

Exposé-sondage

Août 2023

*Date limite de réception des commentaires :
le 1^{er} décembre 2023*

*Norme internationale d'assurance en matière de
durabilité*

Projet de Norme internationale
d'assurance en matière de
durabilité 5000

*Exigences générales relatives
aux missions d'assurance en
matière de durabilité*

et

Projet de modifications de
concordance et de modifications
corrélatives à apporter à d'autres
normes de l'IAASB

***Le présent exposé-sondage est censé être
lu conjointement avec les notes
explicatives publiées séparément.***

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

À propos de l'IAASB

Le présent document a été préparé et approuvé par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB). Il ne constitue pas une prise de position faisant autorité de l'IAASB, pas plus qu'il ne modifie les Normes internationales d'audit ou autres normes internationales publiées par l'IAASB, ne s'y ajoute ou ne les remplace.

L'IAASB a pour objectif de servir l'intérêt public en établissant des normes d'audit et d'assurance et d'autres normes connexes de grande qualité, de même qu'en facilitant la convergence des normes d'audit et d'assurance internationales et nationales, rehaussant ainsi la qualité et l'uniformité des pratiques et renforçant la confiance du public à l'égard de la profession d'audit et d'assurance partout dans le monde.

L'IAASB élabore des normes d'audit et d'assurance ainsi que des indications à l'usage de l'ensemble des professionnels comptables selon un processus partagé d'établissement des normes. Le Conseil de supervision de l'intérêt public (Public Interest Oversight Board – PIOB), qui supervise les activités de l'IAASB, et le Groupe consultatif (Consultative Advisory Group – CAG) de l'IAASB, qui fournit des conseils sur les questions d'intérêt public à prendre en compte dans l'élaboration des normes et des indications, participent tous deux à ce processus. L'IAASB dispose des structures et des processus nécessaires à l'exercice de ses activités grâce au concours de l'International Foundation for Ethics and Audit (IFEA).

Pour obtenir des renseignements sur les droits d'auteur, les marques de commerce et les permissions, veuillez consulter la [page 242](#).

APPEL À COMMENTAIRES

Le présent exposé-sondage, Projet de Norme internationale d'assurance en matière de durabilité 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*, a été élaboré et approuvé par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board® – IAASB®). Il doit être lu conjointement avec les notes explicatives qui l'accompagnent. L'exposé-sondage et les notes explicatives peuvent être téléchargés à partir du site [Web de l'IAASB](#) (voir la [page du projet](#)). La version approuvée du texte est la version anglaise.

Les propositions contenues dans le présent exposé-sondage peuvent être modifiées, à la lumière des commentaires reçus, avant la publication du texte définitif. **La date limite de réception des commentaires est le 1^{er} décembre 2023.** Vu l'échéancier accéléré pour la publication du texte définitif de la norme, aucune prolongation ne pourra être accordée.

Formulaire de réponse

Nous vous prions de soumettre vos commentaires par voie électronique au moyen du formulaire [ED-5000: Response Template](#). Celui-ci a été conçu pour qu'il soit plus facile de répondre aux questions de la **Section 2** des [notes explicatives](#). Pour en savoir plus sur ce formulaire, consultez la page 3 des notes explicatives.

SOMMAIRE DE L'EXPOSÉ-SONDAGE	
Projet de norme ISSA 5000, <i>Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité</i>	Pages 4 à 234
Modifications de concordance et modifications corrélatives	Pages 235 à 241

**PROJET DE NORME INTERNATIONALE D'ASSURANCE
EN MATIÈRE DE DURABILITÉ (ISSA) 5000,
EXIGENCES GÉNÉRALES RELATIVES AUX MISSIONS
D'ASSURANCE EN MATIÈRE DE DURABILITÉ**

(En vigueur pour les missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité communiquée,
selon le cas, pour les périodes ouvertes à compter du 15 [mois] [année],
ou au 15 [mois] [année] ou à une date ultérieure.)

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	1-6
Champ d'application de la présente norme ISSA	7-13
Date d'entrée en vigueur	14
Objectifs	15-16
Définitions	17
Exigences	
Réalisation d'une mission d'assurance conforme aux normes ISSA	18-24
Acceptation et maintien de la mission d'assurance	25-28
Gestion de la qualité au niveau du cabinet	29
Gestion de la qualité au niveau de la mission.....	30-58
Fraude et non-conformité aux textes légaux ou réglementaires.....	59-61
Communication avec la direction, les responsables de la gouvernance et d'autres personnes	62
Documentation	63-68
Conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance.....	69-77
Termes et conditions de la mission d'assurance	78-81
Éléments probants	82-87
Planification	88-93
Procédures relatives aux risques	94L-113
Réponses aux risques d'anomalies significatives	114L-136
Cumul et prise en considération des anomalies détectées	137-144
Appréciation de la description des critères applicables	145
Événements postérieurs	146-147
Déclarations écrites de la direction et des responsables de la gouvernance....	148-153
Autres informations	154-159

Établissement de la conclusion.....	160-167
Préparation du rapport de mission d'assurance	168-192

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Introduction.....	A1–A9
Champ d'application de la présente norme ISSA	A10–A12
Définitions.....	A13–A32
Réalisation d'une mission d'assurance conforme aux normes ISSA	A33–A43
Acceptation et maintien de la mission d'assurance	A44–A52
Gestion de la qualité au niveau du cabinet.....	A53–A58
Gestion de la qualité au niveau de la mission.....	A59–A130
Fraude et non-conformité aux textes légaux ou réglementaires.....	A131–A136
Communications avec la direction, les responsables de la gouvernance et d'autres personnes	A137–A140
Documentation	A141–A153
Conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance.....	A154–A202
Termes et conditions de la mission d'assurance	A203–A208
Éléments probants	A209–A258
Planification.....	A259–A285
Procédures relatives aux risques.....	A286–A357L
Réponses aux risques d'anomalies significatives.....	A358–A397
Cumul et prise en considération des anomalies détectées	A398–A423
Appréciation de la description des critères applicables	A424–A426
Événements postérieurs	A427–A430
Déclarations écrites de la direction et des responsables de la gouvernance	A431–A432
Autres informations	A433–A443
Établissement de la conclusion.....	A444–A462
Préparation du rapport de mission d'assurance	A463–A521
Annexe 1 : Questions relatives à la durabilité et information sur la durabilité	
Annexe 2 : Exemples de rapports de missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité	

Introduction

1. La présente Norme internationale d'assurance en matière de durabilité (ISSA) traite des missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité.
2. La présente norme ISSA s'applique à toutes les missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité, sauf lorsque le professionnel en exercice exprime une conclusion distincte à l'égard d'un bilan des gaz à effet de serre (GES). Dans ce dernier cas, la norme ISAE 3410¹ s'applique.
3. Dans la présente norme ISSA, on entend par « information sur la durabilité » l'information sur les questions relatives à la durabilité. Les informations fournies par l'entité sur ces questions peuvent porter sur divers sujets (comme le climat, les pratiques de travail ou la biodiversité) et aspects de ces sujets (tels que les possibilités et les risques, la gouvernance et les indicateurs, dont les indicateurs clés de performance). Il est possible que des textes légaux ou réglementaires ou des référentiels d'information sur la durabilité décrivent autrement ces questions, sujets ou aspects et fournissent des indications pouvant aider l'entité à déterminer l'information sur la durabilité qu'il convient de communiquer. (Réf. : par. A1, A15, A16, A32 et Annexe 1)
4. Le périmètre de la mission d'assurance peut inclure la totalité de l'information sur la durabilité que l'entité est censée communiquer ou seulement une partie de cette information. Par exemple, dans certains pays ou territoires, il se peut que les exigences des textes légaux ou réglementaires quant à l'assurance à obtenir à l'égard de l'information sur la durabilité d'une entité ne visent que les informations à fournir en lien avec les changements climatiques. Lorsque la mission d'assurance ne porte pas sur la totalité de l'information sur la durabilité, le terme « information sur la durabilité » s'entend de l'information faisant l'objet de la mission d'assurance. L'information sur la durabilité qui ne fait pas l'objet de la mission d'assurance, mais qui est incluse dans un ou plusieurs documents contenant l'information sur la durabilité sur laquelle porte la mission d'assurance ainsi que le rapport de mission d'assurance y afférent, fait partie des « autres informations », au sens de l'alinéa 17 ee). (Réf. : par. A2)
5. La présente norme ISSA repose sur les postulats suivants : (Réf. : par. A3)
 - a) les membres de l'équipe de mission et le responsable de la revue de la qualité de la mission (pour les missions qui en comptent un) sont soumis soit aux dispositions du *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA) en ce qui se rapporte aux missions d'assurance, soit à d'autres exigences professionnelles ou à des exigences légales ou réglementaires à tout le moins aussi rigoureuses ; (Réf. : par. A4, A5 et A44 à A49)
 - b) le professionnel en exercice qui réalise la mission est membre d'un cabinet soumis soit aux exigences de la norme ISQM 1², soit à d'autres exigences professionnelles ou à des exigences légales ou réglementaires concernant la responsabilité du cabinet

¹ Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3410, *Missions d'assurance relatives aux bilans des gaz à effet de serre*.

² Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes*.

à l'égard de son système de gestion de la qualité à tout le moins aussi rigoureuses que la norme ISQM 1. (Réf. : par. A6 à A9 et A53 à A58)

6. La gestion de la qualité au sein des cabinets qui réalisent des missions d'assurance ainsi que le respect des principes de déontologie, y compris les règles d'indépendance, sont largement considérés comme étant dans l'intérêt du public et font partie intégrante des missions d'assurance de grande qualité. Lorsqu'un professionnel en exercice réalise une mission d'assurance en matière de durabilité conformément à la présente norme ISSA et aux autres normes ISSA, il importe de garder à l'esprit que la présente norme ISSA comprend des exigences qui reposent sur les postulats énoncés au paragraphe 5. (Réf. : par. A6 à A9)

Champ d'application de la présente norme ISSA

7. La présente norme ISSA traite à la fois des missions d'assurance raisonnable et des missions d'assurance limitée. Sauf indication contraire, chacune des exigences de la présente norme ISSA s'applique aux missions d'assurance raisonnable comme aux missions d'assurance limitée. Le niveau d'assurance obtenu dans une mission d'assurance limitée étant moins élevé que celui obtenu dans une mission d'assurance raisonnable, les procédures que le professionnel en exercice met en œuvre lorsqu'il réalise une mission d'assurance limitée ont une nature et un calendrier différents par rapport à celles mises en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable, ainsi qu'une étendue moindre. (Réf. : par. A10)
8. La présente norme ISSA s'applique aux missions d'assurance portant sur tous les types d'information sur la durabilité, quelle que soit la manière dont cette information est présentée. Son applicabilité à l'information sur la durabilité qui comprend un bilan GES est traitée au paragraphe 2. (Réf. : par. A11 et A12)
9. Selon le *Cadre conceptuel international pour les missions d'assurance*, une mission d'assurance peut être une mission d'attestation ou une mission d'appréciation directe. La présente norme ISSA ne porte que sur les missions d'attestation. Par conséquent, lorsque les termes « mission d'assurance » et « mission » y sont employés, c'est pour désigner une mission d'attestation.

Lien avec la norme ISAE 3000 (révisée)³

10. La présente norme ISSA est une norme d'application générale qui comporte des exigences et des modalités d'application couvrant l'ensemble des éléments d'une mission d'assurance en matière de durabilité. Le professionnel en exercice n'est donc pas tenu d'appliquer aussi la norme ISAE 3000 (révisée) pour réaliser la mission.

Lien avec les états financiers audités

11. Il est possible que le référentiel d'information financière applicable exige la fourniture, dans les états financiers de l'entité, de certaines informations concernant les questions relatives à la durabilité. Lorsque de telles informations sont incluses dans des états financiers qui font

³ Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques*.

l'objet d'un audit, les Normes internationales d'audit s'appliquent.

12. L'information sur la durabilité peut aussi être présentée avec les états financiers audités de l'entité, par exemple dans le rapport annuel de l'entité ou dans un ou plusieurs documents distincts qui accompagnent ce rapport. Les états financiers audités sont alors considérés comme faisant partie des autres informations pour l'application de la présente norme ISSA.

Adaptabilité

13. La présente norme ISSA vise les missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité de toutes les entités, peu importe leur taille ou leur complexité. Cela dit, ses exigences sont censées être appliquées en fonction de la nature et des circonstances de la mission.

Date d'entrée en vigueur

14. La présente norme ISSA s'applique aux missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité communiquée, selon le cas :
 - a) pour les périodes ouvertes à compter du 15 [mois] [année] ;
 - b) au 15 [mois] [année] ou à une date ultérieure.

Objectifs

15. Dans une mission d'assurance en matière de durabilité, les objectifs du professionnel en exercice sont :
 - a) d'obtenir une assurance raisonnable ou limitée, selon le cas, quant à savoir si l'information sur la durabilité est exempte d'anomalies significatives ;
 - b) de formuler une conclusion sur cette information, dans un rapport écrit qui exprime une assurance raisonnable ou limitée, selon le cas, et qui décrit la base de cette conclusion ;
 - c) de communiquer plus amplement lorsque la présente norme ISSA ou toute autre norme ISSA pertinente l'exige.
16. Dans tous les cas où il est impossible d'obtenir une assurance raisonnable ou limitée, selon l'occurrence, et où l'expression d'une conclusion avec réserve dans le rapport de mission d'assurance du professionnel en exercice est insuffisante dans les circonstances pour faire rapport aux utilisateurs visés, la présente norme ISSA exige du professionnel en exercice qu'il formule une impossibilité d'exprimer une conclusion, ou qu'il démissionne, dans la mesure où il lui est possible de démissionner selon les textes légaux ou réglementaires applicables.

Définitions

17. Dans les normes ISSA, on entend par :
 - a) « procédures analytiques », les évaluations de l'information sur la durabilité qui repose sur l'analyse de corrélations plausibles entre des données aussi bien quantitatives que non quantitatives. Les procédures analytiques englobent également les investigations

nécessaires portant sur les variations ou les corrélations relevées qui sont incohérentes avec d'autres informations pertinentes ou qui s'écartent de façon importante des valeurs attendues ;

- b) « parties appropriées », la direction ou les responsables de la gouvernance, selon le cas, ou le donneur de mission (s'il ne s'agit pas de la direction ni des responsables de la gouvernance) ;
- c) « assertions », les affirmations de l'entité, explicites ou non, qui sous-tendent l'information sur la durabilité et auxquelles se réfère le professionnel en exercice pour examiner les différents types d'anomalies susceptibles de se produire ; (Réf. : par. A13)
- d) « mission d'assurance », une mission dans laquelle un professionnel en exercice cherche à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en vue d'exprimer une conclusion visant à accroître le niveau de confiance des utilisateurs visés quant à l'information sur la durabilité. Chaque mission d'assurance est :
 - i) soit une « mission d'assurance raisonnable », c'est-à-dire une mission d'assurance dans laquelle le professionnel en exercice ramène le risque de mission à un niveau suffisamment faible compte tenu des circonstances de la mission comme fondement à l'expression de sa conclusion. La conclusion du professionnel en exercice est alors formulée de manière à exprimer son opinion sur le résultat de la mesure ou de l'évaluation des questions relatives à la durabilité, y compris leur présentation et les informations fournies à leur sujet, au regard des critères applicables,
 - ii) soit une « mission d'assurance limitée », c'est-à-dire une mission d'assurance dans laquelle le professionnel en exercice ramène le risque de mission à un niveau acceptable compte tenu des circonstances de la mission, mais où ce risque est plus élevé que dans le cadre d'une mission d'assurance raisonnable comme fondement à l'expression d'une conclusion formulée de manière à indiquer si, à la lumière des procédures mises en œuvre et des éléments probants obtenus, le professionnel en exercice a pris connaissance d'un ou de plusieurs éléments qui le portent à croire que l'information sur la durabilité comporte des anomalies significatives. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre dans une mission d'assurance limitée sont moindres que dans une mission d'assurance raisonnable, mais sont planifiés de manière à obtenir un niveau d'assurance qui, selon le jugement professionnel du professionnel en exercice, est valable. Le niveau d'assurance obtenu par le professionnel en exercice est considéré comme valable s'il est probable qu'il accroîtra dans une mesure qui n'est pas manifestement sans conséquence la confiance des utilisateurs visés à l'égard de l'information sur la durabilité ;
- e) « compétences et techniques en matière d'assurance », les compétences et techniques en matière de planification, de collecte et d'évaluation des éléments probants, de communication et d'établissement de rapports, dont le professionnel en exercice fait preuve en assurance, et qui se distinguent de l'expertise liée aux questions relatives à la durabilité (ou à leur mesure ou leur évaluation) ;

- f) « mission d'attestation », une mission d'assurance dans laquelle une partie autre que le professionnel en exercice mesure ou évalue les questions relatives à la durabilité au regard des critères applicables ;
- g) « information comparative », l'information sur la durabilité présentée pour une ou plusieurs périodes précédentes ;
- h) « critères », les points de référence utilisés pour évaluer ou mesurer les questions relatives à la durabilité. Les « critères applicables » sont les critères utilisés pour la mission donnée. Il peut s'agir de critères d'un référentiel, de critères élaborés par l'entité, ou d'une combinaison des deux. Les critères d'un référentiel peuvent être des critères reposant sur le principe d'image fidèle ou des critères reposant sur l'obligation de conformité. (Réf. : par. A14 et A167)

Le terme « critères reposant sur le principe d'image fidèle » fait référence à un référentiel d'information sur la durabilité qui, tout en comportant des exigences auxquelles il est obligatoire de se conformer : (Réf. : par. A454 et A455)

- i) soit reconnaît explicitement ou implicitement que, pour que l'information sur la durabilité donne une image fidèle, il peut être nécessaire que la direction fournisse des informations qui vont au-delà de celles qui sont expressément exigées par le référentiel,
- ii) soit reconnaît explicitement qu'il peut être nécessaire que la direction déroge à une exigence du référentiel pour que l'information sur la durabilité donne une image fidèle. De telles dérogations sont censées n'être nécessaires que dans des situations exceptionnelles.

