite pourtant l'application d'une méthode de mesure.
- BC13 L'ISSB a conclu que le décalage entre le paragraphe 29(a)(i)(3) d'IFRS S2 et les passages de la base des conclusions mettant en contexte les paragraphes B58 à B63 de la norme pourrait conduire à un manque d'uniformité dans l'application des dispositions. Les modifications proposées régleraient ce décalage en formulant explicitement qu'il est permis d'appliquer le paragraphe 29(a)(i)(3) de la norme d'une manière conforme à ce qui est décrit dans la base des conclusions d'IFRS S2. En outre, l'ISSB propose des

² Comme pour toutes les informations exigées selon les Normes IFRS d'information sur la durabilité, celles sur les émissions de GES du champ d'application 3 sont à fournir lorsqu'elles sont significatives.

modifications de forme mineures aux paragraphes 29(a)(vi)(2) et B59 d'IFRS S2, modifications qui découlent de l'utilisation du terme « émissions financées » au paragraphe 29A proposé pour décrire un sous-ensemble particulier d'émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15. Si les modifications proposées à IFRS S2 étaient adoptées telles quelles, la base des conclusions d'IFRS S2 serait également modifiée en conséquence.

Application prévue des modifications proposées

Champ d'application de l'allègement

- BC14 Le paragraphe B32 d'IFRS S2 exige de l'entité qu'elle tienne compte des 15 catégories d'émissions de GES du champ d'application 3 établies dans le document *Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard* (2011) du Protocole des GES (norme relative à la chaîne de valeur de l'entreprise du Protocole des GES) et détermine celles qui sont pertinentes au regard de sa chaîne de valeur. Le cas échéant, l'entité doit inclure les émissions associées à ces catégories dans les informations qu'elle fournit sur ses émissions de GES du champ d'application 3 si ces informations sont significatives. Les émissions du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15, telles qu'elles sont décrites dans la norme relative à la chaîne de valeur de l'entreprise du Protocole des GES, peuvent provenir de différentes activités financières. Par conséquent, lorsque l'entité se demande si la catégorie 15 est pertinente au regard de sa chaîne de valeur, elle tient compte de toutes les activités financières qui pourraient donner lieu à des émissions de cette catégorie³.
- BC15 IFRS S2 définit les émissions financées comme la « [p]artie des émissions brutes de GES d'une entité émettrice ou d'une contrepartie qui est attribuable au financement octroyé à celle-ci par l'entité sous forme de *prêts* ou de *placements* » [italique ajouté]. L'ISSB propose un allègement qui limiterait aux émissions financées, selon la définition donnée à ce terme dans IFRS S2, les émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 que l'entité est tenue de mesurer et les informations à fournir sur celles-ci. L'ISSB a noté que les émissions financées constituent un sous-ensemble distinct des autres types d'émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15, telles que les émissions facilitées et les émissions associées aux assurances. Par conséquent, bien que la modification proposée ne fasse pas référence aux émissions facilitées et aux émissions associées aux assurances, le fait de limiter les informations à fournir sur les émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 aux émissions financées aurait pour effet d'exclure les autres types d'émissions appartenant à cette catégorie, comme celles-ci. La modification proposée n'empêcherait toutefois pas l'entité de fournir des informations sur ces autres types d'émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 si elle choisissait de le faire.
- BC16 L'ISSB a également souligné qu'une simple mention des émissions financées pourrait ne pas faire ressortir clairement le fait que la modification proposée permettrait à l'entité d'exclure les émissions associées aux instruments dérivés. Ainsi, pour éviter toute ambiguïté, il propose de préciser explicitement que l'entité peut les exclure lorsqu'elle mesure ses émissions de GES appartenant à la catégorie 15 et fournit des informations sur celles-ci.
- BC17 Dans le même ordre d'idées, afin de clarifier le champ d'application de l'exclusion et dans un souci d'harmoniser encore davantage les dispositions du paragraphe 29 d'IFRS S2 avec celles des paragraphes B58 à B63 de la norme, la modification proposée indique que :
- (a) les « prêts ou placements » auxquels il est fait référence dans la définition des émissions financées dans IFRS S2 comprennent les prêts, le financement de projet, les obligations, les placements en titres de capitaux propres et les engagements de prêt non émis ;
 - (b) dans le cas d'une entité qui participe à des activités de gestion d'actifs, les émissions financées comprennent les émissions de GES attribuables aux actifs sous gestion.
- BC18 L'ISSB a fait remarquer que la délimitation du champ d'application de la modification proposée par la mise à profit de la définition des émissions financées donnée dans la norme et par l'exclusion explicite des

³ Dans IFRS S2 *Informations à fournir en lien avec les changements climatiques*, il n'est pas fait mention du document *Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard* (2011) du Protocole des GES dans le contexte de la mesure des émissions de GES du champ d'application 3. La norme exige que la détermination des émissions de GES du champ d'application 3 à inclure soit basée sur la pertinence de celles-ci au regard de la chaîne de valeur de l'entité et sur leur caractère significatif conformément aux Normes IFRS d'information sur la durabilité. Par conséquent, les dispositions facultatives de la norme relative à la chaîne de valeur de l'entreprise du Protocole des GES — telles que le choix des investissements financiers et des activités financières à inclure dans les émissions de GES appartenant à la catégorie 15 — ne sont pas utilisées pour déterminer ce qui est inclus dans la mesure des émissions du champ d'application 3 de l'entité. Voir les pages 8 et 9 du document d'accompagnement 1 et le paragraphe 21 du document d'accompagnement 4 de la réunion du Groupe de soutien à la mise en œuvre de septembre 2024 : <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2024/september/tig/ap1-questions-submitted.pdf> et <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2024/september/tig/ap4-scope-3-category-15-ghg-emissions-financial-activities-s2.pdf>.

émissions associées aux instruments dérivés est une manière claire et concise de modifier IFRS S2, en particulier par rapport à d'autres approches possibles pour lesquelles il serait nécessaire de définir les termes « émissions facilitées » et « émissions associées aux assurances ». Il a notamment tenu compte du fait que, bien que les définitions des émissions facilitées et des émissions associées aux assurances figurent dans les publications présentant des méthodes de mesure des émissions de GES, le champ d'application de ces méthodes continue d'évoluer.

