



CSRD

LE RAPPORT DE DURABILITÉ : DE LA CONFORMITÉ AU PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Le reporting de durabilité au service de la résilience
et de la performance des coopératives agricoles

3^e édition | septembre 2024



Corporate Sustainability Reporting Directive
Directive sur le reporting de durabilité des entreprises,
transposée en droit français en décembre 2023.

À propos du guide

Ce guide sur le **reporting** de durabilité des coopératives agricoles est la 3^e édition.

- Décembre 2014, premier [guide](#) d'accompagnement au reporting RSE.
- Juin 2018, 2^e [guide](#) pour supporter la mise en œuvre de la Déclaration de Performance Extra-Financière (DPEF), issue d'une directive européenne (EU-NFRD).
- Septembre 2024, 3^e [guide](#) pour accompagner la mise en œuvre de la directive Européenne (EU-CSR) transposée en droit français (ordonnance et décret) sur le reporting de durabilité. Un acte délégué de l'Union Européenne, d'application directe normalise le reporting.

Ce guide s'adresse principalement aux coopératives nouvellement* concernées, aux responsables QSE-RSE, aux « DAF », aux dirigeant-es et à l'ensemble des équipes et experts en charge des questions environnementales, sociales, sociétales et de gouvernance, selon les organisations. Il peut aider, bien sûr, les « grandes » Coops, déjà aguerries à la DPEF.

Il soutient une montée en compétence collective dans l'ensemble de l'écosystème des coopératives agricoles : partenaires, fournisseurs, institutions, centres de recherche, organisations professionnelles, clients.

De l'avis général, l'ensemble réglementaire des textes de la « CSR » est lourd et complexe. C'est **un droit interprétable et qui se construit**. 50 pages de l'ordonnance de transposition, 50 pages de décret, 300 pages de la norme par acte délégué, deux guides d'implémentation (Matérialité, Chaîne de valeur), 1052 points de données... Un guide de 80 pages ne saurait embrasser la totalité des textes et interprétations.

Aussi, le guide a pour vocation de **vous aider à construire un chemin de conformité**, progressif, adapté à la taille et la maturité de votre organisation. Un chemin avant tout **utile à la performance et la pérennité de votre coopérative**.

*voir le détail sur les critères et seuils d'éligibilité page 6

SOMMAIRE

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Introduction | p2 |
| I - La vue d'ensemble de la réglementation | p3 |
| II - Focus sur 5 exigences clés. | p19 |
| Le modèle d'affaires, la chaîne de valeur et la stratégie (ESRS*2-SBM-1) | p20 |
| La prise en compte des parties intéressées, des parties prenantes (ESRS 2-SBM-2) | p26 |
| L'analyse en double matérialité des enjeux (impacts, risques et opportunités) (ESRS 2-SBM-3) | p28 |
| Le processus pour déterminer les enjeux les plus « matériels » (ESRS 2-IROI) | p31 |
| Focus sur le changement climatique, de l'atténuation à l'adaptation (ESRS-E1) | p38 |
| III - La conduite d'un projet de reporting et de pilotage de la performance ESG | p40 |
| IV - Retours d'expériences de la gestion de projet et benchmark des enjeux clés du secteur agri-agro | p57 |
| V - Vers un pilotage intégré de la performance globale | p66 |
| VI - Annexes : calendrier, exemples de politiques et plans d'action, ressources, acronymes et sigles, définitions | p72 |
| Crédits : une publication de La Coopération Agricole et de son réseau | p82 |

*ESRS : European Sustainability Reporting Standards (acronyme utilisé le plus souvent) ou Standards Européens de Reporting de Durabilité (en français)

Ce guide ne traite pas de :

L'audit. Si les processus de reporting, les contrôles, les livrables pour l'audit et l'audit lui-même sont abordés, ils ne sont pas détaillés.

La digitalisation et le balisage (« tagging »). Abordés là aussi dans le guide, mais non approfondis tant sur l'éventail des besoins que des solutions. La digitalisation est un projet en soi, incontournable et indispensable.

Le détail de chaque ESRS et des 1052 points de données. Le guide aborde les fondamentaux et quelques ESRS (normes) clés : ESRS 1 et 2, E1. Il renvoie au besoin sur les ressources adéquates et aux tableaux de l'EFRAG.

La forme du rapport de durabilité. Le guide présente des exemples de méthodes pour les travaux internes, voire des exemples de présentations. Les coopératives restent libres dans leurs stratégies de publication, de la présentation et l'illustration dans un rapport de durabilité, ce, dès lors que les critères de conformité sont remplis.

Les autres ressources mises en œuvre par La Coopération Agricole au service des transitions

En appui au besoin de montée en compétences et de ressources des équipes des coopératives :

Les équipes RSE de La Coopération Agricole proposent des accompagnements collectifs comme des webinaires, ateliers et outils dédiés à la CSR, dont le présent guide.

Les fédérations régionales de La Coopération Agricole proposent également des accompagnements sur-mesure avec des outils adaptés aux différents niveaux de maturité des démarches RSE des coopératives..

Ces dispositifs complémentaires sont décrits en annexe, page « Les ressources du réseau La Coopération Agricole » (p. 77)

Le contexte des coopératives agricoles

La Coopération Agricole s'illustre depuis toujours par un modèle unique :

- des associés-coopérateurs nombreux, différents, avec des enjeux forts de gouvernance ;
- des contrats d'apports avec l'exigence d'une rémunération et d'une visibilité dans le temps permettant tant la pérennité des exploitations que des filières ;
- des approvisionnements mutualisés, pour bénéficier d'un effet d'échelle ;
- des clients de BtoB puissants, distributeurs ou grands industriels de l'agro-alimentaire nécessitant un fort pouvoir de négociation.

Les coopératives mutualisent les ressources humaines et financières. Elles partagent à la fois les risques et bénéfices économiques. Il n'y a pas une agriculture. Il en existe de multiples : produits de terroirs avec leurs signes de qualité (AOP, IGP...), produits régionaux, produits de grande consommation, produits de commodités pas ou peu transformés. Non seulement les coopératives agricoles sont nombreuses (2100 en 2024), mais elles sont aussi différentes par leurs tailles (TPE, PME, ETI ou groupes à vocation internationale), par leurs filières ou leurs productions.

La Coopération Agricole fait face à de nombreux défis :

- pour leurs associés-coopérateurs, la rentabilité des exploitations, la transmission, le coût du foncier, le renouvellement des générations ainsi que tous les défis sociotechniques et environnementaux de la production. S'y ajoute le changement climatique, dans ses dimensions atténuation et adaptation, c'est l'enjeu de toute une génération et au-delà de tout un pays ;
- pour les coopératives elles-mêmes, les enjeux environnementaux, les enjeux de capital humain, de sécurité sanitaire, d'innovation, de valorisation des productions, par exemple avec des marques fortes ;
- pour le pays, des enjeux de souveraineté alimentaire, de dynamique économique et sociale des territoires.

Jean-François Monod, Président du Comité RSE de La Coopération Agricole

Mettre le pilotage de la durabilité au service de la compétitivité des coopératives. La notion de richesse d'une organisation, longtemps évaluée au seul prisme de ses performances économiques, évolue et nous mène à concevoir des systèmes comptables cherchant à valoriser tant les capitaux financiers qu'humains et naturels. Appuyée sur trois piliers, environnementaux, sociaux et de gouvernance, une démarche de responsabilité sociétale (RSE) permet aux entreprises de mieux prendre en compte leurs impacts sur l'environnement, les personnes et la réduction de ces impacts dans le temps long. Ce temps long, c'est également celui de l'agriculture et des coopératives agricoles : ces dernières, par leurs activités intimement liées à la nature et aux personnes, et leur modèle de gouvernance articulé autour des associés-coopérateurs, premières parties prenantes des coopératives, ont naturellement intégré la RSE à leurs stratégies et sont pleinement engagées dans les transitions.

Avec la directive européenne de décembre 2022 sur le reporting de durabilité, dite CSRD (Corporate Sustainability Reporting Directive), la comptabilisation et la diffusion de ces engagements évolue. Si l'obligation de publier une déclaration de performance extra-financière concernait déjà une trentaine de coopératives, c'est aujourd'hui plus de 150 coopératives et groupes coopératifs qui doivent réaliser un rapport de durabilité dès 2025. Demain, toutes les coopératives, en tant que membres de la chaîne de valeur de donneurs d'ordre, pourraient être amenées à rendre compte de leurs plans d'actions et de leurs impacts financiers, humains et environnementaux. La CSRD, comme outil de pilotage de la triple performance, devient alors un incontournable pour les coopératives : avec ce guide, La Coopération Agricole s'inscrit dans cette vision globale et invite à rendre l'invisible visible.



Florence Pradier, Directrice générale de La Coopération Agricole

Du « volontaire » au « volontaire obligatoire » : accompagner les coopératives dans la CSRD. Face à une réglementation des enjeux liés à la RSE qui devient parfois complexe, La Coopération Agricole se tient aux côtés des coopératives de son réseau : engagée dans la RSE de longue date, avec la création dès 2006 du diagnostic 3D (Destination Développement Durable) en Nouvelle-Aquitaine, La Coopération Agricole publie en 2014 un guide d'accompagnement au reporting RSE, actualisé en 2018 pour s'adapter à la déclaration de performance extra-financière, et porte en 2020 la norme ISO 26 030, unique adaptation sectorielle et dédiée à l'agroalimentaire de la norme ISO 26 000, référence internationale en matière de RSE. Ce guide sur le pilotage de la CSRD s'inscrit ainsi dans une trajectoire d'expertise et vise à apporter des clés aux coopératives pour appréhender cette nouvelle réglementation, se l'approprier et la mettre à profit dans leurs stratégies.

Les moyens humains et financiers importants, indéniablement nécessaires au déploiement de ce nouveau format de reporting, ne doivent pas nous faire oublier l'impact positif des engagements pris dans le cadre de la RSE : c'est avec l'objectif d'en faciliter la reconnaissance tout au long de la chaîne de valeur que La Coopération Agricole soutient le déploiement de ce reporting RSE par le plus grand nombre. Ce guide, ainsi que « [Les parties prenantes au cœur de la démarche RSE](#) » publié en avril 2024, constituent les fondements d'une nouvelle offre d'accompagnement des coopératives développée en réseau par La Coopération Agricole : c'est l'expertise de toutes les équipes, nationales et régionales, qui a permis de créer ensemble un socle d'outils communs, et qui vise à garantir une lecture harmonisée de la RSE à toutes les coopératives agricoles et leurs parties prenantes, quel que soit leur ancrage territorial.

I/ VUE D'ENSEMBLE DE LA RÉGLEMENTATION ET ENJEUX DE LA MISE EN CONFORMITÉ

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|
| Le contexte de la réglementation | p 4 |
| Une évolution réglementaire mondiale sur les questions environnementales, sociales-sociétales | p 5 |
| Le planning de mise en œuvre | p 6 |
| Les points clés de la réglementation (ordonnance et décret) | p 8 |
| L'essentiel sur les normes | p 9 |
| Le principe de connectivité finance <> ESG | p 13 |
| La réponse à un enjeu matériel : [1] politiques → [2] actions et ressources → [3] "indicateurs" | p 14 |
| Perdu dans les lois et les normes ? Revenir aux fondamentaux | p 15 |
| L'application dans le contexte spécifique des coopératives et les recommandations pour la mise en œuvre | p 16 |
| 10 questions sur la réglementation et son application | p 17 |

Les origines de la réglementation

La CSRD s'inscrit dans le prolongement de réglementations antérieures françaises puis européennes.

- En 2001, la [Loi NRE](#) demande aux entreprises cotées d'expliquer dans leur rapport de gestion, pour l'assemblée générale des actionnaires, la manière dont elles prennent en compte les questions sociales, environnementales et sociétales.
- En 2010, c'est le [Grenelle II](#). La loi s'applique aux sociétés non-cotées, de plus de 500 ETP*. Elle renforce l'exigence de pertinence et rend obligatoire la vérification des informations extra-financières par un Organisme Tiers Indépendant (OTI). Elle rend obligatoire aussi le BEGES (Bilan d'Émissions de Gaz à Effet De Serre). Les coopératives agricoles deviennent éligibles*.
- En 2014, l'Union Européenne (UE) généralise l'obligation de reporting non-financier aux 28 pays de l'Union. C'est la [NFRD](#). Elle introduit l'approche par les risques et la présentation du modèle d'affaires. Elle est transposée en droit français en 2017 et crée la [DPEF](#) (Déclaration de Performance Extra-Financière).
- En 2022, l'UE renforce et précise les exigences de reporting dans une directive sur le reporting de durabilité des entreprises : la [CSRD](#) (Corporate Sustainability Reporting Directive).

* voir conditions d'éligibilité et seuils (ETP, CAff, Total de bilan, ...)

Les textes de loi et les normes

UE [La Directive 2022/2464 du 14 déc. 2022](#)
 UE [Les Normes ESRS](#) adoptées par règlement délégué du 31 juil. 2023 et le rectificatif du 18 avril 2024
 UE [Rectificatif au règlement délégué 2023/2772 du 31 juillet 2023](#), intégrant des modifications de vocabulaire
 Fr [La transposition par Ordonnance du 6 déc. 2023](#)
 Fr. [Le Décret d'application du 30 déc. 2023](#)
 Fr. [Le Décret relatif à l'ajustement des seuils des sociétés](#)

La loi dit « pourquoi reporter ? » et « quoi reporter ? ». Elle précise les acteurs et les termes de l'audit.
 La norme dit « comment reporter ? ».

Les acteurs de la réglementation

UE | L'Union Européenne : c'est elle qui définit et vote les termes de la loi (directives, règlements,...) et des normes.

UE | L'EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group). C'est le comité technique qui établit et propose les normes, Il en soutient la mise en oeuvre. Son mandat à l'origine limité aux normes financières est étendu aux normes non-financières depuis avril 2021.

Fr | L'ANC (Autorité des Normes Comptables). C'est l'organisation qui participe avec l'EFRAG à l'élaboration des normes et en accompagne la mise en oeuvre.

Fr | L'AMF (Autorité des Marchés Financiers) accompagne les entreprises cotées dans la mise en oeuvre. Elle travaille de concert avec [l'ESMA](#) (European Securities and Markets Authority) qui réglemente les marchés financiers européens.

Fr | La H2A (Haute Autorité de l'Audit) régule les organisations en charge de l'audit des rapports de durabilité. Elle précise les termes de l'audit, participe aux normes d'audit.

Les acteurs de la mise en oeuvre

Pour les auditeurs : La CNCC (Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes) ; [Filiance](#) (Prestataires de Services d'Assurances Indépendants) ; l'IFACI (Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes) ; les fédérations agréées pour la révision coopérative.

Pour les administrateurs : [L'IFA](#) (Institut Français des Admin^o) et le [HCCA](#) (Haut Conseil de la Coopérat^o Agricole).

Pour les équipes RSE : l'[ORSE](#) (Observatoire de la Responsabilité Sociétale des Entreprises) et le [C3D](#) (Collège des Directeurs du Développement Durable).

Pour les équipes Finance : La [DFCC](#) (Dirigeants Financiers et Contrôle de Gestion) ; La [CNOEC](#) (Experts comptables).

Et bien sûr les organisations professionnelles à commencer par [La Coopération Agricole](#) et les coops elles-mêmes !

Les ressources et guides de mise en oeuvre

Les guides de mise en oeuvre de l'EFRAG* : IG1) [Évaluation en double matérialité](#) ; IG2) [Chaîne de valeur](#) ; IG3) [Point de données](#) ; Les questions <> réponses (Q&A) et [la plateforme Q&A de l'EFRAG](#).

L'avis technique sur [la mission d'assurance limitée en matière de durabilité de la H2A](#), à date. version en cours d'actualisation en juillet ?

Le guide de mise en oeuvre de l'ANC V2, juin 2024, Guide « déployer les ESRS... » : [8 ESRS à date](#). V3 en prévision.

[Le présentation de la CNOEC](#) (Experts Comptables).

Le [guide sur la double matérialité par Audencia, ORSE, IFACI et PWC](#)

Le guide « [Les parties prenantes au coeur de la démarche RSE](#) » de La Coopération Agricole

Le portail RSE « [Un chemin unique pour connaître et répondre à ses obligations RSE](#) » par le gouvernement

*À noter : toutes les publications de travail de l'EFRAG sont en anglais uniquement

Une réglementation interprétable et qui se construit

Comme toute réglementation, elle comporte **une part d'interprétation**. C'est un travail collectif de compréhension et de pratique. Par ailleurs, la CSRD amène un changement profond qui s'inscrit au moins sur une période de 10 ans car les normes continuent de se construire. Sont en cours :

UE EFRAG :

- [Classification sectorielle \(définition des secteurs en lien avec la classification UE NACE\) et normes sectorielles](#); Normes PME cotées ; Normes PME volontaires ; Normes pays tiers.
- UE [EFRAG et ESMA : Points de données associés aux Normes pour le balisage ou tagging](#)
- UE [Norme d'audit de durabilité en cours d'élaboration par le CEAOB](#)

Voir l'agenda de ANC en annexe, p. 73

Une évolution réglementaire généralisée française, européenne et mondiale des questions environnementales, sociales-sociétales et de gouvernance

La réglementation sur le reporting extra-financier dite CSRD s'inscrit dans le cadre plus général des réglementations européennes et françaises qui visent à encadrer les questions environnementales, sociales, sociétales et de gouvernance. On parle de Responsabilité Sociétale des Entreprises (RSE) ou d'ESG, pour Environnement, Social-Sociétal et Gouvernance (thèmes principaux de la RSE).

En Europe, il s'agit du Pacte Vert avec un volet « finance durable » (voir ci-dessous). Hors Europe, la normalisation est conduite par l'organisation IFRS-ISSB (organisation en charge des normes financières mondiales). Elle a étendu ses activités aux normes extra-financières. Chine, USA et d'autres pays ont des pratiques spécifiques.

Finance durable : les 3 principales réglementations

Objectifs : modifier le comportement des acteurs économiques par une obligation de transparence, financer les transitions, flécher les investissements vers les activités durables

| [1] Le reporting des entreprises | [2] La classification environnementale | [3] Le reporting des acteurs du marché financier |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Qui est concerné ? Les entreprises cotées, les EIP Les entreprises non cotées Les coopératives</p> | <p>Qui est concerné ? Les entreprises (cf.1) Les acteurs du marché financier (cf.3)</p> | <p>Qui est concerné ? Les sociétés de gestions (les investisseurs) Les banques Les assurances et mutuelles Les intermédiaires de marché (agences, conseils, ect...)</p> |
| <p>Par quelle obligation ? Reporting de durabilité sur les thématiques ESG pour l'assemblée générale, dans le rapport de gestion</p> | <p>Par quelle obligation ? A partir d'une classification "verte" des activités <i>Pour les entreprises</i> Reporting pour l'AGO du CAff, des CaPex et OpEx "verts" Pour les acteurs du marché financier Reporting de la part verte de leurs portefeuilles</p> | <p>Par quelle obligation ? Reporting, pour l'AGO, sur la prise en compte de l'ESG dans les activités (financements, investissements, assurances) Reporting, pour le marché, des produits financiers. Selon une classification ESG</p> |
| <p>Quelle réglementation ? UE-CSRD de 2022 Corporate Sustainability Reporting Directive UE Les normes ESRs (acte délégué, directement applicable) Fr. La CSRD transposée (ordonnance, décret)</p> | <p>Quelle réglementation ? UE Règlement taxonomie environnementale de 2020</p> | <p>Quelle réglementation ? UE SFDR règlement "Disclosure" de 2019 Sustainable Finance Disclosure Regulation (V2 en cours) FR : Art. 173 puis art. 29 du Code monétaire et financier</p> |

D'autres réglementations concernent la finance durable telles que : ESAP European Single Access Point, de déc. 2023 : **digitalisation (tagging) et plateforme des informations financières et extra-financières** (prév. 2028), encadrement des agences de rating ESG, avr. 2024 (Transparency and integrity of ESG ratings) ; Standard Européen pour les obligations vertes (European green bond standard), nov. 2023.

Les autres réglementations* qui peuvent impacter les coopératives agricoles

- UE Directive sur les diligences de durabilité (CS3D Corporate Sustainability Due Diligence Directive) : responsabilité étendue et exigences spécifiques sur la chaîne de valeur (risque sur la provenance et les conditions sociales et environnementales de production des achats).
- UE Consommation durable et allégations environnementales, directive sur les pratiques déloyales (risque sur le marketing et la publicité des produits alimentaires).
- UE PPWR (Packaging and Packaging Waste Regulation), réglementation sur le marquage, la composition et le recyclage des emballages (risque sur les emballages des produits mis en marché par les coopératives).
- EU-DR, règlement sur la déforestation importée (risque sur le soja importé).
- UE-SFDR, règlement disclosure pour le marché financier (banques, assurances, investisseurs). Il comporte des obligations de prise en compte et de reporting ESG. (risque sur l'accès et le coût des financements, le coût des assurances, l'inassurabilité).
- UE Règlement restauration de la nature, (impacts possibles à terme, d'un plan national de restauration à construire)

* sous réserves d'éligibilité

Zoom sur le climat et l'énergie

Objectifs à 2030 (-55% GES par rapport à 1990) et 2050 (vers la neutralité carbone), en lien avec l'accord de Paris (déc. 2015) Décret n° 2016-1504

[Transition écologique et croissance verte de 2015](#) ; [Loi énergie climat de 2019](#) ; [Loi lutte contre le dérèglement climatique et renforcement des résiliences de 2021](#)



Un calendrier de mise en œuvre très engageant

| Exercice ouvert à compter : | du 01/01/2024 | du 01/01/2025 | du 01/01/2026 | ... | du 01/01/2028 |
|-----------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Sociétés concernées | Entreprises d'Intérêt Public Européennes et non-européennes (EIP*) | Moyennes et grandes entreprises non EIP (DPEF et nouveaux entrants) | PME cotées européennes (hors microentreprises), petits établissements de crédit non complexes et entreprises captives d'assurance | ... | Autres grandes entreprises non-européennes |
| Seuil applicables | Dépassement des deux seuils ETP > 500 Entreprises (CA > 50M€ et Total Bilan > 25M€) Groupes (CA > 60M€ et Total Bilan > 30 M€) | Dépassement des seuils sur 2 des 3 critères ETP > 250 Entreprises (CA > 50M€ ; Total Bilan > 25M€) Groupes (CA > 60 M€ et Total Bilan > 30 M€) | Dépassement des seuils sur 2 critères ETP > 50 Entreprises (CA > 15M€ ; Total Bilan > 7,5M€) Groupes (CA > 18M€ et Total Bilan > 9M€) | ... | Dépassement des seuils sur les 2 critères CA succursale > 40 M€ CA société en UE > 150 M€ |
| Publication en | 2025 | 2026 | 2027 <small>(avec possibilité de report)</small> | ... | 2029 <small>(avec possibilité de report)</small> |

À propos du calendrier

- **Un calendrier exigeant**, compte tenu de la marche à franchir, notamment pour les entreprises nouvellement concernées
- **Un changement d'échelle** : de 10.000 entreprises pour la précédente réglementation (EU-NFRD) à 50.000 (EU-CSR)
- **L'extra-territorialité d'une réglementation européenne** : une nouveauté attendue... Elle s'applique aux autres grandes entreprises non-européennes.

*Exercice 2024 EIP : établissements de crédit, des entreprises d'assurance et de réassurance, des institutions de prévoyance, des mutuelles, des sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé, ... (règlement 537/2014 du parlement européen) + 500 ETP (art. 33 de l'Ordonnance de transposition)

Des mises en place progressive optionnelles (phase-in)

Lors de la mise en oeuvre de la CSRD, il est déterminant de regarder le chapitre ESRS 1-10 « **dispositions transitoires** » qui offre des « souplesses relatives » quant aux délais. Par ex. les données de l'année n-1, lors de la 1ère année de publication, ou encore les informations de la chaîne de valeur.

En annexe c de l'ESRS 1, figure la « **liste des exigences de publication introduites par étapes** ». Nombre d'entre elles concernent les entreprises avec un effectif ETP <750. Plusieurs d'entre elles concernent la complexité et les difficultés inhérentes au calcul des « incidences financières escomptées... » (ESRS E, 1 à 5)

L'éligibilité à une loi

Directe. Elle se détermine selon plusieurs critères ou seuils tels que l'effectif (en ETP Équivalent Temps Plein), le CAff (Chiffre d'Affaires), le total de bilan, le statut (SA, SAS, coop, etc.), le critère « coté » ou « non-coté », le secteur, etc. Elle se détermine au cas par cas.

Indirecte. Elle est déterminée par les exigences de vos clients, de votre écosystème financier (banque, assurance, investisseurs,...) par exemple.

Les évolutions à prévoir

Le reporting de durabilité interne (pilotage) et le rapport de durabilité qui lui est associé (communication publique), impliquent à dire d'expert, 10 années de transformation.

Le calendrier, doit être précisé à la fois pour la publication et l'application :

- Les points de données pour la mise en oeuvre du balisage. Finalisés, ils doivent être validés par l'ESMA puis par l'UE sous forme de Règlement technique.
- Les normes PME cotées et PME volontaires.
- Les normes sectorielles. L'agriculture, l'élevage et la pêche font partie des secteurs prioritaires pour l'EFRAG et l'UE.
- Pour aller plus loin : voir le calendrier prévisionnel de l'Autorité des Normes Comptables (ANC) de juillet 2024, en annexe p. 73
- Les évolutions de la loi elle-même : forcément imparfaite, une loi connaît toujours des amendements (ex. en cours avec la V2 de la SFDR de 2019 pour le marché financier). La directive prévoit un réexamen en 2029 puis tous les 3 ans.

L'essentiel de la réglementation sur le rapport de durabilité : lois et décrets d'application



ÊTRE TRANSPARENT

Depuis l'origine, les lois sur le reporting extra-financier sont une exigence de transparence. Pas une exigence de résultats ou de moyens. Dans ce cas, c'est un rapport de durabilité « normé », inclus dans le rapport de gestion, pour l'Assemblée Générale Ordinaire (AGO) des associés-coopérateurs de la coopérative. Ce rapport est public. Dire ce que l'on fait, faire ce que l'on dit. La transparence est une composante de la confiance entre les acteurs économiques.

REF « ...rapport de gestion... » art. 225-100 du Code de Commerce.



PERMETTRE D'ÉVALUER ET DE COMPARER LES PERFORMANCES

La normalisation des données ESG qualitatives et quantitatives, inter-sectorielles (étape 1 : les normes déjà publiées) et intra-sectorielles (étape 2 : normes sectorielles à venir) va permettre de mieux apprécier et comparer les performances par l'ensemble des acteurs économiques, au sein de la coopérative elle-même, avec son écosystème financier (banques, assurances, investisseurs), ses clients ainsi que la société civile.

REF « les informations ...sont présentées conformément aux normes d'information en matière de durabilité... »(décret d'application 2023-1394)



ACCÉLÉRER LES TRANSITIONS DES MODÈLES D'AFFAIRES

L'objectif fixé dans la loi est la résilience des modèles d'affaires, la capacité à réagir et à s'adapter à court, moyen et long terme. Cela nécessite de changer sa relation au temps et d'anticiper le devenir de la coopérative à 5, 10, 15, 20, 30 ans...

REF « ...degré de résilience du modèle commercial... » « ...risques et opportunités liés au modèle d'affaires » « compatibilité du modèle commercial ... avec les objectifs climat 1,5°... » (décret d'application 2023-1394)



RENFORCER LE RÔLE ET L'IMPLICATION DE LA GOUVERNANCE

La gouvernance s'entend par : l'assemblée générale, le conseil d'administration (CAAdm) et ses comités, le cas échéant, comité de direction ou « ComEx » comité exécutif. Une transparence élevée est exigée dans l'organisation, la compétence, l'élaboration et le suivi de la stratégie de durabilité, et aussi dans l'alignement des modalités de rémunération.

REF « ... le rôle des organes de direction et d'administration... concernant les enjeux de durabilité... les compétences et l'expertise... » (décret d'application 2023-1394)



PUBLIER DES DONNÉES FIABLES

Les données financières font l'objet de lois, de méthodes, de normes, de compétences, de systèmes d'information, de vérifications et certifications de longue date. C'est le même chemin qu'emprunte les normes extra-financières, normalisation et contrôles, afin de garantir des données fiables, à la fois en interne pour le pilotage et en externe pour la confiance entre les acteurs socio-économiques. Ce point est, de plus, généralisé à toute l'Europe.

REF « organisation et rôle de l'audit (ordonnance 2023-1142) » rapport de certification des informations en matière de durabilité (décret d'application 2023-1394)



DIGITALISER LES DONNÉES EXTRA-FINANCIÈRES

Le « balisage » des données (encodage informatique, voir plus loin pX) et la publication du rapport selon un double format .pdf et « encodé » est déjà à l'oeuvre pour les sociétés cotées sur les informations financières (format électronique unique européen). Cela est étendu aux données non-financières.

À terme, les rapports seront publiés dans une plateforme européenne (European Single Access Point). Cette exigence induit une « industrialisation » de la collecte, la consolidation et la publication des données (voir plus loin pX). Les données pourront être utilisées par tous les acteurs internes et externes évitant ou limitant les multiples demandes d'informations et la multiplication de fichiers excel, sources d'erreurs potentielles.

REF « Réf. EU Règlement ESAP 2023-2859 »



DONNER UNE COMPRÉHENSION ÉLARGIE DE L'ENTREPRISE

Il s'agit de publier des informations sociales, sociétales, environnementales et de gouvernance. On parle d'ESG pour Environnement Social-Sociétal et Gouvernance. La thématique gouvernance est une nouveauté dans la loi. Cependant le sujet est déjà largement pratiqué par les coopératives dans les faits et par les entreprises qui publient un rapport. Enfin, la loi et de nombreux points des normes relèvent du capital immatériel.

REF « ...rôles des organes de direction, d'administration... » (décret d'application 2023-1394) « grandes entreprises ... informations sur les ressources incorporelles » (ordonnance, 2023-1142 art.8)»



ANALYSER, PILOTER ET REPORTER EN "DOUBLE MATÉRIALITÉ"

C'est un point central de l'évolution réglementaire. Il s'agit d'analyser, de piloter et de reporter : (a) selon le point de vue de la coopérative (impacts opérationnels, financiers, réglementaires et juridiques, de réputation), on parle dans la norme de "matérialité financière" ; (b) selon le point de vue de la société et de l'environnement, on parle dans la norme de "matérialité d'impact".

REF « ...prise en compte des intérêts des parties prenantes et incidences sur celles-ci » « principaux risques et opportunités pour l'organisation » (décret d'application 2023-1394) « double importance » (normes, règlement délégué 2023/2772)

L'essentiel de la réglementation sur le rapport de durabilité : lois et décrets d'application



IMPLIQUER PLUS LARGEMENT LES MOYENNES ENTREPRISES ET LES ENTREPRISES DE PAYS TIERS

Jusqu'à présent, seules étaient concernées les entreprises « +de 500 ETP* ». Étaient exclues aussi les SAS. La directive et la loi étendent et redéfinissent le champ et les seuils d'application : extensions au + de 250 ETP, aux SAS, aux PME cotées (normes et délais spécifiques), aux PME volontaires (normes et délais spécifiques), aux sociétés ayant leur siège hors Europe (normes et délais spécifiques). Sur ce dernier point, c'est une première en Europe : l'extraterritorialité d'une loi !

REF Directive 2022/2464

* voir systématiquement et de manière détaillée les conditions d'éligibilité (voir page 16)



CONNECTER FINANCIER ET NON-FINANCIER, ALLER VERS UN PILOTAGE INTÉGRÉ DE LA PERFORMANCE

La loi et les normes redéfinissent le rôle des directions financières, des « DAF » pour les questions ESG. Elles amènent à aller vers un pilotage intégré de la performance. Performance globale, performance plurielle, performance intégrée vont devenir la règle. L'analyse de la matérialité financière, les effets potentiels financiers du changement climatique, les dépenses en capital (CapEx) et les dépenses opérationnelles (OpEx) sur les sujets prioritaires (les sujets « matériels ») sont autant d'informations exigées pour le rapport de durabilité.

Elles impactent fortement le métier, les compétences et les systèmes des directions financières. Inévitablement elles induisent de faire évoluer le pilotage de l'entreprise, de la coopérative (voir chapitre spécifique page 66).

REF Réf. informations financières exigées par les normes, sous réserves de matérialité "les informations ...sont présentées conformément aux normes d'information en matière de durabilité..."(décret d'application 2023-1394)



PILOTER LES ENJEUX SUR L'ENSEMBLE DE LA CHAÎNE DE VALEUR

Cela veut dire que la coopérative doit analyser les enjeux prioritaires à la fois sur ses activités propres et sur sa chaîne de valeur. Sont inclus dans la chaîne de valeur les produits et services, les relations commerciales (ex. une franchise) et la chaîne d'approvisionnement (ex. apports des associés-coopérateurs et autres achats directs et indirects). Si le sujet semble une évidence, il est un défi opérationnel pour les coopératives. Le nombre d'associés coopérateurs, leurs tailles, leurs indépendances en tant qu'entité économique permet la mise en oeuvre de plan d'actions mais rend complexe et coûteux la collecte et la consolidation de données.

REF « ...portent sur les activités de la société et sa chaîne de valeur... » (décret d'application 2023-1394)



ALLER AU-DELÀ DE L'OPPOSABILITÉ AVEC DES SANCTIONS ET EXCLUSIONS

La première des sanctions pour une entreprise, c'est l'absence de maîtrise des questions ESG. Pour autant, l'exigence de transparence implique une évolution des relations et comportements entre les acteurs socioéconomiques. Cela peut être un risque de réputation (ex. société), l'exclusion de marchés publics ou privés (ex. clients), le tarissement de sources de financements (ex. banques, ADEME). Cependant, la loi transposée prévoit des sanctions et amendes en cas d'absence de mise en oeuvre ou d'obstruction à sa mise en oeuvre. Enfin, des sanctions sont prévues aussi pour les certificateurs.

REF « ...exclusion des marchés publics et certains financements

publics... » (loi 2023-973 du 23 oct. 2023 relative à l'industrie verte) « ...amende de 3750€ en cas de non-publication et affichage public de la condamnation ; 2 ans d'emprisonnement et 30.000€ d'amendes pour non désignation d'un organisme certificateur ; 5 ans d'emprisonnement et 75.000€ d'amendes pour obstruction ou refus de présentation de preuves lors de la certification... » « ... commission de sanction de la Haute Autorité de l'Audit et sanctions associées... »(Ordonnance no 2023-1142)



C'est l'estimation du nombre de coopératives et de groupes coopératifs considérés dans les seuils de la CSRD. Ce chiffre va évoluer avec les années.-

Les normes européennes d'information en matière de durabilité (ESRS*)

L'essentiel sur les normes ou standards

L'ordonnance et le décret disent le « pourquoi ? » et le « quoi? ». Elle précise les processus d'audit (responsabilités, méthodes, normes professionnelles) ainsi que le dispositif de sanctions. Les normes disent le « comment » ?

Le niveau de détail et d'exigence sont élevés : le règlement délégué comprenant les 12 normes fait 306 pages (version du 26/07/2024)... Cela nécessite une bonne compréhension (et de la pédagogie en interne). Par ailleurs, les normes sont interprétables. Il faut être capable de « zoomer » (rentrer dans le détail) et de « dézoomer » (respecter l'esprit du texte et être synthétique).

La norme (ou ESRS*) 1, obligatoire, présente les exigences à la mise en œuvre. Il n'y a pas d'informations à publier (voir p X à X).

La norme ESRS 2 est la seule obligatoire en termes de publication. Elle comprend 127 points de données obligatoires (shall), dont 24 quantitatifs et 103 qualitatifs (+ de 80%) et 12 recommandés (may).

Les 10 normes thématiques E, S et G sont à analyser en double matérialité.

Toutes les normes E, S et G, ne sont pas de même importance ou aussi détaillées ou finalisées (ex. E1 40 pages, E2 12 pages).

Il y a plusieurs niveaux d'information (voir schéma ci-contre).

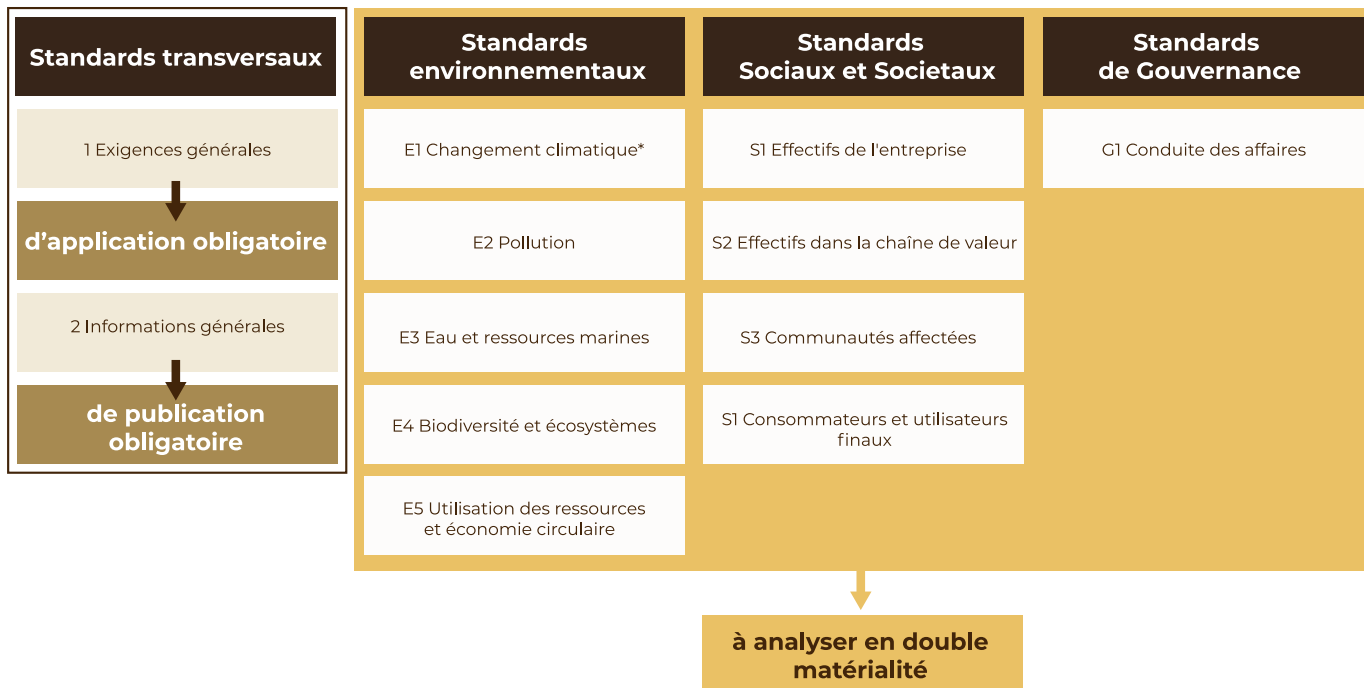
Les exigences de publications (niveau 1) donnent lieu à 1052 points de données (niveau 2). 913 points de données sont soumis à l'analyse de matérialité des thématiques et de matérialité de l'information (normes E, S et G).

Dans le détail des points de données, on distingue des obligations (doit ou « shall » en anglais) et des recommandations (peut ou « may » en anglais) à regarder de près lors de la mise en œuvre.

Les points de données servent à la comparabilité et au balisage informatique (voir page 12).

*ESRS : European Sustainability Reporting Standard

→ Les 12 normes



*E1: en cas de non-matérialité, la norme exige que cela soit explicité. C'est la seule norme dans ce cas.

DANS CHAQUE NORME (ESRS*), PLUSIEURS NIVEAUX D'INFORMATION ET DE PRÉCISION

- Niveau 1** → Des exigences de publications (DR Disclosure Requirement) → 82 exigences de publication
- Niveau 2** → Pour chaque exigence de publication, des « points de données » (DP DataPoint) → + 1052 points de données pour le balisage (en cours)
- Niveau 3** → En annexe, des exigences d'application (AR Application Requirement) → X exigences, pour la mise en oeuvre détaillée

*European Sustainability Reporting Standards

Informations sectorielles : Les normes sectorielles viendront compléter et éclairer les normes intersectorielles (voir annexe calendrier ANC p. 73).

Informations spécifiques : La coopérative agricole reste libre de publier des informations spécifiques, sous réserve que celles-ci soient conformes aux exigences de publication (1 Exigences générales).

Focus sur la norme « Exigences générales » (ESRS 1) qui s'applique à l'ensemble du reporting de durabilité*

*Version synthétique à vocation pédagogique, pour les personnes qui débutent leur reporting

L'essentiel sur la norme 1 (ESRS 1) Exigences Générales

Elle est d'application obligatoire. Elle détermine les exigences qui s'appliquent à l'ensemble du reporting de durabilité. Elle répond à un ensemble de questions auxquelles sont confrontées les équipes lors de la mise en oeuvre parmi lesquelles : Qu'est ce que la double matérialité ? Quels sont les horizons de temps sur lesquels doit-on reporter ? Quels sont les critères de qualité d'un reporting de durabilité ? Quel est le niveau d'agrégation des informations ? etc. Un ensemble de questions « techniques » qui méritent des réponses lors de la mise en oeuvre.

1.1 Les 3 catégories de normes

Il en existe 3

- 2 transversales : les ESRS 1 et 2
- 10 thématiques : les E1 à 5, S1 à 4 et G1 ;
E pour Environnement, S pour Social-Sociétal et G pour Gouvernance
- 14 groupes sectoriels et 44 normes sectorielles (en cours)

1.2 Les 4 domaines

La gouvernance : processus, contrôles et procédures pour gérer et contrôler les IRO (Impacts, Risques et Opportunités ESG) ; **La stratégie** : la stratégie et le modèle économique en lien avec les IRO ; **La gestion des IRO** : les processus pour identifier les IRO ESG et la gestion des IRO ; **Les indicateurs et cibles** : la performance avec des objectifs, indicateurs et suivi de la performance

2 Les principes qualitatifs pour le reporting

Les informations doivent être pertinentes, donnant une représentation fidèle, être comparables, vérifiables et compréhensibles.

3 La double matérialité

Elle fait l'objet d'un chapitre dédié et approfondi (voir p. 28). En résumé, c'est analyser, piloter en interne et reporter selon deux points de vue : le point de vue de la coopérative, le point de vue de la société et de l'environnement. On parle de « matérialité financière » et de « matérialité d'impact »

4 La « diligence raisonnable »

Il s'agit du processus selon lequel la coopérative identifie, prévient et atténue les incidences négatives réelles ou potentielles de ses activités et de sa chaîne de valeur sur les tiers, les personnes et l'environnement. Cette procédure est décrite dans les principes directeurs de l'[OCDE](#) ou dans [les principes directeurs de l'ONU relatifs aux entreprises et aux droits humains](#). Elle vise particulièrement la chaîne de valeur, au niveau international.

