



# DOCTR'in

La lettre d'information de Forvis Mazars sur le *reporting* financier et de durabilité

**forvis**  
**mazars**

## Sommaire

3	Edito
3	Brèves IFRS
8	Brèves Europe
13	L'EFRAG publie une étude sur les premières pratiques constatées dans le cadre de la mise en œuvre des ESRS
16	La Doctrine au quotidien

DOCTR'in est une publication éditée par Forvis Mazars. L'objectif de cette publication est d'informer ses lecteurs de l'actualité sur le *reporting* financier et de durabilité. DOCTR'in ne peut en aucun cas être assimilé, en totalité ou partiellement, à une opinion délivrée par Forvis Mazars. Malgré le soin particulier apporté à la rédaction de cette publication, Forvis Mazars décline toute responsabilité relative aux éventuelles erreurs ou omissions que cette publication pourrait contenir.

La rédaction de ce numéro a été achevée le 3 septembre 2024.

## Edito

**Publiée au Journal officiel de l'Union européenne le 5 juillet 2024, la *Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD)* est désormais entrée en vigueur et doit être transposée en droit national d'ici le 26 juillet 2026. Cette directive majeure, qui va imposer un devoir de vigilance, devrait s'appliquer à environ 6 000 entreprises européennes et à environ 900 entreprises non européennes. Toujours au niveau européen, on relèvera, parmi les publications de cet été, une étude de l'EFRAG sur les premières pratiques observées dans la mise en œuvre des ESRS, sur laquelle nous revenons en détail dans ce numéro.**

En ce qui concerne le *reporting* financier, la période estivale aura surtout été marquée par la publication par l'IASB de plusieurs exposés-sondages, dont une proposition visant à ajouter des exemples d'application des IFRS actuelles pour présenter les effets des incertitudes liées au climat et d'autres incertitudes dans les états financiers. Cette proposition, en réponse à une forte demande des parties prenantes, suscitera certainement des discussions intéressantes dans les prochains mois.

## Brèves IFRS

### Améliorations des normes IFRS – Volume 11

Au mois de juillet, l'*International Accounting Standards Board* (IASB) a publié son volume 11 d'améliorations des normes IFRS. Le contenu de ces amendements de portée limitée est résumé ci-dessous.

#### **IFRS 1, Première application des IFRS**

Cet amendement remanie légèrement la formulation du paragraphe B6 d'IFRS 1 pour qu'elle soit davantage cohérente avec les dispositions d'IFRS 9 relatives à la comptabilité de couverture. Des références à IFRS 9 ont également été ajoutées au niveau des paragraphes B5 et B6 d'IFRS 1.

#### **IFRS 7, Instruments financiers : informations à fournir**

##### **Gain ou perte de décomptabilisation**

Cet amendement corrige une référence obsolète au niveau du paragraphe B38 d'IFRS 7.

## Introduction

Cet amendement clarifie que le guide d'application n'illustre pas nécessairement toutes les exigences des paragraphes référencés par la norme IFRS 7.

### **Informations sur la différence différée entre la juste valeur et le prix de transaction**

Cet amendement modifie la rédaction du paragraphe d'IG14 pour rendre la formulation de ce paragraphe cohérente avec la formulation et les concepts utilisés dans IFRS 13, *Evaluation de la juste valeur* (dans le cas du paragraphe 28 d'IFRS 7 qu'IG14 vient illustrer, cela avait été fait dès la publication d'IFRS 13 en mai 2011).

### **Informations sur le risque de crédit**

Cet amendement modifie la formulation du paragraphe IG20B pour simplifier l'explication des aspects des dispositions qui ne sont pas illustrés.

### **IFRS 9, Instruments financiers**

#### **Décomptabilisation des dettes de location**

Cet amendement clarifie que, lorsqu'un preneur décomptabilise une dette de location en application d'IFRS 9, le paragraphe 3.3.3 d'IFRS 9 s'applique

(i.e. le preneur comptabilise tout gain ou perte en résultat).

### Prix de la transaction

Cet amendement corrige une incohérence entre le paragraphe 5.1.3 d'IFRS 9 et les dispositions d'IFRS 15 (les termes « *their transaction price (as defined in IFRS 15)* » ont ainsi été remplacés par « *the amount determined by applying IFRS 15* »)

### IFRS 10, Etats financiers consolidés

Cet amendement modifie le paragraphe B74 afin de préciser que la relation qui y est décrite n'est qu'un exemple de circonstance dans laquelle il faut faire preuve de jugement pour déterminer si une partie agit en tant que « *de facto agent* » (agent de fait).

### IAS 7, Etat des flux de trésorerie

Cet amendement modifie le paragraphe 37 d'IAS 7, *Etat des flux de trésorerie* en remplaçant le terme « *cost method* » (méthode du coût) par « *at cost* » (au coût). En effet, la définition de la méthode du coût a été supprimée en mai 2008, lors de la publication de *Cost of an Investment in a Subsidiary, Jointly Controlled Entity or Associate*, sans toutefois la supprimer du paragraphe 37 d'IAS 7.

### Date d'application et dispositions transitoires

Les amendements ci-dessus s'appliqueront obligatoirement aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2026. Une application anticipée est toutefois permise.

Une entité sera tenue d'appliquer l'amendement relatif à la décomptabilisation des dettes de location aux dettes de location qui s'éteignent à compter du début de la période de *reporting* annuel au cours de laquelle l'entité applique cet amendement pour la première fois. Aucune disposition transitoire n'a été prévue concernant les autres amendements.

### Exposé-sondage "*Climate-related and Other Uncertainties in the Financial Statements*"

Fin juillet, l'IASB a publié un exposé-sondage (accessible [ici](#)) proposant huit exemples pour illustrer l'application des IFRS actuelles à la présentation des

effets des incertitudes liées au climat et d'autres incertitudes dans les états financiers :

- Exemple 1 – Jugements sur le caractère significatif conduisant à des informations supplémentaires (IAS 1/IFRS 18)
- Exemple 2 – Jugements sur le caractère significatif ne conduisant pas à la fourniture d'informations supplémentaires (IAS 1/IFRS 18)
- Exemple 3 – Informations à fournir sur les hypothèses : dispositions spécifiques (IAS 36)
- Exemple 4 – Informations à fournir sur les hypothèses : dispositions générales (IAS 1/IAS 8)
- Exemple 5 – Informations à fournir sur les hypothèses : informations supplémentaires (IAS 1/IFRS 18)
- Exemple 6 – Informations à fournir sur le risque de crédit (IFRS 7)
- Exemple 7 – Informations à fournir sur les provisions pour démantèlement et remise en état (IAS 37)
- Exemple 8 – Informations désagrégées (IFRS 18)

En réponse à une forte demande des parties prenantes, en particulier de la part des investisseurs, les exemples proposés visent à :

- améliorer la transparence de l'information dans les états financiers ; et
- renforcer le lien entre les états financiers et d'autres parties de l'information d'une entreprise, telles que les informations sur le développement durable.

