

Alerte info sur la durabilité

ÉMISSIONS DE GES DU CHAMP D'APPLICATION 3

NOVEMBRE 2023

La série de bulletins *Alerte info* sur la durabilité de CPA Canada (les **bulletins**) se veut une introduction aux concepts qui sous-tendent les normes d'information et de certification en durabilité. Ces ressources s'adressent aux préparateurs et aux auditeurs d'informations sur la durabilité, soit, en général, les CPA et les autres professionnels du domaine de la durabilité.

Si la présentation d'information sur la durabilité n'est pas encore obligatoire au Canada, le Conseil canadien des normes d'information sur la durabilité (le **CCNID**), créé récemment, collabore avec l'International Sustainability Standards Board (l'**ISSB**) pour soutenir l'adoption, au pays, des normes d'information sur la durabilité (les **normes**) faisant partie des Normes internationales d'information financière (les **IFRS**). Pour l'instant, l'application de ces normes se fait sur une base volontaire.

Les normes IFRS S1 *Obligations générales en matière d'informations financières liées à la durabilité* (**IFRS S1**) et IFRS S2 *Informations à fournir en lien avec les changements climatiques* (**IFRS S2**) ont été publiées en juin 2023 et seront en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024. Un allègement transitoire prévu dans IFRS S1 permet aux entités de fournir des informations sur les possibilités et les risques liés aux changements climatiques seulement (conformément à IFRS S2) la première année d'application des deux normes.

Les informations à fournir selon les normes IFRS S1 et IFRS S2, lesquelles sont complémentaires aux normes IFRS de comptabilité et aux autres principes comptables généralement reconnus, feront partie des rapports financiers à usage général des entités.

Contexte

À l'heure où la situation en matière d'information financière évolue, les CPA seront appelés à jouer un rôle clé dans la transformation de données liées au climat et à la durabilité en informations de grande qualité destinées aux investisseurs. Comme l'explique le bulletin *Alerte info sur la durabilité de CPA Canada traitant des émissions de GES des champs d'application 1 et 2*, la déclaration des émissions de gaz à effet de serre (les **GES**) constitue une obligation fondamentale prévue dans les normes.

Dans un souci de cohérence et de comparabilité, les entités sont tenues, selon le paragraphe 29(a)(i) d'IFRS S2, de fournir des informations sur la quantité absolue de leurs émissions brutes de GES, par champs d'application. De plus, IFRS S2 décrit les méthodes acceptables pour la mesure des émissions de GES et exige la communication d'informations sur ces méthodes de même que sur les données d'entrée utilisées. À moins d'être tenues par une autorité territoriale ou une bourse où elles sont cotées d'utiliser une méthode différente, les entités doivent fournir des informations sur leurs émissions selon la norme de comptabilisation et de déclaration des GES destinée à l'entreprise (2004) et la norme de comptabilisation et de déclaration sur la chaîne de valeur de l'entreprise (champ d'application 3) du Protocole des gaz à effet de serre (le **Protocole des GES**). Aux termes de ce protocole, les sources d'émissions sont classées en trois catégories, à savoir les champs d'application 1, 2 et 3.

CATÉGORIE	DÉFINITION SELON IFRS S2	EXEMPLE
Champ d'application 1	Émissions directes de GES émanant de sources dont l'entité est propriétaire ou qu'elle contrôle.	Émissions de dioxyde de carbone (CO ₂) découlant du processus de fabrication de l'entité.
Champ d'application 2	Émissions indirectes de GES attribuables à la production d'électricité, de chaleur ou de vapeur achetée et consommée par l'entité.	Émissions de CO ₂ générées par une centrale au gaz naturel et attribuables à l'achat de l'électricité consommée durant le processus de fabrication.
Champ d'application 3	Émissions indirectes de GES (autres que celles du champ d'application 2) produites dans la chaîne de valeur de l'entité, tant en amont qu'en aval.	Émissions en amont : émissions de CO ₂ générées au cours de la production des intrants qu'utilise l'entité pour fabriquer des produits finis (ex. : émissions attribuables à l'électricité consommée au cours de la fabrication des composants fournis). Émissions en aval : émissions de CO ₂ découlant de l'utilisation des produits de l'entité (ex. : émissions provenant de la combustion de l'essence produite).

Le champ d'application 3, qui comprend les émissions indirectes résultant des activités de la chaîne de valeur, permet de mesurer le plein effet de la chaîne de valeur de l'entité. Ces émissions indirectes étant produites hors du périmètre organisationnel de l'entité, le champ d'application 3 représente la plus vaste catégorie d'informations sur les émissions de GES. Selon le secteur d'activité ou même le modèle économique, les émissions du champ d'application 3 peuvent constituer la part la plus importante de l'inventaire de l'entité (total des émissions directes et indirectes). Par exemple, une institution financière, comme un gestionnaire d'actifs ou une compagnie d'assurance, ne produit vraisemblablement pas beaucoup d'émissions directes, mais d'importantes émissions sont associées aux actifs gérés, soit aux émissions financées, qui entrent dans le champ d'application 3.