5 La chaîne de valeur

Il s'agit de prendre en compte lors de l'analyse, du pilotage et du reporting, non seulement le périmètre contrôlé ([art. L233- alinéa 1 à 3 du Code de Commerce](#)) : le périmètre financier, mais aussi la responsabilité étendue liée à l'amont agricole, aux achats direct et indirect, aux produits et services vendus. Elle repose sur le principe de relation commerciale établie. (voir p. 26)

6 Les horizons temporels

La norme détermine le court (moins d'un an, l'exercice en cours), le moyen (1 à 5 ans) et le long terme (plus de 5 ans). Elle recommande d'utiliser ces bornes temporelles ou d'expliquer le cas échéant celles retenues par l'entreprise. Enfin certaines réglementations fixent leurs propres horizons temporels à l'instar du changement climatique 2030 et 2050, selon l'accord de Paris.

7 La préparation et présentations des informations

Il y a les informations de l'exercice précédent (informations comparatives) non requises lorsque l'on démarre son reporting. Par ailleurs, lors de l'établissement du rapport, il peut y avoir des incertitudes, des changements ou des corrections par rapport à la période antérieure, tout ce qui concerne les informations sensibles aussi, ainsi que les renvois. Bref un ensemble de règles et de cas particuliers à connaître et appliquer.

8 La structure de la déclaration relative à la durabilité

Les informations doivent être structurées ainsi : Informations générales (ESRS 2), Informations environnementales (ESRS E1 à 5), Informations sociales et sociétales ESRS-S1 à 4) et Informations sur la conduite des affaires (G1). Cette structure est imposée et contraignante. Elle oblige notamment à éviter les redondances entre chapitres et à opérer des renvois entre chapitres.

9 Les renvois et incorporations par référence

Lorsqu'une information est publiée dans un autre chapitre, voire dans un autre document, il convient de faire des renvois. On parle alors d'incorporation par référence (sous entendu à un autre chapitre). Cela s'applique aussi aux liens avec les états financiers.

10 Les dispositions transitoires et exigences introduites par étapes

Ce point est déterminant pour lotir le projet, notamment lors d'un premier rapport. Il permet certaines souplesses dans les délais de mise en oeuvre. A regarder avec attention (voir p. 6)

Focus sur la norme 2 « Informations générales » (ESRS 2) et le niveau « exigences de publications »

→ Une structure logique commune en 4 domaines

Les normes ont toutes la même structure :

- Gouvernance
- Stratégie
- Gestion des impacts risques et opportunités
- Indicateurs et objectifs

Pour la norme 2 uniquement, il y a un chapitre spécifique qui explique la préparation du rapport de durabilité (BP).

→ Des exigences de publication

Le nombre d'exigences de publication varie selon les normes (dans ce cas, il y en a 16). Elles structurent et définissent les attendus généraux.

→ Une information structurée et un niveau de détail élevé

Si le décret de la DPEF faisait quelques pages, la norme en fait 280. Chaque exigence de publication est détaillée dans la norme. Elle est ensuite codifiée dans des points de données.

→ Les bases d'un balisage, une codification de l'information en matière de durabilité

Les mentions GOV, SBM, IRO, etc. sont le début du balisage (voir page suivante ex. sur GOV-1) des points de données.

→ La continuité sur certains principes clés

Le reporting de durabilité c'est : a) un modèle d'affaires (SBM-1) ; b) qui génère des « risques » (SBM-3) ; c) qui doit faire l'objet de politiques (MDR-P), actions et ressources (MDR-A) ; d) piloté à l'aide indicateurs et objectifs (MDR-M) et suivi dans le temps (MDR-T). Ces points étaient déjà en partie dans les réglementations précédentes. Ils sont renforcés en termes d'exigences et précisés.

→ La norme 2 Informations générales est la seule dont la publication est obligatoire.

C'est la plus exigeante aussi car elle comprend notamment des éléments clés tels que le modèle d'affaires et la chaîne de valeur, les parties intéressées ou les résultats, le processus et l'analyse en double matérialité. Bien sûr d'autres informations sont clés et seront matérielles (ex. E1).

ESRS 2 Informations générales (16 exigences de publication)

1 Préparation du rapport de durabilité

| | |
|------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| BP-1 | Bas générales d'établissement des déclarations |
| BP-2 | Publication d'informations relatives à des circonstances particulières (horizons temporels, estimation de la chaîne de valeur, sources d'estimation et d'incertitude, changements dans la préparation et la présentation, erreurs d'information, etc.) |

2 Gouvernance

| | |
|-------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| GOV-1 | Le rôle des organes d'administration, de direction et de surveillance |
| GOV-2 | Informations transmises aux organes d'administration, de direction et de surveillance de l'entreprise et questions de durabilité traitées par ces organes |
| GOV-3 | Intégration des résultats en matière de durabilité dans les systèmes d'incitation (rémunération) |
| GOV-4 | Déclaration sur la diligence raisonnable (intégration dans la gouvernance et la stratégie, collaboration avec les parties intéressées, identification des impacts sur les tiers et l'environnement, mise en œuvre d'actions de remédiation, suivi de l'efficacité) |
| GOV-5 | Gestion des risques et contrôles internes de l'information en matière de durabilité |

3 Stratégie

| | |
|-------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| SBM-1 | Stratégie, modèle économique et chaîne de valeur |
| SBM-2 | Intérêts et points de vue des parties intéressées |
| SBM-3 | Impacts, risques et opportunités (IRO) importants (matériels) et leur lien avec la stratégie et le modèle économique |

4 Gestion des Impacts, Risques et Opportunités (IRO)

| | |
|-------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 4.1 | <i>Publication d'informations sur la procédure d'évaluation de l'importance (double matérialité)</i> |
| IRO-1 | Description des processus d'identification et d'évaluation des impacts, risques et opportunités matériels (IRO) |
| IRO-2 | Exigences de publication (EdP) au titre des ESRS couvertes par la déclaration relative à la durabilité de l'entreprise |
| 4.2 | <i>Exigence de publication minimum sur les politiques et les actions</i> |
| MDR-P | Politiques adoptées pour gérer les questions de durabilité matérielles |
| MDR-A | Actions et ressources relatives aux questions de durabilité matérielles |

5 Métriques (Indicateurs) et cibles (objectifs et résultats)

| | |
|-------|------------------------------------------------------------------------|
| MDR-M | Métriques relatives aux questions de durabilité matérielles |
| MDR-T | Suivi de l'efficacité des politiques et des actions au moyen de cibles |
| | Exigences d'application (13) AR Application Requirement |

Focus sur la norme 2 « Informations générales (ESRS 2) et le niveau « points de données », le balisage

Pour chaque exigence de publication des points de données

- L'exemple ci-contre, en anglais à l'origine, est issu des travaux de balisage de l'EFRAG (version du 31 mai 2024). Il s'agit d'une traduction non officielle. Vous devez à tout moment disposer de ces informations.
- Pour cette exigence de publication ESRS 2-GOV-1, il y a 19 points de données. Leur nombre varie de 1 à +/- 35 selon les cas dans l'ensemble des normes.
- Il y a 1052 points de données pour l'ensemble des 11 normes concernées (la norme 1 n'a pas d'exigence de publication).
- Ce travail de normalisation de la codification, le balisage, devrait être avalisé en Q4 2024 par l'ESMA. En attendant, il y a lieu d'anticiper avec les fichiers de l'EFRAG.

Un contenu défini précisément et comparable

- Chaque « balise » doit comprendre un contenu défini, qualitatif ou quantitatif et comparable.
- La colonne « Code de balisage » servira à l'encodage informatique (ex. ESRS 2-GOV-1-21a). Dans un rapport la balise encodée n'est pas visible à l'oeil. À titre d'exemple, vous pouvez consulter le rapport annuel (DEU) d'une société cotée et parcourir le rapport XBRL (eXtensible Business Reporting Language) ou ESEF.
- La colonne « Exigence d'application » renvoie à l'exigence d'application (AR Application Requirement) figurant dans la norme et est applicable pour ce point de donnée, le cas échéant.
- La colonne « Type d'information » est qualitative (narrative/narratif) ou quantitative/quantitative (integer/nombre entier ; percent/pourcentage, etc.).

Deux tiers d'informations qualitatives

- Les informations qualitatives sont prédominantes dans l'ensemble de la norme, les deux-tiers environ (voir explanatory note, IG3 Liste of ESRS Datapoints).
- Une information qu'elle soit qualitative ou quantitative implique un responsable et un processus, pour s'assurer de sa fiabilité (voir les principes de qualité de l'information extrafinancière p. 10).
- Le balisage requiert une solution informatique qui dispose de cette fonctionnalité spécifique (voir p. 49).

| N° ESRS | Code de balisage | Exigence d'application | Type d'information | Contenu |
|---------|------------------|------------------------|--------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ESRS 2 | GOV-1 21 | | Narratif | Information sur la composition et la diversité des membres des organes d'administration, de gestion et de surveillance |
| ESRS 2 | GOV-1 21 a | | Nombre entier | Nombre de membres exécutifs |
| ESRS 2 | GOV-1 21 a | | Nombre entier | Nombre de membres non exécutifs |
| ESRS 2 | GOV-1 21 b | | Narratif | Information sur la représentation des employés et autres travailleurs |
| ESRS 2 | GOV-1 21 c | AR 5 | Narratif | Information sur l'expérience des membres en rapport avec les secteurs, produits et zones géographiques de la filiale |
| ESRS 2 | GOV-1 21 d | | Pourcentage | Pourcentage des membres des organes d'administration, de gestion et de surveillance |
| ESRS 2 | GOV-1 21 d | | Pourcentage | Ratio de diversité de genre au sein du conseil d'administration |
| ESRS 2 | GOV-1 21 e | | Pourcentage | Pourcentage de membres du conseil d'administration indépendants |
| ESRS 2 | GOV-1 22 | AR 3 | Narratif | Information sur les rôles et les responsabilités des organes d'administration, de gestion et de surveillance |
| ESRS 2 | GOV-1 22 a | | Narratif | Information sur l'identité des organes d'administration, de gestion et de surveillance ou sur l'identité du ou des individus au sein de ces organes qui sont chargés de surveiller les impacts, risques et opportunités |
| ESRS 2 | GOV-1 22 b | | Narratif | Divulgaration de la manière dont les responsabilités des organes ou des individus au sein des organes à l'égard des impacts, risques et opportunités se reflètent dans les termes de référence, les mandats du conseil et d'autres politiques associées de la filiale |
| ESRS 2 | GOV-1 22 c | | Narratif | Description du rôle de la direction dans les processus, contrôles et procédures de gouvernance utilisés pour surveiller, gérer et contrôler les impacts, risques et opportunités |
| ESRS 2 | GOV-1 22 c i | | Narratif | Description de la manière dont la supervision est exercée sur le poste ou comité de direction à qui le rôle de direction est délégué |
| ESRS 2 | GOV-1 22 c ii | | Narratif | Information sur les lignes hiérarchiques avec les organes d'administration, de gestion et de surveillance |
| ESRS 2 | GOV-1 22 c iii | | Narratif | Divulgaration de la manière dont les contrôles et procédures dédiés sont intégrés dans les autres fonctions internes |
| ESRS 2 | GOV-1 22 d | | Narratif | Divulgaration de la manière dont les organes d'administration, de gestion et de surveillance et la direction supervisent la définition des cibles en lien avec les impacts, risques et opportunités significatifs, et divulgation de la méthode de suivi des progrès |
| ESRS 2 | GOV-1 23 | AR 5 | Narratif | Divulgaration de la manière dont les organes d'administration, de gestion et de surveillance déterminent si les compétences et l'expertise appropriées sont disponibles ou seront développées pour superviser les questions de durabilité |
| ESRS 2 | GOV-1 23 a | | Narratif | Information sur l'expertise liée à la durabilité que les organes possèdent directement ou à laquelle ils peuvent faire appel |
| ESRS 2 | GOV-1 23 b | | Narratif | Divulgaration de la manière dont les compétences et l'expertise liées à la durabilité sont en phase avec les impacts, risques et opportunités significatifs |

Le balisage est une codification permettant un encodage informatique

Le balisage (ou tagging) s'appuie sur des normes et usages préexistants dans le monde financier. L'Europe utilise le format électronique unique européen (European Single Electronic Format (EU-ESEF)). Il est déjà appliqué par les sociétés cotées et vous pouvez regarder et télécharger ce type de rapport annuel (DEU Document d'Enregistrement Universel au format ESEF) dans les sites internet, rubrique finance. Il permet un encodage non visible de l'information par l'ajout de balises (ou tags) XBRL à l'aide de la technologie Inline XBRL. Il permet l'extraction rapide de données. Si le balisage est mis au point par l'EFRAG, il est du ressort de l'ESMA (Autorité Européenne des Marchés Financiers) de le valider, le publier et le mettre à jour, puis à l'UE de faire un RTS (Regulatory Technical Standard). L'objectif est de faciliter l'utilisation des données par les acteurs financiers en premier lieu. À terme, les rapports de durabilité seront déposés et disponibles dans une base européenne (projet ESAP).

Focus sur le principe de connectivité des données financières et non financières dans les normes : l'exemple du climat

Les liens indissociables entre facteurs ESG et finance

L'une des raisons qui ont conduit à la mise en place de la CSRD par l'Union européenne est le renforcement des engagements financiers aux services des transitions, par l'écosystème financier (banques, assurances, investisseurs).

Cela conduit au principe de connectivité : la connectivité des données financières et des données non-financières.

Cela se traduit par plusieurs exigences qui impliquent la DAF :

- 1 La nécessité d'une **méthode et de processus d'évaluation financière des IRO** (Impacts, Risques et Opportunités) dans le cadre de l'analyse en double matérialité incluant la définition de critères et de seuils de matérialité financière. Au-delà de la méthode, la contribution des équipes finance/gestion est indispensable à cette évaluation. (SBM-3 et IRO1, E1 ci-contre)

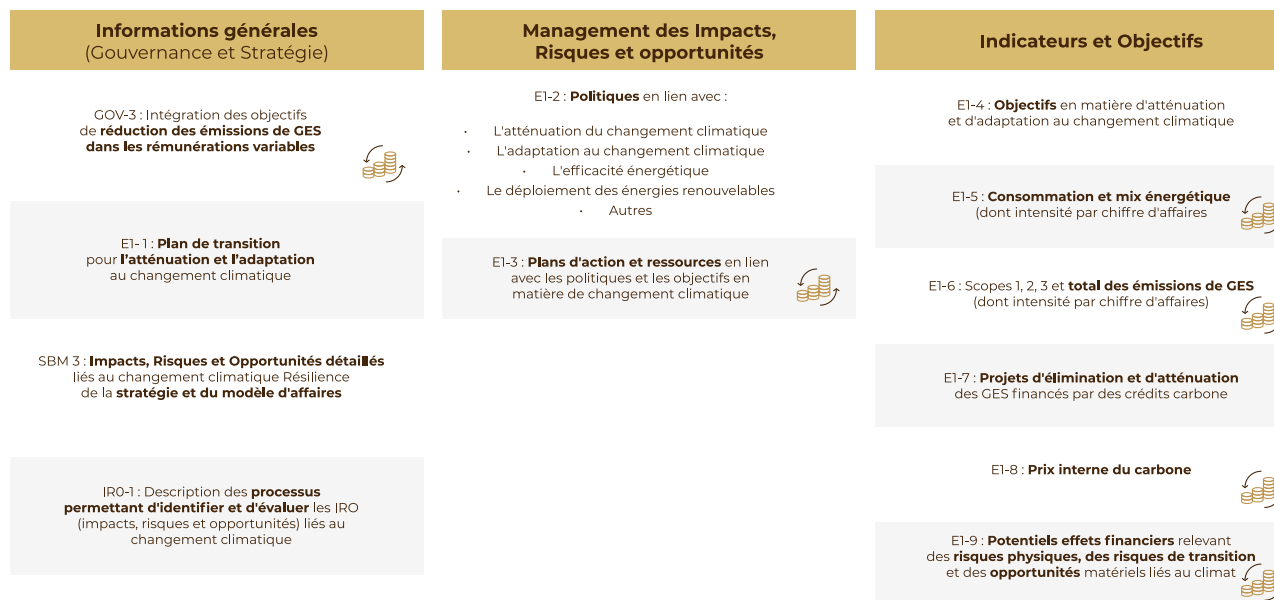
Cela permet notamment, à l'issue de l'analyse, de reporter des niveaux qualitatifs de matérialité financière. Par exemple : prépondérant, important, limité.

- 2 L'exigence de **chiffrer les effets potentiels des risques**, par exemple dans le tableau ci-joint, à partir de scénarios établis sur les impacts du changement climatique (risques physiques, risques de transitions, opportunités) à moyen et long terme, d'en chiffrer les effets. Les risques financiers doivent être évalués et connus (E1-9 c-contre).

- 3 L'absolue nécessité, **pour les enjeux, les IRO les plus matériels, de mettre en oeuvre des moyens adaptés** : dépenses en capital / investissements (en anglais CapEx) et dépenses opérationnelles (en anglais OpEx). Investissements, moyens techniques, humains et financiers les plus significatifs doivent être reportés pour les enjeux les plus matériels. (E1-3 ci contre). La coopérative peut aussi utiliser des mécanismes tels que le prix interne du carbone pour ses calculs d'investissement ou de prix de revient (E1-7).

- 4 Le besoin de **donner aux associés coopérateurs une vision de la dépendance à l'énergie** (E1-5 ci-contre) **et de l'impact du modèle économique sur le bilan de GES** (E1-6 ci-contre) avec des ratios d'intensité.

→ Les liens finance climat dans la norme EI Climat, atténuation et adaptation



L'implication de la DAF est fondamental dans le cadre du pilote intégré de la performance voir p 66.

Aligner les systèmes de rémunération avec les objectifs ESG

Outre les données financières, il est question dans les normes de l'alignement des systèmes de rémunération et de rémunération variable avec les objectifs ESG de la coopérative (cf. ci-dessus GOV-3). Les entreprises cotées ont engagé le mouvement depuis une dizaine d'années et décrivent les critères et le poids des questions ESG dans les rémunérations variables pour les dirigeants (Mandataires sociaux, ComEx, CoDir). Certaines entreprises ont étendu la prise en compte des critères ESG pour un nombre plus important de collaborateurs, voire dans les mécanismes d'intéressement et de participations. L'enjeu est l'alignement de l'ensemble des objectifs (opérationnels, économiques et financiers, ESG) avec les rémunérations. Les DRH des coopératives sont en responsabilité sur ce sujet.

La réponse à un enjeu matériel :

[1] politiques → [2] actions et ressources → [3] « indicateurs »

[1] Politiques (MDR-P)

Chaque enjeu matériel doit disposer d'une politique. La question du nombre de politiques est à maîtriser, et donc de l'agrégation des sujets qu'elles couvrent. En toute hypothèse, il devrait donc y avoir au moins une politique par ESRS E, S, G, s'ils sont matériels.

Une politique doit être formulée et répondre à des points précis. C'est le gage de son effectivité et son efficacité, et, pour le rapport, de la crédibilité de l'engagement et de la conformité à la norme.

La description type d'une politique se trouve dans l'ESRS 2 4.2 « politiques adoptées pour gérer les questions de durabilité importantes ». Elle doit comprendre :

- Des objectifs généraux, reliés à un enjeu matériel (issu de l'analyse de matérialité)
- Son périmètre d'application (chaîne de valeur, activité, entité...).
- Son-sa responsable dans le plus haut niveau de la hiérarchie.
- Les éventuelles références à des cadres, des normes sur lesquelles elle s'appuie (ex. ISO)
- Le lien avec la prise en compte des parties intéressées, le cas échéant.
- Le partage avec les parties intéressées concernées, le cas échéant.

C'est une exigence de publication minimum. Bien que figurant dans l'ESRS 2, la publication de la politique (MDR-P) s'applique à tous les ESRS E, S et G pour les thématiques matérielles.

En l'absence de politique sur un enjeu matériel, c'est le principe « appliquer ou expliquer » qui doit être mis en oeuvre. Il convient de l'expliquer (pourquoi, quand, etc.). La norme impose un format pour ce faire (ESRS 2-7-72). C'est à nouveau une exigence de transparence.

[2] Actions et ressources (MDR-A)

A l'instar de « politiques », « actions et ressources relatives aux questions de durabilité importantes » **s'appliquent à tous les enjeux matériels.**

Les actions et ressources doivent être formulées et répondre à des points précis. De la même manière pour en assurer l'effectivité et l'efficacité, la crédibilité.

La description d'actions et ressources doit comprendre :

- La liste des actions clés, en cours et prévues, les résultats attendus et le lien avec les indicateurs et objectifs, « les indicateurs ».
- Leurs périmètres d'application (chaîne de valeur, activité, entité...) et les parties intéressées concernées.
- Les horizons temporels, pour chaque action clé.
- Les actions spécifiques pour les personnes touchées par les activités, le cas échéant.
- Les informations qualitatives ou quantitatives qui concernent leur avancement.

Lorsque l'action nécessite des ressources significatives, c'est-à-dire des OpEx (Dépenses opérationnelles) ou CapEx (dépenses d'investissement), il faut décrire les ressources actuelles ou programmées, y compris les modalités de financement (dont financements « durables »). On entend par moyens ou ressources, les moyens techniques, humains et financiers.

La mobilisation de la DAF est impérative pour disposer des informations, pour les ressources significatives ce sachant un plan d'action ne devrait pas être décidé sans les moyens associés. C'est une exigence de publication minimum.

[3] Indicateurs (MDM-R et MDR-T) Objectifs et indicateurs

La publication des « métriques » (objectifs et indicateurs) est soumise à une **évaluation de la pertinence des informations : c'est la matérialité de l'information.** Les critères et seuils de matérialité de l'information doivent être documentés (cf. ESRS 2-3.2-36) et expliqués dans IRO1 (voir p. 35).

Les indicateurs proposés par les ESRS sont à ce jour incomplets et intersectoriels. Certains sont très documentés (ex. E1 et S1), d'autres sont faiblement documentés.

Il n'y a pas, à date, d'« indicateurs » sectoriels qui feront l'objet de normes spécifiques. Ils sont en cours d'élaboration (voir classification sectorielle de l'EFRAG).

En l'absence d'indicateurs pertinents dans les ESRS, les entreprises peuvent s'appuyer sur les cadres préexistants tels que la GRI (voir interopérabilité GRI <-> ESRS), les GRI sectoriels, ou encore les référentiels sectoriels de l'ISSB-SASB.

La publication d'indicateurs spécifiques hors ESRS doit répondre aux principes de qualité (pertinence, représentation fidèle, comparabilité, vérifiabilité, compréhensibilité).

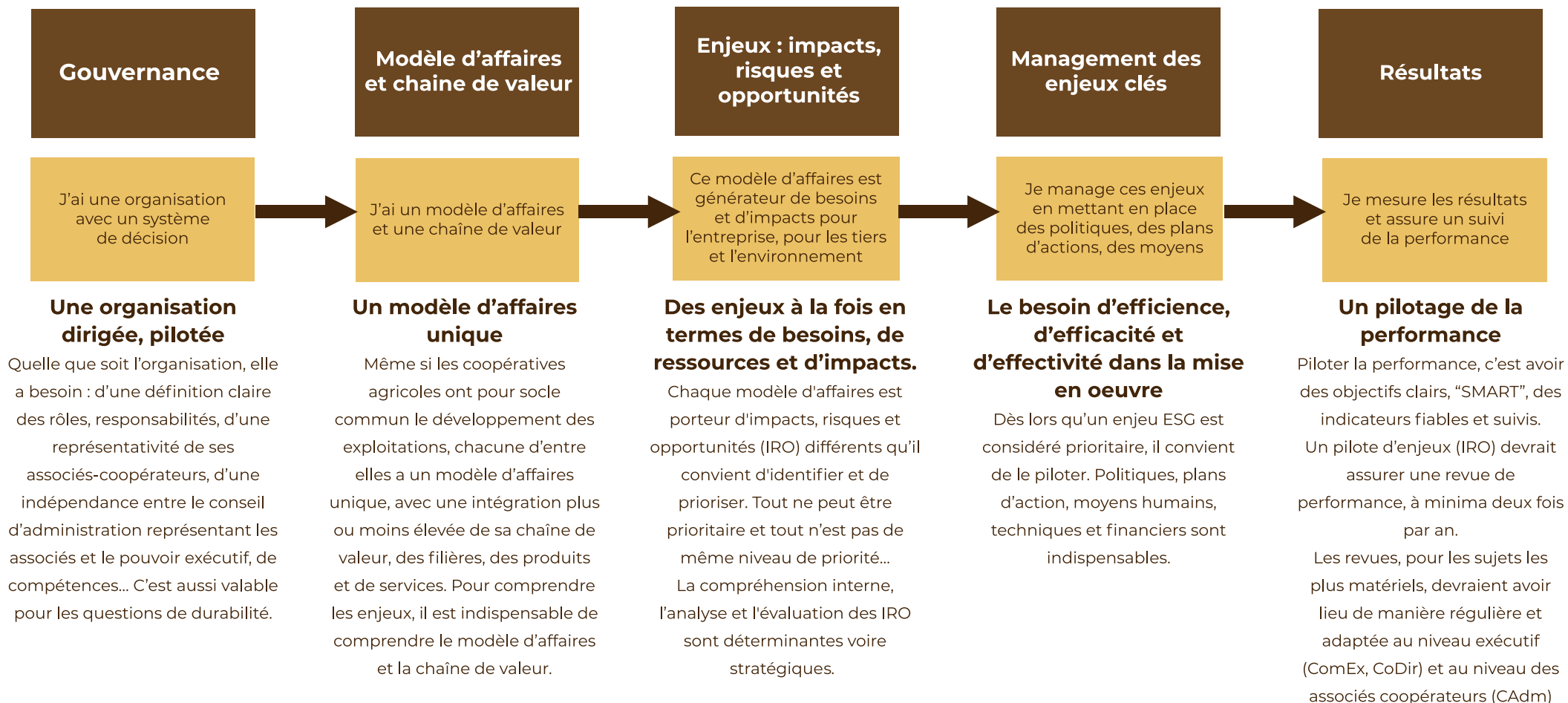
L'objectif des « indicateurs » est la pertinence pour piloter un enjeu, ses impacts risques et opportunités. Comprendre l'enjeu, comprendre les objectifs, comprendre les indicateurs de résultats et les indicateurs de moyens utilisés. Bien sûr, piloter et suivre.

Les indicateurs doivent faire l'objet de processus et de méthodes, ces méthodes sont publiées dans les notes méthodologiques.

Des objectifs mesurables doivent être définis (MDR-T, T pour Target-Cible ou Objectif) afin de s'assurer de l'efficacité du suivi des politiques (MDR-P).

De la même manière que pour Politiques, Actions et Ressources, l'entreprise « applique ou explique » l'absence d'objectifs et indicateurs, pourquoi, dans quel délai elle le prévoit, etc.

Perdu dans les lois et les normes ? Revenir aux fondamentaux !



Des principes de management des affaires universels

Lorsque l'on applique une norme, que l'on se met en conformité avec une loi, **on peut perdre l'essentiel, le sens, la finalité**. La norme ne fait qu'appliquer des **principes simples et universels de management avec une finalité, la résilience des modèles d'affaires**.

L'application dans le contexte spécifique des coopératives et les recommandations pour la mise en œuvre

L'éligibilité et les délais d'application pour les coopératives agricoles

L'ÉLIGIBILITÉ

L'éligibilité directe d'une coopérative doit s'analyser à partir de ce que l'on appelle l'entité consolidante en matière financière. Il convient de regarder notamment les seuils suivants : ETP, Chiffre d'affaires, Total de bilan. Le dépassement des seuils s'entend « seuils réputés franchis à la date de clôture de deux exercices consécutifs sur la base des derniers comptes annuels arrêtés » (décret d'application de l'ordonnance).

Les délais d'application, pour les coopératives concernées par les seuils applicables à compter de l'exercice ouvert le 1er janvier 2025

1 Principe général pour l'édition et la publication du rapport de gestion et du rapport financier

Le rapport de gestion (incluant le rapport de durabilité) et le rapport financier sont normalement mis à disposition des CAC et OTI, 45 jours avant la date d'AGO et à disposition des associés coopérateurs 15 jours avant la date d'AGO annuelle (avec la lettre de convocation).

Actuellement, les coopératives éligibles publient, le plus souvent, un rapport intégré faisant fonction de Déclaration de Performance Extra-Financière. Le rapport intégré n'est pas un rapport encadré par la réglementation. Il est une pratique volontaire, variable dans son application. L'exigence du rapport de durabilité interroge sur la stratégie de publication des rapports publics ou non : rapport financier et rapport de gestion, et leur articulation avec des publications volontaires. (voir les rapports quasi-conformes CSRD en ressources, p. 78).

Pour le rapport de durabilité, il y a l'obligation de le rendre public.

Pour la mise en œuvre du projet, voir le chapitre « La conduite d'un projet de reporting et de pilotage de la performance ESG » page 40

2 Application pour l'exercice ouvert à compter du 1er janvier 2024 et suivants

Les coopératives ne sont pas des EIP (Entreprise d'Intérêt Public) au sens de la loi (Règlement européen 537/2014) et seules sont concernées les EIP pour l'exercice 2024. De plus, pour l'exercice 2024 seules sont éligibles les EIP dont l'effectif est de 500 ETP - ordonnance Art.33. (voir les seuils et délais p. 6)

3 Application des délais selon les dates d'ouverture et de clôture d'exercice aux coopératives pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2025 et suivants

- 3.1) Coopérative avec un exercice ouvert 1er janvier 2025 se clôturant le 31 décembre. L'AGO doit avoir lieu avant le 30 juin 2026 (6 mois après la clôture).
- 3.2) Coopérative avec un exercice ouvert le 1er juillet 2025 au 30 juin 2026. L'AGO doit voir lieu avant le 31 décembre 2026
- 3.3) Coopérative avec un exercice du 1er septembre 2025 au 31 août 2026. L'AGO doit avoir lieu avant le 31 janvier 2027.

comprendre, impliquer, partager, co-leader, sortir des jeux de pouvoir, d'égo parfois. S'appuyer sur les expertises. Et ne jamais casser les dynamiques managériales.

[4] Relier la mise en œuvre au projet d'entreprise

Les questions de RSE et d'ESG sont indissociables du projet de la coopérative, de sa stratégie. Pas à côté de la stratégie. Intégrées à la stratégie. Les questions de durabilité (ESG) sont une partie intégrante d'une revue stratégique, d'un processus d'élaboration de la stratégie ou du projet de la coopérative.

[5] Penser à la pérennité des actions mises en œuvre

Travailler organisation, méthodes et travaux internes avant de penser au rapport public et ne rien faire qui ne trouve une pérennité dans le temps... Par exemple : le dialogue avec les parties prenantes, ce n'est pas pour le reporting mais une nécessité permanente, à structurer durablement. De la même manière, l'analyse et le pilotage des impacts, risques et opportunités, ce n'est pas que pour le rapport de durabilité. Le pilotage c'est à minima deux fois par an. Le rapport, lui, doit être revu et actualisé tous les ans.

[6] Désigner son OTI dès l'AG de l'exercice ouvert le 1er janvier 2024

La nomination de l'OTI ou du CAC doit impérativement être anticipée. (voir p 54)

5 recommandations pour la mise en œuvre du reporting de durabilité



[1] Toujours rester centré sur l'esprit des lois.

L'objectif c'est la résilience des coopératives, c'est le pilotage et la performance des questions environnementales, sociales-sociétales et de gouvernance ; pas « cocher les cases » de la loi.

[2] Monter en compétence collectivement et progressivement

La bonne compréhension des textes et de leur application requiert du temps. De plus, la réglementation évoluera et se complétera sur une période d'environ 10 ans, à dire d'expert. C'est un droit qui se construit d'une part, un droit interprétable d'autre part.

[3] Travailler de manière transversale en intelligence collective

La mise en œuvre requiert les compétences de la RSE, des ressources humaines, des experts métiers, de la finance, de la communication, des systèmes d'information et bien d'autres métiers. Apprendre,

10 questions sur la réglementation et son application



Q1 Qu'est-ce que le principe « appliquer ou expliquer » ?

L'une des finalités de la directive transposée et des normes est la transparence. La transparence comme vecteur de la confiance. Lors de la mise en œuvre de la CSRD, les coopératives comme toutes entreprises ne peuvent pas « tout faire en un jour ». Elles peuvent s'appuyer sur les dispositions transitoires et les mises en œuvre progressives (ESRS 1). Pour autant, le principe « comply or explain » exige que les entreprises se conforment à un ensemble de règles ou de lignes directrices spécifiques. Si elles choisissent de ne pas s'y conformer, elles doivent fournir une explication claire et détaillée des raisons pour lesquelles elles ne le font pas ou elles ne l'ont pas encore fait (en cours, planifié). C'est un principe reconnu en droit. Il est notamment prévu dans le balisage.

Q2 Quelle est la valeur juridique des guides d'implémentation ?

Selon les termes même de l'EFRAG, ils sont « non-authoritatifs », c'est à dire qu'il s'agit de recommandations, de guides pour la mise en œuvre. Seule la loi transposée et les normes ont une valeur juridique. Ils peuvent et doivent inspirer notamment les travaux méthodologiques préalables. Il en va de même pour les guides de l'ANC. Il s'agit d'un droit interprétable rendant l'exercice parfois délicat. Les autorités auront un rôle essentiel : H2A (Haute Autorité de l'Audit), AMF et ESMA pour les sociétés cotées ou encore ANC (Autorité des Normes Comptables). Cependant, il ne faut pas oublier l'objectif : durabilité du modèle d'affaires, maîtrise des enjeux, des IRO (Impacts, Risques et Opportunités) ESG (Environnement Social-Sociétal Gouvernance).

Q3 Combien les entreprises publient-elles de thématiques matérielles ?

Selon les premières observations des rapports des entreprises pionnières (exercice 2023), il y a en moyenne 10 thématiques matérielles, avec un maximum de 16. Pour autant, les coopératives restent libres de reporter des thématiques qui ne seraient pas évaluées comme matérielles. Il conviendra alors de distinguer ces engagements volontaires.

Q4 Où et comment seront consultables les rapports ?

Les rapports de durabilité doivent être publics. La pratique des entreprises est de les mettre à disposition sur leurs sites internet. A moyen terme, les rapports « balisés » au format ESEF-XBRL devront être déposés sur une plateforme unique européenne : la plateforme ESAP European Single Access Point. Celle-ci est, à date, prévue en 2028.

Q5 On parle d'une évaluation de la double matérialité en valeur brute et en valeur nette. Qu'est-ce que cela signifie ?

D'abord, il convient de rappeler que le processus de double matérialité vise à déterminer les sujets de durabilité, les thèmes ESG prioritaires du point de vue des tiers et de l'environnement (matérialité dite d'impact) et du point de vue de la coopérative (matérialité dite financière).

L'objectif dans le rapport de durabilité est de donner « une représentation fidèle » (ESRS 1, principes de qualité) de cette double matérialité.

Cette évaluation doit « prendre en compte » les parties intéressées (SBM-2) sachant que les parties prenantes externes sont davantage en mesure de partager une perception que de faire une évaluation (voir perception des risques dans ISO 31037:2022).

Ensuite cette évaluation doit se faire selon un principe commun en analyse de risque : fréquence x gravité ; vraisemblance x impact ou encore probabilité x gravité - quel que soit le vocabulaire utilisé.

L'évaluation doit être documentée et s'appuyer sur des critères et des seuils. Les seuils hauts déterminent ce que l'on appelle les limites d'acceptabilité ou limites de résilience. La norme parle, pour les seuils de matérialité, d'impact de caractère irréversible (ex. une pollution irréversible ou un décès sont irréversibles...). Ce sont des limites d'acceptabilité. Les critères et seuils doivent être déterminés par la gouvernance, en lien avec le projet et les objectifs de la coop.

Il existe deux types de mesures : le risque brut (le risque sans prendre en compte les mesures de maîtrise) et le risque résiduel (prenant en compte les mesures de maîtrise).

Ces deux notions sont développées dans des normes internationales volontaires largement reconnues et utilisées tels que l'ISO 31073:2022 ou encore le COSO-ERM:2017. Les équipes systèmes de management et les équipes risques travaillent avec ces deux référentiels.

La pratique de management des risques est orientée sur l'évaluation des risques résiduels (tenant compte des mesures prises), les cartographies pour les chapitres « facteurs des risques » des rapports de gestion sont élaborées et présentées en termes de risque résiduel.

Pour autant, la norme demande l'évaluation et la présentation du risque « si on ne fait rien » en valeur brute (cf. représentation fidèle ESRS 1).

Pour le pilotage, nous recommandons l'évaluation du risque résiduel. Pour le rapport, la norme impose la présentation du risque brut...

Dans la pratique nous recommandons :

- 1) de travailler toujours en premier sur la méthode, en ayant le souci de son intégration dans les processus de management, que vous le fassiez en interne ou que vous le co-construisiez avec un prestataire.
- 2) de faire valider la méthode par la gouvernance.
- 3) de consulter votre CAC ou votre OTI sur ce point, très en amont, de faire une revue à blanc de votre analyse.
- 4) de suivre l'actualité réglementaire ([Q&A de l'EFRAG](#), [avis technique à venir de la H2A](#), etc.) et d'adapter la méthode et la présentation au besoin.

Dans le guide vous trouverez des exemples de méthodes (p. 30) et de présentation (p. 34) qui permettent de répondre à ces deux types d'évaluation-cotation.

Il est important de rappeler, au-delà des questions de méthode que l'important, c'est le pilotage de la performance ESG.

10 questions sur la réglementation et son application

Q6 L'OTI (Organisme Tiers Indépendant) ou le CAC (Commissaire aux comptes) peut-il contester les conclusions de l'analyse de matérialité ?

L'OTI ou le CAC s'appuie sur les éléments publiés pour la double matérialité (SBM-3), le processus associé (IRO1) ainsi que les exigences couvertes (IRO2). Il a besoin de consulter les preuves associées. Si il y a un écart entre ce qui est écrit dans le rapport et ce qu'il constate, il peut faire une observation ou une réserve. Sur le fond, les IRO considérés comme matériels par la coopérative, seul un benchmark documenté sur des bases sectorielles comparables pourrait amener à en contester le bien fondé. L'OTI ou le CAC peut vous demander des éléments précis, notamment sur les critères et seuils de matérialité financière ainsi que leur application.

Q7 Quand sera disponible le balisage (tagging XBRL) définitif ?

[Le balisage proposé par L'EFRAG le 31 mai 2024](#) doit être soumis à l'ESMA (prév. 3ème trim. 2024) puis analysé et validé par l'ESMA, ce, après une consultation (prév. fin 2024, début 2025). Puis ensuite validé et publié par l'UE sous forme de standard technique - Regulatory Technical Standard - (date non définie) puis enfin applicable (date non définie). Cependant, les coopératives doivent d'ores et déjà se familiariser et travailler en anticipation avec les balises « bêta » proposées par l'EFRAG. Cela doit aussi être pris en considération dans les choix d'éditeur SI. Les premiers rapports de durabilité en 2025 et en 2026 devront être établis au plus proche du balisage proposé.

(Voir en annexe agenda ANC p. 73)

Q8 Quand et comment engager le travail avec l'OTI ou le CAC ?

Dans le contexte d'un droit évolutif, le plus tôt possible. Les OTI et CAC travaillent eux même sur leurs compétences (formation auditeur de durabilité) et sur les méthodologies de certification. En amont de la mission de certification : des consultations et avis, des revues à blanc le cas échéant, avec une attention particulière à l'analyse de matérialité (SBM-3 et son processus IRO1) et aux attendus sur les processus et le contrôle interne. Pour la mission de certification des informations en matière de durabilité : être clair sur les attendus de l'OTI du CAC et le calendrier (étapes, livrables à produire, échantillonnage, nombre et détail des audits au siège et dans les entités, etc.). Une attention particulière doit être portée au calendrier et aux périodes d'ajustements, de corrections dans la dernière ligne droite. Rappel : la nomination de l'OTI ou du CAC doit impérativement être anticipée. Nous recommandons enfin de porter une attention particulière à la compétence agri-agro et à des compétences plus spécifiques selon les cas (changement climatique, analyse de cycle de vie, etc.). Dans tous les cas, la certification doit être accompagnée et pilotée par une personne de l'interne.

Q9 Quelles sont les sanctions en cas de non-respect de la législation ?

Exclusions de financement

La loi relative à l'industrie verte prévoit une exclusion des financements publics en l'absence d'un BEGES. De la même manière les acteurs privés peuvent modifier leurs conditions de financement sur la base des informations de durabilité, voir refuser les financements.

Obligation de publication

S'agissant des entreprises, le fait de ne pas publier le rapport de durabilité, de publier des informations partielles ou erronées est puni d'une amende de 3750€.

Mission de certification des informations de durabilité

L'absence de nomination d'un CAC ou OTI pour la certification, c'est 2 ans d'emprisonnement pour le dirigeant d'une personne morale et 30.000€ d'amendes. Faire obstacle aux travaux du CAC ou de l'OTI, c'est 5 ans d'emprisonnement et 75.000€ d'amendes pour le dirigeant.

Exclusions de marchés

[La loi relative à l'industrie verte](#) prévoit une exclusion des marchés publics en l'absence d'un BEGES (Bilan des émissions de gaz à effet de serre) ou d'une conformité à la CSRD. De manière indirecte, la non-conformité à la CSRD ou à certaines dispositions spécifiques (ex. changement climatique) pourrait conduire un client BtoB (d'entreprise à entreprise) à exclure l'entreprise lors de la sélection de ses fournisseurs.

Sanctions pour pratiques commerciales trompeuses

Ces dispositions ne sont pas spécifiques à la CSRD mais dérivent du droit existant et des nouvelles dispositions liées à [la directive 2024-825 sur les allégations environnementales](#).

Sanctions spécifiques aux Commissaires aux Comptes

Un certain nombre de sanctions peuvent s'appliquer aux commissaires aux comptes et aux organismes tiers indépendants en charge de la vérification. Elle relève de la haute autorité de l'audit (H2A). Les sanctions ne devraient pas être le levier de l'action mais la résilience et la performance ESG. Pour autant elles représentent un danger à prendre en compte, notamment dans leur matérialité financière.



Q10 Comment faire pour « maîtriser » la réglementation ?

