

Communiqué CNCC

Rapport de certification des informations en matière de durabilité et de contrôle des exigences de publication des informations prévues à l'article 8 du règlement (UE) 2020/852

Le présent communiqué propose des exemples de rédaction de certains paragraphes relatifs au rapport de certification des informations en matière de durabilité (le « Rapport »)¹, pour la première année d'application de cette mission. En annexe figurent les deux modèles de Rapport intégrant ces exemples de rédaction.

1. RAPPEL DU CONTEXTE

La directive relative à la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises (dite « directive CSRD »²) a été transposée dans le droit national par voie d'ordonnance³, complétée par le décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023 (JORF du 31/12/2023) et des arrêtés du 28 décembre 2023.

A compter du 1^{er} janvier 2024, certaines entités d'intérêt public sont astreintes à publier au sein de leur rapport de gestion ou du rapport sur la gestion du groupe relatif à l'exercice 2024 des informations en matière de durabilité. Par conséquent, les premiers Rapports seront émis par les commissaires aux comptes en charge de la vérification des informations en matière de durabilité au cours de l'exercice 2025.

Dans ce contexte, la CNCC propose plusieurs exemples de rédaction de certains paragraphes relatifs au rapport de certification des informations en matière de durabilité qui visent à tenir compte :

- du contexte de première application des informations en matière de durabilité (paragraphe A et B du présent communiqué) ;
- de l'introduction dans le droit national de l'obligation de consulter le comité social et économique de l'entité (paragraphe C du présent communiqué).

A) Concernant le contexte de publication des informations en matière de durabilité

La CNCC propose de mentionner les informations figurant en bleu et en gras dans le deuxième paragraphe du Rapport :

« (...) »

¹ Il s'agit du rapport relatif à la mission de certification des informations en matière de durabilité et de contrôle des exigences de publication des informations prévues à l'article 8 du règlement (UE) 2020/852 dont deux modèles figurent en annexe 3 des lignes directrices de la Haute Autorité de l'Audit (H2A) publiées en octobre 2024 : [H2A-CSRD-Lignes-directrices-Certification-durabilite-Octobre-2024.pdf](#)

² Directive (UE) n°2022/2464 du Parlement européen et du Conseil du 14 décembre 2022 modifiant le règlement (UE) n°537/2014 et les directives 2004/109/CE, 2006/43/CE et 2013/34/UE en ce qui concerne la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises.

³ Ordonnance n°2023-1142 du 6 décembre 2023 relative à la publication et à la certification d'informations en matière de durabilité et aux obligations environnementales, sociales et de gouvernement d'entreprise des sociétés commerciales.

En application de l'article [L. 232-6-3 ou L. 233-28-4] du code de commerce, [entité ...] est tenue d'inclure les informations précitées au sein d'une section distincte de son rapport de gestion [ou du rapport de gestion du groupe]. Ces informations **ont été établies dans un contexte de première application des articles précités caractérisé par des incertitudes sur l'interprétation des textes, le recours à des estimations significatives, l'absence de pratiques et de cadre établis notamment pour l'analyse de double matérialité ainsi que par un dispositif de contrôle interne évolutif. Elles permettent de comprendre les impacts de l'activité de [entité ou groupe] sur les enjeux de durabilité, ainsi que la manière dont ces enjeux influent sur l'évolution de [ses affaires, de ses résultats et de sa situation - à adapter en cas de périmètre consolidé ou combiné]. Les enjeux de durabilité comprennent les enjeux environnementaux, sociaux et de gouvernement d'entreprise.**

(...) »

B) Concernant les limites de la mission du commissaire aux comptes en charge de la mission de certification des informations en matière de durabilité

Etant donné le contexte de première publication, l'entité peut souhaiter ajouter des données comparatives relatives aux informations en matière de durabilité.

Dans ce cadre, la CNCC propose de mentionner le paragraphe ci-dessous dans la partie du rapport intitulé « Limites de notre mission » afin de préciser que la mission du commissaire aux comptes en charge de la vérification des informations en matière de durabilité ne couvre pas les éventuelles données comparatives que l'entité pourrait mentionner dans son rapport de gestion :

« Limites de notre mission

(...)

Notre mission ne porte pas sur les éventuelles données comparatives.

(...) »

Il est proposé que ce paragraphe soit mentionné à la fin de la partie « Limites de notre mission » du Rapport.

C) Concernant l'obligation de consultation du comité social et économique

Dans le cadre de la transposition de la CSRD, une disposition a été introduite dans le droit national afin que l'entité consulte le comité social et économique sur les informations de durabilité. En effet, l'article L.2312-17⁴ du code de travail dispose à sa dernière ligne qu'« *Au cours de ces consultations, le comité est informé des conséquences environnementales de l'activité de l'entreprise.* » Il n'est toutefois pas précisé à quelle date le comité doit être informé et rien n'impose que cette consultation soit intervenue avant l'arrêté du rapport de gestion.

Par ailleurs, l'article L.821-54 II 2° du code de commerce prévoit que le commissaire aux comptes chargé de la vérification des informations en matière de durabilité se prononce sur le respect de cette obligation de consultation.