Le terme « critères reposant sur l'obligation de conformité » fait référence à un référentiel d'information sur la durabilité qui comporte des exigences auxquelles il est obligatoire de se conformer, mais qui ne reconnaît pas les possibilités définies en h)i) et en h)ii) ci-dessus ;

- i) « information fournie » ou « information à fournir » (selon le contexte), un élément d'information sur la durabilité spécifique qui concerne un aspect d'un sujet en particulier ; (Réf. : par. A15 et A16)
- j) « circonstances de la mission », la situation d'ensemble caractérisant la mission d'assurance donnée, ce qui comprend : les termes et conditions de la mission ; le périmètre de la mission et le fait qu'il s'agit d'une mission d'assurance raisonnable ou d'une mission d'assurance limitée ; les caractéristiques des questions relatives à la durabilité ; les critères applicables ; les besoins d'information des utilisateurs visés ; les caractéristiques pertinentes de l'entité et du périmètre de l'information qu'elle communique ; les caractéristiques de la direction de l'entité et des responsables de la gouvernance ; et d'autres éléments susceptibles d'avoir une incidence importante sur la mission ;
- k) « responsable de la mission », l'associé, ou une autre personne, désigné par le cabinet comme responsable de la mission et de sa réalisation, ainsi que du rapport de mission d'assurance délivré au nom du cabinet, et qui, le cas échéant, a obtenu l'autorisation requise d'une instance professionnelle, légale ou réglementaire. Le

terme « responsable de la mission » doit être interprété comme s'entendant des termes équivalents dans le secteur public lorsque le contexte s'y prête ; (Réf. : par. A17 et A18)

- l) « risque de mission », le risque que le professionnel en exercice tire une conclusion inappropriée lorsque l'information sur la durabilité comporte des anomalies significatives ; (Réf. : par. A19 à A21R)
- m) « donneur de mission », la partie ou les parties — direction, responsables de la gouvernance ou autres — qui font appel au professionnel en exercice pour réaliser la mission d'assurance ;
- n) « revue de la qualité de la mission », une évaluation objective, réalisée par le responsable de la revue de la qualité de la mission et achevée au plus tard à la date du rapport de mission d'assurance, des jugements importants portés par l'équipe de mission et des conclusions tirées à leur sujet ;
- o) « responsable de la revue de la qualité de la mission », un associé, ou une autre personne au sein du cabinet ou à l'externe, désigné par le cabinet pour réaliser la revue de la qualité de la mission ;
- p) « équipe de mission », le responsable de la mission et les autres membres du cabinet réalisant la mission, ainsi que toutes les autres personnes qui mettent en œuvre des procédures au cours de la mission, à l'exception des experts externes choisis par le professionnel en exercice ; (Réf. : par. A22)
- q) « entité », l'entité juridique ou économique, ou une partie identifiable de celle-ci, ou la combinaison d'entités juridiques ou autres ou de parties de celles-ci auxquelles se rattache l'information sur la durabilité ; (Réf. : par. A23)
- r) « éléments probants », les informations qui ont fait l'objet de procédures et sur lesquelles s'appuie le professionnel en exercice pour parvenir aux conclusions servant de fondement à sa conclusion et à son rapport de mission d'assurance. Le caractère suffisant s'entend de la dimension quantitative des éléments probants. Le caractère approprié s'entend de la dimension qualitative des éléments probants ;
- s) « cabinet », un professionnel exerçant à titre individuel, une société de personnes ou une société de capitaux ou autre entité regroupant des professionnels en exercice. Le terme « cabinet » doit être interprété comme s'entendant des termes équivalents dans le secteur public lorsque le contexte s'y prête ; (Réf. : par. A24)
- t) « fraude », un acte intentionnel commis par une ou plusieurs personnes parmi les membres de la direction, les responsables de la gouvernance, les employés ou des tiers, impliquant le recours à des manœuvres trompeuses dans le but d'obtenir un avantage indu ou illégal ;
- u) « procédures complémentaires », les procédures, dont les tests des contrôles et les procédures de corroboration, mises en œuvre en réponse à l'identification des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) ou à l'évaluation des risques d'anomalies significatives (assurance raisonnable) ;

- v) « informations financières historiques », des informations relatives à une entité particulière, exprimées en termes financiers, provenant essentiellement du système comptable de l'entité et ayant trait à des événements économiques survenus au cours de périodes écoulées ou à des conditions ou circonstances économiques constatées à des moments dans le passé ;
- w) « utilisateurs visés », les personnes, organisations ou groupes de personnes ou d'organisations, qui, selon le professionnel en exercice, utiliseront le rapport de mission d'assurance en matière de durabilité. Dans certains cas, il peut y avoir des utilisateurs visés autres que ceux auxquels ce rapport est adressé ; (Réf. : par. A25 à A27)
- x) « fonction d'audit interne », une fonction qui, au sein d'une entité, mène des activités d'assurance et de services-conseils conçues pour évaluer et améliorer l'efficacité des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle interne de l'entité ;
- y) « direction », la ou les personnes qui sont à la tête d'une entité et qui ont la responsabilité de la gestion de ses activités. Dans certaines entités de certains pays ou territoires, la direction comprend tout ou partie des responsables de la gouvernance, par exemple les administrateurs-dirigeants d'un conseil de gouvernance qui participent à la gestion de l'entité, ou un propriétaire-dirigeant ;
- z) « expert choisi par la direction » [ou « expert de son choix » lorsque le contexte est clair], une personne physique ou une organisation possédant une expertise dans un domaine autre que l'expression d'assurance et dont les travaux dans ce domaine sont utilisés par l'entité afin de l'aider dans la préparation de l'information sur la durabilité ;
- aa) « anomalie », un écart entre les informations fournies et la mesure ou l'évaluation appropriée des questions relatives à la durabilité au regard des critères applicables. Les anomalies peuvent résulter d'erreurs ou de fraudes, peuvent être de nature qualitative ou quantitative, et comprennent les omissions ainsi que les informations qui occultent les informations fournies ; (Réf. : par. A28)
- bb) « anomalie dans les autres informations », le fait, pour les autres informations, d'être incorrectement formulées ou autrement trompeuses (y compris parce que des informations nécessaires pour bien comprendre un élément communiqué dans les autres informations sont omises ou occultées) ;
- cc) « réseau », une vaste structure qui, à la fois :
 - i) poursuit un objectif de coopération,
 - ii) a clairement pour but le partage des profits ou des coûts, ou se caractérise par une unicité de propriété, de contrôle ou de gestion, par des politiques ou procédures de gestion de la qualité communes, par une stratégie d'entreprise commune, par l'utilisation d'une marque unique ou par le partage d'une part considérable des ressources professionnelles ;
- dd) « cabinet membre du réseau », un cabinet ou une entité appartenant au réseau du cabinet ;

- ee) « autres informations », les informations qui ne font pas l'objet de la mission d'assurance, mais qui sont incluses dans un ou plusieurs documents contenant l'information sur la durabilité sur laquelle porte la mission d'assurance ainsi que le rapport de mission d'assurance y afférent ;
- ff) « associé », toute personne ayant autorité pour engager le cabinet en ce qui concerne la réalisation d'une mission de services professionnels ; (Réf. : par. A29)
- gg) « seuil de signification pour les travaux », la ou les valeurs numériques que le professionnel en exercice établit en deçà de la ou des valeurs numériques considérées comme significatives pour une information à fournir qui est de nature quantitative, afin de ramener à un niveau suffisamment faible la probabilité que le total des anomalies non corrigées et non détectées que comporte cette information soit significatif ;
- hh) « membres du cabinet », les associés et le personnel professionnel du cabinet ;
- ii) « professionnel en exercice », la ou les personnes réalisant la mission (généralement le responsable de la mission ou d'autres membres de l'équipe de mission ou encore, le cas échéant, le cabinet). Lorsque la présente norme ISSA vise expressément à ce que ce soit le responsable de la mission qui réponde à une exigence ou qui s'acquitte d'une responsabilité, elle utilise le terme « responsable de la mission » et non celui de « professionnel en exercice » ;
- jj) « expert choisi par le professionnel en exercice », une personne physique ou une organisation possédant une expertise dans un domaine autre que l'expression d'assurance et dont les travaux dans ce domaine sont utilisés par le professionnel en exercice afin d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés. Il peut s'agir d'un expert interne (soit un associé ou un membre du personnel professionnel, y compris du personnel professionnel temporaire, du cabinet du professionnel en exercice ou d'un autre cabinet membre du réseau) ou d'un expert externe ;
- kk) « jugement professionnel », la mise en œuvre, par le professionnel en exercice, des aspects pertinents de sa formation, de ses connaissances et de son expérience dans le cadre fixé par les normes d'assurance et de déontologie, pour prendre des décisions éclairées sur la ligne de conduite appropriée à adopter dans les circonstances de la mission en cours ;
- ll) « esprit critique », l'attitude qui implique de faire preuve de scepticisme, d'être attentif aux états de fait pouvant éventuellement dénoter des anomalies, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de n'accepter aucun élément probant sans s'interroger d'abord sur sa valeur ;
- mm) « normes professionnelles », les Normes internationales d'assurance en matière de durabilité (ISSA) et les règles de déontologie pertinentes ;
- nn) « règles de déontologie pertinentes », les principes de l'éthique professionnelle et les règles de déontologie qui s'appliquent aux professionnels en exercice lors de la réalisation de missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité. Dans le cas des professionnels comptables, les règles de déontologie pertinentes comprennent habituellement, d'une part, les dispositions du *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales*

d'indépendance) du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA) relatives aux missions d'assurance et, d'autre part, des exigences plus strictes propres à chaque pays ou territoire. S'agissant d'autres professionnels en exercice qui ne sont pas des professionnels comptables, les règles de déontologie pertinentes comprennent les règles de déontologie — prévues par les textes légaux ou réglementaires pertinents ou par des exigences professionnelles pertinentes — qui se rapportent aux missions d'assurance et qui sont à tout le moins aussi rigoureuses que le Code de l'IESBA ;

- oo) « périmètre de l'information », les activités, aspects du fonctionnement ou de l'exploitation, relations ou ressources à inclure dans l'information sur la durabilité de l'entité, selon les critères applicables ; (Réf. : par. A30 et A31)
- pp) « risque d'anomalies significatives », le risque que l'information sur la durabilité comporte des anomalies significatives avant la mission ;
- qq) « procédures relatives aux risques », les procédures dont la conception et la mise en œuvre visent :
 - i) dans une mission d'assurance limitée, l'identification des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs,
 - ii) dans une mission d'assurance raisonnable, l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs ;
- rr) « personnel professionnel », les professionnels, autres que les associés, y compris les experts employés par le cabinet ;
- ss) « procédures de corroboration », les procédures conçues pour détecter des anomalies significatives. Les procédures de corroboration comprennent des tests de détail et des procédures analytiques de corroboration ;
- tt) « compétence en durabilité », la compétence en ce qui concerne les questions relatives à la durabilité qui font l'objet de la mission d'assurance en matière de durabilité et la mesure ou l'évaluation de ces questions ;
- uu) « information sur la durabilité », l'information sur les questions relatives à la durabilité. L'information sur la durabilité est le résultat de la mesure ou de l'évaluation de questions relatives à la durabilité au regard des critères applicables. Elle est l'équivalent, dans les normes ISSA, de l'« information sur l'objet considéré » à laquelle font référence d'autres normes d'assurance de l'IAASB ; (Réf. : par. A32)
- vv) « questions relatives à la durabilité », les questions environnementales, sociales, économiques et culturelles, y compris :
 - i) les incidences des activités, produits et services de l'entité sur l'environnement, la société, l'économie ou la culture, ou les incidences sur l'entité,
 - ii) les politiques, la performance, les plans, les objectifs et la gouvernance de l'entité en ce qui concerne ces questions.

Les questions relatives à la durabilité qui sont mesurées ou évaluées au regard des critères applicables sont l'équivalent, dans les normes ISSA, de l'« objet considéré » auquel font référence d'autres normes d'assurance de l'IAASB ;

- ww) « système de contrôle interne », le système dont la conception, la mise en place et le maintien sont assurés par les responsables de la gouvernance, la direction et d'autres membres du personnel de l'entité et dont l'objet est de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entité en ce qui concerne la durabilité de ses activités, la fiabilité de l'information qu'elle communique au sujet de la durabilité, l'efficacité et l'efficience de ses activités et la conformité aux textes légaux et réglementaires applicables en lien avec les questions relatives à la durabilité. Le terme « contrôles » désigne quant à lui les politiques et procédures qu'établit l'entité pour atteindre les objectifs de contrôle de la direction et des responsables de la gouvernance se rapportant à une ou à plusieurs composantes du système de contrôle interne ;
- xx) « responsables de la gouvernance », la ou les personnes physiques ou morales (par exemple une personne morale agissant comme fiduciaire) ayant la responsabilité de surveiller l'orientation stratégique de l'entité et l'exécution de ses obligations en matière de reddition de comptes. Cette responsabilité s'étend à la surveillance du processus d'information sur la durabilité. Dans certaines entités de certains pays ou territoires, les responsables de la gouvernance peuvent comprendre des cadres dirigeants, par exemple les administrateurs-dirigeants d'un conseil de gouvernance d'une entité du secteur privé ou public qui participent à la gestion de l'entité, ou un propriétaire-dirigeant ;
- yy) « anomalies non corrigées », les anomalies dont le professionnel en exercice a fait le cumul au cours de la mission d'assurance et qui n'ont pas été corrigées.

Exigences

Réalisation d'une mission d'assurance conforme aux normes ISSA

Respect des normes pertinentes eu égard à la mission

- 18. Le professionnel en exercice doit se conformer à la présente norme ISSA et à toute autre norme ISSA qui est pertinente eu égard à la mission.
- 19. Le professionnel en exercice ne doit pas déclarer être en conformité avec la présente norme ISSA (ou avec toute autre) sans s'être conformé aux exigences de la présente norme ISSA et de toutes les autres normes ISSA pertinentes eu égard à la mission. (Réf. : par. A33 et A34)

Texte d'une norme ISSA

20. Le professionnel en exercice doit comprendre le texte d'une norme ISSA dans son intégralité, y compris les modalités d'application et autres commentaires explicatifs, pour en comprendre l'objectif et en appliquer les exigences correctement. (Réf. : par. A35 à A40)

Conformité aux exigences pertinentes (Réf. : par. A41 et A42)

21. Le professionnel en exercice doit se conformer à chacune des exigences de la présente norme ISSA et de toute autre norme ISSA qui est pertinente, à moins que, dans les circonstances de la mission d'assurance, une exigence ne soit pas pertinente du fait que son application est conditionnelle et que la condition n'est pas remplie. Les exigences qui ne s'appliquent qu'aux missions d'assurance limitée ou d'assurance raisonnable sont désignées par la lettre « L » (assurance limitée) ou la lettre « R » (assurance raisonnable) figurant après le numéro du paragraphe. Celles qui s'appliquent aux deux types, c'est-à-dire aux missions d'assurance limitée et d'assurance raisonnable, mais de manière différente, sont présentées en colonnes et désignées par la lettre « L » (assurance limitée) ou la lettre « R » (assurance raisonnable).
22. Dans des situations exceptionnelles, le professionnel en exercice peut juger nécessaire de déroger à une exigence pertinente d'une norme ISSA. Il doit alors mettre en œuvre des procédures de remplacement pour atteindre l'objectif de cette exigence. Les seuls cas où il est prévu que le professionnel en exercice pourrait avoir à déroger à une exigence pertinente sont ceux où une disposition exige la mise en œuvre d'une procédure précise alors que, dans les circonstances propres à la mission d'assurance, cette procédure serait inefficace pour atteindre l'objectif de l'exigence.

Documentation à constituer concernant une dérogation à une exigence pertinente

23. Lorsque, dans des circonstances exceptionnelles, le professionnel en exercice juge nécessaire de déroger à une exigence pertinente de la présente norme ISSA ou de toute autre norme ISSA, il doit indiquer dans son dossier comment les procédures de remplacement mises en œuvre ont permis d'atteindre l'objectif visé par l'exigence et les raisons de la dérogation à celle-ci. (Réf. : par. A43)

Incapacité d'atteindre un objectif

24. Lorsqu'un objectif particulier de la présente norme ISSA ou de toute autre norme ISSA qui est pertinente eu égard à la mission ne peut être atteint, le professionnel en exercice doit évaluer si cela l'oblige à exprimer une conclusion modifiée ou à démissionner (lorsqu'il lui est possible de démissionner selon les textes légaux ou réglementaires). L'incapacité d'atteindre un objectif de la présente norme ISSA ou de toute autre norme ISSA qui est pertinente constitue une question importante qu'il faut consigner en dossier conformément au paragraphe 63.

Acceptation et maintien de la mission d'assurance

25. Le professionnel en exercice ne doit accepter ou maintenir une mission que lorsque les conditions suivantes sont réunies :
- a) il n'a aucun motif de croire que les règles de déontologie pertinentes, y compris celles

- qui ont trait à l'indépendance, ne seront pas respectées ; (Réf. : par. A44 à A49)
- b) il s'est assuré que les personnes qui réaliseront la mission ont collectivement la compétence et les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour réaliser la mission ;
 - c) les modalités selon lesquelles la mission sera réalisée ont été convenues, ce qui nécessite :
 - i) d'avoir déterminé que les conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance étaient réunies (voir également les paragraphes 69 et 70),
 - ii) d'avoir confirmé l'existence d'un commun accord entre le professionnel en exercice et le donneur de mission sur les termes et conditions de la mission, y compris les responsabilités du professionnel en exercice en matière de rapport.
26. Si le donneur de mission impose, dans les termes et conditions d'une mission envisagée, une limitation de l'étendue des travaux qui est de nature à amener le professionnel en exercice à conclure qu'il lui sera impossible d'exprimer une conclusion sur l'information sur la durabilité, celui-ci ne doit pas accepter cette mission à titre de mission d'assurance, à moins que les textes légaux ou réglementaires ne l'y obligent.
27. Le responsable de la mission doit s'assurer que les politiques et procédures appropriées concernant l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions d'assurance ont été suivies, et que les conclusions auxquelles elles ont abouti sont appropriées quant à l'acceptation de la mission conformément au paragraphe 25. (Réf. : par. A50 à A52)
28. Lorsque le responsable de la mission prend connaissance d'une information qui aurait pu conduire le cabinet à refuser la mission si cette information avait été connue avant la décision d'accepter ou de maintenir la relation client ou la mission spécifique, il doit la communiquer sans délai au cabinet afin que ce dernier et lui-même puissent prendre les mesures nécessaires.

Gestion de la qualité au niveau du cabinet

29. Le responsable de la mission doit être membre d'un cabinet qui applique soit les normes ISQM, soit d'autres exigences professionnelles ou des exigences légales ou réglementaires à tout le moins aussi rigoureuses que les normes ISQM. (Réf. : par. A53 à A58)

Gestion de la qualité au niveau de la mission

Responsabilité globale de la gestion et de l'atteinte de la qualité de la mission

30. Le responsable de la mission doit assumer la responsabilité globale de la gestion et de l'atteinte de la qualité de la mission et s'assurer que sa participation est suffisante et appropriée tout au long de la mission afin d'être en mesure d'établir si les jugements importants portés, et les conclusions tirées, conviennent à la nature et aux circonstances de la mission. (Réf. : par. A59 à A63)
31. S'il confie la conception et la mise en œuvre de procédures, l'exécution de tâches ou la prise de mesures relatives à une exigence de la présente norme ISSA à d'autres membres de l'équipe de mission pour l'aider à se conformer aux exigences de la présente norme ISSA,

le responsable de la mission doit néanmoins assumer la responsabilité globale de la gestion et de l'atteinte de la qualité de la mission, et ce, en assurant la direction et la supervision de ces membres de l'équipe de mission, ainsi que la revue de leurs travaux. (Réf. : par. A60 et A64)

Caractéristiques du responsable de la mission

32. Le responsable de la mission doit posséder : (Réf. : par. A65 à A67)
- a) la compétence et les capacités, plus précisément en ce qui a trait aux compétences et aux techniques en matière d'assurance, qui sont le fruit d'une formation solide et d'une expérience pratique ;
 - b) une compréhension des règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, qui s'appliquent compte tenu de la nature et des circonstances de la mission d'assurance ;
 - c) une compétence en durabilité suffisante pour assumer la responsabilité des conclusions tirées à l'égard de la mission.

Règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance

33. Le professionnel en exercice doit se conformer aux règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, qui s'appliquent compte tenu de la nature et des circonstances de la mission d'assurance. (Réf. : par. A44 à A49)
34. Le responsable de la mission doit assumer la responsabilité de veiller à ce que les autres membres de l'équipe de mission aient été informés des règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent compte tenu de la nature et des circonstances de la mission, ainsi que des politiques ou des procédures connexes du cabinet, notamment en ce qui concerne : (Réf. : par. A68 et A69)
- a) l'identification et l'évaluation des menaces pour la conformité aux règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, et les réponses à ces menaces ;
 - b) les circonstances pouvant entraîner un manquement aux règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, et les responsabilités qui incombent aux membres de l'équipe de mission lorsqu'ils prennent connaissance de manquements ;
 - c) les responsabilités qui incombent aux membres de l'équipe de mission lorsqu'ils prennent connaissance de cas de non-conformité de l'entité aux textes légaux et réglementaires.
35. Si le responsable de la mission prend connaissance de faits qui indiquent l'existence d'une menace pour la conformité aux règles de déontologie pertinentes, il doit évaluer cette menace dans le cadre de la conformité aux politiques ou aux procédures du cabinet, à l'aide des informations pertinentes provenant du cabinet, de l'équipe de mission ou d'autres sources, et prendre les mesures appropriées. (Réf. : par. A69 et A70)
36. Tout au long de la mission, le responsable de la mission doit demeurer attentif, en ayant recours à l'observation et à des demandes d'informations si nécessaire, aux signes de

manquement des membres de l'équipe de mission aux règles de déontologie pertinentes. Si le responsable de la mission prend connaissance, par le système de gestion de la qualité du cabinet ou autrement, de faits indiquant que des membres de l'équipe de mission ont manqué aux règles de déontologie pertinentes, il doit, en collaboration avec d'autres personnes au sein du cabinet, déterminer les mesures appropriées à prendre. (Réf. : par. A70)

Compétences et techniques en matière d'assurance, esprit critique et jugement professionnel

37. L'application des compétences et techniques en matière d'assurance par le professionnel en exercice aux fins de la mission doit constituer un processus itératif et systématique.
38. Le professionnel en exercice doit faire preuve d'esprit critique lorsqu'il planifie et réalise une mission, en étant conscient que certaines situations peuvent conduire à des anomalies significatives dans l'information sur la durabilité. (Réf. : par. A71 à A76)
39. Le professionnel en exercice doit exercer son jugement professionnel lorsqu'il planifie et réalise la mission d'assurance, y compris lorsqu'il détermine la nature, le calendrier et l'étendue des procédures à mettre en œuvre. (Réf. : par. A77 à A79)

Ressources affectées à la mission

40. Le responsable de la mission doit déterminer que des ressources suffisantes et appropriées sont affectées à la mission ou mises à la disposition de l'équipe de mission en temps opportun, compte tenu de la nature et des circonstances de la mission, des politiques ou procédures du cabinet et de tout changement pouvant survenir au cours de celle-ci. (Réf. : par. A80 et A81)
41. Le responsable de la mission doit déterminer que les membres de l'équipe de mission ainsi que les experts externes choisis par le professionnel en exercice ont collectivement la compétence en durabilité ainsi que la compétence et les capacités appropriées, plus précisément en ce qui a trait aux compétences et techniques en matière d'assurance, et suffisamment de temps pour réaliser la mission. (Réf. : par. A82 à A86)
42. Lorsque le professionnel en exercice a l'intention d'utiliser les travaux d'un expert externe de son choix ou les travaux d'un cabinet autre que le sien, le responsable de la mission doit déterminer si le professionnel en exercice sera à même de participer de manière suffisante et appropriée à ces travaux. (Réf. : par. A87 à A91)
43. Si, après s'être conformé aux exigences des paragraphes 40 à 42, le responsable de la mission conclut que les ressources affectées à la mission ou mises à la disposition de l'équipe de mission sont insuffisantes ou inappropriées dans les circonstances de la mission, il doit prendre les mesures qu'il juge adéquates, notamment communiquer avec les personnes concernées au sein du cabinet pour faire valoir la nécessité d'affecter à la mission ou de mettre à la disposition de l'équipe de mission des ressources additionnelles ou de remplacement. (Réf. : par. A92 à A94)
44. Le responsable de la mission doit assumer la responsabilité d'utiliser adéquatement les ressources affectées à la mission ou mises à la disposition de l'équipe de mission, en tenant compte de la nature et des circonstances de la mission. (Réf. : par. A95)

Direction, supervision et revue

45. Le responsable de la mission doit assumer la responsabilité de la direction et de la supervision des membres de l'équipe de mission, ainsi que de la revue de leurs travaux. (Réf. : par. A96 à A101)
46. Le responsable de la mission doit déterminer que, en ce qui concerne leur nature, leur calendrier et leur étendue, la direction, la supervision et la revue : (Réf. : par. A102 et A103)
 - a) sont planifiées et exercées ou réalisées conformément aux politiques ou aux procédures du cabinet, aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ;
 - b) tiennent compte de la nature et des circonstances de la mission ainsi que des ressources affectées à la mission ou mises à la disposition de l'équipe de mission par le cabinet.
47. Le responsable de la mission doit passer en revue la documentation de la mission à divers moments opportuns au cours de la mission, notamment la documentation se rapportant aux éléments suivants : (Réf. : par. A104 à A106 et A144)
 - a) les questions importantes ;
 - b) les jugements importants, y compris ceux qui concernent les points délicats ou litigieux relevés pendant la mission, et les conclusions tirées ;
 - c) les autres questions qui, selon le jugement professionnel du responsable de la mission, sont pertinentes au regard de ses responsabilités.
48. Le responsable de la mission doit passer en revue les communications écrites officielles destinées à la direction, aux responsables de la gouvernance ou aux autorités de réglementation avant qu'elles ne soient transmises. (Réf. : par. A107)

Utilisation des travaux d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice

49. Lorsqu'il prévoit d'utiliser les travaux d'un expert externe de son choix, le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A108 à A110)
 - a) évaluer si, par rapport aux besoins du professionnel en exercice, l'expert possède la compétence, les capacités et l'objectivité nécessaires ; (Réf. : par. A111 et A112)
 - b) procéder, lors de l'évaluation de l'objectivité, à des demandes d'informations concernant les intérêts ou relations pouvant poser une menace pour l'objectivité de l'expert ; (Réf. : par. A113)
 - c) acquérir une compréhension suffisante du domaine d'expertise de l'expert pour pouvoir déterminer la nature, l'étendue et les objectifs des travaux de l'expert par rapport aux besoins du professionnel en exercice ; (Réf. : par. A114)
 - d) s'entendre avec l'expert sur la nature, l'étendue et les objectifs des travaux de ce dernier ; (Réf. : par. A114 et A115)
 - e) évaluer le caractère adéquat des travaux de l'expert par rapport aux besoins du professionnel en exercice. (Réf. : par. A116)

50. Si le professionnel en exercice détermine que les travaux de l'expert externe ne sont pas adéquats par rapport à ses besoins, il doit :
- a) ou bien s'entendre avec l'expert sur la nature et l'étendue des travaux complémentaires devant être réalisés ;
 - b) ou bien mettre en œuvre des procédures supplémentaires adéquates dans les circonstances.

Utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice

51. Lorsqu'il a l'intention d'utiliser les travaux d'un autre professionnel en exercice, le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A117 et A118)
- a) évaluer si cet autre professionnel en exercice est indépendant et possède la compétence et les capacités nécessaires par rapport aux besoins du professionnel en exercice ; (Réf. : par. A119 et A120)
 - b) procéder, lors de l'évaluation de l'indépendance de cet autre professionnel en exercice, à des demandes d'informations auprès de celui-ci concernant les menaces pour la conformité aux règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance ;
 - c) évaluer si la nature, l'étendue et les objectifs des travaux de cet autre professionnel en exercice conviennent aux besoins du professionnel en exercice ; (Réf. : par. A121)
 - d) déterminer si les travaux de cet autre professionnel en exercice sont adéquats par rapport aux besoins du professionnel en exercice.
52. Pour procéder à la détermination exigée par l'alinéa 51 d), le professionnel en exercice doit communiquer, dans la mesure nécessaire selon les circonstances, avec l'autre professionnel en exercice au sujet des constatations découlant des travaux de ce dernier. (Réf. : par. A122)
53. S'il a communiqué avec un autre professionnel en exercice, en application du paragraphe 52, le professionnel en exercice doit évaluer si les communications conviennent à ses besoins. Dans la négative, il doit prendre en considération les incidences sur la mission. (Réf. : par. A123)
54. Le professionnel en exercice doit déterminer si — et, le cas échéant, dans quelle mesure — il est nécessaire de passer en revue des éléments additionnels de la documentation relative aux travaux effectués par l'autre professionnel en exercice. (Réf. : par. A124)

Utilisation des travaux de la fonction d'audit interne

55. Lorsqu'il prévoit d'utiliser les travaux de la fonction d'audit interne, le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A126 à A128)
- a) évaluer la mesure dans laquelle le statut de la fonction d'audit interne dans l'organisation ainsi que les politiques et procédures pertinentes favorisent l'objectivité des auditeurs internes ;
 - b) évaluer le niveau de compétence de la fonction d'audit interne, notamment en ce qui concerne les questions relatives à la durabilité et les critères applicables ;

- c) évaluer le caractère systématique et rigoureux de la démarche adoptée par la fonction d'audit interne, y compris le système de contrôle qualité ;
- d) déterminer s'il convient d'utiliser des travaux spécifiques effectués par la fonction d'audit interne et dans quelle mesure ;
- e) déterminer si les travaux sont adéquats par rapport aux besoins du professionnel en exercice.

Consultation

56. Le responsable de la mission doit assumer la responsabilité de veiller à ce que l'équipe de mission procède à des consultations sur :
- a) les points délicats ou litigieux, ainsi que ceux au sujet desquels les politiques ou procédures du cabinet exigent une consultation ;
 - b) les autres points qui, selon le jugement professionnel du responsable de la mission, nécessitent une consultation.

Revue de la qualité de la mission

57. Dans le cas des missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission est requise selon la norme ISQM 1⁴ ou les politiques ou procédures du cabinet, le responsable de la mission doit s'entretenir avec le responsable de la revue de la qualité de la mission des questions importantes relevées et des jugements importants portés au cours de la mission, y compris ceux identifiés lors de la revue de la qualité de la mission.

Suivi et prise de mesures correctives

58. Le responsable de la mission doit : (Réf. : par. A129 et A130)
- a) examiner les informations tirées du processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet, telles qu'elles ont été communiquées par celui-ci, dont, le cas échéant, les informations tirées du processus de suivi et de prise de mesures correctives du réseau et des autres cabinets membres du réseau ;
 - b) déterminer si ces informations peuvent avoir une incidence sur la mission et, le cas échéant, prendre les mesures appropriées.

⁴ Norme ISQM 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes.*

Fraude et non-conformité aux textes légaux ou réglementaires

59. Le professionnel en exercice doit faire preuve d'esprit critique tout au long de la mission, en étant conscient de l'existence possible d'une anomalie significative résultant d'une fraude, nonobstant le jugement que son expérience passée auprès de l'entité l'a amené à porter sur l'honnêteté et l'intégrité de la direction et des responsables de la gouvernance. (Réf. : par. A131)
60. Le professionnel en exercice doit demeurer attentif à la possibilité que les procédures mises en œuvre au cours de la mission puissent l'amener à relever des cas avérés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux et réglementaires. (Réf. : par. A132 à A136)
61. En l'absence de cas de non-conformité identifiés ou suspectés, le professionnel en exercice n'est pas tenu de mettre en œuvre d'autres procédures que celles énoncées aux paragraphes 60 et 101 pour ce qui concerne la conformité de l'entité aux textes légaux et réglementaires.

Communication avec la direction, les responsables de la gouvernance et d'autres parties

62. Le professionnel en exercice doit déterminer si, selon les termes et conditions et les autres circonstances de la mission, il a relevé des questions importantes à communiquer à la direction, aux responsables de la gouvernance ou à d'autres parties. (Réf. : par. A137 à A140)

Documentation

Exigences générales de documentation

Forme, contenu et étendue de la documentation de la mission

63. Le professionnel en exercice doit constituer sans délai indu la documentation de la mission afin de disposer, pour étayer son rapport de mission d'assurance, d'un dossier suffisant et approprié permettant à un professionnel en exercice expérimenté en matière d'assurance en durabilité et n'ayant pas participé à la mission de connaître : (Réf. : par. A141 à A143)
 - a) la nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre afin de se conformer à la présente norme ISSA, aux autres normes ISSA pertinentes, et aux exigences légales et réglementaires applicables ;
 - b) les résultats des procédures mises en œuvre et les éléments probants obtenus ;
 - c) les questions importantes apparues au cours de la mission d'assurance, les conclusions dégagées à leur sujet, et les jugements professionnels importants qu'il a fallu porter pour tirer ces conclusions. (Réf. : par. A144 à A146)
64. Dans la documentation concernant la nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre, le professionnel en exercice doit consigner : (Réf. : par. A147 et A148)
 - a) les caractéristiques distinctives des éléments spécifiques testés ;
 - b) qui a effectué les travaux de la mission d'assurance et à quelle date ils ont été achevés ;
 - c) qui a passé en revue les travaux effectués dans le cadre de la mission d'assurance,

ainsi que la date et l'étendue de cette revue.

65. La documentation de la mission doit également comprendre les entretiens avec la direction, les responsables de la gouvernance et d'autres personnes sur les questions importantes, notamment la nature de ces questions, le moment des entretiens et avec qui ces entretiens ont été tenus. (Réf. : par. A149)

Constitution du dossier de mission définitif

66. Le professionnel en exercice doit rassembler la documentation dans un dossier de mission et achever le processus administratif de mise en forme du dossier de mission définitif sans délai indu après la date de son rapport de mission d'assurance. Une fois le dossier de mission définitif constitué, le professionnel en exercice ne doit supprimer ou retirer aucun élément de documentation, quelle qu'en soit la nature, avant la fin du délai de conservation prescrit. (Réf. : par. A150 à A152)
67. Lorsque, dans des circonstances autres que celles décrites au paragraphe 192, le professionnel en exercice estime nécessaire d'apporter des modifications ou des compléments d'information à la documentation de la mission après la constitution du dossier de mission définitif, il doit, indépendamment de la nature des modifications ou des compléments d'information, consigner dans son dossier :
- a) les raisons précises pour lesquelles ils ont été apportés ;
 - b) quand et par qui ils ont été apportés et passés en revue.

Documentation liée à la gestion de la qualité

68. Le professionnel en exercice doit consigner dans la documentation de la mission : (Réf. : par. A153)
- a) les problèmes relevés relativement au respect des règles de déontologie pertinentes, et la façon dont ils ont été résolus ;
 - b) les conclusions quant au respect des règles d'indépendance qui s'appliquent à la mission, et les entretiens pertinents tenus avec le cabinet, le cas échéant, qui viennent à l'appui de ces conclusions ;
 - c) les conclusions tirées au sujet de l'acceptation et du maintien de la relation client et de la mission d'assurance, y compris en ce qui a trait aux conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance ;
 - d) la nature et l'étendue des consultations effectuées tout au long de la mission, et les conclusions qui en ont résulté.

Conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance

Établir si les conditions préalables sont réunies

69. Pour avoir une base appropriée lui permettant d'établir si les conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance sont réunies (voir aussi le paragraphe 25), le professionnel en exercice doit obtenir une connaissance préliminaire des circonstances de la mission, notamment : (Réf. : par. A154 et A155)

- a) de l'information sur la durabilité que l'entité est censée communiquer ; (Réf. : par. A156 et A157)
 - b) de la question de savoir si le périmètre de la mission d'assurance proposée englobe la totalité ou une partie de l'information sur la durabilité mentionnée à l'alinéa a). (Réf. : par. A158 et A159)
70. En se fondant sur sa connaissance préliminaire des circonstances de la mission obtenue en application du paragraphe 69 et sur des entretiens avec la ou les parties appropriées, le professionnel en exercice doit apprécier si :
- a) les rôles et les responsabilités de la direction, des responsables de la gouvernance et du donneur de mission, s'il s'agit de parties différentes, conviennent dans les circonstances. Pour ce faire, le professionnel en exercice doit aussi apprécier si la direction ou, s'il y a lieu, les responsables de la gouvernance, disposent d'une base raisonnable pour l'information sur la durabilité ; (Réf. : par. A160 à A163)
 - b) la mission présente toutes les caractéristiques énoncées aux paragraphes 71 à 74.

Caractère approprié des questions relatives à la durabilité

71. Le professionnel en exercice doit apprécier si les questions relatives à la durabilité qui entrent dans le périmètre de la mission sont appropriées. Pour ce faire, le professionnel en exercice doit déterminer si les questions relatives à la durabilité sont identifiables et peuvent faire l'objet d'une mesure ou d'une évaluation cohérente par rapport aux critères applicables, si bien que l'information sur la durabilité ainsi obtenue peut être soumise à des procédures en vue de l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés. (Réf. : par. A164 et A165)

Caractère valable et accessibilité des critères

72. Le professionnel en exercice doit déterminer si les critères qu'il s'attend à voir appliqués dans la préparation de l'information sur la durabilité sont valables au regard des circonstances de la mission et s'ils seront accessibles aux utilisateurs visés. Pour ce faire, il doit :
- a) déterminer s'il existe des critères pour toute l'information sur la durabilité qui est censée faire l'objet de la mission d'assurance ; (Réf. : par. A166)
 - b) identifier les sources des critères, notamment s'il s'agit de critères d'un référentiel, de critères élaborés par l'entité ou d'une combinaison des deux ; (Réf. : par. A167 à A171)
 - c) déterminer si les critères présentent les caractéristiques suivantes : (Réf. : par. A172 à A178)
 - i) pertinence, (Réf. : par. A179 et A180)
 - ii) exhaustivité, (Réf. : par. A181)
 - iii) fiabilité, (Réf. : par. A182)
 - iv) neutralité, (Réf. : par. A183 et A184)
 - v) intelligibilité ; (Réf. : par. A185)
 - d) déterminer si et comment les critères seront mis à la disposition des utilisateurs visés.

(Réf. : par. A186)

Éléments probants devant permettre au professionnel en exercice d'étayer sa conclusion et forme de la conclusion

73. Le professionnel en exercice doit déterminer :
- a) s'il s'attend à pouvoir obtenir les éléments probants nécessaires pour étayer sa conclusion ; (Réf. : par. A187 à A190L)
 - b) si sa conclusion, exprimée sous la forme qui convient soit à une mission d'assurance raisonnable, soit à une mission d'assurance limitée, doit être contenue dans un rapport écrit.

Motif rationnel

74. Le professionnel en exercice doit déterminer s'il existe un motif rationnel à la mission. Pour ce faire, il doit déterminer si : (Réf. : par. A191 et A192)
- a) dans le cas d'une mission d'assurance limitée, il s'attend à pouvoir obtenir un niveau d'assurance valable ; (Réf. : par. A193L à A195L)
 - b) la mission dans son ensemble sera utile et si elle ne sera pas trompeuse pour les utilisateurs visés ;
 - c) le périmètre de la mission d'assurance est approprié, notamment quand ce périmètre exclut une partie de l'information sur la durabilité que l'entité est censée communiquer. (Réf. : par. A196 à A201)

Décision d'accepter ou de maintenir la mission d'assurance

75. Si les conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance ne sont pas réunies, le professionnel en exercice doit s'en entretenir avec le donneur de mission. Si aucun changement ne peut être apporté pour satisfaire aux conditions préalables, le professionnel en exercice ne doit pas accepter la mission à titre de mission d'assurance, à moins que les textes légaux ou réglementaires ne l'y obligent, auquel cas la mission acceptée n'est pas conforme à la présente norme ISSA. Dans ce cas, le professionnel en exercice ne doit pas mentionner dans son rapport de mission d'assurance que la mission a été effectuée conformément à la présente norme ISSA ou à toute autre norme ISSA.

Conditions préalables non réunies après l'acceptation de la mission

76. Si le professionnel en exercice s'aperçoit, après l'acceptation de la mission, que les conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance ne sont pas toutes réunies, il doit s'entretenir de cette question avec la ou les parties appropriées et déterminer si la question peut être résolue d'une manière qu'il estime satisfaisante. Si elle ne peut l'être, le professionnel en exercice doit :
- a) soit démissionner, lorsqu'il est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires applicables ;
 - b) soit poursuivre la mission et exprimer une conclusion avec réserve ou une conclusion défavorable, ou formuler une impossibilité d'exprimer une conclusion, selon ce qui

convient dans les circonstances, lorsqu'il n'est pas possible de démissionner selon les textes légaux ou réglementaires applicables. (Réf. : par. A202)

Rapport de mission d'assurance prescrit par des textes légaux ou réglementaires

77. Si des textes légaux ou réglementaires prescrivent, pour le rapport de mission d'assurance, une présentation ou un libellé qui diffère des exigences des normes ISSA, le professionnel en exercice doit déterminer :

- a) s'il y a un risque que les utilisateurs visés se méprennent sur sa conclusion ;
- b) dans l'affirmative, s'il est possible de réduire le risque de méprise en fournissant des explications supplémentaires dans le rapport de mission d'assurance.

Si le professionnel en exercice conclut que l'ajout d'explications dans son rapport de mission d'assurance ne peut réduire le risque de méprise, il ne doit pas accepter la mission d'assurance, à moins que des textes légaux ou réglementaires ne l'y obligent. Dans ce cas, puisqu'une mission d'assurance réalisée conformément à ces textes légaux ou réglementaires n'est pas conforme à la présente norme ISSA, le rapport de mission d'assurance du professionnel en exercice ne doit pas indiquer que la mission d'assurance a été effectuée conformément à la présente norme ISSA.