Une montée en compétence collective, progressive et sur 10 ans est à prévoir. Pilotée par un comité de durabilité de niveau ComEx. La CSRD, mais surtout l'ensemble des questions de durabilité qu'elle structure est l'affaire de toutes les composantes de l'entreprise, impacte tous les métiers. La DRH devrait prévoir des formations socles internes (ex. mesurer la performance de durabilité), influencer sur les formations agri-agro (ex. stratégie d'adaptation au changement climatique) ou référencer un catalogue de formations externes. Enfin, le benchmark et la veille sont d'autres moyens pour maîtriser ces évolutions.

II/ FOCUS SUR 4 EXIGENCES CLÉS

Le modèle d'affaires, la chaîne de valeur et la stratégie (ESRS 2-SBM-1) p 20

La prise en compte des parties intéressées, les parties prenantes (ESRS 2-SBM-2) p 27

**L'analyse en double matérialité des enjeux
(impacts, risques et opportunités) (ESRS 2-SBM-3) p 28**

Le processus pour déterminer les enjeux les plus « matériels » (ESRS 2-IRO1) p 31

Focus sur le changement climatique, de l'atténuation à l'adaptation (ESRS-E1) p 39

Le modèle d'affaires (SBM-1) dans Informations générales (ESRS 2)

Pour un modèle d'affaires dans le rapport de durabilité ?

On ne peut **comprendre une coopérative**, comprendre ses enjeux, ses « IRO », sans comprendre ses activités, son modèle d'affaires, ses relations d'affaires. C'est un préalable, une introduction pour le lecteur, la partie prenante, l'analyste, le financier. Se présenter, expliquer ses activités, ses filières, ses produits et services, ses ressources, etc. Ce que l'on fait, comment on le fait, les résultats que l'on obtient.

SBM est la codification pour Strategy Business Model. Dans la loi, on parle de modèle commercial et de stratégie.

Le modèle d'affaires est une composante de SBM-1, avec la chaîne de valeur (voir page dédiée) et la stratégie (voir page dédiée)

Le modèle d'affaires d'une entreprise, d'une coopérative est étroitement dépendant de son intégration verticale (de l'amont à l'aval de la chaîne de valeur) ou horizontale (fusions ou d'acquisitions de concurrents ou d'entreprises similaires).

Chaque modèle d'affaires est unique, car chaque coopérative est unique. Dans son territoire, ses filières, ses activités, ses produits et services notamment.

La première finalité du modèle d'affaires et de sa composante chaîne de valeur, c'est d'être capable de faire l'analyse en double matérialité. Amont des activités, activités en propre, aval des activités sont indispensables à la détermination des enjeux clés. Les « IRO », les impacts positifs (+) et négatifs (-) et les risques (-) et opportunités (+) ne peuvent se comprendre qu'en comprenant le modèle d'affaires et la chaîne de valeur. La stratégie est, elle, une réponse aux IRO les plus « matériels », les enjeux prioritaires, compte tenu du modèle d'affaires et de la chaîne de valeur.

Retrouvez des exemples, à date, page 78.

Comment élaborer et décrire le modèle d'affaires ?

Nous recommandons toujours de travailler 1. la méthode puis 2. le fond (le contenu) et enfin 3. la forme, ce, pour l'ensemble du rapport de durabilité. L'approche n'est pas « Qu'est ce que l'on dit ? » en premier, mais d'abord « Qu'est ce que l'on fait ? » et « Comment on le fait ? ».

- Identifier et formaliser les responsabilités de l'ensemble des points de données de ESRS 2-SBM-1. Il y a des informations produits, marques, financières, etc. dans SBM-1. Chaque information qualitative ou quantitative doit être fiable et actualisée chaque année et vérifiable (principes de qualité).

- Créer un petit groupe de travail transversal : opérations, finance, marketing, communication, etc. capable de réfléchir ensemble en étant à la fois synthétique et exhaustif.

- Préparer et animer plusieurs ateliers avec ce petit groupe, en intelligence collective, en portant attention à la fois au sens, à la finalité et aux exigences réglementaires.

La présentation du modèle d'affaires que l'on voit aujourd'hui dans tous les rapports (DPEF, rapport intégré) est issue d'un modèle proposé par le reporting intégré. (IFRS-ISSB-Integrated-Reporting). Nous proposons dans la page suivante quelques « briques » qui donnent le sens.

Les informations « non essentielles » à la compréhension des activités pour répondre à ESRS 2-SBM-1- peuvent être mises en annexe du rapport (ex. CA issu du pétrole, du gaz, etc.).

Chaque coopérative reste libre dans son élaboration et sa présentation. C'est à la fois un exercice de conformité et de sens. C'est aussi un exercice préalable à la double matérialité avec ses livrables (voir ci-contre).

Le modèle d'affaires doit être actualisé annuellement, il convient donc d'y associer un processus pour disposer d'informations qualitatives et quantitatives fiables. Il contient notamment des données chiffrées qui doivent être mises à jour (ETP, CAff).

Quelles ressources pour le modèle d'affaires ?

Dans la mise en œuvre, vous pouvez vous appuyer sur :

- Les exemples des coopératives soumises à la DPEF (voir ressources p. 78). Ils ne sont pas « conformes CSRD », mais comportent déjà certaines informations requises par les points de données de SBM-1.
- Les exemples des entreprises pionnières ou des entreprises en conformité au titre de l'exercice 2024.
- L'inspirateur du modèle d'affaires dans la loi : le reporting intégré ([Integrated Reporting Framework](#), janv. 2021)

Quels « livrables » du modèle d'affaires ?

- **En interne pour l'élaboration et la mise à jour**
 - Les responsabilités et processus associés à ESRS 2-SBM-1 et à chacun de ses points de données.
 - Les documents de contenu, issus d'ateliers internes par exemple, qui permettront la rédaction du rapport.
 - Un document ou une base de donnée répondant à tous les points de données de SBM-1
- **Pour l'OTI* (organisme tiers indépendant) qui effectue la vérification**
 - La procédure périmètre, les règles d'inclusion et d'exclusion du périmètre en lien avec le périmètre consolidé (Art. L233 du Code de commerce); les cas particuliers, le cas échéant
 - La procédure ou la formalisation de la « relation commerciale établie », en lien avec la chaîne de valeur (voir ci-après)
 - Le projet de rapport, incluant la réponse à l'ensemble des points de données ESRS 1 SBM-1 et les notes méthodologiques de ESRS 2-SBM-1
 - Les documents internes (cf. ci-dessus)
- **Dans le rapport**
 - La rubrique ESRS 2-SBM-1 du rapport
 - La représentation illustrée, le cas échéant
 - Les pages des textes associées
 - Les tableaux de données
 - Les renvois aux annexes et les annexes elle-mêmes

*Sous réserves des dispositions finales liées à l'audit, avis technique de la H2A, méthodologies d'audit en cours d'élaboration

Le modèle d'affaires (SBM-1) dans Informations générales (ESRS 2)

→ Exemple de pages pour SBM-1



Inspiration

Le schéma ci-dessus est une illustration pour vous inspirer.

Pour rappel, il s'agit à la fois de **donner du sens** : donner à comprendre la coopérative, ce qu'elle fait (activités), les capitaux et et ressources qu'elle utilise, ses « sorties » (marques, produits, services) sa création de valeur, etc. et de **répondre aux points de données de SBM-1**.

Chaque coopérative reste libre de la mise en forme, sous réserves de répondre à tous les points de données de ESRS 1 - SBM-1.

La notion de capitaux comme ressources

C'est l'ensemble des ressources que la coopérative mobilise pour le développement des exploitations et dont elle dépend.

- Le capital humain: les effectifs de l'entreprise ;
- Le capital industriel : les sites de collecte, de transformation, les bureaux, les infrastructures... ;
- Le capital relationnel : les associés-coopérateurs, les fournisseurs, les clients, les communautés locales,... ;
- Le capital immatériel : les savoir-faire, les brevets, les marques ;
- Le capital naturel: la SAU, le cheptel,... ;
- etc.

Un double exercice : communication et conformité

Lorsque l'on établit un rapport, il y a un double exercice à la fois produire un document lisible, concis, compréhensible, attractif et c'est de la **communication** et répondre aux points de données : c'est de la **conformité**.

La notion de valeur créée

C'est le résultat : la manière dont les activités et les stratégies ont impacté les différents capitaux utilisés comme ressources. On parle d'érosion, de maintien ou de création de valeur. On parle aussi d'impact positif (+) ou négatif (-), de résultats.

- Exemple
Capital humain en ressources : x ETP
Capital humain en valeur créée : maintien de l'employabilité par la formation, maintien de la santé par les résultats TF, TG ; certification santé sécurité (indicateur de moyen) ; baromètre satisfaction-engagement ; x emplois créés, etc.
- Exemple
Capital naturel en ressources : x ha en SAU
Capital naturel en valeur créée : x ha en agriculture de conservation des sols, x ha en bio, etc.

La réponse aux 29 points de données de SBM-1

Le découpage des pages [1] à [4] + annexes [5] ci-contre est un exemple permettant de répondre aux 29 points de données.

A partir du tableau des données de ESRS 1-SBM-1, vous réfléchissez à la meilleure manière d'équilibrer un objectif de communication (donner à comprendre) et un objectif de conformité (répondre aux termes de la norme).

Exemples de points de données du modèle d'affaires :

- Description des groupes de produits et/ou de services offerts significatifs [ESRS 2 - SBM-1 40 a i]
- Description des marchés et/ou groupes de clients servis significatifs [SBM-1 40 a ii]
- Description du modèle économique et de la chaîne de valeur [SBM-1 42]
- Description des ressources et de l'approche pour collecter, développer et sécuriser les ressources [SBM-1 42a]
- Description des sorties et des résultats en termes de bénéfices actuels et attendus pour les clients, les investisseurs et les autres parties prenantes [SBM-1 42b]
- Description des principales caractéristiques de la chaîne de valeur en amont et en aval et de la position de la filiale dans la chaîne de valeur [SBM-1 42c]

Exemple de points de données à mettre en annexe :

- Revenu issu du secteur des combustibles fossiles (charbon, pétrole et gaz)

Pour rappel, la liste des points de données se trouve dans le document de l'EFRAG IG3 List of ESRS Datapoints (version du 31 juillet), en cours de finalisation. Elle peut et doit être utilisée dans sa dernière version disponible.

La chaîne de valeur (SBM-1) dans Informations générales (ESRS 2)

Pourquoi prendre en compte la chaîne de valeur dans le rapport de durabilité ?

Dans un rapport financier, c'est le **périmètre consolidé** qui s'applique (art. 233-1 à 4 et suivants du Code de commerce). La RSE, la prise en compte des facteurs ESG exigent depuis toujours d'**élargir la prise de responsabilité d'une entreprise à ses relations d'affaires et à ses produits et services**. En effet, les dépendances, les besoins et les impacts concernent tout autant l'amont des activités, les activités en propre (le périmètre contrôlé) et l'aval (la responsabilité liée à la distribution et aux produits et services). Les associés-coopérateurs, premières parties prenantes des coopératives, sont quant à eux engagés de manière pérenne par le « Pacte coopératif » (statuts, règlement intérieur et éventuels contrats de production).

Dans le cadre de la RSE, on parle de « relation commerciale établie ». Ces relations commerciales peuvent être directes (ex. un fournisseur de rang 1) ou indirectes (un fournisseur de rang 2). La relation commerciale s'analyse par son intensité (ex. montant en €), sa durée (ex. ancienneté), sa fréquence (ex. mensuelle, annuelle, etc.).

La relation commerciale s'analyse par le pouvoir d'action des différents acteurs. Par exemple, un client est parfois beaucoup plus petit que son fournisseur et sa capacité d'action limitée. Autre exemple : un fabricant ne peut être comptable de tous les usages et de la fin de vie de ses produits qui dépendent de son utilisateur final.

La relation commerciale s'analyse au regard de la complexité des chaînes d'approvisionnement (pays, catégories d'achats) et de la difficulté, voire l'impossibilité, à date, de tracer chaque étape, chaque composante en rang 1, 2, 3, 4 sur une grande diversité de produits achetés.

La chaîne de valeur s'analyse enfin par les impacts (+ et -) des produits et services. Dans tous les cas, il s'agit pour la coopérative de **prendre ses responsabilités sur l'ensemble de la chaîne de valeur, en tenant compte de son pouvoir d'action et de ses moyens**.

Comment élaborer et décrire la chaîne de valeur ?

Il n'existe pas de manière unique de décrire sa chaîne de valeur, ni une exigence formelle de détail dans le rapport. Pour autant, une succession d'activité dans l'ordre chronologique ne fait pas sens seule. Pour comprendre la chaîne de valeur, il est nécessaire de comprendre le poids et les enjeux à chaque maillon.

Quelques principes

- Réfléchir et décrire de manière chronologique : de l'amont à l'aval
- Pour chaque maillon de la chaîne de valeur, distinguer ce qui est dans le périmètre contrôlé et ce qui ne l'est pas
- Pour chaque maillon, donner des chiffres clés pour comprendre l'importance de ce maillon (ex. Chiffre d'affaire, ETP)
- Pour chaque maillon de la chaîne de valeur décrire la nature et le type de relation commerciale

Comme pour le modèle d'affaires, auquel la chaîne de valeur est directement associée, un groupe de travail transversal peut décrire l'ensemble des activités et des relations d'affaires, avec la présence obligatoire d'un juriste (pour l'ensemble des relations contractuelles), d'un acheteur (pour tous les achats, directs et indirects), d'un commercial (pour toutes les ventes), d'un financier (pour les participations) notamment, selon les cas.

Attention à ne pas mélanger chaîne de valeur dans SBM-1 et parties prenantes dans SBM-2. Chaîne de valeur c'est activités + acteurs + relations commerciales, de l'amont à l'aval. Parties prenantes, c'est acteurs, attentes et intérêts légitimes + dialogue + actions pour répondre à leurs attentes.

Dans la mise en oeuvre, il est important de se reporter, au besoin, au guide de l'EFRAG (Implementation Guidance Value Chain), notamment aux [7 points du résumé](#).

Quels « livrables » de chaîne de valeur ?

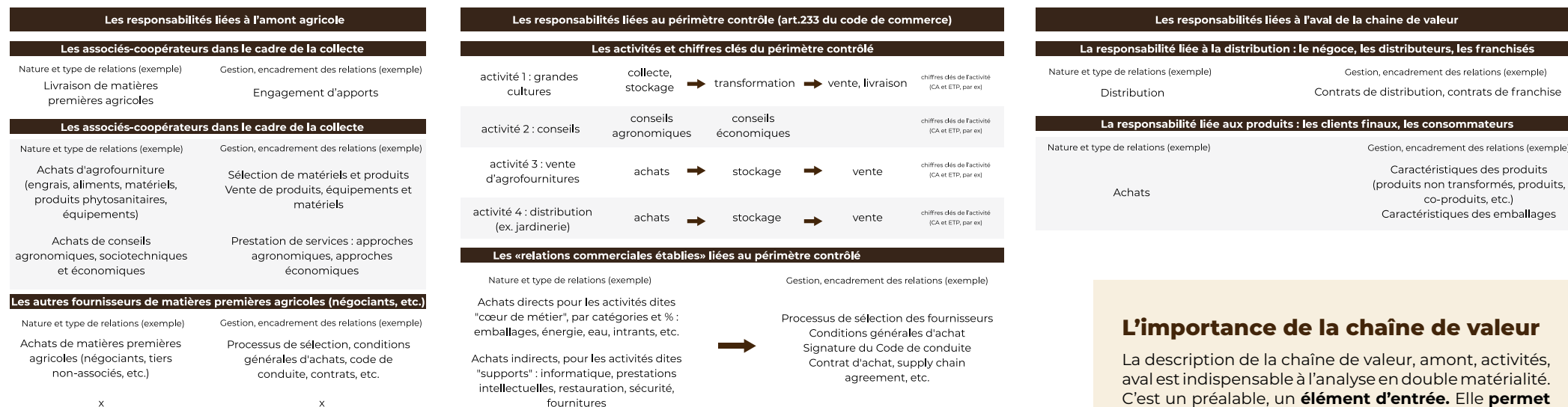


- **En interne pour l'élaboration et la mise à jour**
 - Une responsabilité claire sur la surveillance des composantes de la chaîne de valeur
 - Une procédure régulièrement mise à jour qui identifie les étapes, les acteurs et les relations commerciales. En effet, le périmètre de responsabilité évolue dans le temps et doit être sous contrôle.
 - Un document de communication interne qui décrit l'ensemble des activités de l'amont à l'aval.
- **Pour l'OTI* (Organisme Tiers indépendant) ou CAC qui effectue la vérification**
 - La procédure « chaîne de valeur » qui identifie l'ensemble des acteurs, des étapes, le type et la nature des relations commerciales établies.
 - Les processus, contrats et documents juridiques qui démontrent, le cas échéant la prise en compte de la responsabilité sur la chaîne de valeur.
- **Dans le rapport**
 - ESRS 2-SBM-1 La réponse au point de donnée « Description des principales caractéristiques de la chaîne de valeur en amont et en aval et de la position de la filiale dans la chaîne de valeur » (balise ESRS 2 - SBM-1 - 42 c) voir page suivante et son intégration dans l'ensemble SBM-1 (voir pages précédentes).
 - ESRS 2-SBM-3 Le lien entre les IRO et la chaîne de valeur (voir chapitre double matérialité SBM-3).
 - ESRS E, S et G : Le lien entre le détail des analyses des IRO et la chaîne de valeur et la réponse aux enjeux (politiques, actions et ressources, objectifs et indicateurs, suivi de la performance)

*Sous réserves des dispositions finales liées à l'audit, avis technique de la H2A, méthodologies d'audit en cours d'élaboration

La chaîne de valeur (SBM-1) dans Informations générales (ESRS 2)

→ Exemple de chaîne de valeur et relations d'affaires associées dans une coopérative



Inspiration

• **LE FOND.** Les exemples présentés ci-dessus ont vocation à être des documents de travail internes. La description des activités, la chronologie des activités le cas échéant, les chiffres clés, le type de relation, la gestion contractuelle des relations en sont les composantes.

• **LA FORME.** C'est à partir de ce type de document interne que les équipes communication pourront illustrer votre chaîne de valeur sous forme de schémas, tableaux, infographies dans votre rapport de durabilité. Le fond d'abord, la forme ensuite. Actualisé chaque année...
→ A la fin du guide, vous trouverez quelques exemples, existants à date, de présentation de la chaîne de valeur (amont, activités en propre, aval) dans les différents chapitres d'un rapport (p. 78).

Quelles ressources pour la chaîne de valeur?

Dans la mise en oeuvre, vous pouvez vous appuyer sur :

- La carte des processus de la coopérative est un élément d'entrée important, le cas échéant
- [Le guide de mise en oeuvre de l'EFRAG - EFRAG IG2 Value Chain du 31 mai 2024, en anglais](#)
- Les premiers exemples de mise en oeuvre « pionniers » : chaîne de valeur, chaîne de valeur et IRO, chaîne de valeur et parties intéressées : voir dans ressources (p. 78)

L'importance de la chaîne de valeur

La description de la chaîne de valeur, amont, activités, aval est indispensable à l'analyse en double matérialité. C'est un préalable, un **élément d'entrée**. Elle **permet d'analyser et d'évaluer les IRO** impacts, risques et opportunités sur le périmètre de responsabilité, au delà du seul périmètre contrôlé.

Dans les **plans d'actions liés à la chaîne de valeur**, pour les IRO les plus matériels, il est important de se reporter aux « dispositions transitoires » (ESRS 1-10) et à la « liste des exigences de publication introduites par étapes » (ESRS 1-annexe C) pour tenir compte de la faisabilité et planifier la mise en oeuvre. Il y a un enjeu majeur notamment sur la disponibilité et la collecte des données liées à la chaîne de valeur en amont et en aval.

La stratégie (SBM-1) dans Informations générales (ESRS 2)

Pourquoi présenter la stratégie dans le rapport de durabilité ?

La stratégie d'une entreprise répond à 3 enjeux : **performance opérationnelle, performance financière et performance ESG**. De nombreuses entreprises ont engagé un pilotage global de la performance, performance intégrée, performance plurielle.

L'exigence d'une stratégie ESG dans le rapport de durabilité, partie du rapport de gestion pour l'assemblée générale, provient de la **prise de conscience collective de l'importance des facteurs ESG dans la performance d'une organisation, de sa dépendance aux facteurs ESG**. Parmi les facteurs qui amènent tous les acteurs économiques à évoluer, on peut citer, par exemple : le changement climatique, la répartition de la valeur ajoutée dans la chaîne de valeur, la disponibilité et la qualité des compétences, l'évolution du comportement des consommateurs.

Les facteurs ESG sont potentiellement créateurs ou destructeurs de valeurs pour l'organisation elle-même mais aussi pour l'environnement et pour son écosystème d'affaires.

- Pour l'organisation : impact sur le revenu, la rentabilité, le profil de risque ou la valeur des actifs.
- Pour les tiers et l'environnement, impact sur la santé, l'environnement, les emplois, les revenus, etc.

L'objectif du législateur est « **la résilience des modèles d'affaires** ». C'est inscrit dans la loi (décret 2023-1394). Et le modèle d'affaires est conditionné par la stratégie, les orientations et l'allocation de ressources qui leur sont associées. L'objectif du législateur c'est la réduction maximale des impacts (-) et la maximisation des impacts (+). L'objectif sous-jacent, d'un point de vue économique et financier, c'est le pilotage intégré de la performance ESG (voir p. 66)

Comment élaborer et décrire la stratégie ?

En toute hypothèse, la stratégie d'une entreprise se détermine dans un processus unique, les questions environnementales, sociales-sociétales et de gouvernance en sont une composante. On ne devrait pas définir la feuille de route RSE indépendamment du projet d'entreprise.

L'analyse en double matérialité devrait être un élément d'entrée de la définition d'une stratégie, en ce sens qu'elle identifie les sujets prioritaires à traiter ou déjà traités.

Lorsque le volet ESG de la stratégie est déjà en place, l'analyse en double matérialité devrait, en toute hypothèse, amener des renforcements ou des inflexions, sur l'horizon de temps de la stratégie en place. Et, le cas échéant, amener des évolutions plus profondes sur le cycle stratégique suivant.

Lorsqu'il n'y a pas de volet ESG formalisé dans la stratégie, il convient de le formaliser à partir des priorités et plans d'action existants d'une part, après confirmation par l'analyse en double matérialité, et d'autre part, d'engager tout plan d'action sur les nouveaux sujets qui ressortiraient prioritaires de l'analyse en double matérialité et qui ne seraient pas couverts par des plans d'actions existants.

Il est important de rappeler que le rapport de durabilité est une exigence de transparence, pas une exigence d'action ou de résultat. L'action requiert du temps et des moyens, il est alors nécessaire de se servir du principe « appliquer ou d'expliquer » (voir p X) et de ESRS 2 MDR en cas d'absence de politiques et plans d'action. On peut avoir un objectif et démarrer seulement sa mise en œuvre au moment de la publication du rapport de durabilité.

L'élaboration de la stratégie d'une coopérative devrait toujours s'appuyer sur l'intelligence collective (ateliers, groupes de travail, etc.) incluant les instances de gouvernance et les collaborateurs, avec des moyens définis par le conseil d'administration et une mise en œuvre pilotée par les organes de direction.

Dans le rapport, pour l'ESRS 2-SBM-1, une synthèse de la stratégie est attendue.

Les détails des stratégies et plans d'action se trouvent dans les chapitres thématiques E, S, G.

Quels « livrables » de chaîne de valeur ?



- **En interne pour l'élaboration et la mise à jour**
 - Le processus d'élaboration de la stratégie et de sa validation
 - Les documents internes détaillés relevant de la stratégie (stratégie, feuille de route, etc.)
- **Pour l'OTI* (Organisme Tiers indépendant) ou CAC qui effectue la vérification**
 - Le processus d'élaboration de la stratégie et de sa validation
 - La stratégie elle-même dans tous documents internes
 - Les éléments publiés dans le rapport
- **Dans le rapport**
 - La réponse aux points de données de SBM-1 qui concernent la stratégie dans Informations Générales (ESRS 2) : « Divulgation des informations relatives aux éléments clés de la stratégie globale qui concernent ou impactent les questions de durabilité » ; « Divulgation des éléments de la stratégie qui concernent ou impactent les questions de durabilité »

*Sous réserves des dispositions finales liées à l'audit, avis technique de la H2A, méthodologies d'audit en cours d'élaboration

La stratégie (SBM-1) dans Informations générales (ESRS 2)

→ Exemple de présentation de la stratégie

| Thématique | ESRS | Priorités issues de l'analyse en double matérialité | Position dans la chaîne de valeur | Parties prenantes | Politiques | Responsabilités | Objectifs | Indicateurs ICP | Renvoi aux chapitres dans le rapport |
|---------------|------|-------------------------------------------------------------|-----------------------------------|---------------------------------------|------------|-----------------|-----------|-----------------|--------------------------------------|
| Environnement | E1 | Ex. Changement climatique, atténuation | Activité en propre | Amont agricole | | | | | |
| | | Ex. Changement climatique, adaptation | | Amont agricole | | | | | |
| Social | S1 | Ex. Qualité, disponibilité et engagement des collaborateurs | Activité en propre | | | | | | |
| | | Ex. Santé et sécurité des collaborateurs | | | | | | | |
| Sociétal | S4 | Ex. Sécurité sanitaire des produits | | Aval | | | | | |
| Gouvernance | G1 | Ex. Bien être animal | | Amont agricole et activités en propre | | | | | |

Inspiration

- **LE FOND.** L'exemple présenté ci-dessus a vocation à être un document de travail interne, adapté à vos besoins et pratiques de management, suivi dans le temps et actualisé. Chaque coopérative reste libre de son contenu. Pour autant, il convient de la relier aux enjeux matériels et aux ESRS, de crédibiliser les actions mises en oeuvre par politiques, objectifs et indicateurs.

- **LA FORME.** C'est à partir de ce type de document interne que les équipes communication pourront illustrer votre stratégie sous forme de schémas, de tableaux, d'infographies dans votre rapport de durabilité. Le fond d'abord, la forme ensuite. Actualisé chaque année. Dans ESRS 2-SBM-1 « Modèles d'affaires, chaîne de valeur et stratégie », il est requis une synthèse de la stratégie, pas le détail.

→ **Il n'y a pas de manière unique de présenter les**

informations. A la fin du guide, vous trouverez quelques exemples, existants à date, de présentation de la stratégie dans plusieurs rapports publics (p. 78). Le benchmark des sociétés cotées (les EIP) les premières concernées, entre avril et juin 2025, pour l'exercice clos le 31/12/2024 pourra aussi vous inspirer au besoin.

L'importance de la stratégie

Le volet ESG de la stratégie est essentiel à la performance et à la résilience des coops, au développement des exploitations dans un contexte externe (pression de marché, évolution sociétale, réglementation, etc.) et interne d'une grande complexité (renouvellement des générations, transmission des exploitations, prix de vente et marge, prix de vente et volatilité, maîtrise des aspects techniques et économiques, attractivité des métiers, etc.). Le changement climatique est un défi majeur pour

les générations actuelles et futures.

L'objectif c'est la pertinence de la stratégie et la réalité de son exécution : intelligence stratégique et excellence opérationnelle. Lorsque la stratégie et son exécution sont au rendez vous, le rapport devient une formalité.

La double matérialité est un exercice critique pour l'alignement des stratégies : il prend en compte la matérialité pour la coopérative (finance, opération, réputation, réglementaire et juridique) et la matérialité pour les tiers (les parties prenantes) et l'environnement.

Les pratiques de « washing » sont une impasse. Il est déterminant d'être crédible et d'aligner la réalité avec le discours. Le rapport est audité et l'auditeur - l'OTI - vérifie que ce qui est écrit dans le rapport de durabilité est bien ce que fait la coop'. La CSRD est une exigence de transparence. Par ailleurs, de nombreuses réglementations visent à limiter les allégations environnementales.

La prise en compte des parties intéressées (SBM-2) dans Informations générales (ESRS 2)

Pourquoi prendre en compte les « intérêts et points de vue des parties intéressées » ?

Une organisation est **indissociable et interdépendante de son écosystème d'affaires**. On parle de parties prenantes, de parties intéressées. Elles sont internes (salariés, représentants du personnel, managers, dirigeants,...) ou externes (les clients distributeurs, les clients consommateurs, les fournisseurs, les administrations, les ONG, les collectivités territoriales, les banques, les assurances, etc.).

Les **parties prenantes** sont une **ressource** pour l'activité,. Les parties prenantes sont impactées par l'activité. C'est une relation d'interdépendance.

Les associés-coopérateurs ont un statut particulier, et c'est une des spécificités du modèle agricole coopératif : ils sont tout à la fois apporteurs de matières premières à la coopérative, clients des produits et services, propriétaires et dirigeants représentés au sein du conseil d'administration.

L'intérêt de la coopérative, c'est une relation constructive avec chacune de ses parties prenantes, respectueuse des attentes et intérêts légitimes et raisonnables de chaque partie. Cela passe par le **dialogue** et la **transparence**.

Dans la CSRD, ce qui est souhaité, c'est justement la prise en compte des intérêts des parties prenantes dans la stratégie ESG, une organisation ne pouvant se construire contre la société et ses composantes. L'entreprise a besoin d'**intelligence relationnelle**.

L'exigence de transparence conduit à **mieux structurer ses relations, les structurer de manière pérenne**.

Les impacts d'une entreprise sur les tiers, les parties prenantes pouvant être positifs (+) ou négatifs (-), les stratégies viseront à limiter les (-) et maximiser les (+).

Comment élaborer et décrire la prise en compte des parties intéressées ?

La première des recommandations est de ne rien faire, sur le sujet des parties intéressées, qui ne soit pérennisé. Une relation s'inscrit dans le temps long, dans le respect des intérêts de chacun : à l'image de la relation entre la coopérative et ses associés-coopérateurs. La CSRD devrait être l'occasion de mieux structurer, de renforcer le dialogue et la transparence. Consulter les parties intéressées uniquement dans le cadre de la CSRD est une impasse.

Il n'y a **pas d'obligation à consulter** les parties intéressées, **mais une obligation à les prendre en compte**.

Les moyens et méthodes pour prendre en compte les parties intéressées sont multiples. Ils doivent tenir compte de l'existant, des éventuelles études antérieures, de la maturité, des délais et des moyens.

Parmi les méthodes possibles : a) des ateliers, b) des interviews individuels, c) des benchmarks, d) des questionnaires en ligne, e) des analyses « à dire d'experts », f) de la consultation d'un comité permanent de parties prenantes, g) l'observation des parties prenantes, etc. C'est à la coopérative de décider des moyens adaptés à sa situation.

Il est important de ne pas confondre dans cet exercice « perception, avis, opinion » avec « évaluation approfondie ». Une partie prenante a rarement une connaissance complète de tous les enjeux ESG, de l'amont à l'aval, ni de la situation précise coopérative et de son niveau de maîtrise. -

Il y a de multiples biais et limites à une consultation : le temps passé, le moyen, la connaissance de la personne, la défense de ses intérêts propres, etc.

L'élément d'entrée est une cartographie des parties prenantes ainsi que les « questions de durabilité » de ESRS 1-AR16. L'élément de sortie est une liste restreinte de questions de durabilité qui seront soumises à une analyse, une évaluation approfondie en double matérialité (voir p. 29).

Quels « livrables » pour les parties intéressées ?

- **En interne pour l'élaboration et la mise à jour**
 - La cartographie des parties prenantes
 - La, les méthode(s) de prise en compte des intérêts et points de vue
 - Les résultats des consultations, des ateliers, des dire d'experts, etc. selon la-les méthode.s retenue.s ; la liste des principales attentes et intérêts légitimes des parties prenantes
- **Pour l'OTI* (Organisme Tiers indépendant) ou CAC qui effectue la vérification**
 - La méthode, qui a été adoptée pour prendre en compte les parties intéressées
 - Le résultat
 - Le projet de rapport
- **Dans le rapport**
 - La réponse aux points de données ESRS 2-SBM-2
 - Le lien entre enjeux IRO matériels, parties prenantes, maillon de la chaîne de valeur

*Sous réserves des dispositions finales liées à l'audit, avis technique de la H2A, méthodologies d'audit en cours d'élaboration.

Quelles ressources pour la prise en compte des parties intéressées ?

Dans la mise en oeuvre, vous pouvez vous appuyer sur :

- [Le guide LCA « Les parties prenantes au coeur de la démarche RSE » de mai 2024](#)
- [Le guide des parties prenantes de l'IFA](#)
- [Les 7 principes du dialogue avec les parties prenantes du Comité 21](#)

La prise en compte des parties intéressées (SBM-2) dans Informations générales (ESRS 2)

→ Exemple de présentation des parties intéressées dans le rapport de durabilité

Position dans la chaîne de valeur* :

| Catégorie [ESRS 2 - SBM 2 - 45 a ii] | Parties intéressées [ESRS 2 - SBM 2 - 45 a i] | Attentes et intérêts | Modalités de dialogue | Responsabilités internes (Resp) Informations de la Gouvernance (Gouv) [ESRS 2 - SBM 2 - 45 d] | Prise en compte dans la stratégie (Strat) et le modèle d'affaires (BM) [ESRS 2 - SBM 2 - 45 c et c i] |
|-----------------------------------------|--------------------------------------------------|----------------------|-----------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | | | [Resp] x | [Strat] xx |
| | | | | [Gouv] x | [BM] xx |

Inspiration

- **LE FOND.** L'exemple présenté ci-dessus a vocation à être un document de travail interne, adapté à vos besoins et pratiques de management. Les documents de travail doivent couvrir les points de données de l'ESRS 2-SBM-2. Le document ci-dessus en couvre 7 entre crochets [ESRS 2 - SBM-2 - xxx]. Il est indispensable de toujours disposer de la dernière version des points de données de [l'EFRAG](#), du 26 juillet 2024.

- **LA FORME.** La présentation dans le rapport est libre, dès lors que tous les points de données sont couverts. Il assure la conformité.

- **BENCHMARK.** Il n'y a pas de manière unique de présenter les informations. Dans son DEU (Document d'Enregistrement Universel) de [l'exercice 2023](#), Legrand fait une intéressante présentation en tableau : étape de la chaîne de valeur, parties prenantes, sujets de durabilité (p 90 et 91) et renvoie à la cartographie complète des parties prenantes sur son [site internet](#).

L'importance des parties intéressées

Les parties intéressées sont majoritairement des « ressources » pour une coopérative.

Les associés-coopérateurs, fondateurs de la coop', sont ses premières parties prenantes : apporteurs de matières premières non transformées, ils dirigent la coop' au sein du conseil d'administration et participent à la vie de la coopérative dans les comités de territoires et aux assemblées générales. Echange, écoute, compréhension des besoins et de l'extraordinaire diversité des exploitations, des exploitants et des filières, co-construction sont indispensables. Cela s'appuie sur la confiance et la qualité de dialogue.

Les salariés : au coeur du projet de la coopérative, ils en sont la cheville ouvrière. La santé, la sécurité et la qualité de vie au travail, la disponibilité, la qualité et l'engagement des compétences, l'évolution des compétences face aux nouveaux défis (IA, changement climatique, etc.), l'évolution des comportements au travail, sont autant d'enjeux qui exigent écoute, connaissance et dialogue.

Les clients finaux : les consommateurs, leur capacité à acheter, leur fidélité, leur attachement aux marques et aux

produits, aux signes de qualité et labels, à la provenance, l'absolue nécessité de produits sains, l'évolution de leurs besoins, la connaissance des clients et le dialogue sont stratégiques. Il s'agit de produire pour des clients.

Ce sont aussi les communautés locales, collectivités territoriales, la société civile, les centres de recherche, etc. tout l'écosystème d'affaire avec lequel le dialogue est indispensable, incontournable pour construire des relations mutuellement bénéfiques.



La double matérialité (SBM-3) dans Informations générales (ESRS 2)

Pourquoi réaliser une analyse en double matérialité ?

Lorsque l'on gère des affaires, la question de la performance est centrale. De quelle performance parle-t-on ? Laquelle est prédominante ? Pour piloter une entreprise, il semble incontournable de piloter 3 performances : la performance opérationnelle (qualité, production,...), la performance économique et financière (rentabilité, valeur des actifs,...) et la performance ESG (société, humains, environnement, ...). Ce que le reporting de durabilité amène, c'est de prendre en compte à la fois les aspects opérationnels et financiers (matérialité dite financière) et les aspects sociaux sociétaux, environnementaux et de gouvernance (matérialité dite d'impact).

Le terme de « matérialité » est utilisé pour parler d'importance, de priorité. Il est en effet indispensable de déterminer quels sont les enjeux (les IRO) prioritaires pour une coopérative, de l'amont à l'aval. Cela requiert un dialogue avec les parties prenantes et une analyse approfondie des thématiques.

Si les coopératives ne sont pas dépendantes des marchés financiers, des actionnaires et investisseurs, n'étant pas des entreprises cotées, elles ont néanmoins une exigence de rentabilité et de performance économique. La matérialité financière est donc clé. Par ailleurs, les coopératives agricoles sont plus dépendantes de la nature que d'autres activités et restent dépendantes, comme les autres activités, des salariés, des clients, des fournisseurs, des communautés. La matérialité sociale, sociétale, environnementale est donc clé aussi. Enfin, le modèle coopératif est lui-même porteur d'une gouvernance singulière : coopérer, être solidaire, respecter la représentativité, prendre en compte les diversités, sont au cœur de la vie coopérative.

La directive a comme objectif notamment **la résilience des modèles d'affaires** et la réorientation des financements vers des activités plus durables : **la double matérialité en est un levier.**

Comment mettre en oeuvre le principe de double matérialité ?

Ne pas se fourvoyer au départ sur ce qu'est la double matérialité : c'est un modèle d'analyse, de pilotage interne et de reporting externe.

Les éléments d'entrée en sont le modèle d'affaires et la chaîne de valeur (voir précédemment).

Le scope des thématiques à analyser doit comprendre les « questions de durabilité » de la norme ESRS 1 AR16), mais aussi les enjeux spécifiques à la coopérative et les enjeux sectoriels, le cas échéant.

Il n'y a pas une seule méthode pour réaliser son analyse en double matérialité. La méthode devrait être réfléchiée en amont, en tenant compte de la maturité, des moyens, de l'existant en matière de management des risques, etc. La méthode est un préalable et la méthode retenue doit être expliquée dans ESRS 1-IRO1 (voir p X). La méthode doit être proportionnée aux enjeux et à la taille (voir guide ANC-Q3).

La matérialité peut varier selon le contexte, les variations de périmètre, la réglementation, l'évolution des clients par exemple. Aussi, il convient d'être en mesure d'actualiser l'analyse de manière régulière, selon les besoins et de s'assurer de son actualité pour le rapport de durabilité, dans le rapport de gestion, à chaque assemblée générale. Il y a donc lieu de réfléchir non à une méthode et une analyse « one shot » mais à une méthode et une analyse intégrée dans les processus de pilotage des porteurs d'enjeux (les IRO).

L'implication de la gouvernance (CAAdm et ComEx) est stratégique dans le processus. Et pas uniquement pour valider le travail... La compréhension commune et la validation partagée des priorités sont indispensables.

Nous proposons dans les pages suivantes un processus et un modèle d'analyse conforme à l'esprit de la réglementation, vous pouvez vous en inspirer. Nous vous recommandons d'échanger avec votre vérificateur à la durabilité en amont sur la méthode pour éviter déconvenues ou réserves.

Quels « livrables » pour la double matérialité ?



- **En interne pour l'élaboration et la mise à jour**
 - La méthodologie retenue et les différentes étapes du processus suivi (ex. ci-après)
 - La traçabilité des travaux internes, des ateliers, des éventuelles consultations, selon le dispositif retenu.
 - La validation interne (CAAdm, ComEx, autre)
- **Pour l'OTI* (Organisme Tiers indépendant) ou CAC qui effectue la vérification**
 - Outre les livrables SBM-1 et SBM-2, vus précédemment
 - La méthode, les éléments de preuve et le résultats de l'analyse en double matérialité
 - Le projet de rapport de durabilité avec ses parties ESRS 2-SBM-3 (l'analyse en double matérialité) et ESRS 2-IRO-1 et 2 (le processus)
 - Le détail des analyses de matérialité et des IRO-1 dans les parties E, S et G (SBM-3 est une synthèse)
- **Dans le rapport**
 - La réponse à l'ensemble des points de données de ESRS 2-SBM-3 (et IRO-1 et 2, voir p. 35)

*Sous réserves des dispositions finales liées à l'audit, avis technique de la H2A, méthodologies d'audit en cours d'élaboration.

Quelles ressources pour la mise en oeuvre de la double matérialité ?



- Dans la mise en oeuvre, vous pouvez vous appuyer sur :
- le benchmark des coopératives (p. 65)
 - [le guide de l'EFRAG Implementation Guidance Materiality Assessment du 31 mai 2024, en anglais...](#)
 - [le guide n°1 de l'ANC, questions Q2 et Q3](#)
 - [le précédent guide sur le reporting de LCA de juin 2018](#)
 - [le référentiel sectoriel de la GRI : GRI 13 : Secteurs de l'agriculture, de l'aquaculture et de la pêche 2022](#)
 - [le référentiel sectoriel de l'IFRS-ISSB secteur des aliments et boissons](#), 1) produits agricoles 2) viandes volailles et produits laitiers 3) aliments transformés
 - les analyses sectorielles de MSCI ([ESG industry Materiality Map](#)) de S&P ([Sector ESG materiality map](#)) peuvent être des ressources utiles.
 - L'intelligence artificielle peut être un outil puissant, à la condition d'utiliser des versions complètes, de diversifier les sources et de « garder la main » sur les conclusions.