Généralement considérées comme les plus difficiles à mesurer, les émissions du champ d'application 3 obligent souvent l'entité à procéder à des estimations à l'échelle de sa chaîne de valeur. Comme les données correspondantes ne tiennent pas uniquement compte des émissions directes, bien souvent, elles ne sont pas facilement accessibles ou ne peuvent être obtenues en temps opportun. L'entité doit utiliser les informations raisonnables et justifiables qu'il lui est possible d'obtenir sans devoir engager des coûts ou efforts excessifs en ce qui concerne la mesure et la déclaration des émissions de GES du champ d'application 3 (décrites en détail ci-après). On s'attend généralement à ce que l'entité affine ses estimations à mesure qu'elle développe ses capacités.

Il est également important de savoir que même les entités qui n'appliquent pas les normes peuvent être concernées par l'obligation d'information relative aux émissions de GES du champ d'application 3 si elles font partie de la chaîne de valeur d'une entité comptable ou sont associées à des émissions financées (expliquées ci-après). Par exemple, la société A fournit des matières premières à la société B, qui applique les normes. La société A faisant partie de la chaîne de valeur de la société B, elle peut se voir demander de fournir des données sur ses émissions à la société B. Par conséquent, les entités qui ne sont pas tenues d'appliquer les normes selon les lois sur les valeurs mobilières ou d'autres règles doivent tout de même se préparer à produire des données sur leurs émissions.

Le présent bulletin a pour objet :

- de présenter les facteurs qui sous-tendent les obligations de mesure et d'information se rapportant aux émissions de GES du champ d'application 3;
- d'identifier les exigences prévues dans le Protocole des GES qui pourraient poser problème;
- de permettre aux CPA d'acquérir les connaissances de base nécessaires à la déclaration des émissions du champ d'application 3;
- d'aider les préparateurs à faire en sorte que leur organisation soit prête à appliquer les obligations d'information prévues dans IFRS S2.

Généralités

À moins d'être tenues par une autorité territoriale ou une bourse où elles sont cotées d'utiliser une méthode différente, les entités doivent, selon la norme IFRS S2, appliquer le Protocole des GES pour la mesure de leurs émissions de GES et la présentation des informations connexes. La norme de comptabilisation et de déclaration sur la chaîne de valeur de l'entreprise (champ d'application 3) du Protocole des GES énonce certaines des exigences à respecter lors de la préparation et de la présentation des informations relatives aux émissions de GES du champ d'application 3.

Le champ d'application 3 est composé de huit catégories d'émissions en amont et de sept catégories d'émissions en aval. Les émissions en amont sont celles générées au cours de la production des intrants qu'utilise l'entité pour fabriquer des produits finis (c'est-à-dire les biens et services achetés ou acquis), tandis que les émissions en aval sont celles découlant de l'utilisation des produits de l'entité (c'est-à-dire les biens et services vendus).

Voici les 15 catégories d'émissions de GES du champ d'application 3 :

Émissions en amont

1. Biens et services achetés
2. Biens d'équipement
3. Activités liées au carburant ou à l'énergie (autres que celles comprises dans les champs d'application 1 et 2)
4. Transport et distribution en amont
5. Déchets générés par les activités
6. Voyages d'affaires
7. Déplacements domicile-travail du personnel
8. Actifs loués en amont

Émissions en aval

9. Transport et distribution en aval
10. Transformation des produits vendus
11. Utilisation des produits vendus
12. Traitement en fin de vie des produits vendus
13. Actifs loués en aval
14. Franchises
15. Investissements

Certaines émissions de GES du champ d'application 3 sont plus faciles à comprendre et à quantifier. C'est le cas des suivantes :

- Catégorie 6 (voyages d'affaires) – Lorsque les employés de l'entité voyagent par avion pour se rendre à une réunion d'affaires, les émissions corrélatives sont incluses dans les émissions de GES du champ d'application 3 de l'entité.

- Catégorie 7 (déplacements domicile-travail du personnel) – Lorsque les employés de l'entité font la navette entre le bureau et la maison, que ce soit en transport en commun ou avec leur véhicule personnel, les émissions corrélatives sont incluses dans les émissions de GES du champ d'application 3 de l'entité.

