

AVIS TECHNIQUE

INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES – INTERVENTION DE L’OTI

SOCIETES A MISSION

SOMMAIRE

PREAMBULE	4
1 RAPPEL DES TEXTES	6
1.1 INTERET SOCIAL.....	6
1.2 RAISON D’ETRE.....	6
1.3 SOCIETE A MISSION	6
1.31 Conditions pour faire publiquement état de la qualité de société à mission	6
1.32 Publication de la qualité de Société à mission au RCS.....	6
1.33 Sanctions en cas de non-respect des dispositions liées aux sociétés à mission	6
1.34 Organes de gouvernance.....	7
1.35 Champ du dispositif de Société à mission	7
1.36 Intervention d’un OTI.....	7
1.36.1 Nomination de l’OTI	7
1.36.2 Durée d’exercice de la mission	8
1.36.3 Périodicité des contrôles.....	8
1.36.4 Date de la première vérification.....	8
1.36.5 Contenu de l’intervention	8
1.36.6 Avis motivé et rapport de l’OTI.....	9
2 LE COMMISSAIRE AU COMPTES ET LA SOCIETE A MISSION	11
2.1 ABSENCE D’INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES SUR LE RAPPORT DU COMITE DE MISSION ADRESSE AUX ACTIONNAIRES	11
2.2 INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES EN CAS D’IRREGULARITE RELEVÉE	11
3 PRINCIPES GENERAUX RELATIFS A LA MISSION DE L’OTI.....	12
3.1 ACCEPTATION DE L’INTERVENTION	12
3.2 APPROBATION PAR LE COMITE SPECIALISE MENTIONNE A L’ARTICLE L. 823-19 DU CODE DE COMMERCE.....	12
3.3 RECOURS A UN EXPERT	13
3.4 LETTRE DE MISSION	13
3.5 DOCUMENTATION	13
3.6 CO-COMMISSARIAT AUX COMPTES.....	13
3.7 COMPORTEMENT PROFESSIONNEL.....	13
3.71 Nomination, acceptation, indépendance, impartialité, responsabilités.....	13
3.72 Jugement professionnel, compétences et étendue des travaux	13
3.8 ACTIVITES DE REVUE	14
3.9 SECRET PROFESSIONNEL ET CONFIDENTIALITE	14
4 AVIS MOTIVE DE L’OTI SUR L’EXECUTION DES OBJECTIFS SOCIAUX ET ENVIRONNEMENTAUX DE LA SOCIETE A MISSION	15
4.1 OBJET	15
4.2 NATURE DES DILIGENCES DE L’OTI.....	15
4.21 Période couverte par la vérification de l’OTI.....	15
4.22 Périmètre des objectifs	16
4.23 Attendu des objectifs.....	16
4.24 Suivi de ces objectifs	16
a) Cohérence des objectifs, de la raison d’être et de l’activité de l’entité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux	17
b) Exécution des objectifs sociaux et environnementaux.....	17
4.3 AVIS MOTIVE DE L’OTI.....	19
4.4 EVENEMENTS POSTERIEURS A LA DELIVRANCE DE L’AVIS	20
4.5 LETTRE D’AFFIRMATION	20
5 OUTILS	21
5.1 EXEMPLE DE LETTRE DE DESIGNATION EN TANT QU’ORGANISME TIERS INDEPENDANT	21

5.2	EXEMPLE DE LETTRE DE MISSION DE VERIFICATION PAR L'ORGANISME TIERS INDEPENDANT DE L'EXECUTION DES OBJECTIFS SOCIAUX ET ENVIRONNEMENTAUX FIXES PAR LA SOCIETE.....	22
5.3	EXEMPLE DE RAPPORT DE L'UN DES COMMISSAIRES AUX COMPTES DESIGNÉ OTI SUR L'EXECUTION DES OBJECTIFS SOCIAUX ET ENVIRONNEMENTAUX	27
5.4	EXEMPLE DE RAPPORT DE L'UN DES COMMISSAIRES AUX COMPTES DESIGNÉ OTI SUR L'EXECUTION DES OBJECTIFS SOCIAUX ET ENVIRONNEMENTAUX (TRADUCTION EN ANGLAIS)	35

PREAMBULE

L'adoption de la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 (dite loi Pacte) a été l'occasion pour le législateur d'introduire en droit français la notion de société à mission. Le décret d'application de ces nouvelles dispositions a été publié le 3 janvier 2020, i.e. décret n°2020-1 du 2 janvier 2020 relatif aux sociétés à mission. Cette loi offre ainsi la possibilité aux sociétés de modifier leurs statuts pour inscrire une « raison d'être » relevant de l'intérêt général, voire de devenir une « société à mission ».

La société à mission peut être définie comme une société constituée par des associés qui prévoient, dans les statuts, une mission sociale, sociétale ou environnementale qu'ils comptent poursuivre en plus de leur objectif de profit. Toute société peut désormais faire publiquement état de sa qualité de société à mission, si elle réunit les conditions posées au nouvel article L. 210-10 du code de commerce, i.e.

- des engagements statutaires ;
- une gouvernance spécifique ;
- des exigences de reporting périodiques, soumis à la vérification d'un organisme tiers indépendant (OTI).

Même si cette notion est nouvelle en droit français, plusieurs Etats, en particulier les Etats-Unis, la connaissent depuis 2010. Initialement, la société à mission « à l'américaine » a été créée pour répondre à certaines contraintes pesant sur les dirigeants. La société à mission est ainsi née aux Etats-Unis dans le contexte du déploiement international de principes visant à la prise en compte des responsabilités sociales et environnementales des opérateurs économiques. Aux Etats-Unis, les engagements volontaires des sociétés sur ces questions pouvaient se révéler incompatibles avec la nécessité pour les dirigeants de remplir leurs « *fiduciary duties* » (devoirs fiduciaires), principe inhérent au droit des sociétés américaines. En effet, les actionnaires pouvaient engager des poursuites contre des dirigeants, s'ils estimaient qu'ils agissaient dans un intérêt autre que l'intérêt financier strict des actionnaires. Les obligations « fiduciaires » pesant sur les dirigeants imposent en effet une gestion visant une maximisation de la valeur pour l'actionnaire. Toute décision de gestion contraire à cet objectif pourrait engager la responsabilité des dirigeants à l'égard de leurs actionnaires. Or, avec la prise en compte croissante des critères ESG (environnementaux, sociaux et de gouvernance) dans la gouvernance des sociétés par de nombreuses instances et notamment des organismes de notation ou de labellisation, et le souci de protéger les mandataires sociaux, soucieux de développer une stratégie plus large que la maximisation de la valeur actionnariale, le concept de société à mission a été créé.

Depuis l'entrée en vigueur des articles 169 et 176 de la loi Pacte et de leur décret d'application, une entité peut ainsi souhaiter confier à son commissaire aux comptes la mission de l'organisme tiers indépendant prévue à l'article L. 210-10 du code de commerce, i.e. la vérification de l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux que la société se donne pour mission de poursuivre dans le cadre de son activité et qu'elle a inscrits dans ses statuts. Cette intervention, distincte de la mission de contrôle légal, est exclusivement exécutée à la demande de l'entité.

Le présent avis technique a pour objectifs de :

- procéder à un rappel des textes relatifs aux sociétés à mission ;
- préciser les diligences du commissaire aux comptes sur le rapport du comité de mission ;
- expliciter les principes généraux relatifs à la mission de l'OTI ;
- présenter la nature et l'étendue des travaux que le commissaire aux comptes désigné OTI effectue pour formuler son avis motivé sur l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux définis par la société.

Cet avis technique répond à la notion de programme de vérification requis par la norme ISO 17029.

Toute demande de modifications de ce programme doit être notifiée pour examen à la CNCC, en sa qualité de propriétaire dudit programme.

Le type de déclaration concerné au sens de l'ISO 17029 est l'ensemble des informations présentées par l'entité dans ses statuts relatives à la qualité de société à mission ainsi que les éléments et les résultats

présentés pour démontrer l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux définis par l'entité. Cet avis technique présente les exigences au regard desquelles la déclaration est évaluée.

Dans le présent avis technique, les termes repris dans la première colonne du tableau ci-dessous recouvrent par convention les éléments présentés dans la deuxième colonne :

Termes retenus dans l'avis technique	Descriptif
Anomalie significative	Anomalie en raison d'erreurs, de fraude ou de défaillance dans le (les) processus de reporting de l'entité, d'une importance telle que, seule ou cumulée avec d'autres, elle peut influencer la compréhension par l'utilisateur de l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux que l'entité se donne pour mission de poursuivre. L'anomalie significative correspond à la notion d'importance relative ¹ dans la norme ISO 17029.
Critères ESG	Critères Environnementaux, Sociaux et de Gouvernance
DPEF	Déclaration de performance extra-financière
Loi Pacte	Loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises
Objectifs sociaux et environnementaux	Un ou plusieurs objectifs sociaux et environnementaux que l'entité se donne pour mission de poursuivre. Ce ou ces objectifs est (sont) retenu(s) en application du 2° de l'article L.210-10 du code de commerce et inscrit(s) dans les statuts de la société.
Objectifs opérationnels	Chaque objectif social ou environnemental fixé par l'entité est décliné en un ou plusieurs objectifs opérationnels. Ces derniers sont associés à des trajectoires, des actions et des indicateurs de suivis, formalisés dans un référentiel opérationnel permettant de piloter les avancées, d'améliorer les pratiques et de mesurer les progrès.

¹ L'importance relative est le concept selon lequel des inexactitudes, individuelles ou agrégées, peuvent avoir un impact sur la fiabilité de la déclaration ou les décisions prises par l'utilisateur prévu (se reporter au 3.16 de la norme ISO 17029)

1 RAPPEL DES TEXTES

1.1 Intérêt social

L'article 169 de la loi Pacte est venu compléter l'article 1833 du code civil avec un nouvel alinéa précisant que la société est gérée dans son intérêt social, en prenant en considération les enjeux sociaux et environnementaux de son activité.

Cette disposition, consacre ainsi la notion jurisprudentielle d'intérêt social et y adjoint la nécessité de prendre en considération les enjeux sociaux et environnementaux. Toutefois, l'article 1844-10 du code civil a été modifié afin que la violation du dernier alinéa de l'article 1833 n'entraîne ni la nullité de la société, ni la nullité des actes ou délibérations des organes de la société.

1.2 Raison d'être

L'article 169 de la loi Pacte a également complété l'article 1835 du code civil pour ouvrir la possibilité aux sociétés qui le souhaitent de prévoir dans leurs statuts une raison d'être, constituée des principes dont la société se dote et pour le respect desquels elle entend affecter des moyens dans la réalisation de son activité.

1.3 Société à mission

1.3.1 Conditions pour faire publiquement état de la qualité de société à mission

L'article L. 210-10 du code de commerce, crée par l'article 176 de la loi Pacte, définit les conditions pour qu'une société puisse faire état de la qualité de société à mission :

- les statuts précisent une raison d'être, au sens de l'article 1835 du code civil : cette raison d'être s'entend d'un ou de plusieurs objectifs sociaux et environnementaux que la société se donne pour mission de poursuivre ;
- la société est dotée d'un comité de mission ;
- l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux fait l'objet d'une vérification par un organisme tiers indépendant (OTI), tierce partie au sens de la norme ISO 17029 (c'est-à-dire un organisme indépendant de l'entité qui fournit la déclaration n'ayant aucun intérêt dans la déclaration en tant qu'utilisateur). Voir également le 1.36.1 du présent avis technique.

1.3.2 Publication de la qualité de Société à mission au RCS

Le 5° de l'article L. 210-10 prévoit que la société déclare sa qualité de société à mission au greffier du tribunal de commerce, qui la publie, sous réserve de la conformité de ses statuts aux conditions mentionnées aux 1° à 3°, au registre du commerce et des sociétés, dans des conditions précisées par décret en Conseil d'Etat.