- BC19 L'exposé-sondage ne propose pas de définition pour le terme « instruments dérivés ». L'ISSB n'a identifié aucune définition pour les instruments dérivés dans les publications présentant des méthodes de mesure des émissions de GES, telles que le document *A Corporate Accounting and Reporting Standard* (2004) du Protocole des GES (norme d'entreprise du Protocole des GES) ou la partie A de la norme du Partnership for Carbon Accounting Financials (PCAF). À l'avenant, le terme « instruments dérivés » n'est pas défini dans les Normes IFRS d'information sur la durabilité ni dans les normes du SASB. Il l'est dans les Normes IFRS de comptabilité et d'autres principes ou pratiques comptables généralement reconnus (PCGR ou référentiel comptable), mais l'ISSB a convenu que l'utilisation de ces définitions aux fins de la mesure des émissions de GES risquerait d'ajouter un degré de complexité non voulu. En effet, les instruments financiers qui ont été définis comme des instruments dérivés aux fins de la comptabilité ne l'ont pas été aux fins de la communication d'informations financières liées à la durabilité. L'utilisation de la définition donnée dans les PCGR pour les modifications pourrait donc ne pas donner lieu aux informations sur les émissions de GES les plus utiles pour les utilisateurs des rapports financiers à usage général. Par exemple, certains instruments financiers qui sont comptabilisés comme des instruments dérivés dans les états financiers ne sont pas classés comme tels selon les méthodes de mesure des émissions de GES⁴. En outre, la définition des instruments dérivés varie d'un référentiel comptable à l'autre ; par conséquent, si l'ISSB venait à donner dans IFRS S2 une définition des instruments dérivés reprise d'un référentiel comptable particulier, il pourrait s'ensuivre un décalage avec les états financiers correspondants de l'entité si celle-ci utilise un référentiel comptable autre que celui sur lequel est fondée cette définition dans IFRS S2. Enfin, l'ISSB a tenu compte du fait que les définitions des instruments dérivés à des fins d'exploitation peuvent différer de celles données dans un référentiel comptable, ce qui ajouterait une nouvelle couche de complexité.
- BC20 En l'absence d'une définition du terme « instruments dérivés » dans IFRS S2, l'ISSB a décidé de permettre à l'entité de déterminer ce qu'elle traite comme des instruments dérivés pour les besoins des informations à fournir sur ses émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15. Il a fait remarquer que la comparabilité des informations fournies sur les émissions financées pourrait être amoindrie si chaque entité détermine différemment ce qu'elle traite comme des instruments dérivés lorsqu'elle applique la modification proposée. Par conséquent, l'ISSB propose que l'entité qui se prévaut de l'allègement soit tenue d'expliquer ce qu'elle a traité comme un instrument dérivé pour les besoins de cet allègement. Une explication des instruments financiers que l'entité traite comme des instruments dérivés favoriserait la compréhensibilité des informations fournies et leur comparabilité avec celles fournies par d'autres entités. Par exemple, l'entité qui applique les Normes IFRS de comptabilité pourrait expliquer que, pour les besoins de l'allègement, elle a utilisé la définition d'un dérivé énoncée dans IFRS 9 *Instruments financiers*. L'ISSB a noté que pour décider de ce qu'elle traitera comme des instruments dérivés aux fins de la limitation, l'entité serait tenue d'exercer son jugement. Par conséquent, l'entité serait tenue de considérer l'applicabilité des dispositions du paragraphe 74 d'IFRS S1 visant la fourniture d'informations sur les jugements qui ont les incidences les plus importantes sur la teneur des informations qu'elle a fournies. L'ISSB a également noté que cette approche permettrait d'éviter que l'interrelation entre les états financiers et les informations financières à fournir en lien avec la durabilité s'en voie réduite.

Durée de l'allègement

- BC21 L'ISSB s'est demandé si la proposition concernant la possibilité pour l'entité de limiter les émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 qu'elle mesure devrait être valable pour une durée déterminée (et ferait donc office d'allègement transitoire). Toutefois, il n'a pas été en mesure d'établir une base pour déterminer la durée appropriée d'un éventuel allègement transitoire à cet égard. En outre, l'ISSB a noté que les émissions associées aux instruments dérivés, les émissions facilitées et les émissions associées aux assurances étaient exclues des émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 visées par les dispositions relatives aux informations supplémentaires à fournir des paragraphes B58 à B63 d'IFRS S2, et ce, sans période de transition. Par conséquent, l'exclusion de ces types d'émissions des émissions de GES que l'entité mesure et des informations qu'elle fournit sur celles-ci en application du paragraphe 29(a)(i)(3) d'IFRS S2 est conforme à cette approche.

⁴ Par exemple, selon IFRS 9 *Instruments financiers*, certains engagements de prêt sont à comptabiliser à titre de dérivés.

Informations à fournir sur les instruments dérivés et les activités financières associés aux émissions du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 qui sont visées par l'exclusion