Le modèle de rapport inclus dans les lignes directrices de la H2A contient un paragraphe à ce titre dans le bloc de conclusion relatif au premier axe de la mission de certification des informations en matière de durabilité invitant à « exposer la conclusion relative à cette consultation ».

⁴ [Article L2312-17 - Code du travail - Légifrance](#)

Dans ce cadre, la CNCC propose de formuler la conclusion de la façon suivante :

« Conformité aux ESRS du processus mis en œuvre par [entité...] pour déterminer les informations publiées, et respect de l'obligation de consultation du comité social et économique prévue au sixième alinéa de l'article L.2312-17 du code du travail

(...)

Concernant la consultation du comité social et économique prévue au sixième alinéa de l'article L. 2312-17 du code du travail, **nous vous informons que [choisir la conclusion qui convient parmi les deux propositions suivantes] :**

A la date du présent rapport, celle-ci n'a pas encore eu lieu.

ou

Cette obligation a été respectée.

(...) »

2. ANNEXE

Cette annexe présente les deux modèles de rapports mentionnés à l'annexe 3 « Modèles de rapport » des lignes directrices publiées par la H2A en octobre 2024 et qui intègrent les exemples de rédaction⁵ de certains paragraphes mentionnés ci-dessus.

MODELE 1 – RAPPORT COMPLET (SANS ANNEXE)

RAPPORT DE CERTIFICATION DES INFORMATIONS EN MATIERE DE DURABILITE ET DE CONTROLE DES EXIGENCES DE PUBLICATION DES INFORMATIONS PREVUES A L'ARTICLE 8 DU REGLEMENT (UE) 2020/852 DE [ENTITE], RELATIVES A L'EXERCICE CLOS LE [DATE DE CLOTURE DE L'EXERCICE]

A.... (organe destiné à statuer sur les comptes),

Le présent rapport est émis en notre qualité de [commissaire aux comptes ou d'organisme tiers indépendant] de [entité]. Il porte sur les informations en matière de durabilité et les informations prévues à l'article 8 du règlement (UE) 2020/852, relatives à l'exercice clos le [...] et incluses dans la section [...] du rapport de gestion [ou dans le rapport de gestion du groupe].

En application de l'article [L. 232-6-3 ou L. 233-28-4⁶] du code de commerce, [entité ...] est tenue d'inclure les informations précitées au sein d'une section distincte de son rapport de gestion [ou du rapport de gestion du groupe]. Ces informations **ont été établies dans un contexte de première application des articles précités caractérisé par des incertitudes sur l'interprétation des textes, le recours à des estimations significatives, l'absence de pratiques et de cadre établis notamment pour l'analyse de double matérialité ainsi que par un dispositif de contrôle interne évolutif. Elles** permettent de comprendre les impacts de l'activité de [entité ou groupe] sur les enjeux de durabilité, ainsi que la manière dont ces enjeux influent sur l'évolution de [ses affaires, de ses résultats et de sa situation - à adapter en cas de périmètre consolidé ou combiné]. Les enjeux de durabilité comprennent les enjeux environnementaux, sociaux et de gouvernement d'entreprise.

⁵ En italique, en bleu et en gras.

⁶ Selon l'entité concernée.

En application du II de l'article [L. 821-54 ou L. 822-24⁷] du code précité, notre mission consiste à mettre en œuvre les travaux nécessaires à l'émission d'un avis, exprimant une assurance limitée, portant sur :

- la conformité aux normes d'information en matière de durabilité adoptées en vertu de l'article 29 ter de la directive (UE) 2013/34 du Parlement européen et du Conseil du 14 décembre 2022 (ci-après ESRS pour *European Sustainability Reporting Standards*) du processus mis en œuvre par [entité ...] pour déterminer les informations publiées, et le respect de l'obligation de consultation du comité social et économique prévue au [sixième alinéa ou au dernier alinéa⁸] de l'article L. 2312-17 du code du travail ;
- la conformité des informations en matière de durabilité incluses dans la section [...] du rapport de gestion [ou du rapport sur la gestion du groupe] avec les exigences de l'article [L. 232-6-3 ou L. 233-28-4] du code de commerce⁹, y compris avec les ESRS ; et
- le respect des exigences de publication des informations prévues à l'article 8 du règlement (UE) 2020/852.

L'exercice de cette mission est réalisé en conformité avec les règles déontologiques, y compris d'indépendance, et les règles de qualité prescrites par le code de commerce.

Il est également régi par les lignes directrices de la Haute Autorité de l'Audit « *Mission de certification des informations en matière de durabilité et de contrôle des exigences de publication des informations prévues à l'article 8 du règlement (UE) 2020/852* ».

Dans les trois parties distinctes du rapport qui suivent, nous présentons, pour chacun des axes de notre mission, la nature des vérifications que nous avons opérées, les conclusions que nous en avons tirées, et, à l'appui de ces conclusions, les éléments qui ont fait l'objet, de notre part, d'une attention particulière et les diligences que nous avons mises en œuvre au titre de ces éléments. Nous attirons votre attention sur le fait que nous n'exprimons pas de conclusion sur ces éléments pris isolément et qu'il convient de considérer que les diligences explicitées s'inscrivent dans le contexte global de la formation des conclusions émises sur chacun des trois axes de notre mission.

