



Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement

Distr. générale
3 septembre 2025
Français
Original : anglais

Conseil du commerce et du développement
Commission de l'investissement, des entreprises et du développement
Groupe de travail intergouvernemental d'experts des normes
internationales de comptabilité et de publication
Quarante-deuxième session
Genève, 12-14 novembre 2025
Point 4 de l'ordre du jour provisoire

Prise en considération des questions liées à la biodiversité et au capital humain dans la publication d'informations sur la durabilité

Note du secrétariat de la CNUCED

Résumé

Ces dernières années, au niveau mondial, les débats sur la publication d'informations sur la durabilité ont été principalement axés sur l'information financière liée au climat. Les informations relatives à la biodiversité et au capital humain apparaissent dorénavant comme des thèmes devant faire l'objet de normes à l'échelle mondiale. Dans ce contexte, plusieurs organismes de normalisation mondiaux et régionaux ont achevé leurs travaux et d'autres ont commencé à réfléchir à l'élaboration de normes dans ce domaine.

La présente note vise à favoriser les débats sur ces questions et à déterminer si des mesures réglementaires seraient nécessaires et s'il faudrait renforcer les capacités institutionnelles et humaines pour faire respecter les nouvelles obligations en matière d'information et faire appliquer les recommandations. Après un examen de haut niveau des prescriptions et normes actuelles et émergentes en matière de publication d'informations sur la biodiversité et le capital humain, on y trouvera une comparaison des obligations et des normes en matière d'information pour ces deux sujets. Enfin, il sera question de considérations relatives à l'élaboration des politiques et aux aspects concrets d'application de ces normes et obligations, notamment la prise en compte des réalités économiques et des besoins des pays en développement.



I. Introduction

1. Les États membres sont conscients depuis longtemps du rôle essentiel que le secteur privé joue dans la réalisation du développement économique et social. Avec l'essor du commerce et des investissements internationaux, il est devenu évident qu'il fallait disposer d'informations financières et non financières fiables et comparables à l'échelle mondiale s'agissant de la performance des entreprises. Depuis sa création, en 1982, le Groupe de travail intergouvernemental d'experts des normes internationales de comptabilité et de publication constitue un lieu d'échange inclusif pour l'examen des questions financières, environnementales, sociales et liées à la gouvernance des entreprises. Il a grandement aidé les États membres à élaborer des cadres, des normes, des codes, des lignes directrices et des pratiques exemplaires reconnus au niveau mondial, dans l'objectif de faciliter l'élaboration de rapports financiers et non financiers de grande qualité et d'attirer les investisseurs nationaux et internationaux. Le Groupe a mené des recherches approfondies, facilité la recherche d'un consensus au niveau mondial et exécuté des travaux sur le terrain pour aider les États membres. Il est parvenu à trouver un consensus sur une série de sujets, souvent de manière innovante, et il a publié des documents directifs pour aider les États membres à faire face aux nouveaux enjeux liés au renforcement ou à la création de capacités réglementaires, institutionnelles et humaines.

2. Après l'adoption des objectifs de développement durable, le Groupe de travail intergouvernemental d'experts a commencé à œuvrer à l'harmonisation des cadres et normes disparates régissant la publication d'informations sur la durabilité. La CNUCED et le Programme des Nations Unies pour l'environnement sont conjointement responsables de l'indicateur 12.6.1 (nombre d'entreprises publiant des rapports sur le développement durable) des objectifs de développement durable. Le Groupe a tenu des consultations avec les principaux organismes qui ont publié des cadres et des normes en matière de rapports sur le développement durable. Sur la base des résultats de ces consultations, il a organisé une série de sessions et publié des orientations sur l'élaboration et la publication de rapports sur le développement durable fondés sur 33 indicateurs quantitatifs portant sur les performances des entreprises s'agissant des aspects économiques, environnementaux, sociaux et institutionnels. La CNUCED a publié en 2022 une version révisée de la publication intitulée *Guidance on Core Indicators for Sustainability and SDG Impact Reporting*. Certains des indicateurs de base portent sur des thèmes relatifs à la biodiversité et au capital humain, tels que le B.6.1 (terres adjacentes à des zones sensibles du point de vue de la biodiversité), le C.1 (égalité des sexes), le C.2 (capital humain), le C.3 (santé et sécurité au travail) et le C.4 (couverture par une convention collective).

3. Le Groupe de travail intergouvernemental d'experts appuie les activités d'organismes de normalisation mondialement reconnus qui traitent des questions relatives à la publication d'informations sur la durabilité. En 2022, il a ainsi apporté une contribution, notamment en ce qui concerne les besoins et les réalités des pays en développement, au Conseil international des normes de durabilité pour deux exposés-sondages portant sur la Norme internationale d'information financière (IFRS) S1 (Obligations générales en matière d'informations financières liées à la durabilité) et l'IFRS S2 (Informations à fournir en lien avec les changements climatiques). En 2023, il a répondu à une demande d'informations sur les priorités programmatiques. Sur la base des commentaires reçus, le Conseil mène des recherches sur la publication d'informations relatives à la biodiversité et au capital humain¹. En février 2025, le Groupe a fait part au Conseil des normes comptables internationales du secteur public de ses commentaires sur l'exposé-sondage 1 portant sur le projet de norme d'information sur la durabilité, qui a été diffusé en 2024.

4. La présente note vise à faciliter les débats sur l'intégration des considérations relatives à la biodiversité et au capital humain dans la publication d'informations sur la durabilité. Après un examen de haut niveau des prescriptions et normes actuelles et nouvelles, on y trouvera une comparaison des obligations et des normes en matière d'information pour ces deux sujets. Enfin, il sera question de considérations relatives à l'élaboration des politiques

¹ Voir <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2024/04/issb-commence-research-projects-risks-opportunities-nature-human-capital/>.

et aux aspects concrets d'application de ces normes et obligations, notamment la prise en compte des réalités économiques et des besoins des pays en développement. Les principales prescriptions et normes liées à la biodiversité abordées dans la présente note sont les suivantes : les objectifs de développement durable et les indicateurs connexes, le Cadre mondial de la biodiversité de Kunming-Montréal, les normes du Conseil international des normes de durabilité et des autres conseils qui opèrent sous l'égide de la Fondation des normes internationales d'information financière, les normes européennes d'information en matière de durabilité (ESRS) publiées par le Groupe consultatif pour l'information financière en Europe (EFRAG), les travaux de la Global Reporting Initiative (GRI), et les travaux de l'Équipe spéciale des informations financières ayant trait à la nature. Les principales prescriptions et normes liées au capital humain abordées dans la présente note sont les suivantes : les objectifs de développement durable et les indicateurs connexes, les normes du Conseil des normes comptables internationales et du Conseil international des normes de durabilité, les ESRS et les normes de la GRI.

5. En outre, le secrétariat a élaboré une note sur les normes et les initiatives en matière de publication d'informations sur la durabilité récemment élaborées ou menées par les organismes de normalisation internationaux ou régionaux afin de faciliter les débats qui se tiendront à la session du Groupe de travail intergouvernemental d'experts, s'agissant notamment des normes sur l'éthique, l'assurance et la formation en comptabilité, des approches adoptées dans les différents pays pour établir des prescriptions en matière de publication d'informations sur la durabilité, et des principales difficultés rencontrées au niveau national à cet égard, ainsi que des mesures à prendre pour les surmonter².