Termes et conditions de la mission d'assurance

Accord sur les termes et conditions de la mission d'assurance

78. Le professionnel en exercice doit convenir des termes et conditions de la mission d'assurance avec le donneur de mission. Les termes et conditions convenus doivent être consignés de façon suffisamment détaillée dans une lettre de mission ou dans un autre type d'accord écrit établi sous une forme appropriée, une confirmation écrite ou un texte légal ou réglementaire, et doivent comprendre : (Réf. : par. A203 à A206)

- a) les questions liées à l'objectif et au périmètre de la mission d'assurance, dont :
 - i) l'objectif de la mission d'assurance,
 - ii) l'information sur la durabilité qui fait partie — et celle qui ne fait pas partie — du périmètre de la mission d'assurance,
 - iii) le périmètre de l'information qui fait partie du périmètre de la mission d'assurance,
 - iv) le fait que la mission est une mission d'assurance limitée, une mission d'assurance raisonnable ou une combinaison des deux,
 - v) les critères applicables,
 - vi) le fait que la mission d'assurance sera réalisée conformément à la norme ISSA 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité* ;
- b) les responsabilités du professionnel en exercice ;
- c) les responsabilités de la direction ou des responsables de la gouvernance, selon le cas, en ce qui a trait aux éléments suivants :

- i) préparer l'information sur la durabilité conformément aux critères applicables, notamment, s'il y a lieu, s'assurer qu'elle donne une image fidèle,
- ii) le cas échéant, identifier, sélectionner ou élaborer des critères valables,
- iii) faire référence, dans l'information sur la durabilité, aux critères applicables qu'ils ont utilisés, ou les décrire, et, si cela n'est pas évident à la lumière des circonstances de la mission, indiquer qui les a élaborés,
- iv) concevoir, mettre en place et maintenir un système de contrôle interne que l'entité considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'information sur la durabilité conforme aux critères applicables et exempte d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs,
- v) fournir au professionnel en exercice :
 - a. un accès à toutes les informations dont la direction a connaissance et qui sont utiles à la préparation de l'information sur la durabilité,
 - b. les informations additionnelles que le professionnel en exercice peut demander aux fins de la réalisation de la mission d'assurance,
 - c. un accès sans restriction aux personnes, au sein de l'entité, desquelles le professionnel en exercice juge nécessaire d'obtenir des éléments probants ;
- d) la forme et le contenu prévus du ou des rapports qui seront délivrés par le professionnel en exercice et une mention du fait que, dans certaines circonstances, des modifications peuvent être apportées à ces rapports ;
- e) le consentement de la direction à fournir des déclarations écrites à la fin de la mission d'assurance.

79. Dans le cas de missions d'assurance récurrentes, le professionnel en exercice doit apprécier si les circonstances exigent une révision des termes et conditions de la mission d'assurance ou s'il est nécessaire de rappeler à la ou aux parties appropriées les termes et conditions déjà convenus.

Modification des termes et conditions de la mission d'assurance

80. Le professionnel en exercice ne doit pas accepter une modification des termes et conditions de la mission d'assurance, y compris le passage d'une mission d'assurance raisonnable à une mission d'assurance limitée (c'est-à-dire à un niveau d'assurance inférieur), en l'absence de justification valable. S'il ne peut accepter de modifier les termes et conditions de la mission d'assurance et n'est pas autorisé par la ou les parties appropriées à poursuivre cette mission selon les termes et conditions initiaux, il doit : (Réf. : par. A207 et A208)
- a) démissionner, lorsqu'il est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires applicables ;
 - b) déterminer s'il est soumis à une quelconque obligation, contractuelle ou autre, de signaler la situation à d'autres parties, par exemple aux responsables de la gouvernance, aux propriétaires ou aux autorités de réglementation.

81. Si les termes et conditions de la mission d'assurance sont modifiés :
- a) le professionnel en exercice et la ou les parties appropriées doivent s'entendre sur les nouveaux termes et conditions de la mission d'assurance et les consigner dans une lettre de mission ou dans un autre type d'accord écrit établi sous une forme appropriée ;
 - b) le professionnel en exercice ne doit pas faire abstraction des éléments probants obtenus avant que la modification ait été apportée.

Éléments probants

Conception et mise en œuvre de procédures en vue d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés

82. Pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des procédures : (Réf. : par. A209 et A210)
- a) en évitant tout parti pris qui favoriserait l'obtention d'éléments probants corroborants ou l'exclusion d'éléments probants contradictoires ; (Réf. : par. A211 et A212)
 - b) en s'assurant que leur nature, leur calendrier et leur étendue sont appropriés aux circonstances, compte tenu de leur objectif. (Réf. : par. A213 à A228)

Informations destinées à être utilisées comme éléments probants

83. Lorsque le professionnel en exercice conçoit et met en œuvre des procédures, il doit évaluer la pertinence et la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants, y compris de celles provenant de sources externes à l'entité. (Réf. : par. A229 à A246)
84. Lorsqu'il utilise des informations produites par l'entité, le professionnel en exercice doit évaluer si ces informations sont suffisamment fiables pour répondre à ses besoins et, selon que les circonstances l'exigent : (Réf. : A247 et A248)
- a) obtenir des éléments probants sur l'exactitude et l'exhaustivité de ces informations ;
 - b) apprécier si les informations sont suffisamment précises et détaillées pour répondre à ses besoins.

Travaux effectués par un expert choisi par la direction

85. Si des informations destinées à être utilisées comme éléments probants ont été préparées par un expert choisi par la direction, dans le cadre de l'évaluation effectuée conformément au paragraphe 83, le professionnel en exercice doit, dans la mesure nécessaire compte tenu de l'importance des travaux de cet expert par rapport aux besoins du professionnel en exercice : (Réf. : par. A249)
- a) évaluer la compétence, les capacités et l'objectivité de cet expert ; (Réf. : par. A250 et A251)
 - b) acquérir une compréhension des travaux effectués par cet expert ; (Réf. : par. A252)
 - c) acquérir une compréhension de la façon dont la direction a utilisé, dans la préparation

de l'information sur la durabilité, les informations préparées par l'expert. (Réf. : par. A253 et A254)

Doutes sur la pertinence et la fiabilité d'informations destinées à être utilisées comme éléments probants

86. Si des situations rencontrées au cours de la mission d'assurance amènent le professionnel en exercice à douter de l'authenticité d'un document ou à penser que le contenu d'un document a été modifié sans qu'il en ait été informé, il doit procéder à des investigations complémentaires et déterminer l'incidence sur le reste des éléments probants obtenus. (Réf. : par. A255 à A257)
87. Si le professionnel en exercice a des doutes sur la pertinence ou la fiabilité d'informations destinées à être utilisées comme éléments probants, il doit : (Réf. : par. A258)
- a) déterminer s'il lui faut modifier ou ajouter des procédures pour dissiper ses doutes ;
 - b) si ses doutes ne peuvent pas être dissipés, tenir compte de leur incidence, le cas échéant, sur d'autres aspects de la mission, notamment en déterminant si les doutes dénotent un risque d'anomalies significatives résultant de fraudes lié aux informations à fournir.

Planification

Activités de planification

88. Le professionnel en exercice doit planifier la mission d'assurance afin qu'elle soit réalisée de manière efficace, notamment en définissant l'étendue, le calendrier et la direction de cette mission. Pour ce faire, le responsable de la mission doit tenir compte des informations obtenues au cours du processus d'acceptation et de maintien. (Réf. : par. A259 à A265)
89. Le professionnel en exercice doit déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs de la présente norme ISSA. (Réf. : par. A266 à A269)
90. Le responsable de la mission et les autres membres clés de l'équipe de mission doivent participer à la planification de la mission d'assurance, et notamment prendre part aux entretiens entre les membres de l'équipe.

Caractère significatif

91. Afin de planifier et de réaliser la mission d'assurance, ainsi que d'apprécier si l'information sur la durabilité est exempte d'anomalies significatives, le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A270 à A277 et A282)
- a) prendre en considération le caractère significatif pour les informations fournies de nature qualitative ; (Réf. : par. A278)
 - b) déterminer le seuil de signification pour les informations fournies de nature quantitative. (Réf. : par. A279 à A281)
92. En ce qui concerne les informations quantitatives, le professionnel en exercice doit déterminer le seuil de signification pour les travaux qui s'applique dans les circonstances.

(Réf. : par. A283 à A285)

Documentation

93. Le professionnel en exercice doit consigner dans la documentation de la mission :
- a) les facteurs pertinents eu égard à la prise en considération du caractère significatif pour les informations fournies de nature qualitative et à la détermination du seuil de signification pour les informations fournies de nature quantitative conformément au paragraphe 91 ;
 - b) s'il y a lieu, le fondement de la détermination du seuil de signification pour les travaux conformément au paragraphe 92.

Procédures relatives aux risques

Conception et mise en œuvre de procédures relatives aux risques

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>94L. Le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des procédures relatives aux risques suffisantes pour pouvoir identifier les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et disposer de ce fait d'une base pour concevoir des procédures complémentaires axées sur ces informations. (Réf. : par. A286 à A291)</p>	<p>94R. Le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des procédures relatives aux risques suffisantes pour : (Réf. : par. A286 à A289, A291 et A353R)</p> <ul style="list-style-type: none"> a) pouvoir identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs ; b) concevoir et mettre en œuvre des procédures complémentaires.

95. Lorsqu'il conçoit et met en œuvre les procédures relatives aux risques requises au paragraphe 94L ou 94R, le professionnel en exercice tient compte de l'information tirée de ses procédures concernant l'acceptation et le maintien de la relation client ou de la mission d'assurance en matière de durabilité. (Réf. : par. A292)
96. Le responsable de la mission et les autres membres clés de l'équipe de mission, ainsi que les principaux experts externes choisis par le professionnel en exercice le cas échéant, doivent s'entretenir des possibilités que les informations à fournir comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, ainsi que de l'application des critères applicables aux faits et circonstances propres à l'entité. Le responsable de la mission doit déterminer les points qui sont à communiquer aux membres de l'équipe de mission et aux experts externes choisis par le professionnel en exercice qui n'ont pas participé aux entretiens. (Réf. : par. A293 et A294)

Acquisition d'une compréhension des questions relatives à la durabilité et de l'information sur la durabilité

97. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension des questions relatives à la durabilité et de l'information sur la durabilité, y compris en ce qui concerne les caractéristiques des événements ou situations pouvant donner lieu à des anomalies significatives dans les informations fournies. (Réf. : par. A295 à A298)

Acquisition d'une compréhension des critères applicables

98. Le professionnel en exercice doit évaluer si les politiques ou procédures que suit l'entité pour identifier ou élaborer les critères applicables, pour en apprécier le caractère valable et pour les appliquer sont : (Réf. : par. A299 à A301)
- a) appropriées compte tenu des circonstances de l'entité ;
 - b) cohérentes avec les critères d'un référentiel qui sont applicables, le cas échéant ;
 - c) cohérentes avec les critères utilisés dans le secteur d'activité et dans les périodes précédentes.

Acquisition d'une compréhension de l'entité et de son environnement

99. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension de l'entité et de son environnement, notamment en ce qui concerne :
- a) la nature des activités de l'entité, de sa structure organisationnelle et juridique, de sa structure de propriété et de gouvernance ainsi que son modèle économique ; (Réf. : par. A302 à A304)
 - b) le périmètre de l'information et les activités qui y sont incluses ; (Réf. : par. A305)
 - c) les buts, cibles ou objectifs stratégiques en lien avec l'information sur la durabilité et les mesures servant à évaluer la performance de l'entité ou à déterminer la rémunération de la direction. (Réf. : par. A306)

Acquisition d'une compréhension du cadre légal et réglementaire

100. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension des éléments suivants : (Réf. : par. A307 à A309)
- a) le cadre légal et réglementaire applicable à l'entité et à son secteur d'activité, dans le contexte de l'information sur la durabilité de l'entité ;
 - b) la façon dont l'entité se conforme à ce cadre.

Demandes d'informations auprès des parties appropriées et entretiens avec elles

101. Le professionnel en exercice doit procéder à des demandes d'informations auprès des parties appropriées et, s'il y a lieu, d'autres personnes au sein de l'entité, quant à savoir : (Réf. : par. A310 et A311)

- a) si elles ont connaissance de cas avérés, suspectés ou allégués de fraudes ou de non-conformité à des textes légaux et réglementaires ayant une incidence sur l'information sur la durabilité ;
- b) si l'entité a une fonction d'audit interne, auquel cas il doit procéder à des demandes d'informations supplémentaires pour acquérir une compréhension des activités menées et des principales constatations tirées, le cas échéant, par cette fonction en ce qui concerne l'information sur la durabilité.

Acquisition d'une compréhension des composantes du système de contrôle interne de l'entité

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>102L. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension des composantes suivantes du système de contrôle interne de l'entité portant sur les questions relatives à la durabilité et sur la préparation de l'information sur la durabilité : (Réf. : par. A312 à A317)</p> <ul style="list-style-type: none"> a) l'environnement de contrôle ; (Réf. : par. A318L, A320 et A321) b) les résultats du processus d'évaluation des risques par l'entité ; (Réf. : par. A322 et A326) c) le système d'information et les communications. (Réf. : par. A329 à A332) 	<p>102R. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension des composantes suivantes du système de contrôle interne de l'entité portant sur les questions relatives à la durabilité et sur la préparation de l'information sur la durabilité : (Réf. : par. A312 à A314, A316 et A317)</p> <ul style="list-style-type: none"> a) l'environnement de contrôle ; (Réf. : par. A319R à A321) b) le processus d'évaluation des risques par l'entité ; (Réf. : par. A322 à A326) c) le processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité ; (Réf. : par. A327R à A332R) d) le système d'information et les communications ; (Réf. : par. A333 à A336) e) les activités de contrôle. (Réf. : par. A337 à A339R)

Environnement de contrôle

103R. En se fondant sur la compréhension de l'environnement de contrôle qu'il a acquise en application du paragraphe 102R, le professionnel en exercice doit évaluer : (Réf. :

par. A319R à A321)

- a) si la direction, sous la surveillance des responsables de la gouvernance, a développé et entretient une culture d'honnêteté et de comportement éthique ;
- b) si l'environnement de contrôle fournit une base appropriée, compte tenu de la nature et de la complexité de l'entité, sur laquelle peuvent s'appuyer les autres composantes du système de contrôle interne ;
- c) si les déficiences du contrôle relevées dans l'environnement de contrôle nuisent aux autres composantes du système de contrôle interne.

Processus d'évaluation des risques par l'entité

104R. Dans le cadre de l'acquisition de la compréhension du processus d'évaluation des risques par l'entité qui est exigée au paragraphe 102R, le professionnel en exercice doit notamment : (Réf. : par. A322 à A326)

- a) acquérir une compréhension du processus que suit l'entité pour :
 - i) identifier les risques qui sont pertinents au regard des objectifs de l'information sur la durabilité,
 - ii) évaluer l'importance de ces risques, y compris leur probabilité de réalisation,
 - iii) répondre à ces risques ;
- b) en se fondant sur la compréhension mentionnée en a), évaluer si le processus d'évaluation des risques par l'entité est approprié aux circonstances de l'entité.

Processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité

105R. En se fondant sur la compréhension du processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité qu'il a acquise en application du paragraphe 102R, le professionnel en exercice doit évaluer si ce processus est approprié aux circonstances de l'entité. (Réf. : par. A327R à A332R)

Système d'information et communications

106. En se fondant sur la compréhension du système d'information et des communications qu'il a acquise en application du paragraphe 102L ou 102R, le professionnel en exercice doit évaluer si le système d'information de l'entité contribue adéquatement à la préparation de l'information sur la durabilité conformément aux critères applicables. (Réf. : par. A333 à A336)

Activités de contrôle

Assurance limitée	Assurance raisonnable
107L. Si le professionnel en exercice prévoit de tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles en vue d'obtenir des éléments probants, il doit acquérir une compréhension des contrôles	107R. Dans le cadre de l'acquisition de la compréhension des activités de contrôle qui est exigée au paragraphe 102R, le professionnel en exercice doit notamment identifier :

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>suivants : (Réf. : par. A337)</p> <ul style="list-style-type: none"> a) les contrôles qu'il prévoit de tester ; b) les contrôles généraux informatiques de l'entité visant à répondre aux risques découlant du recours à l'informatique qui se rattachent aux contrôles identifiés en a). 	<p>(Réf. : par. A337 à A339R)</p> <ul style="list-style-type: none"> a) les contrôles dont il prévoit de tester l'efficacité du fonctionnement afin d'obtenir des éléments probants ; b) les contrôles généraux informatiques de l'entité visant à répondre aux risques découlant du recours à l'informatique qui se rattachent aux contrôles identifiés en a) ; c) les autres contrôles qui, selon le jugement du professionnel en exercice, sont nécessaires pour permettre à celui-ci d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir, et de concevoir des procédures complémentaires en réponse à cette évaluation des risques.

Conception et mise en place des contrôles

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>108L. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension de chacun des contrôles identifiés en application du paragraphe 107L. Pour ce faire, il doit : (Réf. : par. A340 à A342, A344 et A345)</p> <ul style="list-style-type: none"> a) évaluer si la conception du contrôle est efficace pour permettre d'atteindre l'objectif de celui-ci, ou pour favoriser le fonctionnement d'autres contrôles ; b) déterminer si le contrôle a été mis en place, en associant d'autres procédures à ses demandes 	<p>108R. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension de chacun des contrôles identifiés en application du paragraphe 107R. Pour ce faire, il doit : (Réf. : par. A340 à A345)</p> <ul style="list-style-type: none"> a) évaluer si la conception du contrôle est efficace pour permettre de répondre aux risques d'anomalies significatives au niveau des assertions, ou pour favoriser le fonctionnement d'autres contrôles ; b) déterminer si le contrôle a été mis en place, en associant d'autres

Assurance limitée	Assurance raisonnable
d'informations auprès du personnel de l'entité.	procédures à ses demandes d'informations auprès du personnel de l'entité.

Identification des déficiences du contrôle

Assurance limitée	Assurance raisonnable
109L. Le professionnel en exercice doit se demander si la compréhension qu'il a acquise à l'égard de chacune des composantes du système de contrôle interne de l'entité lui a permis de relever une ou plusieurs déficiences du contrôle. (Réf. : par. A346 à A348)	109R. Le professionnel en exercice doit déterminer si l'évaluation de chacune des composantes du système de contrôle interne de l'entité qu'il a effectuée lui a permis de relever une ou plusieurs déficiences du contrôle. (Réf. : par. A346 à A348)

Identification des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) ou identification et évaluation des risques d'anomalies significatives (assurance raisonnable)

Assurance limitée	Assurance raisonnable
110L. Le professionnel en exercice doit identifier les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives. (Réf. : par. A352L, A354L et A355)	110R. Le professionnel en exercice doit identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir. (Réf. : par. A349R à A351R, A351R, A353R et A355)

Évaluation des éléments probants obtenus au moyen des procédures relatives aux risques

Assurance limitée	Assurance raisonnable
111L. Le professionnel en exercice doit déterminer si les éléments probants obtenus au moyen des procédures relatives aux risques fournissent une base appropriée pour l'identification des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives. Dans la négative, il doit mettre en œuvre des procédures relatives aux risques	111R. Le professionnel en exercice doit déterminer si les éléments probants obtenus au moyen des procédures relatives aux risques fournissent une base appropriée pour l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives. Dans la négative, il doit mettre en œuvre des procédures relatives aux risques supplémentaires jusqu'à ce qu'il obtienne des éléments

Assurance limitée	Assurance raisonnable
supplémentaires jusqu'à ce qu'il obtienne des éléments probants qui fournissent une telle base. (Réf. : par. A357L)	probants qui fournissent une telle base. (Réf. : par. A356R)
112L. Si le professionnel en exercice obtient de nouvelles informations qui sont incohérentes avec les éléments probants sur lesquels il s'est fondé pour procéder à l'identification des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives, il doit réviser cette identification au besoin.	112R. Si le professionnel en exercice obtient de nouvelles informations qui sont incohérentes avec les éléments probants sur lesquels il s'est fondé pour procéder à l'identification et à l'évaluation initiales des risques d'anomalies significatives, il doit réviser cette identification ou cette évaluation au besoin.