Enfin, lorsqu'il nous semble nécessaire d'attirer votre attention sur une ou plusieurs informations en matière de durabilité fournies par [entité] dans son rapport de gestion [ou dans le rapport de gestion du groupe], nous formulons un paragraphe d'observations.

Limites de notre mission

Notre mission ayant pour objectif d'exprimer une assurance limitée, la nature (choix des techniques de contrôle) des travaux, leur étendue (amplitude), et leur durée, sont moindres que ceux nécessaires à l'obtention d'une assurance raisonnable.

En outre, cette mission ne consiste pas à garantir la viabilité ou la qualité de la gestion de [entité], notamment à porter une appréciation, qui dépasserait la conformité aux prescriptions d'information des ESRS sur la pertinence des choix opérés par [entité] en termes de plans d'action, de cibles, de politiques, d'analyses de scénarios et de plans de transition.

Elle permet cependant d'exprimer des conclusions concernant le processus de détermination des informations en matière de durabilité publiées, les informations elles-mêmes, et les informations publiées en application de l'article 8 du règlement (UE) 2020/852, quant à l'absence d'identification ou,

⁷ Selon que le vérificateur est un commissaire aux comptes ou un organisme tiers indépendant.

⁸ Selon que le vérificateur est un commissaire aux comptes ou un organisme tiers indépendant.

⁹ Selon l'entité concernée.

au contraire, l'identification, d'erreurs, omissions ou incohérences d'une importance telle qu'elles seraient susceptibles d'influencer les décisions que pourraient prendre les lecteurs des informations objet de nos vérifications.

Notre mission ne porte pas sur les éventuelles données comparatives.

Conformité aux ESRS du processus mis en œuvre par [entité ...] pour déterminer les informations publiées, et respect de l'obligation de consultation du comité social et économique prévue au [sixième alinéa ou au dernier alinéa¹⁰] de l'article L. 2312-17 du code du travail

Nature des vérifications opérées

Nos travaux ont consisté à vérifier que :

- le processus défini et mis en œuvre par [entité ...] lui a permis, conformément aux ESRS, d'identifier et d'évaluer ses impacts, risques et opportunités liés aux enjeux de durabilité, et d'identifier ceux de ces impacts, risques et opportunités matériels qui ont conduit à la publication des informations en matière de durabilité dans la section [...] du rapport de gestion [ou du rapport sur la gestion du groupe], et
- les informations fournies sur ce processus sont également conformes aux ESRS.

En outre, nous avons contrôlé le respect de l'obligation de consultation du comité social et économique.

Conclusion des vérifications opérées

Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous n'avons pas relevé d'erreurs, omissions ou incohérences importantes concernant la conformité du processus mis en œuvre par [entité] avec les ESRS.

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées et sous la (les) réserve(s) décrite(s) ci-après, nous n'avons pas relevé d'erreurs, omissions, incohérences importantes concernant la conformité du processus mis en œuvre par [entité] avec les ESRS

Exposé et motivation de la (ou des) réserve(s)]

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous estimons que le processus mis en œuvre par [entité] n'est pas conforme aux ESRS

Exposé et motivation de la non-conformité]

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer sur la conformité aux ESRS, du processus mis en œuvre par [entité]

Exposé et motivation de l'impossibilité de conclure]

Concernant la consultation du comité social et économique prévue au sixième alinéa de l'article L. 2312-17 du code du travail, ***nous vous informons que [choisir la conclusion qui convient parmi les deux propositions suivantes] :***

A la date du présent rapport, celle-ci n'a pas encore eu lieu.

ou

Cette obligation a été respectée.

¹⁰ Selon que le vérificateur est un commissaire aux comptes ou un organisme tiers indépendant.

[Observation(s)]

Le cas échéant, si le CAC ou l'OTI estime nécessaire d'émettre une (des) observation(s) destinées à attirer l'attention du lecteur du rapport sur une information fournie par l'entité :

Sans remettre en cause la conclusion exprimée ci-dessus, nous attirons votre attention sur les informations figurant [au point/paragraphe...] dans le rapport de gestion [ou dans le rapport sur la gestion du groupe]

Exposé de l'(des) observation(s)]

Eléments qui ont fait l'objet d'une attention particulière

- Concernant l'identification des parties prenantes

Pour chaque élément concerné :

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question

- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier la conformité des informations fournies avec les prescriptions des ESRS

- Concernant l'identification des impacts, risques et opportunités

Pour chaque élément concerné :

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question

- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier la conformité des informations fournies avec les prescriptions des ESRS

- Concernant l'évaluation de la matérialité d'impact et de la matérialité financière

Pour chaque élément concerné :

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question

- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier la conformité des informations fournies avec les prescriptions des ESRS

Conformité des informations en matière de durabilité incluses dans la section [...] du rapport de gestion [ou du rapport sur la gestion du groupe] avec les exigences de l'article [L. 232-6-3 ou L. 233-28-4¹¹] du code de commerce, y compris avec les ESRS

Nature des vérifications opérées

Nos travaux ont consisté à vérifier que, conformément aux prescriptions légales et réglementaires, y compris aux ESRS :

- les renseignements fournis permettent de comprendre les modalités de préparation et de gouvernance des informations en matière de durabilité incluses dans la section [...] du rapport de gestion [ou du rapport sur la gestion du groupe], y compris les modalités de détermination des informations relatives à la chaîne de valeur et les exemptions de divulgation retenues ;

¹¹ Selon l'entité concernée.