II. Biodiversité : objectifs mondiaux et prescriptions et normes en matière de divulgation

6. La biodiversité est définie comme la variabilité des organismes vivants de toute origine y compris, entre autres, les écosystèmes terrestres, marins et autres écosystèmes aquatiques et les complexes écologiques dont ils font partie ; cela comprend la diversité au sein des espèces et entre espèces ainsi que celle des écosystèmes³. La biodiversité et des écosystèmes sains sont le fondement de la stabilité des systèmes naturels dont dépendent les entreprises pour leurs ressources, leurs chaînes d'approvisionnement et la continuité de leurs opérations. Les services écosystémiques, c'est-à-dire les avantages que l'homme tire de la nature, tels que l'eau propre, la pollinisation et la régulation du climat sont essentiels à la viabilité à long terme des entreprises. Les entreprises qui ne s'attaquent pas aux risques liés à la biodiversité s'exposent à des sanctions réglementaires, à des perturbations de la chaîne d'approvisionnement et à des atteintes à leur réputation, tandis que celles qui tiennent compte de considérations liées aux écosystèmes peuvent trouver de nouvelles possibilités d'innover, de réduire leurs coûts et d'obtenir un avantage concurrentiel.

A. Objectifs mondiaux

7. Depuis plus d'un demi-siècle, les Nations Unies soulignent la nécessité de préserver la biodiversité. Le large consensus sur cette question s'est traduit par l'adoption de la Déclaration de la Conférence des Nations Unies sur l'environnement (Stockholm, 1972) et la prise d'engagements réaffirmés dans le rapport de la Commission mondiale pour l'environnement et le développement (rapport Brundtland, 1987) et lors de la Conférence des Nations Unies sur l'environnement et le développement (Rio de Janeiro, Brésil, 1992). Le Programme de développement durable à l'horizon 2030 fournit un cadre global en faveur d'un développement durable à l'échelle mondiale. La biodiversité est un thème transversal de nombreux objectifs de développement durable, et ce concept illustre le rôle essentiel de la stabilité des écosystèmes dans la sécurité alimentaire et la résilience climatique. Plusieurs objectifs comprennent des cibles et des indicateurs permettant de suivre les progrès réalisés en matière de préservation de la biodiversité et d'utilisation durable des ressources :

² TD/B/C.II/ISAR/113.

³ Voir <https://www.cbd.int/convention/text>.

l'objectif 2 établit un lien entre la biodiversité agricole et la sécurité alimentaire ; l'objectif 6 comprend le suivi de la santé des écosystèmes d'eau douce ; l'objectif 12 prévoit la réduction des atteintes à la biodiversité liées à l'exploitation des ressources ; l'objectif 13, qui appelle au renforcement de la résilience climatique, appuie indirectement la biodiversité ; l'objectif 14 comporte des indicateurs sur la gestion écosystémique et les zones marines protégées ; l'objectif 15 porte sur la biodiversité des écosystèmes terrestres et d'eau douce, le suivi du couvert forestier et la survie des espèces menacées. Au titre de l'indicateur 12.6.1, les entreprises doivent publier des informations sur les incidences de leurs activités sur la biodiversité en utilisant des métadonnées de niveau avancé. En 2022, les Parties à la Convention sur la diversité biologique ont adopté le Cadre mondial de la biodiversité Kunming-Montréal, qui fixe des objectifs à atteindre d'ici à 2030 s'agissant notamment de la responsabilité des entreprises en matière de risques liés à la biodiversité. Ces cadres illustrent le rôle des Nations Unies dans la promotion d'un consensus mondial et de l'engagement du secteur privé sur ces enjeux clefs de durabilité.

B. Prescriptions et normes en matière d'information

1. Conseil international des normes de durabilité

8. En 2021, la Fondation IFRS a annoncé sa décision de créer le Conseil international des normes de durabilité, chargé d'élaborer un référentiel mondial complet de normes relatives à la publication d'informations sur la durabilité. La Fondation abrite à la fois le Conseil des normes comptables internationales et le Conseil international des normes de durabilité, et elle a absorbé le Climate Disclosure Standards Board et la Value Reporting Foundation, qui comprend le Sustainability Accounting Standards Board (SASB) et l'International Integrated Reporting Council. Le Conseil international des normes de durabilité a pour mandat d'élaborer des normes qui permettent de fournir aux investisseurs des informations sur le développement durable qui soient cohérentes, comparables et utiles à la prise de décisions. En 2023, il a publié les normes S1 et S2, qui constituent le fondement de la publication d'informations sur la durabilité.

9. Les normes du SASB fournissent des prescriptions de publication spécifiques à certains secteurs en vue de la communication d'informations financières importantes en matière de durabilité. Ces normes sectorielles intègrent des considérations relatives à la biodiversité et aux écosystèmes dans les cas où ces facteurs sont susceptibles d'avoir un impact important sur les performances financières. Elles fournissent des orientations sur la façon de structurer l'information (notamment les concepts de base, les principes, les définitions et les objectifs) dans les secteurs dépendant des ressources naturelles tels que les produits agricoles, la gestion forestière, les métaux et les mines. Les entreprises du secteur agroalimentaire sont tenues de divulguer la part des produits agricoles provenant de régions soumises à un stress hydrique élevé ou extrêmement élevé ; les entreprises de gestion forestière sont tenues de divulguer des informations sur les zones forestières situées dans des habitats d'espèces menacées. En ce qui concerne les métaux et l'exploitation minière, les indicateurs clefs comprennent la part des réserves prouvées ou probables situées dans ou à proximité de sites bénéficiant d'un statut de conservation protégé ou abritant des espèces en danger.

10. Le cadre du Climate Disclosure Standards Board offre aux entreprises la possibilité d'intégrer de façon cohérente des informations environnementales et climatiques dans leurs rapports financiers généraux. Le guide sur la publication d'informations relatives à l'eau les aide à rendre compte des risques, des contingences et des impacts liés à leurs activités s'agissant de la rareté et de la qualité de l'eau, des risques réglementaires et des contingences opérationnelles, ainsi qu'à communiquer des informations relatives à la gouvernance, à la stratégie, à la gestion des risques et aux indicateurs. Les orientations qu'il contient sont conformes à celles élaborées par l'Équipe spéciale des informations financières ayant trait au climat. Les orientations sur les informations relatives à la biodiversité, qui mettent l'accent

sur la dégradation des écosystèmes, la disparition d'espèces et les changements de réglementation aident à rendre compte des risques et des facteurs externes⁴.

2. Normes européennes d'information en matière de durabilité

11. L'ESRS E4, qui porte sur la biodiversité et les écosystèmes, constitue un cadre complet et contraignant de divulgation d'informations relatives à la biodiversité pour les entreprises opérant dans l'Union européenne⁵. Adoptées en juillet 2023 dans le cadre de la directive sur l'information en matière de durabilité, les ESRS, notamment la E4, s'appliquent à plus de 50 000 entreprises et les obligent, à partir de l'exercice fiscal 2024, à communiquer des informations sur les impacts, les risques et les contingences en matière de biodiversité résultant de leurs activités. La norme E4 est alignée sur les objectifs du Cadre mondial de la biodiversité Kunming-Montréal ; elle intègre les objectifs de restauration de la nature fixés par l'Union européenne et établit donc un lien réglementaire entre les engagements mondiaux et la responsabilité des entreprises. Elle est fondée sur l'approche de la double importance et prescrit l'établissement de rapports sur l'impact des activités commerciales sur les écosystèmes (importance du point de vue de l'incidence) et sur la manière dont la perte de biodiversité engendre des risques financiers (importance du point de vue financier), comme le définit la norme européenne S1 relative aux prescriptions générales en matière d'informations sur la durabilité. Cette double approche permet de s'assurer que les entreprises tiennent compte à la fois de leur empreinte environnementale et de la résilience de leurs activités, puisque les obligations d'information couvrent les fournisseurs en amont, les opérations directes et les chaînes de valeur en aval. La norme E4 impose aux entreprises de détailler en toute transparence les contingences et les impacts de leurs activités sur la biodiversité tout au long de la chaîne de valeur. Elles sont tenues de procéder à des évaluations dans tous leurs sites opérationnels ayant une incidence sur des zones protégées ou des zones clefs pour la biodiversité, les exigences variant selon les secteurs. Par exemple, les entreprises agroalimentaires doivent rendre compte de l'impact de la conversion des terres agricoles et des risques de dégradation des sols. La norme E4 requiert la divulgation des contingences vis-à-vis des services écosystémiques tels que la purification de l'eau ou la pollinisation des cultures, en établissant un lien entre la création de valeur et le capital naturel. S'agissant des organismes financiers, la norme E4 rend obligatoire l'évaluation des risques de leur portefeuille s'agissant de la biodiversité, ce qui les oblige à évaluer de manière rigoureuse l'exposition de leurs actifs à cet égard. Dans leurs plans de transition, les entreprises sont tenues de démontrer comment elles parviendront d'ici à 2030 à satisfaire à l'objectif d'aucune perte nette de biodiversité dans leurs activités, conformément à la stratégie de l'Union européenne en faveur de la biodiversité à l'horizon 2030.