La double matérialité (SBM-3) dans Informations générales (ESRS 2)

Les travaux internes d'analyse et d'évaluation

→ Exemple d'un cadre interne d'analyse et d'évaluations des enjeux (IRO) : l'étape 4 du processus global

Évaluation de la double matérialité : exemple de synthèse d'analyse interne

| Risques liés à la santé et sécurité du personnel | Événements redoutés (-) ou souhaités (+) | Matérialité pour la coopérative | | Matérialité sociale, sociétale et environnementale | Questions de durabilité de la norme ESRS 1 (thèmes, sous-thèmes...) | Chaine de valeur, Périmètre | Temporalité | Évaluation de la matérialité pour l'entreprise | Évaluation de la matérialité pour les tiers et l'environnement | Mesure de maîtrise des impacts, risques et opportunités management des IRO | | Évaluation de la matérialité pour l'entreprise | Évaluation de la matérialité pour les tiers et l'env. |
|--------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|-------------------------------------|--------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|
| | | Impacts, conséquences pour l'entreprise (matérialité dite financière) | | Impacts, conséquences pour les tiers et l'environnement (matérialité dite d'impact) | | | | | | Principales mesures mise en œuvre | Objectifs, indicateurs et suivi de la performance | | |
| | | Risques (-) | Opportunités (+) | Impacts (+) et (-) | | | | | | | | | |
| | | Fin | Opé | Rép. | | | | | | Jur. | | | |
| | (-) Atteinte à la santé, la sécurité et la sûreté du personnel (accidents du travail, accidents de trajet, maladies professionnelles, risques psychosociaux, maladies ordinaires, épidémie/pandémie, etc.) (-) Pénibilité des conditions de travail (+) Attractivité, rétention, baisse de l'absentéisme | Fin Coûts directs et indirects de l'absentéisme Opé Perturbation des opérations liées à l'absentéisme et au turnover, désorganisation interne Rép. « Image de l'entreprise, difficultés de recrutement liées aux conditions de travail » Jur. Dommages et intérêts, plaintes, condamnations | Attractivité des emplois (postes pourvus, délais pour pourvoir un poste), réputation de l'entreprise | (-) Accident entraînant des blessures, incapacités, décès (-) Maladies professionnelles, TMS, etc. (-) Cas de « burnout », harcèlement voire suicide (-) Dégradation du climat social (+) Santé des salariés, satisfaction des salariés | <ul style="list-style-type: none"> • ESRS-S1 Effectifs de l'entreprise • Thème : Conditions de travail • Sous-thème : santé et sécurité | Amont, Activités propres, Aval | Permanent, court, moyen, long terme | Selon critères et seuils entreprise (vraisemblance x impact) | Selon critères et seuils tiers et environnement (vraisemblance x impact) | <ul style="list-style-type: none"> • Orientations • Politiques • Actions • Ressources : moyens techniques humains et financiers (CapEx et Opex significatifs) liés à la santé et sécurité | Objectif : Indicateur de pilotage : Résultats année n-1, n Suivi et informations de la gouvernance | Selon critères et seuils entreprise (vraisemblance x impact) | Selon critères et seuils tiers et environnement (vraisemblance x impact) |
| (a) | (b) | (c-1) | (c-2) | (d) | (e) | (f) | (g) | (h) | | (i) | (j) | | |
| < Analyse du risque brut, réel ou potentiel > | | | | | | | | < Évaluation du risque brut > | | | | < Évaluation du risque net > | |

Comprendre ce document

- (a)** Enjeu (impacts, risques et opportunités) issu du dialogue « avis et opinions » avec les parties prenantes internes et externes
- (b)** Événements souhaités ou redoutés distincts de leurs conséquences, description des événements avérés ou potentiels, spécifiques aux activités. Le risque c'est « événement dont les conséquences... » (voir page 80)
- (c-1)** Analyse des conséquences (risques) des événements pour l'entreprise : conséquences opérationnelles, juridiques et réglementaires, réputationnelles, financières. Les 4 champs d'analyse sont indissociables et indispensables pour déterminer « la matérialité financière ». Questions posées : « qu'est ce qui s'est déjà passé » risque réel et « qu'est ce qui pourrait se passer » risque potentiel
- (c-2)** Analyse des conséquences (opportunités) des événements pour l'entreprise pour déterminer « la matérialité financière ». Questions posées : « qu'est ce qui s'est déjà passé » opportunité réelle et « qu'est ce qui pourrait se passer » opportunité potentielle
- (d)** Analyse des conséquences pour les tiers et l'environnement (impacts + et -) : social, société, environnement et santé, pour les « parties intéressées » (salariés, clients, fournisseurs, riverains, ONG, etc...). Impacts réels et impacts potentiels

- (e)** Liens avec les questions de durabilité pertinentes (thèmes, sous-thèmes et sous-sous-thèmes) à analyser dans les normes ESRS 1 (normes publiées au JOE pages 27 à 28)
- (f)** Maillon de la chaîne de valeur (amont, activités propres, aval), entité, BU, secteur d'activité concerné par la double importance-matérialité
- (g)** Temporalité des effets des IRO : permanent (continu), court (-de 1an), moyen (de 1 à 5 ans) et long (+de 5 ans) ou temporalité spécifique à l'entreprise
- (h)** Évaluation du risque brut, sans tenir compte des mesures de maîtrise (Vraisemblance et Impacts VxI) : voir onglet « critères et seuils pour la partie Conséquences/Impacts »
- (i)** Mesures de maîtrise des risques (IRO) mise en œuvre (en prévention sur les causes et la vraisemblance, en protection sur les conséquences) ; management des IRO selon les recommandations de la CSRD : politiques > actions et ressources > objectifs et indicateurs
- (j)** Évaluation du risque résiduel, compte tenu des mesures de maîtrise et à l'aide des critères et seuils (Vraisemblance et Impacts VxI) : voir onglet « critères et seuils pour la partie Conséquences/Impacts »

Exemple d'un processus interne d'analyse et d'évaluation des enjeux (IRO) : éclairages sur l'étape 4, zoom sur « le risque »

Le risque, cet incompris...

- La définition de « risque », terme désormais utilisé dans de nombreuses lois (anticorruption, devoir de vigilance, rapport de durabilité) n'est pas largement partagée et comprise au sein des entreprises. Il est indispensable de clarifier le vocabulaire utilisé et son sens, pour toute la CSRD, ce, afin de faciliter la mise en action.

- Par ailleurs, la pratique de management des risques est parfois trop décorrélée de l'activité réelle. L'importance d'une méthode, c'est son utilité, sa contribution à la dynamique managériale et aux résultats...

- Définition selon l'AMF : « *Le risque représente la possibilité qu'un événement survienne et dont les conséquences seraient susceptibles d'affecter les personnes, les actifs, l'environnement, les objectifs de la société ou sa réputation.* » Cette définition de 2010 est compréhensible par tous, de pleine actualité et en double matérialité !

- Définition ISO 9001:2015 (extrait) : « facteurs susceptibles de provoquer un écart (...) par rapport à un objectif (...) ».

- Pas d'objectif, pas de risque d'écart par rapport à un objectif. Le management des risques amène un besoin de clarté des objectifs et de relier les IRO à leurs objectifs, dans la stratégie.

- Management des risques. En 3 mots-locutions: anticiper, maîtriser les écarts de performance, éviter les crashes ! Cela s'applique tant aux risques (-), aux opportunités (+) qu'aux impacts positifs (+) et négatifs (-).

- La publication d'un chapitre « facteurs de risques » et d'un chapitre « durabilité » dans un rapport de gestion implique une cohérence et complémentarité des méthodes, le cas échéant. La double matérialité enrichit les méthodes pré-existantes.

CA CONSISTE EN QUOI MANAGER LES RISQUES,

LES IRO?



→ ANTICIPER



→ MAÎTRISER LES ÉCARTS DE PERFORMANCE



→ ÉVITER LES « CRASHS »

L'opportunité aussi !

L'opportunité (+) n'est pas en tant que telle le pendant du risque (-) ou son contraire. L'opportunité c'est faire mieux que l'objectif, voire se donner de nouveaux objectifs, explorer de nouveaux territoires...(voir définitions en annexe).

Un exemple pour une coopérative : l'évolution du comportement des consommateurs vers plus de végétal est une opportunité de développement d'activité pour les filières végétales* ; le besoin de ressources renouvelables (chimie verte, biogaz, agri-voltaïsme, carburants renouvelables), la confiance des consommateurs liée à une marque ou à sa provenance, aux critères et signes de qualité et d'origine (label rouge, AOC, IGP, bio) sont autant d'opportunités de développement pour toutes les filières, selon le contexte.

* C'est aussi un risque de décroissance pour les filières élevage.

Quelles ressources pour le management des risques, des IRO ?



On parle bien de manager les IRO, les impacts (+) et (-) risques (-) et opportunités (+), pas seulement le risque au sens écart négatif par rapport à un objectif. Il est indispensable d'utiliser un vocabulaire et des méthodes partagés.

- La norme ESRS 1 volet double matérialité (chap. 3 et exigences d'application) ainsi que le guide de [mise en oeuvre de l'EFRAG IGI Materiality Assessment](#).

- Selon la taille et l'organisation des coops, les équipes « audit interne » ([normes d'audit, IFACI](#)) et les équipes « système de management » ([normes ISO, AFNOR](#)) le cas échéant, utilisent l'approche par les risques. Un travail de concert est nécessaire tant sur les méthodes que la mise en oeuvre en amont des analyses notamment.

- « Les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne - Cadre de référence : Guide de mise en oeuvre pour les valeurs moyennes et petites » de l'AMF. Si le cadre a été édité pour les sociétés cotées, il n'en est pas moins pertinent et synthétique sur la gestion des risques.

« [Sustainability risk guide for European risk managers](#) » par la FERMA, c'est en anglais mais synthétique et utile ! La FERMA est la Fédération européenne des associations nationales de management des risques.

Exemple d'un processus interne d'analyse et d'évaluation des enjeux (IRO) : éclairages sur l'étape 4, zoom sur « le risque »

Comment fait-on cette analyse et cette évaluation des enjeux, impacts risques et opportunités ?

De manière transversale. L'analyse et l'évaluation requièrent des compétences multiples, opérationnels, financiers, marketing communication, juridiques, RH, environnement, il convient de réunir des compétences transversales pour réaliser des analyses solides. Sous forme d'ateliers, par ex.

Importance des thématiques versus importance des informations. On analyse et évalue d'abord l'importance relative de la thématique, des thèmes et sous thèmes associés, ensuite on regarde la pertinence des informations à reporter (voir p. 33).

Niveau d'importance qualifié ou quantifié. L'évaluation requise dans un premier temps est qualitative. La matérialité peut être élevée, modérée, limitée par exemple. Pour certains points, les directions financières devront évaluer en euros (voir effets financiers escomptés et dispositions transitoires).

Double cotation. Il est nécessaire de disposer de seuils de matérialité financière et de seuils de matérialité d'impact pour faire une double évaluation (voir exemples ci-contre).

Risque inhérent/brut ou risque net/résiduel. Le risque brut c'est « avant mesure de maîtrise ». Le risque net c'est « compte tenu des mesures de maîtrise mises en œuvre et des résultats ». La norme requiert l'évaluation et la présentation du risque brut. Le pilotage ESG se fait compte tenu des mesures de prévention et de protection face aux risques (risque net). Le marché financier (investisseurs, assureurs, banques) apprécie le risque résiduel dans le chapitre facteurs de risques du rapport de gestion. Il convient de ne pas dissocier la présentation dans le rapport de durabilité du pilotage effectif de la performance ESG.

Risque avéré-observé et risque potentiel. C'est un point clé. L'évaluation du risque (ou de l'impact) avéré ou observé repose sur une information documentée, un historique. Le risque futur s'apprécie au regard de scénarios « le plus précis possible », sur lequel l'entreprise fait consensus. On ne peut prévoir totalement le futur, on peut en réduire l'incertitude. On peut aussi le subir sans s'y être préparé...

L'importance des critères et seuils

La définition de critères et de seuils est un pré-requis d'une évaluation. C'est aussi un pré-requis réglementaire (cf. norme).

→ Exemples de critères et seuils à déterminer par le management et à aligner avec les objectifs

| Matérialité pour l'entreprise | | | | |
|-------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------|----------------------------------------|----------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Exemples de critères et seuils (matérialité dite financière) | | | | |
| Seuils | Mineur | Modéré | Important | Majeur |
| Risques financiers | | | | |
| Dépenses (OpEx) | Jusqu'à 100k€ | 100k€ à 400k€ | De 400k€ à 1000k€ | Au-delà de 1000k€ |
| Productivité | > Productivité <2% | > Productivité < 5% | > Productivité <10% | > Productivité >10% |
| Chiffre d'affaires | Stagnation des parts de marché | Jusqu'à 3% de perte de parts de marché | De 3% à 5% de perte de parts de marché | Plus de 5% de perte de parts de marché |
| Risque de réputation | | | | |
| Réputation, image de marque | Quelques articles dans la presse locale d'un pays | x | x | Campagne de presse internationale à charge, importante et longue |
| Risque liés aux opérations, à la qualité des produits et services | | | | |
| Continuité des affaires | Arrêt inférieur à 1h00 | Arrêts de 1h00 à 4h00 | Arrêt de 1j à 5j | Arrêts de production > 5j |
| Retours client | Retour client < 1% | Retour client < 3% | Retour client < 5% | Retour client > 5% |
| Client "Net Promoter Score" | NPS < à 90 | NPS < à 80 | NPS < à 70 | NPS < à 65 |
| Risques juridiques et réglementaires | | | | |
| Risque juridique | Avertissement, rappel à la loi | xx | xx | Civil (dommages et intérêts) Pénal (amende, emprisonnement) Interdictions d'exercer, de s'implanter, de commercialiser |
| Risque réglementaire | x | xx | xx | |

Les critères et seuils doivent être alignés avec les objectifs de l'entreprise, le seuil maximum détermine l'appétence au risque ou la limite d'acceptabilité. La fixation des seuils relève du ComEx, du CoDir.

Il y a lieu de déterminer des critères et seuils : gravité x probabilité pour la matérialité d'impact et ampleur x probabilité pour la matérialité financière (cf. ERSR 1.3.4 et 3.5) L'ampleur et l'étendue sont seuils de gravité (mineur, modéré, important, majeur). Le caractère « irrémédiable »

| Matérialité sociétale et environnementale | | | | |
|------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|----------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|
| Exemples de critères et seuils (matérialité dite d'impact) | | | | |
| | Mineur | Modéré | Important | Majeur |
| Impact sociaux | | | | |
| Climat social | " Coups de gueule " | Tensions passagères | Tensions durables | Mouvement social important et durable |
| Rotation de l'emploi | Turn-over < à x | Turn-over > à x | Turn-over > à x | Turn-over subi sur des personnes clés |
| Santé et sécurité | Blessures légères | Hospitalisations | Incapacités | Décès |
| Impact environnementaux | | | | |
| Pollution | Gêne dans pollution | Pollution ponctuelle | Pollution durable | Pollution irréversible |
| Changement climatique | Trajectoire < à 1° | x | Trajectoire > 1,5° et <2° | Trajectoire > 2° |
| Impact sociétaux | | | | |
| Emploi | Arrêt inférieur à 1h00 | Arrêts de 1h00 à 4h00 | Arrêt de 1j à 5j | Arrêts de production > 5j |
| Droits de l'homme | x | x | xx | Atteinte caractérisée aux droits de l'homme, privation de liberté |
| Impact de gouvernance | | | | |
| Compétence (administrateurs, ComEx) | Défaut de compétence mineur identifié | Formation incomplète (> 50 % du prog.) | Processus de sélection partiel et formation incomplète (< à 50% du prog.) | Civil (dommages et intérêts) Pénal (amende, emprisonnement) |
| Représentativité* (administrateurs) | Quasi-représentativité des activités et des salariés | | | Défaut de représentativité des activités et des salariés majeurs |
| Indépendance** (administrateurs et comités) | Part des administrateurs indépendants > 25% | de 15 à 25% | Part des administrateurs indépendants de 1 à 15% | Part des administrateurs indépendants = 0% |

*La compétence, la représentativité et l'indépendance sont 3 critères clé de gouvernance

**La recommandation du Code AFEP-Medef en matière d'indépendance est de 33% des admin.

relève de limites d'acceptabilité (ex. pollution irréversible) cf. ci-dessus. Chaque entreprise doit déterminer les critères et seuils adapté à ses activités et aux besoins de la CSRD et expliquer la méthode retenue (IROI).

Double matérialité : éclairages sur l'étape 5 et 6, la matérialité de l'information et le rapport de durabilité

Les principes à appliquer

Dès lors qu'un ESRS E, S ou G thématique est « matériel », il convient de répondre aux exigences de publication (1er niveau d'information). Il conviendra d'être précis lors de l'analyse quant aux thèmes et sous-thèmes pertinents pour l'entreprise (voir le point (e) travaux internes d'évaluation p. 30).

Dès lors qu'un ESRS est matériel, il convient de publier les éléments de gestion, de management des IRO, à savoir : politiques, actions et ressources, indicateurs pertinents (objectifs et indicateurs). On parle d'exigences minimales de publication.

L'entreprise peut omettre les points de données de la section « indicateurs » (objectifs et indicateurs) dès lors qu'elle considère qu'ils ne sont pas pertinents au regard de la matérialité de l'information. (ESRS 1-3.2-point-34).

Si l'entreprise conclut que le changement climatique n'est pas matériel, elle a l'obligation de s'en expliquer, ce n'est pas le cas pour les autres ESRS E,S et G.

Pour éviter de répéter les informations (ex. E1 Changement climatique et thématique de l'eau et E3 eau,) l'entreprise peut faire de renvois (ESRS 1-AR18).

La matérialité de l'information

La notion de matérialité de l'information vise à **ne publier que les indicateurs pertinents**. Ils peuvent se trouver dans la norme, dans les futures normes sectorielles ou encore être spécifiques à la coopérative.

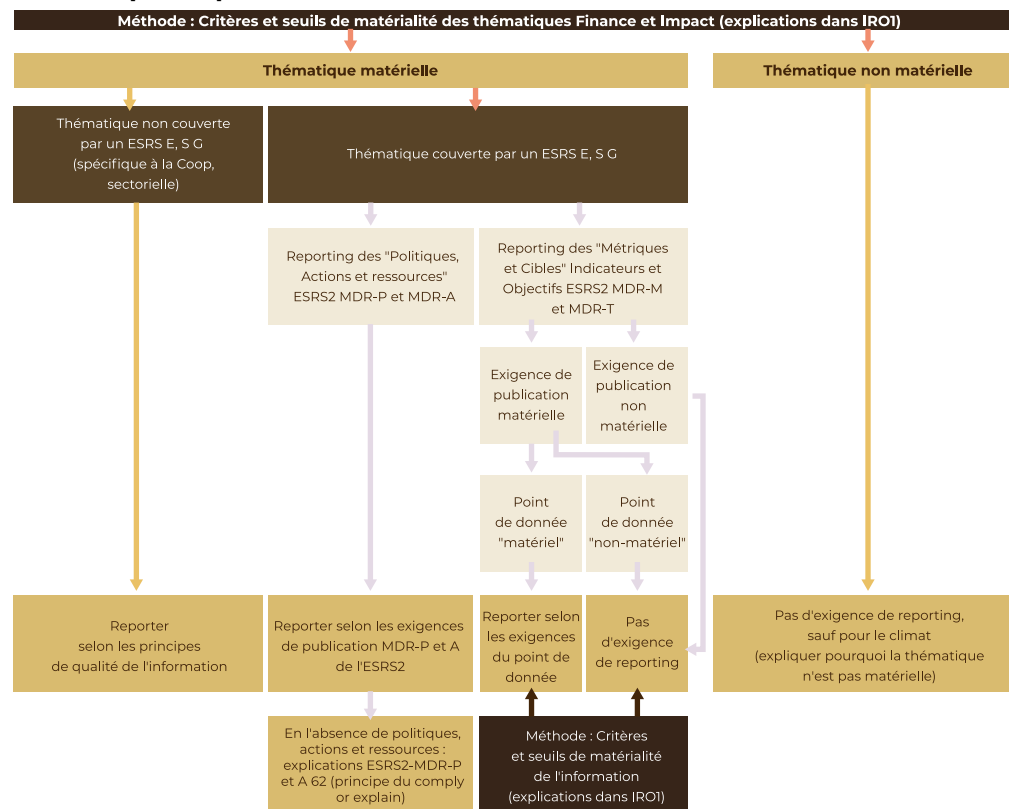
En l'absence d'indicateurs d'impact pertinents dans les normes existantes (elles sont incomplètes pour certaines), l'EFRAG propose des correspondances avec la GRI ou autres référentiels reconnus (ex. ISSB-SASB).

Une information qualitative ou quantitative (un indicateur) est pertinente dès lors :

- Qu'elle est adaptée pour mesurer, qualifier, quantifier, expliquer une thématique
- Qu'elle est utile à la prise de décision, des utilisateurs de l'information financière, des pilotes internes des enjeux (IRO), des utilisateurs de l'information d'impact.

Les critères et seuils de matérialité de l'information appliqués doivent être documentés (ESRS 1-3.2-point-36) pour cadrer les travaux internes, pour pour le vérificateur de durabilité et pour expliquer les IRO1 et 2.

→ Schéma pour la publication



Une règle devrait s'imposer : **« Qui utilise quelle donnée ? Pour quelle décision ? »** Sachant qu'une entreprise qui démarre son reporting ne peut raisonnablement pas suivre 1000 indicateurs qualitatifs et quantitatifs et que le principe de proportionnalité devrait s'imposer.

Double matérialité (SBM-3) dans Informations générales (ESRS 2) : exemple de présentation dans un rapport

→ Exemple de présentation pour un enjeu, impacts risques et opportunités

| Matérialité pour la coopérative* | | Matérialité sociétale et environnementale* | Horizons temporels | Lien avec les normes | Chaîne de valeur | Prise en compte dans le modèle d'affaires et la stratégie |
|-------------------------------------------|-------------------------------------------------|--------------------------------------------------|-------------------------------------|--------------------------|-----------------------|------------------------------------------------------------|
| Risques (-) et Opportunités (+) | | Impacts (+) et (-) | | | | |
| Description des risques (-) significatifs | Description des opportunités (+) significatives | Description des impacts significatifs (-) et (+) | Court, moyen, long terme, permanent | N° E, S, G ou spécifique | Aval, activité, amont | Rapport page x ESRS2 Rapport Page E, S et G pertinentes |

*Matérialité financière au sens des normes ESRS

*Matérialité d'impact au sens des normes ESRS

Niveau de matérialité brute : ●●

Niveau de matérialité brute : ●●●

Niveau de matérialité résiduelle : ●●

Niveau de matérialité résiduelle : ●●

Inspiration

- A nouveau la coopérative reste libre de sa présentation, dès lors que les points de données de ESRS 2-SBM-3 sont couverts. **Dans tous les cas, il y a lieu de présenter une description des impacts risques et opportunités... donc, un texte.** Concis et pertinent de préférence. La présentation ci-dessus intègre certains points de données requis par ESRS 2-SBM-3. Pour la conformité, il convient aussi de rappeler les dispositions transitoires (ESRS 1-10) ainsi que les exigences introduites par étapes (ESRS-Annexe C).
- La présentation d'une matrice est une pratique d'entreprise, pour autant elle ne répond pas seule aux critères de conformité. La loi, les normes et les points de données demandent une description des IRO (impacts risques et opportunités).
- Certaines entreprises ont d'ores et déjà anticipé lors

de l'exercice 2023, publication en 2024 (voir en annexe : ressources, p. 78).

- Dès mars, avril et mai 2025, les coopératives pourront s'inspirer de la pratique des sociétés éligibles au titre de l'exercice 2024 (ex. SBF120 en France, DEU - Document d'Enregistrement Universel - rubrique finance du site internet)

L'importance de la présentation de la double matérialité

La solidité méthodologique pour l'établir, la clarté et la compréhensibilité de l'analyse en double matérialité sont fondamentales. Tant pour l'interne, pour la dynamique managériale, la compréhension partagée et la nécessité d'un consensus que pour l'externe, le rapport public.

La qualité et la transversalité des travaux internes menés pour l'analyse en double matérialité (cf. p. 28 à

33) permet de formuler une synthèse pertinente dans le rapport. En prenant soin de travailler d'abord la méthode : **Méthode de double matérialité > Travaux internes et consultations > Présentation externe.**

L'entreprise, la coopérative, dans son rapport, doit développer un véritable savoir-dire pour créer la confiance. La coopérative doit aussi prendre en compte le risque de réputation.

La norme impose la présentation du risque brut, sans prise en compte des mesures de maîtrise. Il est indispensable pour la compréhensibilité de l'analyse en double matérialité de préciser, dans IRO1 (processus) et SBM-3 (IRO en double matérialité), si les résultats présentés sont des « perceptions », des opinions, ou des « évaluations-cotations » d'une part ; et pour la cotation des IRO, si ce sont des risques inhérents-bruts ou des risques nets-résiduels, d'autre part.

Le processus (IRO1) dans Informations générales (ESRS 2)

Pourquoi concevoir un processus ?

Selon les termes même de l'EFRAG (IG Materiality Assessment) « [...] L'ESRS n'impose pas la manière dont le processus d'évaluation de l'importance relative doit être conçu ou mené par une entreprise. En effet, aucun processus ne conviendrait à tous les types d'activité économique, de structure organisationnelle, [...] ». Cependant, pour que le lecteur du rapport de durabilité comprenne et apprécie le résultat de l'étude de matérialité, il convient de **décrire comment l'analyse a été faite, quels critères de matérialité des thématiques et de matérialité de l'information ont été utilisés**. C'est un objectif de la CSRD : la transparence. Dire ce que l'on fait, faire ce que l'on dit.

Selon les termes de l'ANC (Guide n°2 de juin 2024) , il y a lieu d'appliquer un **principe de proportionnalité** « Guide ESRS n°1, déc. 2023, Q3 ». On comprend en effet aisément qu'une entreprise multinationale, soumise aux obligations de reporting depuis la loi NRE (exercice ouvert en 2003) ayant des équipes et des moyens importants dans le département « ESG, Durabilité » ne va pas mettre en oeuvre les mêmes méthodes et moyens associés qu'une entreprise de 250 ETP qui « démarre » son reporting externe. C'est la raison pour laquelle il est indispensable d'être clair dans la partie méthode sur ce qui est fait, en adéquation avec les moyens. Une coopérative nouvellement éligible au reporting public de durabilité va capitaliser sur son existant le formaliser pour le reporter en externe, planifier, le cas échéant, ce qui sera fait ultérieurement. Et l'expliquer, selon le principe « appliquer ou expliquer ».

La logique d'un processus c'est d'être répétable, avec des acteurs des tâches, etc. Or, le pilotage des IRO, c'est en continu et le rapport de durabilité c'est une fois par an, pour l'assemblée générale ordinaire. Il convient donc d'avoir des processus organisés et décrits. (voir p. 29 à 31)

Comment répondre à « ...procédure d'évaluation de l'importance » ?

Dans la mesure où chaque entreprise reste libre du processus (ensemble d'activités) ou de la procédure (tâches d'une activité) mis en oeuvre, il convient de décrire ce processus clé qu'est l'analyse en double matérialité. L'évaluation de la double matérialité étant le point de départ de l'information en matière de durabilité. Cela concerne les IRO impacts (+) et (-) et les risques (-) et opportunités (+).

Un processus, ça se décrit, par exemple avec un logigramme (élément d'entrée, tâche, responsable, éléments de sortie), un tableau double entrée (quelle tâche, par qui), le recours au « business process management », à un diagramme SIPOC, selon ce qui est adapté à l'entreprise. Les équipes système de management ISO sont coutumières de ces méthodes. Cela s'applique à l'analyse en double matérialité et aux objectifs et indicateurs.

Ce qui est requis pour la description du processus IRO1 :

- Les méthodes et hypothèses utilisées
- La vue d'ensemble des méthodes pour identifier, évaluer et suivre les IRO
- La prise en compte des IRO sur l'ensemble de la chaîne de valeur
- La prise en compte des parties intéressées dans le processus
- Les critères et seuils (fréquence x gravité ou vraisemblance x impact) utilisés pour les impacts négatifs réels ou potentiels sur les tiers et l'environnement, sur la coopérative (matérialité dite financière)
- La vue d'ensemble des processus de décision associés aux IRO et leur intégration dans les processus de pilotage de l'entreprise (voir p. 66)
- La vue d'ensemble du contrôle interne

Pour IRO2, la coopérative présente les exigences de publication (1er niveau d'information des ESRS) auxquelles elle a répondu. Cela permet de comprendre rapidement ce qui a été inclus ou omis.

Quels « livrables » pour la double matérialité ?



- **En interne pour l'élaboration et la mise à jour**
 - Une description précise du processus mis en oeuvre pour établir la double matérialité, dont responsabilités, consultations, analyses documentaires, benchmark, etc.
- **Pour l'OTI* (Organisme Tiers indépendant) ou CAC qui effectue la vérification**
 - Le projet de rapport et son volet IRO1
 - Les éléments de preuves des processus mis en oeuvre
- **Dans le rapport**
 - La réponse aux points de données de ESRS 2 IRO1 (processus) et IRO2 (exigences couvertes).

*Sous réserves des dispositions finales liées à l'audit, avis technique de la H2A, méthodologies d'audit en cours d'élaboration

Quelles ressources pour la mise en oeuvre des processus ?



Dans la mise en oeuvre, vous pouvez vous appuyer sur :

- [Le guide de mise en oeuvre de l'EFRAG IGI Materiality Assessment, en anglais](#)
- [Le guide de l'ANC de juin 2024](#) notamment les questions Q2 (Q2.1 à Q2.9) et Q3

10 questions sur l'analyse en double matérialité

Q1 Quelles sont les limites, les difficultés d'une analyse de matérialité ?

D'abord faire attention de distinguer : exposition, perception (avis et opinions), analyse et évaluation-cotation. Les parties intéressées sont plus à même de donner un avis (et il est important) que de faire une évaluation détaillée multicritères sur l'ensemble des enjeux. Ensuite prendre en compte toutes les contraintes : temps à passer par personne, nombre de sujets à balayer, connaissance individuelle partielle, etc.

Faire attention à ne pas en faire un exercice « one shot », décorrélé des processus de management. Enfin la réduction des incertitudes du futur nécessite une analyse documentée et un consensus sur les hypothèses retenues. A nouveau, commencer par la méthode. et détailler des raisons pour lesquelles elles ne le font pas ou elles ne l'ont pas encore fait (en cours, planifié). C'est un principe reconnu en droit. Il est notamment prévu dans le balisage.

Q4 Quel est le niveau de détail, de profondeur, de complexité lors de l'analyse ?

C'est un point majeur lorsque l'on établit la méthode, avant l'analyse interne et la publication externe. Plus la méthode est complexe, détaillée, désagrégée, plus sa mise en œuvre sera « lourde », et plus le risque de sa non-mise à jour régulière sera fort. La dynamique managériale déjà en place, l'adéquation aux moyens et la pertinence devraient vous guider. Attention à « l'usine à gaz » que personne ne comprend et s'approprie en interne ou à l'exercice « hors sol ». Le guide propose un chemin de conformité et des exemples les plus simples possibles.

Q2 Quelle est la fréquence d'une analyse de double matérialité ? À chaque exercice ? Tous les 2-3 ans si aucun changement majeur ?

Dans la pratique, les entreprises revisitent leur analyse de matérialité tous les 3 à 5 ans. La pertinence voudrait que cela soit fait à chaque cycle stratégique. Les entreprises ont en général des stratégies « business » à 5 ans. Elles devraient intégrer comme élément d'entrée l'analyse en double matérialité pour construire une stratégie globale avec un volet durabilité. Un point de vigilance cependant, si les activités sont modifiées significativement (ex. rachat ou création d'une nouvelle activité) ou si le contexte change significativement (ex. évolution du comportement des consommateurs, évolution réglementaire importante), il peut être pertinent de faire une révision partielle.

Q5 Doit-on faire une évaluation de l'importance du risque inhérent-brut ? Du risque résiduel-net ?

La norme requiert la présentation dans « Informations générales SBM-3 », l'analyse en double matérialité des IRO, du risque brut, sans considération des politiques et plans mis en œuvre. Cela permet d'apprécier, d'évaluer le caractère adapté des politiques, plans d'actions et ressources mis en œuvre. De mieux évaluer aussi les résultats obtenus.

Le pilotage se fait à partir du risque net (en considération des résultats obtenus et du niveau de maîtrise). La finalité est bien de maîtriser les effets des impacts risques et opportunités ESG. Dans tous les cas, dans « Informations générales IRO1 », il conviendra d'expliquer la méthode et le processus retenus.

Q3 Si la coopérative détient des filiales, faut-il travailler une analyse de double matérialité par filiale ou globale au groupe ?

Le périmètre à prendre en compte est le périmètre consolidé. Pour autant, dans l'analyse s'il y a des activités très différentes (code NACE), il est pertinent de différencier les activités concernées dans l'analyse. C'est un élément à prévoir lors de l'élaboration de la méthode. Par exemple, en précisant l'activité concernée dans la chaîne de valeur, ou en faisant une évaluation spécifique (voir p. X). Il y a aussi une question de moyens, de temps à passer, de complexité à maîtriser.



Q6 Quels sont les seuils de fréquence, de vraisemblance à utiliser ?

Comme pour les seuils de gravité-impact (cf. p. 32), on détermine des seuils de fréquence, de probabilité, de vraisemblance pour le risque observé (exceptionnel, rare, occasionnel, fréquent) et pour le risque potentiel (très improbable, improbable, probable, très probable)

10 questions sur l'analyse en double matérialité

Q7 Que faut-il pour faire une « juste » évaluation-cotation des IRO ?

D'abord disposer d'une information documentée : a) causes racines, b) conséquences, c) mesures prises en prévention pour que le risque ne survienne pas ou pour en limiter les effets, d) mesures prises en protection, si le risque survient (plan de continuité d'activité, cellule de crise, rappels, assurances, etc.), e) incidents signalés, f) historique, etc. Ensuite des résultats (indicateurs), des audits. Tout ce qui permet d'exercer un jugement professionnel le plus solide possible. Enfin des personnes compétentes pour apprécier-coter les IRO bruts et nets. Sur le risque observé, c'est facile, les faits et chiffres parlent. Sur le risque potentiel, le futur, il convient de réduire autant que faire se peut la subjectivité avec la meilleure information possible (cf. points de a à f, du tableau page 30). Il s'agit de réduire l'incertitude sur des bases tangibles : consensus sur des scénarios, plans d'actions solides à court, moyen et long terme. Certaines entreprises disposent de guide de gestion des risques. Ils peuvent être utilisés dans la phase « définition de la méthode ».

Q8 Combien de temps faut-il pour réaliser une étude en double matérialité ?

Hors diagnostic préalable, cahier de charges, consultation et sélection d'un prestataire, le cas échéant, il semble difficile de prendre moins de 3 mois. En commençant toujours par le cadrage et la méthode. Et avec un impératif d'associer la gouvernance (CAm, ComEx) tant dans l'élaboration, le questionnement que la validation.

Q9 Faut-il se faire accompagner ? Est-il possible d'internaliser la compétence ?

Il y a une question de « bande passante » : ai-je les disponibilités en interne pour conduire une étude ? L'établissement de la méthode devrait être le préalable, la 1ère étape d'une analyse en double matérialité. Elle conditionne les moyens à mettre en œuvre et les délais. Ensuite la compétence. Les entreprises devraient penser « coaching » plutôt qu'externalisation totale. Donc trouver un équilibre entre coaching, formation et transmission de savoir-faire, coréalisation avec des ressources externes. Le duo DAF-RSE doit acquérir puis conserver la maîtrise de ce processus clé.



Q10 Combien de temps faut-il pour une actualisation ?

Si la méthode est intégrée au processus, cela peut être rapide, un mois. Pour rappel, il convient d'appliquer le principe de proportionnalité, c'est à dire : adapté à la taille et aux moyens. (guide ANC n°2, Q3, juin. 2024)



Le changement climatique, atténuation et adaptation (E1) dans Environnement

Pourquoi s'engager dans « l'atténuation et l'adaptation au changement climatique » ?

Est-il utile de rappeler **l'importance vitale du climat pour les activités agricoles** ? On parle bien de climat, de hausses de températures moyennes, pas uniquement de météo.

Engager ou accélérer son engagement pour le climat c'est prendre en compte :

- Les risques physiques : risques aigus (inondations, sécheresses, T° extrêmes, etc.) et risques chroniques (modification durable des températures moyennes)
- Les risques de transition (risques réglementaires, risques de marché, risques de réputation, risques technologiques).

C'est aussi prendre en compte les opportunités : production d'énergie renouvelable (biogaz, biocarburant, agri-voltaïsme,...), chimie verte, efficacité énergétique, nouveaux produits, nouveaux marchés, résilience du modèle d'affaires.

Engager ou accélérer son engagement pour le climat, c'est une question de stratégie.

La relation au temps long dans un contexte court terme tendu est questionnée. Les marges de manoeuvre économiques, dans beaucoup de filières, sont limitées, les agendas encombrés. Par ailleurs, si le management du temps court et moyen terme est habituel, avec une prédominance du court terme souvent, la question du temps long est posée. Face au temps, il y a plusieurs attitudes possibles : faire l'autruche, agir en pompier, préparer les changements inévitables ou inventer le futur. Le changement climatique amène à conduire un projet à 2030, 2050, et c'est maintenant qu'il se construit, en faisant face aux incertitudes. Préparer l'avenir ou le subir.

Les changements annoncés nécessitent aussi de trouver de nouveaux financements, cela devrait

mobiliser les moyens de tout l'écosystème agricole et agroalimentaire : associés-coopérateurs, banques, coopératives, entreprises clientes, état, etc. Les défis du changement climatique ne peuvent être relevés seuls. Enfin, c'est aussi un défi en termes de compétences des experts agri-agro en atténuation et adaptation au changement climatique.

Comment aborder ou accélérer sur le changement climatique ?

Ce guide synthétique présente un chemin de conformité et ne peut entrer dans le détail de toutes les thématiques. Dans les seules normes environnementales, E1 fait 39 pages. Ce sujet mériterait un guide complet. Pour autant, ce guide propose quelques recommandations pour engager, améliorer, accélérer l'existant en matière de changement climatique. La priorité c'est l'atténuation, la réduction des gaz à effet de serre (GES).

Apprendre à compter et compter justement sur les activités contrôlées (le scope 1 et 2). Quelle que soit la méthode ([bilan carbone](#), [normes ISO](#), [GHG protocol](#)), compter s'apprend. Compter s'industrialise avec des solutions informatiques reconnues pour ne pas crouler sous la charge de travail, notamment lors des actualisations.

Comprendre les principaux impacts sur les activités pour agir avec pertinence. Le bilan carbone n'est rien sans l'analyse et surtout sans l'action qui en découle.

Mesurer et comprendre aussi les impacts sur la chaîne de valeur, de l'amont à l'aval, par exemple avec une analyse de cycle de vie (ACV) simplifiée monocritère. Le défi de la collecte de données fiables, de leur coût en sont le corollaire.

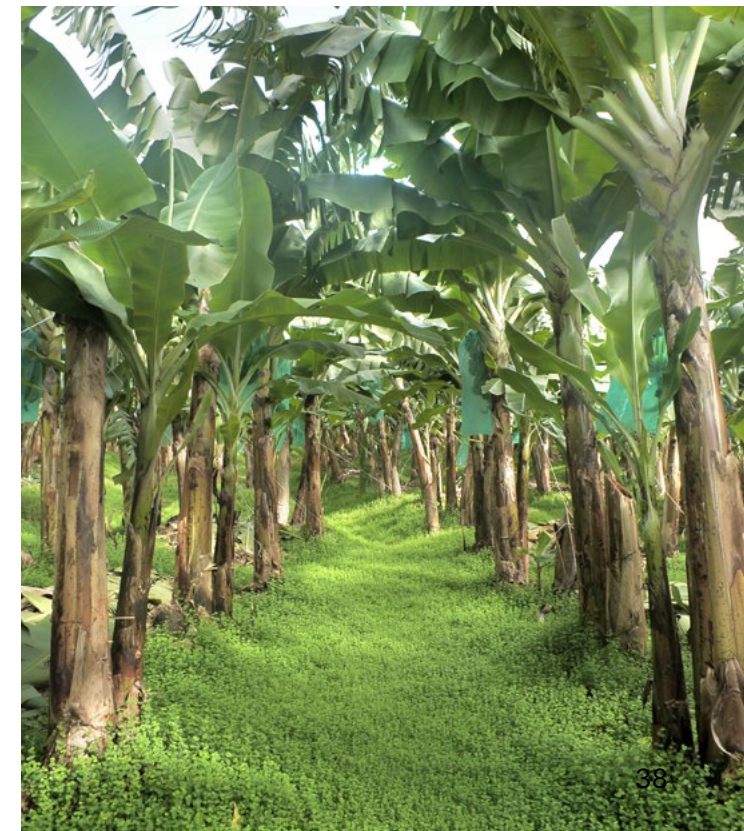
Puis modéliser les impacts (IRO) futurs à la fois sur les risques et opportunités (cf. page 30).

Enfin construire des plans à court, moyen et long

terme, en intelligence collective, des plans solides, des plans financés (CapEx, OpEx) pour faire des transitions une réalité. Les plans sont tout **à la fois des plans d'atténuation et des plans d'adaptation**. L'adaptation doit mobiliser toutes les expertises agronomiques, les instituts de recherche.

La modélisation peut s'appuyer sur la méthode [SBTi](#). Plus globalement la méthode [ACT Accelerate Climate Transition](#) permet de construire, de déployer une stratégie climat (atténuation et adaptation). Et d'évaluer sa maturité.

Dans tous les cas, c'est un travail en commun avec les experts climat, experts agronomiques, directions financières, validé par le ComEx et le CAAdm.



Le changement climatique, atténuation et adaptation (E1) dans Environnement

Quelles ressources pour la mise en oeuvre de E1 ?

Dans la mise en oeuvre, vous pouvez vous appuyer sur :

Modélisation, scénarios

- Modélisation. [DRIAS, les futurs du climat](#) (projections climatiques régionalisées)
- Modélisation. [The SBTi's FLAG Guidance Forest, Land and Agriculture](#)
- Modélisation. Météo France, Climadiag, changement climatique à l'échelle micro-locale « à quoi votre commune devra-t-elle s'adapter? »

Dossiers

- [Publications de l'ADEME](#) sur l'agriculture dans la librairie
- [INRAE, changement climatique et risques](#), dossiers, articles et recherches
- Shift Project, vers une agriculture bas carbone, résiliente et prospère, [rapport intermédiaire, juin 2024](#), rapport final prévu en nov. 2024
- AXA Climate. [Nombreux dossiers sur le changement climatique](#), outils
- Haut Conseil pour le Climat, [dossier complet alimentation et agriculture janv. 2024](#)

Financements

- [Accompagnement du financement : Solutions Pacte Industrie](#) :
 - Étudier les opportunités d'évolution du mix énergétique de son site industriel
 - Élaborer sa stratégie de décarbonation avec ACT (Accelerate -Climate Transition) Pas à Pas
 - Construire sa trajectoire d'investissement bas carbone
 - ...
- Rapport d'étude : [Outils de financement innovants pour l'agriculture française](#), juin 2024
- Compétences. Fonds FNE pour les formations au changement climatique
- [Plateforme recensant les aides sur la transition écologique TPE PME](#)
- [Financements BPI](#)
- Programme CEE « Enersol » par Feve

Méthodes # élaboration du plan de transition

- [Accelerate Climate Transition](#), une méthode reconnue, robuste en 5 étapes

Méthode # résilience

- OCARA. La [méthode OCARA](#) (Operational Climate Adaptation & Resilience Assessment) est une approche développée par Carbone 4 pour aider les entreprises à évaluer et renforcer leur résilience face aux impacts du changement climatique. Conçue en partenariat avec l'ADEME, HDI Global France, Bureau Veritas et la CCI Grand Est, cette méthode fournit un cadre d'analyse structuré en trois étapes principales. [Méthode disponible en téléchargement](#).