Ces exemples n'ont pas pour but d'ajouter de nouvelles exigences ou de modifier les normes existantes. Ils visent plutôt à indiquer la manière d'appliquer les normes actuelles pour fournir aux investisseurs une meilleure information sur les risques liés au climat et les autres incertitudes.

La période d'appel à commentaires court jusqu'au 28 novembre 2024.

### Exposé-sondage "*Translation to a Hyperinflationary Presentation Currency*"

Fin juillet, l'IASB a publié un exposé-sondage (accessible [ici](#)) proposant d'amender la norme IAS 21.

Ces propositions font suite aux réflexions menées par l'*IFRS Interpretations Committee* (IFRS IC) en 2022 concernant le traitement comptable à appliquer par :

- une société mère, dont la monnaie de présentation est celle d'une économie hyperinflationniste, lorsqu'elle consolide une filiale dont la monnaie fonctionnelle est celle d'une économie non hyperinflationniste ;
- une entité dont la monnaie fonctionnelle est celle d'une économie non hyperinflationniste qui présente ses états financiers dans la monnaie d'une économie hyperinflationniste.

Ayant constaté la présence de cette problématique dans de nombreuses juridictions et l'inadéquation des normes actuelles pour la traiter, le Comité avait recommandé à l'IASB d'apporter des modifications de portée limitée à la norme IAS 21.

Cet exposé-sondage propose ainsi de préciser que :

- lorsqu'une entité convertit des montants d'une monnaie fonctionnelle qui est celle d'une économie non hyperinflationniste dans une monnaie de présentation qui est celle d'une économie hyperinflationniste, elle convertit ces montants, y compris les montants comparatifs, en utilisant le taux de clôture à la date de l'état de la situation financière le plus récent ; et
- une entité appliquant cette méthode de conversion doit l'indiquer et fournir des informations financières résumées sur ses activités à l'étranger traduites selon ladite méthode.

La période d'appel à commentaires court jusqu'au 22 novembre 2024.

## Exposé-sondage proposant d'amender IFRS 19

Fin juillet, l'IASB a publié un exposé-sondage (accessible [ici](#)) proposant des modifications à la norme IFRS 19 – *Filiales n'ayant pas d'obligation d'information du public : Informations à fournir* publiée en mai 2024 (cf. [DOCTR'in n°209](#) d'avril 2024).

Pour rappel, la norme IFRS 19 simplifie l'information financière des filiales éligibles (i.e. filiales sans obligation d'information du public – i.e. qui ne sont ni cotées en bourse, ni des institutions financières – dont la société mère, intermédiaire ou ultime, produit

des états financiers consolidés conformes aux normes comptables IFRS et mis à la disposition du public), en leur permettant d'appliquer les normes comptables IFRS avec des exigences d'informations en annexe réduites.

Lors de l'élaboration de cette norme, l'IASB prenait en compte les exigences d'informations en annexe résultant des normes publiées au 28 février 2021. Dans l'attente de discussions sur la pertinence de nouveaux allègements, les exigences d'informations en annexe issues des normes et amendements publiés entre le 28 février 2021 et le 1<sup>er</sup> mai 2024 avaient été intégrées à IFRS 19 en intégralité.

L'objectif de cette consultation est donc d'interroger les parties prenantes sur la pertinence de réduire les exigences d'informations en annexe issues des normes et amendements publiés entre le 28 février 2021 et le 1<sup>er</sup> mai 2024.

Plus précisément, il est proposé dans l'exposé-sondage d'alléger les exigences d'informations relatives :

- à l'absence de convertibilité (amendements à IAS 21, *Effets des variations des taux de change*, publiés en août 2023) ;
- à la réforme fiscale internationale – Pilier deux (amendements à IAS 12, *Impôts sur le résultat*, publiés en mai 2023) ;
- aux accords de financement de fournisseurs (amendements à IAS 7, *État des flux de trésorerie* et IFRS 7, *Instruments financiers : Informations à fournir*, publiés en mai 2023) ;
- aux états financiers (norme IFRS 18, *Présentation et informations à fournir dans les états financiers*, publiée en avril 2024).

Il n'est en revanche pas proposé d'alléger les exigences d'informations issues des amendements relatifs à la classification et à l'évaluation des instruments financiers (amendements aux normes IFRS 7, *Instruments financiers : Informations à fournir* et IFRS 9, *Instruments financiers*, publiés en mai 2024).

Enfin, cet exposé-sondage comprend quelques éléments de réflexion sur la future norme, en cours d'élaboration, sur les actifs et passifs régulés (*Regulatory Assets and Regulatory Liabilities*) destinée à remplacer IFRS 14.

La période d'appel à commentaires court jusqu'au 27 novembre 2024.

## PIR IFRS 9, Phase 2 – **Dépréciation : conclusion des travaux de l'IASB**

Suite à sa décision, en mai dernier, de conclure la revue *a posteriori* (*Post Implementation Review* ou PIR) des dispositions en matière de dépréciation de la norme IFRS 9, l'IASB a publié, au mois de juillet, un document récapitulant ses travaux et conclusions (résumé du projet et *feedback statement* accessibles [ici](#)).

Le *Board* y présente en particulier les sujets pour lesquels des mesures sont prévues (pour une présentation développée de ces sujets : cf. étude parue dans le [DOCTR'in n°204](#) de mai 2024). Il s'agit :

- d'améliorations ciblées aux exigences d'informations d'IFRS 7 relatives au risque de crédit. Parmi ces informations, celles relatives à l'incidence des risques climatiques sur les modalités de calcul de la dépréciation d'un actif financier font d'ailleurs l'objet d'un exemple illustratif spécifique dans l'exposé-sondage relatif aux informations portant sur les risques climatiques et autres incertitudes dans les états financiers (cf. brève dans ce numéro) ;
- de clarifications relatives aux interactions des règles de dépréciation avec d'autres dispositions d'IFRS 9, telles que les modifications des flux contractuels, la décomptabilisation et la réduction de valeur (« *write-off* ») ainsi que des aspects de présentation au compte de résultat, comme une composante du coût du risque. Elles seront examinées dans le cadre du projet *Amortised Cost Measurement* inscrit au programme de recherche actuel de l'IASB ;
- du report des sujets relatifs aux contrats de garantie financière (FGC) à la prochaine consultation sur l'agenda du *Board*, ceux-ci étant considérés de priorité « faible ». Pour rappel, les questions soulevées portent notamment sur :
  - la manière d'évaluer si une garantie financière reçue fait partie intégrante d'un contrat de prêt (« *integral FGC* ») ;
  - la comptabilisation d'une garantie financière reçue qui ne fait pas partie intégrante d'un contrat de prêt (« *non integral FCG held* ») ;
  - la comptabilisation d'une garantie financière donnée lorsque les primes sont reçues au fil du temps.