3. Global Reporting Initiative

12. Le cadre de la GRI, qui a été créée en 1997, a été largement adopté pour l'établissement de rapports sur la durabilité, car il fournit des lignes directrices complètes pour l'évaluation des incidences environnementales, sociales et liées à la gouvernance. Fondé sur un système modulaire, il comprend des normes universelles établissant les principes fondamentaux qui régissent l'élaboration de rapports, les informations à divulguer et l'évaluation de l'importance, ainsi que des normes thématiques. Parmi ces dernières, la norme 101 sur la biodiversité, mise à jour en 2024, représente une avancée significative vers la réalisation des objectifs du Cadre mondial de la biodiversité Kunming-Montréal⁶. Cette norme vise à traiter les défis urgents en matière de biodiversité dans le cadre d'une approche scientifique applicable à l'échelle mondiale et est particulièrement importante pour les secteurs à fort impact tels que l'agriculture, les biens de consommation et l'exploitation minière. Elle introduit des obligations d'évaluation complète de la chaîne de valeur et exige des entreprises qu'elles évaluent l'impact de leurs activités sur la biodiversité tout au long du

⁴ Voir <https://www.cdsb.net/what-we-do/reporting-frameworks/environmental-information-natural-capital>, <https://www.cdsb.net/what-we-do/nature-related-financial-disclosures/water-related-disclosures> et <https://www.cdsb.net/biodiversity>.

⁵ Voir https://eur-lex.europa.eu/eli/reg_del/2023/2772/oj?eliuri=eli%3Areg_del%3A2023%3A2772%3Aoj&locale=fr.

⁶ Voir <https://www.globalreporting.org/how-to-use-the-gri-standards/gri-standards-english-language/>.

cycle de vie des produits, de l'approvisionnement en matières premières à l'élimination en fin de vie en passant par la production. L'actualisation de cette norme a fait l'objet de consultations multipartites et fait appel aux méthodes scientifiques de l'initiative Science Based Targets.

4. Équipe spéciale des informations financières ayant trait à la nature

13. Établie en 2021, l'Équipe spéciale des informations financières ayant trait à la nature a pour objectif de créer un cadre mondial pour permettre aux entreprises de recenser et d'évaluer les contingences, les impacts, les risques et les possibilités liés à la nature résultant de leurs activités, et de communiquer des informations à ce sujet. Elle a publié en 2023 un cadre inspiré de celui de l'Équipe spéciale des informations financières ayant trait au climat, dans lequel elle a formulé plusieurs recommandations, notamment des orientations supplémentaires telles que l'approche LEAP (localiser-évaluer-analyser-préparer), qui fournit aux entreprises les moyens de mettre en œuvre une démarche systématique en ce sens⁷. Ces 14 recommandations couvrent quatre domaines – la gouvernance, les indicateurs et les cibles, la gestion des risques et de l'impact et la stratégie –, ce qui permet de donner une vue d'ensemble de la relation d'une entreprise avec la nature⁸. L'Équipe spéciale préconise aux entreprises de communiquer des informations en recensant les opérations et les enjeux importants pour chaque site situé à proximité d'un écosystème sensible et à évaluer l'impact de leurs activités sur, entre autres, les espèces et les habitats menacés. Ce ciblage géographique permet d'évaluer précisément les risques et de prendre des mesures de conservation adaptées. Les travaux de l'Équipe spéciale s'inscrivent dans les principaux objectifs et normes mondiaux, notamment le Cadre mondial de la biodiversité de Kunming-Montréal et les normes du Conseil international des normes de durabilité, ce qui facilite la compatibilité avec les nouvelles exigences réglementaires. Le cadre de l'Équipe spéciale fournit des orientations sectorielles pour les activités à fort impact telles que l'agriculture, l'exploitation minière et la production de biens de consommation, en tenant compte des défis et des possibilités liés à la biodiversité⁹.

C. Comparabilité des prescriptions et des normes en matière de publication d'informations sur la biodiversité

14. Au cours des deux dernières décennies, les rapports sur la biodiversité ont considérablement évolué, et les principaux cadres prescrivent désormais la fourniture d'informations détaillées sur les impacts écologiques (voir annexe I). Les ESRS imposent la publication d'informations complètes sur la biodiversité dans le cadre de la directive relative à la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises. Dans la mise à jour de sa norme 101, la GRI a mis davantage l'accent sur l'impact sur les écosystèmes et la responsabilité des acteurs de la chaîne de valeur. La norme reflète maintenant une perspective multipartite tenant compte d'attentes réglementaires et sociétales d'ensemble. Le cadre de l'Équipe spéciale des informations financières ayant trait à la nature complète les autres cadres en intégrant des évaluations des risques liés à la nature. Il est fondé sur une approche souple qui tient compte des différents besoins des préparateurs de rapports.

15. L'IFRS S1 impose aux entreprises de divulguer les risques liés à la durabilité, notamment les contingences à l'égard de la biodiversité, s'ils ont une incidence sur les résultats financiers. L'IFRS S2 est axée sur le climat, mais elle aborde indirectement la question de la biodiversité via les risques de dégradation des écosystèmes. Par exemple, la déforestation a un impact sur l'évaluation des actifs. L'approche du Conseil international des normes de durabilité contraste avec celle de la norme 101 de la GRI, qui exige des entreprises qu'elles divulguent des informations lorsqu'il existe des impacts significatifs pour les parties

⁷ Voir <https://tnfd.global/publication/additional-guidance-on-assessment-of-nature-related-issues-the-leap-approach/>.

⁸ Voir <https://tnfd.global/publication/recommendations-of-the-taskforce-on-nature-related-financial-disclosures/>.

⁹ Voir https://tnfd.global/tnfd-publications/?_sft_framework-categories=additional-guidance-by-sector#search-filter.

prenantes et les écosystèmes. Elle donne davantage la priorité aux risques opérationnels pertinents aux yeux des investisseurs. La norme 101 impose aux entreprises de divulguer les impacts à tous les niveaux de la chaîne de valeur, comme le prévoient également les recommandations de l'Équipe spéciale des informations financières ayant trait à la nature.

16. L'ESRS E4 impose la publication d'informations détaillées en lien avec la biodiversité, s'agissant notamment de la fragmentation de l'habitat et de la mise en danger d'espèces. Contrairement aux normes et aux indicateurs du Conseil international des normes de durabilité, les ESRS sont fondées sur le principe de la double importance et prévoient à la fois la divulgation des risques financiers et des impacts en matière de durabilité. Par exemple, les entreprises sont tenues de détailler les mesures d'atténuation prises en faveur des zones protégées et de s'aligner sur la stratégie en faveur de la biodiversité à l'horizon 2030. Bien que centrée sur les impacts, la norme 101 de la GRI s'inspire de la rigueur des normes européennes en exigeant des entreprises qu'elles évaluent la biodiversité au niveau de chaque site et qu'elles se fixent des objectifs de restauration ciblés¹⁰. Dans un contexte d'appui réglementaire, il apparaît que la publication d'informations sur la double importance est susceptible de devenir plus fréquente de la part des entreprises opérant dans l'Union européenne. L'Équipe spéciale des informations financières ayant trait à la nature a établi un tableau de correspondances avec les ESRS, ce qui indique qu'un niveau élevé de cohérence a été atteint¹¹.