- la présentation de ces informations en garantit la lisibilité et la compréhensibilité ;
- le périmètre retenu par [entité ...] relativement à ces informations est approprié ; et
- sur la base d'une sélection, fondée sur notre analyse des risques de non-conformité des informations fournies et des attentes de leurs utilisateurs, que ces informations ne présentent pas d'erreurs, omissions, incohérences importantes, c'est-à-dire susceptibles d'influencer le jugement ou les décisions des utilisateurs de ces informations.

Conclusion des vérifications opérées

Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous n'avons pas relevé d'erreurs, omissions, incohérences importantes concernant la conformité des informations en matière de durabilité incluses dans la section [...] du rapport de gestion [ou du rapport sur la gestion du groupe], avec les exigences de l'article [L. 232-6-3 ou L. 233-28-4¹²] du code de commerce, y compris avec les ESRS.

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées et sous la (les) réserve(s) décrite(s) ci-après, nous n'avons pas relevé d'erreurs, omissions, incohérences importantes concernant la conformité des informations en matière de durabilité incluses dans la section [...] du rapport de gestion [ou du rapport sur la gestion du groupe], avec les exigences de l'article [L. 232-6-3 ou L. 233-28-4¹³] du code de commerce, y compris avec les ESRS

Exposé et motivation de la (ou des) réserve(s)]

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous estimons que les informations publiées relatives à [mentionner les informations concernées] ne sont pas conformes aux [mentionner les exigences concernées].

Exposé et motivation de la non-conformité]

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer sur la conformité de [mentionner les informations concernées] aux [mentionner les exigences concernées]

Exposé et motivation de l'impossibilité de conclure]

[Observation(s)]

Le cas échéant, si le CAC ou l'OTI estime nécessaire d'émettre une (des) observation(s) destinées à attirer l'attention du lecteur du rapport sur une information fournie par l'entité :

Sans remettre en cause la conclusion exprimée ci-dessus, nous attirons votre attention sur les informations figurant [au point/paragraphe...] dans le rapport de gestion [ou dans le rapport sur la gestion du groupe]

Exposé de l'(des) observation(s)]

Eléments qui ont fait l'objet d'une attention particulière

Selon les circonstances d'espèce, le vérificateur décidera des éléments qui ont fait l'objet, de sa part, d'une attention particulière qu'il serait pertinent de mentionner.

Par souci de clarté, les éléments mentionnés par le vérificateur sont présentés distinctement au regard de la thématique à laquelle ils se rattachent (E, S, ou G), et de la norme concernée.

¹² Selon l'entité concernée.

¹³ Selon l'entité concernée.

- Informations fournies en application des normes relatives aux exigences générales et aux informations générales à publier (ESRS 1 et ESRS 2)

Présenter les éléments selon la norme à laquelle ils se rattachent, et, pour chaque élément concerné :

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question
- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier la conformité des informations fournies avec les prescriptions des ESRS

- Informations fournies en application des normes environnementales (ESRS E1 à E5)

Présenter les éléments selon la norme à laquelle ils se rattachent, et, pour chaque élément concerné :

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question
- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier la conformité des informations fournies avec les prescriptions des ESRS

- Informations fournies en application des normes sociales (ESRS S1 à S4)

Présenter les éléments selon la norme à laquelle ils se rattachent, et, pour chaque élément concerné :

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question
- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier la conformité des informations fournies avec les prescriptions des ESRS

- Informations fournies en application de la norme relative à la conduite des affaires (ESRS G1)

Pour chaque élément concerné :

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question
- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier la conformité des informations fournies avec les prescriptions des ESRS

Respect des exigences de publication des informations prévues à l'article 8 du règlement (UE) 2020/852

Nature des vérifications opérées

Nos travaux ont consisté à vérifier le processus mis en œuvre par [entité] pour déterminer le caractère éligible et aligné de ses activités [ou des activités des entités comprises dans la consolidation¹⁴].

Ils ont également consisté à vérifier les informations publiées en application de l'article 8 du règlement (UE) 2020/852, ce qui implique la vérification :

- de la conformité aux règles de présentation de ces informations qui en garantissent la lisibilité et la compréhensibilité ;

¹⁴ Termes utilisés à l'article L.233-26 relatif au rapport sur la gestion du groupe.

- sur la base d'une sélection, de l'absence d'erreurs, omissions, incohérences importantes dans les informations fournies, c'est-à-dire susceptibles d'influencer le jugement ou les décisions des utilisateurs de ces informations.

Conclusion des vérifications opérées

Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous n'avons pas relevé d'erreurs, omissions, incohérences importantes concernant le respect des exigences de l'article 8 du règlement (UE) 2020/852.