Par contre, il est plus difficile de comprendre et de quantifier les émissions d'autres catégories. C'est le cas des suivantes :

- Catégorie 1 (biens et services achetés) – Pour un fabricant, entreraient dans cette catégorie les émissions résultant de la production de composants utilisés dans la fabrication (ex. : pour un composant électronique utilisé dans un produit fini, émissions émanant de l'extraction des métaux qu'il contient, de la fabrication des hydrocarbures utilisés dans le plastique et de l'assemblage).
- Catégorie 2 (biens d'équipement) – Pour une société minière, entreraient dans cette catégorie les émissions provenant de la production du matériel utilisé aux fins de l'exploitation minière, comme des camions à benne (ex. : émissions associées à la production d'acier, de systèmes informatiques et de pneus).

Analyse détaillée et directives de calcul

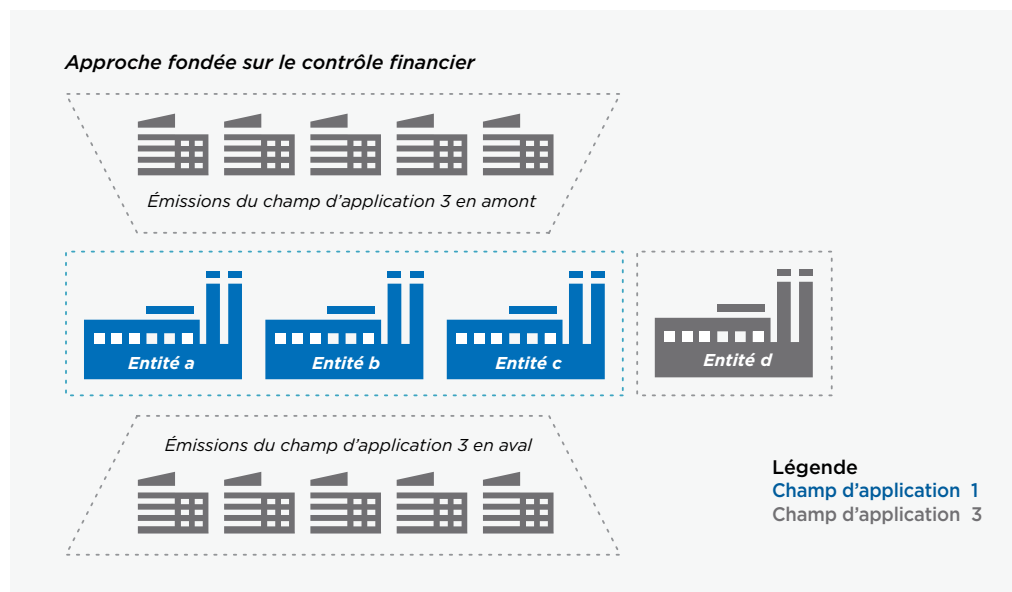
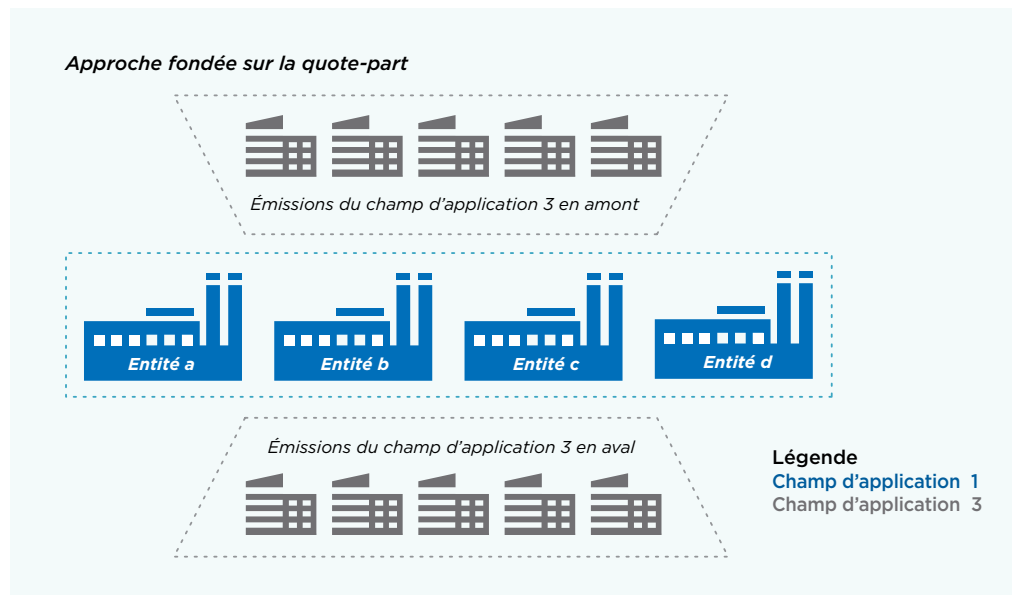
Les sections qui suivent présentent certains aspects entourant la mesure et la déclaration des émissions du champ d'application 3 selon IFRS S2, ainsi que des exemples de calculs effectués selon différentes méthodes.