17. La norme 101 de la GRI étend les prescriptions en matière de rapports sur la biodiversité en demandant la publication de nouvelles informations sur les services écosystémiques (101-8) et la mise en œuvre d'une diligence raisonnable dans la chaîne d'approvisionnement, en mettant l'accent sur les impacts sur la nature et en exigeant des entreprises qu'elles rendent compte de la destruction des habitats et des risques d'extinction des espèces, ainsi que des mesures prises pour gérer les risques et les impacts sur la biodiversité. Par exemple, les éléments d'information 101-4 et 101-5 font référence à la communication de données quantitatives sur la conversion des terres. Les recommandations et les indicateurs de l'Équipe spéciale sur les informations financières ayant trait à la nature s'alignent sur les normes environnementales de la GRI, et la méthode LEAP est mentionnée dans la norme 101, en particulier en ce qui concerne les évaluations spécifiques à un site¹².

18. Le cadre de l'Équipe spéciale des informations financières ayant trait à la nature aide les entreprises à recenser, évaluer et gérer les contingences, les impacts, les risques et les possibilités liés à la nature grâce à la méthode LEAP. Il est aligné sur les normes environnementales de la GRI, qui recommande la publication d'informations au niveau de chaque site (recommandation générale n° 3), et il est conforme aux ESRS au-delà de la norme E1 (changements climatiques). Toutefois, les entreprises qui publient des informations conformes aux cadres de la GRI et de l'Équipe spéciale le font sur une base volontaire. Les ESRS bénéficient d'un appui réglementaire pour leur application dans l'ensemble de l'Union européenne.

19. L'approche du Conseil international des normes de durabilité donne la priorité à l'importance du point de vue financier, tandis que les ESRS et la norme 101 mettent l'accent sur la responsabilité écologique en se concentrant sur les impacts. L'Équipe spéciale des informations financières ayant trait à la nature a adopté une approche souple du principe de l'importance relative (exigence générale 1). La norme 101 place la barre plus haut en demandant des informations sur la chaîne de valeur et les services écosystémiques. Une collaboration renforcée pourrait permettre de faire converger les différents cadres¹³.

¹⁰ Voir <https://www.globalreporting.org/media/qzmoeix/esrs-gri-interoperability-index-november-2024.pdf>.

¹¹ Voir <https://tnfd.global/publication/tnfd-esrs-correspondence-mapping/#publication-content>.

¹² Voir <https://tnfd.global/publication/interoperability-mapping-between-the-gri-standards-and-the-tnfd-recommended-disclosures-and-metrics/>.

¹³ Voir <https://www.theaccountant-online.com/news/ifrs-foundation-and-tnfd-collaborate/>.

III. Capital humain : objectifs mondiaux et prescriptions et normes en matière de divulgation

20. Pour que les entreprises puissent rester compétitives, se conformer à la réglementation et gagner la confiance des parties prenantes, il est essentiel qu'elles gèrent correctement leur capital humain et qu'elles communiquent des informations à ce sujet. La qualification et la motivation du personnel sont gages d'innovation et de productivité. C'est pourquoi la gestion des talents est une priorité stratégique. Une communication transparente s'agissant de la diversité, de la formation, de la rotation et du bien-être du personnel permet aux investisseurs d'évaluer la viabilité à long terme et la culture d'une entreprise et répond aux attentes croissantes en matière d'information sur la durabilité. Des pratiques solides en matière de capital humain favorisent la rétention du personnel et permettent de réduire les risques juridiques et les risques de réputation tout en renforçant l'image de marque de l'entreprise auprès des consommateurs qui accordent de l'importance aux pratiques éthiques en matière de travail.

A. Objectifs mondiaux

21. L'investissement dans la santé, l'éducation et la création de possibilités économiques joue un rôle fondamental dans le développement durable, et le Programme 2030 fournit un cadre global pour le développement du capital humain. Le capital humain, qui englobe les connaissances, les compétences et la santé des populations, sert de base à la réalisation des objectifs de développement durable. Il s'agit d'un thème transversal dans de nombreux objectifs (par exemple, les objectifs 3, 4, 5 et 8) et il existe des indicateurs conçus pour mesurer les progrès en matière d'éducation, de santé, d'égalité des sexes et de travail décent. Dans le cadre de l'indicateur 12.6.1, des informations sur le capital humain sont incluses dans les demandes de métadonnées de niveau avancé (les entreprises satisfont à l'indicateur si elles publient des informations sur le développement durable répondant aux exigences minimales)¹⁴. Le Représentant spécial du Secrétaire général chargé de la question des droits de l'homme et des sociétés transnationales et autres entreprises a publié les Principes directeurs relatifs aux entreprises et aux droits de l'homme, que le Conseil des droits de l'homme a approuvés en 2011¹⁵.

B. Prescriptions et normes en matière d'information

1. Conseil international des normes de durabilité

22. L'IFRS S1 détaille les prescriptions générales en matière de publication d'informations sur la durabilité et demande indirectement aux entreprises de divulguer les risques et possibilités majeurs liés au développement durable et au capital humain, en mettant l'accent sur les facteurs liés à la main-d'œuvre susceptibles d'influer sur la performance financière. Les IFRS S1 et S2 se recoupent s'agissant des interactions entre le capital humain et l'adaptation aux changements climatiques, par exemple dans le cadre d'une reconversion vers des emplois verts. Par exemple, l'entreprise « pourrait décrire l'incidence des risques environnementaux sur sa réputation ou sa capacité à mener ses activités et expliquer comment le développement de nouveaux produits en réponse à ces risques influence la composition de son personnel ou sa performance financière. »¹⁶.

23. Les indicateurs du capital humain élaborés par le SASB mettent l'accent sur des données quantitatives et comparables telles que les taux d'accidents dans le secteur de l'extraction et du traitement des minerais et les salaires minimums dans le secteur des

¹⁴ Voir <https://www.ohchr.org/fr/publications/reference-publications/guiding-principles-business-and-human-rights>.

¹⁵ A/HRC/17/2.

¹⁶ Fondation des normes internationales d'information financière (2022), « Base des conclusions – Obligations générales en matière d'informations financières liées à la durabilité », disponible à l'adresse <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/general-sustainability-related-disclosures/french/fr-issb-exposure-draft-2022-1-basis-for-conclusions-general-requirements.pdf>.

services. Les normes axées sur des résultats mesurables plutôt que sur des principes généraux facilitent la comparaison entre les entreprises. Elles fournissent des orientations sectorielles aux fins de la communication d'informations sur le capital humain, en mettant l'accent sur les facteurs liés à la main-d'œuvre qui ont un impact significatif sur la performance de l'entreprise. Au nombre des principaux sujets relatifs au personnel figurent les pratiques de travail, la santé et la sécurité, la diversité, l'inclusion et la rémunération, et il existe des indicateurs adaptés à chaque secteur, par exemple concernant la chaîne d'approvisionnement pour les biens de consommation, et la diversité et l'inclusion pour les services financiers. Cette approche permet aux entreprises de divulguer les risques et les possibilités les plus pertinents en matière de main-d'œuvre selon leur secteur d'activité, ce qui aide les investisseurs à évaluer la résilience opérationnelle et les perspectives de création de valeur à long terme. Toutefois, des difficultés subsistent en ce qui concerne la collecte de données, en particulier pour les entreprises internationales qui doivent s'adapter à des réglementations du travail et à des systèmes d'information différents.