## PIR IFRS 15 bientôt achevée

Au cours de sa réunion du mois de juillet, l'IASB a finalisé ses décisions concernant la revue *a posteriori* d'IFRS 15, la norme sur le chiffre d'affaires.

Concluant que, dans l'ensemble, les exigences d'IFRS 15 fonctionnent comme prévu, l'IASB ne prévoit aucune action normative dans l'immédiat.

L'IASB a ainsi reporté à la prochaine consultation sur son agenda les sujets suivants :

- l'appréciation du contrôle des services et des actifs incorporels afin de déterminer si une entité agit en tant que *principal* ou *agent* ;
- la comptabilisation de la contrepartie à payer à un client ;
- l'application d'IFRS 15 en lien avec IFRIC 12, *Accords de concession de service* – y compris la comptabilisation des obligations contractuelles d'entretien ou de restauration de l'infrastructure de la concession de services ;
- l'application d'IFRS 15 en lien avec IFRS 10, *Etats financiers consolidés* – en particulier, la comptabilisation des transactions dans lesquelles une entité, dans le cadre de ses activités ordinaires, vend un actif en vendant une participation dans une entité à actif unique qui est une filiale ("*corporate wrapper*") – et avec IFRS 11, *Partenariats* – en particulier, la comptabilisation des accords de collaboration ("*collaborative arrangement*").

S'agissant des questions liées à l'appréciation du fait que, dans le cadre d'une transaction de cession-bail, le transfert de l'actif sous-jacent constitue une vente au sens d'IFRS 15, l'IASB a décidé d'attendre la revue *a posteriori* d'IFRS 16, *Contrats de location* pour recueillir davantage d'éléments.

L'IASB devrait prochainement publier un résumé du projet et un *feedback statement*, concluant ainsi définitivement la PIR IFRS 15.

## Mise à jour du document de travail de l'IPTF sur les économies hyperinflationnistes

Fin juillet, l'*International Practices Task Force* (IPTF), une *task force* du SEC *Regulations Committee* du *Center for Audit Quality* (CAQ), a publié une mise à jour de son document de travail établissant la liste des économies considérées comme hyperinflationnistes (accessible [ici](#)).

La liste des pays présentant un taux d'inflation cumulé sur trois ans excédant 100% comprend l'Argentine, l'Éthiopie, le Ghana (nouvellement intégré à cette liste), Haïti, l'Iran, le Liban, la Sierra Leone, le Soudan, le Suriname, la Turquie, le Venezuela et le Zimbabwe. Le Yémen n'en fait plus partie (taux d'inflation cumulé sur trois ans entre 70% et 100% au cours de la dernière année civile).

Les pays dont le taux d'inflation cumulé sur trois ans est attendu au-delà des 100% cette année sont l'Égypte, le Laos, le Malawi et le Soudan du Sud.

Comme pour les précédentes éditions, l'IPTF prévient que cette liste a été établie sur la base des données disponibles et n'est donc sans doute pas exhaustive (cf. cas de l'Érythrée, de la Syrie et de l'Afghanistan par exemple).

## Composition du *Board* de l'IASB

Les *Trustees* de l'IFRS Foundation ont annoncé le renouvellement des mandats de Zach Gast et de Bruce Mackenzie en tant que membres de l'IASB. Leurs mandats renouvelés prendront respectivement fin le 31 juillet 2028 et le 30 septembre 2030.

Les *Trustees* ont par ailleurs prolongé de deux ans le second mandat de Nick Anderson, jusqu'à sa durée maximale de cinq ans, jusqu'au 31 août 2027.

Pour plus de détails : voir le communiqué de l'IASB, accessible [ici](#).

## Actualités juridictionnelles en matière de *reporting* de durabilité

Les derniers développements en matière d'adoption des IFRS *Sustainability Disclosure Standards* (SDS) dans le monde sont les suivants :

- Suisse : le Conseil fédéral suisse a publié une consultation sur les informations à fournir en matière de durabilité qui est ouverte jusqu'au 17 octobre 2024 : cf. les documents sur la [Modification du Code des Obligations \(transparence sur les aspects de durabilité\) – rapport explicatif sur l'ouverture de la procédure de consultation](#) et le [Code des obligations \(transparence sur les aspects de durabilité\)](#) qui représente l'avant-projet des nouvelles dispositions ;
- Chili : la Commission des marchés financiers (CMF) a proposé des [amendements réglementaires](#) pour modifier les exigences

actuelles de publication du rapport annuel intégré. Ces propositions incluent l'application des normes IFRS S1 et S2 à partir de 2026 pour la publication d'informations de durabilité. La consultation publique est ouverte jusqu'au 27 septembre 2024 ;

- les traductions des IFRS SDS sont désormais disponibles en [japonais et en coréen](#).

## Travaux relatifs à la mise en œuvre des IFRS SDS

Le deuxième épisode du podcast [Implementation Insights](#) de l'ISSB (*International Sustainability Standards Board*) résume les principaux points traités lors de la réunion de juin du *Transition Implementation Group* (TIG) et notamment : la question relative à l'obligation de réviser les estimations lorsque de nouvelles informations sont disponibles et celle relative à la publication d'informations comparatives lors de l'acquisition ou de la cession d'une filiale. Le [résumé de la réunion](#) fournit des détails sur les discussions du TIG.

## Programme de mise à jour des normes du SASB par l'ISSB

Lors de la [réunion de juillet 2024](#), l'ISSB a discuté de son approche pour améliorer les normes du SASB (*Sustainability Accounting Standards Board*), incluant :

- la mise en place d'une approche par étapes ;
- l'élaboration d'exposés-sondages pour améliorer les 8 normes du secteur de l'exploitation minière et du traitement des minerais, la norme Services et Producteurs d'électricité du secteur de l'infrastructure, ainsi que trois normes du secteur des aliments et boissons (sous conditions), avec une publication prévue au cours du premier semestre 2025 ;
- l'examen d'amendements ciblés à d'autres normes du SASB afin d'assurer la cohérence des sujets communs aux différents secteurs ;
- la recherche d'un ordre de priorité pour les normes qui seront couvertes dans un second temps et de la manière d'améliorer le *Sustainable Industry Classification System* (SICS).

## L'ISSB publie un *webcast* sur l'interopérabilité entre les normes de l'ISSB et les ESRS

Ce [webcast](#) de l'IFRS Foundation présente une vue d'ensemble du guide d'interopérabilité publié en mai 2024 (cf. [DOCTR'in n°209](#)) et explique comment les entreprises peuvent utiliser ce guide pour publier un état de durabilité conforme aux normes ESRS et aux normes de l'ISSB.

## Brèves Europe

### Publication au JOUE de la directive européenne sur le devoir de vigilance des entreprises en matière de durabilité

Le 5 juillet 2024, la *Corporate Sustainability Due Diligence Directive* (CSDDD) a été publiée au Journal officiel de l'Union européenne (UE), conformément au projet adopté par le Parlement européen en avril dernier (cf. [DOCTR'in n°208](#) d'avril 2024) et approuvé par le Conseil de l'UE en mai. Le texte de la directive est disponible dans toutes les langues de l'UE (cliquer [ici](#)).