Classement des émissions selon le périmètre organisationnel

Dans certains cas, la prise en compte des émissions dans les champs d'application 1, 2 ou 3 dépendra du périmètre organisationnel défini par l'entité comptable (voir le bulletin [Alerte info sur la durabilité traitant des émissions de GES des champs d'application 1 et 2](#)). Ainsi, si l'entité comptable a recours à l'approche fondée sur la quote-part, elle inscrirait la part correspondante des émissions de l'entité émettrice à son propre inventaire (par exemple, l'investisseur qui détient une participation de 10 % dans l'entité émettrice comptabiliserait 10 % des émissions de GES de l'entité émettrice dans ses propres émissions, selon leur champ d'application et leur catégorie).

À l'avenant, si l'entité comptable recourt à l'approche fondée sur le contrôle financier – qui correspond, dans certaines situations, à la définition de contrôle aux fins de la comptabilité générale –, elle ajouterait à son inventaire uniquement les émissions des champs d'application 1 et 2 des entités qu'elle contrôle, et les autres émissions découlant d'investissements entreraient dans le champ d'application 3 (par exemple, la part de 10 % de l'investisseur dans les émissions totales de GES de l'entité émettrice entrerait dans la catégorie 15 du champ d'application 3, soit celle relative aux investissements). L'entité comptable qui se sert d'une telle approche est tenue d'inclure les émissions de toute entité émettrice non contrôlée dans la catégorie 15 du champ d'application 3, qu'il s'agisse d'un placement de portefeuille, d'une association, etc. Selon la norme IFRS S2 (paragraphe 29(a)), l'entité doit inclure ces émissions dans le champ d'application 3 même si elle ne participe pas à des activités de gestion d'actifs, à des activités bancaires commerciales

ou à des activités de services d'assurance, lesquelles activités sont assujetties à des obligations d'information supplémentaires en ce qui concerne les émissions financées et les émissions facilitées. Dans l'exemple présenté ci-après, la société détient une participation de 22 % dans l'entité D et, de ce fait, doit déclarer, selon l'approche fondée sur le contrôle financier, les émissions de l'entité D dans ses émissions du champ d'application 3.



Source : GHG Protocol, [Corporate-Value-Chain-Accounting-Reporting-Standard_041613_2.pdf](https://ghgprotocol.org/docs/default-source/corporate-value-chain-accounting-reporting-standard_041613_2.pdf) (ghgprotocol.org)

Mesure des émissions de GES du champ d'application 3

Il est souvent plus difficile de mesurer les émissions de GES du champ d'application 3 que celles des champs d'application 1 et 2, parce que l'entité comptable doit, pour plusieurs catégories, fournir des estimations à l'égard d'activités qu'elle n'exerce pas directement. Bon nombre de ces difficultés sont liées à la disponibilité et à la qualité des données, car il se peut que des tiers, comme des fournisseurs, refusent ou soient incapables de communiquer à leurs clients des données au sujet de leurs activités. Par conséquent, l'entité pourrait devoir s'appuyer sur des estimations comportant un degré élevé d'incertitude d'évaluation.

La norme IFRS S2 tient compte de cette réalité; ainsi, elle ne précise pas les données d'entrée que l'entité est tenue d'utiliser pour mesurer les émissions de GES du champ d'application 3. Le soin est plutôt laissé à la direction d'exercer son jugement professionnel pour déterminer quelles données il lui est possible d'obtenir de la chaîne de valeur de l'entité sans devoir engager des coûts ou efforts excessifs. Les paragraphes B38 à B42 d'IFRS S2 décrivent le cadre de mesure des émissions du champ d'application 3, aux termes duquel l'entité doit établir une hiérarchie pour les données d'entrée et les hypothèses en fonction de certaines caractéristiques distinctives (détaillées ci-après). En règle générale, cette hiérarchie va de la source la plus fiable (mesure directe) à l'estimation faite à l'aide de données secondaires.

À titre de rappel, le processus de déclaration des émissions du champ d'application 3 (collecte des données, et évaluation et amélioration de la qualité des données) est de nature itérative et est ainsi appelé à s'affiner au fil du temps. Or, bien que la qualité et la disponibilité des données posent certains défis, IFRS S2 prévoit un éventail de méthodes de mesure visant à y répondre.

Au nombre des caractéristiques des données d'entrée et des hypothèses qui devraient être prioritaires pour la mesure des émissions de GES du champ d'application 3 figurent :

- a) les données fondées sur la mesure directe (paragraphes B43 à B45 d'IFRS S2);
- b) les données provenant d'activités spécifiques dans la chaîne de valeur de l'entité (données primaires) (paragraphes B46 à B49 d'IFRS S2);
- c) les données obtenues en temps opportun qui donnent une image fidèle du pays ou territoire où se situe l'activité de la chaîne de valeur et de ses émissions de GES, ainsi que de la technologie employée à cet égard (paragraphes B50 à B52 d'IFRS S2);
- d) les données qui ont été vérifiées (paragraphes B53 et B54 d'IFRS S2).