- BC22 L'ISSB s'est demandé si la proposition concernant la limitation de l'obligation de fournir des informations sur les émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 ferait en sorte qu'il serait nécessaire de fournir des informations supplémentaires pour permettre aux utilisateurs des rapports financiers à usage général de comprendre l'ampleur potentielle des émissions exclues, et donc l'exhaustivité des informations de l'entité sur ses émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à cette catégorie. Pour répondre à ce besoin potentiel, l'ISSB propose d'exiger de l'entité qui se prévaut de l'allègement qu'elle fournisse des informations sur l'ampleur — plus précisément, la valeur — des instruments dérivés et des activités financières associés à ses émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 qui sont visées par l'exclusion. Les informations fournies porteraient par exemple sur les activités liées aux services bancaires d'investissement ou à la souscription en assurance si les émissions associées à ces activités financières n'étaient pas incluses dans les émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 que l'entité a mesurées par suite de l'allègement.
- BC23 L'ISSB a décidé de ne pas définir le terme « valeur » pour les besoins de cette obligation d'information. Cette décision est cohérente avec les dispositions existantes d'IFRS S2 où ce terme est employé sans être défini (voir, par exemple, le paragraphe 29(b) et (c) de la norme). Cette approche vise à permettre à l'entité de déterminer les informations à fournir les plus appropriées — informations qui lui sont propres et qui sont utiles aux utilisateurs des rapports financiers à usage général. Ces derniers pourraient donc comprendre l'ampleur potentielle des instruments dérivés et des activités financières associés aux émissions qui ont été exclues des informations fournies sur les émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 de l'entité. Par exemple, l'entité peut décider qu'une valeur indiquée dans ses états financiers concernant les produits associés à ces activités fournit, selon cette exigence, des informations utiles qui lui sont propres sur les émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 qu'elle a exclues.
- BC24 Certains membres de l'ISSB ont exprimé leur inquiétude quant au fait d'exiger la fourniture d'informations sur la valeur des instruments dérivés et des activités financières associés aux émissions qui sont exclues. Les préoccupations portaient notamment sur la question de savoir si l'utilité potentielle de ces informations pour les utilisateurs des rapports financiers à usage général justifierait le coût potentiel associé à leur fourniture. Certains membres de l'ISSB étaient également d'avis qu'une nouvelle obligation d'information ne devrait pas être ajoutée au moment même où nombre d'entités en sont à mettre en œuvre IFRS S2. Le fait d'exiger ces informations pourrait entraîner des travaux supplémentaires que les entités n'avaient pas prévus et pourrait perturber la mise en œuvre. Toutefois, d'autres membres ont fait remarquer qu'en plus de prendre en considération le coût et le degré de complexité associés à l'application d'IFRS S2, il est important de veiller à ce que l'utilité des informations fournies aux utilisateurs des rapports financiers à usage général ne s'en voie pas considérablement réduite. Par conséquent, l'ISSB propose que l'entité soit tenue de fournir des informations permettant aux utilisateurs des rapports financiers à usage général de comprendre l'ampleur de toute activité financière associée aux émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 qui sont visées par l'exclusion. En outre, il n'est pas attendu que cette obligation d'information proposée soit indûment fastidieuse compte tenu de l'allègement concernant l'obligation de mesurer de telles émissions et de fournir des informations sur celles-ci. IFRS S2 prévoit des dispositions similaires selon lesquelles l'entité qui participe à des activités financières particulières est tenue de fournir des informations sur le caractère complet des informations sur ses émissions financées. Par exemple, l'entité qui participe à des activités associées aux services bancaires commerciaux est tenue d'indiquer le pourcentage de son exposition brute qui est inclus dans le calcul de ses émissions financées, comme il est stipulé au paragraphe B62(c) de la norme.

Utilisation de la classification GICS pour l'application de dispositions particulières relatives aux émissions financées

Modifications proposées

- BC25 IFRS S2 exige de l'entité dont les activités comprennent les services bancaires commerciaux ou les assurances qu'elle fournisse des informations supplémentaires sur les émissions financées qu'elle a indiquées en application du paragraphe 29(a)(i)(3) de la norme. Elle est entre autres tenue de ventiler la quantité absolue de ses émissions financées brutes de GES par secteur d'activité. L'ISSB propose :

- (a) de modifier l'obligation de ventilation de telle sorte que l'entité puisse utiliser un système de classement des secteurs d'activité autre que la classification GICS (Global Industry Classification Standard) — dans des circonstances particulières — pour se conformer aux dispositions applicables d'IFRS S2 ;
- (b) d'ajouter une disposition selon laquelle l'entité est tenue d'indiquer le système de classement des secteurs d'activité utilisé pour ventiler les informations sur ses émissions financées et, si elle n'utilise pas la classification GICS, d'expliquer sur quelle base est fondé son choix de système de classement des secteurs d'activité.

Objet des modifications proposées

- BC26 Les entités qui participent à des activités financières font face à des risques et possibilités liés aux émissions de GES associées à ces activités. Les contreparties, emprunteurs ou entités émettrices dont les émissions de GES sont particulièrement élevées sont susceptibles d'être exposés aux risques associés aux changements technologiques, aux changements touchant l'offre et la demande ainsi qu'aux changements de politiques, ce qui peut aussi avoir une incidence sur l'institution financière qui fournit des services financiers à ces entités. Les informations fournies sur les émissions financées donnent une indication de l'exposition de l'entité aux possibilités et risques liés aux changements climatiques et de la manière dont elle pourrait devoir adapter ses activités financières au fil du temps (voir le paragraphe B58 d'IFRS S2).
- BC27 IFRS S2 exige de l'entité qui participe à des activités associées aux services bancaires commerciaux ou aux services d'assurance qu'elle utilise la classification GICS pour classer ses contreparties (en application des paragraphes B62 et B63 de la norme) lorsqu'elle fournit des informations sur ses émissions financées ventilées par secteur d'activité. Lors des nouvelles délibérations sur l'exposé-sondage concernant IFRS S2, l'ISSB avait noté que la classification GICS est conçue à l'intention des marchés financiers mondiaux et qu'elle est largement utilisée dans le secteur de l'investissement du fait qu'elle est intégrée à divers systèmes, outils et ressources en usage sur ces marchés. L'ISSB avait décidé d'exiger l'utilisation d'un seul système de classement des secteurs d'activité largement utilisé, soit la classification GICS, pour répondre aux besoins des utilisateurs des rapports financiers à usage général, car cette approche favorise l'uniformité et la comparabilité des informations fournies sur les émissions financées.
- BC28 D'après les commentaires des parties prenantes, dans certains cas, l'application de l'obligation d'utiliser la classification GICS pose des difficultés, notamment en ce qui concerne les possibles incidences juridiques et relatives aux coûts. Les entités qui n'utilisent pas encore cette classification auraient à conclure un accord de licence pour ce faire. L'obligation d'utiliser la classification GICS pourrait également entraîner un doublement des informations si l'entité est soumise à d'autres obligations d'information (par exemple, des dispositions en matière de réglementation prudentielle) qui prévoient l'utilisation d'un autre système de classement des secteurs d'activité.
- BC29 Lors des nouvelles délibérations sur l'exposé-sondage concernant IFRS S2, l'ISSB avait décidé d'exiger l'utilisation de la classification GICS pour la ventilation des informations sur les émissions financées dans un souci de comparabilité, et en raison de l'utilisation étendue de cette classification à l'échelle mondiale. L'ISSB avait alors reconnu que les entités qui appliquent cette exigence d'IFRS S2 pourraient être soumises à un doublement des obligations d'information dans des circonstances limitées⁵. Depuis, il a toutefois appris que plusieurs autorités de réglementation prudentielle exigent des systèmes de classement autres que la classification GICS comme base pour la ventilation des informations par secteur d'activité à des fins réglementaires. Cet état de fait est pertinent, car la ventilation basée sur la classification GICS que prévoit IFRS S2 concerne les entités qui participent à des activités associées aux services bancaires commerciaux ou aux services d'assurance ; par conséquent, il est attendu que de nombreuses entités qui appliquent ces dispositions d'IFRS S2 soient également soumises à de telles dispositions en matière de réglementation prudentielle.
- BC30 L'ISSB comprend que ces difficultés sont importantes et généralisées. Il est attendu qu'elles soient particulièrement répandues chez les petites entités et les entités provenant d'économies émergentes ou en développement qui sont moins susceptibles d'utiliser déjà la classification GICS. Quelques pays et territoires envisagent de ne pas exiger des entités relevant de leur compétence qu'elles utilisent la classification GICS