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées et sous la (les) réserve(s) décrite(s) ci-après, nous n'avons pas relevé d'erreurs, omissions, incohérences importantes concernant le respect des exigences de l'article 8 du règlement (UE) 2020/852

Exposé et motivation de la (ou des) réserve(s)]

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous estimons que les informations publiées relatives à *[mentionner les informations concernées]* ne respectent pas *[mentionner les exigences concernées]*

Exposé et motivation de la non-conformité]

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer sur le respect de *[mentionner les informations concernées]* aux *[mentionner les exigences concernées]*

Exposé et motivation de l'impossibilité de conclure]

[Observation(s)]

Le cas échéant, si le CAC ou l'OTI estime nécessaire d'émettre une (des) observation(s) destinées à attirer l'attention du lecteur du rapport sur une information fournie par l'entité :

Sans remettre en cause la conclusion exprimée ci-dessus, nous attirons votre attention sur les informations figurant *[au point/paragraphe...]* dans le rapport de gestion *[ou dans le rapport sur la gestion du groupe]*

Exposé de l'(des) observation(s)]

Eléments qui ont fait l'objet d'une attention particulière

[Selon les circonstances d'espèce, le vérificateur décidera des éléments qui ont fait l'objet, de sa part, d'une attention particulière qu'il serait pertinent de mentionner.

Par souci de clarté, les éléments mentionnés par le vérificateur sont présentés distinctement au regard de la thématique à laquelle ils se rattachent (éligibilité, alignement, indicateurs de performance et informations y afférentes)

- Concernant le caractère éligible des activités

Pour chaque élément concerné :

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question

- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier le respect des prescriptions de l'article 8 du règlement (UE) 2020/852 concernées

- Concernant le caractère aligné des activités éligibles

Pour chaque élément concerné, présenter :

- un descriptif de l'élément, avec un renvoi, lorsque cela est possible, aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément

- un résumé des diligences mises en œuvre pour fonder l'appréciation sur cet élément

- Concernant les indicateurs clés de performance et les informations qui les accompagnent

Pour chaque élément concerné, présenter :

- un descriptif de l'élément, avec un renvoi, lorsque cela est possible, aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément

- un résumé des diligences mises en œuvre pour fonder l'appréciation sur cet élément

[Ville, le ...]

*[commissaire aux comptes ou
organisme tiers indépendant]*

*[signataire désigné pour représenter
le CAC ou l'OTI - commissaire aux
comptes personne physique ou
auditeur des informations en matière
de durabilité]*

MODELE 2 – RAPPORT PRESENTANT EN ANNEXE LES DEVELOPPEMENTS RELATIFS AUX ELEMENTS QUI ONT FAIT L'OBJET D'UNE ATTENTION PARTICULIERE

RAPPORT DE CERTIFICATION DES INFORMATIONS EN MATIERE DE DURABILITE ET DE CONTROLE DES EXIGENCES DE PUBLICATION DES INFORMATIONS PREVUES A L'ARTICLE 8 DU REGLEMENT (UE) 2020/852 DE [ENTITE], RELATIVES A L'EXERCICE CLOS LE [DATE DE CLOTURE DE L'EXERCICE]

A.... (organe destiné à statuer sur les comptes),

Le présent rapport est émis en notre qualité de *[commissaire aux comptes ou d'organisme tiers indépendant]* de *[entité]*. Il porte sur les informations en matière de durabilité et les informations prévues à l'article 8 du règlement (UE) 2020/852, relatives à l'exercice clos le [...] et incluses dans la section [...] du rapport de gestion *[ou dans le rapport de gestion du groupe]*.

En application de l'article *[L. 232-6-3 ou L. 233-28-4¹⁵]* du code de commerce, *[entité ...]* est tenue d'inclure les informations précitées au sein d'une section distincte de son rapport de gestion *[ou du rapport de gestion du groupe]*. Ces informations ***ont été établies dans un contexte de première application des articles précités caractérisé par des incertitudes sur l'interprétation des textes, le recours à des estimations significatives, l'absence de pratiques et de cadre établis notamment pour l'analyse de double matérialité ainsi que par un dispositif de contrôle interne évolutif. Elles*** permettent de comprendre les impacts de l'activité de *[entité ou groupe]* sur les enjeux de durabilité, ainsi que la

¹⁵ Selon l'entité concernée.

manière dont ces enjeux influent sur l'évolution de *[ses affaires, de ses résultats et de sa situation - à adapter en cas de périmètre consolidé ou combiné]*. Les enjeux de durabilité comprennent les enjeux environnementaux, sociaux et de gouvernement d'entreprise.