La mesure directe s'entend du suivi direct des émissions de GES qui fournit, en théorie, les éléments probants les plus exacts. Toutefois, dans la plupart des cas, les entités n'ayant pas la capacité de mesurer directement les émissions du champ d'application 3, elles devront les calculer, ou les estimer, à l'aide de données provenant de différentes sources. Selon les paragraphes B46 à B49 d'IFRS S2, l'entité est tenue d'accorder la priorité à l'utilisation des données primaires, soit celles fournies par les fournisseurs ou d'autres partenaires de la chaîne de valeur. En l'absence de données primaires, elle peut utiliser des données secondaires, qui comprennent des données

moyennes sectorielles (par exemple, des données provenant de bases de données, de statistiques gouvernementales, d'études et de ressources d'associations sectorielles), des données financières, des données indirectes et d'autres données génériques.

L'entité doit aussi privilégier les données obtenues en temps opportun qui donnent une image fidèle du pays ou du territoire où se situe l'activité de la chaîne de valeur et de ses émissions de GES, ainsi que de la technologie employée à cet égard, et les données vérifiées. Ces facteurs sont importants, car la direction devra exercer son jugement professionnel pour déterminer quelles données sont de la plus haute qualité. Par exemple, l'entité peut utiliser des données secondaires si elle estime que leur qualité est supérieure à celle des données primaires (par exemple, les données qu'un partenaire de la chaîne de valeur fournit deux ans après la période de présentation de l'information financière ne constituent pas des données obtenues en temps opportun).

Les [indications techniques sur le calcul des émissions du champ d'application 3](#) dans le Protocole des GES (les **indications techniques**) donnent des directives détaillées et des exemples pratiques sur l'approche à adopter selon les différents cas de figure. Y sont proposées différentes méthodes de calcul en fonction des données d'entrée associées à chaque catégorie. En général, les méthodes vont de l'utilisation de données spécifiques relatives aux activités dans la chaîne de valeur de l'entité à l'application d'estimations fondées sur les facteurs d'émission du secteur (des données de grande qualité aux données de moindre qualité, donc). Par exemple, pour certaines catégories d'activités en amont d'une chaîne d'approvisionnement et en l'absence de données spécifiques, l'entité peut employer la méthode fondée sur les dépenses, qui consiste à multiplier le montant dépensé pour une activité donnée (ex. : biens ou services achetés, transport) par le facteur d'émission pertinent. Les facteurs d'émission utilisés dans ces situations sont des données d'entrée et de sortie étendues à l'environnement (données secondaires), qui permettent d'estimer la consommation d'énergie ou les émissions de GES résultant de la production et des activités en amont de la chaîne d'approvisionnement pour différents secteurs et produits de l'économie. Ces données sont accessibles sur le site Web du Protocole des GES.

Les premières années au cours desquelles elle recueillera des données sur les émissions du champ d'application 3, l'entité peut devoir utiliser des données de qualité moindre en raison du manque de données disponibles. Elle doit toutefois chercher à améliorer la qualité des données composant son inventaire à mesure que des données de meilleure qualité seront disponibles.

Le Protocole des GES recommande que les entités déterminent quelles activités du champ d'application 3 sont susceptibles de produire le plus d'émissions, de présenter le plus grand potentiel de réduction des émissions et d'être les plus pertinentes par rapport à leurs objectifs. Les entités devraient d'abord mettre en œuvre un processus de sélection, en utilisant des données moins spécifiques, pour établir l'ampleur des émissions de GES dans chacune des 15 catégories. Elles pourront ensuite examiner chaque catégorie pour décider s'il y a lieu d'affiner davantage les estimations. En outre, ce processus peut faciliter l'appréciation de l'importance relative des émissions dans chaque catégorie, un élément d'autant plus essentiel que la norme IFRS S1 exige uniquement la présentation d'informations significatives (paragraphe 17 à 19).

Exemple

La catégorie 6 (voyages d'affaires) désigne notamment les émissions produites lors des déplacements professionnels des employés dans des véhicules qui appartiennent à des tiers ou qui sont exploités par des tiers, comme des avions, des trains, des autobus et des voitures. La mesure directe des émissions étant impossible dans ce cas, l'entité doit s'appuyer sur des estimations. Les données primaires comprennent les données propres à une activité fournies par les transporteurs (comme les compagnies aériennes) de même que les facteurs d'émission propres à un transporteur, et les données secondaires, la distance parcourue estimative.

