

Effets des changements climatiques sur la chaîne de valeur : les émissions du champ d'application 3

par Sarah Keyes, CPA, CA

Quel est l'enjeu?

Les changements climatiques n'ont jamais suscité autant d'intérêt aux quatre coins de la planète. En 2021, en prévision de la COP26 à Glasgow, les administrations publiques et les entreprises du monde entier ont réaffirmé leur engagement à l'égard de l'atteinte de l'objectif de l'Accord de Paris : limiter le réchauffement de la planète à 1,5 °C d'ici le milieu du siècle. Cet objectif ne sera atteint, selon les climatologues, que si l'on élimine d'ici 2050 les émissions de gaz à effet de serre (GES) à l'échelle mondiale – ce qui doit comprendre les émissions des champs d'application 1, 2 et 3 des entreprises.

De plus en plus d'entreprises doivent mesurer, surveiller, gérer et déclarer leurs émissions de GES du champ d'application 3, c'est-à-dire les émissions produites par les activités en amont et en aval de leur chaîne de valeur. En octobre 2022, le Conseil des normes internationales d'information sur la durabilité (International Sustainability Standards Board – ISSB) a annoncé, dans une décision faisant autorité, que la déclaration des émissions du champ d'application 3 serait dorénavant obligatoire. Les autorités de réglementation en Amérique du Nord, soit les Autorités canadiennes en valeurs mobilières (ACVM) et la Securities and Exchange Commission (SEC), ont également proposé des règles relatives à la communication obligatoire d'informations qui tiennent compte des émissions du champ d'application 3.

Pourquoi l'enjeu est-il important?

L'attention accrue que les marchés financiers mondiaux (p. ex., les investisseurs, les assureurs, les prêteurs, les agences de notation et les autorités de réglementation) et les parties prenantes des sociétés (p. ex., les employés, les clients et les collectivités) portent aux émissions du champ d'application 3 des entreprises obligera celles-ci à mesurer, à surveiller et à gérer ces émissions et à les déclarer aux investisseurs et aux autres parties prenantes. Les entreprises ne peuvent plus se contenter de se fixer des objectifs de carboneutralité qui ne concernent que les émissions des champs d'application 1 et 2. La capacité de réduire les émissions du champ d'application 3 devient de plus en plus un élément essentiel d'une stratégie crédible de lutte contre les changements climatiques, surtout si l'entreprise s'est donné comme objectif d'être carboneutre d'ici 2050.

**Que peut-on faire?**

Les entreprises doivent dresser des inventaires de référence et mettre au point des systèmes de comptabilisation pour mesurer et surveiller leurs émissions du champ d'application 3. Cela fait, elles peuvent évaluer l'efficacité des mesures prises pour réduire ces émissions, comme encourager les fournisseurs à réduire leurs émissions de carbone ou soutenir l'utilisation finale des produits par les clients dans le but de diminuer les émissions en aval. Il faut que les entreprises se préparent à fournir en toute transparence des informations sur leurs progrès vers la réduction des émissions du champ d'application 3 en vue de l'atteinte de leurs objectifs de carboneutralité. Il s'agit d'un processus d'amélioration continue, et non d'une recherche de perfection, car les méthodes de comptabilisation des émissions du champ d'application 3 sont toujours en cours d'élaboration à l'échelle mondiale.

À qui ces lignes directrices s'adressent-elles et comment peuvent-elles être mises en pratique?

Les présentes lignes directrices s'adressent aux CPA qui travaillent en entreprise (dans des rôles liés à l'exploitation, à la comptabilité de gestion ou à l'information financière), aux CPA et aux professionnels du milieu des affaires qui jouent un rôle de direction, et aux administrateurs de sociétés. Elles fournissent des conseils pratiques pour qu'ils puissent concevoir des systèmes de mesure des émissions du champ d'application 3 et un cadre d'élaboration d'un plan de mise en œuvre des initiatives de réduction de ces émissions dans les activités de leur chaîne de valeur. Les CPA apprendront ainsi à utiliser leurs aptitudes et leurs compétences en vue d'identifier, de planifier, de concrétiser et d'évaluer la performance et de répondre aux attentes des parties prenantes à l'égard des émissions du champ d'application 3.



Tour d'horizon

Les présentes lignes directrices sur la comptabilité de gestion ont été élaborées sous la forme d'un guide pratique destiné à aider les CPA à comprendre l'importance des émissions de carbone du champ d'application 3, dans le cadre d'une approche globale en matière de gestion des GES au sein d'une organisation. Le site Web de CPA Canada propose plusieurs autres ressources dont nous recommandons la lecture préalable, notamment les articles intitulés « [Les systèmes de gestion des émissions de gaz à effet de serre : guide d'introduction à l'intention des CPA](#) » et « [Comment les comptables professionnels agréés peuvent aider les organisations à s'adapter aux changements climatiques](#) ». De plus, CPA Canada a élaboré des lignes directrices sur la comptabilité de gestion intitulées *Gestion des émissions de GES : établissement d'un lien entre les émissions de GES et la stratégie d'entreprise, la gestion des risques et la performance* et une *étude de cas* connexe. Ensemble, ces ressources fournissent des informations supplémentaires qui aideront les CPA à contribuer à la gestion et à l'atténuation des émissions de GES.

Incidences éventuelles des émissions du champ d'application 3 sur les entreprises

Aujourd'hui, les changements climatiques sont devenus un enjeu prioritaire et les entreprises ne peuvent plus faire fi des préoccupations que soulèvent les différentes parties prenantes, dont les investisseurs, les clients et les employés. Au Canada, comme partout dans le monde, on observe une nette évolution des points de vue sur les questions sociétales depuis le début de la pandémie de COVID-19, laquelle a projeté à l'avant-scène les problèmes liés aux changements climatiques. Selon un sondage réalisé par IPSOS en juillet 2021, la moitié des Canadiens (49 %) ont affirmé que les phénomènes météorologiques extrêmes récents comme les feux de forêt et les inondations rendent la lutte contre les changements climatiques encore plus urgente. Soucieux de prendre des décisions éclairées, les investisseurs remettent de plus en plus en question la façon dont les entreprises gèrent les incidences financières qu'ont les possibilités et risques liés aux changements climatiques. Les parties prenantes telles que les clients et les employés veulent être associées à des entreprises responsables, qui adoptent une bonne conduite et qui créent une valeur additionnelle grâce à des produits et à des services novateurs et sobres en carbone.

La déclaration des émissions de carbone est une nouveauté pour les sociétés émettrices qui, jusqu'à présent, ont surtout fourni des informations sur les émissions des champs d'application 1 et 2, faisant peu de cas de celles du champ d'application 3. Les émissions du champ d'application 3 sont les plus difficiles à comprendre, à mesurer et à contrôler, car ce sont des émissions indirectes provenant de la chaîne de valeur d'une entreprise. Malgré cette difficulté, il importe que les émissions du champ d'application 3 (des 15 catégories) soient évaluées adéquatement et incluses dans la stratégie globale d'évaluation et de réduction des émissions de GES, puisqu'elles représentent (dans la plupart des cas) une part appréciable des émissions produites par une entreprise et donnent une vue d'ensemble complète de



ses possibilités et risques liés aux changements climatiques. Et pour que les investisseurs puissent avoir cette vision globale, les entreprises doivent déclarer les émissions des champs d'application 1, 2 et 3. Par ailleurs, l'incitation à fixer des objectifs de carboneutralité fondés sur des données scientifiques et le projet de règlement au Canada contribuent dans une large mesure à l'accroissement des pressions en faveur de la déclaration des émissions du champ d'application 3. La seule façon pour une entreprise d'évaluer et d'atténuer de manière responsable l'ensemble de ses effets sur le climat est de déclarer ses émissions de GES en tenant bien compte des émissions du champ d'application 3.

Les entreprises qui optent pour le statu quo et n'évaluent pas adéquatement leurs émissions du champ d'application 3 au cours de la transition de l'économie mondiale vers la carboneutralité d'ici 2050 en subiront les conséquences à long terme. Parmi ces conséquences, citons la perte d'accès au capital, l'augmentation des coûts du capital et de l'assurance, l'incapacité d'attirer et de fidéliser les grands talents (en particulier les jeunes qui cherchent à travailler pour des entreprises partageant leurs valeurs) et les occasions manquées d'accroître l'efficacité et d'améliorer les relations avec les principales parties prenantes.

En revanche, les entreprises qui commencent à mesurer et à réduire leurs émissions du champ d'application 3 seront bien placées pour prospérer à mesure que les risques politiques, juridiques, technologiques, du marché et d'atteinte à la réputation évolueront en réponse aux changements climatiques. Les entreprises qui entreprennent une évaluation de ces émissions peuvent trouver de nouveaux débouchés et de nouvelles façons de discuter avec les principaux fournisseurs et clients et d'améliorer les relations avec eux.