2. Normes européennes d'information en matière de durabilité

24. Les ESRS imposent la publication d'informations complètes sur le capital humain dans le cadre de la directive sur l'information en matière de durabilité, en mettant l'accent sur les impacts, les risques et les possibilités associés. Dans un premier temps, l'entreprise doit procéder à une double évaluation de l'importance au niveau du thème, du sous-thème et des paramètres. Si les seuils de déclaration sont atteints, l'ESRS S1 prescrit l'élaboration de rapports détaillés sur les conditions de travail, la diversité, l'égalité des chances et la santé et la sécurité. Les entreprises doivent publier des données quantitatives telles que les écarts de rémunération entre les hommes et les femmes, les taux d'accidents et les heures de formation, ainsi que des explications qualitatives sur les politiques appliquées et les processus de diligence raisonnable. Les prescriptions s'inscrivent dans les objectifs d'ensemble de durabilité sociale fixés par l'Union européenne, de façon à garantir la transparence de la gestion de la main-d'œuvre et à favoriser le respect du principe de responsabilité. On retrouve certains thèmes figurant dans d'autres normes européennes, notamment celles concernant la conduite des affaires (G1) et les impacts sur la chaîne de valeur (S2), ce qui permet d'avoir une vision globale des risques liés au capital humain dans les opérations et les chaînes d'approvisionnement. Les normes S1 et S2 exigent également des informations sur le travail et les droits de l'homme, notamment la liberté d'association, la négociation collective, le travail des enfants et le travail forcé. Les normes européennes mettent l'accent sur la double importance en demandant aux entreprises de rendre compte à la fois des aspects financiers (la façon dont les questions de main-d'œuvre affectent l'entreprise) et des effets sur le personnel (l'impact que le fonctionnement de l'entreprise a sur ses salariés). Par exemple, la norme S1 impose la publication d'informations sur l'emploi précaire, la portée des négociations collectives et les mesures visant à prévenir le travail forcé. Il est envisagé d'élaborer des normes sectorielles pour introduire des prescriptions supplémentaires, notamment des rapports de sécurité renforcés pour les secteurs à haut risque¹⁷. L'élaboration de normes requiert une analyse prospective, notamment en ce qui concerne la gestion prévisionnelle des besoins personnels et l'adaptation aux changements démographiques. Ces prescriptions renforcent la transparence, mais elles posent des problèmes aux entreprises en ce qui concerne la collecte des données, en particulier pour les entreprises multinationales qui doivent composer avec des législations nationales du travail différentes. Le cadre des normes européennes représente un progrès significatif dans la réglementation relative à l'information sur le capital humain, car il va au-delà des indicateurs environnementaux, sociaux et de gouvernance traditionnels pour prendre en compte la voix des travailleurs et favoriser le dialogue social.

3. Global Reporting Initiative

25. Les normes de la série 400 de la GRI fournissent des cadres complets pour la publication d'informations relatives au capital humain : la norme 401-1 sur l'emploi ainsi que la norme 2 sur les informations générales et les normes sectorielles imposent aux entreprises de fournir des informations sur les types d'emploi, les taux de rotation et les

¹⁷ Voir <https://www.efrag.org/en/sustainability-reporting/esrs-workstreams/sectorspecific-esrs>.

avantages sociaux ; la norme 402 sur les relations employés/direction et les normes 2 et 407 couvrent les conventions collectives et les processus de consultation des travailleurs. Ces normes sont en train d'être révisées et alignées sur celles de l'Organisation internationale du Travail. Les lignes directrices de la GRI mettent l'accent sur des indicateurs quantitatifs tels que les données démographiques sur les employés, les heures de formation par employé (404-1) et les statistiques sur la santé et la sécurité, y compris les taux d'accidents (403-2). Cette approche permet aux entreprises de faire la preuve de leur engagement en faveur de pratiques de travail équitables tout en fournissant aux parties prenantes des données comparables sur la main-d'œuvre pour l'ensemble des secteurs et des régions. Ces prescriptions aident les entreprises à recenser et à atténuer les risques liés au capital humain tout au long des chaînes de valeur. La structure modulaire du cadre leur permet de déterminer les sujets importants tout en garantissant la cohérence des informations fournies.

C. Comparabilité des prescriptions et des normes en matière de publication d'informations sur le capital humain

26. Les informations relatives au capital humain sont devenues une composante essentielle de la communication des entreprises sur le développement durable, et l'approche adoptée varie selon les cadres (annexe II). Les IFRS S1 et S2 mettent l'accent sur les questions de durabilité ayant un impact important sur le plan financier et, indirectement, sur les risques liés au capital humain tels que la stabilité de la main-d'œuvre et les déficits de compétences. Le SASB quant à lui fournit des indicateurs spécifiques, en particulier pour les secteurs à forte intensité de main-d'œuvre. Les ESRS imposent la publication d'informations sur les conditions de travail, la diversité et les droits des travailleurs. Les normes de la GRI abordent des sujets généraux, notamment l'équité salariale et la santé et la sécurité. La portée de ces cadres est variable : les IFRS donnent la priorité aux besoins des investisseurs en tenant compte de l'importance financière, tandis que les normes de la GRI et les ESRS adoptent des perspectives multipartites.

27. L'IFRS S1 requiert des entreprises qu'elles divulguent les risques liés à la durabilité et au capital humain s'ils affectent les performances financières (par exemple, les pénuries de main-d'œuvre et les taux de rotation élevés). L'IFRS S2 est axée sur le climat, mais elle aborde indirectement la question du capital humain via les risques liés à une transition juste (par exemple, la requalification des travailleurs dans les industries à forte intensité de carbone). Dans les normes du SASB, les informations demandées varient secteur par secteur en fonction des risques. Par exemple, les normes relatives aux biens de consommation imposent aux entreprises de fournir des informations sur les pratiques de travail tout au long de la chaîne d'approvisionnement, et celles qui portent sur les secteurs de l'extraction et du traitement des minerais sont axées sur la sécurité des employés et leur participation aux conventions collectives. Les indicateurs donnent la priorité aux éléments pertinents pour les investisseurs tels que les taux de productivité et de rétention, contrairement à ceux définis par la GRI.

28. L'ESRS S1 impose la publication d'informations détaillées sur les conditions de travail, la diversité et la formation. Elle adopte l'approche de la double importance, en ce qu'elle requiert des entreprises qu'elles divulguent à la fois les risques financiers et les impacts sociétaux, contrairement à l'IFRS S1 ou les indicateurs du SASB, qui sont fondés sur le principe de la seule importance du point de vue financier. Par exemple, les entreprises doivent rendre compte des écarts de rémunération entre les femmes et les hommes et de la portée des négociations collectives. Ces exigences sont conformes à celles de la norme 405 de la GRI sur la diversité et l'égalité des chances. Au vu de l'appui réglementaire apporté à la directive sur l'information en matière de durabilité, il apparaît que les entreprises opérant dans l'Union européenne seront plus nombreuses à fournir de telles informations par rapport à celles d'autres régions.