Documentation

113. Le professionnel en exercice doit consigner dans la documentation de la mission :
- a) les entretiens entre les membres de l'équipe de mission qui ont eu lieu en application du paragraphe 96 ainsi que les décisions importantes prises à l'issue de ces entretiens ;
 - b) les éléments clés de la compréhension qu'il a acquise, des demandes d'informations qu'il a effectuées et des entretiens qu'il a eus en application des paragraphes 97 à 107 ;
 - c) l'évaluation de la conception des contrôles identifiés et la vérification de leur mise en place qu'il a effectuées en application du paragraphe 108L, s'il y a lieu, ou du paragraphe 108R ;
 - d) les informations à fournir qu'il a identifiées, en application du paragraphe 110L, comme étant susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée), ou les risques d'anomalies significatives liés aux informations à fournir qu'il a identifiés et évalués en application du paragraphe 110R (assurance raisonnable).

Réponses aux risques d'anomalies significatives

Conception et mise en œuvre de procédures complémentaires

Assurance limitée	Assurance raisonnable
114L. Le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des procédures complémentaires dont la nature, le calendrier et l'étendue mettent	114R. Le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des procédures complémentaires dont la nature, le calendrier et l'étendue sont

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>l'accent sur les informations fournies qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. (Réf. : par. A358 à A362L)</p>	<p>fonction de son évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs. (Réf. : par. A358 à A361)</p>
<p>115L. Pour concevoir et mettre en œuvre les procédures complémentaires, le professionnel en exercice doit tenir compte des raisons qui sous-tendent l'identification des informations à fournir susceptibles de comporter des anomalies significatives. (Réf. : par. A362L, A363L, A365 et A366)</p>	<p>115R. Pour concevoir et mettre en œuvre les procédures complémentaires, le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A364R, A365 et A366)</p> <ul style="list-style-type: none"> a) tenir compte des raisons qui sous-tendent l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions ; b) tenir compte du fait qu'il a ou non l'intention d'obtenir des éléments probants sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des autres procédures ; c) obtenir des éléments probants d'autant plus convaincants que, selon son évaluation, le risque est considéré comme élevé.

Réponses globales

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>116L. Le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des réponses globales s'il relève : (Réf. : par. A367 et A368)</p> <ul style="list-style-type: none"> a) des déficiences du contrôle dans l'environnement de contrôle qui nuisent aux autres composantes du système de contrôle interne ; b) des cas avérés ou suspectés de fraude ou de non-conformité à des textes légaux ou réglementaires ; c) des anomalies significatives susceptibles d'avoir une incidence généralisée dans l'ensemble de l'information sur la durabilité. 	<p>116R. Le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des réponses globales aux risques d'anomalies significatives dans l'un ou l'autre des cas suivants : (Réf. : par. A367 et A368)</p> <ul style="list-style-type: none"> a) son évaluation de l'environnement de contrôle a permis de révéler l'une ou l'autre des situations suivantes : <ul style="list-style-type: none"> i) la direction, sous la surveillance des responsables de la gouvernance, n'a pas développé et entretenu une culture d'honnêteté et de comportement éthique, ii) l'environnement de contrôle ne fournit pas une base appropriée, compte tenu de la nature et de la complexité de l'entité, sur laquelle peuvent s'appuyer les autres composantes du système de contrôle interne, iii) des déficiences du contrôle relevées dans l'environnement de contrôle nuisent aux autres composantes du système de contrôle interne ; b) il relève des cas avérés ou suspectés de fraude ou de non-conformité à des textes légaux ou réglementaires ; c) il identifie des risques d'anomalies significatives généralisés dans l'ensemble de l'information sur la durabilité.

117. Le professionnel en exercice doit répondre de façon appropriée aux cas avérés ou suspectés de fraude ou de non-conformité à des textes légaux ou réglementaires qu'il relève au cours de la mission : (Réf. : par. A369 et A370)

- a) en acquérant une compréhension de la nature de l'acte et des circonstances dans

lesquelles il est survenu ;

- b) en obtenant des informations complémentaires pour apprécier l'incidence éventuelle sur l'information sur la durabilité.

118. Le professionnel en exercice doit apprécier les conséquences des cas identifiés ou suspectés de fraude ou de non-conformité aux textes légaux ou réglementaires sur la mission d'assurance, notamment sur ses procédures relatives aux risques et sur la fiabilité des déclarations écrites, et prendre les mesures appropriées. (Réf. : par. A371)

Tests des contrôles

119. Si le professionnel en exercice a l'intention d'obtenir des éléments probants sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles identifiés conformément aux paragraphes 107L ou 107R, il doit concevoir et mettre en œuvre des tests des contrôles : (Réf. : par. A372 et A373)

- a) en procédant à des demandes d'informations et en mettant en œuvre d'autres procédures afin d'obtenir des éléments probants sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles, et notamment :

- i) la façon dont les contrôles ont été appliqués à des moments pertinents pendant la période à laquelle se rapporte l'information sur la durabilité,
- ii) s'ils ont été appliqués systématiquement,
- iii) par qui ou par quels moyens ils ont été appliqués ;

- b) en déterminant si les contrôles à tester sont tributaires d'autres contrôles et, dans l'affirmative, s'il est nécessaire d'obtenir des éléments probants attestant l'efficacité du fonctionnement de ces contrôles indirects.

120. Le professionnel en exercice doit, sous réserve du paragraphe 121, tester les contrôles pour la période appropriée quant à laquelle il a l'intention d'obtenir des éléments probants sur l'efficacité du fonctionnement de ces contrôles.

121. Si le professionnel en exercice obtient des éléments probants sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles au cours d'une période intermédiaire et qu'il a l'intention d'extrapoler les conclusions de ces tests des contrôles au restant de la période, il doit obtenir des éléments probants sur l'efficacité du fonctionnement de ces contrôles pour l'intervalle de temps suivant la période intermédiaire.

122. Si le professionnel en exercice a l'intention d'utiliser des éléments probants obtenus lors d'une mission d'assurance précédente en matière de durabilité et concernant l'efficacité du fonctionnement des contrôles, il doit établir si ces éléments probants sont toujours pertinents en recueillant des éléments probants attestant si des changements importants sont survenus ou non dans ces contrôles depuis la mission précédente. Le professionnel en exercice doit obtenir ces éléments probants en procédant à des demandes d'informations, en association avec des observations physiques et des inspections, pour confirmer sa compréhension de ces contrôles particuliers et : (Réf. : par. A374 et A375)

- a) s'il n'est survenu aucun changement ayant une incidence sur la pertinence continue des éléments probants obtenus lors de la mission précédente, il doit tester les

contrôles dans le cadre d'au moins une mission sur trois, et doit tester certains contrôles dans le cadre de chaque mission ;

- b) s'il est survenu des changements ayant une incidence sur la pertinence continue des éléments probants obtenus lors de la mission précédente, il doit tester les contrôles dans le cadre de la mission en cours.

123R. Si le professionnel en exercice a l'intention d'obtenir des éléments probants sur l'efficacité du fonctionnement de contrôles relatifs à un risque d'anomalies significatives près de l'extrémité supérieure de l'échelle de risque, il doit tester ces contrôles pour la période considérée.

124. Lorsque le professionnel en exercice évalue l'efficacité du fonctionnement des contrôles, il doit apprécier si les anomalies que la mise en œuvre d'autres procédures a permis de détecter indiquent que les contrôles ne fonctionnent pas efficacement. Le fait que les autres procédures n'aient permis de détecter aucune anomalie ne constitue toutefois pas un élément probant quant à l'efficacité des contrôles testés.

125. Si des écarts dans l'application des contrôles testés par le professionnel en exercice sont détectés, il doit procéder à des demandes d'informations précises afin de comprendre la situation et ses conséquences potentielles, et il doit déterminer :

- a) si les tests des contrôles effectués fournissent des éléments probants suffisants et appropriés sur l'efficacité du fonctionnement de ces contrôles ;
- b) si des tests des contrôles additionnels sont nécessaires ;
- c) si les risques potentiels d'anomalies significatives (assurance raisonnable) ou les informations à fournir susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) exigent la mise en œuvre de procédures de corroboration.

Procédures de corroboration

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>126L. Selon le paragraphe 114L, le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des procédures complémentaires dont la nature, le calendrier et l'étendue mettent l'accent sur les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. (Réf. : par. A377L)</p>	<p>126R. Selon le paragraphe 114R, le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des procédures complémentaires dont la nature, le calendrier et l'étendue sont fonction de son évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions. Ces procédures complémentaires doivent comprendre des procédures de corroboration adaptées à chaque risque qui, selon l'évaluation du professionnel en exercice, se situe près de l'extrémité supérieure de l'échelle de risque. (Réf. : par. A349R à A351R)</p>
	<p>127R. Quelle que soit son évaluation des risques d'anomalies significatives, le professionnel en exercice doit se demander s'il est nécessaire de concevoir et de mettre en œuvre des procédures de corroboration relatives aux informations fournies qui, selon son jugement, sont importantes pour répondre aux besoins d'information des utilisateurs visés. (Réf. : par. A376R)</p>

128R. Le professionnel en exercice doit se demander s'il convient de mettre en œuvre des procédures de confirmation externe. (Réf. : par. A378 et A379)

129. Si le professionnel en exercice met en œuvre des procédures de corroboration à une date intermédiaire et qu'il a l'intention d'extrapoler les conclusions de ces procédures au restant de la période, il doit mettre en œuvre des procédures afin d'avoir une base raisonnable permettant d'extrapoler les conclusions à l'intervalle de temps suivant la période intermédiaire, c'est-à-dire : (Réf. : par. A380 et A381)

- a) soit des procédures de corroboration, en association avec des tests des contrôles pour l'intervalle de temps suivant la période intermédiaire ;
- b) soit des procédures de corroboration complémentaires seulement, s'il détermine que cela est suffisant.

Procédures analytiques

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>130L. Si le professionnel en exercice conçoit et met en œuvre des procédures analytiques, il doit : (Réf. : par. A382 et A383)</p> <ul style="list-style-type: none"> a) établir la pertinence de procédures analytiques particulières, compte tenu des raisons qui sous-tendent l'identification des informations à fournir susceptibles de comporter des anomalies significatives ; b) définir ses attentes quant à des quantités enregistrées ou des ratios. (Réf. : par. A384L) 	<p>130R. Si le professionnel en exercice conçoit et met en œuvre des procédures analytiques, il doit : (Réf. : par. A382 et A383) :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) établir la pertinence de procédures analytiques particulières pour des assertions données, compte tenu des raisons qui sous-tendent l'évaluation des risques d'anomalies significatives et des éléments probants obtenus au moyen des autres procédures mises en œuvre, le cas échéant, pour ces assertions ; b) définir des attentes quant à des quantités enregistrées ou des ratios qui soient suffisamment précises pour permettre de déceler les anomalies significatives possibles.
<p>131L. Si les procédures analytiques révèlent l'existence de variations ou de corrélations qui sont incohérentes avec d'autres informations pertinentes ou qui s'écartent de façon importante des résultats attendus, le professionnel en exercice doit s'enquérir de ces écarts auprès de la direction. Le professionnel en exercice doit tenir compte des réponses obtenues à ces demandes d'informations pour déterminer la nécessité de mettre en œuvre des procédures supplémentaires dans les circonstances.</p>	<p>131R. Si les procédures analytiques révèlent l'existence de variations ou de corrélations qui sont incohérentes avec d'autres informations pertinentes ou qui s'écartent de façon importante des quantités ou des ratios attendus, le professionnel en exercice doit procéder à des investigations sur ces écarts :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) en faisant des demandes d'informations auprès de la direction et en obtenant des éléments probants additionnels corroborant les réponses qu'elle a fournies ; b) en mettant en œuvre d'autres procédures nécessaires dans les circonstances.

Sondages

132. Si le professionnel en exercice utilise le sondage comme mode de sélection des éléments à tester, il doit : (Réf. : par. A385)
- a) prendre en considération l'objectif des procédures et les caractéristiques de la population dont sera tiré l'échantillon ;
 - b) construire un échantillon de taille suffisante pour ramener le risque d'échantillonnage à un niveau suffisamment faible ;
 - c) sélectionner l'échantillon, soumettre les éléments sélectionnés aux procédures et évaluer les résultats.

Détermination de la nécessité de mettre en œuvre des procédures supplémentaires dans une mission d'assurance limitée

- 133L. Si le professionnel en exercice prend connaissance d'un ou de plusieurs problèmes qui l'amènent à croire que l'information sur la durabilité pourrait comporter des anomalies significatives, il doit concevoir et mettre en œuvre des procédures supplémentaires pour obtenir des éléments probants suffisants lui permettant : (Réf. : par. A386L à A389L)
- a) soit de conclure qu'il est peu probable que le ou les problèmes donnent lieu à des anomalies significatives dans l'information sur la durabilité ;
 - b) soit de déterminer que le ou les problèmes donnent lieu à des anomalies significatives dans l'information sur la durabilité.

Estimations et informations prospectives

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>134L. Si le professionnel en exercice conçoit et met en œuvre des procédures complémentaires portant sur des estimations ou des informations prospectives, il doit : (Réf. : par. A390 à A392)</p> <ul style="list-style-type: none"> a) déterminer : <ul style="list-style-type: none"> i) si la direction a appliqué de façon appropriée les exigences des critères applicables qui sont pertinentes pour l'établissement des estimations ou des informations prospectives, 	<p>134R. Pour répondre à son évaluation des risques d'anomalies significatives liés à des informations fournies qui comprennent des estimations ou des informations prospectives, le professionnel en exercice doit prendre l'une ou plusieurs des mesures suivantes : (Réf. : par. A390 à A392)</p> <ul style="list-style-type: none"> a) tester la manière dont la direction a établi l'estimation ou l'information prospective et les informations fournies y afférentes, ainsi que les informations sur lesquelles l'estimation ou l'information prospective est fondée. Pour ce faire, il doit apprécier :

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>ii) si les méthodes utilisées pour l'établissement des estimations ou des informations prospectives sont appropriées et si elles ont été appliquées de façon uniforme ;</p> <p>iii) si les changements apportés, le cas échéant, aux estimations ou aux informations prospectives présentées, ou encore à la méthode utilisée pour les établir par rapport à la période précédente, sont appropriés dans les circonstances ;</p> <p>b) se demander s'il est nécessaire de mettre en œuvre d'autres procédures dans les circonstances.</p>	<p>i) si la méthode a été sélectionnée et appliquée de façon appropriée, et si les changements qui y ont été apportés, le cas échéant, par rapport aux périodes antérieures sont appropriés, (Réf. : par. A393R et A396)</p> <p>ii) si les hypothèses utilisées sont appropriées, et si les changements qui y ont été apportés, le cas échéant, par rapport aux périodes antérieures sont appropriés, (Réf. : par. A394R, A388R et A396)</p> <p>iii) si les données utilisées sont appropriées, et si les changements qui y ont été apportés, le cas échéant, par rapport aux périodes antérieures sont appropriés ; (Réf. : par. A395R et A396)</p> <p>b) établir une estimation ponctuelle ou un intervalle de confiance pour évaluer l'estimation ou l'information prospective établie par la direction. À cette fin, il doit :</p> <p>i) évaluer si les méthodes, les hypothèses ou les données utilisées sont appropriées au regard des critères,</p> <p>ii) lorsqu'il établit un intervalle de confiance :</p> <p>a. établir que cet intervalle de confiance ne comprend que des valeurs numériques qui sont étayées par des éléments probants</p>

Assurance limitée	Assurance raisonnable
	<p>suffisants et qu'il a jugées raisonnables,</p> <p>b. concevoir et mettre en œuvre des procédures complémentaires afin d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour répondre à l'évaluation des risques d'anomalies significatives liés aux informations fournies dans l'information sur la durabilité qui décrivent l'incertitude ;</p> <p>c) obtenir des éléments probants à partir d'événements survenus jusqu'à la date de son rapport.</p>

Processus de l'entité pour rassembler l'information sur la durabilité

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>135L. Les procédures mises en œuvre par le professionnel en exercice doivent comprendre les procédures suivantes relatives au processus de l'entité pour rassembler l'information sur la durabilité : (Réf. : par. A397)</p> <p>a) vérification de la concordance ou rapprochement de l'information sur la durabilité avec les documents sous-jacents ;</p> <p>b) acquisition, au moyen de demandes d'informations auprès de la direction, d'une compréhension des ajustements significatifs apportés lors de la préparation de l'information sur la durabilité et détermination de la nécessité de mettre en œuvre des procédures supplémentaires dans les circonstances.</p>	<p>135R. Les procédures mises en œuvre par le professionnel en exercice doivent comprendre les procédures suivantes relatives au processus de l'entité pour rassembler l'information sur la durabilité : (Réf. : par. A397)</p> <p>a) vérification de la concordance ou rapprochement de l'information sur la durabilité avec les documents sous-jacents ;</p> <p>b) obtention d'éléments probants sur les ajustements significatifs apportés lors de la préparation de l'information sur la durabilité.</p>

Documentation

136. Le professionnel en exercice doit consigner dans la documentation de la mission :
- a) les réponses globales mises en œuvre en application des paragraphes 116L et 116R et les raisons qui les sous-tendent ;
 - b) les résultats des procédures complémentaires, y compris les conclusions lorsqu'elles ne ressortent pas clairement ;
 - c) les cas identifiés ou suspectés de fraude ou de non-conformité à des textes légaux ou réglementaires ainsi que les procédures mises en œuvre, les jugements professionnels importants qu'il a fallu porter et les conclusions tirées sur ces questions ;
 - d) s'il y a lieu, les conclusions tirées quant à savoir s'il est approprié qu'il utilise les éléments probants sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles obtenus dans le cadre de missions précédentes.

Cumul et prise en considération des anomalies détectées

Cumul des anomalies détectées

137. Le professionnel en exercice doit faire le cumul des anomalies détectées au cours de la mission, à l'exclusion de celles qui sont manifestement négligeables. (Réf. : par. A398 à A403)
138. Le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A404 à A407)
- a) se demander si les anomalies détectées, prises individuellement ou collectivement, pourraient résulter de fraudes ;
 - b) répondre de façon appropriée si des indices laissent entendre qu'il pourrait y avoir des anomalies significatives résultant de fraudes.

Prise en considération des anomalies détectées à mesure que progresse la mission

139. Le professionnel en exercice doit se demander s'il est nécessaire de réviser la stratégie de la mission dans l'un ou l'autre des cas suivants : (Réf. : par. A408)
- a) la nature des anomalies détectées et les circonstances dans lesquelles elles se sont produites indiquent l'existence possible d'autres anomalies qui, ajoutées au cumul des anomalies détectées au cours de la mission, pourraient être significatives ;
 - b) les anomalies cumulées au cours de la mission pourraient collectivement entraîner des anomalies significatives dans l'information sur la durabilité.

Communication et correction des anomalies

140. Le professionnel en exercice doit communiquer en temps opportun à la direction toutes les anomalies dont il a fait le cumul au cours de la mission d'assurance, et il doit lui demander de les corriger. (Réf. : par. A409)
141. Si, à la demande du professionnel en exercice, la direction examine l'information sur la durabilité et corrige les anomalies détectées, le professionnel en exercice doit mettre en

œuvre des procédures supplémentaires à l'égard du travail effectué par la direction afin de déterminer s'il subsiste des anomalies significatives.