En application du II de l'article *[L. 821-54 ou L. 822-24¹⁶]* du code précité, notre mission consiste à mettre en œuvre les travaux nécessaires à l'émission d'un avis, exprimant une assurance limitée, portant sur :

- la conformité aux normes d'information en matière de durabilité adoptées en vertu de l'article 29 ter de la directive (UE) 2013/34 du Parlement européen et du Conseil du 14 décembre 2022 (ci-après ESRS pour *European Sustainability Reporting Standards*) du processus mis en œuvre par *[entité ...]* pour déterminer les informations publiées, et le respect de l'obligation de consultation du comité social et économique prévue au *[sixième alinéa ou au dernier alinéa¹⁷]* de l'article L. 2312-17 du code du travail ;
- la conformité des informations en matière de durabilité incluses dans la section *[...]* du rapport de gestion *[ou du rapport sur la gestion du groupe]* avec les exigences de l'article *[L. 232-6-3 ou L. 233-28-4]* du code de commerce¹⁸, y compris avec les ESRS ; et
- le respect des exigences de publication des informations prévues à l'article 8 du règlement (UE) 2020/852.

L'exercice de cette mission est réalisé en conformité avec les règles déontologiques, y compris d'indépendance, et les règles de qualité prescrites par le code de commerce.

Il est également régi par les lignes directrices de la Haute Autorité de l'Audit « *Mission de certification des informations en matière de durabilité et de contrôle des exigences de publication des informations prévues à l'article 8 du règlement (UE) 2020/852* ».

Dans les trois parties distinctes du rapport qui suivent, nous présentons, pour chacun des axes de notre mission, la nature des vérifications que nous avons opérées et les conclusions que nous en avons tirées.

A l'appui de ces conclusions, nous présentons, dans l'annexe jointe au présent rapport, les éléments sur lesquels nous avons porté une attention particulière et les diligences que nous avons mises en œuvre au titre de ces éléments. Nous attirons votre attention sur le fait que nous n'exprimons pas de conclusion sur ces éléments pris isolément et qu'il convient de considérer que les diligences explicitées s'inscrivent dans le contexte global de la formation des conclusions émises sur chacun des trois axes de notre mission.

Enfin, lorsqu'il nous semble nécessaire d'attirer votre attention sur une ou plusieurs informations en matière de durabilité fournies par *[entité]* dans son rapport de gestion *[ou dans le rapport de gestion du groupe]*, nous formulons un paragraphe d'observations.

Limites de notre mission

Notre mission ayant pour objectif d'exprimer une assurance limitée, la nature (choix des techniques de contrôle) des travaux, leur étendue (amplitude), et leur durée, sont moindres que ceux nécessaires à l'obtention d'une assurance raisonnable.

En outre, cette mission ne consiste pas à garantir la viabilité ou la qualité de la gestion de *[entité]*, notamment à porter une appréciation, qui dépasserait la conformité aux prescriptions d'information des

¹⁶ Selon que le vérificateur est un commissaire aux comptes ou un organisme tiers indépendant.

¹⁷ Selon que le vérificateur est un commissaire aux comptes ou un organisme tiers indépendant.

¹⁸ Selon l'entité concernée.

ESRS sur la pertinence des choix opérés par [entité] en termes de plans d'action, de cibles, de politiques, d'analyses de scénarios et de plans de transition.

Elle permet cependant d'exprimer des conclusions concernant le processus de détermination des informations en matière de durabilité publiées, les informations elles-mêmes, et les informations publiées en application de l'article 8 du règlement (UE) 2020/852, quant à l'absence d'identification ou, au contraire, l'identification, d'erreurs, omissions ou incohérences d'une importance telle qu'elles seraient susceptibles d'influencer les décisions que pourraient prendre les lecteurs des informations objet de nos vérifications.

Notre mission ne porte pas sur les éventuelles données comparatives.

Conformité aux ESRS du processus mis en œuvre par [entité ...] pour déterminer les informations publiées, et respect de l'obligation de consultation du comité social et économique prévue au [sixième alinéa ou au dernier alinéa¹⁹] de l'article L. 2312-17 du code du travail

Nature des vérifications opérées

Nos travaux ont consisté à vérifier que :

- le processus défini et mis en œuvre par [entité ...] lui a permis, conformément aux ESRS, d'identifier et d'évaluer ses impacts, risques et opportunités liés aux enjeux de durabilité, et d'identifier ceux de ces impacts, risques et opportunités matériels qui ont conduit à la publication des informations en matière de durabilité dans la section [...] du rapport de gestion [ou du rapport sur la gestion du groupe] ; et
- les informations fournies sur ce processus sont également conformes aux ESRS.

En outre, nous avons contrôlé le respect de l'obligation de consultation du comité social et économique.

Conclusion des vérifications opérées

Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous n'avons pas relevé d'erreurs, omissions ou incohérences importantes concernant la conformité du processus mis en œuvre par [entité] avec les ESRS.

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées et sous la (les) réserve(s) décrite(s) ci-après, nous n'avons pas relevé d'erreurs, omissions, incohérences importantes concernant la conformité du processus mis en œuvre par [entité] avec les ESRS

Exposé et motivation de la (ou des) réserve(s)]

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous estimons que le processus mis en œuvre par [entité] n'est pas conforme aux ESRS

Exposé et motivation de la non-conformité]

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer sur la conformité aux ESRS, du processus mis en œuvre par [entité]

Exposé et motivation de l'impossibilité de conclure]

Concernant la consultation du comité social et économique prévue au sixième alinéa de l'article L. 2312-17 du code du travail, ***nous vous informons que [choisir la conclusion qui convient parmi les deux propositions suivantes] :***

¹⁹ Selon que le vérificateur est un commissaire aux comptes ou un organisme tiers indépendant.