IV. Considérations relatives à l'élaboration des politiques et à leur application concrète

29. Les travaux que les organismes de normalisation ont menés ces dernières années sur la biodiversité et le capital humain peuvent porter leurs fruits lorsque les normes et obligations qui en découlent sont intégrées dans la réglementation et appliquées de manière cohérente à l'échelle mondiale. La plupart des normes abordées dans la présente note sont relativement nouvelles et n'ont pas encore été appliquées. Les organismes de normalisation ont déclaré que ces normes étaient interopérables. Cependant, les pays qui souhaitent les appliquer, en particulier les pays en développement, pourraient rencontrer de grandes difficultés à intégrer les nouvelles normes et recommandations dans leur réglementation. La Commission européenne envisage de simplifier l'application des ESRS¹⁸. Il y a quelques difficultés techniques à surmonter ; ainsi, à l'heure actuelle, il n'existe pas de protocole de publication d'informations relatives à la biodiversité équivalent à celui qui permet de notifier les émissions de gaz à effet de serre. Par conséquent, il reste encore à établir des pratiques exemplaires d'application de ces normes.

A. Biodiversité

30. Les pays en développement en particulier peuvent rencontrer des difficultés à adopter des normes mondiales de publication d'informations sur la biodiversité, notamment en raison de leurs capacités institutionnelles et humaines limitées, du manque de données et de priorités plus urgentes en matière de développement.

31. L'application des IFRS S1 et S2 (y compris les indicateurs du SASB), des ESRS, de la norme 101 de la GRI et des éléments d'information de l'Équipe spéciale des informations financières ayant trait à la nature implique dans tous les cas une charge pour les entreprises, mais elle offre aussi des possibilités. Ces cadres visent à normaliser les informations à fournir, mais l'accent mis sur l'importance du point de vue financier (IFRS et SASB), la double importance (ESRS) ou l'importance du point de vue de l'incidence (GRI) peut ne pas correspondre aux contextes écologiques et socioéconomiques locaux. Par exemple, l'IFRS S2 donne la priorité aux risques climatiques et offre donc peu d'indications sur les risques liés à la biodiversité, qui peuvent jouer un rôle important dans les économies agraires. S'agissant de l'application des normes, les responsables de l'élaboration des politiques devront peut-être trouver un équilibre entre les attentes des investisseurs et des parties prenantes au niveau mondial et les contraintes nationales en matière de ressources. Par ailleurs, les normes S1 et S2 mettent l'accent sur la divulgation des risques liés à la biodiversité présentant un intérêt pour les investisseurs, par exemple les perturbations de la chaîne d'approvisionnement ou les sanctions réglementaires liées à la déforestation. Cependant, de nombreux pays en développement ne disposent pas des mécanismes de marché requis pour évaluer les risques liés à la biodiversité, ce qui rend difficile l'évaluation de l'importance du point de vue financier. Par exemple, les petits agriculteurs des pays en développement peuvent être confrontés à des impacts importants sur les écosystèmes sans que les seuils de communication d'informations ne soient atteints. Les coûts associés à ces obligations, par exemple l'embauche de spécialistes de la biodiversité et de prestataires de services d'assurance ou le déploiement de technologies de télédétection, pourraient être prohibitifs pour les petites et moyennes entreprises de pays en développement qui font partie des chaînes d'approvisionnement de grandes entreprises basées dans des pays développés. Le Conseil international des normes de durabilité propose des dispositions de proportionnalité, mais celles-ci supposent l'existence de capacités de base qui font souvent défaut dans les régions à faible revenu.

32. Les indicateurs sectoriels du Conseil international des normes de durabilité sont conçus pour les grandes entreprises. Le secteur informel, qui est prédominant dans les pays en développement, reste en dehors du champ d'application de ces normes. Par exemple, la norme relative au secteur de l'extraction et du traitement des minerais exige que les

¹⁸ Voir <https://www.efrag.org/en/news-and-calendar/news/efrag-releases-progress-report-on-esrs-simplification>.

entreprises minières communiquent des informations sur la restauration de l'habitat, et il est difficile de rendre compte de son application par les mineurs artisanaux dont les activités ont souvent un impact significatif sur l'environnement. La norme sur les produits agricoles est axée sur les grandes entreprises agroalimentaires ; les petits agriculteurs, qui contribuent de manière significative à la production alimentaire et à l'impact sur la biodiversité dans les pays en développement, ne seront vraisemblablement pas en mesure d'établir des rapports.

33. L'ESRS E4 impose la publication d'informations précises en lien avec la biodiversité, s'agissant notamment de la fragmentation de l'habitat et de la protection des espèces, ce qui pourrait avoir une incidence sur les entreprises exportatrices des pays en développement. La notion de double importance implique à la fois des impacts écologiques et des incidences financières, et pour se conformer à ces obligations, il faut disposer de moyens de surveillance avancés tels que le suivi par satellite et les inventaires d'espèces. Par exemple, l'ESRS E4 requiert la mise en œuvre d'une diligence raisonnable dans la chaîne d'approvisionnement, ce qui peut exclure les petits producteurs qui n'ont pas les moyens d'obtenir une certification. La simplification attendue des procédures d'application des normes européennes pourrait atténuer cette difficulté.

34. La norme 101 de la GRI offre une certaine souplesse grâce à des rapports échelonnés (élément d'information 101-2) et à des indicateurs spécifiques aux écosystèmes. Il se peut que cette approche soit mieux adaptée aux besoins et aux capacités des pays en développement, qui comptent proportionnellement plus de petites entreprises faisant partie des chaînes de valeur des entreprises multinationales. Les investisseurs et les autres parties prenantes peuvent tirer profit de l'élaboration cohérente d'informations consolidées sur l'écosystème. L'élément d'information 101-3 vise à faciliter l'accès aux connaissances traditionnelles détenues par les peuples autochtones et leur partage.

35. L'approche LEAP mise au point par l'Équipe spéciale des informations financières ayant trait à la nature aide les entreprises à recenser, évaluer et gérer les contingences, les impacts, les risques et les possibilités associés à la nature, mais elle est fondée sur l'utilisation de bases de données sur la diversité qui sont souvent incomplètes dans les pays en développement. Par exemple, il est indiqué dans la recommandation générale n° 3 qu'il faut réaliser des évaluations spécifiques à chaque site, de façon à pouvoir créer des bases de données accessibles au public et contenant des informations sur les zones de biodiversité locales. Toutefois, les données relatives à la biodiversité disponibles dans les bases de données mondiales ne concernent que quelques pays ; ainsi, 79 % des données du Système mondial d'information sur la biodiversité proviennent de seulement 10 pays¹⁹.

36. Les responsables de l'élaboration des politiques devraient tenir compte des points suivants lors de l'élaboration de stratégies d'adoption et d'application de prescriptions et de normes de publication d'informations sur la biodiversité :

- a) S'appuyer sur la réglementation existante en matière de rapports sur la biodiversité ;
- b) Lancer une approche de mise en œuvre progressive en donnant la priorité aux secteurs à fort impact ;
- c) Renforcer en temps voulu les capacités réglementaires, institutionnelles et humaines ;
- d) Tirer parti de la coopération régionale, par exemple en mutualisant les technologies de surveillance de la biodiversité telles que les systèmes satellitaires ;
- e) Encourager les organismes de normalisation à élaborer des prescriptions et des normes modulables qui tiennent compte des besoins des petites et moyennes entreprises, notamment celles des pays en développement.

¹⁹ Hughes A. C., Orr M. C., Ma K., Costello M. J., Waller J., Provoost P., Yang Q., Zhu C. et Qiao H. (2021), « Sampling biases shape our view of the natural world », *Ecography*, vol. 44, n° 9, p. 1259-1269.

B. Capital humain

37. La mise en œuvre pratique des prescriptions et des obligations d'information relatives au capital humain est susceptible de poser des problèmes, en particulier dans les pays en développement, en raison du caractère informel des marchés du travail, des capacités institutionnelles limitées et des priorités socioéconomiques concurrentes.