Méthodes # formalisation du plan de transition

- [Guide pédagogique de l'AMF sur les plans de transition](#), fév. 2024. S'il s'adresse aux sociétés cotées, il n'en constitue pas moins une ressource intéressante.
- À venir, Guide de l'EFRAG sur les plans de transition (www)

Outils et expertises de La Coopération Agricole

- Guide pratique : [Bilan des gaz à effet de serre des coopératives agricoles](#), juillet 2024
- Ces sujets sont travaillés avec les fédérations métiers et les fédérations régionales de La Coopération Agricole, n'hésitez pas à les contacter pour tout complément spécifique à votre filière. Vous pouvez retrouver tous les contacts utiles en page 77

Outils LCA-Solutions+

- Réalisation de bilans carbone : Accompagnement complet pour l'élaboration de votre bilan carbone, réalisable dans le cadre du programme BPI.
- Solution logicielle OptiCarbone : Cette solution est conçue pour simplifier la réalisation et la mise à jour des bilans carbone des coopératives. Intuitive et accessible, OptiCarbone permet aux coopératives de suivre efficacement leur empreinte carbone.
- ACT (Accelerate Climate Transition) pas à pas : Programme d'accompagnement pour la mise en place d'une stratégie de décarbonation sur mesure.
- Formations sur les enjeux climatiques : Sessions de formation dédiées aux sujets liés au climat pour différents publics (élus, CoDir, techniciens conseils, QSE)
- Solutions de sobriété énergétique : Audit, conseil et logiciels dédiés à l'optimisation de la consommation

énergétique (OptiElec, Optiventil, Optiséchage)

Accompagnement ADEME

- [ADEME et dispositifs agriculture durable](#) Agribalyse, portail CANARI, Agri Adapt, Expertises, etc.

Quels « livrables » pour le changement climatique, atténuation et adaptation ?



• En interne pour l'élaboration et la mise à jour

- Le BEGES scope 1 et 2, le BEGES scope 3 amont (chain d'approvisionnement) et aval (usage du produit, déchets) avec les données actualisées
- Les processus de collecte, consolidation et contrôle des données qualitatives et quantitatives pour le BEGES
- Le processus d'élaboration du plan de transition, le plan de transition
- Les dispositions transitoires et mises en oeuvre progressives appliquées

• Pour l'OTI* (Organisme Tiers indépendant) qui effectue la vérification

- La traçabilité et les preuves liées au processus (cf. ci dessus), au BEGES et au plan de transition
- Le projet de rapport, la réponse aux points de données de E1
- gouvernance - stratégie - politiques et plan d'action (plan de transition pour le climat) - indicateurs et objectifs
- Les notes méthodologiques associées à E1

• Dans le rapport

- La réponse aux points de données de ESRS 2, E1 selon le principe de double matérialité des thématiques et de matérialité de l'information.
- Le changement climatique dans l'analyse en double matérialité ESRS 2 - SBM-3

*Sous réserves des dispositions finales liées à l'audit, avis technique de la H2A, méthodologies d'audit, en cours d'élaboration

III/ LA CONDUITE D'UN PROJET DE REPORTING ET DE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE ESG

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|
| Vue d'ensemble d'un projet et des différentes lignes de projet | p 41 |
| Le besoin d'un objectif et d'une compréhension commune : objectif, implication de la gouvernance, sensibilisation et formation | p 42 |
| L'organisation et projet : un dispositif transversal, en intelligence collective et un besoin de pérennisation | p 43 |
| L'analyse d'écarts au niveau global dans un premier temps, puis au niveau point de données | p 45 |
| La double matérialité : le point de départ de l'analyse, du pilotage interne et du reporting externe | p 46 |
| Le protocole de reporting et les contrôles, au service de la fiabilité des données et du pilotage... et du besoin de confiance | p 47 |
| La digitalisation : industrialiser la production de données et ses processus pour rester centré sur le pilotage de la performance | p 48 |
| Le rapport de durabilité et la communication pour la transparence et confiance entre la coop' et son écosystème d'affaires | p 50 |
| Focus page type d'un rapport : l'exemple de la santé sécurité, chapitre S1, informations sociales | p 51 |
| Focus planning court « Je démarre le projet en septembre 2024 » | p 52 |
| Focus sur le point de vue d'un OTI : Pauline de Saint Front, Cabinet de Saint Front | p 54 |
| 10 questions sur la gestion d'un projet CSRD | p 55 |

[1] Le besoin d'un objectif et d'une compréhension commune : objectif, implication de la gouvernance, sensibilisation et formation



QUELLES TÂCHES À ACCOMPLIR ET POURQUOI ?

Fixer des objectifs au projet. Ce ne peut être seulement un objectif de conformité. Ce n'est pas l'objectif de la loi. A partir d'un diagnostic rapide, il doit permettre d'identifier les éventuels dysfonctionnements ou faiblesses actuels et les leviers d'une meilleure performance ESG : meilleure maîtrise des enjeux, défi des compétences, industrialisation et fiabilisation du reporting, renforcement de la résilience du modèle économique, accès aux marchés, financements, etc. La capacité à fixer des objectifs est dépendante de la bonne compréhension de la loi et des normes associées qui est un préalable. La normalisation CSRD n'est qu'un moyen.

Piloter le projet avec un comité restreint. Un projet CSRD a besoin d'une cellule experte, transversale, dans lequel la DAF tient pleinement son rôle. Un comité capable de prendre des décisions et qui rend compte au ComEx. Valider le projet en CoDir et en conseil d'administration. Incontournable. C'est l'occasion d'une compréhension commune du projet par la gouvernance, de décisions sur les responsabilités.

Former les experts et pilotes. Il y a une absolue nécessité de montée en compétences progressive, donc de sensibilisation (niveau 1) puis de formation (niveau 2). Les lois et normes sont complexes et interprétables. La pédagogie est indispensable. Par rapport aux interprétations de la réglementation, il s'agit de travailler sur les certitudes et de réduire progressivement les incertitudes (Q&A de l'EFRAG, guide de l'ANC, etc.). L'expertise se construit.



QUELLE ORGANISATION ?

Au sein de la coopérative. C'est toute la gouvernance qui devrait être structurée pour intégrer les questions ESG (cf. ESRS 2 informations générales). Pour la CSRD, le premier pas, ce peut être la constitution d'un comité projet de haut niveau qui va développer son

expertise dans un premier temps, pour partager ensuite le projet, ses attentes, ses bénéfices et risques avec le ComEx puis avec le CAdm. Ensuite en faire valider les grandes orientations (cf. note de cadrage). La solution la plus efficace pour la mise en œuvre semble être un comité durabilité permanent, qui rapporte au niveau exécutif (ComEx ou CoDir), qui eux-mêmes rapportent au conseil d'administration. Le projet défini autour de la CSRD en deviendrait une thématique régulière...

Avec son écosystème

La coopérative gagnerait à travailler en intelligence collective avec d'autres coopératives et avec le réseau de La Coopération Agricole.

Nous développons les aspects organisationnels dans les pages suivantes.



QUELLES RECOMMANDATIONS ET POINTS D'ATTENTION ?

Reco n°1. Peut-on engager un projet sans en comprendre les attendus, mais surtout sans lui donner des objectifs ? La première étape consiste à avoir une compréhension globale de la CSRD, de faire un rapide diagnostic de l'existant et de voir dans quelle mesure la CSRD est un levier de performance pour la coop'. La compréhension des enjeux de la réglementation, des bénéfices et des risques pour l'organisation sont clés. Tout comme les leviers sur lesquels elle va pouvoir s'appuyer pour renforcer sa performance ESG. Le pire des objectifs est « cocher les cases » de la conformité. Ou d'en faire uniquement un objectif de communication, éloigné de l'action réelle : avec le niveau de transparence exigé, cela devient très, très difficile.

Reco n° 2. La réglementation est complexe. Elle peut agir comme un repoussoir, susciter des incompréhensions, des réactions contre-productives. Dès lors, la pédagogie, la progressivité sont déterminantes. Au service de la finalité pour la coop' : reboucler avec la reco n°1. Les dispositifs de sensibilisation, de formation, d'accompagnement doivent être justement dimensionnés. Attention cependant, sensibilisation ne fait pas compétence et compétence ne fait pas action.

Reco n°3. Il existe peu de ressources sur la partie gestion de projet CSRD. Nous recommandons la lecture de la note de l'AMF « [Le reporting de durabilité CSRD : se préparer aux nouvelles obligations](#) ». Simple et claire.



QUELS LIVRABLES ?

Il s'agit là-encore de quelques exemples, pour vous inspirer.

- Une note de cadrage sur le projet et ses objectifs. Elle identifie clairement les bénéfices et les risques du projet et ses objectifs, les grandes étapes, ainsi que le leadership pour le conduire. Notez qu'il s'agit d'un élément de preuve pour l'audit.

- Un module formation niveau 1 : l'essentiel sur le projet, ses enjeux, les objectifs de la loi, les principales composantes des normes. Les décisions prises par la gouvernance (responsabilités, etc.), les finalités pour la coop'.

- Un module de formation niveau 2 : pour les pilotes d'enjeux, impacts risques et opportunités. Pour entrer dans le détail des ESRS, développer l'autonomie dans la mise en oeuvre.

- Un dispositif « helpdesk » service « assistance », pour répondre aux multiples questions qui vont se poser.



QUELLES RESSOURCES ?

Les différentes actions et livrables peuvent être produits en interne, avec des consultants externes, ou avec l'aide des ressources du réseau de La Coopération Agricole (voir p. X), selon les choix, les délais et les moyens (humains, techniques et financiers) de la coopérative.

Il existe par ailleurs de multiples formations à la CSRD : La Coopération Agricole | Lefebvre Dalloz | Baker Tilly | KPMG | Cegos | E & H | EcoLearn | Lamy Liaisons, etc. à analyser et comparer. L'externalisation de la formation peut faire partie de la solution.

[2] Organisation et projet : un dispositif transversal, en intelligence collective avec un besoin de pérennisation



QUELLES TÂCHES À ACCOMPLIR ET POURQUOI ?

Un projet piloté. La mise en place d'un comité projet est indispensable. Piloté par une personne compétente. Un co-pilotage DAF-QSE/RSE semble être une formule gagnante. Nous observons dans les grandes entreprises des situations très différentes : leadership finance, RSE, compliance ou binôme finance-RSE. Il n'y a pas de modèle universel, simplement réunir les compétences et moyens adaptés à l'organisation.

Une évolution des missions. Nous donnons un exemple dans les pages ci-après de l'évolution des missions induites par la CSRD pour la DAF. C'est une phase indispensable : comprendre comment chaque métier va être impacté pour que chaque composante de l'organisation prenne ses responsabilités. Ce ne peut être la responsabilité unique du responsable QSE-RSE.

Un projet structuré. La nécessaire transversalité, le nombre de tâches à accomplir, leur séquençement et les interdépendances exigent un répartition des rôles claires (voir RACI ci après).

Une mise en mouvement collective. La mise en place de formations (je comprends), d'ateliers autour de la double matérialité (je priorise), d'ateliers autour d'une thématique E, S ou G (je « fais le job ») sont généralisés. Un comité projet régulier permet d'articuler l'ensemble.

La pérennisation de la transversalité. Le lien finance <-> ESG : est-ce pour la CSRD ou en continu ? La coopérative devrait réfléchir à la pérennisation du lien contrôle de gestion et pilotes d'enjeu (IRO) par ex. Nous évoquons ce point au chapitre « pilotage intégré de la performance ».



QUELLE ORGANISATION ?

Au sein de la coopérative.

Pas d'organisation standard, pour autant, les dispositifs suivants semblent incontournables :

- Une responsabilité claire des questions de durabilité ESG-RSE intégrant la CSRD (et toutes les autres réglementations) au sein des instances de gouvernance CAAdm et du ComEx-CoDir
- Un comité projet constitué a minima de la DAF, la QSE-RSE, le juridique, le marketing communication, les RH, selon la taille et l'organisation
- Un co-pilotage DAF <-> QSE-RSE
- Une responsabilité des services informatiques (DSI) pour l'industrialisation de la collecte, consolidation, etc. (voir ci-après la ligne de projet spécifique)
- Une responsabilité claire par norme ESRS
- Une représentation des différents métiers opérationnels et filières, au besoin

Avec son écosystème

Une responsabilité claire par partie intéressée, tant pour l'analyse, l'évaluation que le pilotage de la double matérialité.



QUELLES RECOMMANDATIONS ET POINTS D'ATTENTION ?

Reco n°1. Intelligence collective et transversalités devraient être les maîtres mots. Il ne s'agit pas de savoir qui a le pouvoir, mais comment le collectif construit ensemble, en capitalisant sur les valeurs ajoutées de tous les métiers.

Reco n° 2. Pérennité des actions mises en oeuvre. Industrialisation des données, dialogue avec les parties prenantes, analyse du pilotage et reporting des IRO 1 sont des incontournables, à ancrer dans les processus. Dans la réflexion sur les méthodes, sur les outils, sur le pilotage

la pérennisation devrait être centrale. Il y a un risque à réfléchir uniquement pour la CSRD sur un horizon de temps court. Le projet devrait amener des inflexions organisationnelles et de pilotage (voir chapitre pilotage intégré de la performance). En considérant, bien sûr que les changements prennent du temps.

Reco n° 3. Co-pilotage DAF-RSE. La double matérialité est centrale (matérialité financière et matérialité d'impact, selon la norme). Elles doivent être analysées, pilotées et reportées de concert. Dès lors, un binôme est plus que souhaitable. Avec 3 conditions de mise en oeuvre : compétences, autorité et moyens.

Reco n° 4. On observe des évolutions organisationnelles à considérer. Responsabilités par parties intéressées (ex. clients, salariés, fournisseurs, associés-coopérateurs) ou par thématiques : environnement, société, social, gouvernance. Il revient à chaque coopérative de trouver les modalités adaptées pour un pilotage efficace.



QUELS LIVRABLES ?

Il s'agit de là encore de quelques exemples, pour vous inspirer.

Nous proposons dans la page suivante un exemple de :

- Evolution de la mission de la DAF
- Matrice « RACI » (Responsable de l'action, Autorité validante, Consulté, Informé)
- Les responsabilités par ESRS et thématiques des ESRS, le cas échéant.

Il est important de garder la traçabilité des décisions des comités, des travaux effectués pour la vérification du rapport de durabilité. L'organisation, les points clés de revues de projet en sont des éléments tangibles.

[2] Organisation et projet : un dispositif transversal, en intelligence collective avec un besoin de pérennisation

L'évolution du métier de la DAF (Direction Administrative et Financière), un exemple de missions à prendre en compte avec la CSRD et les questions de durabilité.

La DAF, en sa qualité de « business partner », doit impérativement s'approprier la CSRD, et plus généralement les questions de durabilité, notamment sur le volet audit-contrôle, sur le volet matérialité financière et sur le volet données financières et ESG. Revue des principales actions induites par la CSRD. Non exhaustif et dépendant du périmètre de la direction financière (finance-gestion, audit, assurances, juridique, risques, etc.).

Avant la CSRD, le cas échéant, et de manière continue

- L'analyse économique et financière des stratégies, trajectoires et scénarios
- L'allocation de ressources : dépenses en capital (CapEx) et dépenses opérationnelles (OpEx) sur les feuilles de route, le volet ESG et sa mise en oeuvre opérationnelle
- Le financement des questions de durabilité et les critères ESG associés aux investissements
- Le contrôle de gestion des budgets alloués aux questions ESG, les prévisions et reprévisions
- La taxonomie environnementale (règlement UE), si activités éligibles
- Le choix et le pilotage des systèmes d'information (SI) financiers et de pilotage de la performance (ERP, EPM,...)

Avec la CSRD, une évolution majeure du rôle

- Application du principe de connectivité entre questions de durabilité et finance
- ESRS 1 (principes de reporting) : contribution essentielle à l'analyse de matérialité, volet « matérialité financière », critères et seuils, scénarios, évaluations, arbitrages et conclusions
- ESRS 2 (Informations générales) : résultats de l'analyse en double matérialité, niveau de matérialité financière, description des risques (-) et opportunités (+), effets financiers escomptés
- Zoom E1 Climat : GOV-3, intégration des objectifs de réduction des émissions de GES dans les rémunérations variables (avec la DRH) ; E1-3 Plans d'action et ressources (CapEx OpEx significatifs) en lien avec les IRO et les politiques et les objectifs en matière de changement climatique ; E1-5 et E1-6 ratios intensité par chiffre d'affaires ; E1-8 : Prix interne du carbone ; E1-9 : Potentiels effets financiers relevant des risques physiques, des risques de transition et des opportunités matériels liés au climat
- Tous ESRS E, S et G : effets financiers escomptés, le cas échéant, CapEx et OpEx significatifs pour les questions de durabilité matérielles, évolution des systèmes d'informations financiers pour extraire ces données.

Ces missions peuvent être réalisées dans le cadre d'un co-leadership sur la CSRD avec la direction QSE-RSE.

Par ailleurs, selon le périmètre de la DAF

- Responsabilité sur l'audit et le contrôle interne, le cas échéant
- Responsabilité sur les systèmes d'information (voir p. 48 et 49)

Impact sur le pilotage de la performance

Ce point est développé dans le chapitre « pilotage intégré de la performance » (voir p. 66) construit, en faisant face aux incertitudes. Préparer l'avenir ou le subir.

→ Un exemple de matrice « RACI »

| | DAF | RSE-QSE | RH | Vie Coopérative | DSI | ComEx | CAdm | xx | xx |
|--------------------------------------------------------|---------|---------|----|-----------------|-----|-------|------|--------|----|
| Cadrage du projet, sensibilisation et formation | | | | | | | | | |
| Cadrage | R Mme X | R M.X | C | C | I | A | I | | |
| Sensibilisation | | | | | | | | | |
| Formation | | | | | | | | | |
| Organisation du projet et pilotage du projet | | | | | | | | | |
| Impact par métiers | | | | | | | | | |
| RACI | | | | | | | | | |
| Organisation comité pilotage | | | | | | | | | |
| Organisation atelier ESRS | | | | | | | | | |
| Impacts organisationnels | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | xxx | |
| | | | | | | | | ect... | |

L'organisation du projet, les responsabilités claires, l'identification des actions-tâches à réaliser sont autant de fondamentaux de la conduite d'un projet.

La matrice RACI est communément utilisée pour organiser des projets transversaux. C'est aussi un élément de l'efficacité dans la gestion de projet et de la traçabilité du contrôle interne.

- R pour Responsable de l'action
- A pour Autorité validante, approbation
- C pour Consulté, personnes consultées, directions consultées
- I pour Informé, personnes informées

De la même manière, le diagramme de Gantt est adapté à la gestion de projet dont les tâches sont interdépendantes.

Il revient à chaque coopérative de mettre en place le dispositif adapté à son contexte, ses pratiques, ses outils.

Ressources

Le cabinet audit-conseil PWC et l'IFACI (institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne) ont publié un guide pratique public utile « [CSRD, les clés du contrôle interne pour sécuriser votre reporting de durabilité](#) » en nov. 2023



[3] L'analyse d'écart au niveau global dans un premier temps, puis au niveau point de données



QUELLES TÂCHES À ACCOMPLIR ET POURQUOI ?

Un diagnostic rapide préalable. Faire une analyse d'écart détaillée d'entrée de jeu, sur les 1052 points de données n'a aucun sens, la double matérialité étant le point d'entrée du reporting ESG. Sauf pour « Informations générales » qui est obligatoire. Par contre, répondre aux questions : Sommes-nous organisés ? Avons-nous fait une étude de matérialité sur laquelle nous pouvons capitaliser ? Qu'est ce qui est matériel et traité aujourd'hui ? Avons-nous des politiques, actions et ressources, objectifs et indicateurs sur les sujets matériels-traités aujourd'hui ? Disposons-nous des outils pour la collecte, consolidation et vérification des données ? etc. Ces questions qui permettent de prendre conscience, dans un premier temps de la situation, du chemin à parcourir et qui permettent aussi de dimensionner l'organisation et les moyens. Cette analyse est à la fois organisationnelle et sur les 82 exigences de publication. Il convient aussi d'analyser à cette étape les sujets « sensibles » potentiels.

Une analyse d'écarts approfondie dans un second temps. C'est à l'issue de l'analyse en double matérialité que peut être faite l'analyse d'écarts au niveau points de données, en identifiant le cas échéant : les indicateurs qualitatifs et quantitatifs existants, les indicateurs spécifiques à la coopérative déjà utilisés, les indicateurs pertinents qui peuvent être utilisés dans les référentiels reconnus (GRI, SASB, par ex.). Pour rappel, la norme est incomplète sur certains champs et les normes sectorielles en chantier.

Volontaire versus matériel. La coopérative peut s'engager sur des sujets qui n'apparaissent pas matériels, sous réserves de distinguer la pratique volontaire de l'exigence de conformité et de respecter les principes de qualité de l'ESRS1 (données fiables, auditables, etc).



QUELLE ORGANISATION ?

Au sein de la coopérative.
Par l'équipe projet pour la partie diagnostic rapide

préalable.

Par chaque pilote d'enjeux-IRO pour la partie analyse détaillée, avec le concours, le soutien de l'équipe projet.

Avec son écosystème.

En appui avec les autres coopératives sur les questions d'interprétation de la réglementation, les points sensibles, par ex., en respectant des règles élémentaires de confidentialité.



QUELLES RECOMMANDATIONS ET POINTS D'ATTENTION ?

Reco n°1. Nous recommandons une première analyse d'écart au niveau global (au niveau des exigences de publication) puis après l'analyse en double matérialité une analyse détaillée (au niveau « points de données »). Le premier pas (diagnostic global) permet de prendre conscience du chemin à parcourir, le second d'assurer la conformité. Le « comply or explain », les « dispositions transitoires » et la « liste des exigences de publication introduites par étapes » vous permettront de séquencer la mise en œuvre de manière adaptée à la taille, la maturité, les moyens et selon le principe de proportionnalité.

Reco n° 2. Pertinence, pertinence et encore pertinence. Ce qui doit guider pour la partie analyse d'écarts détaillée, c'est la pertinence. Pertinence des points de données qualitatifs ou quantitatifs pour comprendre, mesurer et piloter une question de durabilité. Le préalable est d'avoir terminé l'analyse de matérialité des thématiques et d'avoir déterminé les critères de matérialité de l'information. En rappelant qu'environ deux tiers des informations demandées sont qualitatives.

Reco n° 3. « J'ai une bonne compréhension des enjeux et de leurs conséquences et impacts des questions de durabilité à la fois pour la coopérative mais aussi pour la société et l'environnement » ; « je suis clair sur les priorités » ; « je mets en place les moyens adaptés » ; « je pilote les actions et ressources » ; « j'ai des objectifs clairs et des indicateurs pertinents » ; « je fais des revue de performance » ; « je travaille sur la performance et la résilience de la coopérative » : c'est le sens des points de donnée. Il est bon de le rappeler.



QUELS LIVRABLES ?

Il s'agit à nouveau de quelques exemples, pour vous inspirer.

- Diagnostic flash sur 82 exigences de publication, existant ou non, conforme ou non, points sensibles, tableau des questions de durabilité adressées, diagnostic organisationnel. Cela permet de construire le RACI notamment et d'avoir une compréhension globale des attendus.
- Revue détaillée des points de données pertinents, en distinguant : ceux qui sont existant ou non, ceux qui figurent dans les ESRS, qui sont volontaires (may) ou obligatoire (shall), ceux qui sont spécifiques à la coopérative.
- L'analyse d'écart détaillée doit reposer sur l'analyse en double matérialité d'une part, et sur les critères et seuils de matérialité de l'information, d'autre part.



QUELLES RESSOURCES ?

Les différentes actions et livrables peuvent être produits en interne, avec des consultants externes, ou avec l'aide des ressources du réseau La Coopération Agricole (voir p. X), selon les choix, les délais et les moyens (humains, techniques et financiers) de la coopérative.

Ressources. Les référentiels de reporting reconnus, à date :

- GRI 13 secteur de l'agriculture, de l'aquaculture et de la pêche 2022.
- IFRS-ISSB-SASB produits agricoles - viande, volaille, produits laitiers, aliments transformés

[4] La double matérialité : le point de départ de l'analyse, du pilotage interne et du reporting externe



QUELLES TÂCHES À ACCOMPLIR ET POURQUOI ?

Modèle d'affaires et chaîne de valeur comme préalable. Comme évoqué dans le guide (p. 20 à 23, SBM-1), modèle d'affaires et chaîne de valeur sont des préalables. En prenant soin de faire une procédure périmètre contrôlé et une procédure chaîne de valeur, actualisées chaque année. On ne peut faire l'analyse de matérialité sans comprendre les activités et le périmètre, les flux entrants (ressources) les flux sortants (produits et services, valeur créée).

Pour l'analyse en double matérialité, démarrer par la méthodologie. Dans la mesure où il n'existe pas de méthode unique pour l'analyse en double matérialité, ou celle-ci doit tenir compte de la maturité, de la taille et être « proportionnelle », la méthode devrait être réfléchie posément. Reposant sur une analyse de risques, elle devrait être élaborée avec la direction des risques, le cas échéant. Intégrant la matérialité financière, l'engagement de la DAF est indispensable.

Réaliser l'étude en double matérialité. Nous développons largement le sujet dans le guide (p. 28 à 34). L'importance de la consistance, de l'implication de la gouvernance et du consensus sur les enjeux, les « IRO » clés est déterminante.

En tirer les enseignements pour le cycle stratégique en cours et le cycle stratégique suivant. L'analyse doit révéler les alignements avec l'existant, les inflexions à porter sur le court et moyen terme. On ne change pas radicalement de stratégie lorsque celle-ci est à l'oeuvre. L'étude actualisée devra être un élément d'entrée du cycle stratégique suivant.



QUELLE ORGANISATION ?

Au sein de la coopérative.

Pour la méthode : s'appuyer sur les équipes qui mettent en oeuvre une approche par les risques, avec différents cas de figure selon la taille et l'organisation interne :

- équipes QSE (approche risque des systèmes de

management ISO),

- direction financière,
- direction des risques, direction de l'audit interne (dans les plus grandes organisations),
- personnes responsables des relations avec les différentes parties intéressées internes (salariés, représentants du personnel, associés-adhérents, clients, fournisseurs, etc.)

Pour les alignements, les inflexions et renforcements stratégiques : les équipes en charge de la stratégie de la coopérative et de son volet durabilité

Dans tous les cas, une implication forte du ComEx et du CADm est requise.

Avec son écosystème.

L'analyse en double matérialité se conçoit avec la « prise en compte des parties intéressées », en identifiant d'abord en interne une personne responsable de la relation, par catégorie de parties intéressées.



QUELLES RECOMMANDATIONS ET POINTS D'ATTENTION ?

Reco n°1. Dans la mesure où il s'agit d'une analyse de risque et ou le management des risques, des IRO c'est anticiper, manager les écarts de performance et éviter les crashes, celle-ci devrait être conçue, pensée pour être intégrée dans les processus. Faire une analyse « one shot » c'est faire une photo. Piloter les IRO, c'est le sens de la réglementation et des normes associées.

Reco n° 2. Est-ce que faire un rapport une fois par an, 3 à 4 mois après la clôture de l'exercice c'est piloter ? Non. Piloter c'est revoir au moins deux fois par an les résultats, analyser les écarts, prendre des décisions. La méthode devrait intégrer cette dimension. C'est piloter aussi, en continu, la relation avec les parties intéressées...

Reco n° 3. La durabilité d'un modèle d'affaires se construit dans le temps. Une entreprise ne peut changer radicalement de direction à l'issue d'une étude. Dès lors, l'analyse en double matérialité devrait révéler les alignements actuels et porter des inflexions et renforcements à court et moyen terme, le cas échéant.

Reco n° 4. Si l'analyse doit être actualisée chaque année car le contexte peut évoluer, si elle peut et doit être réalisée pour la conformité CSRD, elle devrait ensuite être synchronisée avec le cycle stratégique. La persistance d'exercices décorrélés entre stratégie business et stratégie ESG, d'exercices sur des temporalités déconnectées et désynchronisées n'est pas souhaitable dans la perspective d'une performance plurielle, globale, intégrée. L'analyse en double matérialité doit devenir un élément d'entrée de la révision de la stratégie.



QUELS LIVRABLES ?

Il s'agit de la encore de quelques exemples, pour vous inspirer.

- L'ensemble des prérequis pour la conformité dans le rapport de durabilité : SBM-1, SBM-2 comme éléments d'entrée, avec les procédures périmètre et chaîne de valeur ; SBM 3 : l'étude elle-même ; IRO1 et 2 : le processus et les exigences couvertes
- Pour les équipes internes : la méthode d'analyse et de pilotage des IRO
- Pour l'OTI : les éléments ci-dessus et la traçabilité de l'étude



QUELLES RESSOURCES ?

Les différentes actions et livrables peuvent être produites en interne, avec des consultants externes, ou avec l'aide des ressources du réseau La Coopération Agricole (voir p. 77), selon les choix, les délais et les moyens (humains, techniques et financiers) de la coopérative.

[5] Le protocole de reporting et les contrôles, au service de la fiabilité des données, du pilotage... et du besoin de confiance



QUELLES TÂCHES À ACCOMPLIR ET POURQUOI ?

L'établissement et la formalisation de processus de reporting. Que ce soit au niveau global-consolidé, par ESRS ou par indicateur qualitatif et quantitatif, l'exigence de qualité du reporting de durabilité [pertinence, représentation fidèle, comparabilité, vérifiabilité, compréhensibilité] implique des processus décidés, formalisés, appliqués et contrôlés. L'établissement et la description des processus peuvent être réalisés avec des méthodes classiques (diagramme SIPOC, logigramme), des solutions informatiques de Business Process Management, intégré ou non dans les logiciels de collecte, consolidation, vérifications des données extra financières. Dans tous les cas, il y a un préalable : identifier les responsabilités. En n'oubliant pas que le protocole de reporting est un prérequis de l'audit.

Une réflexion à conduire sur la temporalité des données. Dès lors que l'on parle de pilotage, la collecte et la consolidation devraient être conçues selon la périodicité des revues de performance. Si lorsque l'on démarre le reporting, la fréquence annuelle est la règle, les entreprises les plus avancées sont sur des pilotages trimestriels (ex. Schneider Electric). Une revue de performance bisannuelle semble être un minimum.

De l'usage des données au service de la performance. La conformité peut être aveuglante., amener à « cocher des cases ». La réflexion à conduire en continu est « qui utilise quelle donnée pour quelle décision ? ». En matière extra-financière, l'infobésité guette. Elle n'est pas forcément utile aux finalités poursuivies...



QUELLE ORGANISATION ?

Au sein de la coopérative.

- Par la réglementation, la responsabilité de la qualité des données du reporting de durabilité revient au comité audit interne, comité de niveau conseil d'administration, en charge de la qualité des données financières. Cette responsabilité peut être confiée à un autre comité du niveau conseil d'administration. Dispositif à adapter au cas par cas, selon la coopérative.

- Le cas spécifique de l'ESRS 2 Informations générales voit la responsabilité partagée entre les personnes en charge de la gouvernance de la vie coopérative et les personnes qui pilotent le projet CSRD
- Une responsabilité peut être identifiée par ESRS E, S et G et les données de chaque IRO devraient être placées sous la responsabilité du pilote d'enjeu

Avec son écosystème.

Les données de l'écosystème d'affaires, de la chaîne de valeur, de l'amont agricole notamment sont un enjeu majeur. La qualité, la disponibilité et le coût d'obtention des données sont critiques, à coordonner avec les personnes en charge de la vie coopérative, les personnes en charge des missions de conseil agronomique, etc. et les associés-coopérateurs eux-même, bien sûr.



QUELLES RECOMMANDATIONS ET POINTS D'ATTENTION ?

Reco n°1. Lotir la mise en oeuvre. L'analyse de matérialité et l'analyse d'écart vont révéler potentiellement une importante quantité de travail qu'il convient de lotir, de séquencer. En s'appuyant notamment sur les dispositions transitoires et la mise en oeuvre progressive (ESRS 1-10 et ESRS 1-annexe C). Tout ne peut être fait en année 1 pour une entreprise qui démarre notamment. Selon nos observations et les échanges avec les coopératives, ESRS 2, E1, S1 et GOV-1 semblent être à prioriser.

Reco n° 2. Développer la compétence et l'exigence sur la mesure de la performance. La mesure de la performance sur les sujets environnementaux notamment est d'une grande complexité. Les méthodes s'établissent et se perfectionnent en continu, pour le changement climatique, pour l'analyse du cycle de vie (ex. EU Product Environmental Footprint), la traçabilité, ou encore pour la biodiversité. Certaines mesures sont des ordres de grandeur. L'ensemble des équipes, notamment les équipes financières doivent monter en compétence sur ces thématiques. Par ailleurs, produire des chiffres et ne pas les utiliser, les piloter est improductif. Produire des chiffres inexacts est contre-productif (et non-conforme...). Il faut aussi prendre en compte les difficultés inhérentes à la collecte-consolidation-vérification des données de la chaîne de valeur.

Reco n° 3. Se doter d'outils pour industrialiser la production

de données. Nous traitons ce sujet au point 6 du présent chapitre. L'idée est de passer 80% du temps à exploiter les données et piloter la performance au lieu de 80% du temps à faire le reporting, collecter-consolider-vérifier les données.



QUELS LIVRABLES ?

Il s'agit là encore de quelques exemples, pour vous inspirer.

- Le protocole de reporting lui même et les présentations associées. C'est un pré-requis de l'audit
- Les arbitrages de lotissement et les décisions liés à la mise en oeuvre progressive (ESRS 1-10 et ESRS 1-annexe C).
- Les routines de contrôles des données primaires ou données sources, des données consolidées, intégrées au protocole, automatisée ou non dans les systèmes d'information
- Les audits internes de qualité des données, les observations ou réserves de l'OTI lors des audits précédents
- Tout ce qui permet de maîtriser la qualité des données (voir organisation matrice RACI p. X)



QUELLES RESSOURCES ?

Les différentes actions et livrables peuvent être produits en interne, avec des consultants externes, ou avec l'aide des ressources du réseau de La Coopération Agricole (voir p. 77), selon les choix, les délais et les moyens (humains, techniques et financiers) de la coopérative.

Le cabinet audit-conseil PWC et l'IFACI (institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne) ont publié un guide pratique public utile « [CSRD, les clés du contrôle interne pour sécuriser votre reporting de durabilité](#) » en nov. 2023. Certaines entreprises rendent public leurs protocoles de reporting ou un résumé de celui ci, à date (voir ressources p. 76).

[6] La digitalisation : industrialiser la production de données et ses processus pour rester centré sur le pilotage de la performance



QUELLES TÂCHES À ACCOMPLIR ET POURQUOI ?

La rédaction d'un cahier des charges fonctionnel. Il y a deux besoins fonctionnels élémentaires à remplir : la collecte-consolidation-vérification et, ultérieurement, le balisage des données. Ce sont deux technologies différentes qui sont rarement intégrées dans la même solution. La première étape consisterait à faire une analyse des besoins court, moyen et long terme : besoin spécifiques à la CSRD (collecte-consolidation-vérification + digitalisation), besoin en termes de pilotage de la RSE, besoin en termes d'ACV, en termes de bilan carbone, de pilotage de la trajectoire carbone, de gestion des risques, etc. Puis un schéma directeur des systèmes d'information ESG tenant compte des solutions existantes (ex. RH). Puis un cahier des charges.

La conduite d'un appel d'offres. Beaucoup de responsables financiers ou QSE-RSE ne connaissent pas ou peu l'étendue des solutions pour les questions ESG ou encore le balisage (tagging) XBRL. Il devrait y avoir deux étapes : une étape RFI (request for information) qui permet d'identifier et de mieux comprendre les acteurs et les solutions puis et une étape RFQ (request for quotation) qui permet de conduire un appel d'offre. Chaque acteur, chaque solution a ses spécificités. Les solutions sont, pour la plupart, en mode SAAS (Software As A Service), avec des modèles économiques différents, des coûts différents.

L'implémentation des solutions retenues. Étape clé qui nécessite de la ressource et de la compétence interne et externe, en interface avec les prestataires de solutions retenus. Une formation et un « help desk » sont aussi nécessaires.



QUELLE ORGANISATION ?

Au sein de la coopérative.

Un groupe projet spécifique, rendant compte au comité durabilité, devrait être créé. Il doit être constitué de ceux qui portent les besoins (finance et ESG), de ceux qui portent les solutions la DSI. La digitalisation est un projet à part entière.

Avec son écosystème.

Selon le niveau d'externalisation des SI, il peut être nécessaire d'y associer des collaborations externes, d'acheter des abonnements à des bases de données.



QUELLES RECOMMANDATIONS ET POINTS D'ATTENTION ?

Reco n°1. Il est impératif de consacrer le temps et les moyens nécessaires à la digitalisation, à l'automatisation autant que faire se peut. Au risque de « mourir sous les données », « mourir sous des feuilles Excel ». Pour autant, cette industrialisation doit être adaptée au moyen et à la taille. Certaines caractéristiques (multi-sites, multi-activités, activités internationales) peuvent exiger de fait cette industrialisation.

Reco n° 2. Le travail est d'abord à faire sur les processus, les responsabilités. Ce n'est pas la solution qui « fait le job ». Elle est paramétrée selon vos décisions.

Reco n° 3. Une vigilance particulière doit être accordée à la solidité des acteurs des SI, à leur expérience et compétences. En effet, la CSRD crée un effet d'opportunités et engendre des dizaines de solutions nouvelles. Risques sur la pérennité, consolidation à terme des acteurs, risques sur vos données. Il convient aussi de regarder les capacités d'intégration des acteurs, avec un risque sur la disponibilité des compétences. Enfin, la question de la sécurisation des données est une composante de votre cahier des charges et de votre processus de sélection des

fournisseurs. Attention aux conséquences opérationnelles et financières d'une perte de données.

Reco n° 4. L'interopérabilité. Parmi les fonctionnalités, le cahier des charges doit comprendre des API (Application Programming Interface) pour connecter la solution avec les logiciels existants.



QUELS LIVRABLES ?

Il s'agit de la encore de quelques exemples, pour vous inspirer.

- Le protocole de reporting en amont (cf. [5]), incluant les responsabilités et les processus.
- L'analyse des besoins et le schéma directeur des besoins SI ESG
- Le cahier des charges fonctionnel
- L'appel d'offres
- Les processus et responsabilités associés à la solution SI (droits, flux, etc.)
- Les séances de formation à la solution de tous les contributeurs, selon leurs droits

- ...



QUELLES RESSOURCES ?

Les différents dispositifs peuvent être produits en interne, avec des consultants externes, ou avec l'aide des ressources du réseau de La Coopération Agricole (voir p. 77).

Certains outils sont [conformes à la méthode Bilan Carbone](#), conformité délivrée par l'Association Bilan Carbone.

[6] La digitalisation : points clés du cahier des charges

Sans rédiger votre cahier des charges, une check-list de points à prendre en compte, avec votre DSI, autour d'un projet SI ESG spécifique. Les solutions digitales sont généralement en SAAS (Software As A Service). Attention, les solutions ont des couvertures fonctionnelles variables.

Critères « classiques » de choix d'un fournisseur

- Identité
- Solidité financière
- Compétences des équipes
- Références, expériences
- Disponibilités, capacité à répondre au besoin, capacité d'intégration (!\ attention au grand embouteillage avec la CSRD)
- Critères ESG pour la sélection
- etc.

Critères spécifiques aux systèmes d'information

- Sécurisation des données (cyber-attaque), tests d'intrusion, certifications, localisation de l'hébergement des données
- Continuité de service (taux de disponibilité,...)
- Capacité de traitement, de calcul
- Redondances, sauvegarde des données, exports de données
- etc.

Besoins de solutions digitales issus du schéma directeur

- Digitalisation de la CSRD - collecte, consolidation, vérification
- Digitalisation de la CSRD - balisage
- Pilotage de la durabilité ESG-RSE
- Changement climatique - Bilan GES
- Changement climatique - Modélisation trajectoire GES, pilotage ACT
- Analyse de cycle de vie
- Gestion des risques
- etc.

Champs fonctionnels reporting à couvrir

- Gestion des périmètres
- Gestion des accès internes ou externes, (administrateurs, contributeurs, vérificateurs, etc.) nombre d'accès
- Gestion des processus de la donnée primaire à la donnée consolidée
- Gestion de tous types de données qualitatives et quantitatives
- Définitions, unités, etc. des données qualitatives et quantitatives
- Collecte et consolidation de données
- Règles de calculs et calculs
- Workflow de validation, contrôles automatisés, contrôles internes (de la donnée primaire à la donnée consolidée)
- Traçabilité des données qualitatives et quantitatives
- Retraitements, accès à l'historique
- Accès vérification OTI et preuves
- Gestion du cycle de vie de l'information

Champs fonctionnels intégration de données

- Connecteurs API (application programming interface) avec des systèmes internes
- Saisie dans la solution
- Import de fichiers
- Connection à des bases de données externes

Champs fonctionnels pour le pilotage

- Pilotage des campagnes de collecte, consolidations, vérification, selon fréquence variable - annuelle (rapport de durabilité) - semestrielle - trimestrielle - mensuelle... lancement de campagnes, relances, questions réponses
- Pilotage de la durabilité ESG-RSE par entité, périmètre, thématiques, data visualisation

Conduite du changement

- Ergonomie de l'interface, facilité d'utilisation, autonomie des utilisateurs-trices
- Session de formation en distanciel, formation on line, vidéos
- « Help-desk », service d'assistance aux utilisateurs
- Club utilisateurs-trices

Spécificité CSRD

- Balisage « beta » des points de données l'EFRAG ([version du 31 mai 2024](#), en anglais) avec la note explicative, prise en compte des évolutions et du futur du RTS - règlement technique sur le balisage

Modèle économique

- Coût d'intégration, paramétrage
- Redevance annuelle
- Redevance par poste

Les préalables et étapes en interne

- Un comité digital ESG spécifique
- Une cartographie des SI existants collectant des données ESG
- Une analyse des besoins SI ESG à court moyen et long terme
- Une analyse des évolutions à considérer des SI financiers
- Une schéma directeur SI-ESG à 5 ans
- Une phase RFI (Request For information) qui permet de connaître et comprendre la diversité des solutions et des acteurs (benchmark des solutions)
- Une phase Cahier des Charges (après benchmark et RFI)
- Une phase RFQ (Request For Quotation) pour la mise en concurrence
- Une phase short-list pour la mise en concurrence

[7] Le rapport de durabilité et la communication pour la transparence et la confiance entre la coopérative et son écosystème d'affaires



QUELLES TÂCHES À ACCOMPLIR ET POURQUOI ?