⁵ Lors des nouvelles délibérations sur l'exposé-sondage concernant IFRS S2, l'ISSB avait tenu compte du fait que les entités communiquant leurs informations selon le cadre réglementaire de l'Union européenne sont tenues d'utiliser le système de classification des industries de la NACE (nomenclature statistique des activités économiques dans la Communauté européenne). Toutefois, étant donné qu'il existe des ressources accessibles au public pour mettre en correspondance la NACE et la classification GICS, l'ISSB n'avait pas considéré qu'il s'agissait d'un obstacle à l'utilisation de la classification GICS pour les besoins des dispositions relatives à la ventilation des émissions financées dans IFRS S2. Voir les paragraphes 44 et 45 du document d'accompagnement 4D de la réunion de l'ISSB de décembre 2022, qui peut être consulté à l'adresse suivante : <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2022/december/issb/ap4d-climate-related-disclosures-financed-and-facilitated-emissions.pdf>.

pour ventiler les informations sur les émissions financées afin de faciliter l'application par ces entités des Normes IFRS d'information sur la durabilité. De telles modifications risquent de fragmenter l'application d'IFRS S2 et de réduire la comparabilité pour les utilisateurs des rapports financiers à usage général, parce que non seulement elles s'éloignent de la norme, mais elles peuvent différer d'un pays ou territoire à l'autre.

Application prévue des modifications proposées

- BC31 Les modifications proposées visent à :
- (a) préserver la comparabilité des informations fournies en maintenant l'utilisation de la classification GICS, dans la mesure du possible. Il s'agit par exemple de demander à une entité qui utilise déjà, pour une partie de celle-ci, la classification GICS pour classer ses activités de prêt ou de placement à la date de clôture d'utiliser également cette classification lorsqu'elle ventile les informations sur ses émissions financées par secteur d'activité selon les dispositions d'IFRS S2 ;
 - (b) atténuer les difficultés d'application pour les entités qui n'utilisent pas la classification GICS à la date de clôture en permettant que soit utilisé un autre système de classement des secteurs d'activité pour la ventilation par secteur d'activité des informations sur les émissions financées.
- BC32 Les modifications proposées par l'ISSB visent à réduire les incidences supplémentaires sur les plans juridique et des coûts en limitant l'obligation d'utiliser la classification GICS pour la ventilation des émissions financées. Seule l'entité qui utilise, pour une partie de celle-ci, cette classification pour classer ses activités de prêt ou de placement à la date de clôture y serait soumise. L'obligation d'utiliser la classification GICS pour l'application d'IFRS S2 dans un tel cas favoriserait la comparabilité des informations fournies par les entités sur leurs émissions financées. Pour éviter toute ambiguïté, selon les modifications proposées, l'obligation d'utiliser la classification GICS ne s'appliquerait pas à l'entité qui utilisait la classification GICS pour classer ses activités de prêt ou de placement avant la date de clôture, mais qui a cessé de l'utiliser à cette fin depuis.
- BC33 L'ISSB propose un allègement qui ferait en sorte que l'entité qui n'utilise pas, pour une partie de celle-ci, la classification GICS pour classer ses activités de prêt ou de placement à la date de clôture soit tenue d'utiliser un autre système de classement des secteurs d'activité pour ventiler les informations sur ses émissions financées. Si l'entité n'utilise pas la classification GICS pour classer ses activités de prêt ou de placement et qu'une autorité territoriale ou une bourse à laquelle elle est cotée exige qu'elle utilise un système de classement des secteurs d'activité particulier pour communiquer ses informations financières en lien avec les changements climatiques ou à d'autres fins d'information financière (ce qui est censé inclure l'information prudentielle), l'ISSB propose d'exiger qu'elle utilise l'un de ces systèmes pour l'application d'IFRS S2. Pour ce qui est du choix de système, il est proposé que l'entité soit tenue d'utiliser un système de classement des secteurs d'activité servant à la communication des informations financières en lien avec les changements climatiques si elle est soumise à une telle exigence imposée par une autorité territoriale ou une bourse. Cette proposition de l'ISSB vise à s'aligner autant que possible sur l'objectif d'IFRS S2, qui est de fournir une ventilation par secteur d'activité pertinente aux utilisateurs des rapports financiers à usage général sans pour autant imposer à l'entité des coûts excessifs ou un fardeau déraisonnable. La modification vise également à réduire le risque qu'une entité réglementée soit soumise à un doublement des obligations d'information en raison d'IFRS S2. Par exemple, dans certaines circonstances, la modification proposée imposerait à l'entité qui n'utilise pas la classification GICS pour classer ses activités de prêt ou de placement d'utiliser plutôt le système de classement des secteurs d'activité exigé par une autorité de réglementation prudentielle.
- BC34 Si l'entité n'utilise pas la classification GICS pour classer ses activités de prêt ou de placement et qu'elle n'est soumise à aucune exigence imposée par une autorité territoriale ou une bourse quant à l'utilisation d'un système de classement des secteurs d'activité particulier pour communiquer ses informations financières en lien avec les changements climatiques ou à d'autres fins d'information financière, l'ISSB propose qu'elle utilise le système de son choix. Pour ce qui est du choix de système, il est proposé que l'entité soit tenue d'utiliser un système qui lui permet de fournir les informations d'une manière utile aux utilisateurs des rapports financiers à usage général. Cette modification proposée veillerait à la fourniture d'informations utiles et fournirait un allègement à certaines entités en leur permettant d'utiliser les systèmes et processus disponibles pour se conformer aux dispositions applicables d'IFRS S2.
- BC35 L'ISSB a reconnu que le changement proposé aurait une incidence sur la comparabilité des informations fournies, puisque les entités ne seraient plus toutes tenues d'utiliser le même système de classement des secteurs d'activité pour ventiler les émissions financées. Toutefois, il a également noté, comme il est indiqué au paragraphe D20 d'IFRS S1, qu'« il ne faut pas confondre comparabilité et uniformité ». Par conséquent, la comparabilité dans le contexte de la modification proposée ne dépend pas uniquement de l'utilisation d'un même système. Les émissions financées ventilées par une entité qui utilise un système de classement des secteurs d'activité différent de celui utilisé par les entités auxquelles elle est comparée pourraient tout de même fournir des informations utiles aux utilisateurs des rapports financiers à usage général sur son