1.3.3 Sanctions en cas de non-respect des dispositions liées aux sociétés à mission

L'article L. 210-11 du code de commerce prévoit que, lorsqu'une des conditions posées par cet article n'est pas respectée ou que l'OTI conclut qu'un ou plusieurs des objectifs sociaux et environnementaux que la société s'est assigné en application du 2° du même article L. 210-10 ne sont pas respectés, toute personne intéressée ou le ministère public peut saisir le président du tribunal statuant en référé aux fins d'enjoindre, le cas échéant sous astreinte, au représentant légal de la société de supprimer la mention « société à mission » de tous les actes, documents ou supports électroniques émanant de la société.

Ainsi, la seule sanction prévue par les textes consiste à ne plus pouvoir revendiquer publiquement la qualité de société à mission après saisie du Tribunal de commerce. Au-delà du retrait de cette qualité, il n'y a pas de sanction particulière (pas d'amende, pas de demande de retrait de la mission des statuts, i.e.

la raison d'être et les objectifs sociaux et environnementaux que la société se donne pour mission de poursuivre).

1.34 Organes de gouvernance

– Comité de mission

Le 3° de l'article L. 210-10 du code de commerce prévoit la création d'un comité de mission comme modalités de suivi de l'exécution de la mission que la société entend poursuivre dans le cadre de son activité.

Ce comité est distinct des organes sociaux et doit comporter au moins un salarié. Il est chargé exclusivement du suivi du/des objectif(s) que la société entend poursuivre et présente annuellement un rapport joint au rapport de gestion, à l'assemblée chargée de l'approbation des comptes de la société. Ce comité procède à toute vérification qu'il juge opportune et se fait communiquer tout document nécessaire au suivi de l'exécution de la mission.

– Référent de mission

Une société qui emploie au cours de l'exercice moins de cinquante salariés permanents et dont les statuts remplissent les conditions définies au 1° et 2° de l'article L. 210-10 (i.e. précision d'une raison d'être et d'un ou plusieurs objectifs sociaux et environnementaux) peut prévoir dans ses statuts qu'un référent de mission se substitue au comité de mission. Le référent de mission peut être un salarié de la société, à condition que son contrat de travail corresponde à un emploi effectif. (article L. 210-12 du code de commerce)

1.35 Champ du dispositif de Société à mission

La possibilité d'avoir la qualité de « société à mission » est ouverte au-delà des sociétés commerciales et des GIE à d'autres catégories d'entités :

- les sociétés d'assurance mutuelles : les dispositions du code de commerce décrites ci-dessus sont applicables aux sociétés d'assurance mutuelles à l'exception du 5° de l'article L. 210-10², par renvoi du nouvel article L. 322-26-4-1 du code des assurances ;
- les mutuelles et leurs unions : des nouvelles dispositions sont introduites dans le code de la mutualité afin d'adapter les dispositions du code de commerce relatives à la société à mission aux mutuelles et à leurs unions (article L. 110-1-1 à L. 110-1-3 du code de la mutualité) ;
- les sociétés coopératives : un dernier alinéa est ajouté à l'article 7 de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération. Il précise que les articles L. 210-10 à L. 210-12 du même code sont applicables aux coopératives régies par la présente loi.

1.36 Intervention d'un OTI

Le 4° de l'article L. 210-10 du code de commerce prévoit l'intervention d'un OTI désigné pour vérifier l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux que la société se donne pour mission de poursuivre dans le cadre de son activité et qu'elle a inscrits dans ses statuts. Cette vérification donne lieu à un avis de l'OTI, joint au rapport du comité de mission.

1.36.1 Nomination de l'OTI

L'OTI est désigné parmi les organismes accrédités à cet effet par le Comité français d'accréditation (Cofrac) ou par tout autre organisme d'accréditation signataire de l'accord de reconnaissance multilatéral

² Article L. 210-10, 5° « La société déclare sa qualité de société à mission au greffier du tribunal de commerce, qui la publie, sous réserve de la conformité de ses statuts aux conditions mentionnées aux 1° à 3°, au registre du commerce et des sociétés, dans des conditions précisées par décret en Conseil d'Etat »

établi par la coordination européenne des organismes d'accréditation. L'OTI est soumis aux incompatibilités prévues à l'article L. 822-11-3 du code de commerce. (I de l'article R. 210-21 du code de commerce)

L'OTI déjà accrédité pour la vérification de la DPEF peut demander l'extension de son champ d'accréditation à la vérification de l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux par une société à mission. A noter, la transition en cours du cadre d'accréditation de l'ISO 17020 vers l'ISO 17029 nécessite de rédiger un plan de transition. Cette transition peut se faire dans les 3 ans à partir de l'ouverture de l'accréditation (soit de juillet 2021 à juillet 2024).

Sauf clause contraire des statuts de la société, l'OTI est désigné par l'organe en charge de la gestion. (II de l'article R. 210-21 du code de commerce)

1.36.2 Durée d'exercice de la mission

L'OTI est désigné pour une durée initiale qui ne peut excéder six exercices. Cette désignation est renouvelable, dans la limite d'une durée totale de douze exercices. (II de l'article R. 210-21 du code de commerce)

1.36.3 Périodicité des contrôles

La périodicité des contrôles est bisannuelle au moins.

Les sociétés employant, sur une base annuelle, moins de cinquante salariés permanents au titre du dernier exercice comptable ayant fait l'objet de la dernière vérification, peuvent demander que le prochain contrôle n'intervienne que trois ans après le premier. (II de l'article R. 210-21 du code de commerce)

1.36.4 Date de la première vérification

La première vérification a lieu dans les dix-huit mois suivant la publication de la déclaration de la qualité de société à mission au registre du commerce et des sociétés (vingt-quatre mois pour les sociétés employant moins de 50 salariés). (II de l'article R. 210-21 du code de commerce)

Dans le cas d'un premier dépôt des statuts en année N, cette période de 18 mois permet d'émettre le premier rapport d'OTI sur la base du rapport de comité de mission de l'année N+1 (N+2 pour les sociétés employant moins de 50 salariés).

1.36.5 Contenu de l'intervention

Pour délivrer son avis, l'OTI a accès à l'ensemble des documents détenus par la société, utiles à la formation de son avis, notamment au rapport du comité de mission. Il procède à toute vérification sur place qu'il estime utile au sein de la société et, avec leur accord, au sein des entités concernées par un ou plusieurs objectifs sociaux et environnementaux constitutifs de la mission de la société. (III de l'article R. 210-21 du code de commerce)

L'arrêté du 27 mai 2021 publié au Journal officiel du 29 mai 2021 apporte des précisions utiles concernant les diligences selon lesquelles l'OTI vérifie l'exécution des objectifs que la société s'est donnée pour mission de poursuivre.

L'article A. 210-1 du code de commerce³ indique :

« Pour délivrer l'avis mentionné au III de l'article R. 210-21, l'organisme tiers indépendant réalise les diligences suivantes :

³ Article A. 110-1 du code de la mutualité pour les mutuelles, unions et fédérations

1° Il examine l'ensemble des documents détenus par la société utiles à la formation de son avis, notamment les rapports annuels mentionnés au 3° de l'article L. 210-10 ;

2° Il interroge le comité de mission ou le référent de mission sur son appréciation de l'exécution du ou des objectifs mentionnés au 2° de l'article L. 210-10 ainsi que, s'il y a lieu, les parties prenantes sur l'exécution du ou des objectifs qui les concernent ;

3° Il interroge l'organe en charge de la gestion de la société sur la manière dont la société exécute son ou ses objectifs mentionnés au 2° de l'article L. 210-10, sur les actions menées et sur les moyens financiers et non financiers affectés, comportant le cas échéant l'application de référentiels, normes ou labels sectoriels formalisant de bonnes pratiques professionnelles, que la société met en œuvre pour les exécuter ;

4° Il s'enquiert de l'existence d'objectifs opérationnels ou d'indicateurs clés de suivi et de mesures des résultats atteints par la société à la fin de la période couverte par la vérification pour chaque objectif mentionné au 2° de l'article L. 210-10. Le cas échéant, il examine par échantillonnage les procédures de mesure de ces résultats, en ce compris les procédures de collecte, de compilation, d'élaboration, de traitement et de contrôle des informations, et réalise des tests de détails, s'il y a lieu par des vérifications sur site ;

5° Il procède à toute autre diligence qu'il estime nécessaire à l'exercice de sa mission, y compris, s'il y a lieu, par des vérifications sur site au sein de la société ou, avec leur accord, des entités concernées par un ou plusieurs objectifs mentionnés au 2° de l'article L. 210-10. »

En application de ces dispositions réglementaires, l'OTI fait porter ses travaux sur :

- d'une part, la cohérence des objectifs sociaux et environnementaux, de la raison d'être de l'entité précisés dans ses statuts (ci-après « raison d'être ») et de son activité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux ;
- d'autre part, l'exécution de ces objectifs.

Se reporter au 4.2 pour plus d'information sur la nature des diligences de l'OTI.

1.36.6 Avis motivé et rapport de l'OTI

A l'issue de son intervention, l'OTI émet un rapport qui retrace les diligences qu'il a mises en œuvre et contient un avis motivé indiquant si la société respecte ou non les objectifs qu'elle s'est fixés. Le cas échéant, l'OTI mentionne les raisons pour lesquelles, selon lui, les objectifs n'ont pas été atteints ou pour lesquelles il lui a été impossible de parvenir à une conclusion. (III de l'article R. 210-21 du code de commerce)

Le rapport de l'OTI correspond au compte-rendu de vérification au sens de la norme ISO 17029.

Le rapport de l'OTI est joint au rapport du comité de mission. Le rapport de l'OTI est publié sur le site internet de la société et demeure accessible publiquement au moins pendant cinq ans. (IV de l'article R. 210-21 du code de commerce)

L'arrêté du 27 mai 2021 définit le contenu de l'avis de l'OTI. L'article A. 210-2 du code de commerce⁴ précise ainsi :

« L'organisme tiers indépendant rend un avis motivé qui comprend les éléments suivants :

1° La preuve de son accréditation ;

2° Les objectifs et le périmètre de la vérification ;

⁴ Article A. 110-2 du code de la mutualité pour les mutuelles, unions et fédérations

3° *Les diligences qu'il a mises en œuvre, en mentionnant les principaux documents consultés et les entités ou personnes qui ont fait l'objet de ses vérifications et précisant, le cas échéant, les difficultés rencontrées dans l'accomplissement de sa mission ;*

4° *Une appréciation, pour chaque objectif mentionné au 2° de l'article L. 210-10, depuis la dernière vérification ou, à défaut, depuis la date à laquelle les conditions prévues à l'article L. 210-10 ont été satisfaites :*

a) Des moyens mis en œuvre pour le respecter ;

b) Des résultats atteints à la fin de la période couverte par la vérification, si possible exprimés de manière quantitative par rapport à l'objectif et, le cas échéant, aux objectifs opérationnels ou indicateurs clés de suivi ;

c) De l'adéquation des moyens mis en œuvre au respect de l'objectif au regard de l'évolution des affaires sur la période ;

d) Le cas échéant, l'existence de circonstances extérieures à la société ayant affecté le respect de l'objectif ;

5° *Au regard de l'ensemble des éléments de son appréciation, une conclusion motivée déclarant, pour chaque objectif mentionné au 2° de l'article L. 210-10 :*

a) Soit que la société respecte son objectif ;

b) Soit que la société ne respecte pas son objectif ;

c) Soit qu'il lui est impossible de conclure. »

2 LE COMMISSAIRE AUX COMPTES ET LA SOCIETE A MISSION

2.1 Absence d'intervention du commissaire aux comptes sur le rapport du comité de mission adressé aux actionnaires

Le rapport du comité de mission ne fait pas partie des documents visés par la NEP 9510 - *Diligences du commissaire aux comptes relatives au rapport de gestion, aux autres documents sur la situation financière et les comptes et aux informations relevant du rapport sur le gouvernement d'entreprise adressés aux membres de l'organe appelé à statuer sur les comptes.*

Son contenu n'est donc pas soumis aux vérifications du commissaire aux comptes.