Deux cas de figure mais, dans tous les cas, anticiper. La coopérative publie un rapport externe (rapport annuel, rapport intégré) ou n'en publie pas. Sur des bases existantes, il est possible, dès les publications suivantes, de structurer le rapport selon la structure réglementaire obligatoire (infos gén., env., social-société, gouvernance), ainsi que la structure par normes enjeux, impacts risques et opportunités > actions et ressources > objectifs et résultats. Si la coopérative n'a pas de rapport, elle peut engager un premier rapport sur ces mêmes bases ; en partant de son existant, des impacts risques et opportunités déjà pilotés. L'anticipation est plus que souhaitable.

Questionner les publications. Le caractère normé de l'information peut entrer en conflit avec les pratiques éditorialisées. Le rapport normé peut devenir « indigeste », décalé avec le projet stratégique. Il y a donc un équilibre à trouver entre conformité et communication sur lequel beaucoup s'engagent. Dans tous les cas, le rapport de durabilité est public.

Communiquer c'est mettre en commun. Le rapport de durabilité ne peut être le seul medium. Pour la dynamique interne, d'autres supports (ex. newsletter) sont souhaitables en mode « des clés pour comprendre, un cap à suivre, un miroir pour valoriser le chemin ». La communication avec les adhérents-associés, avec les clients, avec les communautés locales sont autant de champs pour la communication. Avec un impératif, l'écoute en continu et le savoir-dire. La relation avec les parties prenantes devrait être structurée et continue.



QUELLE ORGANISATION ?

Au sein de la coopérative. Le comité durabilité est forcément le cœur vivant du rapport de durabilité. Mais ce sont surtout les pilotes d'enjeux, impacts risques et opportunités qui vont conduire

le management des thématiques, des IRO (climat, social, bien-être animal, etc.) qui vont être les acteurs du rapport. Ils peuvent être associés dès la construction du « chemin de fer » du rapport (pour faire simple le sommaire, puis le sommaire détaillé), ils peuvent être formés-informés des attendus sur les différents chapitres. C'est eux qui en fourniront le contenu, qui répondront aux interviews des équipes communication, et qui seront ensuite audités. Les équipes communication doivent apprendre à jouer avec un cadre exigeant de conformité et de transparence et les besoins d'une communication dynamique et valorisante.-

Avec son écosystème

Selon les thématiques matériels et les choix éditoriaux, les parties prenantes internes et externes sont des acteurs du rapport de durabilité, par leurs actions et par leurs témoignages.



QUELLES RECOMMANDATIONS ET POINTS D'ATTENTION ?

Reco n°1. Préparer au plus tôt un exemple de cadre de publication éditorialisé pour les acteurs internes. Il permet de comprendre les attendus IRO > politique > actions et ressources > objectifs et résultats, d'anticiper, de réfléchir au plus tôt à l'équilibre conformité <> communication.

Reco n° 2. Être concis. Être concis, c'est aller à l'essentiel des thématiques matérielles, c'est aussi maîtriser les moyens et le planning

Reco n° 3. Développer un véritable « savoir-dire ». Il est indispensable de communiquer, de créer et soutenir des dynamiques managériales internes, mais il est aussi indispensable de maîtriser l'écart entre le discours et le réel. Il y a avec la RSE et plus encore avec la CSRD à la fois un enjeu de transparence et un enjeu de maîtrise du risque de réputation. Tout doit pouvoir être démontré lors de l'audit.

Reco n° 4. Développer l'intelligence relationnelle. La structuration des échanges avec les parties intéressées devrait être au cœur du projet CSRD. Dialogue écoute, prise en compte des intérêts légitimes et raisonnables

des parties intéressées. Baromètre social, enquête de satisfaction client, relations adhérents, etc. Avec une gestion des dilemmes, des controverses et de relations parfois conflictuelles.



QUELS LIVRABLES ?

Il s'agit là encore de quelques exemples, pour vous inspirer.

- Chemin de fer, sommaire détaillé du rapport de durabilité
- Cadre de publication, modèle IRO > politiques > actions et ressources > objectifs et résultats
- Réflexion stratégique sur la communication par parties prenantes, les publications, leurs cibles, leurs articulations, leurs fréquences



QUELLES RESSOURCES ?

Les différents dispositifs peuvent être produits en interne, avec des consultants externes, ou avec l'aide des ressources du réseau de La Coopération Agricole (voir p. 77).

Lors de la préparation des rapports de durabilité conformes, les coopératives pourront s'appuyer sur les exemples des sociétés cotées soumises dès l'exercice 2024. Les premiers rapports pour les exercices au 31/12 sont publiés en mars 2025 et ce jusqu'en juin (15 jours avant la date d'AGO). Attention cependant à la nécessaire prise de distance. Il s'agit de grandes entreprises, dont certaines publient un chapitre ESG dans le rapport de gestion depuis la loi NRE (entrée en vigueur 01/01/2023). Les rapports des sociétés cotées appelés DEU (Document d'Enregistrement Universel) sont composés de trois parties : le rapport de gestion, le rapport financier et le rapport sur le gouvernement d'entreprise. Le rapport de durabilité est une composante du rapport de gestion.

Focus sur un chapitre, l'exemple de S1 social : vue synthétique avec la thématique « santé et sécurité »

STRATÉGIE

Intérêts et points de vue des parties intéressées [SBM-2]

- Prise en compte des intérêts et points de vue dans la stratégie et le modèle d'affaires *Impacts, Risques et opportunités les plus importants (SBM-3)*
- Description des impacts, risques et opportunités liés aux effectifs
Ex1. : Disponibilité et qualité des compétences
Ex2. : **Santé et sécurité du personnel**

1

GESTION DES IMPACTS, RISQUES ET OPPORTUNITÉS

Politiques liées aux effectifs (S1-1)

- Politique sur les compétences
- **Politique sur la santé et la sécurité**
- ...

Dialogue social (S1-2)

- Procédures de dialogue avec le personnel et ses représentants

Canaux et Remédiation (S1-3)

- Canaux pour le recueil des préoccupations du personnel et procédures de remédiation

2

POLITIQUE SANTÉ ET SÉCURITÉ [MDR-P]

- Points clés de la politique, finalités
- Périmètre
- Responsabilités
- Normes et standards utilisés
- Prise en compte des parties intéressées
- Communication de la politique



VOIR EN ANNEXE, UN EXEMPLE DE POLITIQUE P.74

3

PLAN D' ACTIONS ET RESSOURCES POUR LA SANTÉ ET SÉCURITÉ [MDR-A]

Intérêts et points de vue des parties intéressées [SBM-2]

- Actions clés
- Périmètre
- Délais
- Description des actions clés
- Suivi des actions et progrès
- Type de ressources allouées
- Ressources financières significatives, actuelles et futures



VOIR EN ANNEXE, UN EXEMPLE DE PLANS D'ACTION P.75

4

INDICATEURS POUR LA SANTÉ ET SÉCURITÉ [MDR-M] : LES INDICATEURS (S1-14)

- Description des indicateurs pertinents (matérialité de l'information)
- Méthodologie pour les indicateurs



VOIR EN ANNEXE, UN EXEMPLE DE « Indicateurs » P. 76

5

« CIBLES » POUR LA SANTÉ ET SÉCURITÉ [MDR-T] : LES OBJECTIFS, LES RÉSULTATS ET L'ANALYSE DE LA PERFORMANCE

- Lien entre l'objectif et la politique
- Objectif mesurable
- Périmètre
- Valeur, année de référence (point de départ)
- Période couverte par l'objectif
- Méthodes et hypothèses pour définir l'objectif
- Contribution des parties intéressées à la définition des objectifs
- Changement dans les méthodes et hypothèses le cas échéant
- Résultats n, n-1 et analyse de la performance
- Explication de l'absence d'objectif, le cas échéant

6

Document communiqué en vertu de la Loi sur l'accès à l'information
Document released pursuant to the Access to Information Act

Document communiqué en vertu de la Loi sur l'accès à l'information
Document released pursuant to the Access to Information Act

Document communiqué en vertu de la Loi sur l'accès à l'information Document released pursuant to the Access to Information Act

Document communiqué en vertu de la Loi sur l'accès à l'information
Document released pursuant to the Access to Information Act

Document communiqué en vertu de la Loi sur l'accès à l'information
Document released pursuant to the Access to Information Act

Document communiqué en vertu de la Loi sur l'accès à l'information
Document released pursuant to the Access to Information Act

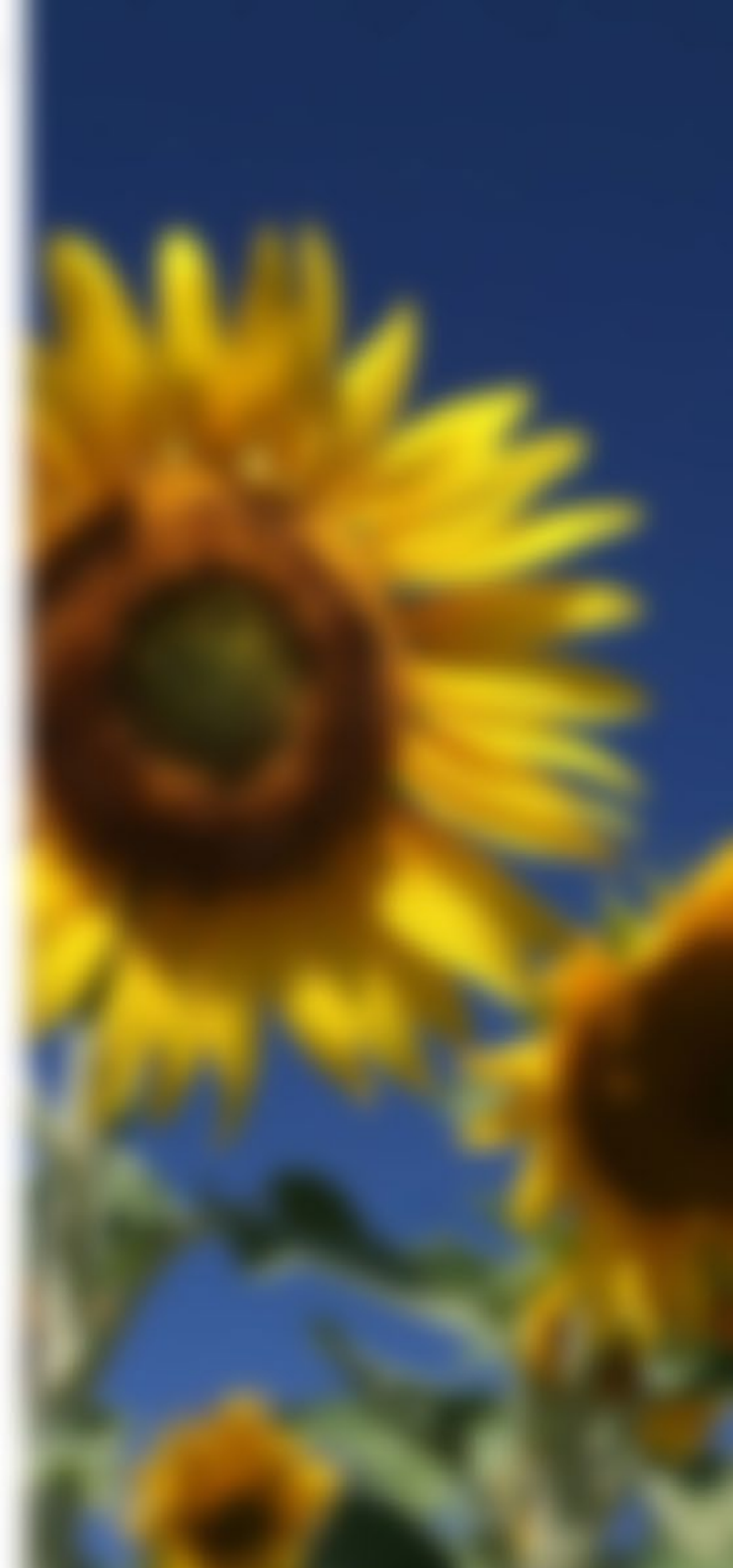
Document communiqué en vertu de la Loi sur l'accès à l'information
Document released pursuant to the Access to Information Act

Document communiqué en vertu de la Loi sur l'accès à l'information
Document released pursuant to the Access to Information Act

Document communiqué en vertu de la Loi sur l'accès à l'information Document released pursuant to the Access to Information Act

Document communiqué en vertu de la Loi sur l'accès à l'information
Document released pursuant to the Access to Information Act

**RÉSERVÉ AUX ADHÉRENTS
DE LA COOPÉRATION AGRICOLE**



RÉSERVÉ AUX ADHÉRENTS
DE LA COOPÉRATION AGRICOLE



Focus : le point de vue d'un OTI

Pauline de Saint Front, présidente du Cabinet de Saint Front

En quoi consiste un audit de durabilité ?

L'objectif d'un audit de durabilité est de donner un avis sur trois sujets distincts :

- la conformité aux ESRS et à la CSRD
- le respect des exigences du règlement taxonomie environnementale (le cas échéant)
- la conformité aux exigences de balisage

L'audit de durabilité passe par plusieurs étapes :

La prise de connaissance : l'objectif de cette étape est de comprendre les enjeux de durabilité de l'entreprise, de son secteur, sa maturité et son niveau de préparation, ses processus, la sensibilité de la gouvernance, les éléments réglementaires applicables, les zones de risques...

La planification : l'auditeur de durabilité planifie ses travaux en tenant compte du calendrier juridique et financier, de l'analyse des risques et précise le calendrier de la mission, les personnes impliquées du côté du client et présente l'équipe de vérification.

L'audit se déroule soit de janvier à avril si l'audit se fait en une seule phase soit de octobre à décembre puis de janvier à avril si un pré-audit est souhaité par l'entreprise avant l'audit réglementaire pour anticiper et avoir le temps de résoudre les non-conformités.

La vérification du processus de double matérialité : l'auditeur de durabilité va prendre connaissance du processus d'analyse de matérialité des IRO et de matérialité de l'information et s'assurer qu'il est conforme aux normes ESRS. L'auditeur va également vérifier comment le processus est expliqué au sein du rapport de durabilité.

La vérification de la conformité aux ESRS : l'auditeur de durabilité va vérifier que les informations demandées par les ESRS sont présentes et structurées selon les exigences générales des ESRS 1 et 2. Il va ensuite vérifier que les informations publiées sont conformes aux attendus des ESRS environnementaux, sociaux et de gouvernance pour les enjeux identifiés comme matériels.

La vérification de l'exactitude : l'auditeur de durabilité va sélectionner les informations qui lui paraissent les plus importantes sur la base de l'analyse des risques et compte tenu des attentes des parties prenantes. Pour ces informations, l'auditeur de durabilité va réaliser des revues de cohérences ou des tests de détail pour s'assurer de l'absence d'erreurs, omissions et inexactitudes.

La vérification du respect des exigences de la taxonomie environnementale (le cas échéant) : l'auditeur de durabilité va s'assurer que l'entreprise respecte bien les exigences de la taxonomie en cinq étapes : analyse de l'éligibilité (vérification des secteurs identifiés comme éligibles par l'entreprise), de l'alignement (vérification des critères techniques), de l'absence de préjudice important (vérification que l'entreprise ne crée pas de préjudices sur un des 6 objectifs environnementaux), du respect des garanties minimales (vérification des processus visant le respect des droits humains, la lutte contre la corruption, la fiscalité et l'éthique des affaires) et de l'exactitude des indicateurs (vérification du calcul et de la bonne concordance avec les états financiers des indicateurs : OPEX, CAPEX, CA)

La vérification de la conformité aux exigences de balisage : ces exigences seront définies d'ici la fin de l'année 2024.

La relecture générale : l'auditeur de durabilité doit s'assurer que l'ensemble des informations du rapport de durabilité sont cohérentes avec les autres informations du rapport de gestion et que l'ensemble des informations de durabilité ont été corrigées selon les constats relevés au cours de l'audit.

La présentation des travaux et du projet de rapport au conseil d'administration : l'avis de l'auditeur de durabilité est présenté au conseil d'administration ainsi que les principales conclusions des travaux.

La présentation du rapport à l'Assemblée générale : l'auditeur de durabilité présente les conclusions de son rapport en Assemblée générale

Qui sont les auditeurs de durabilité ?

Les auditeurs de durabilité sont répartis en deux catégories : les organismes tiers indépendants (OTI) et les commissaires aux comptes (CAC).

Pour pouvoir réaliser un audit de durabilité, ils doivent respecter à minima les conditions suivantes : être inscrit en tant que personne morale sur les listes de la Haute Autorité de l'Audit (H2A) et avoir au moins une personne physique inscrite sur les listes de la H2A.

L'expérience sur des missions similaires, la compréhension des enjeux de la RSE, la connaissance du secteur sont autant de critères importants à considérer lors du choix d'un auditeur de durabilité.

Comment nommer un auditeur de durabilité ?

Il faut bien anticiper la nomination car elle prend du temps et doit se faire à l'Assemblée générale précédant l'intervention de l'auditeur de durabilité.

Le comité d'audit ou RSE ou un comité équivalent réalise un appel d'offres et étudie plusieurs offres d'audit de durabilité émanant d'organismes tiers indépendants ou de commissaires aux comptes inscrits sur les listes de la Haute Autorité de l'Audit et en sélectionne un ou deux.

Les deux cabinets retenus sont présentés au Conseil d'administration qui fait un choix.

Une résolution concernant le choix de cet auditeur de durabilité est ajoutée aux résolutions de l'Assemblée générale.

La résolution de nomination est votée en Assemblée générale (2024 pour un audit en 2025).

La vision du cabinet de Saint Front est donnée à titre d'illustration. Il n'y a pas de relation commerciale entre LCA et le cabinet de Saint Front.

10 questions sur la gestion d'un projet CSRD

Q1 Comment intégrer-entraîner les parties intéressées de sa chaîne de valeur dans le processus (adhérents et fournisseurs) ?

Pour les associés-coopérateurs, il y a généralement, au sein des coopératives, une personne en charge de la vie coopérative. C'est avec elle que se construisent les modalités d'échanges. Pour les salariés, c'est la DRH et les institutions représentatives du personnel. Pour les clients, c'est la direction commerciale-marketing. Etc. Elles doivent toutes être au cœur d'une approche structurée de la relation avec les parties intéressées. Les modalités de dialogue varient selon la maturité, les moyens, les délais. L'essentiel est une approche structurée, en amélioration continue.



Q2 Quel est le coût de la mise en œuvre ? Le prix de l'accompagnement, de l'audit ?

Le coût est nécessairement lié à la taille de l'entité et sa maturité de départ. Il est donc difficile de faire une généralité. Par ailleurs, certaines entreprises internalisent beaucoup, d'autres externalisent. La première des ressources est interne : le temps passé. Selon la Cour des Comptes : « D'une part, les coûts moyens par entreprise, résultant de la préparation de la directive CSRD, pourraient évoluer entre 40 000 € et 320 000 € ; les coûts moyens annuels d'audit pourraient s'élever entre 67 000 € et 540 000 €. » Extrait du [rapport public annuel 2024](#), L'action publique en faveur de l'adaptation au changement climatique, Vol. 1. Une attention particulière est à apporter aux systèmes d'information pour industrialiser et fiabiliser durablement les données. La normalisation des données non-financières, « au même niveau que les données financières » ne peut se faire à iso budget. Par contre, il y a lieu de distinguer l'effort sur 3 ans des coûts récurrents ensuite.

Q3 Comment interroger les parties prenantes ?

Nous évoquons dans le chapitre focus sur 5 exigences clés - SBM-2 parties intéressées - les multiples possibilités. Nous recommandons d'avoir une approche structurée et continue, avec des responsabilités identifiées, du dialogue avec les parties prenantes. Ce ne peut être « one shot » pour la CSRD. Les modalités vont varier selon l'existant, les moyens et la maturité. L'exigence étant « prise en compte des intérêts des parties intéressées ».

Q4 Comment et quand impliquer les équipes terrain, essentielles dans le pilotage opérationnel du projet ?

Partager du sens, de la finalité d'abord. Relier au projet de la coopérative. Faire monter en compétence. Être pédagogue. Rendre autonome progressivement. C'est un chemin de conformité de plusieurs années. Par ailleurs, ce sont les pilotes d'enjeux (IRO) qui doivent être le cœur vivant et les référents par entités, le cas échéant.

Q5 Quelles sont les ressources clés ?

Un comité projet transversal, avec DAF, RSE, Juriste, Marketing-Communication, RH, Audit interne, notamment, pour conduire le projet. Comité projet intégré dans le comité permanent RSE de niveau ComEx. Un binôme DAF-RSE pour piloter le projet. La DSI et des systèmes d'information pour industrialiser la production des données. Dans la mise en œuvre, les pilotes d'Enjeux (IRO). Au moins une ressource experte pour la bonne compréhension du texte et de ses interprétations.

Q6 Piloter un projet CSRD est-ce « one shot » ou cela va-t-il mobiliser des ressources dans la durée ?

La normalisation des informations extra-financières est un mouvement engagé pour au moins dix années avec la mise en place des lois et normes actuelles et les normes à venir (classification sectorielle, normes sectorielles, normes PME, révisions, etc.). Le raisonnement devrait être une intégration dans les activités de tâches et missions qui, au départ, sont un surcroît d'activité, d'investissement et de dépenses. Dans la durée donc, avec un surcroît d'activité significative les 3 premières années. Le projet CSRD devrait être un projet du comité durabilité-ESG. En n'oubliant jamais que ce qui compte ce n'est pas la normalisation des données, c'est la performance ESG.

10 questions sur la gestion d'un projet CSRD

Q7 Quel est le rôle du CAAdm et du CoDir pour la CSRD ?

La durabilité est avant tout une question de stratégie. La résilience est une question de stratégie et d'excellence opérationnelle. Donc une question du CAAdm et du ComEx-CoDir. La CSRD est un moyen, pas une fin. C'est la performance ESG et la résilience la finalité. Formation, implication, structuration sont les 3 leviers à actionner. La CSRD comme un moyen, la durabilité comme une priorité stratégique. La transparence exigée du rôle de la gouvernance est un puissant levier.

Q8 Comment traiter les demandes d'informations de nos clients ?

De nombreuses parties intéressées sollicitent les entreprises pour des demandes d'information. Les réponses doivent être structurées et cohérentes entre elles dans le cadre de la relation avec les parties intéressées. Les clients vont formuler leurs exigences en cohérence avec leurs propres obligations CSRD et stratégies de durabilité. C'est stratégique : accès aux marchés, processus de sélection. Les banques, les assurances sont de même niveau stratégique.

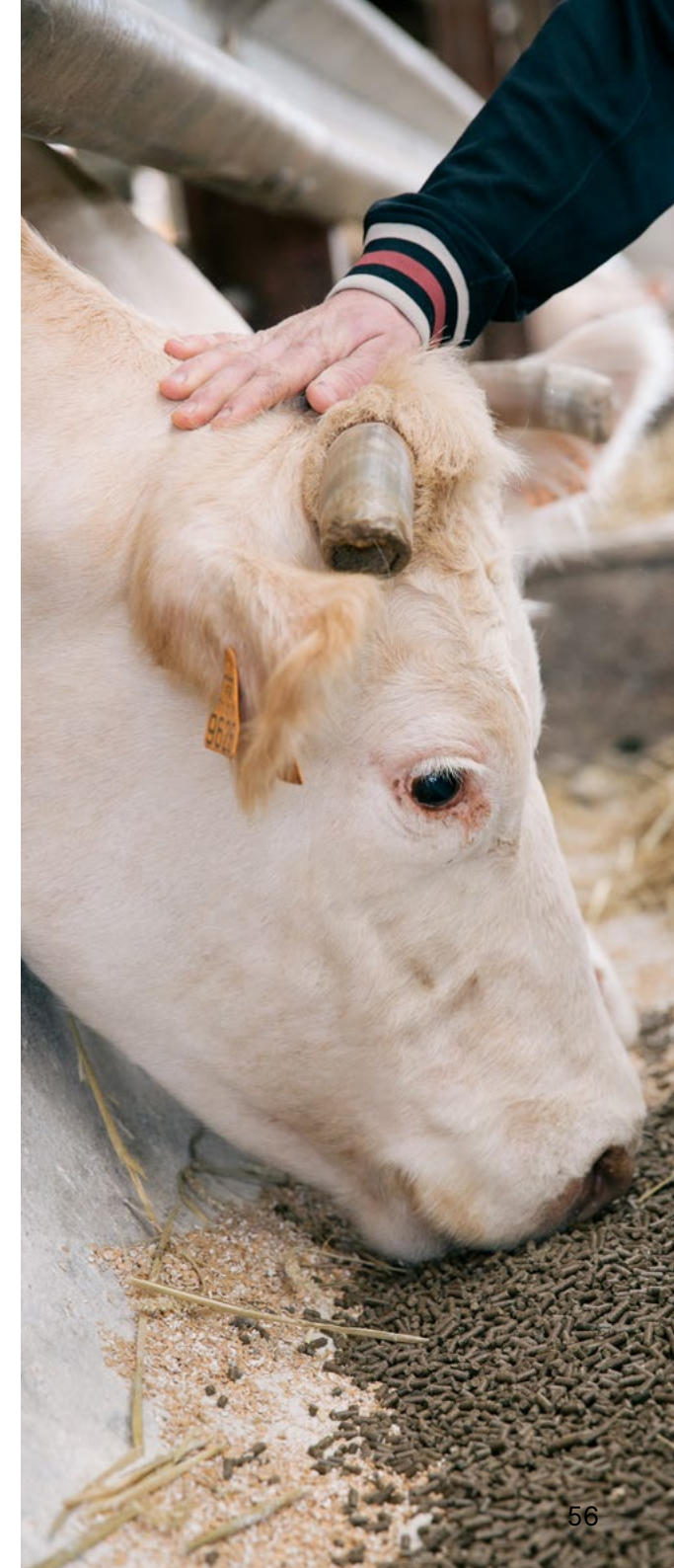
Q9 Comment et quand impliquer l'OTI ?

La sélection de l'OTI est un point essentiel. C'est au plus tôt et au moins un an avant la publication. Vous devez avoir une visibilité parfaite sur deux points : l'ensemble du processus de vérification, ses étapes, les livrables qui vous seront demandés d'une part et d'autre part sur l'expertise des auditeurs-vérificateurs. On ne s'improvise pas à auditer le secteur agri-agro, on ne s'improvise pas à auditer le changement climatique dans le contexte de l'agriculture et de la coopération agricole. Une sélection rigoureuse et anticipée donc, et des échanges sur la vérification de la double matérialité, sur la formalisation des processus et contrôles et sur les dispositions transitoires mises en œuvre dès que possible.



Q10 Quelle gouvernance du projet CSRD ?

Pas de gouvernance spécifique, mais une gouvernance projet au sein d'un comité durabilité-ESG de niveau ComEx, des revues ComEx et CAAdm a minima 2 fois par an. Et une responsabilité particulière de l'audit interne ou de l'organisation faisant fonction sur la qualité, la fiabilité des données.



IV/ RETOURS D'EXPÉRIENCES DE LA GESTION DE PROJET ET BENCHMARK DES ENJEUX CLÉS DU SECTEUR AGRI-AGRO

| | |
|------------------------------------------------|------|
| Présentation du retour d'expériences | p 58 |
| 6 synthèses d'interviews sur 7 lignes projet | p 59 |
| Benchmark des enjeux clés du secteur agri-agro | p 65 |

6 retours d'expériences : qui, comment et pourquoi, avec leurs cartes d'identité

QUI ?

Quatre coopératives, de tailles et de maturité différentes, certaines déjà engagées dans la DPEF, certaines nouvellement éligibles à la CSRD.

Une entreprise cotée Unibail-Rodamco-Westfield, choisie pour sa mise en œuvre pionnière de la CSRD avec un DEU de (Document d'Enregistrement Universel) de l'exercice 2023 (intégrant la durabilité) proche de la conformité CSRD, une année en avance (les entreprises cotées sont concernées sur l'exercice ouvert à partir du 1er janvier 2024, pour publication en 2025).

Une entreprise cotée souvent citée en référence pour les questions de RSE, emblématique de l'histoire du pays : Michelin. Avec des pratiques avancées en matière de pilotage intégré de la performance, de RSE et de manière plus pointue sur le CSRD, une des premières à faire l'évaluation des incidences financières sur certains aspects ESG.

COMMENT ?

Une interview d'une heure, la rédaction d'une synthèse, la validation par la coop ou l'entreprise.

7 thèmes, reprenant les 7 lignes de projet décrites dans les pages précédentes.

1) Objectifs, sensibilisation, formation 2) Organisation 3) Analyse d'écarts 4) Double matérialité 5) Protocole de reporting, contrôles et audit 6) Digitalisation 7) Publication

POURQUOI ?

Lorsque l'on emprunte un chemin, on peut le faire seul, on peut jouer collectif, on peut s'inspirer ou suivre ceux qui sont partis devant... Le benchmark, le retour d'expérience sont importants pour qui découvre ou engage le chemin de la conformité, plus encore le chemin de la durabilité. Il n'y a pas une seule manière de faire. Les exemples sont autant d'inspirations. On ne compare pas une entreprise à une autre, en revanche c'est intéressant de comprendre comment telle ou telle entreprise a procédé. Ces éléments sont à mettre en perspective avec la taille et la maturité.



NATUP

Coopérative agricole

[Site internet](#)

[Rapports](#)

Nombre d'adhérents : 7.000

CAff (chiffre d'affaires) : 1,6 Mds€

ETP (effectif équivalent temps plein) : 1.800

Activités, filières : alimentaire, fibres, distribution



TERRENA

Coopérative agricole

[Site internet](#)

[Rapports](#)

Nombre d'adhérents : 19.000

CAff (chiffre d'affaires) : 5,5 Mds€

ETP (effectif équivalent temps plein) : 11.300

Activités, filières : agriculture et filières, produits carnés, volailles, alliances, innovation



LIMAGRAIN

Coopérative agricole

[Site internet](#)

[Rapports](#)

Nombre d'adhérents :

CAff (chiffre d'affaires) : 2,1 Mds€

ETP (effectif équivalent temps plein) : 9.000

Activités, filières : semences, boulangerie-pâtisserie, jardinerie, céréales



EUREA

Coopérative agricole

[Site internet](#)

[Rapports](#)

Nombre d'adhérents : 3.300

CAff (chiffre d'affaires) : 240 Mds€

ETP (effectif équivalent temps plein) : 800

Activités, filières : agriculture, alimentation, jardinage, nutrition animale



UNIBAIL-RODAMCO-WESTFIELD

Coopérative agricole

[Site internet](#)

[Rapports](#)

Nombre d'adhérents : 3.300

CAff (chiffre d'affaires) : 2,2 Mds€

ETP (effectif équivalent temps plein) : 2.600

Activités, filières : immobilier commercial



MICHELIN

Coopérative agricole

[Site internet](#)

[Rapports](#)

Nombre d'adhérents : 3.300

CAff (chiffre d'affaires) : 28,3 Mds€

ETP (effectif équivalent temps plein) : 132.500

Activités, filières : pneumatiques, solutions connectées, polymer composites, guides

Retour d'expérience : interview de Louis Décultot, responsable consolidation financière et projet CSRD de Natup



« Embarquer le DG et le directeur financier »

1) Objectifs, sensibilisation et formation

Le projet CSRD n'est pas abordé comme une simple mise en conformité mais comme une opportunité d'amélioration de la performance et un enrichissement du plan stratégique de Natup.

Louis précise : « On a tout à y gagner en termes de pilotage de la performance notamment au niveau des datas. »

Par ailleurs, il y a un lien fort entre finance et durabilité : « Si on ne prend pas soin de notre terroir, de notre capital humain, on dégrade la valorisation de notre organisation ». Après une sensibilisation du comité de direction tout au long de l'année 2023, la CSRD a été présentée aux équipes opérationnelles des différentes directions et activités. Cette initiative a été très bien accueillie par les équipes. Louis souligne : « Certains m'ont dit : on attendait ça ! ».

2) Organisation, projet, responsabilités

La décision de lancer le projet CSRD a été actée en décembre 2023 sous la responsabilité du directeur financier. Louis, chargé du pilotage financier, dédie un tiers de son temps à structurer et piloter le projet.

Un comité de pilotage comprend le directeur financier, le DRH, le directeur agricole et le directeur diversification. Un CoDir dédié CSRD est prévu tous les 6 mois. Des informations sur la CSRD seront communiquées auprès des équipes terrain par les membres du CoDir, les modalités et le rythme restant à définir. L'accent est mis sur une coordination étroite entre la direction financière et la direction des systèmes d'information autour notamment d'un projet data groupe.

Louis indique : « L'un des sujets de la CSRD, c'est la DATA »

3) Analyse d'écarts

Sans une direction dédiée à la RSE, Natup adopte une approche distincte par rapport aux entreprises disposant d'une stratégie RSE établie. Dans ce contexte, une analyse des écarts n'était pas, dès le départ, adaptée. Louis précise : « Les grands groupes se sont lancés rapidement dans la partie Gap Analysis, nous, on a beaucoup de choses à mettre en place avant. »

4) Double matérialité

Le point de départ du projet a été l'analyse des risques (IRO) en double matérialité permettant aux équipes de se familiariser avec les enjeux RSE. Avec l'accompagnement d'un cabinet-conseil, 10 ateliers ont été organisés. Les leaders les plus pertinents sur les différents sujets ont été identifiés et sollicités. Une méthodologie de cotation basée sur la cartographie des risques de Natup a été élaborée pour assurer une cohérence globale de la cotation des risques. L'analyse de double matérialité sera bientôt validée par le comité de direction. Cette étape sera suivie d'une priorisation, d'un lotissement des enjeux identifiés et d'une répartition des responsabilités associées à chaque enjeu.

La norme ESRS E1 a été placée au premier plan des priorités. Un bilan carbone actualisé sera réalisé sur l'exercice clos au 30 juin 24.

5) Protocole de reporting, contrôle et audit

Natup souhaite accorder autant d'importance aux informations financières qu'extra-financières, ce qui implique une remontée cohérente et harmonisée de l'ensemble des données. Louis confie : « On peut imaginer remonter dans nos reportings financiers quelques indicateurs clés qu'on aurait identifié dans la CSRD ».

Natup a l'ambition de collecter un large ensemble de données quantitatives d'ici juin 2025, puis de se concentrer sur la définition des objectifs et des plans d'action afin d'être prêt pour 2026. Une réflexion est en cours sur la mise en œuvre de cette collecte et son impact sur l'organisation.

6) Digitalisation

La digitalisation est un volet crucial du projet, incluant la centralisation des données afin de faciliter leur analyse. Des solutions d'éditeurs sont évaluées pour optimiser la collecte, la consolidation et le reporting des données financières et extra-financières. Le choix d'un outil est envisagé d'ici décembre 2024 pour un déploiement en 2025.

7) Rapport de durabilité, publication

Natup est engagée dans un processus d'enrichissement progressif de sa DPEF pour la conformer au format CSRD. L'accent est mis sur la transparence des informations publiées. Louis précise : « La CSRD nous amène à être

transparent. On est partis de ce principe-là. Si au 30 juin 2026, on a un enjeu considéré comme matériel sans éléments à publier, on l'indiquera quand même et on discutera avec nos auditeurs. On s'engagera à une publication dans les 3 ans. ».

Les recos de Natup



« Embarquer le DG et le directeur financier. Je suis surpris de voir que parfois le DG communique mieux que moi sur les sujets CSRD ».

« Les directions financières doivent s'impliquer dans la CSRD ».

« Profiter de la double matérialité pour réunir un maximum de personnes différentes de tous horizons ».

« Tous les métiers vont être concernés, embarquer toutes les directions, communiquer en interne ».

Les points d'attention



La mobilisation des ressources

« A ce stade, il a été décidé de démarrer le projet sans ressources additionnelles, nous allons continuer à travailler avec les seuls référents identifiés sur les différents sujets. L'organisation de demain reste à définir ».

La prise en compte des parties prenantes

« Il ne faut pas négliger la nécessité d'embarquer l'ensemble des parties prenantes, et de les faire adhérer à une vision commune ».

L'anticipation de la charge de travail

« Il ne faut pas perdre de temps. Il y a une grosse charge de travail. Ça va venir vite ».

Retour d'expérience : interview de Marine Michel, responsable RSE, chez Terrena



« Relier la CSRD au projet d'entreprise »

1) Objectifs, sensibilisation et formation

Le projet CSRD n'est pas abordé comme une mise en conformité mais comme un moyen renforcer le pilotage du projet stratégique de Terrena sur les enjeux de durabilité. En s'appuyant sur la CSRD pour structurer le projet et apporter la preuve de nos impacts plutôt qu'une simple obligation réglementaire, la direction de Terrena a été réceptive.

Après une première sensibilisation auprès du comité de direction, la CSRD a été introduite auprès des pilotes de thématiques RSE puis des cadres du groupe lors d'un séminaire sur la RSE, mettant l'accent sur les enjeux, les priorités et les attentes en matière de performance extra-financière. Avec un focus particulier sur la CSRD.

Marine souligne l'objectif concernant la CSRD : « *L'objectif n'est pas de rendre tous mes collègues experts de la CSRD. L'essentiel est que le projet avance, que les questions de durabilité soient portées au bon niveau par tout le monde.* »

2) Organisation, projet, responsabilités

L'organisation du projet comprend un comité de pilotage avec le directeur du développement agricole durable, le DAF et une équipe projet avec des membres du contrôle de gestion, du contrôle interne, de la RSE et de l'innovation. Marine, responsable RSE, pilote le projet. Les pilotes RSE animent les thématiques et des référents sont mobilisés dans les différentes activités pour déployer les initiatives.

La mise en œuvre du projet pose deux défis majeurs.

Marine précise : « *La CSRD c'est trouver la bonne organisation et la bonne gouvernance. Et ensuite l'adaptation des systèmes d'informations.* »

3) Analyse d'écarts

Une analyse d'écarts est en cours, ciblant dans un premier temps, la norme obligatoire (ESRS2 – informations générales) et la norme changement climatique (E1).

Pour Terrena, ce découpage du projet répond à plusieurs objectifs : Comprendre l'esprit des normes avant de les déployer plus largement ; Identifier les sujets qui n'avaient pas été évalués ou traités en profondeur, les approfondir et décider de nouvelles orientations éventuelles. Dans tous les cas, monter en compétences sur ces sujets.

4) Double matérialité

Le point de départ du projet a été l'analyse des risques en double matérialité. Terrena a utilisé son projet stratégique Terrena 2030 comme base d'analyse, complétée des thématiques de la CSRD. L'équipe audit interne + RSE a d'abord travaillé la méthode. Les impacts, risques et opportunités identifiés ont été ensuite requalifiés, précisés et évalués au regard des exigences de la CSRD en double matérialité.

La cotation a été réalisée par le comité de direction. La méthodologie a été soumise à un cabinet d'audit (OTI) pour anticiper d'éventuelles points de non-conformités.

5) Protocole de reporting, contrôle et audit

Le projet CSRD s'appuie sur une démarche de pilotage RSE existante incluant déjà des objectifs et des plans d'actions.

Des fiches de pilotage (en cours de déploiement) déclinées pour chaque activité, permettront un suivi structuré des enjeux et un reporting harmonisé. L'objectif étant de permettre de sensibiliser les équipes sur les nouvelles exigences

6) Digitalisation

Marine précise : « *La question d'un outil de pilotage nécessite que les équipes soient embarquées parce que si l'on investit dans un outil uniquement pour faire du reporting une fois dans l'année, ce n'est pas valable.* »

Plusieurs éditeurs ont été rencontrés pour bien comprendre les fonctionnalités offertes par leurs outils. Il faut d'abord quantifier précisément le besoin et s'assurer de l'engagement de tous les acteurs concernés.

La DSI sera impliquée pour intégrer la comptabilité extra-financière dans les systèmes d'information existants. C'est un chantier important à prévoir.

7) Rapport de durabilité, publication

Terrena envisage de produire deux documents distincts : un rapport de durabilité « compliant » et un document plus communicant évoquant le projet stratégique et les responsabilités sociétales. La complexité de la CSRD est gérée en back-office et n'est pas encore intégrée dans les publications officielles bien que la dernière DPEF en intègre certains aspects.

Les recos de Terrena



« *Raccrocher la CSRD au projet d'entreprise. On parle alors, du projet Terrena et non pas de la norme CSRD.* »

« *Se demander en quoi les questions de durabilité impactent le projet stratégique et impactent l'entreprise.* »

« *Se servir de la CSRD comme d'un guide, avec pragmatisme.* »

« *Prendre le bon rythme pour ne pas se retrouver en décalage et risquer d'être exclu des marchés.* »

Les points d'attention



La projection sur le court, moyen, long terme

« *L'importance de se projeter sur des plans d'action et des objectifs à long terme.* »

La nécessité de classifier correctement les sujets, avec un travail conséquent de décryptage pour les entreprises.

« *Mettre les bons sujets dans les bonnes boîtes.* »

La prise de recul vis-à-vis des normes

« *Trouver la bonne hauteur pour ne pas être trop collé aux points de conformité et en même temps répondre aux questions qui sont demandées.* »

Les ressources actuelles et futures

« *C'est du temps à y passer. Au moins 2 jours par semaine pour moi. Il faudra mobiliser davantage de ressources par la suite.* »

Retour d'expérience : interview de Maxime Robineau, responsable RSE et gestion de projets, chez Eurea



« Apporter aux instances de gouvernance une formation de qualité sur les enjeux macro »

1) Objectifs, sensibilisation et formation

La CSRD est perçue à la fois comme une opportunité d'améliorer la gestion des risques et la performance RSE, mais aussi une exigence de conformité réglementaire. Maxime précise : « Une partie du reporting sera utilisée en interne, tandis que l'autre partie visera à se conformer à la réglementation ».

La sensibilisation et la formation ont été essentielles pour mobiliser les instances de gouvernance. Des formations « macro » sur des thématiques comme le changement climatique et l'énergie ont été réalisées pour les membres du conseil d'administration et du comité de direction, facilitant une meilleure compréhension des enjeux.