exposition aux risques liés aux changements climatiques, y compris les risques de transition liés aux changements climatiques.

- BC36 L'obligation proposée d'utiliser la classification GICS — pour ventiler les émissions financées — s'appliquerait dans les cas où *une partie* de l'entité utilise cette classification pour classer ses activités de prêt ou de placement. Ainsi, pour l'application d'IFRS S2, l'entité pourrait par exemple être tenue d'utiliser la classification GICS à l'égard des parties pour lesquelles ce système n'est pas utilisé par ailleurs, ou pour la ventilation des émissions financées, même si ce système n'est pas utilisé à cette fin. L'ISSB a convenu que cette approche était appropriée pour établir un juste équilibre entre l'intention de favoriser la comparabilité des informations fournies autant que possible et les coûts supplémentaires que pourrait entraîner l'obligation d'utiliser la classification GICS dans ces circonstances. À son avis, si cette obligation était limitée aux cas où l'entité dans son ensemble utilise la classification GICS, il pourrait en résulter que, dans la pratique, très peu d'entités seraient tenues d'appliquer cette classification aux fins de la fourniture des informations ventilées, ce qui nuirait à la comparabilité.
- BC37 Quelques membres de l'ISSB ont dit craindre que la modification proposée s'avère insuffisante pour résoudre les difficultés d'application. Ils s'inquiétaient des possibles incidences juridiques et relatives aux coûts qu'entraînerait pour l'entité l'obligation d'utiliser la classification GICS pour se conformer aux dispositions d'IFRS S2 si cette dernière n'est utilisée que pour une partie de l'entité ou si son utilisation pour les besoins de cette obligation, en plus de son utilisation courante à d'autres fins, engendre des coûts supplémentaires.
- BC38 Compte tenu des difficultés d'application identifiées, l'ISSB s'est demandé s'il fallait ne plus imposer la classification GICS comme méthode de classement à toutes les entités pour la ventilation des informations sur les émissions financées par secteur d'activité. Toutefois, la décision initiale de l'ISSB d'exiger son utilisation reflétait l'importance de la comparabilité des informations fournies pour les utilisateurs des rapports financiers à usage général. Ces modifications visent à atténuer les difficultés et les préoccupations des entités tout en veillant à ce qu'il n'y ait pas de perte importante dans les informations fournies aux utilisateurs des rapports financiers à usage général.

Allègement territorial concernant l'utilisation de l'approche de la norme d'entreprise du Protocole des GES

Modification proposée

- BC39 L'ISSB propose de modifier IFRS S2 afin de clarifier le champ d'application de l'allègement territorial disponible si une autorité territoriale ou une bourse à laquelle l'entité est cotée exige que celle-ci utilise une méthode de mesure des émissions de GES autre que la norme d'entreprise du Protocole des GES. La modification proposée préciserait que l'allègement est disponible lorsqu'une telle exigence imposée par une autorité territoriale ou une bourse à laquelle l'entité est cotée (exigence imposée par une autorité territoriale ou une bourse) s'applique à celle-ci, dans son ensemble ou en partie.

Objet de la modification proposée

- BC40 Sans la modification proposée, l'allègement territorial prévu au paragraphe 29(a)(ii) d'IFRS S2 fait référence à l'« entité » et ne précise pas si l'allègement est disponible lorsque l'exigence imposée par une autorité territoriale ou une bourse quant à la mesure des émissions de GES au moyen d'une méthode autre que la norme d'entreprise du Protocole des GES s'applique à une ou plusieurs parties de l'entité, ou s'il n'est disponible que lorsqu'une telle exigence s'applique à l'entité dans son ensemble. Cette question est particulièrement importante pour les entités qui exercent leurs activités à l'échelle mondiale et qui peuvent donc être soumises à diverses exigences de cette nature pour ce qui est de la mesure de leurs émissions de GES⁶.
- BC41 L'absence de précision dans l'allègement territorial pourrait être source de confusion pour les parties prenantes — en particulier, les préparateurs, les fournisseurs de services d'assurance et les autorités de réglementation — en ce qui concerne la question de savoir si l'entité est en mesure d'appliquer l'allègement territorial à une partie de celle-ci, confusion qui pourrait donner lieu à des divergences dans l'application. Le dédoublement des informations pourrait aussi augmenter. Plus précisément, si l'on

⁶ Un exemple serait les informations financières en lien avec la durabilité fournies par une entité comptable dont l'une des filiales exerce ses activités dans un pays ou territoire qui l'oblige à mesurer ses émissions de GES au moyen d'une méthode autre que l'une de celles établies dans le document *A Corporate Accounting and Reporting Standard* (2004) du Protocole des GES. Cette filiale constitue la seule partie de l'entité pour laquelle cette autre méthode est applicable ; la société mère et les autres filiales ne sont pas soumises à cette exigence imposée par une autorité territoriale. Dans de telles circonstances, l'entité peut se demander si l'allègement territorial est disponible.

comprend à tort que l'allègement territorial prévu dans IFRS S2 n'est disponible que dans les cas où l'entité dans son ensemble est soumise à une exigence imposée par une autorité territoriale ou une bourse, alors l'entité soumise à une telle exigence, mais seulement en partie, ne s'en prévaudrait pas, et elle devrait mesurer une partie de ses émissions plus d'une fois.