En effet, ce rapport n'est pas partie intégrante du rapport de gestion (il est simplement joint au rapport de gestion).

Par ailleurs, il ne répond pas aux critères des « autres documents sur la situation financière et les comptes » au sens de la NEP 9510. Ces critères sont précisés au 4.31.1 de la NI XVIII – *Vérifications spécifiques – le commissaire aux comptes et les diligences relatives au rapport de gestion, aux autres documents sur la situation financière et les comptes et aux informations relevant du rapport sur le gouvernement d'entreprise adressés aux membres de l'organe appelé à statuer sur les comptes, i.e. des documents :*

- à caractère rétrospectif ;
- dont l'objectif est d'expliquer les comptes annuels ou consolidés soumis aux actionnaires ;
- qui ne font pas l'objet d'un rapport ou d'une attestation de la part du commissaire aux comptes (exemple : montant global des rémunérations versées aux personnes les mieux rémunérées qui fait l'objet d'une attestation du commissaire aux comptes dans certaines formes de sociétés).

2.2 Intervention du commissaire aux comptes en cas d'irrégularité relevée

Lorsqu'à l'occasion de ses travaux, le commissaire aux comptes relève qu'il n'a pas été nommé d'OTI chargé de la vérification de l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux que la société se donne pour mission de poursuivre ou que le rapport du comité de mission n'est pas joint au rapport de gestion, il communique l'irrégularité découverte aux organes mentionnés à l'article L. 823-16 du code de commerce.

A défaut de régularisation ou lorsque les délais ne permettent pas à l'entité de nommer l'OTI ou de joindre le rapport du comité de mission à son rapport de gestion, et en application de l'article L. 823-12 du code de commerce, le commissaire aux comptes signale l'irrégularité dans une communication ad hoc à la plus prochaine assemblée générale.

3 PRINCIPES GENERAUX RELATIFS A LA MISSION DE L'OTI

3.1 Acceptation de l'intervention

Le commissaire aux comptes, lorsqu'il est désigné OTI, effectue les travaux demandés si, conformément aux dispositions de l'article L. 822-11 du code de commerce, l'intervention fournie n'est pas dans les services susceptibles de porter atteinte à l'indépendance du commissaire aux comptes selon le code de déontologie et, s'agissant d'entité d'intérêt public, dans les services mentionnés au paragraphe 1 de l'article 5 du règlement (UE) n° 537/2014 du 16 avril 2014.

En outre, il s'assure que les conditions de son intervention sont compatibles avec les dispositions du code de déontologie de la profession, y compris celles déclinant les dispositions de l'article L. 822-11-3 du code de commerce.

Il conduit alors une revue de pré-engagement au sens de la norme ISO 17029 qui lui permet de s'assurer de la faisabilité de sa vérification. Pour ce faire, il recueille auprès de l'entité :

- le projet de ou des déclarations proposées à la vérification ;
- le(s) lieu(x) d'exercice des activités de l'entité ;
- les éventuelles exigences spécifiques complémentaires ;
- les objectifs et le périmètre de la vérification ;
- les rapports, données et toute autre information pertinente pour la compréhension des activités de l'entité ;
- le cas échéant, si un niveau d'assurance raisonnable⁵ est demandé sur certaines informations de la ou des déclarations.

Cette revue permet de s'assurer que le commissaire aux comptes désigné OTI :

- dispose d'un programme de vérification applicable ou qu'il doit en établir un ;
- dispose des éléments d'informations nécessaires à la compréhension de la vérification qui va lui être confiée, y compris les exigences complémentaires ;
- peut mettre en œuvre les travaux requis pour la vérification dans le planning imparti.

Il s'assure, en particulier, qu'il dispose des compétences et des ressources nécessaires à la réalisation de l'intervention que l'entité souhaite lui confier. Ces compétences sont évaluées sur la base de critères définis dans les procédures de gestion des ressources humaines de l'OTI.

Il s'assure enfin que les conditions de son intervention, notamment les délais pour mettre en œuvre les travaux qu'il estime nécessaires, sont compatibles avec les ressources dont il dispose.

A l'issue de la revue du pré-engagement, l'OTI conclut sur l'acceptation de la vérification.

Dans tous les cas, le commissaire aux comptes peut refuser l'intervention.

3.2 Approbation par le comité spécialisé mentionné à l'article L. 823-19 du code de commerce

Dans certaines entités, les textes légaux et réglementaires imposent des procédures d'autorisation pour les services autres que la certification des comptes non interdits. Notamment, l'article L. 822-11-2 du code de commerce prévoit que le commissaire aux comptes peut fournir ces services à l'entité d'intérêt public dont il certifie les comptes, ou aux personnes ou entités qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par elle au sens des I et II de l'article L. 233-3, à condition que ceux-ci soient approuvés par le comité spécialisé mentionné à l'article L. 823-19.

⁵ Ce point n'est pas développé dans le présent avis technique

3.3 Recours à un expert

Le commissaire aux comptes désigné OTI peut faire appel à un expert lorsqu'il l'estime nécessaire, en fonction de la nature des informations extra-financières sur lesquelles porte son intervention.

3.4 Lettre de mission

Le commissaire aux comptes désigné OTI établit dans tous les cas une lettre de mission spécifique. Celle-ci mentionne la nature de l'intervention qui lui est demandée. Se reporter au 5.2 pour un exemple de lettre de mission.

3.5 Documentation

Le commissaire aux comptes désigné OTI fait figurer dans son dossier les éléments qui permettent d'étayer ses conclusions et d'établir que l'intervention a été réalisée dans le respect du code de déontologie et, le cas échéant, du règlement (UE) n°537/2014. Ces éléments correspondent à ceux qualifiés de « preuves » par la norme ISO 17029.

3.6 Co-commissariat aux comptes

Lorsque l'entité a désigné plusieurs commissaires aux comptes, l'intervention peut être demandée à l'un de ses commissaires aux comptes. Il appartient alors au commissaire aux comptes qui réalise l'intervention :

- d'informer l'autre commissaire aux comptes de l'entité de celle-ci ;
- de lui communiquer une copie du document relatant le résultat de ses travaux qu'il a remis à l'entité et, le cas échéant, de partager avec lui les conclusions de ses travaux au regard des éventuelles incidences sur la mission de contrôle légal.

3.7 Comportement professionnel

3.7.1 Nomination, acceptation, indépendance, impartialité, responsabilités

Le commissaire aux comptes désigné OTI vérifie, sauf clause contraire des statuts de l'entité, qu'il est nommé par l'organe en charge de la gestion (selon le cas, par le directeur général ou le président du directoire de la société (gérant en cas de SCA), ...).

L'article R. 210-21 du code de commerce précise que l'OTI est soumis aux incompatibilités prévues à l'article L. 822-11-3 dudit code.

Le commissaire aux comptes désigné OTI rappelle dans son rapport les règles d'indépendance et d'impartialité auxquelles il est soumis en application de l'article 4 du code de déontologie de la profession de commissaires aux comptes et du paragraphe 5.3 de la norme ISO 17029 ainsi que les rôles et responsabilités respectifs de l'entité et de l'OTI.

3.7.2 Jugement professionnel, compétences et étendue des travaux

L'étendue et la réalisation des travaux ainsi que les conclusions obtenues nécessitent de disposer de compétences appropriées en matière de maîtrise des textes réglementaires, de connaissance des pratiques de reporting et de vérification des informations relatives aux objectifs sociaux et environnementaux, de connaissance des enjeux associés, y compris ceux spécifiques au secteur d'activité.

Le commissaire aux comptes désigné OTI planifie sa mission en s'assurant que les membres de l'équipe disposent collectivement et individuellement de l'ensemble des compétences nécessaires, le cas échéant en ayant recours à des experts internes ou externes.

Le commissaire aux comptes désigné OTI détermine la nature et l'étendue de ses tests et contrôles en fonction, notamment, de la nature et de l'importance des informations au regard des caractéristiques de l'entité, des enjeux sociaux et environnementaux de ses activités ainsi que des bonnes pratiques sectorielles.

La connaissance générale de l'entité et l'organisation de son reporting concernant les informations relatives aux objectifs sociaux et environnementaux sont également prises en compte.

3.8 Activités de revue

Les éléments permettant d'étayer la conclusion de l'avis motivé font l'objet d'une revue par une personne n'ayant pas participé à l'exécution de la vérification au sens du paragraphe 9.5 de la norme ISO 17029.

La revue a pour objectif de confirmer :

- que toutes les activités de vérification⁶ ont été réalisées conformément à la lettre de mission et au programme de vérification ;
- que les éléments probants collectés sont suffisants et appropriés ;
- si des constats significatifs ont été identifiés, qu'ils ont été résolus et documentés.

Lorsque le signataire du rapport de l'OTI n'intervient pas dans l'exécution opérationnelle de la vérification telle que définie ci-dessus, il peut effectuer cette revue au sens de l'ISO 17029⁷.

3.9 Secret professionnel et confidentialité

En application du code de déontologie de la profession des commissaires aux comptes, le commissaire aux comptes respecte le secret professionnel auquel la loi le soumet. Il ne communique les informations qu'il détient qu'aux personnes légalement qualifiées pour en connaître. En conséquence, le commissaire aux comptes désigné OTI ne peut fournir sur demande des éléments sur le processus de vérification avant que l'avis ne soit émis. Ce secret est opposable à tout tiers.

Concernant les dispositions de la norme ISO 17029 (paragraphe 10) relatives à la confidentialité, celles-ci sont régies d'une part, par les règles de secret professionnel applicables à l'OTI et d'autre part, par les clauses générales d'intervention annexées à la lettre de mission.

⁶ Selon le paragraphe 9.5 de la norme ISO 17029, les activités de la vérification recouvre les activités suivantes :

- le recueil de preuves suffisantes et objectives concernant les données/informations d'origine, en garantissant leur traçabilité par le biais du processus de gestion des données/informations, toute analyse et tout calcul supplémentaires ;
- l'identification des inexactitudes et l'examen de leur importance relative ;
- l'évaluation de la conformité aux exigences spécifiées, en tenant compte du programme de vérification ;
- la préparation de la conclusion des projets d'avis et de rapport. Se référer à la partie 4 du présent avis technique

⁷ Il ne s'agit pas d'une revue indépendante au sens de l'article R. 822-35 du code de commerce. Pour autant, dans le cas où il y a une revue indépendante, la revue au sens de l'ISO 17029 peut être effectuée par le réviseur indépendant

4 AVIS MOTIVE DE L'OTI SUR L'EXECUTION DES OBJECTIFS SOCIAUX ET ENVIRONNEMENTAUX DE LA SOCIETE A MISSION

Les développements ci-après présentent la mission de vérification prévue à l'article L. 210-10 du code de commerce, relative à l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux que la société se donne pour mission de poursuivre dans le cadre de son activité.

4.1 Objet

Une société peut se limiter à la formulation d'une raison d'être sans aller plus loin. Une telle situation pourrait être le reflet d'un « greenwashing ». Ce sont, en effet, les objectifs sociaux et environnementaux, les moyens de suivi et le rapport de l'OTI sur l'atteinte des objectifs qui vont permettre d'éviter une telle situation, la raison d'être s'appuyant ainsi sur des éléments factuels et vérifiables. La loi permet justement d'éviter le « greenwashing » sur la raison d'être en complétant cette déclaration par la qualité de société à mission, nécessitant de reposer sur des éléments factuels et contrôlables, tels que l'exécution des objectifs. Cependant des entités peuvent bien entendu déclarer une raison d'être sans se déclarer société à mission.