Mini-étude de cas : Lululemon Athletica

La société canadienne Lululemon Athletica s'est dotée d'une stratégie de lutte contre les changements climatiques qui englobe les émissions du champ d'application 3. Lululemon a fait valider ses cibles de réduction de GES par l'initiative Science-Based Targets (SBTi), ce qui témoigne de sa crédibilité puisque la validation est une pratique exemplaire mondiale dans ce domaine.

La mise en œuvre de la stratégie de lutte contre les changements climatiques et de réduction des émissions du champ d'application 3 de Lululemon s'articule autour de quatre piliers :

- l'approvisionnement en électricité renouvelable au moyen d'une combinaison de crédits d'énergie renouvelable et d'une entente d'achat d'énergie virtuelle en Amérique du Nord;
- la mobilisation des fabricants partenaires pour améliorer l'efficacité énergétique et favoriser l'énergie renouvelable;
- l'augmentation de l'approvisionnement en matières premières et en fibres durables, notamment le polyester et le nylon à teneur en matières recyclées et renouvelables;
- la réduction des émissions de carbone dans la logistique de production.

Introduction à la mesure des émissions du champ d'application 3

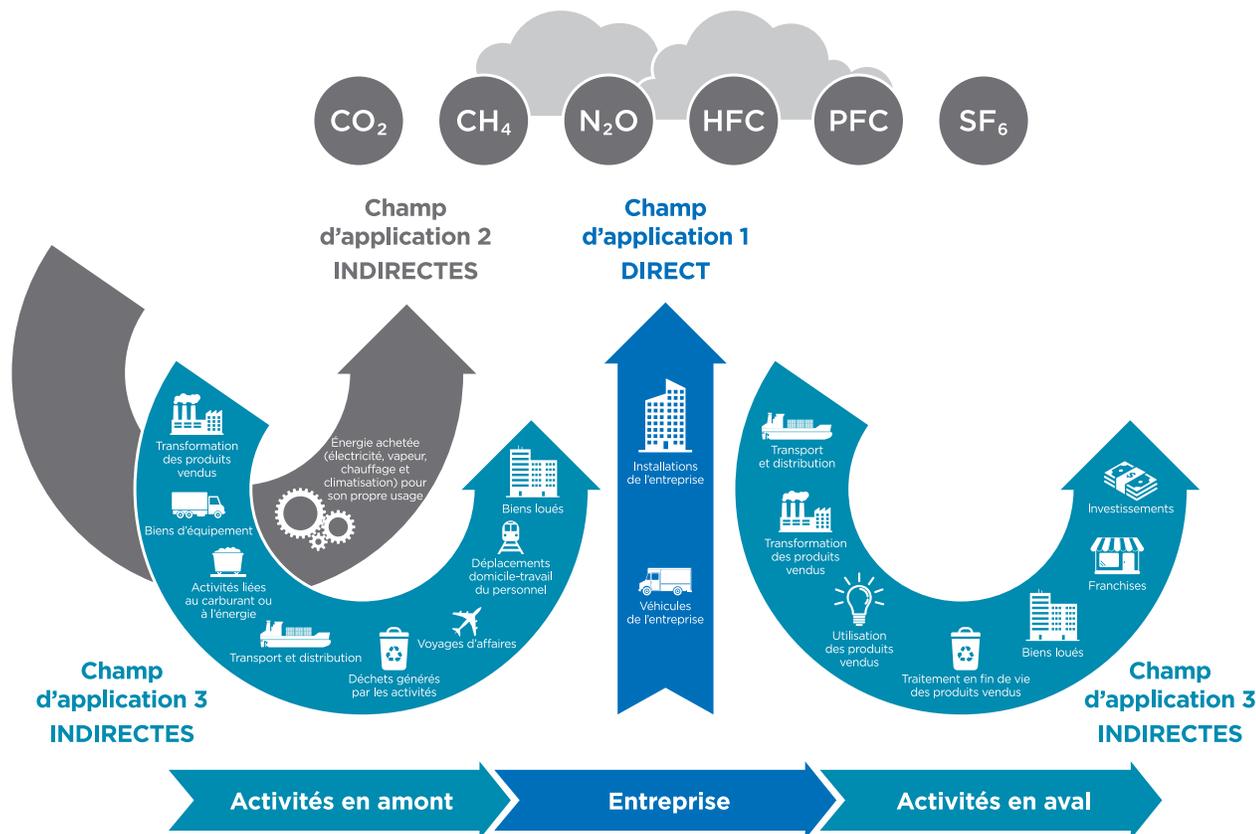
Comprendre et mesurer les émissions du champ d'application 3 peut s'avérer ardu pour les entreprises. Cependant, c'est ce que doivent faire les entreprises fermement résolues à évaluer l'ensemble de leurs possibilités et risques liés aux changements climatiques.

Les émissions des champs d'application 1, 2 et 3 peuvent être définies et mesurées selon la [norme de comptabilisation et de déclaration des GES destinée à l'entreprise du Protocole des GES \(la « norme d'entreprise »\)](#) (en anglais seulement). Cette norme classe les émissions directes et indirectes de GES des entreprises selon trois champs d'application : le champ d'application 1 concerne les émissions directes émanant de sources dont l'entreprise est propriétaire ou qu'elle contrôle, le champ d'application 2 se rapporte aux émissions indirectes attribuables à la production de l'énergie achetée et consommée par l'entreprise, et le champ d'application 3 désigne toutes les autres émissions indirectes provenant de la chaîne de valeur de l'entreprise. La norme d'entreprise n'est pas la seule servant à mesurer les émissions de GES, mais il s'agit de la plus utilisée et de la plus citée dans les règlements, les normes et les cadres.

La **figure 1** (selon le Protocole des GES) illustre clairement le processus de déclaration des émissions de GES des trois champs d'application qui proviennent des activités de l'entreprise et de sa chaîne de valeur. Il convient de souligner que les émissions du champ d'application 3 sont réparties en 15 catégories en amont et en aval des activités directes de l'entreprise. Suivant la composition de sa chaîne de valeur, une entreprise ne produit pas nécessairement d'importantes émissions dans chacune de ces catégories. Les catégories du champ d'application 3 sont abordées en détail plus loin à la section sur le processus en cinq étapes. Généralement, les émissions en amont résultent de la production des biens et des services qu'une entreprise utilise. Dans le cas d'un fabricant, ces émissions surviennent durant le cycle de vie d'une matière ou d'un produit jusqu'au moment de sa vente, tandis que les émissions en aval résultent des phases d'utilisation ou de fin de vie des biens et services. Mentionnons, à titre d'exemple, la phase d'utilisation d'un produit (comme un lave-vaisselle) ou, dans le cas d'une entreprise de services financiers, les émissions de carbone découlant du financement des activités d'autres entreprises (comme un prêt à une société pétrogazière ou un investissement dans une telle société).



FIGURE 1 : DÉFINITION DES ÉMISSIONS DE GES DES CHAMPS D'APPLICATION 1, 2 ET 3



Parmi l'éventail des déclarations environnementales, celle des émissions de GES est nouvelle, et les entreprises en début de processus se concentrent souvent sur les émissions des champs d'application 1 et 2 et limitent leurs informations sur les émissions du champ d'application 3 aux catégories de base comme les catégories 6 (voyages d'affaires) et 7 (déplacements domicile-travail du personnel). La priorité accordée aux deux premiers champs d'application tient au fait que la mesure et la déclaration des émissions du champ d'application 3 peuvent être compliquées, difficiles et souvent peu fiables. Cela peut effectivement être le cas, mais les attentes des parties prenantes évoluent sans cesse et l'établissement de cibles fondées sur des données scientifiques et de carboneutralité (qui incluent le champ d'application 3) est rapidement devenu une priorité pour les conseils d'administration, obligeant les entreprises à adopter une approche plus rigoureuse à l'égard des émissions du champ d'application 3.

Pour qu'une cible de réduction des émissions soit considérée comme étant fondée sur des données scientifiques, elle doit être conforme aux dernières données scientifiques sur le climat dans la mesure où, de l'avis des climatologues, elle permettra d'atteindre les objectifs de l'Accord de Paris, à savoir limiter le réchauffement de la planète à un niveau bien inférieur à 2 °C par rapport au niveau préindustriel et s'efforcer de limiter ce réchauffement à 1,5 °C. Mais surtout, les cibles fondées sur des données scientifiques doivent couvrir les émissions des trois champs d'application lorsque celles du champ d'application 3 représentent plus de 40 % de la totalité des émissions d'une entreprise. Ce seuil de 40 % est important, car les émissions



du champ d'application 3 représentent la plus grande part des émissions de GES de la plupart des entreprises.