38. Les IFRS S1 et S2 (y compris les indicateurs sectoriels du SASB), les ESRS et le cadre de la GRI présentent chacun des prescriptions spécifiques qui ne correspondent pas à la situation des pays en développement. L'IFRS S1 est axée sur les risques financiers liés au capital humain, tandis que la GRI met l'accent sur les impacts d'ensemble tels que les conditions de travail et l'équité salariale. Les ESRS prennent également en compte le niveau des salaires dans l'évaluation des conditions de travail. Les pays qui appliquent les normes, en particulier les pays en développement, doivent trouver un équilibre entre le respect de leurs obligations et les caractéristiques du marché du travail national, sachant qu'une part importante de la main-d'œuvre travaille dans le secteur informel. Les normes S1 et S2 donnent la priorité aux informations sur le capital humain liées à la performance financière, telles que la stabilité du personnel et les déficits de compétences. Cependant, ces indicateurs négligent souvent les impacts non financiers essentiels dans les économies en développement, tels que ceux liés au travail des enfants ou aux conditions de travail dans le secteur informel. Par exemple, la norme S2 aborde l'impact sur les travailleurs de la transition vers des activités écologiques, mais elle n'impose pas la divulgation du montant du salaire de subsistance, qui est pourtant une question essentielle dans les pays à faible revenu.

39. Les coûts associés au respect des obligations, notamment en ce qui concerne la collecte des données et les exigences en matière d'assurance, peuvent peser de manière disproportionnée sur les petites et moyennes entreprises, qui constituent la base de l'économie de nombreux pays en développement. L'IFRS S1 autorise le principe de proportionnalité, mais du fait de l'accent mis sur les besoins d'information des investisseurs, il se peut que le contexte socioéconomique et les risques liés au capital humain n'aient pas encore été pris en compte par les marchés.

40. L'ESRS S1 impose la publication d'informations complètes sur le capital humain, ce qui pose problème aux exportateurs des pays en développement. La double importance implique des impacts sociaux, mais pour appliquer la norme, il est nécessaire de disposer de mécanismes avancés de gestion des ressources humaines tels que des analyses de l'équité salariale et de l'égalité entre les femmes et les hommes, qui souvent font défaut dans les environnements à faibles ressources.

41. Les normes de la GRI, notamment les normes 401 et 403, offrent des possibilités de communiquer des informations à différents niveaux et proposent des indicateurs adaptés au contexte, ce qui facilite leur application dans les pays en développement. Par exemple, la norme 402 sur les relations employés/direction tient compte des structures de dialogue en vigueur dans le secteur informel. Toutefois, le caractère volontaire de ces normes limite l'appui réglementaire à leur mise en œuvre.

42. Les responsables de l'élaboration des politiques devraient tenir compte des points suivants lors de l'élaboration de stratégies d'adoption et d'application de prescriptions et de normes de publication d'informations sur le capital humain :

- a) S'appuyer sur la réglementation existante en matière de rapports sur le capital humain ;
- b) Tenir compte des différences économiques structurelles entre les pays développés et les pays en développement, tout en répondant aux attentes des investisseurs et des autres parties prenantes ;
- c) Adopter une démarche de mise en œuvre progressive, en donnant la priorité aux secteurs à fort impact tels que l'exploitation minière et le textile, et en utilisant une approche modulaire ;
- d) Renforcer en temps voulu les capacités réglementaires, institutionnelles et humaines ;

- e) Utiliser dans un premier temps des modèles de rapports simplifiés, par exemple pour les petites et moyennes entreprises.

V. Conclusion et questions à approfondir

43. Les obligations d'information et les normes relatives à la biodiversité et au capital humain détaillées dans la présente note se caractérisent par un degré élevé de compatibilité et d'interopérabilité, ainsi que par quelques différences en termes d'orientation de l'utilisateur. Outre les thèmes abordés dans le présent document, les participants à la quarante-deuxième session du Groupe de travail intergouvernemental d'experts des normes internationales de comptabilité et de publication souhaiteront peut-être examiner les questions suivantes :

- a) Quelles sont les mesures que les responsables de l'élaboration des politiques peuvent prendre pour favoriser la publication d'informations de qualité sur ces sujets ?
- b) Quelles mesures les organismes de normalisation pourraient-ils prendre pour, au-delà de la seule interopérabilité, harmoniser complètement leurs normes ?
- c) Comment tirer parti des informations nationales existantes sur la biodiversité et le capital humain, ainsi que des réglementations correspondantes, pour faciliter l'élaboration de rapports sur ces sujets ?
- d) Comment agréger les performances d'une entreprise dans ces domaines afin de faciliter l'établissement de rapports sur les progrès accomplis vers la réalisation des objectifs de développement durable correspondants ?
- e) De quelle façon des partenariats régionaux en faveur de la promotion de l'information sur le développement durable peuvent-ils appuyer les progrès réalisés pour répondre aux prescriptions de normes en constante évolution sur ces sujets ?
- f) De quelle manière le Groupe de travail intergouvernemental d'experts peut-il appuyer les États membres dans leurs efforts visant à parvenir à une communication d'informations de qualité dans ces domaines ?

Annexe I

Comparaison des prescriptions, recommandations et normes en matière de publication d’informations sur la biodiversité

Thème	Normes internationales d’information financière S1 et S2 du Conseil international des normes de durabilité	Norme européenne d’information en matière de durabilité E4	Normes 101 (2024) et 304 de la Global Reporting Initiative	Équipe spéciale des informations financières ayant trait à la nature
Risques et contingences liés à la biodiversité	S1 : risques financiers importants (par exemple, perturbations de la chaîne d’approvisionnement dues à la perte de biodiversité) ; indicateurs du Sustainability Accounting Standards Board : risques sectoriels (par exemple, métaux et mines : part des réserves prouvées et probables à l’intérieur ou à proximité de sites bénéficiant d’un statut de conservation protégé ou abritant des espèces menacées)	Obligation de divulguer les contingences et les impacts (s’agissant par exemple de l’approvisionnement en matières premières et des services écosystémiques)	101-4 : Identification des impacts sur la biodiversité 101-6 : Facteurs directs de perte de biodiversité 304-1 : Opérations dans des zones vulnérables 304-2 : Impacts sur les espèces répertoriées par l’Union internationale pour la conservation de la nature	Approche LEAP : contingences, impacts, risques et possibilités significatifs spécifiques à un site ; divulgation des sites prioritaires, y compris à proximité de sites vulnérables
Impacts sur les écosystèmes	S2 : dégradation liée au climat (par exemple, puits de carbone) Indicateurs sectoriels (par exemple, pour le pétrole et le gaz, les impacts des déversements)	Quantification de la dégradation (par exemple, taille, échelle et fréquence d’apparition et rapidité des impacts sur la biodiversité et les écosystèmes)	101-6 : Facteurs directs de perte de biodiversité 101-7 : Changements dans l’état de la biodiversité 101-8 : Services écosystémiques 304-3 : Destruction de l’habitat (par exemple, déforestation, perte de zones humides)	Indicateurs de l’état des écosystèmes (par exemple, santé des forêts, dégradation des zones humides)