Application prévue de la modification proposée

- BC42 L'ISSB a noté que le terme « entité » est utilisé dans les Normes IFRS d'information sur la durabilité de la même manière que dans les Normes IFRS de comptabilité, c'est-à-dire qu'il est utilisé pour faire référence à l'entité comptable. La clarification ne modifie pas la façon dont le terme « entité » est utilisé dans les IFRS. L'ISSB propose de préciser que l'allègement est disponible si l'entité, dans son ensemble ou en partie, est soumise à une exigence imposée par une autorité territoriale ou une bourse quant à la mesure des émissions de GES au moyen d'une méthode autre que la norme d'entreprise du Protocole des GES. De plus, il est proposé de préciser que si seulement une partie de l'entité est soumise à une telle exigence, l'allègement permettant de mesurer les émissions de GES au moyen d'une méthode autre que la norme d'entreprise du Protocole des GES est uniquement applicable à cette partie de l'entité. Pour le reste de l'entité, les émissions de GES auraient à être mesurées selon la norme d'entreprise du Protocole des GES.
- BC43 L'ISSB a fait remarquer que si l'allègement n'était appliqué qu'à une partie de l'entité, cette entité utiliserait alors plus d'une méthode pour mesurer ses émissions de GES. Elle mesurerait en effet certaines de ses émissions selon la norme d'entreprise du Protocole des GES, et certaines autres au moyen d'une ou plusieurs autres méthodes exigées par une ou plusieurs autorités territoriales ou bourses. Étant donné qu'il peut y avoir plus d'une exigence imposée par une autorité territoriale ou une bourse, le paragraphe B28 d'IFRS S2 — qui exige de l'entité qu'elle indique la méthode et l'approche qui s'appliquent et qu'elle utilise pour mesurer ses émissions de GES lorsqu'elle se prévaut de l'allègement territorial — a été modifié afin de refléter plus clairement cette possibilité. L'ISSB a également noté l'applicabilité potentielle des dispositions relatives à la ventilation des informations des paragraphes B29 et B30 d'IFRS S1.

Applicabilité de l'allègement territorial aux valeurs du potentiel de réchauffement de la planète

Modification proposée

- BC44 L'ISSB propose de modifier IFRS S2 afin d'élargir l'allègement territorial prévu aux paragraphes 29(a)(ii) et B24 de la norme en ce qui concerne la mesure des émissions de GES, de sorte que l'entité soit autorisée, dans des circonstances spécifiques, à utiliser des valeurs du potentiel de réchauffement de la planète (PRP) qui diffèrent de celles autrement exigées dans la norme. L'allègement serait disponible si une autorité territoriale ou une bourse à laquelle l'entité est cotée exige que celle-ci utilise, pour l'ensemble ou une partie de l'entité, des valeurs du PRP autres que celles sur un horizon de 100 ans indiquées dans le plus récent rapport du Groupe d'experts intergouvernemental sur l'évolution du climat (GIEC) disponible à la date de clôture (valeurs du PRP du plus récent rapport du GIEC) pour convertir ses émissions des sept GES en équivalent CO₂. En pareil cas, l'entité serait autorisée à utiliser les valeurs exigées par cette autorité territoriale ou cette bourse plutôt que les valeurs du PRP du plus récent rapport du GIEC pour la partie pertinente de l'entité, et ce, tant et aussi longtemps que cette exigence s'applique à cette partie de l'entité.

Objet de la modification proposée

- BC45 Les paragraphes B21 et B22 d'IFRS S2 exigent de l'entité qu'elle utilise les valeurs du PRP du plus récent rapport du GIEC pour convertir ses émissions des sept GES en équivalent CO₂. Toutefois, les parties prenantes ont mentionné que certains pays et territoires exigent l'utilisation de valeurs autres que celles-ci. Par conséquent, les entités qui exercent leurs activités dans des pays ou territoires qui exigent l'utilisation de valeurs du PRP spécifiques, autres que celles indiquées dans le plus récent rapport du GIEC, seraient tenues d'utiliser les valeurs du PRP du plus récent rapport du GIEC pour se conformer à IFRS S2, puis d'utiliser séparément d'autres valeurs du PRP spécifiques pour satisfaire aux exigences imposées par une autorité territoriale ou une bourse. Ainsi, cette exigence d'IFRS S2 entraînerait un dédoublement des efforts et une augmentation des coûts pour les entités qui seraient tenues de recalculer certaines de leurs émissions de GES en utilisant d'autres ensembles de valeurs du PRP.
- BC46 L'allègement territorial prévu au paragraphe 29(a)(ii) d'IFRS S2 autorise l'entité à utiliser une méthode de mesure des émissions de GES différente de la norme d'entreprise du Protocole des GES si une autorité territoriale ou une bourse à laquelle elle est cotée exige qu'elle utilise une telle méthode. Une demande d'éclaircissements a été soumise au Groupe de soutien à la mise en œuvre quant à la question de savoir si cet

allègement territorial s'étendait aux valeurs du PRP qu'une autorité territoriale ou une bourse à laquelle l'entité est cotée exige d'utiliser pour convertir les émissions des sept GES en équivalent CO₂. À la lumière de la discussion sur laquelle a débouché cette question, il a été confirmé que l'allègement n'autorisait pas l'entité à utiliser des valeurs du PRP autres que celles exigées dans IFRS S2. La modification proposée fournirait un allègement semblable à celui prévu au paragraphe 29(a)(ii) d'IFRS S2 en autorisant l'entité à utiliser les valeurs du PRP exigées par une autorité territoriale ou une bourse à laquelle elle est cotée au lieu de celles qui seraient autrement exigées dans la norme.