A la date du présent rapport, celle-ci n'a pas encore eu lieu.

ou

Cette obligation a été respectée.

[Observation(s)]

Le cas échéant, si le CAC ou l'OTI estime nécessaire d'émettre une (des) observation(s) destinées à attirer l'attention du lecteur du rapport sur une information fournie par l'entité :

Sans remettre en cause la conclusion exprimée ci-dessus, nous attirons votre attention sur les informations figurant [au point/paragraphe...] dans le rapport de gestion [ou dans le rapport sur la gestion du groupe]

Exposé de l'(des) observation(s)]

Conformité des informations en matière de durabilité incluses dans la section [...] du rapport de gestion [ou du rapport sur la gestion du groupe] avec les exigences de l'article [L. 232-6-3 ou L. 233-28-4²⁰] du code de commerce, y compris avec les ESRS

Nature des vérifications opérées

Nos travaux ont consisté à vérifier que, conformément aux prescriptions légales et réglementaires, y compris aux ESRS :

- les renseignements fournis permettent de comprendre les modalités de préparation et de gouvernance des informations en matière de durabilité incluses dans la section [...] du rapport de gestion [ou du rapport sur la gestion du groupe], y compris les modalités de détermination des informations relatives à la chaîne de valeur et les exemptions de divulgation retenues ;
- la présentation de ces informations en garantit la lisibilité et la compréhensibilité ;
- le périmètre retenu par [entité ...] relativement à ces informations est approprié ; et
- sur la base d'une sélection, fondée sur notre analyse des risques de non-conformité des informations fournies et des attentes de leurs utilisateurs, que ces informations ne présentent pas d'erreurs, omissions, incohérences importantes, c'est-à-dire susceptibles d'influencer le jugement ou les décisions des utilisateurs de ces informations.

Conclusion des vérifications opérées

Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous n'avons pas relevé d'erreurs, omissions, incohérences importantes concernant la conformité des informations en matière de durabilité incluses dans la section [...] du rapport de gestion [ou du rapport sur la gestion du groupe], avec les exigences de l'article [L. 232-6-3 ou L. 233-28-4²¹] du code de commerce, y compris avec les ESRS.

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées et sous la (les) réserve(s) décrite(s) ci-après, nous n'avons pas relevé d'erreurs, omissions, incohérences importantes concernant la conformité des informations en matière de durabilité incluses dans la section [...] du rapport de gestion [ou du rapport sur la gestion du groupe], avec les exigences de l'article [L. 232-6-3 ou L. 233-28-4²²] du code de commerce, y compris avec les ESRS

²⁰ Selon l'entité concernée.

²¹ Selon l'entité concernée.

²² Selon l'entité concernée.

Exposé et motivation de la (ou des) réserve(s)]

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous estimons que les informations publiées relatives à *[mentionner les informations concernées]* ne sont pas conformes aux *[mentionner les exigences concernées]*

Exposé et motivation de la non-conformité]

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer sur la conformité de *[mentionner les informations concernées]* aux *[mentionner les exigences concernées]*

Exposé et motivation de l'impossibilité de conclure]

[Observation(s)]

Le cas échéant, si le CAC ou l'OTI estime nécessaire d'émettre une (des) observation(s) destinées à attirer l'attention du lecteur du rapport sur une information fournie par l'entité :

Sans remettre en cause la conclusion exprimée ci-dessus, nous attirons votre attention sur les informations figurant *[au point/paragraphe...]* dans le rapport de gestion *[ou dans le rapport sur la gestion du groupe]*

Exposé de l'(des) observation(s)]

Respect des exigences de publication des informations prévues à l'article 8 du règlement (UE) 2020/852

Nature des vérifications opérées

Nos travaux ont consisté à vérifier le processus mis en œuvre par *[entité]* pour déterminer le caractère éligible et aligné de ses activités *[ou des activités des entités comprises dans la consolidation²³]*.

Ils ont également consisté à vérifier les informations publiées en application de l'article 8 du règlement (UE) 2020/852, ce qui implique la vérification :

- de la conformité aux règles de présentation de ces informations qui en garantissent la lisibilité et la compréhensibilité ;
- sur la base d'une sélection, de l'absence d'erreurs, omissions, incohérences importantes dans les informations fournies, c'est-à-dire susceptibles d'influencer le jugement ou les décisions des utilisateurs de ces informations.

Conclusion des vérifications opérées

Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous n'avons pas relevé d'erreurs, omissions ou incohérences importantes concernant le respect des exigences de l'article 8 du règlement (UE) 2020/852.

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées et sous la (les) réserve(s) décrite(s) ci-après, nous n'avons pas relevé d'erreurs, omissions ou incohérences) importantes concernant le respect des exigences de l'article 8 du règlement (UE) 2020/852

Exposé et motivation de la (ou des) réserve(s)]

²³ Termes utilisés à l'article L. 233-26 relatif au rapport sur la gestion du groupe.

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous estimons que les informations publiées relatives à *[mentionner les informations concernées]* ne respectent pas *[mentionner les exigences concernées]*.