La CSDDD est entrée en vigueur 20 jours plus tard, soit le 25 juillet. A cette même date, la Commission européenne a d'ailleurs publié des [questions / réponses](#) sur cette nouvelle directive. Plus rien ne s'oppose désormais à la transposition de ce texte en droit national, laquelle doit intervenir au plus tard le 26 juillet 2026.

Le calendrier de mise en œuvre de la CSDDD est le suivant :

- à partir du 26 juillet 2027, soit trois ans après l'entrée en vigueur de cette Directive :
  - entreprises ou groupes européens de plus de 5 000 salariés en moyenne ayant généré un chiffre d'affaires net mondial de plus de 1 500 MEUR au cours du dernier exercice précédant le 26 juillet 2027, à l'exception des mesures de l'article 16 sur la communication d'une déclaration annuelle sur les questions couvertes par la CSDDD que les Etats membres appliquent à ces entreprises pour les exercices commençant le 1<sup>er</sup> janvier 2028 ou après cette date ;

- entreprises ou groupes non européens ayant généré un chiffre d'affaires net dans l'UE de plus de 1 500 MEUR ;
- à partir du 26 juillet 2028, soit quatre ans après l'entrée en vigueur de cette Directive :
  - entreprises ou groupes européens de plus de 3 000 salariés en moyenne ayant généré un chiffre d'affaires net mondial de plus de 900 MEUR au cours du dernier exercice précédant le 26 juillet 2028, à l'exception des mesures de l'article 16 sur la communication d'une déclaration annuelle sur les questions couvertes par la CSDDD que les Etats membres appliquent à ces entreprises pour les exercices commençant le 1<sup>er</sup> janvier 2029 ou après cette date ;
  - entreprises ou groupes non européens ayant généré un chiffre d'affaires net dans l'UE de plus de 900 MEUR ;
- à partir du 26 juillet 2029 : toutes les autres entreprises dans le champ d'application de la CSDDD. On peut rappeler que ce champ d'application recouvre : (i) les entreprises (ou groupes) européennes de plus de 1 000 salariés en moyenne et ayant réalisé un chiffre d'affaires net de plus de 450 MEUR au niveau mondial ; (ii) les entreprises (ou groupes) européennes ayant conclu des accords de franchise ou de licence dans l'Union en échange de redevances avec des entreprises tierces indépendantes d'un montant de plus de 22,5 MEUR et à condition que l'entreprise ait eu un chiffre d'affaires net de plus de 80 MEUR au niveau mondial ; (iii) les entreprises (ou groupes) non européennes ayant généré un chiffre d'affaires net dans l'Union de plus de 450 MEUR ; et (iv) les entreprises (ou groupes) non européennes ayant conclu des accords de franchise ou de licence dans l'Union en échange de redevances avec des entreprises tierces indépendantes d'un montant de plus de 22,5 MEUR dans l'Union et à condition que l'entreprise ait eu un chiffre d'affaires net de plus de 80 MEUR dans l'Union.

D'après les questions / réponse précitées, la CSDDD devrait s'appliquer à environ 6 000 entreprises (ou groupes) européennes et à environ 900 entreprises (ou groupes) non européennes.

Il convient par ailleurs de noter que les PME ne sont pas dans le champ d'application de la CSDDD. Si elles se trouvent dans la chaîne de valeur d'entreprises soumises à la CSDDD, elles pourraient

toutefois être sollicitées pour partager des informations sur leurs impacts négatifs réels ou potentiels et pour traiter ces impacts en lien avec les obligations inhérentes à l'entreprise soumise à la CSDDD.

## Publication par la Commission européenne de questions / réponses sur la CSRD

Le 7 août 2024, la Commission européenne a publié des [questions / réponses](#) en lien avec la mise en œuvre de la *Corporate Sustainability Reporting Directive* (CSRD) afin d'aider à la mise en œuvre de cette directive par les entreprises. Pour rappel, les grandes entreprises qui sont des entités d'intérêt public et qui ont plus de 500 salariés doivent appliquer les dispositions de la CSRD à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024.

Ces questions / réponses ont été préparées par la Direction générale de la stabilité financière, des services financiers et de l'union des marchés des capitaux (DG FISMA). Il s'agit à ce stade d'un projet de texte (« *Draft Commission Notice* »), les questions / réponses définitives devant faire l'objet d'une traduction dans toutes les langues de l'Union européenne, en vue d'une publication ultérieure au Journal officiel de l'Union européenne (UE). Des changements sont donc encore possibles.

Avec ce document, la Commission souligne à plusieurs reprises qu'il est indispensable de se référer aux textes de transposition de la CSRD en droit national pour appréhender correctement la mise en œuvre de la Directive.

En pratique, ce document inclut 90 questions / réponses traitant à la fois :

- des informations à fournir en application des articles 19a et 29a de la Directive comptable telle qu'amendée par la CSRD (*reporting* individuel et consolidé respectivement) ;
- des informations à fournir en application de l'article 40a de la Directive comptable, lequel concerne les entreprises ou groupes non européens ayant une activité significative dans l'Union européenne ;
- de l'assurance sur le *reporting* de durabilité ;
- de sujets additionnels divers, dont une question / réponse pour faire le lien avec la *Sustainable Finance Disclosure Regulation* (SFDR).

Ces questions / réponses apportent des clarifications utiles notamment sur le champ d'application de la CSRD (présentation d'un arbre de décision permettant d'identifier les exigences applicables en matière d'informations à fournir sur la durabilité et la date d'application correspondante), sur les conditions à remplir pour que des filiales européennes dans le champ de la CSRD puissent être exemptées (en particulier lorsque la mère est une entreprise non européenne), et sur les interactions avec le Règlement sur la taxonomie de l'UE (en lien avec les informations à fournir au titre de l'article 8).

On peut également noter que la Commission apporte un nombre limité de clarifications concernant l'interprétation de certaines dispositions du 1<sup>er</sup> jeu de normes ESRS (*European Sustainability Reporting Standards*) adopté fin juillet 2023 lorsqu'une interprétation juridique de la part de la CE a été jugée nécessaire.

La question 29 sur la chaîne de valeur permet ainsi à la Commission de clarifier le concept « d'efforts raisonnables » qui figure au paragraphe 69 d'ESRS 1 et qui conduit une entreprise à avoir recours à des estimations pour publier les informations attendues sur sa chaîne de valeur en amont et en aval, lorsque cette entreprise n'a pas été en mesure de collecter les informations nécessaires, après avoir raisonnablement essayé de le faire.