La mission confiée à l'OTI consiste à vérifier l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux définis par la société dans ses statuts, et rendre un avis motivé qui indique si la société respecte ou non les objectifs qu'elle s'est fixés.

La vérification s'appuie en particulier sur le ou les rapports du comité de mission émis pendant la période couverte par la vérification ainsi que sur l'ensemble des actions conduites au regard des objectifs sociaux et environnementaux pendant cette même période.

A l'issue de sa vérification, l'OTI émet un avis motivé dans lequel il formule une conclusion d'assurance modérée, telle que définie dans l'ISAE 3000 révisée – *Mission d'assurance autres que les audits et examens limités de l'information financière historique*. Le niveau d'assurance modérée est moindre que celui de l'assurance raisonnable. Le taux de couverture généralement attendu pour exprimer une conclusion d'assurance modérée est de l'ordre de 20% sur les informations considérées importantes. Ce taux est à moduler en fonction de l'activité, l'organisation et le profil de risque de l'entité et du jugement professionnel.

4.2 Nature des diligences de l'OTI

4.2.1 Période couverte par la vérification de l'OTI

La périodicité de vérification par l'OTI est au moins tous les 2 ans, voire tous les 3 ans lorsque la société emploie, sur une base annuelle, moins de cinquante salariés permanents⁸ au titre du dernier exercice comptable ayant fait l'objet de la dernière vérification (R.210-21 II).

La société peut néanmoins choisir de faire réaliser une vérification annuelle.

La première vérification a lieu dans les dix-huit mois suivant la publication de la déclaration de la qualité de société à mission au registre du commerce et des sociétés (vingt-quatre mois pour les sociétés employant moins de 50 salariés). (II de l'article R. 210-21 du code de commerce)

Elle peut être précédée d'une mission d'appréciation par l'OTI de la pertinence des processus mis en place pour structurer et formaliser cette démarche.

En cas de vérification tous les 2 ou 3 ans, la vérification de l'OTI porte sur la ou les déclarations (au sens du paragraphe 3.1 de la norme ISO 17029), en prenant en considération l'ensemble des informations historiques correspondant à la période couverte depuis la précédente vérification. Ces

⁸ Au sens de l'article D. 210-21 du code de commerce : « (...) les salariés à temps plein, titulaires d'un contrat à durée indéterminée »

informations ne peuvent résulter d'extrapolations ou être de nature hypothétique. Néanmoins, la conclusion de l'OTI portera sur le respect des objectifs à la fin de la période vérifiée.

4.22 Périmètre des objectifs

Il peut y avoir une divergence entre le périmètre d'application de la loi et la portée des objectifs sociaux et environnementaux à définir dans les statuts de la société.

En effet, ces objectifs peuvent être définis au niveau Groupe et il est, par conséquent, important pour une société d'afficher des objectifs sociaux et environnementaux portés au niveau consolidé ; or ce sont les statuts d'une entité juridique qui sont à modifier pour devenir société à mission. De ce fait, le périmètre d'action au niveau Groupe et d'intervention de l'OTI sera alors beaucoup plus large que le périmètre juridique de la société.

Ceci étant, une société peut choisir des objectifs sociaux et environnementaux qui lui sont propres et ne pas correspondre aux objectifs des autres sociétés du Groupe. Cela peut par exemple résulter d'activités très spécifiques au sein d'un Groupe.

4.23 Attendu des objectifs

Les objectifs sociaux et environnementaux retenus par une société et inscrits dans ses statuts sont généralement formulés de manière qualitative.

Ils sont déclinés en objectifs opérationnels associés à des indicateurs clés de suivi et de mesures de résultats ou des actions à mettre en œuvre.

Cette formalisation peut intervenir lors de la constitution du comité de mission ou ultérieurement et s'inscrit dans une « feuille de route » dans laquelle l'entité décrit la progression envisagée des objectifs opérationnels sur la base d'une trajectoire définie à moyen ou long terme.

En pratique, la CNCC considère que :

- 2 à 5 objectifs sociaux et environnementaux devraient permettre la prise en compte des enjeux sociaux et environnementaux au regard des grands principes de Responsabilité Sociétale⁹ et des grandes catégories d'information¹⁰ ;
- ces objectifs doivent être déclinés en objectifs opérationnels et accompagnés de leur trajectoire à moyen, long terme, lesquels seront normalement repris dans le rapport du comité de mission comme base de référence pour se prononcer sur l'exécution de la mission. S'ils n'étaient pas repris, la direction fournira à l'OTI un document les précisant que l'OTI pourra joindre en annexe de son rapport.

Au cas où un objectif social ou environnemental ne serait pas décliné formellement en objectifs opérationnels, il est attendu que l'entité détermine pour cet objectif social ou environnemental une trajectoire reposant sur un nombre d'actions à mener et ou des indicateurs à atteindre (se reporter également au b du 4.24).

4.24 Suivi de ces objectifs

Les travaux de l'OTI porteront sur :

- d'une part, la cohérence des objectifs sociaux et environnementaux, de la raison d'être de l'entité précisés dans ses statuts et de son activité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux ;
- d'autre part, l'exécution de ces objectifs.

⁹ Redevabilité, Transparence, Comportement éthique, Reconnaissance des intérêts des parties prenantes, Respect du principe de légalité, Prise en compte des normes internationales de comportement, Respect des droits de l'homme

¹⁰ Gouvernance de l'organisation, Droits de l'homme, Relations et conditions de travail, L'environnement, Loyauté des pratiques, Questions relatives aux consommateurs, Communauté et développement local

a) **Cohérence des objectifs, de la raison d'être et de l'activité de l'entité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux**

La raison d'être résulte d'une démarche mise en place par l'entité intégrant généralement les éléments suivants :

- les valeurs portées par les dirigeants ;
- les directives/orientations données par la gouvernance ;
- les attentes exprimées par les parties prenantes ;
- le contexte économique, social et environnemental dans lequel évolue l'entité ;
- son modèle d'affaires ;
- la mission, la vision et la stratégie de l'entité.

Concernant la cohérence des objectifs, de la raison d'être et de l'activité de l'entité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux, l'OTI :

- conduit des entretiens destinés à apprécier l'engagement de la direction et des membres de la gouvernance au regard des attentes des principales parties prenantes internes ou externes concernées par l'activité de la société ;
- apprécie les processus mis en place pour structurer et formaliser cette démarche en s'appuyant sur :
 - l'ensemble des informations disponibles dans l'entité (par exemple, procès-verbaux des réunions du conseil, échanges avec le comité social et économique, comptes rendus ou support des réunions avec des parties prenantes internes ou externes, analyses des risques) ;
 - la feuille de route de société à mission et le(s) dernier(s) rapport(s) du comité de mission établi(s) depuis la dernière vérification ;
 - le cas échéant, ses publications (par exemple, plaquette commerciale, rapport de gestion, rapport intégré, DPEF, sur le site internet) et ;
- apprécie ainsi, compte tenu de l'activité de l'entité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux, la cohérence entre :
 - les informations collectées ;
 - la raison d'être et
 - les objectifs sociaux et environnementaux formulés dans les statuts.

Dans ce cadre, il constatera la cohérence entre les objectifs formulés, la raison d'être et l'activité de l'entité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux.

En cas d'absence manifeste de cohérence entre les objectifs, la raison d'être et l'activité de l'entité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux, l'OTI sera dans l'impossibilité de conclure sur l'exécution des objectifs, une situation visée au dernier alinéa du III de l'article R. 210-21 : impossibilité de parvenir à une conclusion.

Se reporter également au 4.3 du présent avis pour d'autres illustrations de l'impossibilité de conclure, et à l'exemple de rapport figurant au 5.3 du présent avis.

b) **Exécution des objectifs sociaux et environnementaux**

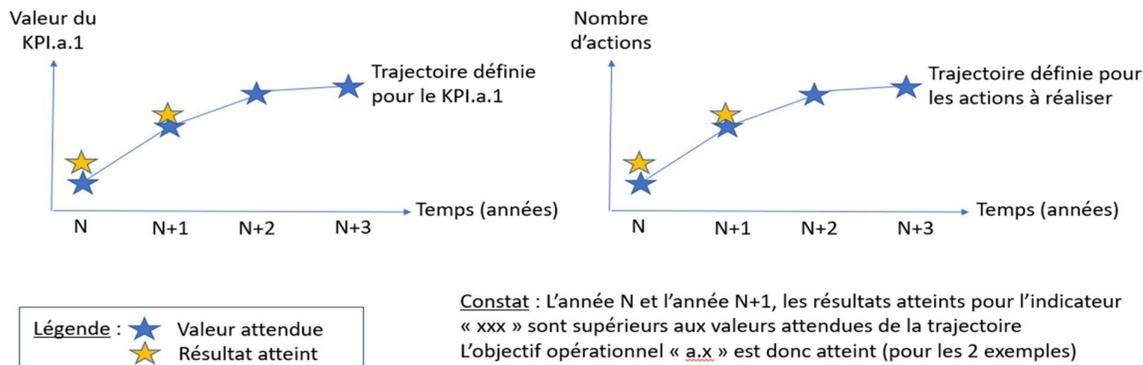
Concernant l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux, l'OTI s'enquiert de l'existence d'objectifs opérationnels et d'indicateurs clés de suivi et de mesures de leur atteinte par la société à la fin de la période couverte par la vérification pour chaque objectif social et environnemental, et vérifie si les objectifs opérationnels ont été atteints au regard des trajectoires établies par la société sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission tel que décrit dans le(s) rapport(s) du comité de mission. Le schéma ci-dessous illustre le fondement de cette appréciation.

Objectifs opérationnels & trajectoires

Objectif social ou environnemental « a »

Objectif opérationnel « a.1 » - Indicateur « KPI.a.1 »

Objectif opérationnel « a.2 » - Indicateur « nombre d'actions à réaliser »



Pour ce faire, l'OTI met en œuvre les diligences suivantes :

- il prend connaissance des documents établis par la société pour rendre compte de l'exercice de sa mission, notamment les dispositions précisant les objectifs opérationnels et les modalités de suivi qui y sont associées, ainsi que le(s) rapport(s) du comité de mission ;
- il s'enquiert de l'appréciation de l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux auprès du comité de mission et corrobore l'information collectée avec la perception qu'ont les parties prenantes des effets et impacts de la société. Par ailleurs, il revoit l'analyse présentée dans le(s) rapport(s) du comité de mission, les résultats à échéance des objectifs opérationnels en regard de leurs trajectoires définies, pour permettre d'apprécier le niveau d'avancement des objectifs sociaux et environnementaux ;
- il s'enquiert auprès de la direction générale de la société des moyens financiers et non financiers mis en œuvre pour le respect des objectifs sociaux et environnementaux ;
- il vérifie la présence dans le(s) rapport(s) du comité de mission d'indicateurs cohérents avec les objectifs opérationnels et aptes à démontrer le positionnement des objectifs opérationnels sur leurs trajectoires définies ;
- il apprécie l'adéquation des moyens mis en œuvre visant au respect des objectifs opérationnels par rapport à leurs trajectoires, au regard de l'évolution des affaires sur la période ;
- il vérifie la sincérité de l'ensemble de ces indicateurs et, notamment il :
 - apprécie le caractère approprié des procédures de la société (« le Référentiel ») au regard de sa pertinence, son exhaustivité, sa fiabilité, sa neutralité et son caractère compréhensible ;
 - vérifie que les indicateurs couvrent l'ensemble du périmètre concerné par la qualité de société à mission ;
 - prend connaissance des procédures de contrôle interne mises en place par la société et apprécie le processus de collecte visant à la sincérité de ces indicateurs ;
 - met en œuvre des contrôles et des procédures analytiques consistant à vérifier la correcte consolidation des données collectées ainsi que la cohérence de leurs évolutions ;
 - [*le cas échéant*] met en œuvre des tests de détail sur la base de sondages ou d'autres méthodes de sélection, consistant à vérifier la correcte application des définitions et procédures et à rapprocher les données des pièces justificatives. Ces travaux seront menés s'il y a lieu par des vérifications sur site et au siège de l'entité [ou dans le cadre d'un groupe, auprès d'une sélection d'entités contributrices et représentatives du périmètre concerné par la qualité de société à mission] ;
 - apprécie la cohérence d'ensemble du ou des rapport(s) du comité de mission au regard de sa connaissance de l'entité et du périmètre concerné par la qualité de société à mission ;

- dans le cas où un ou des objectifs sociaux et environnementaux ne sont pas atteints, il prend connaissance des raisons le justifiant, présentées dans le rapport du comité de mission. Au regard du contexte de la société, il apprécie si ces raisons sont fondées (par exemple l'existence d'une crise sanitaire ou d'une fusion au cours de la période revue) ou formule des observations sur le caractère non acceptable de ces raisons (par exemple, changement de gouvernance, insuffisance de ressources au cours de la période revue).