La société B, qui amorce le processus de déclaration de ses émissions du champ d'application 3, souhaite mesurer les émissions de GES associées aux voyages d'affaires. En évaluant les données disponibles, elle détermine qu'elle n'a accès ni aux quantités ni aux coûts du carburant consommé durant les déplacements. Toutefois, elle connaît la distance totale parcourue durant l'année, grâce à un questionnaire rempli par les employés et aux renseignements fournis par les agences de voyages. La distance que ses employés ont parcourue en 2022 est de 45 000 kilomètres (détails dans le tableau ci-après).

TYPE DE VOL (A)	NOMBRE DE PASSAGERS / D'EMPLOYÉS (B)	DISTANCE TOTALE PARCOURUE (KM) (C)	FACTEUR D'ÉMISSION* (KG D'ÉQ. CO ₂ /PASSAGER-KM) (D) ¹	= B × C × D
Longs trajets (plus de 3 heures)	10	35 000	5	1 750 000 kg d'éq. CO ₂
Courts trajets (moins de 6,5 heures)	20	10 000	6	1 200 000 kg d'éq. CO ₂
Total		45 000		2 950 000 kg d'éq. CO₂

*Les facteurs d'émission sont publiés par des tiers fournisseurs de services, des ONG, des gouvernements et d'autres organisations pour un éventail d'indicateurs d'activité.

Limite temporelle des émissions de GES du champ d'application 3

Les émissions du champ d'application 3 peuvent englober les émissions générées hors de la période de présentation de l'information financière. Dans le cas de la catégorie 1, par exemple, il convient d'inclure l'ensemble des émissions en amont des biens et services achetés. Si des GES des champs d'application 1 et 2 ont été émis dans le cadre de la production de matières premières au cours d'une période antérieure, l'entité acheteuse est donc tenue d'inscrire ces émissions à son inventaire des émissions du champ d'application 3 pour la période considérée.

1 Le facteur d'émission varie selon la durée du vol, de sorte que sont pris en considération les émissions supérieures associées au décollage et à l'atterrissage ou le poids supplémentaire que représente le carburant.

Les émissions du champ d'application 3 peuvent aussi comprendre celles susceptibles d'être générées ultérieurement, lors de l'utilisation et de la mise hors service du produit. Par exemple, si l'entité fabrique et vend des réfrigérateurs, aux fins de la mesure de ses émissions de GES du champ d'application 3 seront considérées les catégories suivantes :

- Catégorie 11 (utilisation des produits vendus) – Émissions résultant de l'utilisation des réfrigérateurs, telles que celles provenant de la production de l'électricité nécessaire à leur alimentation pendant leur durée de vie prévue.
- Catégorie 12 (traitement en fin de vie des produits vendus) – Émissions résultant de la mise hors service des réfrigérateurs, comme celles associées à leur transport et à leur recyclage, ou aux GES rejetés par les appareils dans les sites d'enfouissement.

L'estimation de ces émissions est d'autant plus compliquée que l'entité qui vend les réfrigérateurs ne dispose peut-être pas d'informations sur la source prévue de l'électricité qui servira à alimenter les appareils, sur la durée d'utilisation des réfrigérateurs ou sur la manière dont ils seront mis hors service.

Cette méthode permet de déclarer toutes les émissions résultant des activités de l'entité au cours de la période considérée, même si ces émissions ont déjà été produites ou pourraient l'être ultérieurement.

Comptabilisation en double des émissions

Le champ d'application 3 fait souvent l'objet de critiques du fait qu'il donne lieu à la double comptabilisation des émissions totales à l'échelle mondiale. Prenons le cas d'une entité qui fabrique un appareil électronique contenant des centaines de composants. Elle doit prendre en considération les émissions de GES provenant de ces composants. Pour les composants qui contiennent du métal, les émissions comprennent celles générées par l'extraction de ce métal et celles provenant de sa transformation en composants. Les différents fournisseurs ont aussi déclaré ces émissions dans leurs champs d'application 1, 2 ou 3. Différentes entités de la chaîne de valeur peuvent donc déclarer les mêmes émissions. Cela dit, malgré ce phénomène de « double comptabilisation », il est important d'avoir une vision globale du profil des émissions de GES d'une entité pour prendre de bonnes décisions.

Catégorie 15 (investissements) et traitement des émissions financées

Les émissions financées désignent les émissions indirectes d'entités émettrices dans lesquelles l'entité comptable investit sous la forme d'un placement dans des titres d'emprunt ou des titres de capitaux propres. Ces émissions seront probablement importantes dans le cas des banques et établissements de crédit, des compagnies d'assurance, des gestionnaires d'actifs, des fonds d'investissement et des autres entités qui détiennent des actifs financiers significatifs (ex. : prêts, actions participatives). Les émissions financées entrent dans le champ d'application 3 suivant le principe selon lequel les investissements, qui financent les activités et les dépenses en immobilisations de l'entité émettrice, contribuent aux émissions de cette entité.