La Commission indique ainsi que :

- chaque entreprise doit apprécier la notion d'efforts raisonnables à la lumière des faits et circonstances qui lui sont spécifiques et de l'environnement externe dans lequel cette entreprise opère. Pour faire cette analyse, la Commission liste des critères qu'elle considère utiles pour la mise en œuvre du paragraphe 69 d'ESRS 1 et indique que n'importe lequel de ces critères peut, à lui seul, être suffisant pour démontrer que des efforts raisonnables ont été déployés par l'entreprise (les critères peuvent également être appliqués ensemble). Les six critères listés par la Commission sont :
  - la taille et les ressources de l'entreprise en lien avec l'ampleur et la complexité de sa chaîne de valeur ;
  - l'état de préparation technique de l'entreprise pour collecter les informations sur la chaîne de valeur ;

- la disponibilité des outils pour accéder et pour partager des informations sur la chaîne de valeur ;
- la taille et les ressources des acteurs de la chaîne de valeur ;
- l'état de préparation technique de l'acteur de la chaîne de valeur ;
- le niveau d'influence et le pouvoir économique de l'entreprise ;
- en lien avec le niveau d'influence, la « proximité » de l'acteur de la chaîne de valeur ;
- il est attendu que les entreprises aient plus fréquemment recours à des estimations au cours des premières années de mise en œuvre de ces nouvelles exigences de publication ;
- dans tous les cas, l'entreprise doit apprécier si le recours à des estimations est susceptible d'impacter la qualité de l'information publiée.

Ces « clarifications » devraient être particulièrement utiles pour les entreprises (cf. brève dans ce numéro sur l'étude EFRAG mettant notamment en avant les difficultés de mise en œuvre des ESRS sur la chaîne de valeur).

On peut enfin noter que la Commission clarifie à la question 38 que tant que la taxonomie XBRL n'a pas été adoptée par l'Europe (amendements à apporter à la réglementation sur le *European Single Electronic Format* ou ESEF), les entreprises ne sont pas tenues de baliser leurs états de durabilité, tout comme elles ne sont pas non plus tenues de préparer leur rapport de gestion en format XHTML.

## Déclaration publique de l'ESMA sur les ESRS

Le 5 juillet 2024, l'ESMA (*European Securities and Markets Authority*), l'Autorité européenne des marchés financiers, a publié une [déclaration publique sur les ESRS](#) (*European Sustainability Reporting Standards*) à destination des préparateurs (i.e. les grands émetteurs, qu'ils soient concernés par la première vague de mise en œuvre de la *Corporate Sustainability Reporting Directive*, i.e. publications en 2025 au titre de l'exercice 2024, ou par la deuxième vague, i.e. publications en 2026 au titre de l'exercice 2025) et de leurs auditeurs, afin de mettre en avant les sujets jugés comme particulièrement pertinents dans le cadre de la première mise en œuvre des normes européennes d'information sur la durabilité.

L'ESMA appelle les membres des organes de gouvernance de ces émetteurs, ainsi que ceux qui fournissent une assurance sur les états de durabilité, à s'assurer que les points soulignés dans cette déclaration publique sont soigneusement pris en compte.

L'ESMA insiste en particulier sur la responsabilité des organes de gouvernance, ainsi que sur l'importance du rôle de supervision du comité d'audit et des autres comités concernés, pour (i) assurer la cohérence interne de l'état de durabilité et sa cohérence avec les autres parties du rapport financier annuel (ii) mettre en œuvre et superviser les contrôles internes et, *in fine*, (iii) contribuer à un état de durabilité de haute qualité.

La publication de l'ESMA couvre en pratique deux aspects :

- quelles sont les ressources que les préparateurs et les auditeurs doivent considérer dans le cadre de la préparation et de l'audit des premiers états de durabilité : l'ESMA rappelle le support apporté par la Commission européenne et par l'EFRAG. Il est donc important de prendre connaissance des éléments (questions / réponses, guides d'application, explications, etc.) déjà publiés (cf. brèves dans ce numéro) et de remonter les questions identifiées sur le terrain (via la plateforme ouverte par l'EFRAG en octobre dernier). L'ESMA fait ainsi le constat que, quand bien même la plupart des entreprises cotées qui publieront un état de durabilité en 2025 ont une expérience du fait de la *Non Financial Reporting Directive* (NFRD), la nouveauté et la profondeur de l'exercice de *reporting* selon la CSRD sont source d'enjeux ;
- les principaux points d'attention à considérer en pour les publications 2025, point de départ d'une courbe d'apprentissage sur plusieurs années, même si l'ESMA indique que reconnaître cette courbe d'apprentissage ne dispense pas les entreprises de leur responsabilité d'assurer la conformité aux ESRS :
  - impliquer la gouvernance et avoir un contrôle interne et un système d'information appropriés sachant que les entreprises déjà soumises à la NFRD doivent évaluer avec attention si les processus, systèmes et contrôles existants sont toujours adaptés ;
  - mener une analyse de double matérialité robuste – une entreprise précédemment

soumise à la NFRD aura souvent à reconsidérer son analyse passée et les informations fournies liées. L'ESMA encourage ainsi les entreprises à considérer le processus décrit à titre illustratif au chapitre 3 de l'*implementation guidance* IG 1 de l'EFRAG sur l'analyse de matérialité pour la définition ou la mise à jour du processus d'analyse de matérialité. Par ailleurs, l'ESMA souligne que le respect des caractéristiques qualitatives de l'information de durabilité (cf. annexe B d'ESRS 1), en particulier la pertinence et la représentation fidèle, est critique pour éviter le *greenwashing*. L'ESMA demande aussi d'être transparent sur la manière dont l'analyse de matérialité a été réalisée et rappelle que les informations à fournir en application de l'exigence de publication IRO-1 sur la description des procédures d'identification et d'évaluation des impacts, risques et opportunités matériels sont obligatoires pour toutes les thématiques traitées par les ESRS, quel que soit le résultat de l'analyse de matérialité. L'ESMA rappelle également les principes relatifs aux informations à publier en lien avec les impacts, risques et opportunités matériels identifiés. L'ESMA souligne en particulier l'importance des jugements mis en œuvre pour apprécier la matérialité des indicateurs, puisque si un indicateur n'est pas publié, cela reviendra à déclarer implicitement que cet indicateur n'est pas matériel (à l'exception des indicateurs requis par d'autres législations européennes comme SFDR et pour lesquels l'entreprise devra dire où l'indicateur est présenté, ou qu'il est non matériel) ;

- être transparent par rapport à l'utilisation des mesures transitoires offertes par ESRS 1 et par rapport aux incertitudes et aux limites liées aux données, le cas échéant, ainsi qu'aux méthodologies appliquées et aux hypothèses importantes retenues. Ceci est essentiel pour permettre aux utilisateurs de l'état de durabilité d'évaluer les éventuelles limitations à la comparabilité de l'information. L'ESMA note également que, de manière générale, les ESRS n'envisagent pas de situations dans lesquelles le manque de données justifie l'omission d'informations matérielles à publier. Enfin, l'ESMA rappelle

aussi que la publication d'informations non spécifiquement listées dans les ESRS ne doit pas obscurcir l'information matérielle ;

- préparer un état de durabilité avec une structure facilitant demain la digitalisation des informations publiées, avec une attention aux pratiques historiques qui pourraient ne plus être conformes aux textes (cf. notamment conditions pour faire de l'incorporation par référence) ;
- veiller à la connectivité entre l'information financière et l'information de durabilité.