4.3 Avis motivé de l'OTI

A l'issue de ses travaux, l'organisme tiers indépendant rend un avis motivé de vérification qui comprend les éléments suivants :

- la preuve de son accréditation ;
- les objectifs de la vérification, son périmètre et la période couverte ;
- les diligences qu'il a mises en œuvre, en mentionnant les principaux documents consultés et les entités ou personnes qui ont fait l'objet de ses vérifications et précisant, le cas échéant, les difficultés rencontrées dans l'accomplissement de sa mission ;
- une appréciation, pour chaque objectif mentionné au 2° de l'article L. 210-10, depuis la dernière vérification ou, à défaut, depuis la date à laquelle les conditions prévues à l'article L. 210-10 ont été satisfaites :
 - des moyens mis en œuvre pour le respecter ;
 - des résultats atteints à la fin de la période couverte par la vérification, si possible exprimés de manière quantitative par rapport à l'objectif et, le cas échéant, aux objectifs opérationnels ou indicateurs clés de suivi ;
 - de l'adéquation des moyens mis en œuvre au respect de l'objectif au regard de l'évolution des affaires sur la période ;
 - le cas échéant, l'existence de circonstances extérieures à la société ayant affecté le respect de l'objectif ;
- au regard de l'ensemble des éléments de son appréciation, une conclusion motivée déclarant, pour chaque objectif mentionné au 2° de l'article L. 210-10 :
 - soit que la société respecte son objectif ;
 - soit que la société ne respecte pas son objectif ;
 - soit qu'il lui est impossible de conclure.

En cas d'impossibilité de conclure, l'OTI décrit les raisons pour lesquelles il lui est impossible de parvenir à une conclusion.

Il convient de noter que l'impossibilité de conclure n'est pas seulement applicable au cas illustré au 4.24 a) du présent avis (d'absence manifeste de cohérence entre les objectifs, la raison d'être et l'activité de l'entité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux), mais peut également être considérée par l'OTI concernant un objectif social ou environnemental pour lequel à la date de l'émission de son rapport, il rencontre des limitations, en raison d'une définition récente d'un objectif opérationnel lié à cet objectif social ou environnemental, du démarrage tardif des moyens alloués, de l'incertitude exprimée par le comité de mission, ... Ainsi, dans le cas où certains objectifs opérationnels n'auraient pas été atteints à la fin de la période couverte par la vérification, mais que l'entité serait en mesure de démontrer que des moyens en adéquation avec le ou les objectifs ont cependant été mis en œuvre et/ou que des circonstances extérieures à l'entité ont affecté le respect du ou des objectifs, en application du jugement professionnel, il peut être envisagé de retenir l'impossibilité de conclure sur le ou les objectifs sociaux et environnementaux concernés en y associant des commentaires explicitant le contexte.

Le cas échéant, en application du III du R. 210-21, il formule des commentaires sur les raisons pour lesquelles les objectifs n'ont pas été atteints.

S'il le juge nécessaire, l'OTI formule des commentaires ne remettant pas en cause la conclusion formulée. Sans être dispensateur d'information, ces commentaires sont destinés à attirer l'attention du lecteur sur des éléments de contexte ayant ou pouvant impacter l'atteinte des objectifs sociaux ou environnementaux de l'entité. A titre d'exemple, quand bien même un objectif opérationnel serait atteint en fin de période de vérification, l'OTI pourra formuler un commentaire sur la non-atteinte de cet objectif en cours de période.

L'avis motivé de l'OTI est joint au rapport du comité de mission, objet de la vérification. Cet avis est publié sur le site internet de la société et demeure accessible publiquement au moins pendant cinq ans.

Dans des cas spécifiques où l'entité ne produirait pas de rapport de gestion et/ou ne présenterait pas le(s) rapport(s) du comité de mission sur son site internet, il est nécessaire que le(s) rapport(s) du comité de mission concernant la période revue par l'OTI soit(ent) annexé(s) à l'avis motivé de l'OTI afin de permettre au public de disposer du rapport d'OTI et du(es) rapport(s) du comité de mission sur lequel(lesquels) il s'appuie.

4.4 Evènements postérieurs à la délivrance de l'avis

Si des informations nouvelles ont été obtenues, après la date de la délivrance de son avis motivé, sur des faits intervenus pendant la période couverte par la vérification, susceptibles d'affecter de manière significative son avis motivé, l'OTI :

- en informe dès que possible l'entité pour apprécier si ces faits sont de nature à avoir une incidence sur le respect des objectifs sociaux et environnementaux ;
- prend les mesures appropriées, notamment en discutant de la situation avec l'entité et en déterminant si l'avis motivé nécessite d'être révisé ou retiré.

Si l'avis motivé nécessite une révision, l'OTI effectue les diligences nécessaires à la délivrance d'un nouvel avis incluant les motifs précis de la révision.

Au regard de ses obligations de secret professionnel, l'OTI ne peut communiquer à aucune autre partie intéressée que l'entité sur le fait que l'avis initial peut désormais être remise en cause au regard de faits ou informations nouveaux.

4.5 Lettre d'affirmation

L'OTI demande à l'entité de lui fournir une lettre d'affirmation spécifique, à une date aussi proche que possible de la date de l'avis motivé, mais pas postérieure à celle-ci.

Dans cette lettre d'affirmation, l'OTI demande à la direction générale une déclaration écrite selon laquelle elle lui a fourni toutes les informations nécessaires et pertinentes à la mission.

Si l'OTI estime nécessaire d'obtenir une ou plusieurs autres déclarations écrites pour appuyer d'autres éléments probants qui sont pertinents pour l'information objet de la mission, l'OTI demande d'autres déclarations écrites sur ces points.

Lorsque les déclarations écrites concernent des éléments qui sont importants pour l'information objet de la mission, l'OTI :

- évalue leur caractère raisonnable et leur cohérence avec les autres éléments probants obtenus, y compris les autres déclarations (verbales ou écrites) ; et
- se demande si l'on peut s'attendre à ce que les personnes effectuant les déclarations soient bien renseignées sur ces questions.

5.1 Exemple de lettre de désignation en tant qu'organisme tiers indépendant

Papier à en-tête de l'entité

XXX
Adresse

Date

Madame, Monsieur,

En application des dispositions de l'article L. 210-10 4° et de l'article R. 210-21 du code de commerce, notre ... [*Organe en charge de la gestion*] vous a désigné pour une durée de XX exercices à compter de l'exercice clos le ..., en tant qu'organisme tiers indépendant chargé de vérifier l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux que ... [*Nom de l'entité*] se donne pour mission de poursuivre dans le cadre de son activité sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission tel que décrit dans le (s) rapport(s) du comité de mission.

[Je vous remercie de me confirmer votre acceptation de cette mission]¹¹.

Veuillez agréer, [Madame, Monsieur], l'expression de ma considération distinguée.

Le Directeur Général [*ou* Président du Directoire] / Gérant (SCA) / autre

¹¹ L'établissement d'une lettre de mission par l'OTI vaut de facto acceptation de la mission

5.2 Exemple de lettre de mission de vérification par l'organisme tiers indépendant de l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux fixés par la société

Mission de vérification par le commissaire aux comptes, désigné organisme tiers indépendant, de l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux

Madame (Monsieur),

En réponse à votre demande et en notre qualité de commissaire aux comptes de votre ... [préciser : société, mutuelle, ... (ci-après « entité »)]¹², désigné organisme tiers indépendant (« tierce partie »), accrédité par le COFRAC sous le numéro XXX (Accréditation Cofrac Inspection, n°X_XXXX, portée disponible sur www.cofrac.fr)¹³, nous avons le plaisir de vous confirmer ci-dessous les termes et conditions relatifs à l'organisation de notre mission prévue aux articles L. 210-10, R. 210-21, A. 210-1 et A. 210-2 du code de commerce visant à formuler un avis motivé exprimant une conclusion d'assurance modérée sur les informations historiques liées à l'exécution de vos objectifs sociaux et environnementaux sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission telles que présentées dans le(s) rapport(s)¹⁴ du comité de mission¹⁵ et relatives à la période allant du ... au ..., [joint(s) au(x) rapport(s) de gestion en application des dispositions de l'article L. 210-10 du code de commerce].¹⁶

Cette intervention, qui constitue un service autre que la certification des comptes, s'inscrit dans le cadre de notre mission de commissaire aux comptes de votre entité dont les conditions générales d'intervention figurent [dans notre lettre de mission de commissaire aux comptes relative à l'exercice clos le xxxx]¹⁷.

1. Etendue de la mission

1.1 Dispositions réglementaires et doctrine professionnelle applicable

Nous effectuerons notre mission conformément aux dispositions de l'article R. 210-21 du code de commerce, [et]¹⁸ à la doctrine professionnelle de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes relative à cette intervention tenant lieu de programme de vérification [et à la norme internationale ISAE 3000 (révisée)]¹⁹²⁰.

1.2 Objectifs de la mission

Vous nous avez demandé d'émettre un rapport comprenant un avis motivé exprimant une conclusion d'assurance modérée quant au respect ou non des objectifs sociaux et environnementaux que l'entité s'est fixés sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission.

¹² A adapter dans toute la lettre de mission lorsque l'OTI n'est pas le commissaire aux comptes de l'entité mais membre du réseau du commissaire aux comptes

¹³ Le cas échéant, en fonction du statut de l'accréditation « dont la recevabilité de la demande d'accréditation a été admise par le COFRAC »

¹⁴ Cf. 4.21 pour la périodicité de la vérification de l'OTI : vérification annuelle, tous les deux ou trois ans

¹⁵ Le cas échéant, dans le cas d'une entité qui emploie au cours de l'exercice moins de cinquante salariés : référent de mission

¹⁶ Le cas échéant, dans les cas spécifiques où l'entité ne produirait pas de rapport de gestion et ne présenterait pas le(s) rapport(s) du comité de mission sur son site internet, remplacer par « ci-joint(s) »

¹⁷ A amender si les conditions générales d'intervention sont annexées à cette lettre de mission

¹⁸ Ajouter « [et] » pour les cas où on ne mentionne pas ISAE 3000. Dans ce cas supprimer la virgule

¹⁹ ISAE 3000 (révisée) - *Assurance engagements other than audits or reviews of historical financial information* (note de bas de page à conserver)

²⁰ Lorsque l'OTI souhaite faire référence à l'ISAE 3000 dans son rapport

Cette demande suppose que vous mettiez à notre disposition sans restriction tous les documents et toutes les informations nécessaires à la bonne réalisation de notre mission dans les délais convenus. Dans ce cadre, nous aurons libre accès aux personnes de votre entité et aux personnes des entités contrôlées auprès desquelles nous estimerons nécessaire d'obtenir des informations.

1.3 Travaux à réaliser

Nous planifierons et effectuerons nos travaux en prenant en compte le risque d'anomalies significatives sur les informations relatives à l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux que l'entité se donne pour mission de poursuivre sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission.