Maxime confie : « La DPEF nous permet d'avoir une adéquation parfaite entre notre stratégie d'entreprise et la réglementation. S'agissant des questions de durabilité de la CSRD, un certain nombre de points pourraient ne pas représenter des enjeux majeurs pour nous ».

Les collaborateurs sont tenus informés par le biais de publications internes et par la feuille de route indiquant l'atteinte des objectifs. De plus, la présence de salariés au conseil d'administration facilite la diffusion de l'information.

2) Organisation, projet, responsabilités

Le projet est piloté par Maxime, responsable du projet, tenu de mobiliser les services concernés pour récupérer, traiter les données, et/ou de leur demander de calculer des indicateurs selon une méthodologie dédiée. Maxime dédie à la CSRD entre 10% à 15% de son temps de travail annuel. A date, il n'y a pas de comité projet dédié. Maxime est rattaché à la DRH.

3) Analyse d'écarts

Une analyse des écarts a été menée pour identifier les domaines nécessitant des actions correctives afin de s'aligner sur les nouvelles normes.

Les enjeux majeurs et critiques pour le groupe EUREA estimés lors du travail sur la DPEF, ont été confirmés par la nouvelle étude

4) Double matérialité

L'analyse de double matérialité a été menée en interne en partant des travaux initiaux de matérialité. Ce travail a été poussé par la direction générale en lien avec les instances de gouvernance.

Maxime indique que : « On est repartis du travail initial de matérialité pour la DPEF. Certains points insuffisamment pondérés ont été revus dans le cadre de la double matérialité ».

L'analyse de double matérialité est en cours de validation par le comité de direction. Le bilan carbone réalisé précédemment a été reconsidéré au regard de la CSRD.

5) Protocole de reporting, contrôle et audit

Un protocole de reporting est mis en place pour garantir la fiabilité des données rapportées. EUREA s'assure que les données collectées sont vérifiées et validées grâce à des outils de suivi afin de faciliter les audits.

Maxime souligne : « Notre objectif est de faire auditer notre prochaine DPEF fin 2024 (exercice au 30/06/2024) par notre OTI, tout en demandant une évaluation de la conformité du calcul et de la présentation des informations en vue de la CSRD. Même si celle-ci n'entrera en vigueur qu'en 2026 ».

6) Digitalisation

Depuis 3 ans, Maxime travaille à la construction d'outils et de bases de données internes sur Excel pour la collecte et l'analyse de données essentiellement quantitatives, pour la DPEF puis pour la CSRD. Bien que des logiciels spécialisés soient envisagés, les contraintes budgétaires limitent cette possibilité. L'accès direct aux bases de données sources permet une gestion efficace des indicateurs. Cela demande un investissement important en termes de temps de travail.

Maxime ajoute : « J'ai une visibilité parfaite sur la grande majorité des informations dont j'ai besoin pour calculer les indicateurs ».

Dans le cadre de la CSRD, il est essentiel d'optimiser les sources de données, leur accès, leur connectivité, ce, en tenant compte de l'impact sur la charge de travail.

7) Rapport de durabilité, publication

Le rapport de durabilité intégrera les exigences de la CSRD, Eurea fait une transition progressive de la DPEF vers un format conforme CSRD. Pour l'année en cours, la DPEF sera

publiée dans le format habituel mais certains indicateurs seront sous format CSRD. Le rapport financier et le rapport de gestion seront séparés de la DPEF.

Maxime explique : « Dans un premier temps, on va rester sur deux déclarations séparées : les aspects financiers d'une part et extra-financiers d'autre part ».

Les recos de Eurea



« La direction et la gouvernance doivent être impliquées et mobiliser des ressources sur le sujet ».

« Comme dans toutes les structures, on est confrontés à des personnes qui sont plus ou moins sensibles à ces projets. Réaliser des formations est un point important, des piqûres de rappels sont nécessaires ».

« Identifier les bases de données, leur accès aux personnes concernées et se poser la question de la centralisation des informations reste essentiel ».

Les points d'attention



Les investissements futurs

« Au même titre qu'on valide la rentabilité économique d'un projet avant de faire un investissement, il faudrait aussi valider la rentabilité environnementale. La CSRD nous invite à ce raisonnement ».

L'anticipation de la charge de travail

« L'anticipation de la charge de travail, c'est vraiment le point, à mon avis, où il faut être particulièrement être vigilant ».

Les systèmes d'information

« Il est important de veiller à la fiabilité des bases de données utilisées et de leur accessibilité. C'est-à-dire ce qui va être contrôlé par l'OTI ».

Retour d'expérience : interview de Elsa Vatin, Contrôleur de Gestion de la performance environnementale, et Alexandre Coccozza, Directeur RSE et Performance Durable, chez Limagrain



« **La CSRD doit porter une ambition, une stratégie** »

1) Objectifs, sensibilisation et formation

L'objectif principal du projet CSRD est de se conformer aux exigences réglementaires tout en profitant de cette opportunité pour revisiter et renforcer divers aspects ESG. Alexandre précise : « *Nous allons transformer cette contrainte en opportunité d'amélioration et nous remettre en question et nous demander si nous avons des lacunes.* » Depuis janvier 2024, Limagrain, fort de sa maturité sur les enjeux ESG, n'a plus de stratégie RSE distincte. Celle-ci est désormais pleinement intégrée à la stratégie globale de l'entreprise.

Depuis 2013, la mise en place de processus robustes pour satisfaire aux exigences des réglementations antérieures (la loi Grenelle 2, DPEF) a permis de collecter, analyser et auditer les données extra-financières. En 2023, des sessions de sensibilisation et de formation pour le comité de direction ont permis une montée en compétences sur les sujets CSRD. En mars 2024, une proposition de feuille de route a été présentée au comité de direction et validée. Une sensibilisation aux exigences de la CSRD a été menée au sein des BU et du réseau RSE, les informant qu'ils seront fortement sollicités dans les prochains mois. Un « core team » de l'équipe projet comprenant les fonctions RSE, risques, et finance s'est auto-formé à la CSRD.

2) Organisation, projet, responsabilités

La responsabilité du projet a été confiée à la direction RSE avec une implication forte du directeur financier et du directeur général adjoint auquel Alexandre rapporte. Le projet s'appuie sur la direction RSE du siège et son réseau de 25 personnes. Un comité de pilotage sera formé en septembre 2024. Le projet est déjà divisé en quatre étapes majeures : double matérialité, « gap analysis », feuille de route et rédaction du rapport de durabilité.

La direction RSE pilotera les deux premières étapes, tandis que la responsabilité de la troisième étape reste à déterminer.

La direction financière se chargera de la partie reporting de durabilité. D'autres directions seront également sollicitées.

3) Analyse d'écarts

Une analyse d'écarts globale est en cours. Cette analyse permettra de déterminer les priorités et d'adapter les outils existants. Une analyse d'écarts détaillée liée aux ESRS sera réalisée début 2025, à l'issue de l'analyse de matérialité.

4) Double matérialité

L'analyse de double matérialité débutera en septembre 2024. Limagrain recherche un OTI pour un accompagnement « léger » visant à valider la méthodologie, éclairer certains ESRS et data points. La direction RSE souhaite rester autonome sur le sujet tout en bénéficiant de ce soutien.

Alexandre souligne : « *On aimerait s'appuyer au maximum sur ce qui existe. Des groupes de travail par métier ou activité vont être organisés pour définir si les sujets sont matériels ou non. Des parties prenantes identifiées dans ces groupes seront interrogées. Une consolidation de tous les enjeux pondérés par métier, permettra d'aboutir à une matrice consolidée.* » Une analyse d'outils internes et externes est en cours pour faciliter la réalisation d'une matrice consolidée.

5) Protocole de reporting, contrôle et audit

Limagrain utilise depuis 4 ans un outil de collecte et de consolidation des données extra-financières.

Elsa précise : « *La collecte de données est réalisée via un outil et est organisée par fonctions. Chacun est responsable de sa partie : la RSE pour l'environnement, la RH pour la partie sociale, la direction juridique pour la partie éthique.* »

Le reporting CSRD sera pris en charge par la direction financière. Cependant une réflexion est en cours pour définir une organisation cible plus précise.

6) Digitalisation

Des RFI (Request For Information) ayant été réalisés, les besoins sont clairement identifiés.

Alexandre souligne : « *Notre outil actuel pourrait répondre à 90% aux exigences de la CSRD mais ne permet pas d'effectuer notre bilan carbone.* »

« *On cherche un outil dont une des fonctions sera de nous faciliter la tâche sur les tagging XBRL et le reporting de durabilité. Puis, on ne cherche pas un outil uniquement pour la CSRD mais pour piloter finement notre stratégie.* »

7) Rapport de durabilité, publication

La DPEF 2024 sera présentée dans un format classique. Pour 2025, une réflexion est en cours avec les commissaires aux comptes pour faire évoluer nos publications et répondre, en même temps, à nos obligations réglementaires.

Les recos de Limagrain



« *Ne pas voir la CSRD comme une contrainte mais comme une opportunité de s'améliorer.* »

« *Sensibiliser, expliquer faire preuve de pédagogie auprès des directions concernées.* »

« *Prendre le temps de bien cadrer le projet en amont, identifier les personnes, savoir ce que l'on veut comme accompagnement, comme outils.* »

« *Pour les « petites » coops, il faut y aller étape par étape, accepter de ne pas être parfait dès le début. Se donner des priorités et apporter de la visibilité sans s'inquiéter de son niveau de conformité.* »

Les points d'attention



L'information au comité de direction

« *Donner une réalité précise au comité de direction : la complexité du projet, les besoins, les ressources. Doit-on en faire un projet prioritaire ? Si on ne le fait pas, cela va être compliqué. Ce n'est pas la RSE qui porte le sujet, c'est la direction générale qui portent ses ambitions.* »

La technicité pour le choix des outils

« *Des outils financiers, des outils Carbone, des outils extra-financiers essaient de se positionner sur la CSRD. Il faut avoir une belle expertise technique pour faire un choix.* »

L'identification de tous les enjeux

« *Identifier tous les enjeux y compris ceux qui ne sont pas intégrés dans les ESRS. Rajouter ce qui manque.* »

Retours d'expérience : interviews de Elsa Delcher, Sustainability performance manager et de Clément Jeannin, Directeur Groupe du Développement Durable d'Unibail-Rodamco-Westfield (URW)



« Les décisions business doivent aller dans la bonne direction en matière de durabilité »

1) Objectifs, sensibilisation et formation

La feuille de route développement durable a été réécrite en 2022 et 2023. Cette stratégie est pleinement intégrée au business de l'organisation.

Clément précise : « Il est crucial de considérer la durabilité comme une thématique stratégique. Elle offre des opportunités de création de valeur et comporte des risques à gérer. ».

Avant la CSRD, des échanges réguliers sur la stratégie de durabilité et de performance de l'entreprise se tenaient déjà entre la direction développement durable et le conseil de surveillance. Le comité d'audit du conseil de surveillance s'est emparé de ces questions qui sont désormais évoquées à chaque réunion. Des réunions régulières sont organisées entre comité d'audit et l'auditeur de durabilité, afin de lever les questionnements. Après une sensibilisation des équipes, des groupes de travail et un accompagnement ont été mis en place par la direction développement durable.

Elsa ajoute : « On a besoin des équipes pour avoir leur expertise et leur éclairage sur le texte. Il y a un vrai accompagnement des équipes : il est essentiel qu'elles comprennent leur rôle ».

2) Organisation, projet, responsabilités

Le projet CSRD est porté par l'équipe développement durable qui s'appuie sur des compétences internes. La mise en œuvre du projet CSRD est structurée autour d'un comité opérationnel (OpCo Operational Committee) qui implique la direction financière, la direction du développement durable et les directions juridiques/risque/compliance. Ce comité est chargé de valider les processus, de coordonner les différentes équipes. Les responsabilités ont été identifiées par ESRS, voire par thématique des ESRS. L'équipe développement durable a souhaité développer sa propre expertise dans la compréhension des textes et décrets d'application.

L'objectif étant d'avoir les compétences pour interagir de façon éclairée et contradictoire avec l'auditeur de durabilité. Le directeur et le comité d'audit sont également tenus informés régulièrement des avancées.

3) Analyse d'écarts

Après une première analyse de double matérialité, une analyse d'écart micro (point de donnée par point de donnée) a été réalisée et permis de structurer le rapport de durabilité. Un outil basé sur l'intelligence artificielle a été utilisé pour croiser les points de données standards avec le rapport de durabilité publié sur l'exercice 2023. Des écarts ont ainsi pu être identifiés. Ce travail a également pour objectif de préparer le dialogue avec les auditeurs de durabilité.

4) Double matérialité

Une matrice de double matérialité a été réalisée et revue par les auditeurs en 2023. Pour donner suite à leurs retours une refonte est en cours. Ce travail implique de formuler des hypothèses sur les risques et opportunités et de les justifier avec des éléments financiers. L'équipe développement durable s'est appuyé sur les opérationnels pour chiffrer ces hypothèses.

Clément souligne : « Les opérationnels sont les meilleurs pour faire l'évaluation financière du risque ou des opportunités » En cas de modifications substantielles de la matrice, celle-ci sera soumise de nouveau à la validation de l'OpCo et du comité d'audit.

5) Protocole de reporting, contrôle et audit

Un protocole de reporting déjà solide, a été renforcé pour inclure des descriptions détaillées des processus, des sources de données, des hypothèses retenues et des niveaux de contrôles. L'accent est mis sur la qualité des données et la transparence des processus. La responsabilité de la collecte et du contrôle des données est clairement définie pour chaque point de donnée (quali et quanti).

6) Digitalisation

Avant l'arrivée de la CSRD, la collecte d'informations était déjà structurée avec des outils de reporting et de visualisation des données. Ainsi, quelques ajustements légers seront nécessaires. Le tagging, en revanche, n'est pas encore mis en œuvre.

Clément ajoute : « La fréquence de la collecte des données et la synchronisation des productions du reporting financier et extra-financier sont deux défis majeurs ».

7) Rapport de durabilité, publication

URW a décidé de ne pas publier de rapport de développement

durable distinct, mais d'intégrer le rapport de durabilité dans le DEU dès l'exercice 2023. Cette approche inclut une introduction spécifique liée à la stratégie « Better Places » assurant ainsi une clarté et une cohérence du message vis-à-vis des investisseurs.

Les recos de URW



« Identifier clairement un chef de projet qui rapporte à un top management en mesure de lever les problèmes ».

« Connecter la CSRD à la feuille de route stratégique est crucial, surtout pour les entreprises qui n'ont pas encore adopté de reporting ».

« Prioriser les actions et les efforts est essentiel. Il est important de faire des choix stratégiques sur les domaines à aborder en premier. Cela est d'autant plus vrai pour des entreprises qui n'ont pas d'éléments RSE formalisés ».

Les points d'attention



La remontée des données quantitatives et qualitatives

« Elles sont très nombreuses, il est donc crucial d'avoir une approche structurée pour ne pas risquer de perdre des informations ».

Le développement de compétences CSRD en interne

« Une bonne connaissance de la CSRD au sein de l'équipe permet une discussion éclairée et équilibrée avec l'auditeur de durabilité. Il est possible alors d'expliquer notre interprétation des écarts perçus dans le rapport ».

La mobilisation de ressources

« Les ressources pour la production, la collecte d'informations, ou les systèmes d'information, ne doivent pas être négligées. L'arrivée de la CSRD a justifié le recrutement d'une personne supplémentaire dans notre équipe ».

Retours d'expérience : interviews de Véronique Guichard, manager RSE chez Michelin



« La CSRD, un driver d'orientation stratégique vers de nouveaux business models »

1) Objectifs, sensibilisation et formation

L'objectif est d'utiliser la CSRD comme un moyen de renforcer notre approche stratégique des sujets RSE.

Véronique précise : « La CSRD ne doit pas être un exercice de reporting, mais un exercice stratégique dans l'identification des impacts, risques et opportunités et nous permettant d'aller plus loin. »

Fin 2023, une gouvernance Finance Durable a été créée, supervisée par Yves Chapot, gérant non commandité* et Directeur Financier du groupe Michelin. Véronique fait partie de l'équipe Développement Durable et travaille en transverse avec les équipes finance durable sur le projet CSRD. Le positionnement du sujet au plus haut niveau de responsabilité montre la volonté de faire de la CSRD un sujet stratégique.

Depuis l'été dernier, une première formation de 2 jours auprès de 150 personnes, contributeurs directs et indirects du projet, a été réalisée par notre Organisme Tiers Indépendant (OTI). Cette formation a porté sur exigences générales et sur une vue d'ensemble des ESRS. De plus, différentes sessions de présentation de la CSRD, de ses ambitions et de ses impacts au sein de l'entreprise, sont dispensées y compris aux membres du comité exécutif.

Des kits de formation et une vidéo sur la double matérialité ont été réalisés pour une diffusion plus large au sein du réseau « sustainability » international.

2) Organisation, projet, responsabilités

L'ensemble du programme a été divisé en différents lots. Véronique a en charge le volet double matérialité. Un comité opérationnel Finance Durable se réunit tous les mois permettant de suivre l'actualité réglementaire, de partager l'état d'avancement du projet CSRD et de lever rapidement les obstacles et questionnements. Environ 25 personnes constituent l'équipe projet CSRD. Un volet IT spécifique en fait également partie. Des formations plus approfondies sur les ESRS et une information en continu sur les évolutions des textes sont organisées par les équipes en charge du projet.

3) Analyse d'écarts

Pour identifier les enjeux, Michelin a d'abord analysé les 250 risques du Groupe, puis élargi l'étude aux opportunités.

Le chapitre DPEF inclus dans le DEU (Document

d'Enregistrement Universel) a servi de référence pour évaluer les impacts. Le département prospective a ensuite réalisé une étude des impacts à moyen et long terme et ses résultats soumis aux différents départements pour avis. En parallèle une « gap analysis » quanti et quali a été menée par l'OTI dès 2023.

4) Double matérialité

Michelin s'est fait accompagner par un cabinet conseil pour la l'analyse de double matérialité. Environ 80 personnes ont été impliquées dans le processus de consultation en interne. Véronique souligne : « La CSRD demande de prendre en considération les opportunités, impacts positifs et négatifs, l'intégration des probabilités, et l'analyse des risques bruts plutôt que résiduels ». Un travail de cohérence avec les principaux risques du groupe a ensuite été réalisé. Par ailleurs, les enjeux sur la chaîne de valeur ont été rendus visibles dans l'analyse de double matérialité indiquant la localisation de nos impacts (opérations propres ou chaîne de valeur). Des scénarios précis par IRO ont été identifiés et certains portent spécifiquement sur la chaîne de valeur comme demandés par la CSRD. La matrice de double matérialité a été validée par le ComEx début juin 2024.

5) Protocole de reporting, contrôle et audit

Consécutivement à deux audits internes sur la robustesse du reporting extra-financier, les équipes ont travaillé sur un dispositif de contrôle interne ESG et la rédaction d'un manuel. Ces éléments vont être mis à jour à l'issue de l'analyse double matérialité. Un responsable est défini pour chaque KPI (KPI owner), un leader par ESRS assure le lien.

6) Digitalisation

Les indicateurs clés (KPI) du reporting ont été identifiés en prenant compte le résultat de l'analyse de matérialité, les délais de mise en œuvre et la disponibilité de la donnée. Véronique ajoute « On a fait deux séries de tests sur les KPI mais les KPI ont évolué entre les deux phases de test ». La collecte de données est opérée de façon hybride soit au travers d'outils soit manuellement via Excel jusqu'à aujourd'hui.

Une solution digitale de collecte, consolidation, vérification est en cours de déploiement et servira à construire reporting 2024. Le « tagging » des données est dans le planning du projet.

7) Rapport de durabilité, publication

La stratégie de publication se concentre sur la concision

des informations demandées dans le rapport de durabilité, en répondant strictement aux exigences de la CSRD pour la première année. Des réflexions sont en cours pour intégrer des sujets importants mais non matériels dans d'autres sections du rapport. La décision a été prise de réaffirmer les engagements du groupe et ses objectifs. Michelin souhaite aussi garantir l'accès aux parties prenantes des informations qui leur sont essentielles.

Les recos de Michelin



« Faire simple alors que la réglementation est complexe ».

« Se poser les bonnes questions des impacts, risques et opportunités stratégiques par rapport au modèle d'affaires. ».

« Commencer petit à petit avec quelques métriques, quelques ambitions, quelques engagements et prendre le temps de faire une feuille de route, parce que la route est longue ».

« Mobiliser, fédérer et faire adhérer les équipes finance ».

Les points d'attention



La mobilisation sur le projet

« La CSRD demande du temps à tous les niveaux : temps de compréhension, d'onboarding ainsi qu'un changement important pour les structures non aguerries à ces sujets ».

L'implication de la gouvernance

« La CSRD pousse à des changements en profondeur dans la gouvernance et nécessite l'implication du top management dans la vision du projet ».

Une réglementation non stabilisée

« Une réglementation en constante évolution qui amène de la complexité ».

Des auditeurs de durabilité partiellement expérimentés

« Les auditeurs de durabilité n'ont pas encore leur cadre et méthodologie de contrôle ».

LES SERVICES DE LA COOPÉRATION AGRICOLE

Les services de la coopération agricole sont destinés à aider les agriculteurs à améliorer leur production et leur gestion. Ils comprennent des conseils techniques, des formations et des services de conseil.

Les services de la coopération agricole sont destinés à aider les agriculteurs à améliorer leur production et leur gestion. Ils comprennent des conseils techniques, des formations et des services de conseil.

Les services de la coopération agricole sont destinés à aider les agriculteurs à améliorer leur production et leur gestion. Ils comprennent des conseils techniques, des formations et des services de conseil.

**RÉSERVÉ AUX ADHÉRENTS
DE LA COOPÉRATION AGRICOLE**



V/ VERS UN PILOTAGE INTÉGRÉ DE LA PERFORMANCE

Finance <> Opérations <> ESG : des performances indissociables p 67

Les leviers « business » des questions environnementales, sociales-sociétales et de gouvernance p 68

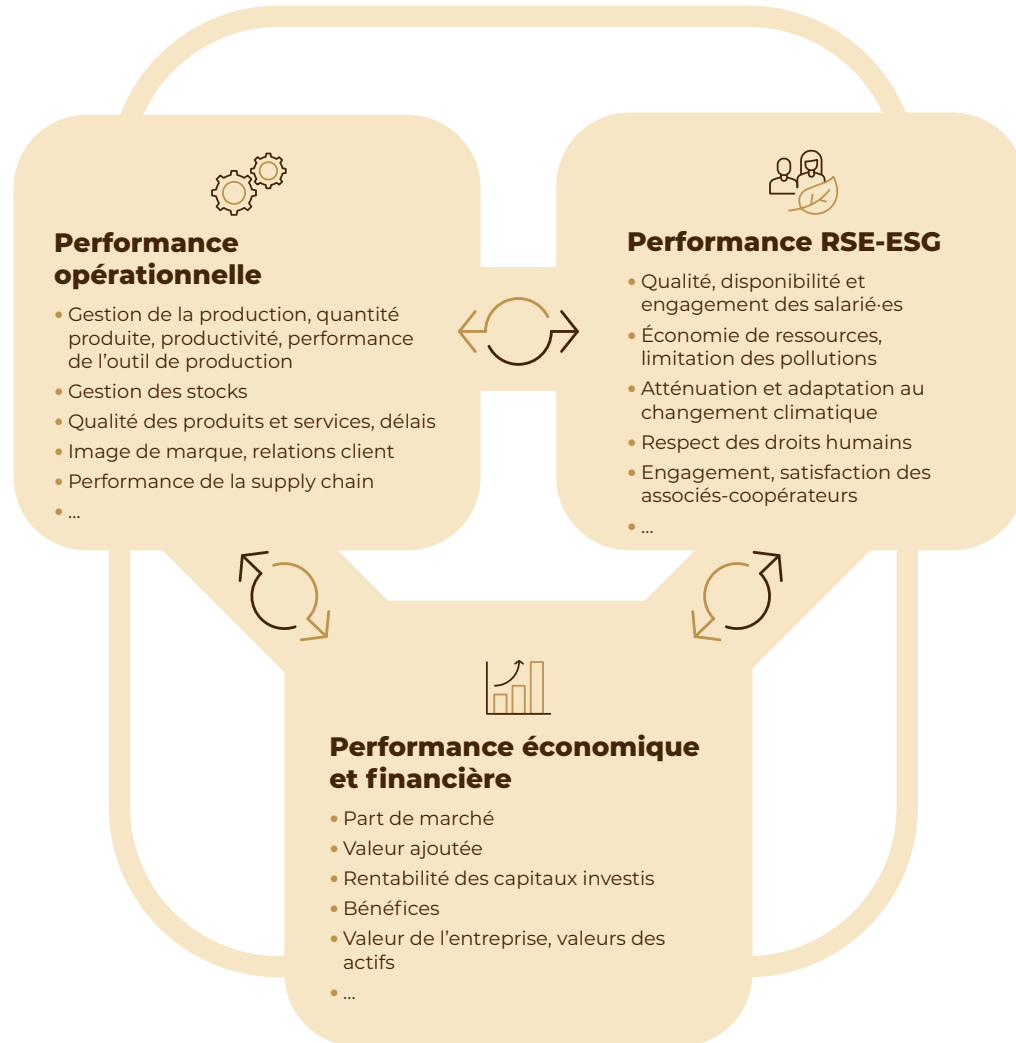
L'élaboration et la révision du budget : un moment clé de l'intégration des questions de durabilité ESG p 69

Vers un pilotage « intégré » de la performance p 70

Zoom de l'impact d'une stratégie ESG sur deux processus clés : l'investissement et le calcul de prix de revient p 71

Vers un pilotage intégré de la performance

→ Finance <> Opérations <> ESG : des performances indissociables



Pilotage intégré : de quoi parle-t-on ?

Performance globale, performance intégrée, performance plurielle. Trois manières d'exprimer l'évolution structurelle en cours du pilotage des entreprises.

Comment expliquer le sens du pilotage intégré ? Piloter, c'est comprendre, arbitrer, prendre des décisions éclairées, de manière pertinente :

- Chaque décision clé est éclairée par des critères économiques et financiers, opérationnels, environnementaux, sociaux-sociétaux, de gouvernance.
- Chaque décision clé est prise en tenant compte de l'écosystème d'affaires : les parties prenantes.
- Chaque décision clé s'inscrit dans une perspective court, moyen et long terme.

Quelles décisions clés ? la stratégie, l'allocation de ressources (budget, investissements), le calcul de prix de revient, la rémunération et partage de la valeur, les compétences.

Le contexte spécifique des coopératives : dépendance du secteur agricole et agroalimentaire à la nature, importance de la compétence et de l'engagement des équipes, défi de l'atténuation et de l'adaptation au changement climatique, répartition de la valeur ajoutée de l'amont (production agricole) à l'aval (distribution), prix pour le consommateur, rend le pilotage intégré incontournable.

Nous faisons un focus dans les pages suivantes sur l'impact des questions ESG sur la performance globale, l'élaboration du budget, le pilotage de la performance, le processus d'investissement et l'élaboration des prix de revient.

Inspiration

Plusieurs entreprises fournissent des sources d'inspiration :

Michelin. Le tableau de bord stratégique de Michelin est un exemple de pilotage « people + planet + profit ». Il intègre notamment des dimensions immatérielles telles que la satisfaction de son réseau de distribution et la satisfaction de ses clients finaux : les utilisateurs-acheteurs de Pneus. [Voir stratégie](#) et [12 indicateurs profit people planet dans le document d'enregistrement universel](#) (p 28 à 39)

Veolia. Veolia (gestion de l'eau, des déchets et de l'énergie) élabore et pilote une performance plurielle « [La performance plurielle concilie la RSE, de par ses dimensions sociale, sociétale et environnementale, et les enjeux financiers et commerciaux de l'entreprise](#) »

Il existe par ailleurs des travaux de référence sur ces sujets tel que [le tableau de bord prospectif](#) et des organisations impliquées dans ces évolutions à l'instar du CJD Cercle des Jeunes Dirigeants et son [Carnet de bord de la performance globale](#)

Dans les faits, beaucoup de dirigeant.e.s ont d'ores et déjà intégré une partie de ce changement de paradigme dans leur management. L'approche pilotage de la performance globale va s'imposer naturellement et progressivement.

Les leviers « business » des questions environnementales, sociales-sociétales et de gouvernance

L'impact des questions de durabilité ESG sur la performance globale

Dans le tableau ci-contre, nous présentons de manière synthétique les liens indissociables entre la performance économique, opérationnelle et la performance des critères ESG.

L'évolution du comportement des consommateurs (sensibilité à la production locale, aux signes de qualité et labels, au respect du bien-être animal, etc.) ainsi que la sensibilité au prix sont des facteurs clés à prendre en compte dans les stratégies.

La concurrence internationale, les marchés mondiaux, la détermination des tarifs et la capacité à répercuter les prix de revient auprès du distributeur ou du client final sont autant de défis pour le revenu de la coopérative.

Par ailleurs l'intensité énergétique, les gaspillages de toutes formes, les difficultés de recrutement ou encore l'engagement des collaborateurs conditionnent la productivité.

Le monde agri-agro est aussi questionné par la société, rendant indispensable un dialogue constructif respectueux des intérêts de chacun.

Enfin la question de la durabilité du modèle, notamment face au changement climatique (atténuation et adaptation) est cruciale, imposant un nouvel agenda : le court, moyen et long terme.

La recherche d'impacts positifs pour la coopérative peut bien sûr être associée à la recherche d'impacts positifs pour la société et l'environnement. « Intentionnalité, additionnalité et mesure » sont les 3 caractéristiques d'impact reconnues de la finance durable.

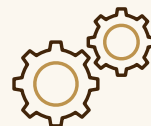
Précision utile, la croissance du chiffre d'affaires n'est pas une fin en soi. Le maintien du revenu ou l'amélioration de la marge peuvent être des objectifs poursuivis.

→ 4 leviers de la performance ESG



Leviers de croissance

- Innovation, nouveaux produits, nouveaux services
- Différenciation marque, produits, services, signes de qualité et d'origine
- Nouveaux clients
- Nouveaux marchés
- Accès aux marchés (sélection BtoB, réglementation)
- Restrictions, interdictions



Leviers de productivité

- Efficacité dans l'utilisation des ressources (matières premières, énergie,...)
- Efficacité opérationnelle (QCD, rentabilité CaPex, Opex)
- Disponibilité, qualité et engagement du capital humain
- Accès et coûts des financements
- Accès et coûts des assurances



Leviers de management des risques

- Risques réglementaires, risques juridiques
- Risques opérationnels, continuité des affaires
- Risques liés à la chaîne d'approvisionnement
- Risques liés à l'acceptabilité sociétale
- Risques liés à la réputation



Leviers de valorisation

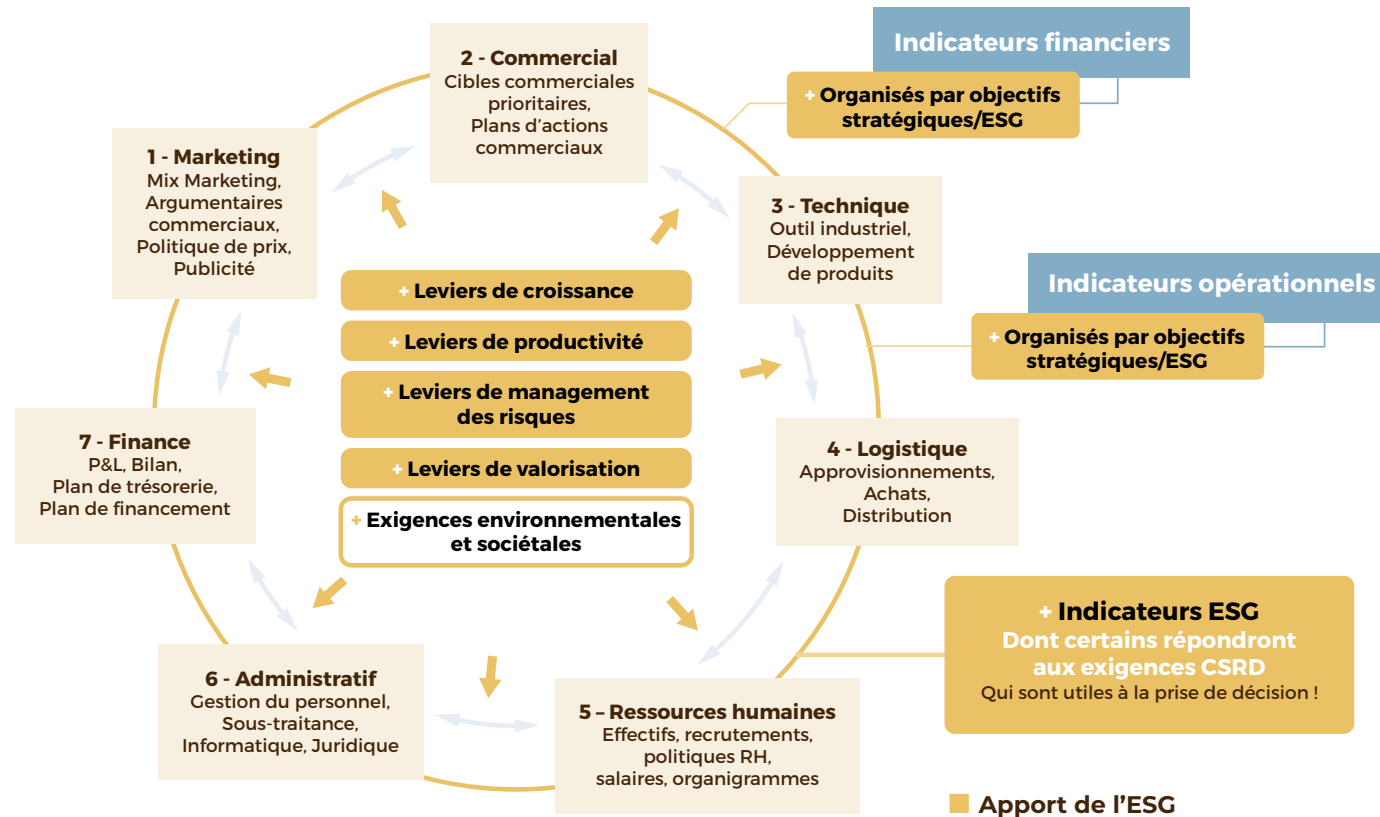
- Valeurs des actifs corporels
- Valeurs des actifs incorporels
- Confiance des associés-adhérents
- Confiance des investisseurs et des banques
- Appréciation des intermédiaires de marché (notations, analystes, Banque de France)

Performance et gouvernance

Le modèle coopératif repose sur une gouvernance qui concilie l'exigence de représentativité, d'indépendance, de compétence. Une gouvernance à la fois compétente sur la stratégie et sur l'excellence opérationnelle. Assemblées territoriales, assemblées générales en sont les maillons forts, animées par les équipes « vie coopérative ». Cette gouvernance est rendue complexe par la diversité des associés-adhérents, leur niveau d'implication, l'extraordinaire variété des productions et des filières ou encore la dimension des coops.

L'élaboration et la révision du budget : un moment clé de l'intégration des questions de durabilité ESG

→ Un processus budgétaire à repenser associé à des indicateurs de pilotage élargis



Tous les métiers devront intégrer la dimension durabilité ESG

Le schéma ci-dessus figure l'établissement d'un budget, depuis (1) le client (marque, produit, prix, etc.) jusqu'à (7) la consolidation de l'ensemble des besoins financiers.

Tous les métiers, sans exception aucune, doivent intégrer les critères ESG dans leurs activités avec le prisme des impacts économiques (croissance, productivité, risques, valorisation) et les autres prismes choisis dans la stratégie (impacts pour la société, l'environnement,...).

Le budget (et ses données) au service de la maîtrise de la performance ESG

Enjeu (IRO) > Politique > Actions et ressources > Objectifs et résultats, telle est la logique de la CSRD. Dès lors qu'un enjeu (IRO) est matériel, il convient d'élaborer une réponse stratégique et opérationnelle. Dans la norme, pour les enjeux matériels, les ressources comprennent les moyens techniques, humains et financiers significatifs. Les DAF doivent allouer les ressources de manière transparente et optimale et produire les informations clés requises par la CSRD.

L'établissement du budget : un acte de management capital

L'élaboration du budget est un moment clé de la vie d'une coopérative. Celui-ci conditionne en effet l'activité pour l'année qui vient, voire les trois ans (triennal). Ce budget sera, au besoin, révisé avec des prévisions et reprévisions, intégrant les ajustements nécessaires au contexte interne et externe. Le désalignement entre budget, stratégie et plans d'action ESG n'est pas souhaitable. La prise d'engagement ESG sans les budgets associés est dangereuse.

Un binôme finance <> RSE-ESG à généraliser

Dans le contexte de la CSRD, l'exigence de transparence sur les moyens significatifs alloués aux questions de durabilité : dépenses en capital (CapEx) et dépenses opérationnelles (OpEx) rend impératif le rapprochement finance <> RSE-ESG. Un binôme finance, contrôle de gestion <> pilote d'enjeux (IRO) devient naturellement une réponse efficace. Ce binôme existe déjà pour les enjeux opérationnels

Des indicateurs de pilotage pour les 3 performances

Dès lors des indicateurs sur les 3 performances devraient être établis et pilotés de manière synchrone. Indicateurs économiques et financiers, indicateurs opérationnels et indicateurs ESG doivent être utiles à la prise de décision. A chaque étape de la construction du budget, il est important de déterminer les indicateurs financiers, opérationnels et ESG pertinents pour chaque activité, depuis (1) marketing, (2) commerce, ... jusqu'à (7) finance.

Vers un pilotage « intégré » de la performance

De la stratégie au pilotage

Dès lors que la stratégie intégrant la durabilité est définie, celle-ci requiert des objectifs et indicateurs clés de performance, réunis dans un tableau de bord stratégique. Complétés, déclinés autant que de besoin par des tableaux de bord métiers et entités par « centres de responsabilités »

Les systèmes de collecte, consolidation des données quantitatives doivent être en mesure de produire l'information pertinente, au bon moment, au bon niveau de décision. C'est un changement de paradigme pour une performance intégrée, sachant que la plupart du temps, les organisations et systèmes existent déjà pour la finance et les opérations.

C'est tout l'enjeu du pilotage de la performance globale. Certains indicateurs vont être revus annuellement, semestriellement, trimestriellement, mensuellement, hebdomadairement, journalièrement voire en temps réel. Cela doit être pensé en même temps que sont définis les Indicateurs clés de performance de durabilité, indicateurs conformes à la CSRD ou spécifiques à l'entreprise.

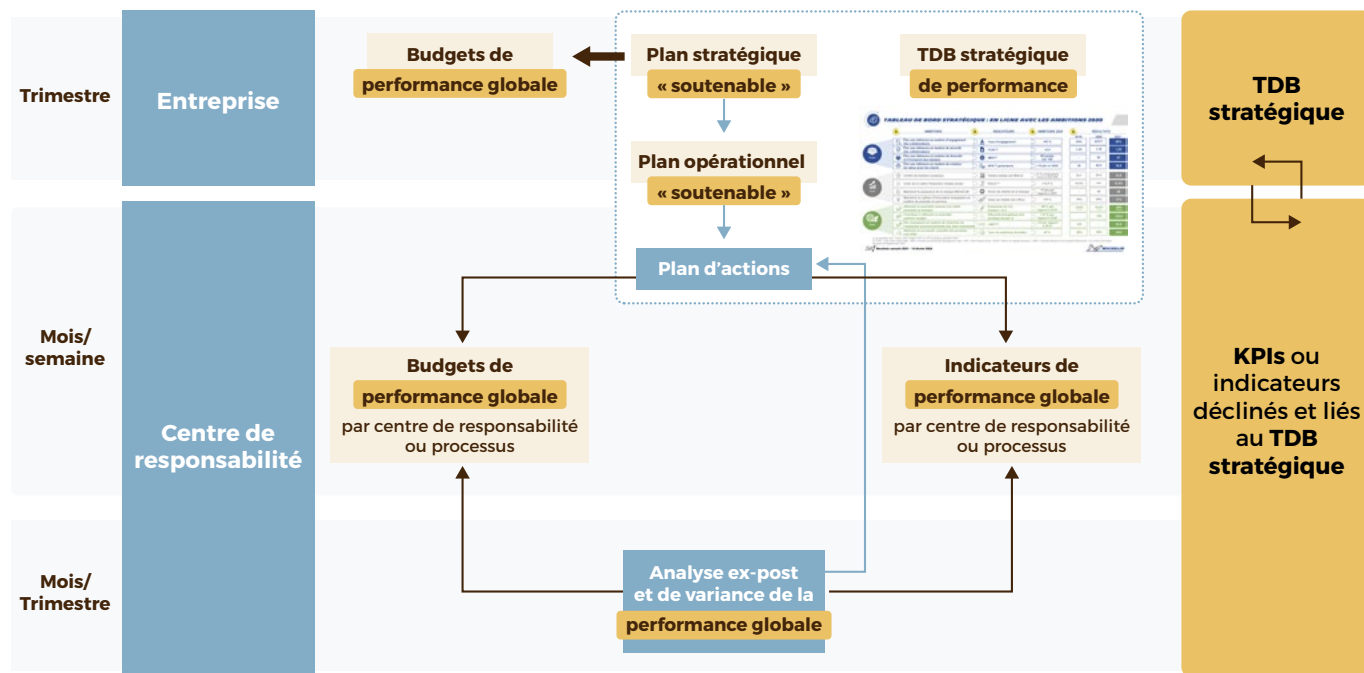
Pour la CSRD, c'est au moment de la détermination des processus de collecte, consolidation, vérification que cela doit être défini. Si cela n'est pas possible de le mettre en œuvre en année 1, la première année du reporting, cela peut être planifié dans le lotissement du projet.

Nous recommandons une mise à jour ou un suivi de la performance au moins deux fois par an. Ne le faire qu'une seule fois par an, après la publication du rapport, c'est prendre le risque d'un simple constat, d'une photo.

Le tableau de bord stratégique

Il est l'outil synthétique visuel naturel de la stratégie. Selon nos observations, il prend en compte les dimensions « people planet profit » dans une volonté de concilier les 3 performances (ex. Michelin, Veolia). On y trouve parfois des indicateurs « immatériels » tels que la satisfaction client, le NPS (net promoter score), des indicateurs composites tels

→ Un pilotage adapté en termes de responsabilités et de fréquence



que l'engagement des collaborateurs. Cela est à considérer en lien avec le projet d'entreprise. Le tableau de bord est un élément clé de la dynamique de management de la performance globale.