142. Si la direction refuse de corriger tout ou partie des anomalies qui lui ont été communiquées par le professionnel en exercice, celui-ci doit acquérir une compréhension des motifs du refus de la direction et il doit en tenir compte lorsqu'il tire sa conclusion. (Réf. : par. A410)

Évaluation de l'incidence des anomalies non corrigées

143. Avant d'évaluer l'incidence des anomalies non corrigées, le professionnel en exercice doit déterminer si, selon les résultats des procédures mises en œuvre et les éléments probants obtenus, il est nécessaire de réviser le seuil de signification.
144. Le professionnel en exercice doit déterminer si les anomalies non corrigées sont significatives, individuellement ou collectivement. Pour ce faire, il doit prendre en considération l'ordre de grandeur et la nature des anomalies, ainsi que les circonstances particulières dans lesquelles elles se sont produites. (Réf. : par. A411 à A423)

Appréciation de la description des critères applicables

145. Le professionnel en exercice doit apprécier si l'information sur la durabilité mentionne ou décrit adéquatement les critères applicables et les sources dont ils proviennent. (Réf. : par. A424 à A426)

Événements postérieurs

146. Le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A427 à A429L)
- a) mettre en œuvre des procédures visant à identifier les événements survenus jusqu'à la date de son rapport de mission d'assurance qui pourraient avoir une incidence sur l'information sur la durabilité ainsi que sur le rapport de mission d'assurance ;
 - b) évaluer le caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus quant au fait que ces événements ont fait ou non l'objet d'un traitement approprié dans l'information sur la durabilité conformément aux critères applicables.
147. Le professionnel en exercice doit répondre de façon appropriée aux faits dont il a pris connaissance après la date de son rapport de mission d'assurance et qui, s'ils avaient été connus de lui à la date de son rapport, auraient pu le conduire à modifier celui-ci. (Réf. : par. A430)

Déclarations écrites de la direction et des responsables de la gouvernance

148. Le professionnel en exercice doit demander à la direction et, le cas échéant, aux responsables de la gouvernance, une déclaration écrite indiquant : (Réf. : par. A431 et A432)
- a) qu'ils se sont acquittés de leurs responsabilités définies dans les termes et conditions de la mission quant à la préparation de l'information sur la durabilité, y compris les informations comparatives, le cas échéant, conformément aux critères applicables ;
 - b) qu'ils lui ont fourni toutes les informations pertinentes et tous les accès convenus dans les termes et conditions de la mission, et que tous les points importants sont reflétés dans l'information sur la durabilité ;

- c) s'ils sont d'avis que l'incidence des anomalies non corrigées, considérées individuellement ou collectivement, est non significative par rapport à l'information sur la durabilité. Un sommaire des anomalies non corrigées doit figurer dans la déclaration écrite ou y être joint ;
 - d) s'ils sont d'avis que les hypothèses importantes retenues aux fins de l'établissement des estimations et de la préparation des informations prospectives sont raisonnables ;
 - e) qu'ils lui ont communiqué toutes les déficiences du contrôle interne pertinent pour la mission qui ne sont pas manifestement négligeables et dont ils ont connaissance ;
 - f) s'ils l'ont informé, le cas échéant, des cas de fraude ou de non-conformité aux textes légaux ou réglementaires avérés, suspectés ou allégués dont ils ont connaissance et qui pourraient avoir une incidence significative sur l'information sur la durabilité ;
 - g) que tous les événements survenus après la date de l'information sur la durabilité, pour lesquels les critères applicables exigent qu'un ajustement soit apporté à l'information sur la durabilité ou que des informations soient fournies, ont fait l'objet du traitement requis.
149. Si le professionnel en exercice estime nécessaire d'obtenir, en sus des déclarations obligatoires, une ou plusieurs déclarations écrites afin d'étayer d'autres éléments probants pertinents par rapport à l'information sur la durabilité, il doit les demander.
150. Lorsque les déclarations écrites portent sur des aspects qui sont significatifs par rapport à l'information sur la durabilité, le professionnel en exercice doit :
- a) évaluer leur vraisemblance et leur cohérence par rapport aux autres éléments probants obtenus, y compris les autres déclarations (verbales ou écrites) ;
 - b) déterminer s'il y a lieu de s'attendre à ce que les parties faisant les déclarations soient bien informées sur ces aspects.
151. La date des déclarations écrites doit être aussi rapprochée que possible de la date du rapport de mission d'assurance, mais ne doit pas être postérieure à celle-ci.
152. Si l'une ou plusieurs des déclarations écrites qu'il a demandées ne lui sont pas fournies ou qu'il a des doutes suffisamment importants sur la compétence, l'intégrité, les valeurs d'éthique ou la diligence des parties qui lui fournissent les déclarations écrites, ou si les déclarations écrites ne sont pas fiables par ailleurs, le professionnel en exercice doit :
- a) s'entretenir du problème avec la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance ;
 - b) revoir son évaluation de l'intégrité des parties auxquelles il a demandé les déclarations ou desquelles il les a obtenues, et apprécier l'incidence que cela peut avoir sur la fiabilité des déclarations (verbales ou écrites) et des éléments probants en général ;
 - c) prendre les mesures appropriées, y compris déterminer l'effet possible du problème sur la conclusion de son rapport de mission d'assurance.

153. Le professionnel en exercice doit formuler une impossibilité d'exprimer une conclusion sur l'information sur la durabilité, ou démissionner (lorsqu'il est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires applicables) si :
- a) le professionnel en exercice conclut à l'existence d'un doute concernant l'intégrité de la ou des personnes fournissant les déclarations écrites exigées par les alinéas 148 a) et b) qui soit suffisamment important pour estimer que les déclarations en cause ne sont pas fiables ;
 - b) l'entité ne fournit pas les déclarations écrites exigées par les alinéas 148 a) et b).

Autres informations

Obtention des autres informations

154. Le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A433 à A436)
- a) identifier les autres informations en déterminant, par des entretiens avec la direction, le ou les documents à paraître qui contiendront l'information sur la durabilité et le rapport de mission d'assurance y afférent, ainsi que les modalités et le calendrier de publication prévus par l'entité pour ce ou ces documents ;
 - b) prendre des dispositions avec la direction pour obtenir en temps opportun, avant la date du rapport de mission d'assurance, la version définitive du ou des documents en question.

Lecture et prise en considération des autres informations

155. Le professionnel en exercice doit lire les autres informations obtenues avant la date du rapport de mission d'assurance et, ce faisant : (Réf. : par. A437 et A438)
- a) apprécier s'il existe une incohérence significative entre ces autres informations et l'information sur la durabilité ;
 - b) apprécier s'il existe une incohérence significative entre les autres informations et la connaissance qu'il a acquise au cours de la mission d'assurance, dans le contexte des éléments probants obtenus et des conclusions dégagées au cours de la mission ;
 - c) rester attentif aux indices suggérant que les autres informations qui ne sont pas liées à l'information sur la durabilité ou à la connaissance qu'il a acquise au cours de la mission comportent une anomalie significative.

Réponse lorsqu'il semble exister une incohérence significative ou lorsque les autres informations semblent comporter une anomalie significative

156. Si le professionnel en exercice constate qu'il semble exister une incohérence significative ou que les autres informations semblent comporter une anomalie significative, il doit s'entretenir de la question avec la direction et, au besoin, mettre en œuvre d'autres procédures pour tirer une conclusion quant à savoir :
- a) s'il existe une anomalie significative dans les autres informations ;
 - b) s'il existe une anomalie significative dans l'information sur la durabilité ;

- c) s'il doit mettre à jour sa compréhension de l'entité et de son environnement.

Réponse lorsque le professionnel en exercice conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations

157. Si le professionnel en exercice conclut à la présence d'une anomalie significative dans les autres informations, il doit demander à la direction de corriger ces informations. Si : (Réf. : par. A439 et A440)

- a) la direction consent à corriger les autres informations, le professionnel en exercice doit s'assurer que la correction est apportée ;
- b) la direction refuse de corriger les autres informations, le professionnel en exercice doit en informer les responsables de la gouvernance et demander que la correction soit apportée.

158. Si le professionnel en exercice conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations et que la correction n'est pas apportée après communication avec les responsables de la gouvernance, il doit prendre des mesures appropriées, y compris, selon le cas : (Réf. : par. A439 et A440)

- a) considérer les conséquences sur le rapport de mission d'assurance et communiquer aux responsables de la gouvernance le traitement qu'il compte accorder à l'anomalie significative dans le rapport ; (Réf. : par. A441)
- b) démissionner, lorsqu'il lui est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires applicables. (Réf. : par. A442)

Réponse lorsqu'il existe une anomalie significative dans l'information sur la durabilité ou que le professionnel en exercice doit mettre à jour sa compréhension de l'entité et de son environnement

159. Si le professionnel en exercice conclut de la mise en œuvre des procédures énoncées au paragraphe 155 qu'il existe une anomalie significative dans l'information sur la durabilité ou qu'il doit mettre à jour sa compréhension de l'entité et de son environnement, il doit prendre les mesures appropriées. (Réf. : par. A443)

Établissement de la conclusion

Évaluation des éléments probants obtenus

160. Le professionnel en exercice doit évaluer le caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus — y compris des éléments probants tirés de travaux effectués par un expert externe de son choix, par un autre professionnel en exercice ou par la fonction d'audit interne — et, si cela est nécessaire dans les circonstances, tenter d'obtenir d'autres éléments probants. Pour ce faire, il doit : (Réf. : par. A444 à A447)

- a) évaluer si les éléments probants obtenus permettent d'atteindre l'objectif visé par les procédures ;
- b) tenir compte de tous les éléments probants obtenus, qu'ils soient cohérents ou non avec les autres éléments probants recueillis et qu'ils semblent corroborer ou contredire les informations fournies.

161. Le professionnel en exercice doit évaluer si les jugements et les décisions de la direction à partir desquels ont été établies les estimations et les hypothèses utilisées dans la préparation de l'information sur la durabilité, notamment en ce qui concerne les informations prospectives, même s'ils apparaissent raisonnables pris individuellement, présentent des indices d'un parti pris possible de la direction. Lorsqu'il détecte des indices d'un parti pris possible de la direction, le professionnel en exercice doit en évaluer les incidences sur la mission d'assurance. Dans les cas où la direction cherche intentionnellement à induire en erreur, son parti pris est de nature frauduleuse.
162. Si le professionnel en exercice obtient des éléments probants qui sont incohérents avec les autres éléments probants recueillis, il doit : (Réf. : par. A448 à A452)
- a) déterminer quelles sont les modifications à apporter aux procédures ou les procédures supplémentaires à mettre en œuvre pour comprendre l'incohérence et y répondre ;
 - b) tenir compte de l'incidence de l'incohérence, le cas échéant, sur d'autres aspects de la mission d'assurance.

Conclusion

163. Le professionnel en exercice doit établir une conclusion quant à l'absence d'anomalies significatives dans l'information sur la durabilité. Pour ce faire, il doit prendre en considération l'évaluation qu'il a effectuée en application du paragraphe 160 relativement au caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus, ainsi que la détermination qu'il a faite en application du paragraphe 144 quant à la question de savoir si les anomalies non corrigées sont significatives, individuellement ou collectivement. (Réf. : par. A453)
164. Dans le cas des missions pour lesquelles les principes d'image fidèle sont reflétés dans les critères applicables, l'évaluation exigée au paragraphe 163 doit également tenir compte : (Réf. : par. A454 et A455)
- a) de la présentation d'ensemble de l'information sur la durabilité, de sa structure et de son contenu ;
 - b) lorsque cela est approprié dans le contexte des critères, du libellé de la conclusion du professionnel en exercice ou d'autres circonstances de la mission, de la question de savoir si l'information sur la durabilité représente les questions relatives à la durabilité d'une manière propre à donner une image fidèle.

Limitation de l'étendue des travaux

165. Si le professionnel en exercice n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, il y a limitation de l'étendue des travaux et le professionnel en exercice doit, selon le cas : (Réf. : par. A456 et A457)
- a) exprimer une conclusion avec réserve ;
 - b) formuler une impossibilité d'exprimer une conclusion ;
 - c) démissionner, lorsqu'il est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires applicables.

Responsabilité globale de la gestion et de l'atteinte de la qualité

166. Avant de dater le rapport de mission d'assurance, le responsable de la mission doit : (Réf. : par. A458 à A460)
- a) assumer la responsabilité de déterminer si les règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, ont été respectées ;
 - b) déterminer, au moyen d'une revue de la documentation de la mission et d'entretiens avec l'équipe de mission, que des éléments probants suffisants et appropriés ont été obtenus pour fonder les conclusions tirées des travaux et permettre la délivrance du rapport de mission d'assurance ;
 - c) passer en revue l'information sur la durabilité et le rapport de mission d'assurance, pour déterminer que le rapport à délivrer est approprié aux circonstances ;
 - d) déterminer :
 - i) que sa participation a été suffisante et appropriée tout au long de la mission, de sorte qu'il soit en mesure d'établir que les jugements importants portés et les conclusions tirées conviennent à la nature et aux circonstances de la mission,
 - ii) que la nature et les circonstances de la mission et les changements apportés à celles-ci, le cas échéant, ainsi que les politiques ou procédures connexes du cabinet, ont été pris en compte aux fins de la conformité aux exigences de la présente norme ISSA ;
 - e) dans le cas des missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission est requise, s'assurer que la revue est achevée.

Documentation

167. Le professionnel en exercice doit consigner dans la documentation de la mission :
- a) le fondement de la détermination faite par le responsable de la mission, en application de l'alinéa 166 b), quant au caractère suffisant et approprié des éléments probants, y compris :
 - i) la détermination faite par le professionnel en exercice, en application des alinéas 49 e), 51 d) et 55 e), quant au fait que les travaux effectués par un expert externe de son choix, un autre professionnel en exercice ou la fonction d'audit interne, le cas échéant, conviennent à ses fins,
 - ii) le fait que le professionnel en exercice a relevé ou non des informations qui ne concordent pas avec ses conclusions définitives sur une question importante et, le cas échéant, le traitement qu'il a accordé à ces incohérences relevées (voir le paragraphe 162) ; (Réf. : par. A461)
 - b) le fondement de la détermination faite par le responsable de la mission, en application de l'alinéa 166 d), quant au caractère suffisant et approprié de sa participation tout au long de la mission. (Réf. : par. A462)

Préparation du rapport de mission d'assurance

168. Le rapport de mission d'assurance doit être rédigé par écrit et énoncer clairement l'opinion sous forme d'assurance raisonnable ou la conclusion sous forme d'assurance limitée du professionnel en exercice au sujet de l'information sur la durabilité. (Réf. : par. A463 et A464)
169. La conclusion du professionnel en exercice doit être clairement séparée des informations ou des explications qui ne sont pas censées influencer sur celle-ci, notamment :
- a) des paragraphes d'observations ;
 - b) des paragraphes sur d'autres points ;
 - c) des constatations relatives à des aspects particuliers de la mission ;
 - d) des recommandations ;
 - e) des informations supplémentaires incluses dans le rapport de mission d'assurance.

Le libellé utilisé doit exprimer clairement que le paragraphe d'observations, le paragraphe sur d'autres points, les constatations, les recommandations ou les informations supplémentaires ne visent pas à amoindrir la conclusion du professionnel en exercice. (Réf. : par. A463 et A464)

Contenu du rapport de mission d'assurance

170. Le rapport de mission d'assurance doit comporter au minimum les éléments de base suivants : (Réf. : par. A465 et A488 à A490)
- a) un titre qui indique clairement qu'il s'agit d'un rapport de mission d'assurance limitée ou raisonnable d'un professionnel en exercice indépendant ; (Réf. : par. A466)
 - b) un destinataire ; (Réf. : par. A467)
 - c) la conclusion du professionnel en exercice dans la première section du rapport, qui doit : (Réf. : par. A468 à A477)
 - i) comporter un titre reflétant le type de conclusion exprimée, c'est-à-dire :
 - a. pour les conclusions non modifiées, « opinion sous forme d'assurance raisonnable », « conclusion sous forme d'assurance limitée » ou, dans le cas d'un rapport de mission d'assurance qui porte à la fois sur une mission d'assurance raisonnable et sur une mission d'assurance limitée, un autre titre approprié,
 - b. pour les conclusions modifiées, le titre en a. ci-dessus doit comprendre la mention « avec réserve », « défavorable » ou « impossibilité d'exprimer une », selon le cas, et, dans le cas d'un rapport de mission d'assurance qui porte à la fois sur une mission d'assurance raisonnable et sur une mission d'assurance limitée, il faut clairement indiquer la ou les opinions ou conclusions qui sont modifiées,
 - ii) désigner l'entité dont l'information sur la durabilité fait l'objet de la mission d'assurance,

- iii) indiquer ou décrire le niveau d'assurance (raisonnable, limitée ou différents niveaux pour différentes parties de l'information sur la durabilité) obtenu par le professionnel en exercice, (Réf. : par. A468)
 - iv) désigner et décrire l'information sur la durabilité, y compris, s'il y a lieu, les questions relatives à la durabilité et la manière dont cette information est communiquée, (Réf. : par. A469)
 - v) préciser la date de l'information sur la durabilité ou la ou les périodes visées par celle-ci,
 - vi) comporter une conclusion, qui : (Réf. : par. A470L à A472)
 - a. dans une mission d'assurance raisonnable, doit être exprimée sous forme positive, à savoir que l'information sur la durabilité, dans tous ses aspects significatifs, a été préparée ou donne une image fidèle conformément aux critères applicables,
 - b. dans une mission d'assurance limitée, doit être exprimée sous une forme qui indique si, sur la base des procédures mises en œuvre et des éléments probants obtenus, le professionnel en exercice a relevé quoi que ce soit qui le porte à croire que l'information sur la durabilité, dans tous ses aspects significatifs, n'a pas été préparée ou ne donne pas une image fidèle conformément aux critères applicables,
 - vii) indiquer les critères applicables, qu'il s'agisse de critères d'un référentiel, de critères élaborés par l'entité ou d'une combinaison des deux, ainsi que, pour les critères élaborés par l'entité, l'endroit où ils se trouvent, (Réf. : par. A473 à A476)
 - viii) en ce qui concerne la conclusion mentionnée au sous-alinéa 170 c)vi), être formulée sous l'un ou l'autre des angles suivants : (Réf. : par. A470L à A472)
 - a. l'information sur la durabilité et les critères applicables,
 - b. une déclaration faite par la ou les parties appropriées,
 - ix) lorsque cela est approprié, informer les utilisateurs visés du contexte dans lequel la conclusion doit être lue ; (Réf. : par. A477)
- d) le fondement de la conclusion, qui doit suivre immédiatement la section « Conclusion » — sous le titre « Fondement de l'opinion » pour un rapport de mission d'assurance raisonnable, « Fondement de la conclusion » pour un rapport de mission d'assurance limitée, ou, dans le cas d'un rapport de mission d'assurance qui porte à la fois sur une mission d'assurance raisonnable et sur une mission d'assurance limitée, un autre titre approprié — et qui doit :
- i) mentionner que la mission d'assurance a été réalisée conformément à la norme ISSA 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*, (Réf. : par. A478)

- ii) pour une mission d'assurance limitée, énoncer :
 - a. que les procédures mises en œuvre dans une mission d'assurance limitée ont une nature et un calendrier différents par rapport à celles mises en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable, ainsi qu'une étendue moindre,
 - b. qu'en conséquence, le niveau d'assurance obtenu dans une mission d'assurance limitée est beaucoup moins élevé que celui qui aurait été obtenu dans une mission d'assurance raisonnable,
- iii) inclure un renvoi vers la section du rapport de mission d'assurance qui décrit les responsabilités du professionnel en exercice en vertu de la présente norme ISSA (voir l'alinéa 170 h),
- iv) comprendre une déclaration selon laquelle le professionnel en exercice est indépendant de l'entité, conformément aux règles de déontologie pertinentes eu égard à la mission d'assurance, et s'est acquitté de ses autres responsabilités d'ordre déontologique énoncées dans ces règles. En outre, la déclaration doit indiquer le pays ou le territoire d'où émanent les autres règles de déontologie pertinentes ou préciser qu'il s'agit de celles du Code de l'IESBA,
- v) énoncer que le cabinet dont le professionnel en exercice est membre applique la norme ISQM 1, d'autres exigences professionnelles, ou des exigences légales ou réglementaires. Si d'autres exigences professionnelles sont appliquées, l'énoncé doit désigner ces exigences professionnelles ou les exigences légales ou réglementaires qui sont à tout le moins aussi rigoureuses que la norme ISQM 1,
- vi) indiquer si le professionnel en exercice juge que les éléments probants qu'il a obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder sa conclusion,
- vii) si le professionnel en exercice exprime une conclusion modifiée, inclure une section décrivant le ou les problèmes donnant lieu à la conclusion modifiée ;
- e) s'il y a lieu, une section intitulée « Autres informations » qui contient les points exigés au paragraphe 182 ;
- f) une section intitulée « Responsabilités à l'égard de l'information sur la durabilité » qui :
 - i) énonce que la direction ou les responsables de la gouvernance, selon le cas, sont responsables : (Réf. : par. A479 et A480)
 - a. de la préparation de l'information sur la durabilité — et, s'il y a lieu, de la fidélité de l'image qu'elle donne — conformément aux critères applicables, (Réf. : par. A481)
 - b. de la conception, de la mise en place et du maintien des contrôles internes que l'entité considère comme nécessaires pour permettre la préparation d'information sur la durabilité conforme aux critères applicables et exempte d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs,