- BC47 En accord avec la clarification qu'il est proposé d'apporter à l'allègement territorial prévu au paragraphe 29(a)(ii) d'IFRS S2, l'ISSB propose que l'allègement soit disponible si l'entité, dans son ensemble ou en partie, est soumise à une telle exigence imposée par une autorité territoriale ou une bourse à laquelle elle est cotée. En outre, il est proposé que si l'entité applique l'allègement, celui-ci ne s'appliquerait qu'à la partie de l'entité qui est soumise à cette exigence. Les autres parties de l'entité seraient tenues d'utiliser les valeurs du PRP du plus récent rapport du GIEC.

Application prévue de la modification proposée

- BC48 L'ISSB a fait remarquer qu'IFRS S2 prévoit déjà un allègement territorial qui permet à l'entité d'utiliser une méthode de mesure des GES autre que la norme d'entreprise du Protocole des GES lorsqu'une autorité territoriale ou une bourse à laquelle cette entité est cotée exige qu'elle utilise cette différente méthode. Selon la modification proposée, l'allègement serait élargi à l'utilisation des valeurs du PRP spécifiées dans une exigence imposée par une autorité territoriale ou une bourse. Les valeurs du PRP sont l'une des données d'entrée utilisées par les entités pour mesurer les émissions de GES. Comme l'allègement territorial concernant la méthode de mesure des émissions de GES, la modification proposée vise à réduire les coûts pour les entités qui appliquent IFRS S2, sans réduire de façon importante l'utilité des informations sur les émissions de GES pour les utilisateurs des rapports financiers à usage général. Après examen, l'ISSB ne s'attend pas à ce que l'incidence de la modification proposée sur la comparabilité soit importante, car cette modification s'inscrit dans le prolongement d'un allègement déjà prévu dans IFRS S2.
- BC49 L'ISSB a décidé de ne pas proposer d'obligations d'information supplémentaires pour les entités qui appliquent l'allègement supplémentaire proposé. Il a noté que l'entité est tenue de fournir des informations sur l'approche, les données d'entrée et les hypothèses qu'elle utilise pour mesurer ses émissions de GES en application du paragraphe 29(a)(iii)(1) d'IFRS S2. Par conséquent, l'entité peut se demander si les informations sur les valeurs du PRP utilisées sont pertinentes au regard de ces informations à fournir. Ces informations peuvent comprendre, par exemple :
- (a) une description des valeurs du PRP utilisées ;
 - (b) une explication de la raison pour laquelle l'entité n'a pas utilisé les valeurs du PRP du plus récent rapport du GIEC.

Date d'entrée en vigueur

- BC50 L'ISSB propose de fixer la date d'entrée en vigueur de manière à ce que les modifications entrent en vigueur le plus tôt possible et d'en permettre une application anticipée par l'entité. Les raisons sont les suivantes :
- (a) la nature des modifications — les modifications sont de portée limitée, sont ciblées et permettent de résoudre directement les difficultés soulevées par les parties prenantes en fournissant des allègements supplémentaires ou en clarifiant les allègements déjà prévus dans IFRS S2 ;
 - (b) l'urgence des modifications — nombre d'entités et de pays ou territoires sont déjà en train de mettre en œuvre, d'adopter ou d'utiliser autrement IFRS S2. Ces parties prenantes pourraient vouloir faire coïncider l'application des modifications avec la mise en œuvre et l'adoption de la norme.
- BC51 L'ISSB décidera de la date d'entrée en vigueur des modifications après avoir pris en compte les commentaires sur ses propositions, et lorsque le moment de la publication des éventuelles modifications pourra être déterminé avec plus de précision.

Modifications corrélatives à apporter aux normes du SASB

- BC52 L'ISSB a apporté des modifications corrélatives aux normes du SASB pertinentes lors de la publication d'IFRS S2 afin d'harmoniser les indicateurs relatifs aux émissions financées présentés dans ces normes avec IFRS S2. Par suite de la modification des dispositions d'IFRS S2 relatives aux émissions financées, l'ISSB propose de modifier les normes du SASB pertinentes dans ce même souci d'harmonisation.

Analyse des effets

BC53 L'ISSB s'est demandé quelle incidence les modifications proposées à IFRS S2 sont susceptibles d'avoir sur les entités qui appliquent la norme et sur les principaux utilisateurs des rapports financiers à usage général. Il a conclu que si les modifications étaient effectivement apportées, les avantages seraient probablement supérieurs aux coûts (voir le tableau 1).