D'après le CDP (anciennement, le Carbon Disclosure Project), organisme sans but lucratif qui gère des réseaux d'information mondiaux destinés aux entreprises, les émissions attribuables à la chaîne d'approvisionnement sont en moyenne 11,4 fois plus élevées que celles liées aux activités (champs d'application 1 et 2), ce qui représente environ 92 % des émissions totales de GES d'une entreprise (source : [Global Supply Chain Report 2020](#) du CDP, 4 février 2022).

Ces statistiques mettent en évidence l'importance pour les entreprises de définir et de mesurer adéquatement leurs émissions du champ d'application 3 pour assurer la crédibilité de leurs objectifs ou de leurs engagements en matière de réduction des émissions. Les entreprises qui n'ont pas une bonne compréhension des incidences des activités le long de leur chaîne de valeur et qui n'évaluent pas leurs émissions du champ d'application 3 avec rigueur et transparence mettent leur réputation en jeu. Des cibles fondées sur des données scientifiques contribuent à cette rigueur lorsqu'elles sont formellement validées par l'initiative Science-Based Targets (SBTi). Les entreprises peuvent également se fixer une cible à court terme et une cible à long terme fondées sur des données scientifiques afin de devenir carboneutres d'ici 2050. La déclaration des émissions de carbone de tous les champs d'application (1, 2 et 3) accompagnée d'une cible de carboneutralité fondée sur des données scientifiques n'est pas chose courante au Canada, mais elle est appelée à gagner du terrain. À l'heure actuelle, plus de 125 entreprises au pays ont établi des cibles de carboneutralité et 17 d'entre elles ont fait valider leurs cibles par l'initiative SBTi. On peut consulter la liste des entreprises sur le site Web de l'organisme CCSR (source : [Canada's Net Zero Leaderboard, Canadian Business for Social Responsibility](#)).

Autre facteur favorisant la déclaration des émissions du champ d'application 3, le projet de règlement des Autorités canadiennes en valeurs mobilières (ACVM) exige que les entreprises rendent publiques leurs pratiques en matière de déclaration d'informations relatives aux changements climatiques et aux émissions. Si ce projet de règlement est adopté, les émetteurs canadiens seront tenus de faire état de leurs émissions de GES des champs d'application 1, 2 et 3 dans les documents qu'ils déposent auprès des autorités de réglementation, mais les exigences pour chaque champ d'application restent à déterminer. Par ailleurs, la Securities and Exchange Commission (SEC) des États-Unis a publié des projets de règlement semblables, mais plus rigoureux. Les présentes lignes directrices mettent l'accent sur la situation au Canada, mais il est important de souligner que les changements du cadre réglementaire américain auront des répercussions sur les sociétés canadiennes exerçant des activités de part et d'autre de la frontière. Les sociétés ouvertes doivent suivre l'évolution de ces règlements, et bon nombre d'entre elles s'y préparent déjà.

La publication en 2022 d'une version préalable des [normes d'information sur les changements climatiques de l'ISSB](#) (en anglais seulement) marque un autre changement important. Ce projet de normes, qui est suivi de près par les entreprises du monde entier, précise que les émissions du champ d'application 3 doivent constituer un élément important des informations communiquées par une entreprise. L'inclusion de la déclaration des émissions de ce champ d'application dans les cibles fondées sur des données scientifiques, les cibles

de carboneutralité, la réglementation sur les valeurs mobilières et les normes étoffera les informations communiquées par les entreprises dans le cadre de l'inventaire des émissions de GES de tous les champs d'application.

Les émissions du champ d'application 3 doivent être prises en considération si l'on souhaite comprendre l'ampleur réelle des possibilités et des risques liés aux émissions de carbone d'une entreprise. Bien qu'une pression imminente s'exerce sur les sociétés ouvertes afin qu'elles mesurent et déclarent leurs émissions de ce champ d'application, il importe que les organisations de tous types, dont les entreprises fermées, les organismes sans but lucratif et les administrations publiques, prennent en considération les incidences des émissions du champ d'application 3 dans le cadre de leur approche globale à l'égard de la réduction et de la gestion des émissions. Peu importe que l'organisation soit tenue de fournir des informations en vertu d'un règlement ou qu'elle choisisse de le faire de son propre chef, la prise en compte des émissions du champ d'application 3 permet de dresser un portrait global des incidences, des risques et des possibilités le long de sa chaîne de valeur, qui serait incomplet si seules les émissions des champs d'application 1 et 2 étaient évaluées. Nous expliquons plus loin, à la section sur le processus en cinq étapes, comment les évaluations des émissions du champ d'application 3 peuvent éclairer une entreprise sur les possibilités et les risques de sa chaîne de valeur et comment elle peut tirer profit d'une approche axée sur la chaîne de valeur, qui renforce les relations avec les parties prenantes comme les clients et les fournisseurs.

La **figure 2** ci-dessous présente quelques occasions et défis associés à la mesure, à la gestion et à la déclaration des émissions du champ d'application 3 d'une entreprise.





FIGURE 2 : OCCASIONS ET DÉFIS LIÉS AUX ÉMISSIONS DU CHAMP D'APPLICATION 3



Occasions

- Améliorer les relations avec les clients et les fournisseurs
- Réduire les coûts et l'instabilité de la chaîne d'approvisionnement
- Améliorer la capacité de prise de décision pour atteindre les cibles d'émissions de GES
- Rehausser l'image de marque et la réputation auprès des parties prenantes (comme les employés)
- Faire preuve de leadership dans le domaine des changements climatiques



Défis

- Double comptage des émissions de GES par les organisations (c.-à-d. que les émissions des champs d'application 1 et 2 d'une entreprise correspondent aux émissions du champ d'application 3 d'une autre entreprise)
- Inclusion et exclusion souvent incohérentes des catégories des émissions du champ d'application 3 selon les périmètres organisationnels
- Limites des données et de la méthodologie



Lien entre le cadre « RAID » et la gestion des émissions du champ d'application 3

En période de changement, bâtir une organisation durable exige un esprit novateur. Pour relever ce défi, CPA Canada a mis au point un cadre appelé **RAID**, qui aide les CPA à considérer et à évaluer leurs propres compétences tout en orientant l'évaluation que fait leur organisation de sa propre situation sur le plan de la résilience, de l'adaptabilité et de l'innovation face au changement. Les concepts de résilience, d'adaptabilité et d'innovation, définis à la **figure 3**, ne sont pas nouveaux, mais constituent une approche intégrée pour la prise de décisions stratégiques qui privilégie la durabilité à long terme. En appliquant l'approche **RAID** à leurs activités quotidiennes d'analyse, de planification et de mise en œuvre, les CPA et les organisations peuvent opérer un changement profond.

La gestion des émissions du champ d'application 3 pose un nouveau défi aux entreprises, car elle exige une gestion des possibilités et risques liés aux changements climatiques qui sont hors de leur contrôle opérationnel direct. Si les entreprises veulent progresser vers une durabilité véritable qui reconnaît les limites planétaires et qui s'appuie sur les meilleures données scientifiques disponibles sur le climat, elles doivent adopter une nouvelle mentalité axée sur l'adaptabilité, la résilience et l'innovation.

Les CPA possèdent les aptitudes et les compétences nécessaires pour aider leur organisation à mesurer et à gérer les émissions du champ d'application 3 et à les relier à la stratégie d'entreprise, à la gestion des risques, à la mesure et la gestion de la performance, et à la communication de l'information. Lorsqu'il est intégré au cadre **RAID**, un professionnel comptable et du milieu des affaires peut continuer à jouer son rôle de conseiller de confiance au XXI^e siècle et ajouter de la valeur en faisant partie intégrante de l'exploitation d'une entreprise durable.

FIGURE 3 : CADRE RAID

La **résilience** désigne la capacité d'une organisation à atténuer les risques et à se remettre rapidement des perturbations constantes (« s'adapter »), tout en assurant la continuité de son exploitation et en protégeant les gens, les actifs et la valeur de la marque.

[Résilience = Se protéger + se relever]

L'**adaptabilité** désigne la capacité d'un CPA et d'une organisation de maintenir un degré élevé de souplesse et de changer ou de s'ajuster presque en temps réel en modifiant les habitudes et les pratiques en réponse aux changements internes ou externes, ou les deux.

[Adaptabilité = Apprendre + réagir]

L'**innovation** désigne la capacité d'un CPA et d'une organisation de concrétiser des concepts nouveaux ou révolutionnaires en vue d'obtenir du succès et une valeur durable (à mesure que de nouveaux marchés sont créés). L'innovation est synonyme de prise de risques et de remise en question du statu quo par la réalisation de projets inédits et perturbateurs – un aspect que bon nombre d'organisations omettent d'explorer ou d'exploiter de manière adéquate.