- ii) indique les responsables de la surveillance du processus de préparation de l'information sur la durabilité, s'il ne s'agit pas des mêmes personnes que celles qui s'acquittent des responsabilités décrites au sous-alinéa f)i) ; (Réf. : par. A480)
- g) s'il y a lieu, une section intitulée « Limites inhérentes à la préparation de l'information sur la durabilité » décrivant les limites inhérentes importantes associées à la mesure ou à l'évaluation des questions relatives à la durabilité au regard des critères applicables ; (Réf. : par. A420 et A499)
- h) une section intitulée « Responsabilités du professionnel en exercice » énonçant que :
 - i) les objectifs du professionnel en exercice sont de planifier et de réaliser la mission d'assurance de façon à obtenir une assurance limitée ou une assurance raisonnable, selon le cas, quant à la question de savoir si l'information sur la durabilité est exempte d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, ainsi que de publier un rapport de mission d'assurance exprimant une conclusion (dans le cas d'une mission d'assurance limitée) ou une opinion (dans le cas d'une mission d'assurance raisonnable),
 - ii) les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs, et indiquant :
 - a. soit qu'elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer les décisions que les utilisateurs de l'information sur la durabilité prennent en se fondant sur celle-ci,
 - b. soit, si le caractère significatif est défini ou décrit différemment dans les critères applicables, cette définition ou cette description,
 - iii) le professionnel en exercice exerce son jugement professionnel et fait preuve d'esprit critique tout au long de la mission,
 - iv) le professionnel en exercice met en œuvre des procédures relatives aux risques, ce qui comprend le fait d'acquiescer :
 - a. dans le cas d'une mission d'assurance limitée, une compréhension des contrôles internes pertinents pour la mission afin d'identifier les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, mais non dans le but d'exprimer une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité⁵,
 - b. dans le cas d'une mission d'assurance raisonnable, une compréhension des contrôles internes pertinents pour la mission afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de

⁵ Dans les cas où la mission d'assurance limitée prévoit l'expression d'une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité, retirer le passage « mais non dans le but d'exprimer une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité ».

fraudes ou d'erreurs, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité⁶,

- v) le professionnel en exercice conçoit et met en œuvre des procédures :
 - a. dans le cas d'une mission d'assurance limitée, adaptées aux informations à fournir qui entrent dans l'information sur la durabilité et qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives,
 - b. dans le cas d'une mission d'assurance raisonnable, adaptées à l'évaluation des risques d'anomalies significatives liés aux informations à fournir qui entrent dans l'information sur la durabilité,
- vi) le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement de contrôles internes ;
- i) dans le cas d'une mission d'assurance limitée, une section intitulée « Résumé des travaux effectués » contenant un résumé informatif des travaux sur lesquels repose la conclusion du professionnel en exercice. Cette section doit décrire suffisamment la nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre pour permettre aux utilisateurs de comprendre l'assurance limitée obtenue par le professionnel en exercice ; (Réf. : par. A482 à A486L)
- j) la signature du professionnel en exercice ;
- k) le lieu, dans le pays ou territoire concerné, où le responsable de la mission exerce son activité ;
- l) la date du rapport de mission d'assurance, cette date ne devant pas être antérieure à celle à laquelle : (Réf. : par. A487)
 - i) le professionnel en exercice a obtenu les éléments probants sur lesquels il fonde sa conclusion, y compris les éléments probants attestant que les personnes habilitées à le faire ont déclaré qu'elles assumaient la responsabilité de l'information sur la durabilité,
 - ii) la revue de la qualité de la mission est achevée, lorsqu'une telle revue est requise selon la norme ISQM 1 ou les politiques ou procédures du cabinet.

Nom du responsable de la mission dans le rapport de mission d'assurance

171. Lorsqu'il vise l'information sur la durabilité d'une entité cotée, le rapport de mission d'assurance doit inclure le nom du responsable de la mission, sauf dans les rares circonstances où il est raisonnable de s'attendre à ce que la communication de cette information entraîne un risque important pour la sécurité d'une personne. Dans les rares circonstances où il n'a pas l'intention d'inclure dans son rapport le nom du responsable de la mission, le professionnel en exercice doit s'entretenir de son intention avec les

⁶ Dans les cas où la mission d'assurance raisonnable prévoit l'expression d'une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité, retirer le passage « mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité ».

responsables de la gouvernance pour les informer de son appréciation de la probabilité qu'il y ait un risque important pour la sécurité d'une personne, et de la gravité de ce risque. (Réf. : par. A491 à A493)

Mention de l'expert choisi par le professionnel en exercice dans le rapport de mission d'assurance

172. Si le professionnel en exercice fait mention des travaux d'un expert qu'il a choisi dans son rapport de mission d'assurance, le libellé de ce rapport ne doit pas donner à entendre que la responsabilité du professionnel en exercice à l'égard de la conclusion exprimée se trouve réduite du fait de l'intervention de cet expert. (Réf. : par. A84, A87, A494 et A495)

Autres obligations en matière de rapport

173. Si, dans son rapport de mission d'assurance visant l'information sur la durabilité, le professionnel en exercice satisfait à d'autres obligations en matière de rapport qui s'ajoutent aux responsabilités qui lui incombent selon la présente norme ISSA, ces autres obligations doivent être traitées dans une section distincte du rapport de mission d'assurance intitulée « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires », ou précédée d'un autre intitulé approprié à son contenu. Si ces autres obligations en matière de rapport couvrent les mêmes éléments que les obligations en matière de rapport énoncées dans la présente norme ISSA, elles peuvent être présentées dans la même section que les éléments connexes à inclure dans le rapport selon la présente norme ISSA. (Réf. : par. A496 et A497)
174. Si d'autres obligations en matière de rapport sont présentées dans la même section que les éléments connexes à inclure dans le rapport selon la présente norme ISSA, le professionnel en exercice doit clairement différencier ces autres obligations de celles qui lui incombent en vertu de la présente norme ISSA. (Réf. : par. A498)
175. Si le rapport de mission d'assurance comporte une section distincte dans laquelle sont traitées les autres obligations en matière de rapport, les éléments exigés par le paragraphe 170 doivent figurer dans une section intitulée « Rapport de mission d'assurance [limitée / raisonnable / limitée et raisonnable] visant l'information sur la durabilité ». La section « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires » doit suivre la section « Rapport de mission d'assurance [limitée / raisonnable / limitée et raisonnable] visant l'information sur la durabilité ». (Réf. : par. A498)
176. Si un texte légal ou réglementaire oblige le professionnel en exercice à rédiger son rapport en suivant une présentation ou un libellé particuliers, le rapport de mission d'assurance ne doit faire référence à la présente norme ISSA que s'il inclut au minimum chacun des éléments énoncés aux paragraphes 170 et 171.

Missions réalisées à la fois conformément à la norme ISSA 5000 et à d'autres normes d'assurance

177. Il peut arriver que le professionnel en exercice soit tenu de réaliser une mission d'assurance conformément aux normes d'assurance d'un pays ou territoire donné (ci-après appelées « autres normes d'assurance ») et qu'il se conforme en outre à la présente norme ISSA lors de la réalisation de la mission. Si tel est le cas, le professionnel en exercice peut, dans son

rapport de mission d'assurance, faire référence à la présente norme ISSA en plus des autres normes d'assurance, mais seulement si les conditions suivantes sont réunies :

- a) il n'y a aucun conflit entre les exigences des autres normes d'assurance et celles de la présente norme ISSA qui amènerait le professionnel en exercice :
 - i) soit à former une conclusion différente,
 - ii) soit à ne pas inclure un paragraphe d'observations ou un paragraphe sur d'autres points qui, compte tenu des circonstances particulières, est exigé par la présente norme ISSA ;
- b) le rapport de mission d'assurance inclut au minimum chacun des éléments énoncés aux paragraphes 170 et 171 lorsque le professionnel en exercice suit la présentation ou le libellé prescrits par les autres normes d'assurance. Le rapport de mission d'assurance doit mentionner les autres normes d'assurance, y compris le pays ou territoire d'où elles émanent.

Conclusion non modifiée

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>178L. Le professionnel en exercice doit exprimer une conclusion non modifiée sous forme d'assurance limitée lorsque, à la lumière des procédures mises en œuvre et des éléments probants obtenus, il n'a rien relevé qui le porte à croire :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) soit, lorsque les critères applicables reposent sur l'obligation de conformité, que l'information sur la durabilité n'a pas été préparée, dans tous ses aspects significatifs, conformément à ces critères ; b) soit, lorsque les critères applicables reposent sur le principe d'image fidèle, que l'information sur la durabilité ne donne pas, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle conformément à ces critères. 	<p>178R. Le professionnel en exercice doit exprimer une conclusion non modifiée sous forme d'assurance raisonnable lorsqu'il arrive à la conclusion :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) soit, lorsque les critères applicables reposent sur l'obligation de conformité, que l'information sur la durabilité a été préparée, dans tous ses aspects significatifs, conformément à ces critères ; b) soit, lorsque les critères applicables reposent sur le principe d'image fidèle, que l'information sur la durabilité donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle conformément à ces critères.

Paragraphe d'observations et paragraphe sur d'autres points

179. Si le professionnel en exercice considère comme nécessaire : (Réf. : par. A499 à A502)
- a) soit d'attirer l'attention des utilisateurs visés sur un point qui est présenté ou mentionné dans l'information sur la durabilité, et qui, selon son jugement, revêt une importance telle qu'il est fondamental pour la compréhension de cette information par les utilisateurs visés (il s'agit d'un paragraphe d'observations) ;
 - b) soit de communiquer un point autre que ceux qui sont présentés ou mentionnés dans l'information sur la durabilité, qui, selon son jugement, est pertinent eu égard à la compréhension de la mission, de ses responsabilités ou de son rapport de mission d'assurance par les utilisateurs visés (il s'agit d'un paragraphe sur d'autres points) ;
- et qu'aucun texte légal ou réglementaire ne l'interdit, il doit le faire dans un paragraphe de son rapport de mission d'assurance en employant un titre approprié et en indiquant clairement que sa conclusion n'est pas modifiée pour ce qui concerne le point en cause.
180. Si les critères applicables sont conçus à une fin particulière, le professionnel en exercice doit inclure un paragraphe d'observations signalant cet état de fait au lecteur et indiquant qu'en conséquence, l'information sur la durabilité pourrait ne pas convenir à d'autres fins. (Réf. : par. A503 et A504)

Autres informations

181. Si le professionnel en exercice a obtenu les autres informations au plus tard à la date de son rapport de mission d'assurance, celui-ci doit comporter une section distincte en application de l'alinéa 170 e). Par contre, si le professionnel en exercice formule une impossibilité d'exprimer une conclusion, il n'inclut pas la section « Autres informations ». (Réf. : par. A505)
182. Lorsque le professionnel en exercice est tenu, selon le paragraphe 181, d'inclure dans son rapport une section intitulée « Autres informations », cette section doit comprendre :
- a) un énoncé précisant que la responsabilité des autres informations incombe, selon le cas, aux responsables de la gouvernance ou à la direction ;
 - b) la désignation des autres informations obtenues par le professionnel en exercice avant la date de son rapport de mission d'assurance ;
 - c) un énoncé précisant que la conclusion du professionnel en exercice ne porte pas sur les autres informations et qu'en conséquence, il n'exprime pas de conclusion sur ces informations ;
 - d) une description des responsabilités qui incombent au professionnel en exercice, selon la présente norme ISSA, de lire et d'apprécier les autres informations et de faire rapport sur celles-ci ;
 - e) soit :
 - i) un énoncé précisant que le professionnel en exercice n'a rien à signaler quant aux autres informations,

- ii) si le professionnel en exercice a conclu à la présence d'une anomalie significative non corrigée dans les autres informations, un énoncé décrivant cette anomalie.

Conclusion modifiée

183. Le professionnel en exercice doit exprimer une conclusion modifiée dans les circonstances suivantes :
- a) lorsque, selon son jugement professionnel, il y a limitation de l'étendue des travaux et que l'incidence du problème pourrait être significative, auquel cas il doit exprimer une conclusion avec réserve ou formuler une impossibilité d'exprimer une conclusion ; (Réf. : par. A506, A512L à A514)
 - b) lorsque, selon son jugement professionnel, l'information sur la durabilité comporte des anomalies significatives, auquel cas il doit exprimer une conclusion avec réserve ou une conclusion défavorable. (Réf. : par. A507 à A509 et A512L à A514)
184. Le professionnel en exercice doit exprimer une conclusion avec réserve lorsque, selon son jugement professionnel, les incidences ou incidences éventuelles d'un problème ne sont pas significatives et généralisées au point de l'obliger à exprimer une conclusion défavorable ou à formuler une impossibilité d'exprimer une conclusion. Une conclusion avec réserve doit être exprimée comme étant « à l'exception » des incidences ou des incidences éventuelles du problème ayant donné lieu à la formulation de la réserve. (Réf. : par. A506, A510 et A511)
185. Si le professionnel en exercice exprime une conclusion modifiée en raison d'une limitation de l'étendue des travaux, mais qu'il est également au fait d'un ou de plusieurs problèmes qui entraînent des anomalies significatives dans l'information sur la durabilité, il doit inclure dans son rapport de mission d'assurance une description claire de la limitation de l'étendue des travaux, de même que du problème ou des problèmes entraînant des anomalies significatives dans l'information sur la durabilité. (Réf. : par. A506)
186. Si une déclaration de la direction ou des responsables de la gouvernance, selon le cas, indique et explique de manière adéquate que l'information sur la durabilité comporte des anomalies significatives, le professionnel en exercice doit :
- a) soit exprimer une conclusion avec réserve ou une conclusion défavorable formulée sous l'angle de l'information sur la durabilité et des critères applicables ;
 - b) soit, si les termes et conditions de la mission l'obligent expressément à formuler sa conclusion sous l'angle d'une déclaration faite par la ou les parties appropriées, exprimer une conclusion sans réserve, mais inclure dans son rapport de mission d'assurance un paragraphe d'observations dans lequel il fait mention de la déclaration de la ou des parties appropriées qui indique et explique de manière adéquate que l'information sur la durabilité comporte des anomalies significatives.

Informations comparatives

187. Le professionnel en exercice doit déterminer si les critères applicables (ou des textes légaux ou réglementaires) exigent que des informations comparatives soient incluses dans

l'information sur la durabilité et, le cas échéant, si ces informations comparatives sont présentées de façon appropriée.

188. Pour déterminer si les informations comparatives sont présentées de façon appropriée, le professionnel en exercice doit établir : (Réf. : par. A515 à A520)
- a) si les informations comparatives concordent avec les informations fournies pour la période précédente et, dans le cas contraire, si les incohérences sont résolues conformément aux critères applicables ;
 - b) si les critères de mesure ou d'évaluation de l'information sur la durabilité reflétés dans les informations comparatives concordent avec ceux appliqués pour la période considérée ou, dans le cas où il y aurait eu des changements, si ces changements ont été appliqués de façon appropriée et s'ils font l'objet d'informations adéquates.
189. Si les informations comparatives ne sont pas mentionnées dans la conclusion exprimée par le professionnel en exercice et qu'elles n'ont pas fait l'objet d'une mission d'assurance relative à la période précédente, le professionnel en exercice doit indiquer ce fait dans un paragraphe sur d'autres points.
190. Si les informations comparatives ne sont pas mentionnées dans la conclusion exprimée par le professionnel en exercice et qu'elles ont fait l'objet d'une mission d'assurance relative à la période précédente, le professionnel en exercice doit indiquer dans un paragraphe sur d'autres points :
- a) soit, si la mission d'assurance relative à la période précédente avait un niveau d'assurance ou un périmètre différent de celle relative à la période considérée, ce fait et la nature de ces différences ;
 - b) soit, si la mission d'assurance relative à la période précédente a été réalisée par un prédécesseur :
 - i) ce fait,
 - ii) le type de conclusion exprimée par le prédécesseur,
 - iii) s'il s'agissait d'une conclusion modifiée, le fondement de toute modification,
 - iv) la date du rapport.
191. Si le professionnel en exercice prend connaissance de l'existence possible d'une anomalie significative dans les informations comparatives présentées, il doit, que ces informations soient ou non mentionnées dans sa conclusion : (Réf. : par. A520)
- a) s'entretenir de la question avec la direction et mettre en œuvre les procédures adéquates dans les circonstances ;
 - b) évaluer l'incidence sur le rapport de mission d'assurance ;
 - c) si les informations comparatives présentées contiennent une anomalie significative et qu'elles n'ont pas été retraitées :
 - i) soit exprimer une conclusion avec réserve ou une conclusion défavorable dans son rapport de mission d'assurance si sa conclusion mentionne les informations comparatives,

- ii) soit inclure dans son rapport de mission d'assurance un paragraphe sur d'autres points décrivant les circonstances ayant une incidence sur les informations comparatives si sa conclusion ne mentionne pas les informations comparatives.

Documentation

Questions relevées après la date du rapport de mission d'assurance

192. Lorsque, dans des circonstances exceptionnelles, le professionnel en exercice met en œuvre des procédures nouvelles ou supplémentaires ou tire de nouvelles conclusions après la date de son rapport de mission d'assurance, il doit consigner dans son dossier : (Réf. : par. A521)
- a) les circonstances exceptionnelles rencontrées ;
 - b) les procédures nouvelles ou supplémentaires mises en œuvre, les éléments probants obtenus et les conclusions tirées, ainsi que leur incidence sur son rapport de mission d'assurance ;
 - c) quand et par qui les modifications corrélatives ont été apportées à la documentation de la mission et passées en revue.

* * *

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Introduction

Information sur la durabilité (Réf. : par. 3 et 4)

- A1. L'information sur la durabilité peut être décrite de différentes manières dans les textes légaux ou réglementaires, dans les référentiels d'information sur la durabilité ou dans d'autres sources. Elle vise généralement à donner des indications sur les possibilités et risques liés à la durabilité pour que les utilisateurs puissent comprendre et évaluer les incidences des questions relatives à la durabilité sur l'entité ou les incidences réelles ou potentielles de cette dernière, qu'elles soient positives ou négatives, sur les personnes ou l'environnement.
- A2. Dans le cadre de l'acceptation et du maintien de la mission d'assurance, le professionnel en exercice est tenu, comme l'énonce le paragraphe 69, d'obtenir une connaissance préliminaire de l'information sur la durabilité que l'entité est censée communiquer et de la question de savoir si le périmètre de la mission englobe la totalité ou une partie de cette information.

Postulats sur lesquels repose la présente norme ISSA (Réf. : par. 5 et 6)

- A3. Il se peut que les exigences légales, réglementaires ou professionnelles d'un pays ou d'un territoire précisent les règles de déontologie pertinentes ou les exigences en matière de gestion de la qualité à appliquer lors de la réalisation de missions d'assurance et fournissent des indications sur ce que l'on entend par des exigences « à tout le moins aussi rigoureuses » que le Code de l'IESBA, en ce qui concerne les règles de déontologie pertinentes qui se rapportent aux missions d'assurance, et « à tout le moins aussi rigoureuses » que la norme ISQM 1, en ce qui concerne la responsabilité du cabinet à l'égard de son système de gestion de la qualité.