Tableau 1 — Effets probables du projet de modification d'IFRS S2

Modification	Effets sur les informations financières à fournir en lien avec la durabilité	Analyse coûts-avantages
Permettre des exclusions spécifiques aux émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15.	<p>Pour ce qui est de leurs émissions de GES du champ d'application 3, les entités ne seraient pas tenues de mesurer certaines de leurs émissions appartenant à la catégorie 15 et de fournir des informations sur celles-ci.</p> <p>L'allègement devrait être particulièrement avantageux pour les entités qui communiquent leurs émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15, et pour lesquelles les instruments dérivés, les activités liées aux services bancaires d'investissement ou les activités liées à la souscription en assurance ou en réassurance sont importants.</p>	<p><i>Entités</i> — La modification proposée devrait réduire le degré de complexité associé à l'application d'IFRS S2. Les entités devraient bénéficier de plus de clarté et de certitude quant à ce qu'elles sont tenues d'inclure dans les émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 qu'elles mesurent et dans les informations qu'elles fournissent sur celles-ci. En outre, la modification proposée devrait favoriser une application uniforme d'IFRS S2 en réduisant le foisonnement des pratiques.</p> <p>La modification proposée ne devrait pas entraîner de coûts importants pour les entités qui appliquent les dispositions, car si elles appliquent l'allègement, elles ne seraient plus tenues de mesurer des émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 particulières et de fournir des informations sur celles-ci. La modification prévoirait par ailleurs un allègement facultatif, ce qui fait que les entités pourraient continuer à fournir ces informations.</p> <p><i>Principaux utilisateurs</i> — La modification pourrait entraîner une perte d'informations sur les émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15. Toutefois, dans la plupart des cas, la perte potentielle ne devrait pas être importante par rapport aux informations qui auraient été fournies. En outre, il est proposé que soient fournies des informations sur l'ampleur des informations exclues lorsque l'allègement est appliqué.</p>
Permettre l'utilisation de systèmes de classement des secteurs d'activité autres que la classification GICS pour la ventilation des informations sur les émissions financées dans certaines circonstances.	<p>Il est prévu que cet allègement soit utilisé par les entités qui n'utilisent pas la classification GICS pour classer leurs activités de prêt ou de placement à la date de clôture.</p> <p>Ces entités seraient tenues d'utiliser un système de classement des secteurs d'activité différent de la classification GICS lorsqu'elles ventilent les informations sur les émissions financées visées par les dispositions relatives aux informations supplémentaires à fournir sur les émissions de GES du champ d'application 3 appartenant à la catégorie 15 des paragraphes B62 et B63 d'IFRS S2.</p>	<p><i>Entités</i> — La modification proposée devrait réduire les coûts pour les entités qui appliquent IFRS S2 en réduisant le fardeau lié aux obligations d'information qui est associé à l'application des dispositions. Les difficultés d'application sont importantes et généralisées, particulièrement pour les entités qui n'utilisent pas la classification GICS pour classer leurs activités de prêt ou de placement.</p> <p><i>Principaux utilisateurs</i> — La modification pourrait réduire la comparabilité pour ce qui est du système de classement des secteurs d'activité qui est utilisé par les entités pour les besoins de leurs informations à fournir. Toutefois, la modification proposée est conçue de sorte à veiller à ce que l'uniformité et la comparabilité soient préservées autant que possible pour les entités qui utilisent la classification GICS à la date de clôture. L'ISSB ne s'attend pas à ce que la perte potentielle de comparabilité soit importante.</p>

Modification	Effets sur les informations financières à fournir en lien avec la durabilité	Analyse coûts-avantages
<p>Préciser que l'allègement territorial prévu dans IFRS S2 s'applique à une entité dans son ensemble ou en partie.</p>	<p>Il est prévu que cet allègement soit utilisé par les entités qui exercent leurs activités dans des pays ou territoires qui exigent que les émissions de GES soient mesurées au moyen d'une méthode autre que la norme d'entreprise du Protocole des GES.</p> <p>Les entités qui utilisent une méthode de mesure qui diffère de la norme d'entreprise du Protocole des GES seraient tenues de fournir des informations ventilées en application des paragraphes B29 et B30 d'IFRS S1, si ces informations sont significatives.</p>	<p><i>Entités</i> — La modification proposée devrait réduire le degré de complexité associé à l'application d'IFRS S2, le fardeau lié aux obligations d'information et les coûts connexes. Étant donné que certains pays ou territoires exigent que soient utilisées des méthodes de mesure des émissions de GES autres que la norme d'entreprise du Protocole des GES, et compte tenu du nombre d'entités susceptibles d'être soumises à de multiples exigences imposées par une autorité territoriale ou une bourse, la modification proposée devrait profiter à de nombreuses entités. En outre, la clarification des dispositions par le biais de cette modification proposée favoriserait l'application uniforme d'IFRS S2.</p> <p><i>Principaux utilisateurs</i> — La modification pourrait avoir une incidence sur la comparabilité des émissions de GES à l'échelle internationale. Toutefois, elle devrait préserver la comparabilité des informations au sein d'un même pays ou territoire lorsqu'elles sont fournies séparément pour ce pays ou territoire (y compris en ce qui concerne la ventilation des informations significatives, par suite de l'application des paragraphes B29 et B30 d'IFRS S1). En outre, la clarification n'a pas d'incidence cumulative importante, car IFRS S2 permet déjà aux entités soumises à de telles exigences imposées par une autorité territoriale ou une bourse d'utiliser une méthode de mesure autre que la norme d'entreprise du Protocole des GES.</p>
<p>Élargir l'allègement territorial prévu dans IFRS S2 pour permettre l'utilisation de valeurs du PRP autres que celles indiquées dans le plus récent rapport du GIEC.</p>	<p>Il est prévu que les entités tenues, en vertu des exigences imposées par une autorité territoriale ou une bourse, d'utiliser des valeurs du PRP autres que celles indiquées dans le plus récent rapport du GIEC pour convertir les émissions de GES en équivalent CO₂ appliquent cet allègement et ne soient donc pas tenues de recalculer leurs émissions de GES en utilisant les valeurs du PRP du plus récent rapport du GIEC.</p> <p>Les entités convertiraient les émissions de GES en utilisant des valeurs du PRP qui diffèrent de celles indiquées dans le plus récent rapport du GIEC, ce qui pourrait réduire la comparabilité.</p>	<p><i>Entités</i> — La modification proposée devrait réduire le degré de complexité, le fardeau lié aux obligations d'information et les coûts connexes pour les entités qui appliquent IFRS S2 en ne les obligeant pas à recalculer leurs émissions de GES à l'aide des valeurs du PRP du plus récent rapport du GIEC si une autorité territoriale ou une bourse exige l'utilisation d'autres valeurs.</p> <p>L'allègement serait facultatif ; par conséquent, le risque de perturbation des processus de mise en œuvre déjà en cours est faible.</p> <p><i>Principaux utilisateurs</i> — La modification pourrait avoir une incidence sur la comparabilité des informations sur les émissions de GES à l'échelle internationale. Toutefois, elle devrait préserver la comparabilité des informations au sein d'un même pays ou territoire. De plus, étant donné qu'un allègement territorial permet déjà l'utilisation d'une méthode de mesure des émissions de GES autre que la norme d'entreprise du Protocole des GES si une autorité territoriale ou une bourse exige que soit utilisée cette autre méthode, cet allègement supplémentaire ne devrait pas avoir une incidence cumulative importante sur la comparabilité.</p>