[Innovation = Se recadrer + se transformer]

Valeur ajoutée des CPA à la gestion des émissions du champ d'application 3

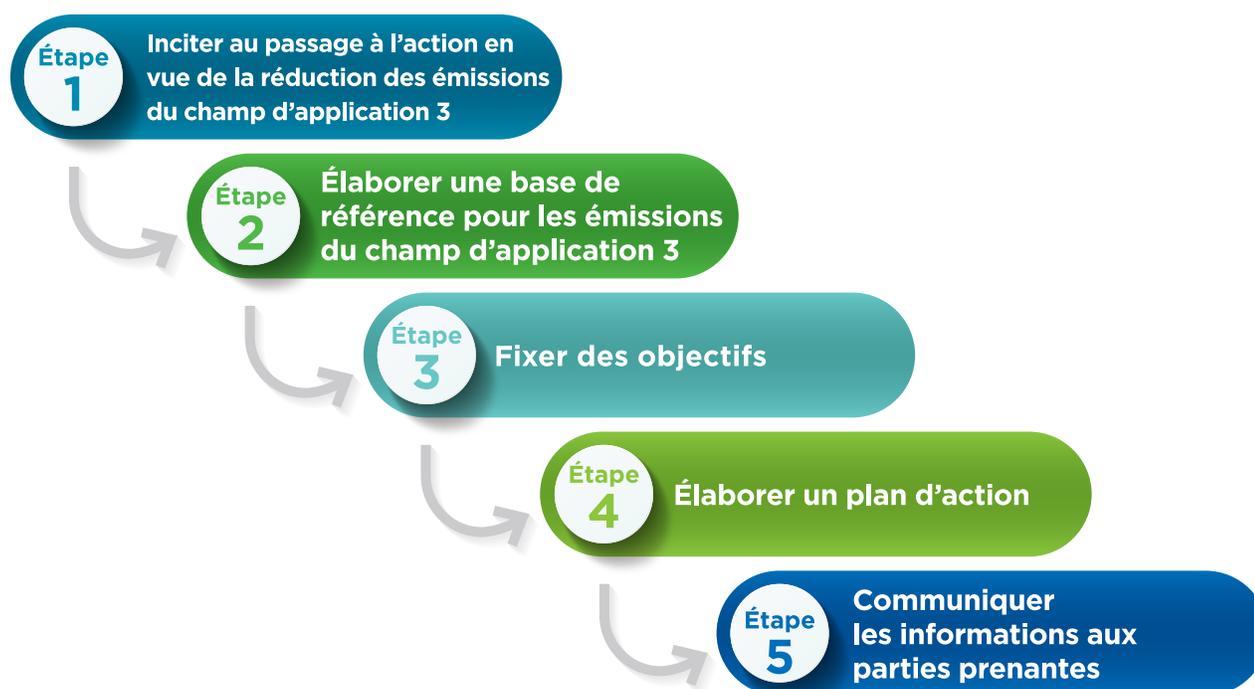
Certains CPA peuvent se demander quelle place ils occupent dans la gestion des émissions du champ d'application 3. Il est important de comprendre que les CPA peuvent montrer la voie à suivre en créant de solides systèmes internes de mesure et de réduction des émissions du champ d'application 3. En mettant à profit leurs aptitudes et compétences, les CPA peuvent établir des contrôles internes à l'égard de la collecte et de la communication des données, identifier les indicateurs appropriés pour surveiller et mesurer la performance au fil du temps et contribuer à la mobilisation interne et externe des principales parties prenantes (p. ex., le conseil d'administration, les investisseurs, les employés, les clients et les collectivités) et à la communication des informations qui leur sont destinées.

De plus, les CPA occupant un poste de niveau supérieur sont en mesure d'influer directement sur les décisions que les entreprises prennent au sujet de la répartition des ressources pour gérer efficacement les risques ou favoriser l'innovation et la prise de mesures efficaces. La comptabilisation des GES est un territoire inconnu pour toutes les organisations – les CPA à tous les échelons d'une entreprise peuvent jouer un rôle central dans la communication d'informations relatives aux changements climatiques et l'adoption d'une mentalité axée sur la résilience, l'adaptabilité et l'innovation.

En incluant les émissions du champ d'application 3 dans l'approche globale en matière de gestion des émissions de GES, l'entreprise obtiendra un portrait d'ensemble de ses émissions directes et indirectes, et sera mieux en mesure d'identifier les risques et possibilités connexes. Il sera ensuite possible d'intégrer ce portrait au cadre RAID pour que l'entreprise soit plus adaptative, résiliente et durable.



Processus de mesure, de gestion et de déclaration des émissions du champ d'application 3 en cinq étapes



Étape 1

Inciter au passage à l'action

La gestion des émissions est indispensable au succès d'une entreprise - c'est une démarche qui s'impose sur le plan environnemental et qui comporte aussi de nombreux avantages sur le plan commercial. La gestion des émissions de GES, en particulier celles du champ d'application 3, peut paraître intimidante au premier abord. Il est donc important de se donner des objectifs à atteindre progressivement, plutôt que de rechercher la perfection immédiatement. La première étape consiste à comprendre les objectifs de l'entreprise et les résultats de l'évaluation de la gestion des émissions du champ d'application 3. Discuter de cette question avec les principales parties prenantes à l'échelle de l'entreprise favorisera leur adhésion et une compréhension mutuelle, et permettra également d'identifier les membres du personnel clés qui participeront à l'évaluation des émissions du champ d'application 3, notamment la collecte des données et la mobilisation des intervenants externes de la chaîne de valeur.



Guide essentiel d'incitation à l'action le long de la chaîne de valeur - Association pour la comptabilité durable (ACD)

Ce document peut aider les organisations à cartographier leur chaîne de valeur afin de déterminer les possibilités et risques liés à la durabilité qu'elle présente, notamment les émissions de GES. Il constitue un complément aux présentes lignes directrices et peut servir à inciter les organisations à passer à l'action pour réduire leurs émissions de GES le long de la chaîne de valeur.

Voici quelques-uns des objectifs qu'une entreprise peut établir pour dresser un inventaire de ses émissions du champ d'application 3 :

- Déterminer et comprendre les possibilités et risques liés aux émissions de la chaîne de valeur;
- Répondre aux demandes de renseignements des clients sur les émissions de GES;
- Mobiliser les partenaires de la chaîne de valeur aux fins de la gestion des GES;
- Rehausser la réputation de l'entreprise grâce à une meilleure communication des informations.

La gestion des risques est une fonction clé au sein d'une entreprise. Or, l'absence de gestion des émissions du champ d'application 3 le long de la chaîne de valeur peut comporter des risques, surtout si l'entreprise exerce des activités dans un secteur où ces émissions représentent la plus grande part des émissions totales (comme le secteur pétrogazier). L'exposition aux GES le long de la chaîne de valeur peut prendre différentes formes : instabilité des coûts des ressources et de l'énergie, rareté des ressources, réglementation environnementale, évolution des préférences des consommateurs, surveillance de la part des investisseurs et risque d'atteinte à la réputation.

Nous présentons ci-dessous cinq facteurs de risque liés aux émissions du champ d'application 3 et expliquons pourquoi la gestion des émissions de GES provenant de toutes les activités de la chaîne de valeur est avantageuse sur le plan de la planification stratégique d'entreprise et de la gestion des risques.



Mini-étude : Manuvie

À titre d'investisseur à long terme et de gestionnaire d'actifs, Manuvie comprend les possibilités et les risques importants liés aux changements climatiques. Dans sa [Déclaration sur les changements climatiques](#), la Financière Manuvie mentionne explicitement les risques de transition, notamment les litiges liés au climat, les changements réglementaires et technologiques, parallèlement aux risques physiques découlant des conditions météorologiques extrêmes et la mortalité. L'entreprise reconnaît que, « à défaut de bien [se] préparer aux répercussions possibles des changements climatiques, [sa] situation financière et [sa] capacité d'exercer [ses] activités pourraient en souffrir ».

Les activités de Manuvie sont carboneutres et ses placements devraient l'être d'ici 2050. L'entreprise s'est engagée à déclarer les émissions des champs d'application 1, 2 et 3 dans le cadre de l'initiative Science-Based Targets.

FIGURE 4 : RISQUES LIÉS AUX ÉMISSIONS DU CHAMP D'APPLICATION 3 ET INCIDENCES POSSIBLES

Catégorie de risque	Exemples d'incidences possibles
Réglementation	La modification des lois et règlements relatifs aux émissions de GES peut avoir une incidence sur les fournisseurs et les clients d'une entreprise, selon la région où ils sont situés.
Coûts relatifs à la chaîne d'approvisionnement et fiabilité	Les fournisseurs touchés par une hausse des coûts de l'énergie ou des coûts liés aux émissions de GES peuvent refiler la facture à leurs clients, et des événements physiques (comme les inondations) peuvent interrompre les activités de la chaîne d'approvisionnement.
Produits et technologies	Une entreprise peut voir sa part de marché diminuer en raison de l'augmentation de la demande des produits d'un concurrent dont les émissions sont moins élevées.
Litiges	Des poursuites relatives aux GES peuvent être lancées contre une entreprise ou une entité au sein de la chaîne de valeur
Réputation	Une entreprise et les activités de sa chaîne de valeur peuvent recevoir une couverture médiatique négative ou provoquer la colère des clients en raison de ses pratiques de gestion ou de ses émissions de GES.