Les procédures que nous mènerons en exerçant notre jugement professionnel nous permettront de formuler une conclusion d'assurance modérée.

Nous prendrons connaissance des activités de l'entité sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission, de la formulation de sa raison d'être ainsi que ses enjeux sociaux et environnementaux.

Nos travaux porteront sur :

- d'une part, la cohérence des objectifs sociaux et environnementaux retenus en application du 2° de l'article L. 210-10 et inscrits dans ses statuts, de la raison d'être de l'entité précisés dans ses statuts (ci-après « raison d'être ») et de son activité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux ;
- d'autre part, l'exécution de ces objectifs.

Concernant la cohérence des objectifs, de la raison d'être et de l'activité de l'entité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux :

- Nous conduirons des entretiens destinés à apprécier l'engagement de la direction et des membres de la gouvernance au regard des attentes des principales parties prenantes internes ou externes concernées par l'activité de l'entité.
- Nous apprécierons les processus mis en place pour structurer et formaliser cette démarche en s'appuyant sur :
 - l'ensemble des informations disponibles dans l'entité (par exemple, procès-verbaux des réunions du conseil, échanges avec le comité social et économique, comptes rendus ou support des réunions avec des parties prenantes internes ou externes, analyses des risques) ;
 - la feuille de route de société à mission et le(s) dernier(s) rapport(s) du comité de mission²¹ établi(s) depuis la dernière vérification ;
 - le cas échéant, ses publications (par exemple, plaquette commerciale, rapport de gestion, rapport intégré, Déclaration de performance extra-financière, sur le site internet).
- Nous apprécierons ainsi, compte tenu de l'activité de l'entité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux, la cohérence entre :
 - les informations collectées ;
 - la raison d'être et
 - les objectifs sociaux et environnementaux formulés dans les statuts.

Concernant l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux, nous nous enquerrons de l'existence d'objectifs opérationnels et d'indicateurs clés de suivi et de mesures de leur atteinte par l'entité à la fin de la période couverte par la vérification pour chaque objectif social et environnemental, et nous vérifierons si les objectifs opérationnels ont été atteints au regard des trajectoires définies par l'entité sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission tel que décrit dans le(s) rapport(s) du comité de mission²¹.

²¹ Le cas échéant, dans le cas d'une entité qui emploie au cours de l'exercice moins de cinquante salariés : référent de mission

Pour ce faire, nous réaliserons les diligences suivantes, consistant à :

- prendre connaissance des documents établis par l’entité pour rendre compte de l’exercice de sa mission, notamment les dispositions précisant les objectifs opérationnels et les modalités de suivi qui y sont associées, ainsi que le(s) rapport(s) du comité de mission²² ;
- s’enquérir de l’appréciation de l’exécution des objectifs sociaux et environnementaux auprès du comité de mission²² et corroborer l’information collectée avec la perception qu’ont les parties prenantes des effets et impacts de l’entité ;
- revoir l’analyse présentée dans le(s) rapport(s) du comité de mission²², les résultats atteints à échéance des objectifs opérationnels en regard de leurs trajectoires définies, pour permettre d’apprécier le respect des objectifs sociaux et environnementaux ;
- s’enquérir auprès de la direction générale de l’entité des moyens financiers et non financiers mis en œuvre pour le respect des objectifs sociaux et environnementaux ;
- vérifier la présence dans le(s) rapport(s) du comité de mission²² d’indicateurs cohérents avec les objectifs opérationnels et aptes à démontrer le positionnement des objectifs opérationnels sur leurs trajectoires définies ;
- apprécier l’adéquation des moyens mis en œuvre visant au respect des objectifs opérationnels par rapport à leurs trajectoires, au regard de l’évolution des affaires sur la période ;
- vérifier la sincérité de l’ensemble de ces indicateurs et, notamment :
 - apprécier le caractère approprié des procédures de l’entité au regard de sa pertinence, son exhaustivité, sa fiabilité, sa neutralité et son caractère compréhensible ;
 - vérifier que les indicateurs couvrent l’ensemble du périmètre concerné par la qualité de société à mission ;
 - prendre connaissance des procédures de contrôle interne mises en place par l’entité et apprécier le processus de collecte visant à la sincérité de ces indicateurs ;
 - mettre en œuvre des contrôles et des procédures analytiques consistant à vérifier la correcte consolidation des données collectées ainsi que la cohérence de leurs évolutions ;
 - le cas échéant, mettre en œuvre des tests de détail sur la base de sondages ou d’autres méthodes de sélection, consistant à vérifier la correcte application des définitions et procédures et à rapprocher les données des pièces justificatives. Ces travaux seront menés s’il y a lieu par des vérifications sur site et au siège de l’entité [ou dans le cadre d’un groupe auprès d’une sélection d’entités contributrices et représentatives du périmètre concerné par la qualité de société à mission] [*si l’information est connue* et couvriront entre X et Y% des données sélectionnés pour ces tests] ;
 - apprécier la cohérence d’ensemble du (des) rapport(s) du comité de mission²² au regard de notre connaissance de l’entité et du périmètre concerné par la qualité de société à mission.
- dans le cas où un ou des objectifs sociaux et environnementaux ne seraient pas atteints, prendre connaissance des raisons le justifiant, qui seraient présentées dans le rapport du comité de mission et, au regard du contexte de l’entité, apprécier si ces raisons seraient fondées.

²² Le cas échéant, dans le cas d’une entité qui emploie au cours de l’exercice moins de cinquante salariés : référent de mission

Du fait du recours à l'utilisation de techniques de sondages ou d'autres méthodes de sélection ainsi que des limites inhérentes au fonctionnement de tout système d'information et de contrôle interne, le risque de non-détection d'une anomalie significative quant à l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux ne peut être totalement éliminé.

Par ailleurs, les informations peuvent être sujettes à une incertitude inhérente à l'état des connaissances scientifiques ou économiques et à la qualité des données externes utilisées. Certaines informations présentées sont sensibles aux choix méthodologiques, hypothèses et/ou estimations retenues pour leur établissement ...). [*Si l'OTI le juge nécessaire en fonction des circonstances : à compléter si des limites inhérentes spécifiques à l'entité sont précisées dans le(s) rapport(s)*²³ du comité de mission].

Les procédures mises en œuvre dans le cadre d'une assurance modérée sont moins étendues que celles requises pour une assurance raisonnable effectuée selon la doctrine professionnelle de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes ; une assurance de niveau supérieur nécessiterait des travaux de vérification plus étendus.

Dans le cadre de notre intervention, nous demanderons à la direction de votre entité de nous fournir une lettre d'affirmation spécifique.

1.4 Rapport de l'organisme tiers indépendant

Les travaux que nous réaliserons ne constituent ni un audit ni un examen limité au sens des normes d'exercice professionnel applicables en France.

A l'issue de nos travaux, nous émettrons un rapport qui comportera :

- un avis motivé exprimant une conclusion d'assurance modérée quant au respect ou non des objectifs sociaux et environnementaux que l'entité s'est fixés sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission ;
- une présentation des diligences mises en œuvre.

Ce rapport concernera uniquement les informations spécifiées au 1.2 ci-avant et non le ou les rapport(s) de mission, pris dans son (leur) ensemble.

Un exemplaire signé de ce rapport vous sera transmis à l'issue des travaux et après réception de la lettre d'affirmation spécifique signée.

Toute reproduction du rapport de l'organisme tiers indépendant dans tout document de l'entité devra se faire de manière exhaustive en reprenant strictement le contenu dudit rapport, en ce compris notes de bas de page, annexes éventuelles et référence à l'accréditation par le Cofrac.

2. Organisation de la mission

.... [*A préciser, par exemple : Madame (Monsieur) xx, Associé du département Sustainability Services, sera responsable du déroulement de la mission. Madame (Monsieur) yy, Associé Audit, sera cosignataire du rapport de l'organisme tiers indépendant. Ils seront assistés par, Madame (Monsieur) zz, Manager au sein du département Sustainability Services, ainsi que d'autres professionnels.*]

La mission se déroulera sur la période allant de à Nous émettrons notre rapport courant Le bon déroulement de notre mission repose sur la coopération des collaborateurs de l'entité.

²³ Cf. 4.21 pour la périodicité de la vérification de l'OTI : vérification annuelle, tous les deux ou trois ans

3. Honoraires

Nos honoraires sont fonction du niveau de responsabilité, de la nature et de la complexité des travaux effectués et du temps passé. Ils s'élèveront à €

Ces honoraires s'entendent hors taxes et débours qui vous seront facturés en sus en fonction des dépenses engagées. Ces dépenses comportent notamment la contribution aux coûts des contrôles d'activité et de fonctionnement du Haut Conseil du commissariat aux comptes telles que fixées par décret²⁴, [*à détailler*].

Cette proposition repose sur des conditions normales de réalisation de nos travaux et sur la coopération et l'assistance active de vos services. La découverte de problèmes spécifiques inconnus à ce jour pourrait conduire à une révision de cette estimation. Si le cas se présentait, nous vous en informerions sans délai afin de prendre en commun les dispositions nécessaires.

Nous vous rappelons que nos honoraires sont payables à la date de règlement mentionnée sur la facture.

4. Conditions générales d'intervention

.... [*A adapter au contexte de l'intervention, par exemple* : Nos conditions générales d'intervention régissant la présente mission sont celles relatives à notre mission de certification des comptes, que vous avez acceptées au titre de notre lettre de mission de commissaire aux comptes.]

L'utilisation de la marque COFRAC par l'entité en référence à nos travaux de vérification n'est pas autorisée.

La lettre de mission et les conditions générales d'intervention constituent l'intégralité de l'engagement entre les parties, l'ensemble formant ainsi un contrat.

Nous vous saurions gré de confirmer par écrit votre acceptation de la présente lettre de mission en nous retournant un exemplaire de cette lettre revêtu de votre signature avec la mention « bon pour accord ».

Nous restons à votre disposition pour vous apporter tout complément d'information que vous pourriez souhaiter et vous prions de croire, Madame (Monsieur), à l'assurance de nos salutations distinguées.

Bon pour accord pour le compte de _____

²⁴ A titre indicatif, il pourrait être indiqué que « Les autres dépenses comportent, à titre d'exemple, les frais de déplacement et les notes téléphoniques. Elles incluent également les frais relatifs à la préparation, l'envoi et la reproduction de nos rapports. Nous vous rappelons que nos factures sont payables à réception. »

5.3 Exemple de rapport de l'un des commissaires aux comptes désigné OTI sur l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux

Rapport du commissaire aux comptes, désigné organisme tiers indépendant, sur la vérification de l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux

Période allant du ... au ...

A (*organe appelé à statuer sur les comptes*),

En notre qualité de commissaire aux comptes de votre ... [*préciser* : société, mutuelle, ... (ci-après « entité »)]²⁵ désigné organisme tiers indépendant (« tierce partie »), accrédité par le COFRAC sous le numéro XXX (Accréditation Cofrac Inspection, n°X_XXXX, portée disponible sur www.cofrac.fr)²⁶, nous avons mené des travaux visant à formuler un avis motivé exprimant une conclusion d'assurance modérée sur les informations historiques liées à l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux que votre entité s'est fixés sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission telles que présentées dans le(s) rapport(s)²⁷ du comité de mission²⁸ et relatives à la période allant du ... au ..., [joint(s) au(x) rapport(s) de gestion en application des dispositions de l'article L. 210-10 du code de commerce]²⁹.

Conclusion

[Respect de l'ensemble des objectifs sociaux et environnementaux]

Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre, telles que décrites dans la partie « Nature et étendue des travaux », et des éléments que nous avons collectés, nous n'avons pas relevé d'anomalie significative de nature à remettre en cause, sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission et à la fin de la période couverte par notre vérification :

- le fait que l'entité ait atteint les objectifs opérationnels qu'elle a définis³⁰, pour chaque objectif social ou environnemental retenu en application du 2° de l'article L. 210-10 et inscrit dans ses statuts, et que
- par conséquent, la société [*nom du client*] respecte chacun des objectifs sociaux et environnementaux qu'elle s'est donné pour mission de poursuivre, en cohérence avec sa raison d'être et son activité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux.