La temporalité du rapport de durabilité inadaptée au pilotage

Le rapport de durabilité, partie du rapport de gestion, est établi pour l'assemblée générale. Les indicateurs sont définis pour les sujets prioritaires, les sujets les plus matériels. Pour un exercice au 31/12 de l'année n celui-ci

est établi en avril-mai de l'année n+1. Peut-on parler de pilotage avec des chiffres produits en avril-mai pour l'année antérieure ? La réponse est non. Le pilotage devrait être fait à minima 2 fois par an. Cela présuppose d'avoir défini la bonne temporalité, indicateur par indicateur, le bon niveau de pilotage, et d'assurer la collecte, la consolidation, et la vérification selon ces choix.

Zoom de l'impact d'une stratégie ESG sur deux processus clés : l'investissement et le calcul de prix de revient

→ Investissement : une intégration des critères ESG, dès la phase de cadrage



Une stratégie ESG qui réoriente les investissements et les dépenses opérationnelles

Une des finalités de la CSRD c'est la réorientation des capitaux vers des activités plus durables. Les enjeux ESG et notamment les défis du changement climatique, de la transition, de la maîtrise de la ressource en eau notamment nécessitent d'importants capitaux : autofinancement, financements bancaires, financements obligataires, subventions, aides d'état pour les transitions.

Le processus d'investissement intégrant les critères ESG est donc clé. Le schéma ci-dessus en figure la prise en compte.

L'allocation de ressources, une exigence clé de la transparence

Selon de nombreux rapports, les engagements financiers liées aux stratégies ESG ne permettent pas de conclure quant à leur solidité ou leur bon achèvement. Selon le CDP qui évalue les trajectoires carbone, seule [2 % des stratégies sont « crédibles »](#).

Pour la CSRD, la DAF va devoir documenter, pour les enjeux les plus matériels, les moyens les plus significatifs mis en œuvre. Moyens humains, techniques et financiers sont des éléments de crédibilité des stratégies engagées. Cette exigence de transparence oblige à une cohérence entre engagement et moyens mis en œuvre.

Le calcul de prix de revient et ses variables ESG : deux exemples.

L'impact des achats

La prise en compte de facteurs de durabilité de la chaîne d'approvisionnement est incontournable avec la CSRD. (voir chaîne de valeur p. 23)

Beaucoup d'entreprises ont fait le choix de l'accompagnement de leurs fournisseurs (Ex. Schneider Electric, Décathlon) aidant la montée en compétences, la mesure des impacts, proposant des solutions techniques ou encore des financements.

C'est le cas aussi dans les coopératives, dans leurs relations avec les adhérents-associés.

Il ne s'agit pas de d'amener des contraintes ou des exigences, mais d'accompagner les transformations.

Avec ses fournisseurs, le donneur d'ordre doit être clair dans ses exigences techniques ESG, dans ses critères de sélection. Il doit être en mesure de comprendre l'impact, le prix de ses exigences et de prendre les décisions d'achat cohérentes avec la stratégie ESG fixée.

L'impact de la conception sur l'ensemble du cycle de vie.

La mesure réelle de l'impact environnemental d'un produit se fait avec une analyse du cycle de vie multicritères. Du berceau à la tombe ou mieux encore du berceau au berceau dans une logique d'économie circulaire. L'Europe développe une méthode ([Product Environmental Footprint](#)) tandis que se développent les logiciels et les compétences en analyse du cycle de vie. Prenons un exemple simple pour l'agroalimentaire : les emballages. A ce jour des emballages issus de ressources durables et recyclables ont un prix de revient supérieur. L'emballage impacte à la fois l'environnement et potentiellement le prix de manière significative. Dès lors, il conviendra d'en tenir compte dans les phases de simulation du prix de revient et de conception du produit.

VI/ ANNEXES

| | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|
| Le calendrier prévisionnel pour les années à venir | p 73 |
| Exemple de politiques, plans d'action, indicateurs et cibles « conformes », à personnaliser | p 74 |
| Les ressources du réseau La Coopération Agricole | p 77 |
| Les ressources et bonnes pratiques pour la mise en œuvre du rapport de durabilité | p 78 |
| Les acronymes (mots) et sigles (abréviations) | p 79 |
| Les définitions | p 80 |

Le calendrier prévisionnel pour les années à venir

→ Calendrier prévisionnel* de l'ANC (Autorité des Normes Comptables) 2024 à 2030



| | | | | | |
|--------------------------------------|----------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|
| ESRS tout secteur | 2024 : 1er exercice de reporting pour entreprises NFRD | 2025 : 1er exercice de reporting pour autres grandes entreprises | | | |
| ESRS sectorielles | S2 2024 : ED* sur 1e normes (processus continu) - EFRAG | S2 2025 : Avis technique final sur les normes (etc.) | Juin 2026 : Adoption du 1e acte délégué - CE (etc.) | 2027 : 1er exercice de reporting pour secteurs normalisés (etc.) | D'ici 2030 : Adoption des 40 normes - CE (TBC) |
| ESRS PME cotées et assimilées | Décembre 2024 : Avis technique final - EFRAG | Juin 2025 : Adoption de l'acte délégué - CE | 2026 : 1er exercice de reporting PME cotées (opt-out 2 ans) | | |
| ESRS autres PME (volontaires) | | Janvier 2025 : Document final - EFRAG | | | |
| ESRS entreprises non-UE | | S1 2025 : ED* / S2 2025 Avis technique final - EFRAG (TBC) | S2 2026 : Adoption de l'acte délégué - CE (TBC) | | 2028 : 1er exercice de reporting entreprises non-UE concernées |
| Digitalisation | 2024 : Proposition XBRL pour ESRS - EFRAG | 2025 : Proposition de règles de digitalisation - ESMA | 2026 : Adoption de l'acte délégué - CE (TBC) | 2027 ou 2028 : Mise en service de la taxonomie XBRL (TBC) | |
| Guides d'application | Mai 2024 : Guides sur analyse de matérialité - EFRAG | 2025 : Guide sur plan de transition climat - EFRAG (TBC) | <i>Prochaines étapes (TBC)</i> | | |

TBC = to be confirmed (à confirmer)
*ED = Exposure Draft

* Calendrier en juillet 2024, Dates indicatives, sujettes à modifications éventuelles

Un calendrier évolutif, sur 6 ans, à date

L'EFRAG, comité technique qui conseille l'Union européenne poursuit ses travaux. Il propose à l'Union européenne qui décide et publie les directives, les actes délégués d'application directes. Le calendrier ci-dessus, proposé par l'ANC, met en perspectives les normes et actes à venir.

Les coopératives de -250 ETP* pourront s'engager sur les normes PME volontaires (toujours voir en détail les 3 critères d'éligibilités et seuils)

L'importance des futures normes sectorielles

L'agriculture et l'agroalimentaire feront partie des premiers secteurs à faire l'objet de normes sectorielles. Ces

normes d'application obligatoire prendront en compte les enjeux spécifiques agri-agro. L'implication dans l'élaboration de ces normes pour en garantir la pertinence est déterminante. Norme « Agriculture, Farming and Fisheries » et norme « [Food and Beverages](#) ».

Exemple d'une politique santé et sécurité « conforme » [MDR-P]

Une politique par enjeu (IRO) matériel

Dès lors que « santé, sécurité, sureté » du personnel, effectifs en propre (ESRS S1) est matériel, issu de la pratique de la coopérative d'une part et confirmé par l'analyse en double matérialité d'autre part, la rédaction d'une politique relève de l'exigence de publication minimum.

Si la coopérative est sous-tension d'un délai court dans la mise en œuvre, elle peut capitaliser sur son existant et formaliser ses politiques.

Ci-contre un exemple de politique « conforme » aux exigences ci-après de MDR-P, à personnaliser, adapter selon la situation spécifique réelle de la coopérative.

Politique de Prévention des Risques Professionnels de la coopérative

(1) Objectifs généraux [ESRS 2 | MDR-P | 65a]

Enjeu Matériel : Santé et Sécurité au Travail
L'objectif général de cette politique est de garantir la santé physique et mentale et la sécurité des salariés de la coopérative agricole en réduisant les risques professionnels identifiés, réels ou potentiels. Nous visons à créer un environnement de travail sûr, à réduire le nombre d'accidents et de maladies professionnelles, à limiter l'usure au travail et à promouvoir la qualité de vie au travail de nos employés.

(2) Périmètre d'Application (chaîne de valeur, activités, entités) [ESRS 2 | MDR-P | 65b]

Cette politique s'applique aux activités de collecte, de transformation et de distribution des produits agricoles et services associés, effectuées par la coopérative. Elle concerne tous les salariés en propre des coopératives, y compris les alternants, les saisonniers, les intérimaires et les stagiaires ainsi que ceux des filiales directement contrôlées par la coopérative. Les salariés des entreprises prestataires intervenant sur les sites de la coopérative font l'objet d'un plan de prévention spécifique. Les visiteurs occasionnels entrent aussi dans le champ d'application.

(3) Responsable au plus haut niveau de la hiérarchie [ESRS 2 | MDR-P | 65c]

La politique globale de la coopérative relève de la direction des ressources humaines (DRH). En dernier ressort, c'est le directeur général de la coopérative agricole qui est le responsable ultime de la mise en œuvre de cette politique.

Dans les différentes filiales, les sites tertiaires, les sites de collecte, de production et de distribution, c'est la DRH locale, le-la référent-e santé sécurité qui ont la charge de la mise en œuvre opérationnelle, soutenus par les responsables de chaque département opérationnel.

(4) Références à des cadres et normes

Cette politique s'appuie sur plusieurs cadres et normes reconnus, notamment :

- ISO 45001 : Système de management de la santé et de la sécurité au travail. Certains sites de production de la coopérative sont dans des démarches de certification
- Code du travail et Code rural et de la pêche maritime : Réglementations en matière de santé et sécurité au travail.

(5) Prise en compte des parties intéressées [ESRS 2 | MDR-P | 65e]

La politique inclut une prise en compte active et constante des parties intéressées internes et externes :

- Les salariés et représentants du Personnel : information et consultation régulière via le Comité Social et Économique (CSE) et la Commission Santé, Sécurité et Conditions de Travail (CSSCT).
- Les services de santé la médecine du travail de la MSA : Collaboration étroite pour la surveillance de la santé des travailleurs et l'évaluation des risques.
- Les Clients et Partenaires : Communication sur les engagements et les pratiques de prévention des risques professionnels dans le cadre de la contractualisation

(6) Partage avec les parties intéressées, et communication [ESRS 2 | MDR-P | 65f]

La politique de prévention des risques professionnels est

communiquée à l'ensemble des salariés via :

- L'intranet et affichages internes : diffusion de la politique et des mises à jour.
- Les réunions d'Information et les formations : Sensibilisation et formation continue des salariés sur les risques professionnels et les mesures de prévention
- Le livret d'accueil : sensibilisation et formation des nouveaux entrants (salariés et intérimaires) et des stagiaires
- Le rapport de durabilité : inclusion de la politique et des résultats de la mise en œuvre dans le rapport annuel de la coopérative.

Répondre aux « exigences minimum de publication » et aux « points de données »

La rédaction volontairement « très formelle » proposée ci-contre a pour objectif de vous aider à structurer rapidement vos politiques, le cas échéant, à la fois pour l'interne et pour la publication du rapport de durabilité, ce, en conformité avec la norme ESRS.

Cette structuration est applicable à tous les enjeux matériels E, S et G.

Les points de données (version EFRAG du 31 mai 2024) sont cités en référence entre crochets [ESRS 2 | MDR-P | XXX].

Lorsque l'on se penche sur ces exigences de reporting, pour les politiques, on constate que cela est à la portée des organisations.

Exemple de plans d'action santé et sécurité « conforme » [MDR-A]

| Actions [MDR-A 68a] | Périmètre [MDR-A 68b] | Délais [MDR-A 68c] | Description des principales actions [MDR-A 68d] | Avancements et progrès au cours de l'exercice [MDR-A 68e] | Type de ressources [MDR-A 69a] | Ressources financières [MDR-A 69b et c] | | |
|---------------------------------------|-----------------------|--------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|-----------------------------------------|---------|------|
| | | | | | | actuelles | futures | |
| Evaluation des Risques Professionnels | | | Identification des risques, classement des risques, proposition d'actions de prévention dans le DUERP (Document Unique) | Un focus a été fait dans l'ensemble des sites et entités sur les RPS | Effectif ETP | CapEx | xxK€ | xxK€ |
| | | | | | | opEx | xxK€ | xxK€ |
| Sensibilisation et formation | Tous sites en propre | Permanent | Semaine de la santé sécurité « Safety days » Formations santé sécurité | La semaine « Safety days » a été réalisée dans tous les sites Une nouvelle formation gestes et postures a été mise en place xx | Dépenses de communication et de formation Effectif ETP | CapEx | xxK€ | xxK€ |
| | | | | | | opEx | xxK€ | xxK€ |
| EPI et investissements | | | Mise en place d'équipements de protection individuelle (EPI) ; Investissement dans l'outil de production pour supprimer ou réduire les risques santé-sécurité | En 202X, une attention particulière a été portée sur les équipements liés à la chaîne du froid, etc... | Equipements Amélioration machines et achats machines | CapEx | xxK€ | xxK€ |
| | | | | | | opEx | xxK€ | xxK€ |
| Certification système de management | Sites de productions | Avant fin 202x | Mise en place d'une certification santé et sécurité selon le standard ISO45001:2018 | En 202X, x sites représentants x salariés ont vu leurs certifications renouvelées, x sites ont réalisé un audit de suivi, x sites ont initié la démarche de certification | Effectif ETP Achats de prestation | CapEx | xxK€ | xxK€ |
| | | | | | | opEx | xxK€ | xxK€ |

Répondre aux « exigences minimum de publication » et aux « points de données »

Le tableau volontairement « très formel » proposé ci-dessus a pour objectif de vous aider à structurer rapidement vos plans d'action, le cas échéant, à la fois pour l'interne et pour la publication du rapport de durabilité, ce en conformité avec la

CapEx : dépenses en capital, investissements
OpEx : dépenses courantes, dépenses opérationnelles

norme ESRS. Le fond d'abord, la forme ensuite.

Cette structuration est applicable à tous les enjeux matériels E, S et G.

Les points de données entre crochets [MDR-A xxx] sont issus de la version EFRAG du 31 mai 2024. Elle doit être utilisée en attente du règlement technique (RTS Regulatory Technical Standard) de l'UE.

Une vision structurée et documentée

La CSRD « impose » un cadre logique : risques (IRO) > politique > plans d'action (actions et ressources [MDR-A] > indicateurs, objectifs et résultats.

La réponse aux points de données [MDR-A xxx] telle que présentée dans l'exemple ci-dessus permet d'avoir une vision structurée de la mise en oeuvre et

des moyens alloués.

S'agissant des moyens techniques, humains et financiers, seuls les moyens significatifs doivent être reportés et documentés en €.

La coopérative peut compléter, de manière volontaire, les informations formelles par des exemples locaux, des témoignages dans une logique de valorisation des actions mise en oeuvre

Exemple de « indicateurs » pour la santé et sécurité

Des indicateurs pertinents et comparables

Dès lors qu'une thématique est matérielle, elle doit disposer d'une politique [MDR-P], de plans d'actions et ressources [MDR-A], d'indicateurs de performance ou « indicateurs » [MDR-M], de « cibles » [MDR-T]. C'est à dire d'objectifs qualifiés ou quantifiés, avec des délais et un suivi de la performance.

Pour être comparables, les indicateurs doivent être identifiés et définis. Les indicateurs à piloter et publier doivent être issus des normes intersectorielles chaque fois qu'ils sont pertinents (matérialité de l'information) et disponibles. En effet, certaines normes sont largement développées (ex. E1 et S1), d'autres moins. Les indicateurs sectoriels ne sont pas disponibles à date.

La norme Social S1 dispose d'un large set d'indicateurs définis et comparables (de S1-5 à S1-17) avec des exigences d'application précises (de AR 1 à AR 106.) en annexe. Les indicateurs à utiliser pour la santé et la sécurité figurent en S1-14 « Indicateurs santé et sécurité » avec leurs exigences d'application AR 86 à 90.

La coopérative doit sélectionner les plus adaptés au suivi de la performance et aux attentes d'informations des parties intéressées selon le principe de matérialité de l'information (cf. ESRS 1 - 3.2, point 34 à 36).

Elle doit aussi veiller à l'alignement des définitions utilisées pour chaque indicateur afin d'en assurer la comparabilité.

L'importance de l'analyse d'écart

En matière de santé et sécurité, dès lors que la thématique est matérielle, l'analyse d'écart va porter sur les politiques, plans d'actions, indicateurs et cibles. La coopérative analysera ainsi ses pratiques au regard des attendus et indicateurs pertinents de la norme : indicateurs utilisés par la coopérative, existence de l'indicateur, absence d'indicateur, écart de définition, etc. Elle s'attachera ensuite supprimer les écarts, de manière planifiée au besoin en l'expliquant.

Dans tous les cas, les indicateurs quantitatifs et qualitatifs doivent faire l'objet de processus clairs (responsabilités, logigramme avec éléments d'entrée, actions, éléments de sortie).

S1-14 Indicateurs pertinents [MDR-M 75 à 77] : exemple

Indicateurs issus de la norme S1-14 et de l'analyse d'écarts

- % des effectifs couverts par les politiques santé et sécurité [S1-14-88a]
- Nombre de décès dus à des accidents du travail ou des maladies professionnelles [S1-14-88b]
- Nombre et taux d'accidents (TF) du travail comptabilisables [S1-14-88c]
- Nombre de cas de maladies professionnelles comptabilisables [S1-14-88d]

Indicateurs spécifiques à la coopérative (exemples)

- Taux de gravité (TG)
- Taux d'absentéisme par type de causes

S1-14 Objectifs et résultats [MDR-T de a à j]

Pour un indicateur donné (cf. ci-contre)

- Lien avec les objectifs de la politique (ex. « tous les salariés » dans la politique)
- Objectif mesurable (ex. 100% des effectifs couverts)
- Chaîne de valeur (ex. amont, activités en propre, aval)
- Valeur de référence et année de référence (point de départ de l'objectif)
- Période couverte (ex. objectif de année n à n+xxx)
- Méthode pour définir l'objectif (ex. par rapport moyenne secteur)
- Dialogue avec les parties intéressées pour la détermination de l'objectif (ex. échange en CSE et CSST ou le médecin du travail)
- Changements intervenus dans les calculs (n vs n-1, le cas échéant)
- Résultats année n-1 et n
- Analyse et suivi de la performance
- Explication sur l'absence d'objectif (principe appliquer ou expliquer)

Contexte pour la santé et sécurité

Dans de nombreux cas, l'analyse de matérialité devrait confirmer, pour les coopératives, dans ESRS-S1 (effectif en propre), la double matérialité de la question de durabilité « santé, sécurité du personnel ».

Le contexte

Cette thématique s'inscrit dans le cadre français autour des 9 principes de prévention ([Code du travail, article L4121-2](#)).

En droit français, de **nombreuses exigences** et pratiques : politique santé et sécurité - rôle du CSE (Comité Social et Économique) - de la CSSCT (Commission Santé, Sécurité et Conditions de Travail - travail accompli autour du DUERP (Document d'Enregistrement Unique des Risques Professionnels - plans d'action - suivi des indicateurs taux de fréquence, taux de gravité, absentéisme - indicateurs de la BDESE (Base de Données Économique, Sociale et Environnementale) - **peuvent et doivent être utilisées, capitalisées et enrichies pour le rapport de durabilité.**

Les coopératives ayant des activités à l'international tiendront compte des spécificités légales propres à chaque pays.

Les ressources

- Pour la mise en oeuvre, La DRH doit impérativement s'appuyer sur les exigences d'application (Application Requirement AR) figurant en annexe A (AR 1 à AR 106), A1, A2, A3, A4. Ces annexes précisent les définitions, modes de calcul et présentation des indicateurs pertinents.
- [La BDESE est une ressource](#)



Les ressources du réseau de La Coopération Agricole

De l'accompagnement...

La Coopération Agricole

Les équipes du réseau de La Coopération Agricole accompagnent les coopératives dans la structuration de leurs démarches RSE et proposent un accompagnement sur-mesure à la mise en place de la CSRD (voir ci contre les contacts dans votre région)

[Guide d'accompagnement au reporting RSE](#)

[Guide pratique : Les parties prenantes au cœur de la démarche RSE](#)

[Guide pratique : Bilan des gaz à effet de serre des coopératives agricoles, juillet 2024](#)

LCA Solutions +

[Voir les solutions accompagnement au changement climatique page 38](#)

... à l'audit de durabilité

Des fédérations agréées pour la révision, OTI et/ou auditeurs de durabilité

Les équipes de la révision des coopératives agricoles et de leurs unions se forment à l'audit de durabilité.

AREVCO

[Aquitaine de révision](#)

CCAOF

[Fédération interrégionale de révision de l'Ouest](#)

FNR Revicoop (accrédité COFRAC depuis 2018)

[Fédération Nationale de la Révision FNR Revicoop](#)

Révision Sud Est

[Révision Sud Est](#)

Haut Conseil de la Coopération Agricole (HCCA)

[Guide sur la gouvernance coopérative, bonnes pratiques de gouvernance](#)

Contacts RSE du réseau de La Coopération Agricole

Retrouvez les contacts RSE au plus proche de vos territoires et de vos filières

Florence BÉNÉVELLI

Nouvelle-Aquitaine
fbenevelli@na.lacoopagri.coop
06 45 39 17 39

Aurélien BLANC

Sud
ablanc@sud.lacoopagri.coop
06 45 64 02 68

Agnès de CARRÈRE

Nouvelle-Aquitaine
adecarrere@na.lacoopagri.coop
07 84 38 19 33

Éric CHERDO

Occitanie
e.cherdo@coopoccitanie.fr
06 73 99 33 10

Stéphanie COSTA

Sud
scosta@sud.lacoopagri.coop
06 21 51 35 10

Laura CRISPEL

Grand-Est
lcrispel@ge.lacoopagri.coop
06 09 81 16 89

Mathilde DAUVIN

Grand-Est
mdauvin@ge.lacoopagri.coop
06 03 73 81 75

Hélène DECHAMPS

Auvergne-Rhône-Alpes
hdechamps@ara.lacoopagri.coop
07 57 42 09 52

Margot FOUILHAC

Hauts de France – Île de France
mfouilhac@hdf.lacoopagri.coop
06 86 58 24 47

Nathalie BLAISE

Compétitivité & Transitions -
Qualité et Consommateurs
nblaise@lacoopagri.coop
06 38 82 20 77

Odile LE SERRE

Hauts de France – Île de France
oleserre@hdf.lacoopagri.coop
06 75 93 38 19

Laurent LEVÊQUE

Nouvelle-Aquitaine
lleveque@na.lacoopagri.coop
06 08 95 84 96

Mélanie LORENZI

Corse
mlorenzi@corse.lacoopagri.coop
06 12 93 48 11

Chloé MAHIEU

Ouest
cmahieu@ouest.lacooperationagri-
cole.coop
06 03 87 87 30

Quentin PAUCHARD

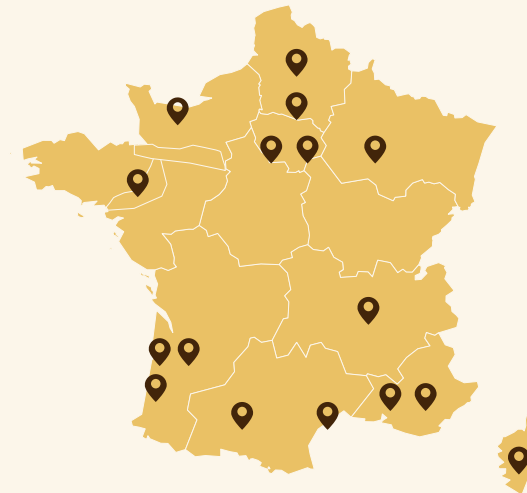
Compétitivité & Transitions - RSE et
économie circulaire
qpauchard@lacoopagri.coop
06 10 55 27 93

Alix PAVIE

Occitanie
a.pavie@coopoccitanie.fr
06 73 99 33 10

Julie RAVELOJAONA

Ouest
javelojaona@ouest.lacooperation-
agricole.coop
07 71 35 58 58



Au plus près des filières

Lenna BERTHIÉ

Métiers du Grain
lberthie@lacoopagri.coop
07 89 79 75 24

Caroline DUCOURNEAU

Felcoop
caroline.ducourneau@
felcoop.fr
06 07 44 36 77

Camille GIRARD

Vignerons Coopérateurs de
France
cgirard@lacoopagri.coop
06 73 99 33 10

Honoré LABANCA

Luzerne de France
hlabanca@lacoopagri.coop
06 31 17 44 66

Laetitia LECONTE

Pôle animal
lleconte@lacoopagri.coop
06 40 44 59 52

Anne-Lise LE GUÉVEL

DASF - Affaires sociales
alleguevel@lacoopagri.
coop
06 42 02 03 98

Carole LE JEUNE

Compétitivité & Transi-
tions - Carbone
clejeune@lacoopagri.
coop
07 57 12 83 52

Éloïse MAS

Nutrition animale -
Duralim
emas@lacoopagri.coop
06 12 79 03 00

Anne-Sophie RUMI- GNY--PASSAS

La Coopération Laitière
arumignypassas@
lacoopagri.coop
06 80 25 14 03

Les ressources et bonnes pratiques pour la mise en œuvre du rapport de durabilité

Bonnes pratiques pionnières sur l'exercice 2023

Plusieurs sociétés cotées ont anticipé la mise en œuvre de la CSRD sur l'exercice 2023. Il s'agit de Bureau Veritas, Legrand, Orange ou encore URW (Unibail Rodamco Westfield). Vous pouvez parcourir le chapitre « DPEF » du DEU (Document d'Enregistrement Universel) que vous trouverez dans la rubrique Finance. Ces rapports ne sont pas conformes ni audités selon la future norme, mais ils la préfigurent de manière intéressante.

Pratiques conformes à la CSRD sur l'exercice 2024

Selon la date à laquelle vous élaborez votre reporting interne et externe, vous pourrez vous appuyer sur les DEU des entreprises cotées de plus de 500 ETP. Ils seront conformes et vérifiés. La majeure partie des sociétés du SBF120 par exemple ont des exercices au 31/12. Les AGO se tiennent majoritairement en avril et mai. Les DEU seront donc disponibles, pour l'essentiel du SBF120, entre mars et mai 2025. Utile pour les coopératives qui réalisent leur rapport de durabilité sur l'exercice ouvert le 1er janvier 2025, pour publication en 2026 ou 2027, selon les cas.

SBM61 - Modèles d'affaires des coopératives agricoles

Vous pouvez, pour vous inspirer, regarder la pratique des coopératives déjà soumises à la DPEF pour l'exercice ouvert en 2023 (publication en 2024). Les coopératives publient, le plus souvent, un rapport intégré embarquant la conformité DPEF.

À la date de publication du guide (sept. 2024), ces rapports ne sont pas conformes ni audités selon la future norme CSRD mais ils constituent une ressource intéressante lorsque l'on démarre. Avril, Agrial, Axereal, Cristal Union, Euralis, In-Vivo, Limagrain, Maisadour, Sodiaal, Tereos, Terrena, Vivescia, etc... Les interprofessions telles que le CNIEL avec [France Terre de Lait](#) ou Interbev avec le [Pacte sociétal](#), dans le déploiement de leurs démarches de responsabilité sociétale et en lien avec les fédérations de La Coopération Agricole, présentent aussi les modèles d'affaires des filières.

Il s'agit de rapports publics et ces différents exemples sont donnés à titre d'illustration.

SBM-1 - Chaîne de valeur dans les rapports

Avril, DPEF 2023, page 12 et 13
Limagrain, rapport RSE 2023, page 8
Tereos, DPEF 2023-2024, pages 6 et 7

SBM-1 - Stratégie dans les rapports

Bureau Veritas, DEU 2023 pages 86 et 87
Agrial, rapport intégré 2023, pages 74 à 76
Terrena, Rapport Intégré 2023, pages 70 et 71

SBM-2 - Parties prenantes dans les rapports

Legrand, DEU, page 91 chaîne de valeur, parties intéressées et enjeux, cartographie des parties prenantes détaillée sur le site internet
Terrena, DPEF 2020, cartographie détaillée d'une coopérative, p17 à 19
URW, DEU 2023, pages 153 et 154

SBM-3 - Double matérialité dans les rapports

Legrand, DEU 2023, pages 93 à 98
Bureau Veritas, DEU 2023, pages 96 à 99, matrice page 102
Arla, annual report 2023, ESG pages 30 à 32 et ensemble des risques pages 26 et 27
Akzo Nobel, pages 25, 26 et 27 (en anglais)

Politique actions et ressources

URW, DEU focus climat, pages 177, 178

Protocoles ou résumé de protocole de reporting publics

Attention : il s'agit de sociétés cotées et, à date, d'une conformité DPEF.

[ICADE, protocole de reporting consolidé au 31 mars 2023](#)

[BNP Paribas, Real estate, protocole au 7 juin 2024](#)

Gouvernance

Le Haut Conseil de la Coopération Agricole (HCCA) publie un [guide de bonnes pratiques de gouvernance](#). Indispensable pour tenir compte de la spécificité de gouvernance des coopératives agricoles.

Outils thématiques

[Eau : WWF Risk Filter Suite](#)

[Biodiversité : Outil Agribest](#) par La Coopération Agricole Ouest et CDC Biodiversité

[Biodiversité : Integrated Biodiversity Assessment Tool](#)

[ENCORE \(Exploring Natural Capital Opportunities, Risks and Exposure\), en anglais](#)



Les acronymes (mots) et sigles (abréviations)

A

ACT : [Accelerate Climate Transition](#), méthodologie de pilotage de la transition carbone, incluant la modélisation ; [phases pilotes en cours pour agriculture & alimentation et pour biodiversité](#).

ACV : Analyse du Cycle de Vie, LCA en anglais (Life Cycle Analysis).

AGO : Assemblée Générale Ordinaire (annuelle).

ANC : Autorité des Normes Comptables. Elle travaille avec l'EFRAG dans l'élaboration et la mise en oeuvre des normes.

B

BEGES [Bilan des Émissions de Gaz à Effet de Serre](#).

BtoB. Communément utilisé Business to Business pour parler des marchés d'entreprises à entreprises.

BDESE [Base de Données Économiques, Sociales et Environnementales](#).

C

CAC : Commissaire aux Comptes, qui certifie les comptes financiers ou extra-financier, si habilité.

CAdm : Conseil d'Administration.

CAff : Chiffre d'Affaires.

CapEx : Capital Expenditures dépenses en capital ou investissement, terme largement utilisé en finance.

CoDir : Comité de Direction.

CEAOB : Committee of European Auditing Oversight Bodies

ComEx : Comité Exécutif.

CSE : [Comité Social et Économique](#).

CSSCT : Commission santé, sécurité et conditions de travail du CSE.

CSRD. EU-Corporate Sustainability Reporting Directive, [nouvelle réglementation sur le reporting extra-financier ou reporting de durabilité, transposée en droit français](#) (www).

D

DAF : Direction Administrative et Financière.

DEU Document d'Enregistrement Universel (URD en anglais). C'est le rapport annuel des sociétés cotées. Il comprend le rapport financier, le rapport de gestion et le rapport sur le gouvernement d'entreprise. Dans le rapport de gestion se trouvera le rapport de durabilité.

DPEF : Déclaration de Performance Extra-Financière (issue de la transposition de la EU-NFRD), législation antérieure à la EU-CSRD.

DRH : Direction des Ressources Humaines.

DSI : Direction des Systèmes d'Informations.

E

EFRAG : [European Financial Reporting Advisory Group](#) comité technique qui élabore propose et soutient les normes de durabilité. En anglais uniquement (www).

EIP : Entreprise d'Intérêt Public : entreprises dont les titres sont soumis à un marché réglementé, ainsi que les banques et les compagnies d'assurances ([règlement européen](#)).

EPM : « Enterprise Performance Management », système d'information pour le pilotage d'entreprise, pour planifier, budgétiser, prévoir, etc.

ERP : « Enterprise Resource Planning », système d'information pour le pilotage d'entreprise avec des domaines fonctionnels étendus (achats, comptabilité, etc.).

ESAP : [European Single Access Point](#), future plateforme Européenne sur laquelle les entreprises déposeront les rapports financiers et extra-financiers « tagués », avec le balisage XBRL.

ESEF [European Single Electronic Format](#) : format électronique européen de balisage de données.

ESMA : European Securities and Markets Authority, autorité des marchés financiers européens

ESG : Environnement Social-Sociétal et Gouvernance : thématiques concernées par le rapport de durabilité, la durabilité étant en soi une finalité et non un thème.

ESRS : [EU European Sustainability Reporting Standard](#). C'est un règlement délégué d'application directe. Il détermine les normes ESRS Normes Européennes de Reporting de Durabilité.

G

GES : Gaz à Effet de Serre.

H

H2A : Haute Autorité de l'Audit. Elle supervise l'audit financier et extra financier, depuis l'habilitation jusqu'au normes et aux sanctions.

I

IA : Intelligence Artificielle.

ICP : Indicateur Clé de Performance KPI (Key Performance Indicator) en anglais.

ICM : Indicateur Clé de Moyen.

IFRS : International Financial Reporting Standards, organisation en charge des normes financières internationales (appliquée en Europe).

IFRS-ISSB : International Sustainability Standards Board, au sein de l'IFRS, organisation qui normalise le reporting extra-financier, hors Europe.

IRO : Impacts positifs (+) et négatifs (-) Risques (-) et Opportunités (+), réels ou potentiels.

N

NFRD. Non-Financial reporting Directive qui a donné lieu à l'actuelle DPEF.

O

OTI : Organisme Tiers Indépendant qui établit le rapport de certification en matière de durabilité (en fin du rapport), si habilité.

OpEx : Operating Expenditures, dépenses courantes, dépenses opérationnelles, terme largement utilisé en finance.

P

PEF UE Product Environmental Footprint : [méthodologie d'analyse multicritères des impacts environnementaux](#), sur l'ensemble du cycle de vie, développée par l'Union Européenne.

Q

QSE Qualité Sécurité Environnement.

R

RSE : Responsabilité Sociétale des Entreprises.

RSO : Responsabilité Sociétale des Organisations.

RTS : Regulatory Technical Standard, règlement technique d'application directe. Pour la CSRD il est attendu sur le balisage (« tagging »).

S

SBTi : Science Based Target Initiative permet de définir des trajectoires « fondées sur la science » - voir [le cadre d'action FLAG Forests Land and Agriculture](#) - et de les faire valider par cette institution. Attention SBTi n'est pas un plan d'action détaillé.

SI : Systèmes d'information.

Les définitions

Il est essentiel dans une démarche de management de s'entendre sur le sens des mots et sur les méthodologies associées.

Proposition de définitions.

Actif incorporel. L'actif incorporel est défini comme une ressource contrôlée par la société, intangible, non monétaire mais identifiable indépendamment de l'entreprise. Parmi les actifs incorporels figurent les marques, les technologies, les relations de clientèle et le goodwill (source Mazars). On parle aussi de « capital immatériel »

EU Taxonomy Compass. C'est [le registre des activités éligibles](#), à ce jour, au [règlement Taxonomie environnementale](#)

Enjeu. Au sens le plus large, « ce que je peux gagner » ou « ce que je peux perdre ». Pour la CSRD (lois et normes) le terme englobe les IRO (les impacts (+) et (-), les risques (-) et les opportunités (+). Si vous l'utilisez dans le rapport, il conviendra d'en préciser l'acception dans les notes méthodologiques. Un exemple : la santé est un enjeu, les événements liés à la santé ont des conséquences pour l'entreprise (risques et opportunités) et pour les salariés, les clients, les communautés potentiellement (impacts).

Management des risques. Dans une version simple, anticiper, maîtriser les écarts de performance et éviter les crashes. C'est un dispositif de management de la performance.

Objectif. Selon la norme ISO9000:2015 : résultat à atteindre

- Note 1 à l'article: Un objectif peut être stratégique, tactique ou opérationnel.
- Note 2 à l'article: Les objectifs peuvent se rapporter à différents domaines (tels que finance, santé, sécurité et environnement) et peuvent s'appliquer à divers niveaux (par exemple au niveau stratégique, à un niveau concernant l'organisme (3.2.1) dans son ensemble ou afférant à un projet (3.4.2), un produit (3.7.6) ou un processus (3.4.1)).
- Note 3 à l'article: Un objectif peut être exprimé de différentes manières, par exemple par un résultat escompté, un besoin, un critère opérationnel, en tant qu'objectif qualité (3.7.2) ou par l'utilisation d'autres termes

ayant la même signification (par exemple finalité, but ou cible).

Opportunité. Selon l'ISO 31073:2023. combinaison de circonstances attendues comme favorables aux objectifs

- Note 1 à l'article : Une opportunité est une situation positive susceptible de produire un gain et sur laquelle on dispose d'un certain niveau de contrôle.
- Note 2 à l'article : Une opportunité pour une partie peut constituer une menace pour une autre partie.
- Note 3 à l'article : La saisie ou la non-saisie d'une opportunité constitue l'une comme l'autre une source de risque.

Seules les opportunités significatives devraient être mentionnées et pas seulement être le pendant d'un risque. La matérialité des opportunités significatives doit être évaluée-cotée. Atteindre un objectif prévu n'est pas en soi une opportunité..

Perception du risque. Selon l'ISO 31073:2023. Perception du risque : point de vue d'une partie intéressée concernant les risques

Note 1 à l'article : La perception du risque reflète les besoins, les questions, les connaissances, les convictions et les valeurs de la partie intéressée.

Orientation. Une orientation est une direction générale dans laquelle l'entreprise s'engage, par exemple « préserver la santé des collaborateurs ». Elle se distingue de l'objectif qui lui est généralement chiffré, qualifié ou quantifié.

Pacte vert ou Green Deal. [Ensemble de dispositions réglementaires européennes](#) (règlements, règlements délégués directives, RTS Regulatory Technical Standards) pour la protection de l'environnement.

Risque. Facteurs susceptibles de provoquer un écart par rapport à un objectif dans une définition simple. Plus expert et reformulé CSRD : « Possibilité qu'un événement survienne, dont les conséquences seraient susceptibles d'affecter l'entreprise (ses actifs matériels et immatériels, ses objectifs financiers et opérationnels, sa réputation,...), les tiers (les personnes : salariés, fournisseurs, communautés, clients,...) et l'environnement. »

Taxonomie (environnementale). Règlement européen 2020/852 qui classe les activités « vertes » et fixe des exigences de reporting aux entreprises d'une part et au marché financier d'autre part. Les activités éligibles figurent dans le EU taxonomy Compass (voir ci contre).

Taxonomie (digitale). On parle aussi de taxonomie pour la codification des informations qualitatives et quantitatives de durabilité - des points de données - en vue de leur industrialisation et leur comparabilité. C'est l'EFRAG qui a établi le projet de codification EFRAG IG3 List of ESRS datapoints et l'a soumis à l'autorité des marchés financiers (l'ESMA). Les points de données ont été définis à partir des normes ESRS. Après l'ESMA, ils seront soumis aux instances de l'UE pour un RTS Regulatory Technical Standards. Les rapports de durabilité encodés informatiquement au format XBRL seront à l'avenir mis à disposition dans une base unique (European Single Access Point).

REMERCIEMENTS

Directrice de la publication

Florence Pradier, Directrice Générale de La Coopération Agricole

Rédacteur en chef, coordinateur de la publication

Quentin Pauchard, La Coopération Agricole

Conception, rédaction

Philippe Cornet, [Philippe Cornet Conseil](#)
avec la participation de Sonia Verrecchia
pour les retours d'expérience

avec la participation de Gil Sandillon, [Ulimi](#)
pour le volet « pilotage intégré de la performance »

avec la participation de Pauline de Saint Front,
[Cabinet de Saint Front](#) pour la partie OTI et témoignage

Design, mise en page

Soumeya Benguerfi, [La Coopération Agricole](#),
avec la participation de [Cédric Delaporte Design](#)

Impression

Impression La Fabrik du Print

Crédits photos et illustrations

Tableaux, schémas, illustrations, Ph2C
Iconographie, LCA

Financement

Ce document est en partie issu des travaux conduits dans le cadre du programme de développement de La Coopération Agricole. À ce titre, il bénéficie de fonds CASDAR.

Une publication La Coopération Agricole | Tous droits réservés | sept. 2024

Avec
la contribution
financière du compte
d'affectation spéciale
développement
agricole et rural
CASDAR



La responsabilité du ministère en charge de l'agriculture ne saurait être engagée.

Un travail de réseau

Comité de rédaction

Coraline Caullet, [Coopérative Agora](#)
Anne-Gaëlle Desmons, [Coopérative Porc Armor Evolution](#)
Maeva Escola, [Coopérative Cavac](#)
Rolindes Moran, [Groupe Aqualande](#)
Elisabeth Parreno, [Coopérative Arterris](#)
Laure Quiquerez, [Coopérative Agricole de Céréales](#)
Christine Saenz De Cabezon, [Coopérative Euralis](#)
Isabelle Williate, [Coopérative Scara](#)

Témoignages, retours d'expérience

Louis Décultot, [Coopérative Natup](#)
Marine Michel, [Coopérative Terrena](#)
Maxime Robineau, [Coopérative Eurea](#)
Elsa Vatin et Alexandre Cocozza, [Coopérative Limagrain](#)
Elsa Delcher et Clément Jeannin de [URW Unibail-Rodamco-Westfield](#)
Véronique Guichard de [Michelin](#)

Comité de relecture

Lenna Berthié, LCA [Métiers du grain](#)
Hélène Dechamps, [LCA Auvergne-Rhône-Alpes](#)
Laure Fabier et Christelle Forzy, [Maisadour](#)
Valérie Galle, [Union des Vignerons des Côtes du Rhône](#)
Stéphane Heimbürger, [FNR](#)
Corinne Lelong, [LCA](#)
Marine Nossereau, [LCA](#)
Anne Porchet, [Ocealia](#)
Vanessa Vulvin, [LCA](#)

Experts RSE de La Coopération Agricole formés à la CSRD

Florence Benevelli, LCA Nouvelle-Aquitaine
Mathilde Dauvin, LCA Grand-Est
Hélène Dechamps, LCA Auvergne-Rhône-Alpes
Éric Cherdo, LCA Occitanie
Margot Fouilhac, LCA Hauts de France – Île-de-France
Chloé Mahieu, LCA Ouest
Odile Le Serre, LCA Hauts de France – Île-de-France
Laurent Levêque, LCA Nouvelle-Aquitaine
Quentin Pauchard, LCA ECO² - Compétitivité & Transitions
Alix Pavie, LCA Occitanie