À l'inverse, en ne procédant pas à un inventaire complet de leurs émissions de GES, notamment celles du champ d'application 3, les entreprises peuvent rater des occasions et se priver d'avantages. La figure 5 ci-dessous décrit les principales occasions qui découlent des émissions du champ d'application 3 et les principales raisons pour lesquelles il est avantageux de gérer les émissions de GES provenant de ses activités et de celles de la chaîne de valeur.



FIGURE 5 : OCCASIONS DÉCOULANT DES ÉMISSIONS DU CHAMP D'APPLICATION 3 ET LEURS INCIDENCES POSSIBLES

Catégorie de risque	Exemples d'incidences possibles
Efficience	La réduction des émissions de GES le long de la chaîne de valeur peut se solder par une baisse des coûts et un accroissement de la rentabilité et de l'efficience.
Innovation	La gestion des émissions de GES encourage l'innovation dans la gestion de la chaîne d'approvisionnement et dans la conception des produits.
Ventes et fidélité de la clientèle	Chez les consommateurs, la demande de produits et de services à faibles émissions va croissant.
Relations avec les parties prenantes	Par une meilleure mobilisation des partenaires, des fournisseurs et des clients le long de la chaîne de valeur, l'entreprise démontre sa confiance envers toutes les parties prenantes et sa transparence.
Différenciation	L'entreprise fait preuve de leadership en suscitant la participation des intervenants le long de la chaîne de valeur et en rehaussant sa réputation par rapport à ses concurrents.

Les entreprises qui déterminent les possibilités et risques liés à la gestion des émissions du champ d'application 3 et qui définissent leurs objectifs comprendront mieux pourquoi il est impératif, sur le plan commercial, d'évaluer les émissions du champ d'application 3 et d'agir. Les possibilités et risques sont autant d'occasions d'accroître la collaboration et de mobiliser les partenaires de la chaîne de valeur aux fins de la gestion des GES et ils peuvent également procurer des avantages financiers directs et indirects.

Étape 2

Élaborer une base de référence pour les émissions du champ d'application 3

Une fois qu'elle a défini sa vision et admis la nécessité de mesurer ses émissions du champ d'application 3, l'entreprise doit établir un inventaire de référence pour ces émissions. Avant de pouvoir déterminer sa base de référence, elle doit choisir une méthode de consolidation. La norme d'entreprise du Protocole des GES précise que les entreprises doivent indiquer si elles utilisent une approche fondée sur la quote-part ou une approche fondée sur le contrôle – **ce point est abordé en détail dans les lignes directrices relatives à la gestion des émissions de GES**. La méthode de consolidation déterminera si certaines activités sont exclues des champs d'application 1 et 2 et ajoutées au champ d'application 3. C'est ce qu'on appelle la définition du périmètre du champ d'application 3 et il s'agit d'une étape essentielle, car elle vise à s'assurer que les principales activités sont comprises dans l'inventaire des émissions du champ d'application 3 et à éviter qu'elles soient comptées en double, les catégories étant mutuellement exclusives.

Une façon de définir le périmètre du champ d'application 3 consiste à cartographier l'ensemble des activités de la chaîne de valeur. La norme de comptabilisation et de déclaration sur la chaîne de valeur de l'entreprise (norme sur le champ d'application 3) du Protocole des GES décrit les 15 catégories d'émissions provenant des activités de la chaîne de valeur, qui sont illustrées à la **figure 6**.



FIGURE 6 : CATÉGORIES DES ÉMISSIONS DU CHAMP D'APPLICATION 3

<i>En amont ou en aval</i>	<i>Catégorie des émissions du champ d'application 3</i>
Émissions du champ d'application 3 en amont	<ol style="list-style-type: none"> 1. Biens et services achetés 2. Biens d'équipement 3. Activités liées au carburant ou à l'énergie (autres que celles comprises dans les champs d'application 1 et 2) 4. Transport et distribution en amont 5. Déchets générés par les activités 6. Voyages d'affaires 7. Déplacements domicile-travail du personnel 8. Biens loués en amont
Émissions du champ d'application 3 en aval	<ol style="list-style-type: none"> 9. Transport et distribution en aval 10. Transformation des produits vendus 11. Utilisation des produits vendus 12. Traitement en fin de vie des produits vendus 13. Biens loués en aval 14. Franchises 15. Investissements

Pour faciliter la cartographie, le Protocole des GES propose sans frais un outil d'évaluation des émissions du champ d'application 3, qui permet d'effectuer une sélection générale, selon les secteurs, parmi les 15 catégories en amont et en aval. Les utilisateurs peuvent ainsi obtenir une première approximation de leur empreinte du champ d'application 3, quels que soient le type et la taille de leur organisation. Cette estimation initiale les aidera à identifier les « zones névralgiques », les catégories à faibles émissions et même les catégories non applicables qui peuvent être exclues. Une entreprise peut exclure une catégorie qui n'est pas pertinente ou dont les émissions sont négligeables pourvu qu'elle en déclare les raisons. En s'appuyant sur la cartographie et la sélection initiales, l'entreprise peut ensuite déterminer les mesures à prendre en priorité, communiquer les premières données ou son inventaire, ou utiliser les informations pour planifier les tâches nécessaires à la réalisation d'un inventaire plus exact des émissions. Il faut du temps et des ressources pour dresser l'inventaire des émissions du champ d'application 3, mais le seul fait d'enclencher le processus peut fournir à l'entreprise des indications sur les endroits où elle doit concentrer ses efforts le long de la chaîne de valeur.

Après la cartographie et la sélection initiales, il viendra un moment où l'entreprise voudra élaborer une base de référence plus rigoureuse des émissions du champ d'application 3 afin de mesurer ses progrès et d'établir des objectifs et des cibles. Cette démarche exigera des méthodes de calcul plus précises pour les catégories jugées prioritaires. Il existe plusieurs méthodes de calcul pour la plupart des catégories du champ d'application 3, et les indications techniques sur le calcul des émissions du champ d'application 3 dans le Protocole des GES guident les utilisateurs quant au choix de la méthode appropriée. Pour calculer les émissions, l'entreprise doit recueillir des données primaires et des données secondaires. Les données primaires désignent les données sur des activités précises le long de la chaîne de valeur de



l'entreprise, qui lui sont fournies directement par les fournisseurs et les clients. Les données secondaires proviennent de sources indirectes et s'appuient sur les moyennes du secteur et d'autres indicateurs de données. Comparativement aux émissions des champs d'application 1 et 2, les calculs des émissions du champ d'application 3 reposent davantage sur les données secondaires.

Selon sa taille, l'entreprise devra sans doute compter sur la collaboration d'un grand nombre de ses employés et de parties prenantes externes au sein de sa chaîne de valeur pour mener à bien la collecte de données. Cette tâche est l'occasion pour les CPA de diriger des équipes interfonctionnelles. Le type de données recueillies déterminera qui prendra part à ce processus. Les données sur les dépenses et le registre des achats sont des sources d'informations particulièrement importantes lorsque l'entreprise cherche des données sur les activités pour les catégories d'émissions du champ d'application 3. Les données sur les dépenses du service des finances servent à estimer les émissions de GES dans de nombreuses catégories qui comportent des dépenses par des tiers, notamment les biens et services achetés, les biens d'équipement, les voyages d'affaires, et le transport et la distribution. À titre d'exemple, bon nombre d'entreprises utiliseront la méthode fondée sur les dépenses pour calculer les émissions du champ d'application 3 dans la catégorie 1 (biens et services achetés). Dans ce cas, les données proviendront des services des finances et de la comptabilité, où les CPA exercent habituellement leurs activités.

Une fois les **données recueillies et estimées, l'entreprise peut établir une année de référence** aux fins de la déclaration des émissions du champ d'application 3. L'année de référence sert aux comparaisons d'une année à l'autre, au suivi de la performance et à l'établissement d'une cible de réduction des émissions. L'année de référence devrait être la première année pour laquelle l'entreprise dispose de données fiables sur les émissions du champ d'application 3 dans le plus grand nombre de catégories applicables. Après avoir défini l'année de référence, l'entreprise peut décider des objectifs, des cibles et des stratégies de réduction qu'elle juge appropriées, comme il est décrit aux troisième et quatrième étapes.