<i>Thème</i>	<i>Normes internationales d'information financière S1 et S2 du Conseil international des normes de durabilité</i>	<i>Norme européenne d'information en matière de durabilité E4</i>	<i>Normes 101 (2024) et 304 de la Global Reporting Initiative</i>	<i>Équipe spéciale des informations financières ayant trait à la nature</i>
Changements de la réglementation	S1 : risques liés aux nouvelles réglementations (par exemple, taxes sur la biodiversité) SASB : indicateurs sectoriels (par exemple, exploration et production de pétrole et de gaz, gestion de l'environnement juridique et réglementaire)	Risques réglementaires explicites (par exemple, les objectifs du Cadre mondial de la biodiversité de Kunming-Montréal, les lois nationales)	2 : Informations générales 2-27 : Conformité aux législations et aux réglementations	Analyse de scénarios : catégories de risques, changements de réglementation (par exemple, lois sur la divulgation d'informations relatives à la nature)
Indicateurs et objectifs	S1 et S2 : indicateurs généraux de la durabilité SASB : indicateurs sectoriels clefs de performance (par exemple, terres récupérées, prélèvements d'eau) Climate Disclosure Standards Board : indicateurs qualitatifs et quantitatifs du capital naturel	Objectifs quantitatifs (par exemple, part des zones protégées, objectifs de restauration)	304-1 : Superficie de la zone opérationnelle 304-3 : Superficie et emplacement de toutes les zones d'habitat protégées ou restaurées 304-4 : Nombre d'espèces figurant sur la liste rouge de l'Union internationale pour la conservation de la nature ou sur les listes nationales de conservation et vivant dans des zones affectées par les opérations	Indicateurs globaux et indicateurs sectoriels supplémentaires
Harmonisation	S1 et S2 : alignement sur les normes de l'Équipe spéciale des informations financières ayant trait à la nature SASB : indicateurs sectoriels	Entièrement conforme à la directive sur l'information en matière de durabilité et au Cadre mondial de la biodiversité de Kunming-Montréal	En lien avec les objectifs de développement durable 14 et 15 et le Cadre mondial de la biodiversité de Kunming-Montréal	Aligné sur le Conseil international des normes de durabilité, les ESRS, la GRI, le Cadre mondial de la biodiversité de Kunming-Montréal et le Science Based Targets Network

Source : CNUCED.

Annexe II

Comparaison des normes internationales en matière de publication d'informations sur le capital humain, le travail et la dimension sociale

Critères		Conseil international des normes de durabilité (y compris les indicateurs du Sustainability Accounting Standards Board)	Normes européennes d'information en matière de durabilité	Global Reporting Initiative
1.	Champ d'application et applicabilité	Volontaire, mais axé sur le marché (demande des investisseurs) ; sectoriel	Obligatoire pour les grandes entreprises (à partir de 2024) et les petites et moyennes entreprises cotées (à partir de 2026) de l'Union européenne	Volontaire, mondial ; cadre utilisé par plus de 10 000 entreprises
2.	Importance relative	Importance du point de vue financier ; importance du point de vue sectoriel	Double importance (du point de vue de l'incidence et du point de vue financier) ; doit rendre compte de tous les thèmes couverts par les normes européennes, sauf si les effets sont jugés non significatifs	Importance du point de vue de l'incidence ; les entreprises sélectionnent des sujets pertinents
3.	Composition de la main-d'œuvre	Indicateurs quantitatifs : diversité des genres (cadres et employés), taux de rotation (variable selon le secteur) Indicateurs qualitatifs : risques et/ou possibilités liés à la diversité	Indicateurs quantitatifs : sexe, types de contrat (temps plein ou temps partiel) Indicateurs qualitatifs : politiques de diversité, d'équité et d'inclusion, explication des écarts de rémunération	Indicateurs quantitatifs : ventilation par sexe et par région des écarts de salaires entre les femmes et les hommes (2-7) Indicateurs qualitatifs : engagements en matière de diversité, d'équité et d'inclusion (405)
4.	Santé et sécurité	Indicateurs quantitatifs : taux d'accidents (par exemple, indicateur IF-EU-320a.1 du SASB) Indicateurs qualitatifs : stratégies d'atténuation des risques	Indicateurs quantitatifs : taux d'accidents et/ou de décès, quasi-accidents (S1-14) Indicateurs qualitatifs : politiques de santé et de sécurité au travail, programmes de santé mentale	Indicateurs quantitatifs : taux d'incidents totaux à signaler, taux d'accidents avec arrêt de travail (403) Indicateurs qualitatifs : processus de consultation des travailleurs (402)
5.	Formation et compétences	Indicateurs qualitatifs : recrutement, perfectionnement et fidélisation du personnel (par exemple, indicateur HC-BP-330a.1 et initiatives d'adaptabilité de la main-d'œuvre)	Indicateurs quantitatifs : montant des dépenses de formation par employé (S1-4) Indicateurs qualitatifs : recyclage dans la perspective des transitions	Indicateurs quantitatifs : nombre moyen d'heures de formation (404-1) Indicateurs qualitatifs : parcours d'évolution professionnelle (404-3)

Critères		Conseil international des normes de durabilité (y compris les indicateurs du Sustainability Accounting Standards Board)	Normes européennes d'information en matière de durabilité	Global Reporting Initiative
6.	Relations employés-employeur	Indicateurs quantitatifs : part de la main-d'œuvre couverte par une convention collective (par exemple, indicateur IF-WM-310a.1) Indicateurs qualitatifs : risques liés aux relations employés-employeur	Indicateurs quantitatifs : part de la main-d'œuvre couverte par une convention collective (S1-8) Indicateurs qualitatifs : mécanismes de dialogue social	Indicateurs quantitatifs : nombre de griefs résolus (2-25) Indicateurs qualitatifs : relations syndicales (402.1), liberté d'association et négociation collective (2, 2-30, 407)
7.	Diligence raisonnable en matière de droits de l'homme	Indicateurs quantitatifs : résultats des audits des fournisseurs (par exemple, indicateur CG-AA-430b.1) Indicateurs qualitatifs : risques liés à la chaîne d'approvisionnement	Travailleurs de la chaîne de valeur (S2) Indicateurs qualitatifs : politiques et mécanismes de réclamation	Indicateurs quantitatifs : violations recensées (412) Indicateurs qualitatifs : procédures de diligence raisonnable
8.	Indemnisation	Indicateurs quantitatifs : salaire moyen par rapport au salaire minimum (par exemple, indicateur SV-HL-310a.3) Indicateurs qualitatifs : risques liés aux indemnisations	Indicateurs quantitatifs : ratio de rémunération entre les chefs d'entreprise et les travailleurs, part des salaires inférieurs au minimum vital (S1-16) Indicateurs qualitatifs : salaires adéquats (S1-10)	Indicateurs quantitatifs : écarts salariaux en fonction du sexe et/ou de l'origine ethnique (405) Indicateurs qualitatifs : politiques d'équité salariale
9.	Conditions de travail	Indicateurs quantitatifs : par exemple, proportion des conducteurs classés comme entrepreneurs indépendants (par exemple, indicateur TR-AF-310a.1). Indicateurs qualitatifs : risques liés au travail	Indicateurs quantitatifs : part des travailleurs temporaires, nombre d'heures supplémentaires (S1-1) Indicateurs qualitatifs : politiques en matière de travail à distance	Indicateurs quantitatifs : incidents de harcèlement (406) Indicateurs qualitatifs : mesures de lutte contre le harcèlement
10.	Respect de l'application et sanctions	Pas de sanctions ; la conformité découle du souhait de répondre aux besoins des investisseurs	Amende pouvant atteindre 0,1 % du chiffre d'affaires mondial en cas de non-respect (directive sur l'information en matière de durabilité)	Pas de sanctions ; pression du marché et/ou des parties prenantes
11.	Accent mis sur la chaîne de valeur	Au niveau sectoriel (par exemple, l'habillement, l'exploitation minière)	Divulgaration obligatoire d'informations sur le personnel des chaînes d'approvisionnement (S2)	Encouragé (414)

<i>Critères</i>		<i>Conseil international des normes de durabilité (y compris les indicateurs du Sustainability Accounting Standards Board)</i>	<i>Normes européennes d'information en matière de durabilité</i>	<i>Global Reporting Initiative</i>
12.	Harmonisation avec d'autres cadres	Compatible avec les ESRS et les normes de la GRI	Intègre les normes de la GRI et fait référence aux indicateurs du SASB pour les lacunes sectorielles	Peut être utilisé parallèlement aux normes européennes et/ou aux indicateurs du SASB

Source : CNUCED.