OU

²⁵ A adapter dans tout le rapport lorsque l'OTI n'est pas le commissaire aux comptes de l'entité mais membre du réseau du commissaire aux comptes

²⁶ Le cas échéant, en fonction du statut de l'accréditation « dont la recevabilité de la demande d'accréditation a été admise par le COFRAC »

²⁷ Cf. 4.21 pour la périodicité de la vérification de l'OTI : vérification annuelle, tous les deux ou trois ans

²⁸ Le cas échéant, dans le cas d'une entité qui emploie au cours de l'exercice moins de cinquante salariés : référent de mission

²⁹ Le cas échéant, dans les cas spécifiques où l'entité ne produirait pas de rapport de gestion et ne présenterait pas le(s) rapport(s) du comité de mission sur son site internet, remplacer par « ci-joint(s) »

³⁰ Le cas échéant, en l'absence de présentation des objectifs opérationnels dans le(s) rapport(s) du comité de mission, ajouter : « présentés en annexe du présent rapport » et joindre au rapport le document préparé par la direction les précisant (cf 4.23 du présent avis technique)

[Non-respect d'un ou de plusieurs objectifs sociaux et environnementaux ET respect de chacun des autres objectifs sociaux et environnementaux]

[Pour chacun des objectifs non respectés, choisir le cas de figure correspondant]

Cas 1 : Non-respect d'un ou de plusieurs objectifs sociaux et environnementaux ET informations sincères sur les raisons pour lesquelles les objectifs n'ont pas été atteints

[Décrire en quoi un ou plusieurs objectifs sociaux et environnementaux n'ont pas été respectés]

Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre, telles que décrites dans la partie « Nature et étendue des travaux », des éléments que nous avons collectés, et compte tenu de ce qui précède, nous constatons que, sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission et à la fin de la période couverte par notre vérification :

- l'entité n'a pas atteint l'ensemble des objectifs opérationnels qu'elle a définis³¹ pour les objectifs sociaux et environnementaux [à préciser.... (ex a,b,c)]³² retenus en application du 2° de l'article L. 210-10 et inscrits dans ses statuts, et que
- par conséquent, la société [nom du client] ne respecte pas les objectifs sociaux et environnementaux mentionnés ci-dessus³² qu'elle s'est donné pour mission de poursuivre, en cohérence avec sa raison d'être et son activité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux.

Par ailleurs, nous n'avons pas d'observation à formuler sur les raisons exposées au paragraphe XXX dans le(s) rapport(s) du comité de mission³³ sur la non-atteinte de ces objectifs sociaux et environnementaux³².

Ou bien

Cas n°2 : Non-respect d'un ou plusieurs objectifs sociaux et environnementaux ET informations non sincères sur les raisons pour lesquelles ces objectifs n'ont pas été atteints

[Décrire en quoi un ou plusieurs objectifs sociaux et environnementaux ne sont pas respectés ET les informations non sincères]

Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre, telles que décrites dans la partie « Nature et étendue des travaux », des éléments que nous avons collectés, et compte tenu de ce qui précède, nous constatons que, sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission et à la fin de la période couverte par notre vérification :

- l'entité n'a pas atteint l'ensemble des objectifs opérationnels qu'elle a définis³¹ pour les objectifs sociaux et environnementaux [à préciser.... (ex a,b,c)]³² retenus en application du 2° de l'article L. 210-10 et inscrits dans ses statuts, et que
- par conséquent, la société [nom du client] ne respecte pas les objectifs sociaux et environnementaux mentionnés ci-dessus³² qu'elle s'est donné pour mission de poursuivre, en cohérence avec sa raison d'être et son activité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux.

Par ailleurs, les raisons pour lesquelles ces objectifs sociaux et environnementaux n'ont pas été atteints³², telles qu'exposées au paragraphe XXX dans le(s) rapport(s) du comité de mission³³, appellent de notre part les observations suivantes : [lister ces observations].

Ou bien

³¹ Le cas échéant, en l'absence de présentation des objectifs opérationnels dans le(s) rapport(s) du comité de mission, ajouter : « présentés en annexe du présent rapport » et joindre au rapport le document préparé par la direction les précisant (cf 4.23 du présent avis technique)

³² A adapter selon qu'il s'agit d'un ou de plusieurs objectif(s) social(aux) ou environnemental (environnementaux)

³³ Le cas échéant, dans le cas d'une entité qui emploie au cours de l'exercice moins de cinquante salariés : référent de mission

Cas 3 : Non-respect d'un ou plusieurs objectifs sociaux et environnementaux ET absence d'information sur les raisons pour lesquelles ces objectifs n'ont pas été atteints

[Décrire en quoi un ou plusieurs objectifs sociaux et environnementaux ne sont pas respectés]

Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre, telles que décrites dans la partie « Nature et étendue des travaux », des éléments que nous avons collectés, et compte tenu de ce qui précède, nous constatons que, sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission et à la fin de la période couverte par notre vérification :

- l'entité n'a pas atteint l'ensemble des objectifs opérationnels qu'elle a définis³⁴ pour les objectifs sociaux et environnementaux [à préciser.... (ex a,b,c)]³⁵ retenus en application du 2° de l'article L. 210-10 et inscrits dans ses statuts et que
- par conséquent, la société [*nom du client*] ne respecte pas les objectifs sociaux et environnementaux mentionnés ci-dessus³⁵ qu'elle s'est donné pour mission de poursuivre, en cohérence avec sa raison d'être et son activité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux.

Par ailleurs, le(s) rapport(s) du comité de mission³⁶ ne précise(nt) pas les raisons pour lesquelles ces objectifs n'ont pas été atteints^{35,37}.

[Pour chacun des autres objectifs sociaux et environnementaux respectés]

Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre, telles que décrites dans la partie « Nature et étendue des travaux », et des éléments que nous avons collectés, nous n'avons pas relevé d'anomalie significative de nature à remettre en cause, sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission et à la fin de la période couverte par notre vérification :

- le fait que l'entité ait atteint les objectifs opérationnels qu'elle a définis³⁴ pour chacun des autres objectifs sociaux et environnementaux, et que
- par conséquent, la société [*nom du client*] respecte chacun des autres objectifs sociaux et environnementaux qu'elle s'est donné pour mission de poursuivre, en cohérence avec sa raison d'être et son activité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux.

OU

[Impossibilité de conclure]

Cas 1 : Impossibilité de vérifier l'ensemble des objectifs sociaux et environnementaux

[Mentionner les raisons pour lesquelles il a été impossible de parvenir à une conclusion ou absence manifeste de cohérence entre les objectifs, la raison d'être et l'activité de l'entité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux]

En raison de l'importance des faits décrits ci-dessus, nous n'avons pas été en mesure de collecter les éléments suffisants et appropriés pour émettre une conclusion sur le respect par l'entité des objectifs sociaux et environnementaux retenus en application du 2° de l'article L. 210-10 et inscrits dans ses statuts [, qu'elle s'est donné pour mission de poursuivre, en cohérence avec sa raison d'être et son activité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux.]³⁸

Ou bien

³⁴ Le cas échéant, en l'absence de présentation des objectifs opérationnels dans le(s) rapport(s) du comité de mission, ajouter : « présentés en annexe du présent rapport » et joindre au rapport le document préparé par la direction les précisant (cf 4.23 du présent avis technique)

³⁵ A adapter selon qu'il s'agit d'un ou de plusieurs objectif(s) social(aux) ou environnemental (environnementaux)

³⁶ Le cas échéant, dans le cas d'une entité qui emploie au cours de l'exercice moins de cinquante salariés : référent de mission

³⁷ A prévoir un paragraphe de commentaire obligatoire évoquant les raisons probables, en application du III du R. 210-21 du code de commerce. Les raisons probables sont à apprécier au regard du jugement professionnel

³⁸ A mentionner uniquement en cas de cohérence des objectifs inscrits dans les statuts avec la raison d'être

Cas 2 : Impossibilité de vérifier un ou plusieurs objectifs sociaux et environnementaux et respect de chacun des autres objectifs sociaux et environnementaux

[Pour chacun des objectifs pour lesquels il a été impossible de conclure]

[Mentionner les raisons pour lesquelles il a été impossible de parvenir à une conclusion pour un ou plusieurs objectifs (par exemple indisponibilité des informations, indicateurs inappropriés ou totalement erronés)]

En raison de l'importance des faits décrits ci-dessus, nous n'avons pas été en mesure de collecter les éléments suffisants et appropriés pour émettre une conclusion sur le respect par l'entité des objectifs sociaux et environnementaux relatifs à ... *[à préciser... (ex a,b,c)]*³⁹ retenus en application du 2° de l'article L. 210-10 et inscrits dans ses statuts [, qu'elle s'est donné pour mission de poursuivre, en cohérence avec sa raison d'être et son activité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux]⁴⁰.

[Pour chacun des autres objectifs sociaux et environnementaux respectés]

Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre, telles que décrites dans la partie « Nature et étendue des travaux », et des éléments que nous avons collectés, nous n'avons pas relevé d'anomalie significative de nature à remettre en cause, sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission et à la fin de la période couverte par notre vérification :

- le fait que l'entité ait atteint les objectifs opérationnels qu'elle a définis⁴¹ pour chacun des autres objectifs sociaux et environnementaux, et que
- par conséquent, la société *[nom du client]* respecte chacun des autres objectifs sociaux et environnementaux qu'elle s'est donné pour mission de poursuivre, en cohérence avec sa raison d'être et son activité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux.

[Les cas mentionnés ci-dessus sont modulables en fonction des cas de figure rencontrés.]

Commentaires⁴²

Sans remettre en cause la conclusion exprimée ci-dessus, nous formulons les commentaires suivants :

Exemples de points susceptibles de faire l'objet d'un commentaire : *(A adapter au contexte de l'entité)*

- Raisons probables de la non atteinte d'un ou de plusieurs objectifs sociaux et environnementaux en cas d'absence de formulation des raisons dans le rapport du comité de mission *[paragraphe nécessaire dans ce cas de figure]*
- Non atteinte en cours de période d'un objectif opérationnel quand bien même celui-ci serait atteint en fin de période
- Objectifs atteints pour des raisons plus conjoncturelles ou de marché que consécutives aux actions de l'entité
- Objectifs atteints au niveau consolidé mais pas pour les filiales ... *[lister les filiales concernées]*
- Manque de cohérence d'un ou plusieurs indicateur(s) *[préciser l'indicateur concerné]* relatif(s) à (aux) objectif(s) *[préciser l'objectif concerné]* avec les objectifs sociaux et environnementaux
- Manque d'adéquation des moyens mis en œuvre pour atteindre les objectifs retenus en application du 2° de l'article L. 210-10³⁹ et inscrits dans ses statuts
- Objectif opérationnel non atteint bien que des moyens adaptés aient été programmés car la situation sanitaire a empêché le déploiement effectif de ces moyens *[paragraphe nécessaire dans le cas de l'impossibilité de conclure mentionné au 4.3]*.

³⁹ A adapter selon qu'il s'agit d'un ou de plusieurs objectif(s) social(aux) ou environnemental (environnementaux)

⁴⁰ A mentionner uniquement en cas de cohérence des objectifs inscrits dans les statuts avec la raison d'être

⁴¹ Le cas échéant, en l'absence de présentation des objectifs opérationnels dans le(s) rapport(s) du comité de mission, ajouter : « présentés en annexe du présent rapport » et joindre au rapport le document préparé par la direction les précisant (cf 4.23 du présent avis technique)

⁴² L'OTI peut décider, sans que cela ait un caractère de réserves, d'attirer l'attention du lecteur, sans être dispensateur d'information, sur des éléments relatifs aux procédures utilisées ou au contenu de certaines informations relatées par l'entité, aux fins d'en améliorer la fiabilité, au regard des pratiques de place

Préparation des informations liées à l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux

L'absence de cadre de référence généralement accepté et communément utilisé ou de pratiques établies sur lesquels s'appuyer pour évaluer et mesurer les informations liées à l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux permet d'utiliser des techniques de mesure différentes, mais acceptables, pouvant affecter la comparabilité entre les entités et dans le temps.