En règle générale, il y a cinq grands principes comptables à respecter au moment d'établir l'inventaire des GES : la pertinence, l'exhaustivité, l'uniformité, la transparence et l'exactitude. Tous les CPA se sont familiarisés avec ces concepts au cours de leurs études et de leur formation professionnelle. Bien que ces principes soient simples en théorie, la nature des calculs des émissions du champ d'application 3 rend leur application complexe, parce que les données sur ces émissions sont souvent difficiles à recueillir et à mesurer, ce qui oblige l'entreprise à recourir à des hypothèses et à des approximations. Comme il a été mentionné précédemment, il importe de s'assurer que l'entreprise respecte les périmètres qu'elle a clairement définis lorsqu'elle calcule les émissions du champ d'application 3 afin d'éviter qu'elles soient comptées en double dans l'inventaire complet des GES (champs d'application 1, 2 et 3) et dans les 15 catégories des émissions du champ d'application 3.



Étape 3

Fixer des objectifs

À partir des calculs effectués pour l'année de référence, l'entreprise peut établir des cibles de réduction de ses émissions. Le processus de cartographie et de sélection décrit à la deuxième étape aura permis de déterminer les catégories prioritaires où se concentreront les efforts de réduction. L'entreprise pourra effectuer un suivi des progrès accomplis au fil du temps par rapport à la cible de réduction qu'elle se sera fixée.

L'approche utilisée pour établir les cibles de réduction des émissions du champ d'application 3 variera d'une entreprise à l'autre, mais chaque entreprise devra généralement tenir compte des éléments suivants :

1. Les catégories d'émissions du champ d'application 3 incluses (c'est-à-dire les catégories prioritaires);
2. La portée de la cible, c'est-à-dire les trois champs d'application ou uniquement le champ d'application 3 (soit une cible unique pour l'ensemble des émissions du champ d'application 3, soit des cibles distinctes pour chaque catégorie);
3. La nature de la cible, c'est-à-dire s'il s'agit d'une cible absolue (p. ex., une réduction de l'ensemble des émissions), d'une cible d'intensité (p. ex., une réduction des émissions/revenus) ou d'une combinaison des deux;
4. La date d'atteinte de la cible (p. ex., 2030);
5. La cible chiffrée (p. ex., une réduction de 30 %);
6. L'inclusion, dans la cible, d'une compensation des émissions ou d'un recours à des crédits compensatoires.

Les entreprises qui souhaitent se fixer une cible en bonne et due forme peuvent opter pour une cible fondée sur des données scientifiques qui a été validée ou pour une cible de carboneutralité, qui sont les plus courantes.





Lignes directrices sur l'établissement de cibles fondées sur des données scientifiques

En ce qui concerne les catégories prioritaires d'émissions du champ d'application 3, une entreprise peut soumettre une cible de réduction à l'examen de l'initiative Science-Based Targets (SBTi). Elle devra, au préalable, avoir effectué une sélection et établi une cible si ces émissions représentent plus de 40 % des émissions totales. La cible peut s'appliquer à l'ensemble des émissions du champ d'application 3 ou à une seule catégorie d'émissions, mais l'entreprise doit se fixer une ou plusieurs cibles qui, ensemble, couvrent au moins les deux tiers des émissions du champ d'application 3 dans le cas des cibles à court terme (de 5 à 10 ans) fondées sur des données scientifiques. Par exemple, une cible axée sur une seule catégorie d'émissions pourrait être de réduire de 50 % les émissions absolues du champ d'application 3 liées aux biens et aux services achetés, d'ici 2025 par rapport au niveau de 2020. Une cible fondée sur des données scientifiques qui s'applique à plusieurs catégories d'émissions pourrait être de réduire les émissions du champ d'application 3 liées aux biens et aux services achetés, au transport et à la distribution en amont et aux déchets générés par les activités, de 30 % la tonne de produit fabriqué, d'ici 2030 par rapport au niveau de 2015.

Une autre approche reconnue par l'initiative SBTi relativement aux émissions du champ d'application 3 consiste à établir une cible de mobilisation des fournisseurs ou des clients, fondée sur des données scientifiques. La cible de mobilisation doit tenir compte du pourcentage d'émissions provenant des catégories en amont ou en aval ou, en l'absence d'une telle information, du pourcentage des dépenses d'approvisionnement annuelles. Par exemple, une entreprise peut se fixer comme cible liée à la catégorie 1 (biens et services achetés) d'amener 80 % de ses principaux fournisseurs, selon le montant des dépenses, à s'engager à atteindre une cible fondée sur des données scientifiques (au moins pour leurs émissions des champs d'application 1 et 2) d'ici les cinq prochaines années.

Les cibles fondées sur des données scientifiques peuvent également être des cibles de carboneutralité qui consistent à éliminer les émissions de GES avant une date donnée et qui peuvent comprendre une compensation des émissions. En 2021 (selon l'initiative SBTi), près de 35 % de la capitalisation boursière mondiale venait de sociétés ayant fixé des cibles fondées sur des données scientifiques et s'étant engagées à les atteindre. La norme relative à la carboneutralité exige que les entreprises établissent des cibles fondées sur des données scientifiques à court terme pour réduire de moitié leurs émissions d'ici 2030 et à long terme pour éliminer la quasi-totalité des émissions d'ici 2050, et neutraliser toute émission résiduelle qui est impossible à éliminer. Cette norme couvre l'ensemble des émissions de la chaîne de valeur d'une entreprise, notamment celles produites par ses propres activités (champ d'application 1), par l'électricité et le chauffage achetés (champ d'application 2) et par les fournisseurs et les utilisateurs finaux (champ d'application 3). En 2022, l'initiative SBTi a ajusté le périmètre du champ d'application 3 applicable aux cibles à long terme (2050) dans le cadre de son processus de validation des cibles de carboneutralité (cibles à long terme fondées sur des données scientifiques). Une entreprise doit se fixer une ou plusieurs cibles à long terme à l'horizon 2050 qui, ensemble, couvrent au moins 90 % des émissions du champ d'application 3.

L'équipe de la haute direction et le conseil d'administration doivent examiner et approuver les cibles. De plus, un plan d'action doit être clairement défini en vue de l'atteinte des cibles sur un horizon donné. Il doit prévoir un processus d'inventaire et de conception de systèmes de comptabilisation en bonne et due forme afin de mesurer, surveiller, gérer et déclarer à intervalles réguliers les progrès accomplis par rapport aux cibles.

Mini-étude de cas : Canadien National

En 2021, le Canadien National est devenu le premier réseau de chemins de fer en Amérique du Nord à s'engager à atteindre la carboneutralité selon un scénario de réchauffement planétaire limité à 1,5 °C, en signant l'Ambition commerciale pour 1,5 °C menée par l'initiative SBTi et le Pacte mondial des Nations Unies.

Les cibles de réduction des émissions du champ d'application 3, qui représentent environ 30 % de l'empreinte carbone du Canadien National, prévoient :

- la diminution des émissions de GES attribuables à la consommation d'énergie et de carburant de 40 % par million de tonnes-milles brutes d'ici 2030, par rapport à l'année de référence 2019;
- une progression de 32 % d'ici 2021, par rapport à sa cible.

Le [Supplément de données 2021](#) de l'entreprise donne un aperçu plus détaillé.



Étape 4

Élaborer un plan d'action pour réduire les émissions du champ d'application 3

Une fois la base de référence et la cible établies, une entreprise peut commencer à élaborer un plan d'action pluriannuel dans le but de réduire ses émissions au fil du temps. Certaines catégories d'émissions seront prioritaires, tandis que d'autres ne seront pas pertinentes et n'exigeront aucune mesure.

L'élaboration du plan d'action variera selon la catégorie et nécessitera des stratégies et des tactiques adaptées aux parties prenantes internes et externes.

Les CPA qui occupent un poste de niveau supérieur peuvent influencer directement les décisions sur la répartition des ressources et l'élaboration de cadres de reddition de comptes que les entreprises doivent prendre pour gérer les risques ou favoriser l'innovation efficacement et prendre des mesures utiles. Les CPA doivent considérer les éléments suivants lorsqu'ils participent à l'élaboration d'un plan d'action en vue de la réduction des émissions du champ d'application 3 :

- **Ressources** – Combien de temps, d'argent et d'employés faudra-t-il?
- **Capacité** – L'entreprise dispose-t-elle d'une capacité interne suffisante ou fera-t-elle appel à un soutien externe?
- **Faisabilité** – Les plans d'action sont-ils réalistes et peuvent-ils être mis en œuvre?
- **Calendrier** – Le calendrier est-il réaliste compte tenu des mesures à prendre?



Le plan d'action doit prévoir un processus d'inventaire et de conception de systèmes de comptabilisation en bonne et due forme afin de mesurer, surveiller, gérer et déclarer à intervalles réguliers les progrès par rapport aux cibles. La délimitation des 15 catégories d'émissions du champ d'application 3 dans le Protocole des GES vise à fournir aux entreprises un cadre systématique de mesure, de gestion et de réduction des émissions le long de la chaîne de valeur.