L'ESMA souligne aussi l'importance, pour les entreprises, de se former en continu et d'engager des discussions avec leurs pairs au sein d'un même secteur, mais également avec leurs auditeurs (ou organismes tiers indépendants, le cas échéant).

Cette déclaration publique sera complétée en fin d'année par les traditionnelles recommandations de l'ESMA (*European Common Enforcement Priorities*) qui couvriront le *reporting* de durabilité en ESRS, mais aussi les informations à fournir au titre du règlement européen sur la Taxonomie des activités durables qui doivent être incluses dans l'état de durabilité.

## Publication des lignes directrices de l'ESMA sur la surveillance de l'information de durabilité

Le 5 juillet 2024, l'ESMA a également publié ses lignes directrices sur la [surveillance de l'information de durabilité](#) (ou « GLESI » : *Guidelines on Enforcement of Sustainability Information*). L'ESMA et les régulateurs des marchés financiers des États membres de l'Union européenne entendent ainsi, comme pour le *reporting* financier (cf. les « GLEFI »), jouer un rôle important pour s'assurer d'une mise en œuvre cohérente et rigoureuse des ESRS.

Les GLESI s'appliqueront pour la surveillance de l'information de durabilité publiée en 2025 (i.e. premiers états de durabilité ESRS).

Au-delà des mesures de contrôle prévues par les GLESI, ces lignes directrices envisagent aussi l'instauration d'un dialogue entre les émetteurs et les autres parties prenantes concernées, comme les auditeurs ou les organismes tiers indépendants, afin de favoriser une amélioration continue de la qualité du *reporting* de durabilité en ESRS.

## L'EFRAG publie une quatrième série de réponses relatives à l'application des ESRS

Le 26 juillet 2024, l'EFRAG a publié sa [quatrième série de réponses](#) sur l'application des normes ESRS, en lien avec la [plateforme de questions-réponses \(Q&A\)](#) lancée en fin d'année dernière (cf. [DOCTR'in n°202](#) d'octobre 2023). Le fichier publié est une version compilée des 93 questions traitées depuis février 2024, organisées par norme et exigence de publication.

Pour rappel, l'EFRAG précise pour chacune de ces questions les références et extraits des normes sur lesquels reposent ses explications afin de guider le lecteur. Une publication régulière de réponses est prévue afin de soutenir les préparateurs et parties prenantes intéressées dans la mise en œuvre des normes ESRS.

Parmi les 25 questions traitées dans le lot de juillet, 13 portent sur les normes environnementales, 11 portent sur les normes transversales et 1 sur les normes sociales. Certaines réponses apportées par l'EFRAG mériteront une attention toute particulière, comme l'ID 432 sur les déclarations en matière de cibles « *net-zero* » et l'ID 555 sur les informations à fournir sur les effets financiers attendus liés au changement climatique.

On peut enfin noter que l'EFRAG a cette fois-ci ajouté en annexe une liste des questions reçues et catégorisées comme « déjà posées/répondues », précisant pour chacune d'elles la référence à la question déjà traitée, ce qui permet de justifier pourquoi ces questions ont fait l'objet d'un rejet.

## Publication par l'EFRAG de ses propositions de taxonomie XBRL ESRS et article 8

Le 30 août 2024, l'EFRAG a publié ses [propositions de taxonomie XBRL](#) à la fois pour le balisage des informations à publier conformément au *Set 1* des ESRS et pour le balisage des informations à publier selon l'article 8 du règlement (UE) 2020/852 relatif à la Taxonomie européenne. Ces documents sont accompagnés par des notes explicatives et par des illustrations relatives à l'application de chaque taxonomie.

L'EFRAG avait été mandaté par la CE pour lui fournir un soutien technique dans le cadre de la transposition des exigences de publication relatives

au *Set 1* des ESRS et à l'article 8 sous la forme d'une taxonomie numérique établie selon le langage informatique XBRL (*eXtensible Business Reporting Language*). Avec la taxonomie, chaque point de donnée est associé à un élément XBRL qualifié de « *tag* » (ou balise). L'objectif est de rendre les informations de durabilité lisibles par un ordinateur, conformément à l'exigence de la CSRD qui requiert le balisage de l'information et la publication du rapport de gestion, dans lequel est inclus l'état de durabilité (y compris les informations article 8), au format XHTML.

Des projets de taxonomie XBRL avaient été soumis à appel à commentaires par l'EFRAG en février 2024 (jusqu'au 8 avril dernier), au travers de deux consultations distinctes, l'une pour le balisage des informations ESRS, et l'autre concernant les informations article 8. L'EFRAG a ainsi tenu compte des commentaires reçus des parties prenantes pour finaliser ses propositions.

En pratique, ces deux taxonomies vont servir de base aux travaux que l'ESMA, l'autorité européenne de supervision des marchés financiers, doit désormais mener. L'ESMA a en effet été mandatée par la CE pour rédiger les normes techniques applicables (*Regulatory Technical Standards* ou RTS). Ces RTS devront par la suite être adoptées par la CE par voie de règlement délégué, afin d'amender le règlement ESEF (*European Single Electronic Format*) ou règlement (EU) 2019/815, relatif au format électronique unique européen, aujourd'hui applicable pour les rapports financiers annuels.

## L'EFRAG publie une étude sur les premières pratiques constatées dans le cadre de la mise en œuvre des ESRS

**Le 25 juillet 2024, l'EFRAG a publié une étude, intitulée « *State of play as of Q2 2024 – Implementation of ESRS: Initial Observed Practices from Selected Companies* », visant à identifier les premières pratiques et les enjeux constatés dans le cadre de la mise en œuvre des ESRS en lien avec les travaux de transition initiaux.**

Le 25 juillet 2024, l'EFRAG a publié une étude intitulée « *State of play as of Q2 2024 – Implementation of ESRS: Initial Observed Practices from Selected Companies* », réalisée avec l'aide du cabinet de conseil *Boston Consulting Group* (BCG). Cette étude concerne un panel d'entreprises dans le champ d'application de la *Corporate Sustainability Reporting Directive* (CSRD).

L'objectif de cette étude est d'identifier les premières pratiques et les enjeux constatés dans le cadre de la mise en œuvre des *European Sustainability Reporting Standards* (ESRS) en lien avec les travaux de transition initiaux (état d'avancement constaté sur le 2<sup>ème</sup> trimestre 2024). L'analyse se déroulant au cours de la première période de mise en conformité pour ces entreprises, l'EFRAG rappelle que les commentaires figurant dans cette étude ne sont en aucun cas des indications de bonnes pratiques, mais représentent une compilation des pratiques existantes constatées à date, pour cet échantillon.