La norme IFRS S2 (paragraphe B58 à B63) exige qu'en plus de quantifier leurs émissions de GES du champ d'application 3, certaines entités qui participent à des activités de gestion d'actifs, à des activités bancaires commerciales ou à des activités de services d'assurance fournissent des informations supplémentaires, comme l'exposition aux émissions par secteurs d'activité ou par catégories d'actifs, dans le cas des activités bancaires commerciales.

Par exemple, la banque X consent un prêt de 50 millions de dollars à la société Z, les fonds étant destinés à des fins générales d'exploitation. La part de la banque X dans les émissions des champs d'application 1, 2 et 3 de la société Z fera partie de la catégorie 15 (investissements) du champ d'application 3 de la banque X. Différentes techniques peuvent servir à estimer les émissions financées d'un prêteur. De nombreuses entités se reportent aux normes du Partnership for Carbon Accounting Financials, qui proposent diverses méthodes de calcul selon le type de financement accordé.

L'obligation d'information relative aux émissions financées aura une incidence sur les autres entités et sur leur capacité à obtenir des capitaux. Par exemple, les investisseurs exigeront des données sur les émissions de GES de leurs entités émettrices; ces dernières seront ainsi soumises à une obligation d'information continue même si elles n'appliquent pas elles-mêmes les normes. Si cette information n'est pas facilement accessible, l'investisseur peut prendre ce facteur en considération dans sa décision d'investir ou non dans l'entité émettrice. En outre, comme il est fort probable que les gestionnaires d'actifs et les autres institutions financières portent une attention accrue à l'inventaire de leurs propres émissions totales de GES, le profil ou les données sur les émissions d'une entité émettrice pourraient être un facteur clé dans leur décision de faire affaire ou non avec cette entité.

Mesures de simplification et allègements transitoires prévus dans IFRS S2

Compte tenu des difficultés que pose la présentation d'informations sur la durabilité en général et sur les émissions de GES du champ d'application 3 en particulier, l'ISSB propose plusieurs mesures de simplification et allègements aux entités qui appliquent les normes. Voici les mesures et allègements qui concernent les émissions du champ d'application 3 :

- Au cours du premier exercice, l'entité n'est pas tenue :
 - d'utiliser le Protocole des GES si, pour l'exercice précédant immédiatement la date de la première application d'IFRS S2, une autre méthode a été utilisée;
 - de fournir des informations sur ses émissions de GES du champ d'application 3 (y compris sur les émissions financées dans le cas de certaines institutions financières), seules les émissions des champs d'application 1 et 2 étant soumises à une obligation d'information.
- Comme il a été mentionné précédemment, lorsqu'elle applique les normes, l'entité doit utiliser toutes les « informations raisonnables et justifiables qu'il est possible d'obtenir à la date de clôture sans devoir engager des coûts ou efforts excessifs ». Pour observer ce principe en ce qui a trait à sa chaîne de valeur, l'entité devra exercer son jugement. Il est à noter que cet allègement n'a pas pour but de dispenser les entités de cette obligation, mais plutôt de les amener à examiner attentivement quelles informations peuvent être obtenues sans contrainte excessive.

Outre les allègements transitoires et la notion de « coûts et efforts excessifs » susmentionnés, l'entité doit considérer l'importance relative (ou la significativité) des informations à fournir. La norme IFRS S1 (paragraphe 17 à 19) décrit ce principe, qui s'apparente aux jugements sur l'importance relative ayant trait à l'application des méthodes comptables de l'entité.

Déclaration des émissions de GES du champ d'application 3

L'entité est tenue de fournir des informations sur la quantité absolue de ses émissions brutes de GES du champ d'application 3, y compris sur les catégories dans lesquelles entrent ces émissions. De plus, étant donné le degré d'incertitude d'évaluation et les variations pouvant être présentes dans les données d'entrée utilisées, elle doit fournir des informations sur la méthode, les données d'entrée et les hypothèses qu'elle utilise pour mesurer ses émissions de GES du champ d'application 3. Ces informations permettront aux utilisateurs des rapports financiers à usage général de comprendre la qualité des données utilisées ainsi que la pertinence des données d'entrée et de la méthode utilisées.

Préparation de votre organisation à l'application des nouvelles normes

Bien que le processus de mesure et de déclaration des émissions de GES du champ d'application 3 puisse paraître intimidant, il est recommandé de commencer tôt. L'entité aura ainsi le temps de déterminer les catégories et les émissions significatives, et d'y associer des méthodes de calcul standards compte tenu de sa situation actuelle. Au fil de ses progrès, elle pourra repérer les données à épurer, mais il n'en demeure pas moins utile de commencer dès maintenant à l'aide des données déjà disponibles.