Le suivi des indicateurs clés et des activités de réduction des émissions requiert un système de surveillance et d'évaluation adéquat. La surveillance des données repose sur le principe selon lequel les calculs des émissions du champ d'application 3 (données réelles ou estimatives) sont attestés et reproductibles, pour que la performance en lien avec les émissions puisse faire régulièrement l'objet de suivis et de comparaisons par rapport à la base de référence. Les évaluations permettront de déterminer s'il faut ajuster ou améliorer le plan d'action pour progresser vers l'atteinte des objectifs.

Les entreprises doivent exercer une surveillance uniforme et régulière des activités de réduction des émissions du champ d'application 3 pour assurer une progression vers l'atteinte des objectifs ou des cibles, mais elles devraient recalculer leurs émissions de l'année de référence après des changements organisationnels pouvant avoir une incidence appréciable sur l'inventaire. Il peut s'agir de changements touchant la structure de l'entreprise (comme une fusion, une acquisition, un désinvestissement, l'externalisation et l'internalisation), les méthodes de calcul (comme une amélioration de l'exactitude des données ou la découverte d'erreurs majeures) ou les catégories ou activités prises en compte dans l'inventaire des émissions du champ d'application 3.

Les entreprises devraient également recourir à une approche itérative pour améliorer l'exactitude de leur inventaire des émissions du champ d'application 3 en recueillant avec le temps des données plus détaillées et plus précises sur les zones névralgiques. Reprenons l'exemple de la catégorie des biens et des services achetés. La première année, une entreprise peut commencer à calculer les émissions de carbone de ses principaux fournisseurs dans cette catégorie suivant une approche fondée sur les dépenses. Avec le temps, il est possible d'améliorer la qualité des données en recueillant des données plus précises auprès des fournisseurs au fur et à mesure de leur collaboration. Cela peut nécessiter une révision de la base de référence, mais de meilleures données ne peuvent qu'améliorer l'exactitude de la mesure et du suivi de la performance au fil du temps.

La **figure 7** présente des recommandations pour chaque élément du plan d'action.



FIGURE 7 : RECOMMANDATIONS RELATIVES AU PLAN D'ACTION

Élément du plan d'action	Recommandations
Déclaration de la cible de réduction des émissions du champ d'application 3	Utiliser la ou les cibles fixées à l'étape 3 pour établir les bases du plan d'action organisationnel.
Évaluation des possibilités de réduction des émissions	Déterminer les principales stratégies de réduction des émissions pour chacune des catégories prioritaires en tenant compte des délais et de la participation des parties prenantes internes et externes clés.
Liste des mesures prioritaires	Déterminer les mesures à prendre en priorité en fonction des catégories dont les cibles de réduction sont les plus ambitieuses.
Liste des indicateurs clés de performance (ICP) aux fins d'évaluation et de gestion	Déterminer les indicateurs clés de la communication d'informations à l'interne (à la haute direction et au conseil d'administration) et à l'externe conformément à des normes et à des cadres comme ceux du Sustainability Assurance Standards Board (SASB) ou du Groupe de travail sur l'information financière relative aux changements climatiques (GIFCC).
Évaluations et ajustements	Recalculer les émissions de l'année de référence après des changements organisationnels pouvant avoir une incidence appréciable sur l'inventaire. Utiliser une approche itérative pour améliorer l'exactitude de l'inventaire des émissions du champ d'application 3 en recueillant avec le temps des données plus détaillées et plus exactes sur les zones névralgiques.

Mini-étude de cas : Sobeys

Dans son [approche en matière d'action climatique](#), Sobeys s'est donné pour objectif d'atteindre la carboneutralité pour les émissions des champs d'application 1 et 2 d'ici 2040 et pour les émissions du champ d'application 3 d'ici 2050, tout en se fixant des cibles à court terme pour 2030.

En ce qui concerne les GES du champ d'application 3, elle s'est engagée à court terme à :

- réduire de 28 % les émissions de carburant vendu d'ici 2030;
- faire en sorte que 62 % de ses fournisseurs et de ceux d'Empire, selon les dépenses, fixent des cibles de réduction de leurs émissions des champs d'application 1 et 2, fondées sur des données scientifiques, d'ici 2027.

En tant que détaillant, Sobeys est considérablement exposée aux facteurs ESG au sein de sa chaîne d'approvisionnement. Sa stratégie de mobilisation des fournisseurs vise à fournir à ceux-ci des ressources et des outils d'information afin de les aider à se fixer des cibles de réduction des GES.

Étape 5

Communiquer les informations aux parties prenantes (internes et externes)

Les entreprises qui gèrent les émissions du champ d'application 3 tireront parti d'une amélioration de la gestion des risques et de la communication avec les parties prenantes internes. Toutefois, des vecteurs et des avantages différents sont associés à la communication d'informations au grand public.

Le document [Gestion des émissions de GES : stratégie, risque et gestion de la performance](#) (étape 5A) présente un arbre de décision qui montre comment déterminer si des informations doivent être fournies.

L'ISSB inclut la déclaration des émissions du champ d'application 3 dans ses normes comptables internationales

En octobre 2022, l'International Sustainability Standards Board (ISSB) a [annoncé](#), dans une décision faisant autorité, que la déclaration des émissions du champ d'application 3 serait dorénavant obligatoire. Les autorités de réglementation en Amérique du Nord, soit les [Autorités canadiennes en valeurs mobilières \(ACVM\)](#) et la [Securities and Exchange Commission \(SEC\) des États-Unis](#), ont également proposé des règles relatives à la communication obligatoire d'informations qui tiennent compte des émissions du champ d'application 3.

La gestion des émissions du champ d'application 3 est un long processus qui, avec le temps, contribue à l'amélioration de la réputation de l'entreprise en raison de l'atténuation des émissions et de la meilleure qualité des informations fournies. Les entreprises reçoivent souvent des demandes de renseignements sur leurs émissions de la part de leurs clients et de leurs fournisseurs. De plus, les clients et les fournisseurs qui sont tenus informés par une entreprise de son approche en matière de gestion des émissions peuvent jouer un rôle actif dans la réduction des émissions du champ d'application 3. Par exemple, une entreprise peut entamer une démarche auprès de l'un de ses fournisseurs pour obtenir son appui en vue de l'atteinte de ses cibles de réduction des émissions et recueillir des informations qui l'aideront à concevoir un produit qui sera plus efficace à la phase d'utilisation. Elle peut également faire valoir ses cibles de réduction des émissions de GES comme un avantage concurrentiel auprès de clients potentiels si leurs stratégies sur les émissions sont en adéquation.

La déclaration des émissions du champ d'application 3 est un domaine qui évolue rapidement, et les entreprises font davantage preuve de transparence en établissant des cibles de carboneutralité et des cibles fondées sur des données scientifiques. Les investisseurs veulent être informés de la façon dont une entreprise gère ses émissions du champ d'application 3 de la même manière qu'elle fait état de ses risques et possibilités et de ses progrès au fil du temps. Comme il a été mentionné plus haut, les ACVM proposent des exigences d'information à l'intention des sociétés ouvertes au Canada, mais au moment de la rédaction du présent document, elles n'avaient pas encore achevé celles visant les émissions du champ d'application 3. Dans leurs rapports destinés aux investisseurs, bon nombre d'entreprises harmoniseront leurs informations concernant les émissions du champ d'application 3 selon les normes du SASB, les recommandations du GIFCC et les normes du CDP, en utilisant les méthodes décrites dans





le Protocole des GES. Les entreprises qui suivront les recommandations du GIFCC devront ultérieurement inclure leurs émissions du champ d'application 3 dans leurs rapports afin de fournir des informations transparentes sur l'ensemble des émissions qu'elles produisent, donnant ainsi aux investisseurs un portrait clair de leur engagement en matière de carboneutralité et de leurs progrès vers la décarbonisation. Dans l'intervalle, et comme il est expliqué à la deuxième étape, il est important de préciser pourquoi une catégorie d'émissions du champ d'application 3 n'est pas pertinente ou pourquoi les émissions d'une catégorie sont négligeables. Il est acceptable d'exclure une catégorie à condition d'indiquer la raison de cette exclusion.

Il est possible d'obtenir une assurance indépendante à l'égard du champ d'application 3, comme c'est le cas pour les champs d'application 1 et 2. Ce processus consiste à examiner la planification et la délimitation de l'étendue des travaux (p. ex., la détermination des risques et les anomalies significatives), l'identification des sources des émissions, la collecte des données probantes, l'analyse, l'évaluation des résultats et les conclusions. L'expression d'assurance donne une certaine garantie quant à l'exhaustivité, l'exactitude, l'uniformité, la transparence et la pertinence des résultats de l'inventaire et du rapport, et quant à l'absence d'anomalies significatives. Les CPA peuvent faire partie intégrante du processus de certification au sein d'une fonction d'audit interne, soit en contribuant à la gestion du processus indépendant, soit en réalisant des audits des émissions du champ d'application 3 de manière indépendante pour des clients.