Par conséquent, les informations liées à l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux doivent être lues et comprises en se référant aux procédures de l'entité, (ci-après le « Référentiel ») dont les éléments significatifs sont présentés dans le (les) rapport(s) du comité de mission⁴³ (ou disponible(s) sur le site internet ou sur demande ... [par exemple au siège de l'entité])⁴⁴.

Limites inhérentes à la préparation des informations liées à l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux

[*Le cas échéant*, Comme indiqué dans le rapport du comité de mission,] Les informations peuvent être sujettes à une incertitude inhérente à l'état des connaissances scientifiques ou économiques et à la qualité des données externes utilisées. Certaines informations présentées sont sensibles aux choix méthodologiques, hypothèses et/ou estimations retenues pour leur établissement.

[*Si l'OTI le juge nécessaire en fonction des circonstances : à compléter si des limites inhérentes spécifiques à l'entité sont précisées dans le(s) rapport(s)*⁴⁵ du comité de mission]

Responsabilité de l'entité

Il appartient à l'entité :

- de constituer un comité de mission⁴⁶ chargé d'établir annuellement un rapport en application des dispositions de l'article L. 210-10 du code de commerce ;
- de sélectionner ou d'établir des critères et procédures appropriés pour élaborer le Référentiel de l'entité ;
- de concevoir, mettre en œuvre et maintenir un contrôle interne sur les informations pertinentes pour la préparation du rapport du comité de mission ainsi que de mettre en place le contrôle interne qu'elle estime nécessaire à l'établissement des informations liées à l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultant d'erreurs ;
- d'établir les informations liées à l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux conformément au Référentiel et mises à disposition du comité de mission.

Il appartient au comité de mission⁴³ d'établir son(ses) rapport(s) en s'appuyant sur les informations liées à l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux transmises par l'entité et en procédant à toute vérification qu'il juge opportune.

Ce(s) rapport(s) est(sont) joint(s) au rapport de gestion du ... [Conseil d'administration/ Directoire/...]

Responsabilité du commissaire aux comptes désigné organisme tiers indépendant

En application des dispositions de l'article R. 210-21 du code de commerce, il nous appartient, sur la base de nos travaux, de formuler un avis motivé exprimant une conclusion d'assurance modérée sur le respect par l'entité des objectifs sociaux et environnementaux qu'elle s'est fixés sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission.

⁴³ Le cas échéant, dans le cas d'une entité qui emploie au cours de l'exercice moins de cinquante salariés : référent de mission

⁴⁴ Lorsque l'ISAE 3000 (Révisée) - *Mission d'assurance autres que les audits et examens limités de l'information financière historique* est mentionnée dans le rapport de l'OTI ou lorsque souhaité par l'entité

⁴⁵ Cf. 4.21 pour la périodicité de la vérification de l'OTI : vérification annuelle, tous les deux ou trois ans

⁴⁶ Le cas échéant, dans le cas d'une entité qui emploie au cours de l'exercice moins de cinquante salariés, remplacer « constituer un Comité de mission » par « désigner un référent de mission »

Comme il nous appartient de formuler une conclusion indépendante sur les informations liées à l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux, nous ne sommes pas autorisés à être impliqués dans la préparation desdites informations, car cela pourrait compromettre notre indépendance.

Dispositions réglementaires et doctrine professionnelle applicable

Nos travaux décrits ci-après ont été effectués conformément aux dispositions de l'article R. 210-21 du code de commerce, [et]⁴⁷ à la doctrine professionnelle de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes relative à cette intervention tenant lieu de programme de vérification [et à la norme internationale ISAE 3000 (révisée)⁴⁸⁴⁹.

Indépendance et contrôle qualité

Notre indépendance est définie par les dispositions prévues à l'article L. 822-11 du code de commerce et le code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes. Par ailleurs, nous avons mis en place un système de contrôle qualité qui comprend des politiques et des procédures documentées visant à assurer le respect des textes légaux et réglementaires applicables, des règles déontologiques et de la doctrine professionnelle de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes relative à cette intervention.

Moyens et ressources

Nos travaux ont mobilisé les compétences de X personnes⁵⁰ et se sont déroulés entre X et Y (*par exemple* octobre N et avril N+1) sur une durée totale d'intervention de X semaines⁵¹.

Nous avons fait appel, pour nous assister dans la réalisation de nos travaux, à nos spécialistes en matière de développement durable et de responsabilité sociétale. Nous avons notamment mené [XX / une Xaine d'] entretiens avec [ZZ / les] personnes responsables de la préparation des informations historiques liées à l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux [, représentant notamment la direction, ...]⁵².

Nature et étendue des travaux

Nous avons planifié et effectué nos travaux en prenant en compte le risque d'anomalies significatives sur les informations relatives à l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux que l'entité se donne pour mission de poursuivre sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission.

Nous estimons que les procédures que nous avons menées en exerçant notre jugement professionnel nous permettent de formuler une conclusion d'assurance modérée.

Nous avons pris connaissance des activités de l'entité sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission, de la formulation de sa raison d'être ainsi que ses enjeux sociaux et environnementaux.

Nos travaux ont porté sur :

- d'une part, la cohérence des objectifs sociaux et environnementaux retenus en application du 2° de l'article L. 210-10 et inscrits dans ses statuts, de la raison d'être de l'entité précisés dans ses statuts (ci-après « raison d'être ») et de son activité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux ;
- d'autre part, l'exécution de ces objectifs.

⁴⁷ Ajouter « [et] » pour les cas où on ne mentionne pas ISAE 3000. Dans ce cas supprimer la virgule

⁴⁸ ISAE 3000 (révisée) - *Mission d'assurance autres que les audits et examens limités de l'information financière historique* (note de bas de page à conserver)

⁴⁹ Lorsque l'OTI souhaite faire référence à l'ISAE 3000 (révisée) dans son rapport

⁵⁰ Signataire(s) compris et intervenant(s) impliqué(s) de manière significative

⁵¹ Indiquer le nombre de semaines d'exécution de la mission

⁵² A préciser le cas échéant à la discrétion de l'OTI

Concernant la cohérence des objectifs, de la raison d'être et de l'activité de l'entité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux :

- Nous avons conduit des entretiens destinés à apprécier l'engagement de la direction et des membres de la gouvernance au regard des attentes des principales parties prenantes internes ou externes concernées par l'activité de l'entité.
- Nous avons apprécié les processus mis en place pour structurer et formaliser cette démarche en nous appuyant sur :
 - les informations disponibles dans l'entité (par exemple, procès-verbaux des réunions du conseil, échanges avec le comité social et économique, comptes rendus ou support des réunions avec des parties prenantes internes ou externes, analyses des risques) ;
 - la feuille de route de société à mission et le(s) dernier(s) rapport(s) du comité de mission⁵³ établi(s) depuis la dernière vérification ;
 - le cas échéant, ses publications (par exemple, plaquette commerciale, rapport de gestion, rapport intégré, Déclaration de performance extra-financière, sur le site internet).
- Nous avons ainsi apprécié, compte tenu de l'activité de l'entité au regard de ses enjeux sociaux et environnementaux, la cohérence entre :
 - les informations collectées ;
 - la raison d'être et
 - les objectifs sociaux et environnementaux formulés dans les statuts.

Concernant l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux, nous nous sommes enquis de l'existence d'objectifs opérationnels et d'indicateurs clés de suivi et de mesures de leur atteinte par l'entité à la fin de la période couverte par la vérification pour chaque objectif social et environnemental, et nous avons vérifié si les objectifs opérationnels ont été atteints au regard des trajectoires définies par l'entité sur le périmètre concerné par la qualité de société à mission.

Pour ce faire, nous avons réalisé les diligences suivantes :

- nous avons pris connaissance des documents établis par l'entité pour rendre compte de l'exercice de sa mission, notamment les dispositions précisant les objectifs opérationnels et les modalités de suivi qui y sont associées, ainsi que le(s) rapport(s) du comité de mission⁵³ ;
- nous nous sommes enquis de l'appréciation de l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux auprès du comité de mission⁵³ et avons corroboré l'information collectée avec la perception qu'ont les parties prenantes des effets et impacts de l'entité. Par ailleurs, nous avons revu l'analyse présentée dans le(s) rapport(s) du comité de mission⁵³, les résultats atteints à échéance des objectifs opérationnels en regard de leurs trajectoires définies, pour permettre d'apprécier le respect des objectifs sociaux et environnementaux ;
- nous nous sommes enquis auprès de la direction générale de l'entité des moyens financiers et non financiers mis en œuvre pour le respect des objectifs sociaux et environnementaux ;
- nous avons vérifié la présence dans le(s) rapport(s) du comité de mission⁵³ d'indicateurs cohérents avec les objectifs opérationnels et aptes à démontrer le positionnement des objectifs opérationnels sur leurs trajectoires définies ;
- nous avons apprécié l'adéquation des moyens mis en œuvre visant au respect des objectifs opérationnels par rapport à leurs trajectoires, au regard de l'évolution des affaires sur la période ;
- nous avons vérifié la sincérité de l'ensemble de ces indicateurs et, notamment nous avons :
 - apprécié le caractère approprié du Référentiel de l'entité au regard de sa pertinence, son exhaustivité, sa fiabilité, sa neutralité et son caractère compréhensible ;
 - vérifié que les indicateurs couvrent l'ensemble du périmètre concerné par la qualité de société à mission ;

⁵³ Le cas échéant, dans le cas d'une entité qui emploie au cours de l'exercice moins de cinquante salariés : référent de mission

- pris connaissance des procédures de contrôle interne mises en place par l'entité et apprécié le processus de collecte visant à la sincérité de ces indicateurs ;
- mis en œuvre des contrôles et des procédures analytiques consistant à vérifier la correcte consolidation des données collectées ainsi que la cohérence de leurs évolutions ;
- [*le cas échéant*] mis en œuvre des tests de détail sur la base de sondages ou d'autres méthodes de sélection, consistant à vérifier la correcte application des définitions et procédures et à rapprocher les données des pièces justificatives. Ces travaux ont été menés s'il y a lieu par des vérifications sur site et au siège de l'entité [ou dans le cadre d'un groupe auprès d'une sélection d'entités⁵⁴ contributrices et représentatives du périmètre concerné par la qualité de société à mission] et couvrent entre X et Y% des données utilisées pour le calcul des indicateurs ;
- apprécié la cohérence d'ensemble du ou des rapports du comité de mission⁵⁵ au regard de notre connaissance de l'entité et du périmètre concerné par la qualité de société à mission.

Les procédures mises en œuvre dans le cadre d'une assurance modérée sont moins étendues que celles requises pour une assurance raisonnable effectuée selon la doctrine professionnelle de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes ; une assurance de niveau supérieur aurait nécessité des travaux de vérification plus étendus.

Paris/..., le X XXX 2020

L'un des commissaires aux comptes,

Cabinet & Associés

Xxxx Xxxxx

X XX

Associé
Développement Durable

Associé,

⁵⁴ Lister les entités où les travaux ont été menés sur site, dans le corps du texte, en note de bas de page ou en annexe du rapport

⁵⁵ Le cas échéant, dans le cas d'une entité qui emploie au cours de l'exercice moins de cinquante salariés : référent de mission

5.4 Exemple de rapport de l'un des commissaires aux comptes désigné OTI sur l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux (traduction en anglais)

(A venir)