L'étude se concentre ainsi sur les quatre sujets que l'EFRAG a estimé critiques pour cette première année de mise en œuvre, à savoir : l'analyse de double matérialité, l'identification des points de données à communiquer, l'analyse de la chaîne de valeur et l'approche organisationnelle autour du *reporting* ESG (Environnement, Social, Gouvernance).

Le panel de l'étude est composé de 28 grandes entreprises volontaires ayant leur siège dans l'UE, et issues d'un *pool* de sélection constitué des plus grandes entreprises de chaque secteur d'intérêt. La prise en considération de grandes entreprises uniquement permet d'étudier des émetteurs aux ressources relativement élevées et disposant d'une maturité présumée plus grande quant aux enjeux de l'implémentation des ESRS. Ces 28 entreprises représentent huit secteurs, répartis également entre des entreprises du secteur financier (banque,

assurance, *Asset Management*) et des entreprises non financières (santé/technologie, chimie, transport/route, textiles, services). L'EFRAG précise que cet échantillon n'est pas représentatif de l'ensemble des acteurs du marché et que par conséquent, les pratiques citées dans l'étude n'ont pas vocation à être perçues comme des pratiques généralisées ou des tendances sectorielles.

Sur les quatre sujets étudiés précités, des interviews et des enquêtes ont été menées auprès des responsables des *reporting* ESG et autres contributeurs clés (issus par exemple des fonctions finance/risques ou de la communication et des opérations). La diversité de ces points de vue a permis à l'EFRAG de comprendre le contexte global dans lequel s'inscrivent ces premières pratiques et d'identifier les principaux défis qui en découlent.

### Le processus d'analyse de double matérialité

Les principes des ESRS encadrant l'analyse de double matérialité impliquent d'importants changements méthodologiques pour les entreprises. A travers l'étude menée, l'EFRAG identifie que la plupart des entreprises du panel considèrent que l'analyse de double matérialité nécessite désormais de recueillir des preuves objectives, fondées sur des données internes et externes, ainsi que sur l'avis d'experts internes et de parties prenantes externes à l'entreprise.

Dans ce contexte, environ 70% des entreprises du panel ont indiqué avoir déjà adopté une approche objective de l'analyse de double matérialité, basée sur des preuves issues de données mesurables ou, lorsqu'aucune donnée n'est disponible, sur le jugement d'experts internes et de parties prenantes. Les entreprises utilisent une combinaison de

données internes, de données fournies par des acteurs tiers (ex. *data providers*, *benchmark*, etc.) et de données issues de la recherche scientifique. Cet exercice est considéré comme un exercice stratégique de *reporting* et d'identification des enjeux de durabilité prioritaires. L'étude relève cependant que les entreprises rencontrent des difficultés en termes de disponibilité des données, du fait de l'absence de méthodologies sectorielles adaptées et pour la fixation de seuils appropriés, en particulier pour l'analyse de la matérialité d'impact. Pour l'évaluation de la matérialité financière, les entreprises s'appuient largement (environ 80 % des entreprises sondées) sur les seuils et méthodologies utilisés dans le cadre de leur approche de gestion des risques.

Concernant l'engagement des experts internes et des parties prenantes externes à l'entreprise, plus de 65% des participants déclarent les impliquer au cours du processus d'analyse de double matérialité, à travers l'utilisation de deux canaux de communication ou plus (les plus courants étant l'interview, les sondages et les ateliers dédiés). Si les sondages sont utilisés par environ 70% des entreprises, en combinaison avec la conduite d'interviews et d'ateliers, seuls 5% environ des entreprises ont exclusivement recours aux sondages. En effet, cette méthode de collecte de données est jugée peu conclusive et s'adresse parfois à des parties prenantes disposant de peu d'expertise. Elle est notamment utilisée pour collecter de la donnée auprès de parties prenantes difficiles à joindre.

70% des entreprises du panel ont recours à des interviews pour approfondir les points de vue exprimés. Les ateliers dédiés sont quant à eux de plus en plus plébiscités, avec 45% des entreprises du panel utilisant ce canal de communication.

Par ailleurs, l'étude identifie que les étapes auxquelles interviennent ces interactions au cours du processus d'analyse de double matérialité diffèrent d'une entreprise à l'autre.

L'EFRAG relève également que la mise en œuvre d'une démarche d'analyse de double matérialité conforme aux exigences des ESRS nécessite que les entreprises aient accès à des données pertinentes et disposent (ou aient accès) à des compétences sur les enjeux ESG. Cette dernière condition est en effet cruciale pour que les entreprises soient en mesure d'analyser les informations recueillies et de conclure quant à leur pertinence / matérialité.

## Identification des points de données à publier

Après avoir identifié leurs impacts, risques et opportunités matériels (IRO) via l'analyse de double matérialité, les entreprises doivent mener des analyses d'écart (« *gap analysis* ») afin d'analyser les écarts entre les informations déjà communiquées et / ou disponibles, et les informations requises par les normes ESRS. Pour les accompagner, l'EFRAG a développé un outil, l'*Implementation Guidance List of ESRS datapoints* (ou IG 3), qui fournit une liste détaillée des points de données (« *datapoints* » ou DP) contenus dans le premier jeu de normes ESRS. L'étude révèle ainsi qu'environ 95% des participants utilisent IG 3 lors de leurs analyses d'écarts.

Compte tenu des difficultés rencontrées par la plupart des entreprises du panel pour obtenir, extraire et collecter les données demandées, ces entreprises utiliseront les leviers offerts par les ESRS et notamment les dispositions transitoires qui seront ainsi appliquées par environ 75% des participants. Ceci est effectivement possible, à la condition, comme le souligne l'EFRAG, que l'entreprise communique clairement sur le recours à ces dispositions. De même, environ 40% des entreprises indiquent s'appuyer sur le principe de matérialité de l'information pour orienter leurs efforts sur les informations à publier en lien avec leurs IRO matériels. L'EFRAG constate cependant que seule une minorité d'entreprises comprend comment mener l'analyse de matérialité de l'information au niveau du *datapoint*. Les principaux risques associés à la publication de l'ensemble des *datapoints* résident dans le niveau d'effort à déployer pour les entreprises et le possible obscurcissement des informations matérielles.

L'étude révèle également qu'environ 10% des entreprises publieront à la fois des informations obligatoires et des informations volontaires (relatives à leurs enjeux matériels) et qu'environ 10% publieront des informations volontaires au titre d'informations qu'elles publiaient déjà par le passé.