Mini-étude de cas : TELUS

En juin 2021, TELUS est devenue le [premier fournisseur de services de télécommunication au Canada](#) à se fixer des cibles de réduction des émissions de GES des champs d'application 1, 2 et 3, approuvées par l'initiative Science-Based Targets (SBTi).

Ses cibles à l'égard des émissions du champ d'application 3 sont les suivantes :

- Réduire de 46 % les émissions absolues du champ d'application 3 provenant des voyages d'affaires et des déplacements domicile-travail du personnel d'ici 2030, par rapport à 2019;
- Réduire de 75 % par million de dollars de revenus les émissions du champ d'application 3 provenant des biens et services achetés, des biens d'équipement et de l'utilisation des produits vendus durant la même période.

Dans son [rapport sur les enjeux ESG et la durabilité 2021](#), TELUS a fait état, pour la première fois, des progrès qu'elle a accomplis par rapport à ces cibles. Elle mentionne avoir déjà dépassé sa cible pour les voyages d'affaires et les déplacements domicile-travail du personnel (réduction de 92 % largement attribuable à la pandémie de COVID-19) et avoir progressé relativement à sa chaîne d'approvisionnement (réduction de 5 % par million de dollars).



Rôles des CPA dans le processus en cinq étapes

Avec la gestion des émissions du champ d'application 3, les CPA ont la possibilité de prendre directement part aux activités de base en matière de stratégie, de gestion des risques et de performance. Gérer les émissions du champ d'application 3 peut être un travail extrêmement stimulant. Les CPA possèdent une expertise en matière de rapports internes et externes, notamment en ce qui concerne les processus et contrôles sous-jacents pour garantir la diffusion rapide d'informations exactes et fiables. Les calculs des émissions dépendent dans une large mesure des données sur les dépenses provenant de tiers, ce qui représente une autre occasion pour les CPA de participer à la collecte et à la déclaration de données. Les CPA qui s'occupent des finances d'une entreprise sont au fait des dépenses de celle-ci et de celles des tiers. Comme ils connaissent le type de dépenses des tiers qui résultent des émissions du champ d'application 3, les CPA peuvent donc jouer un rôle indispensable dans la gestion des émissions.

La **figure 8** présente un résumé des rôles des CPA qui occupent des postes de direction à tous les échelons et toutes les fonctions de l'organisation.

**FIGURE 8 : MESURES QUE LES CPA PEUVENT PRENDRE POUR SOUTENIR LE PROCESSUS EN CINQ ÉTAPES**

Rôles des CPA	Étape 1 : Inciter au passage à l'action en vue de la réduction des émissions du champ d'application 3	Étape 2 : Élaborer une base de référence pour les émissions du champ d'application 3	Étape 3 : Fixer des objectifs	Étape 4 : Élaborer un plan d'action pour réduire les émissions du champ d'application 3	Étape 5 : Communiquer les informations aux parties prenantes (internes et externes)
CPA qui occupent des postes de direction	Exemples : <ul style="list-style-type: none"> Faire en sorte que la haute direction et le conseil d'administration soient sensibilisés à la gestion des émissions du champ d'application 3, à son importance et à ses avantages. Veiller à ce que le champ d'application 3 soit intégré à la stratégie globale sur les émissions de GES, à la gestion des risques et au processus décisionnel à la suite d'une évaluation adéquate (progressive jusqu'à l'inclusion des 15 catégories). Appuyer l'établissement de cibles de réduction des émissions de GES, dont celles du champ d'application 3 (ce qui est obligatoire pour les cibles fondées sur des données scientifiques si les émissions du champ d'application 3 représentent plus de 40 % des émissions totales). Effectuer un suivi des progrès réalisés vers l'atteinte des cibles liées au champ d'application 3 et assurer une surveillance efficace des activités de gestion des émissions du champ d'application 3. 				
CPA à tous les échelons	Exemples : <ul style="list-style-type: none"> Soutenir l'analyse des risques et des possibilités, et les objectifs de réduction des émissions du champ d'application 3 	Exemples : <ul style="list-style-type: none"> Soutenir les calculs et la collecte de données propres à chaque catégorie, surtout pour les méthodes fondées sur les dépenses Soutenir l'établissement d'une cible de réduction des émissions de GES pour l'ensemble des trois champs d'application, ou par catégorie 	Exemples : <ul style="list-style-type: none"> Appuyer les plans d'action en veillant à ce que des ressources soient affectées à leur mise en œuvre Établir des ICP pour mesurer les progrès par rapport aux mesures identifiées 	Exemples: <ul style="list-style-type: none"> Soutenir les processus et les contrôles internes relativement aux informations sur les émissions du champ d'application 3 Préparer des rapports internes sur les progrès réalisés par rapport aux ICP indiqués dans le plan d'action afin d'évaluer le degré de succès 	Exemples : <ul style="list-style-type: none"> Préparer des informations internes et externes sur les émissions du champ d'application 3, surtout celles fondées sur les calculs des dépenses Réaliser un audit interne sur les émissions du champ d'application 3 au sein de l'entreprise Fournir une assurance indépendante sur les émissions du champ d'application 3 de l'entreprise

Résumé

Il faut que les entreprises se préparent à fournir en toute transparence des informations sur leurs progrès vers la réduction des émissions du champ d'application 3 et vers l'atteinte de leurs objectifs de carboneutralité. Avec le temps, une pression continuera de s'exercer sur les entreprises afin qu'elles mesurent, gèrent et déclarent leurs émissions du champ d'application 3. Les entreprises doivent commencer par établir une base de référence des émissions du champ d'application 3 et évaluer l'efficacité des mesures qu'elles prennent pour réduire ces émissions, qu'il s'agisse d'encourager les fournisseurs à réduire leurs émissions de GES en amont ou de soutenir l'utilisation finale des produits par les clients afin de réduire les émissions de GES en aval.

Qu'ils exercent leurs fonctions en entreprise ou qu'ils assurent la prestation de services de certification à des clients, les CPA peuvent jouer un rôle crucial en soutenant les efforts déployés par leur organisation pour mesurer, surveiller et déclarer les émissions du champ d'application 3. Les émissions de GES du champ d'application 3 entreront de plus en plus souvent dans le champ de compétence de la fonction finance et comptabilité au sein des organisations. C'est une occasion pour la profession d'agir dans l'intérêt public tout en soutenant la compétitivité des entreprises canadiennes à l'échelle mondiale au cours de la transition de l'économie mondiale vers la carboneutralité d'ici 2050.



Tour d'horizon

Introduction

Cadre RAID

Valeur ajoutée

Processus

Résumé

Ressources

Ressources

Publications de CPA Canada

CPA Canada. (2022) [Gros plan sur le Protocole des GES](#)

CPA Canada. (2021) [Transition du Canada vers la carboneutralité : accélérer la collaboration en vue de 2050](#)

CPA Canada. (2020) [Risques climatiques : Cette question vous intéresse?](#)

CPA Canada. (2019) [Changements climatiques : Appréciation de l'importance relative](#)



Tour d'horizon

Introduction

Cadre RAID

Valeur ajoutée

Processus

Résumé

Ressources



Au sujet de l'auteure

Sarah Keyes, CPA, CA

Forte d'une dizaine d'années d'expérience comme consultante, auditrice et conseillère à l'avant-garde de la réflexion, Mme Keyes est une voix reconnue au sein de la communauté d'affaires du pays au sujet des impacts financiers des enjeux ESG. Elle fait notamment des exposés ou anime des rencontres où sont discutés les effets des risques et occasions associés aux changements climatiques, par exemple pour l'élaboration de stratégies d'entreprise, la gestion des risques et la performance.

M^{me} Keyes est chef de projet chez ESG Global Advisors, un nouveau cabinet de services-conseils créé pour jeter une passerelle entre sociétés et actionnaires quant aux questions ESG. Auparavant, elle était directrice de projets chez CPA Canada, où elle menait des recherches pour préparer, à l'intention des sociétés, des indications ainsi que des documents phares sur l'intégration des considérations liées aux changements climatiques dans la stratégie d'affaires, la gestion des risques, la gouvernance et la présentation de l'information.

cpacanada.ca/ldcg

AVERTISSEMENT

La présente publication, préparée par CPA Canada, fournit des indications ne faisant pas autorité.

CPA Canada et l'auteur déclinent toute responsabilité ou obligation pouvant découler, directement ou indirectement, de l'utilisation de cette publication.

© 2023 Comptables professionnels agréés du Canada.

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

Pour demander cette autorisation, veuillez écrire à permissions@cpacanada.ca.