Étant donné que les émissions de GES du champ d'application 3 sont générées tout le long de la chaîne d'approvisionnement, il est important de cartographier l'ensemble de la chaîne de valeur de l'entité. Pour ce faire, il faut déterminer qui sont ses fournisseurs, quelles sont les sources des biens et des services achetés, quelle utilisation est faite des biens et des services vendus, et de quelle façon ils sont offerts aux clients. Une fois la chaîne de valeur cartographiée, l'entité doit procéder à des estimations initiales en ce qui a trait aux émissions de GES qui devraient être les plus importantes dans chaque catégorie du champ d'application 3, compte tenu d'une combinaison de facteurs économiques (c.-à-d. les produits et les fournisseurs qui sont les plus importants sur le plan économique) et de facteurs d'émission (c.-à-d. les produits et les fournisseurs qui génèrent les émissions les plus importantes le long de la chaîne de valeur). En outre, elle doit entretenir un dialogue ouvert avec les fournisseurs au sujet des émissions de GES – pour un fournisseur qui mesure ses propres émissions de GES, il est facile d'obtenir des données primaires –, car les émissions du champ d'application 1 ou 2 d'une entité sont celles du champ d'application 3 d'une autre entité.

Les CPA seront appelés à jouer un rôle crucial dans cet exercice, car les services des finances connaissent très bien les processus d'approvisionnement et de vente, et stockent les données clés sur l'étendue des activités de l'entité. Cependant, l'apport de nombreux services sera sollicité (conception de produits, affaires juridiques et contractuelles, fonctionnement, finances, haute direction, relations avec la clientèle) pour mesurer les émissions de GES du champ d'application 3. L'entité peut aussi devoir faire appel à des consultants externes possédant l'expertise requise.

Remerciements

CPA Canada souhaite exprimer sa gratitude au Comité consultatif sur l'information relative à la durabilité, qui lui a prêté assistance dans l'élaboration du présent bulletin.

CPA Canada souhaite aussi souligner la contribution du Groupe de travail sur la préparation d'information sur la durabilité, qui a fourni ses commentaires et revu le présent bulletin.

Comité consultatif sur l'information relative à la durabilité :

Membres

Christine Evans, CPA
Ernst & Young
Montréal

Claire Patra, CPA, CA
Ernst & Young
Edmonton

Edward Olson, CPA, CA, CIA, GCB.D
MNP
Kelowna, Colombie-Britannique

Jeffrey King, CPA, CA
KPMG
Toronto

Marc Priestley, CPA, CA
BDO Canada
Toronto

Nura Taef, CPA, CA
Deloitte
Toronto

Roopa Davé, CPA, CA
KPMG
Vancouver

Sarah Marsh, CPA, CA
PricewaterhouseCoopers
Vancouver

Scott Bandura, CPA, CA
PricewaterhouseCoopers
Calgary

Scott Munro, CPA, CA
Conseil de gestion financière des Premières Nations
(Réserve de Capilano de la nation squamish),
Colombie-Britannique

William J. Murphy, FCPA, FCA
KPMG
Toronto

Observatrice

Jo-Anne Matear
Commission des valeurs mobilières de l'Ontario
Toronto

Ressources supplémentaires

CPA Canada, *Gros plan sur le Protocole des GES*, 2022

CPA Canada, série *Gestion des émissions de GES*, 2020

CPA Canada, *Effets des changements climatiques sur la chaîne de valeur : les émissions du champ d'application 3*, 2023

CPA Canada, *Alerte info sur la durabilité : émissions de GES des champs d'application 1 et 2*, 2023

Commentaires

Merci de faire parvenir vos commentaires sur le présent bulletin, ou vos suggestions pour les prochains, à :

Marija Loubser, CPA, CA

Directrice de projets, Recherche, orientation et soutien

Comptables professionnels agréés du Canada

277, rue Wellington Ouest

Toronto (Ontario) M5V 3H2

recherche@cpacanada.ca

AVERTISSEMENT

Les points de vue exprimés dans le cadre de cette série ne font pas autorité et n'ont pas été officiellement avalisés par CPA Canada ou les organisations représentées par les membres du Comité consultatif. CPA Canada et les membres du Comité consultatif déclinent toute responsabilité ou obligation pouvant découler, directement ou indirectement, de l'utilisation ou de l'application de ce document. La présente publication contient uniquement des informations de nature générale; elle ne saurait se substituer à la consultation d'un professionnel.

© 2023 Comptables professionnels agréés du Canada

Tous droits réservés. La présente publication est protégée par des droits d'auteur et ne peut être reproduite, stockée dans un système de recherche documentaire ou transmise de quelque manière que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre méthode) sans autorisation écrite préalable.

Pour toute question relative à cette autorisation, veuillez écrire à permissions@cpacanada.ca.