## Analyse de la chaîne de valeur

Les ESRS requièrent que les entreprises mènent une analyse approfondie de leur chaîne de valeur, pour la partie amont et aval, afin d'identifier et rendre compte des IRO matériels qui en découlent. Cette analyse, par son étendue et sa granularité, peut s'avérer

complexe à mener pour les entreprises et notamment pour celles ayant plusieurs activités. Actuellement, l'analyse de la chaîne de valeur reste donc l'un des sujets les plus difficiles à appréhender et le moins avancé pour les entreprises interrogées, qui demandent davantage d'orientations sectorielles. Ainsi, pour plus de 90 % des entreprises interrogées, les travaux relatifs à la chaîne de valeur sont toujours en cours. Ils portent essentiellement sur l'identification du bon niveau de granularité et de segmentation de la chaîne de valeur qui leur permettra de rendre compte des IRO matériels qui en résultent. Environ 45 % des entreprises du panel ont déjà adopté une cartographie plus granulaire de leur chaîne de valeur (i.e. au-delà du découpage entre l'amont, l'aval et les opérations propres). Trouver le juste niveau d'agrégation de la chaîne de valeur constitue *un challenge* pour les entreprises.

L'étude a également révélé que les entreprises ne rencontrent pas les mêmes difficultés d'analyse de leur chaîne de valeur si elles sont des entreprises financières ou des entreprises non-financières. Ainsi, si les entreprises financières se trouvent limitées dans leur accès aux données issues de la partie aval de leur chaîne de valeur, les entreprises non-financières disposent en général d'une meilleure vue d'ensemble de leur chaîne de valeur (et en particulier de la partie amont). Ces entreprises soulèvent toutefois la difficulté de recueillir des données et de déployer des politiques, actions et objectifs au-delà du premier rang d'acteurs. Les difficultés rencontrées par les entreprises pour récupérer des informations au-delà des relations directes seront contrebalancées par le fait que plusieurs entreprises déclarent avoir l'intention de recourir aux dispositions transitoires applicables à la chaîne de valeur (les ESRS accordent un délai de trois ans pour recueillir ces informations, sous conditions). L'EFRAG s'attend à ce que la qualité du *reporting* s'améliore progressivement, l'enjeu étant de se concentrer dès à présent sur les zones sensibles de la chaîne de valeur en lien avec les IRO matériels.

## Organisation de la gouvernance

La mise en œuvre des ESRS nécessite que les entreprises adaptent leur système de gouvernance afin d'y intégrer la dimension « inter-fonctionnelle » que requiert le traitement des enjeux ESG. Elles doivent également mettre en place des systèmes d'informations et des contrôles de qualité robustes

qui leur permettent de produire des données répondant aux exigences de qualité des ESRS et de se préparer à leur audit. L'étude montre que les structures interrogées conduisent ces évolutions selon des calendriers différents.

Concernant les structures organisationnelles observées, pour environ 65% des participants à l'étude, la responsabilité du *reporting* extra-financier est assurée par une seule fonction (le plus souvent le directeur du développement durable ou le directeur financier) et environ 35% ont adopté une codirection. 30% des entreprises du panel anticipent des changements de modèle organisationnel à court ou moyen terme. L'étude identifie que le processus de mise en œuvre de la CSRD nécessite généralement l'implication régulière d'au moins cinq départements (en dehors du conseil d'administration et des comités du conseil qui supervisent l'intégralité du processus de *reporting*) dont des départements tels que les Ressources Humaines, le Contrôle Interne ou la Gestion des Risques, en plus des départements de Durabilité et Finance. Les Achats, la Communication et la Stratégie sont aussi fréquemment sollicités, illustrant la collaboration entre départements, nécessaire à un *reporting* ESG de qualité.

Un des enjeux identifiés par l'EFRAG reste la formation des personnes en charges de ce nouveau *reporting* et la mise en place de systèmes de communication efficaces tant pour impliquer l'ensemble de ces fonctions que pour faciliter la prise de décision. Le rapport identifie également que la majorité des participants à cette étude sont actuellement en train de renforcer leurs contrôles des données ESG (environ 90 % des entreprises déclarent ainsi avoir déjà adopté ou être en cours d'adoption de techniques de contrôle interne semblables à celles utilisées dans pour la publication des informations financières) et envisagent d'intégrer ces données dans leurs processus opérationnels et de prise de décision (environ 85% des entreprises déclarent avoir pour ambition de prendre en compte le *reporting* ESG et le résultat de leur analyse de double matérialité). Enfin, environ 85% des entreprises interrogées reconnaissent le besoin d'une transformation de leurs systèmes d'information.

A l'avenir, l'EFRAG envisage de publier une analyse annuelle des pratiques de mise en œuvre des ESRS (« *State of play* »), qui inclura un plus grand nombre d'entreprises et portera sur des états de durabilité audités.

## La Doctrine au quotidien

### Manifestations

#### Webinaire Arrêté des comptes semestriels 2024 en normes IFRS disponible en *replay*

Le 14 juin dernier s'est tenu notre webinaire dédié à la préparation des états financiers semestriels 2024 en normes IFRS, à l'attention principalement des entreprises industrielles et commerciales.

Au cours de ce webinaire, les experts du département Doctrine de Forvis Mazars, accompagnés d'Emilie Blanc, Directrice de la Direction des Affaires Comptables de l'Autorité des Marchés Financiers, ont apporté leur éclairage sur les principaux points d'attention en vue de la préparation des comptes intermédiaires au 30 juin 2024 en normes IFRS.

Vous pouvez désormais retrouver ce webinaire en *replay* (cliquer [ici](#)).

#### DOCTR'in en anglais

La version anglaise de DOCTR'in, *Beyond the GAAP*, a vocation à couvrir les sujets de portée internationale et vous permet de diffuser l'information à vos équipes, partout dans le monde.

Pour s'abonner, cliquer [ici](#).

Vous recevrez notre lettre d'information dès le mois suivant par e-mail.

Si vous ne souhaitez plus recevoir *Beyond the GAAP*, il vous suffit de cliquer dans l'e-mail reçu sur « se désinscrire ».

# Contacts

**Edouard Fossat**

Associé, Forvis Mazars, France  
edouard.fossat@mazars.fr

**Carole Masson**

Associée, Forvis Mazars, France  
carole.masson@mazars.fr

Ont contribué à ce numéro :

Vincent Gilles, Marie-Anastasia Harmand, Clémence Lordez, Laura Niewiadomskyj, Pierre Savu, Arnaud Verchère et Paul Winrow

Forvis Mazars Group SC est un membre indépendant de Forvis Mazars Global, réseau mondial de référence de services professionnels. Opérant en tant que partnership international intégré dans plus de 100 pays et territoires, Forvis Mazars Group est spécialisé dans l'audit, la fiscalité et le conseil. Le partnership intégré s'appuie sur l'expertise et la diversité culturelle de ses équipes — plus de 35 000 professionnels à travers le monde — pour accompagner des clients de toutes tailles à chaque étape de leur développement. Rendez-vous sur [forvismazars.com](https://forvismazars.com) pour en savoir plus.

© Forvis Mazars 2024