Exposé et motivation de la non-conformité]

[Ou : Sur la base des vérifications que nous avons opérées, nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer sur le respect de *[mentionner les informations concernées]* aux *[mentionner les exigences concernées]*

Exposé et motivation de l'impossibilité de conclure]

[Observation(s)]

Le cas échéant, si le CAC ou l'OTI estime nécessaire d'émettre une (des) observation(s) destinées à attirer l'attention du lecteur du rapport sur une information fournie par l'entité :

Sans remettre en cause la conclusion exprimée ci-dessus, nous attirons votre attention sur les informations figurant *[au point/paragraphe...]* dans le rapport de gestion *[ou dans le rapport sur la gestion du groupe]*

Exposé de l'(des) observation(s)]

[Ville, le ...] [commissaire aux comptes ou organisme tiers indépendant]

[signataire désigné pour représenter le CAC ou l'OTI - commissaire aux comptes personne physique ou auditeur des informations en matière de durabilité]

ANNEXE – ELEMENTS QUI ONT FAIT L'OBJET D'UNE ATTENTION PARTICULIERE

Conformité aux normes ESRS du processus mis en œuvre par *[entité ...]* pour déterminer les informations publiées, et respect de l'obligation de consultation du comité social et économique prévue au *[sixième alinéa ou au dernier alinéa²⁴]* de l'article L. 2312-17 du code du travail

Eléments qui ont fait l'objet d'une attention particulière

- Concernant l'identification des parties prenantes

Pour chaque élément concerné :

- *effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question*
- *exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier la conformité des informations fournies avec les prescriptions des ESRS*

²⁴ Selon que le vérificateur est un commissaire aux comptes ou un organisme tiers indépendant.

- Concernant l'identification des impacts, risques et opportunités

Pour chaque élément concerné :

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question
- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier la conformité des informations fournies avec les prescriptions des ESRS

- Concernant l'évaluation de la matérialité d'impact et de la matérialité financière

Pour chaque élément concerné :

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question
- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier la conformité des informations fournies avec les prescriptions des ESRS

Conformité des informations en matière de durabilité incluses dans la section [...] du rapport de gestion [ou du rapport sur la gestion du groupe] avec les exigences de l'article [L. 232-6-3 ou L. 233-28-4²⁵] du code de commerce, y compris avec les normes ESRS

Selon les circonstances d'espèce, le vérificateur décidera des éléments qui ont fait l'objet, de sa part, d'une attention particulière qu'il serait pertinent de mentionner.

Par souci de clarté, les éléments mentionnés par le vérificateur sont présentés distinctement au regard de la thématique à laquelle ils se rattachent (E, S, ou G), et de la norme concernée

- Informations fournies en application des normes relatives aux exigences générales et aux informations générales à publier (ESRS 1 et ESRS 2)

Présenter les éléments selon la norme à laquelle ils se rattachent, et, pour chaque élément concerné :

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question
- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier la conformité des informations fournies avec les prescriptions des ESRS

- Informations fournies en application des normes environnementales (ESRS E1 à E5)

Présenter les éléments selon la norme à laquelle ils se rattachent, et, pour chaque élément concerné :

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question
- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier la conformité des informations fournies avec les prescriptions des ESRS

- Informations fournies en application des normes sociales (ESRS S1 à S4)

Présenter les éléments selon la norme à laquelle ils se rattachent, et, pour chaque élément concerné :

²⁵ Selon l'entité concernée.

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question

- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier la conformité des informations fournies avec les prescriptions des ESRS

▪ Informations fournies en application de la norme relative à la conduite des affaires (ESRS G1)

Pour chaque élément concerné :

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question

- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier la conformité des informations fournies avec les prescriptions des ESRS]

Respect des exigences de publication des informations prévues à l'article 8 du règlement (UE) 2020/852

Selon les circonstances d'espèce, le vérificateur décidera des éléments qui ont fait l'objet, de sa part, d'une attention particulière qu'il serait pertinent de mentionner.

Par souci de clarté, les éléments mentionnés par le vérificateur sont présentés distinctement au regard de la thématique à laquelle ils se rattachent (éligibilité, alignement, indicateurs de performance et informations y afférentes)

▪ Concernant le caractère éligible des activités

Pour chaque élément concerné :

- effectuer un renvoi aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément pour permettre au lecteur de comprendre ce dont il est question

- exposer les principales diligences mises en œuvre pour vérifier le respect des prescriptions de l'article 8 du règlement (UE) 2020/852 concernées

Concernant le caractère aligné des activités éligibles

Pour chaque élément concerné, présenter :

- un descriptif de l'élément, avec un renvoi, lorsque cela est possible, aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément

- un résumé des diligences mises en œuvre pour fonder l'appréciation sur cet élément

▪ Concernant les indicateurs clés de performance et les informations qui les accompagnent

Pour chaque élément concerné, présenter :

- un descriptif de l'élément, avec un renvoi, lorsque cela est possible, aux informations fournies dans le rapport de gestion relativement à cet élément

- un résumé des diligences mises en œuvre pour fonder l'appréciation sur cet élément