Règles de déontologie (Réf. : alinéa 5 a))

- A4. Comme l'explique le paragraphe A44, le Code de l'IESBA énonce les principes fondamentaux de l'éthique professionnelle qui définissent le comportement attendu d'un professionnel en exercice réalisant une mission d'assurance et établit les Normes internationales d'indépendance. Les principes fondamentaux sont l'intégrité, l'objectivité, la compétence professionnelle et la diligence, la confidentialité et le comportement professionnel. Le paragraphe A45 traite du cadre conceptuel, établi par le Code de l'IESBA, qui dicte l'approche que doit suivre le professionnel en exercice réalisant une mission d'assurance pour répondre aux menaces pour la conformité aux principes fondamentaux. Les paragraphes A46 et A47 traitent de questions qui peuvent être à l'origine de menaces potentielles pour la conformité et avoir une incidence sur l'indépendance du professionnel en exercice.
- A5. Le paragraphe A48 explique que les autres exigences professionnelles ou les exigences légales ou réglementaires concernant la conformité aux règles de déontologie pertinentes sont à tout le moins aussi rigoureuses que les dispositions du Code de l'IESBA en ce qui se rapporte aux missions d'assurance lorsqu'elles traitent des points mentionnés dans les sections du Code de l'IESBA qui sont pertinentes et qu'elles imposent des obligations

permettant d'atteindre les buts visés par les exigences énoncées dans les dispositions du Code de l'IESBA en ce qui se rapporte à ces missions.

Gestion de la qualité (Réf. : alinéa 5 b) et par. 6)

- A6. Comme il est mentionné au paragraphe A53, la présente norme ISSA s'inscrit dans le contexte d'un éventail de mesures prises pour assurer la qualité des missions d'assurance. Ces mesures comprennent la mise en place d'un système de gestion de la qualité dans l'ensemble du cabinet.
- A7. Le paragraphe A54 explique les responsabilités qui incombent au cabinet de concevoir, de mettre en place et de faire fonctionner un système de gestion de la qualité des missions d'assurance et décrit les composantes sur lesquelles porte un système de gestion de la qualité conçu conformément aux exigences de la norme ISQM 1.
- A8. Comme l'explique le paragraphe A56, les autres exigences professionnelles ou les exigences légales ou réglementaires concernant les responsabilités qui incombent au cabinet de concevoir, de mettre en place et de faire fonctionner un système ou des processus liés à la gestion de la qualité sont à tout le moins aussi rigoureuses que la norme ISQM 1 lorsqu'elles traitent des exigences de cette norme et qu'elles imposent au cabinet des obligations permettant d'atteindre les buts visés par celle-ci.
- A9. Selon la norme ISQM 1, le cabinet a pour objectif de concevoir, de mettre en place et de faire fonctionner un système de gestion de la qualité destiné à lui fournir l'assurance raisonnable :
- a) que le cabinet et ses membres s'acquittent de leurs responsabilités et réalisent les missions conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ;
 - b) que les rapports de mission délivrés par le cabinet ou les responsables de missions sont appropriés aux circonstances.

Champ d'application de la présente norme ISSA

Missions d'assurance raisonnable et missions d'assurance limitée (Réf. : par. 7)

- A10. Lorsque les informations fournies concernent un certain nombre de sujets et d'aspects de sujets, des conclusions séparées peuvent être fournies pour chaque aspect. Chaque conclusion est exprimée sous la forme qui convient selon qu'il s'agit d'une mission d'assurance raisonnable ou d'une mission d'assurance limitée. Dans les normes ISSA, l'emploi du terme « conclusion » englobe chacune des conclusions séparées, dans les situations où des conclusions séparées sont exprimées.

Types d'information sur la durabilité et présentation (Réf. : par. 8)

- A11. Il se peut que l'information sur la durabilité présentée par l'entité se limite à certaines questions, telles que des cibles ou des indicateurs, dont des indicateurs clés de performance. Mais il est aussi possible qu'elle comprenne des informations fournies qui sont plus exhaustives et qui portent sur de nombreux sujets ou aspects de sujets différents, selon ce

qu'exigent le référentiel d'information sur la durabilité ou les textes légaux ou réglementaires, ou ce que l'entité choisit de présenter conformément aux critères applicables.

- A12. L'information sur la durabilité peut être présentée de différentes manières, par exemple dans un rapport distinct sur la durabilité que publie l'entité, dans le rapport annuel de l'entité (comme un rapport présenté dans une section à part du rapport annuel ou encore dans le rapport de gestion ou les commentaires de la direction) ou dans un rapport intégré. Selon les critères applicables, elle peut concerner une seule entité ou inclure de l'information qui concerne des entités faisant partie d'un groupe ou d'autres entités comprises dans la chaîne de valeur de l'entité présentant l'information.

Définitions

Assertions (Réf. : alinéa 17 c))

- A13. Lorsqu'il identifie et évalue les risques d'anomalies significatives et qu'il y répond, le professionnel en exercice se réfère aux assertions pour examiner les différents types d'anomalies susceptibles de se produire. Des exemples d'assertions sont fournis au paragraphe A353R.

Critères (Réf. : alinéa 17 h))

- A14. Les critères applicables, en particulier les critères d'un référentiel, peuvent inclure des indications sur l'information sur la durabilité à présenter. Ils peuvent aussi définir des indicateurs ou d'autres termes pour faciliter l'évaluation ou la mesure des questions relatives à la durabilité, ainsi que la base de mesure ou d'évaluation à utiliser.

Information fournie ou information à fournir (Réf. : alinéa 17 i))

- A15. Les liens entre les questions relatives à la durabilité, l'information sur la durabilité et les informations à fournir connexes sont expliqués à l'Annexe 1.
- A16. Dans la présente norme ISSA, le terme « information fournie » ou « information à fournir » n'a pas le même sens que l'expression « informations à fournir dans les états financiers » telle qu'elle est définie ou décrite dans les référentiels d'information financière. Utilisé dans le contexte de l'information communiquée au sujet de la durabilité et des missions d'assurance en matière de durabilité, il désigne un élément d'information sur la durabilité spécifique qui concerne un aspect d'un sujet en particulier.

Responsable de la mission (Réf. : alinéa 17 k))

- A17. La personne nommée à titre de responsable de la mission peut être un associé ou un autre membre du personnel professionnel chevronné du cabinet (par exemple, un directeur ou un directeur principal). La question de savoir s'il est permis à une personne d'être responsable de la mission en application de la présente norme ISSA dépend de la façon dont le cabinet attribue les responsabilités et du fait que les textes légaux ou réglementaires ou les exigences professionnelles comportent ou non des exigences précisant les personnes qui sont autorisées à assumer la responsabilité de la mission (par exemple, des exigences concernant le permis d'exercice requis pour le responsable de la mission, y compris des exigences en matière de formation professionnelle et de perfectionnement professionnel

continu).

A18. Le terme « responsable de la mission » est l'équivalent, dans la présente norme ISSA, de l'« associé responsable de la mission » auquel fait référence la norme ISQM 1⁷.

Risque de mission (Réf. : alinéa 17 l))

A19. Le risque de mission ne désigne pas et n'englobe pas les risques professionnels — tels que les risques de perte résultant d'un procès, de publicité négative ou de survenance d'autres événements rattachés à des questions relatives à la durabilité — auxquels le professionnel en exercice est exposé.

A20. En général, le risque de mission peut être représenté par les composantes suivantes :

- a) les risques sur lesquels le professionnel en exercice n'exerce pas une influence directe, à savoir :
 - i) la vulnérabilité de l'information sur la durabilité à une anomalie significative, avant prise en compte des contrôles y afférents appliqués par l'entité (risque inhérent),
 - ii) le risque qu'une anomalie significative dans l'information sur la durabilité ne soit ni prévenue ni détectée et corrigée en temps voulu par le contrôle interne de l'entité (risque lié au contrôle) ;
- b) le risque sur lequel le professionnel en exercice exerce une influence directe, à savoir le risque que les procédures mises en œuvre par le professionnel en exercice ne détectent pas une anomalie significative (risque de non-détection).

A21R. Il est rarement possible ou rentable de ramener le risque de mission à zéro. Une « assurance raisonnable » est donc moindre qu'une assurance absolue, en raison de facteurs tels que les suivants :

- le recours aux sondages ;
- les limites inhérentes au contrôle interne ;
- le fait que nombre des éléments probants dont dispose le professionnel en exercice sont convaincants plutôt que concluants ;
- le recours au jugement professionnel aux fins de la collecte et de l'évaluation des éléments probants ainsi que de la formation des conclusions fondées sur ces éléments probants ;
- dans certains cas, les caractéristiques que présentent les questions relatives à la durabilité (par exemple, les informations prospectives).

Équipe de mission (Réf. : alinéa 17 p))

A22. L'équipe de mission comprend des membres du cabinet, dont les experts internes, le cas échéant. Elle peut aussi comprendre des personnes provenant d'autres cabinets qui font

⁷ Norme ISQM 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes*, alinéa 16 c).

partie ou non du réseau du cabinet du professionnel en exercice lorsque ces personnes mettent en œuvre des procédures au cours de la mission et que le professionnel en exercice est en mesure de les diriger, de les superviser et de passer en revue leurs travaux. Comme l'explique le paragraphe A91, lorsqu'un autre cabinet effectue des travaux d'assurance et que le professionnel en exercice n'est pas en mesure d'assurer la direction, la supervision et la revue des travaux, ce cabinet et les personnes provenant de celui-ci qui ont effectué les travaux d'assurance ne sont pas membres de l'équipe de mission et sont considérés, pour l'application de la présente norme ISSA, comme un « autre professionnel en exercice ».

Entité (Réf. : alinéa 17 q))

A23. Une partie identifiable d'une entité juridique ou économique pourrait être, par exemple, une usine ou un autre type d'installation, telle qu'une décharge contrôlée.

Cabinet (Réf. : alinéa 17 s))

A24. Sur le plan juridique, l'organisation qui réalise la mission d'assurance peut prendre de nombreuses formes et ne pas être décrite comme un cabinet.

Utilisateurs visés (Réf. : alinéa 17 w))

A25. Les utilisateurs visés comprennent, par exemple, les actionnaires, les investisseurs, les prêteurs et autres créanciers qui pourraient se servir de l'information sur la durabilité pour prendre des décisions en matière d'attribution des ressources. Il peut aussi y avoir parmi les utilisateurs visés d'autres parties qui s'intéressent aux incidences de l'organisation, comme les consommateurs, les contribuables, les employés, les concurrents, les autorités prudentielles, les banques centrales et les organismes responsables de la surveillance de la stabilité financière, les parties qui octroient des contrats publics, les associés, les fournisseurs, la collectivité, les peuples autochtones, le gouvernement, les autorités de réglementation et les groupes d'intérêts.

A26. Dans certains cas, il peut y avoir des utilisateurs visés autres que ceux auxquels le rapport de mission d'assurance est adressé. Il se peut que le professionnel en exercice ne puisse pas connaître l'identité de tous ceux qui liront le rapport de mission d'assurance, surtout lorsqu'un grand nombre de gens y ont accès. Dans de tels cas, surtout lorsque les lecteurs potentiels sont susceptibles de s'intéresser aux questions relatives à la durabilité pour des raisons très diverses, on peut limiter les utilisateurs visés aux principales parties prenantes ayant des intérêts importants et communs. Les utilisateurs visés peuvent être identifiés de diverses façons, par exemple au moyen d'un accord entre le professionnel en exercice et la direction ou les responsables de la gouvernance, ou encore par les textes légaux ou réglementaires.

A27. Dans certains cas, il se peut que des utilisateurs particuliers (des prêteurs, par exemple) demandent à la partie appropriée ou aux parties appropriées de prendre des dispositions pour qu'une mission d'assurance soit réalisée à l'égard d'information sur la durabilité préparée selon des critères qui ont été conçus à une fin particulière. Lorsqu'une mission fait appel à de tels critères, le paragraphe 180 exige l'ajout d'un énoncé pour alerter les lecteurs de ce fait. En outre, le professionnel en exercice peut juger bon d'indiquer que le rapport de mission d'assurance est exclusivement destiné aux utilisateurs particuliers. Selon les

circonstances de la mission, cela peut se faire par l'imposition d'une restriction à la diffusion ou à l'utilisation du rapport de mission d'assurance (voir le paragraphe A504).

Anomalie (Réf. : alinéa 17 aa))

A28. Le paragraphe A401 fournit des exemples de circonstances dans lesquelles des anomalies dans l'information sur la durabilité peuvent se produire. Le paragraphe A406 donne des exemples d'anomalies résultant de fraudes que peut comporter l'information sur la durabilité.

Associé (Réf. : alinéa 17 ff))

A29. Comme le mentionne le paragraphe A24, l'organisation qui réalise la mission d'assurance peut ne pas être décrite comme un cabinet. Par conséquent, la personne ayant autorité pour engager l'organisation en ce qui concerne la réalisation de la mission pourrait ne pas porter le titre d'« associé ».

Périmètre de l'information (Réf. : alinéa 17 oo))

A30. Bien que l'information sur la durabilité et les états financiers de l'entité puissent concerner la même entité présentant l'information, il se peut que le périmètre de l'information qui convient pour l'information sur la durabilité diffère du périmètre utilisé pour la préparation des états financiers. Par exemple, le périmètre de l'information peut comprendre des activités, aspects du fonctionnement ou de l'exploitation, relations ou ressources se rapportant à la chaîne de valeur de l'entité, qui comprend la chaîne logistique.

A31. Le périmètre de l'information est déterminé par les critères applicables. Il peut être spécifié par les critères du référentiel ou établi par l'entité. Dans ce dernier cas, le périmètre de l'information fait partie des critères élaborés par l'entité. Le périmètre de l'information peut varier selon les sujets et les aspects des sujets (par exemple, il peut être différent d'un indicateur clé de performance à un autre en raison de la nature des questions relatives à la durabilité).

Information sur la durabilité (Réf. : alinéa 17 uu))

A32. Comme l'explique le paragraphe 3, l'information sur la durabilité s'entend de l'information sur les questions relatives à la durabilité, et elle peut porter sur divers sujets et aspects de ces sujets. Voici des exemples de sujets et d'aspects de sujets :

Sujets	Aspects de sujets
<ul style="list-style-type: none"> • Le climat, y compris les émissions. • L'énergie, comme le type d'énergie et la consommation énergétique. • L'eau et les effluents, comme la consommation d'eau et les rejets d'eau. • La biodiversité, comme les effets sur la biodiversité ou les habitats 	<ul style="list-style-type: none"> • La gouvernance. • La stratégie et le modèle économique de l'entité. • Les possibilités et les risques. • La gestion ou l'atténuation des risques • L'innovation en réponse aux possibilités et risques.

<p>protégés et restaurés.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Les pratiques de travail, comme la diversité et l'égalité des chances, la formation et l'éducation, et la santé et la sécurité au travail. • Les droits de la personne et les relations avec les collectivités, comme l'engagement communautaire local, les études d'impact et les programmes de développement. • La santé et la sécurité des clients. • Les incidences économiques, comme l'aide gouvernementale, la stratégie fiscale, les pratiques anticoncurrentielles, la lutte contre la corruption et la présence sur les marchés. 	<ul style="list-style-type: none"> • Les indicateurs, dont les indicateurs clés de performance. • Les cibles. • Le contrôle interne à l'égard de la surveillance et de la gestion des risques. • L'analyse de scénarios. • L'analyse des incidences, y compris de leur ampleur.
---	--

Réalisation d'une mission d'assurance conforme aux normes ISSA

Respect des normes pertinentes eu égard à la mission (Réf. : par. 19)

A33. Il peut y avoir des cas où une autre norme ISSA est également pertinente eu égard à la mission — c'est-à-dire que cette norme ISSA est en vigueur, qu'elle porte sur un sujet qui est pertinent eu égard à la mission et que les circonstances dont elle traite sont en présence.

A34. Les normes ISA⁸ et ISRE⁹ ont été respectivement rédigées en vue des audits et des examens d'informations financières historiques, et ne s'appliquent pas aux autres missions d'assurance. Ces normes peuvent toutefois fournir des indications en ce qui a trait au processus de la mission aux professionnels en exercice qui entreprennent une mission d'assurance en matière de durabilité conformément à la présente norme ISSA.

Texte d'une norme ISSA (Réf. : par. 20)

A35. Les normes ISSA contiennent des objectifs à l'intention du professionnel en exercice qui les applique et des exigences conçues pour lui permettre d'atteindre ces objectifs. Elles contiennent aussi des indications connexes, sous la forme de modalités d'application et d'autres commentaires explicatifs, des paragraphes d'introduction qui fournissent des renseignements situationnels utiles pour bien comprendre ces normes, ainsi que des définitions.

A36. Les objectifs définis dans une norme ISSA permettent de situer les exigences de cette norme et visent à aider le professionnel en exercice à :

⁸ Normes internationales d'audit (ISA).

⁹ Normes internationales de missions d'examen limité (ISRE).

- a) comprendre ce qu'il lui faut accomplir ;
- b) déterminer la nécessité de procéder ou non à des actions supplémentaires pour atteindre les objectifs.

Une bonne application des exigences de la norme ISSA par le professionnel en exercice est censée suffire à lui permettre d'en atteindre les objectifs. Toutefois, comme les circonstances varient grandement d'une mission d'assurance à l'autre et que la norme ISSA ne saurait prévoir toutes les circonstances, le professionnel en exercice a la responsabilité de déterminer les procédures nécessaires pour satisfaire aux exigences des normes ISSA pertinentes et permettre d'en atteindre les objectifs. Dans les circonstances d'une mission, il peut y avoir des éléments particuliers qui imposent au professionnel en exercice de mettre en œuvre, pour pouvoir atteindre les objectifs spécifiés dans les normes ISSA pertinentes, d'autres procédures en plus de celles qui sont exigées par ces normes.

- A37. Les exigences des normes ISSA sont marquées par l'emploi du verbe « devoir ».
- A38. Les modalités d'application et autres commentaires explicatifs fournissent un complément d'explications sur les exigences de la norme ainsi que des indications de mise en œuvre. Il se peut notamment que ces dispositions comportent :
- des précisions sur le sens ou la portée d'une exigence ;
 - des exemples qui pourraient s'appliquer dans les circonstances.

Même si de telles indications n'imposent pas en soi d'exigences, elles sont utiles à une bonne application des exigences. Les modalités d'application et autres commentaires explicatifs peuvent également contenir des informations générales sur certains points dont traite la norme ISSA. Lorsqu'il y a lieu, des considérations additionnelles propres aux entités du secteur public ou aux entités de petite taille ou peu complexes figurent dans les modalités d'application et autres commentaires explicatifs. Ces considérations additionnelles facilitent l'application des exigences des normes ISSA. Cependant, elles ne limitent pas ni ne réduisent la responsabilité qui incombe au professionnel en exercice d'appliquer les exigences de la norme ISSA et de s'y conformer.

- A39. Les définitions énoncées dans une norme ISSA sont fournies en vue de favoriser l'uniformité d'application et d'interprétation de cette norme, mais elles ne sont pas censées prévaloir sur des définitions établies à d'autres fins, que ce soit dans des textes légaux ou réglementaires ou ailleurs.
- A40. Les annexes font partie des modalités d'application et autres commentaires explicatifs. La raison d'être et l'utilisation prévue d'une annexe sont expliquées dans le corps de la norme ISSA à laquelle elle se rattache ou dans le titre et l'introduction de l'annexe elle-même.

Conformité aux exigences pertinentes (Réf. : par. 21 et 22)

- A41. Bien que certaines procédures ne soient exigées que pour les missions d'assurance raisonnable, elles peuvent néanmoins convenir à certaines missions d'assurance limitée.
- A42. Les exigences de la présente norme ISSA et des autres normes ISSA pertinentes visent à permettre au professionnel en exercice d'atteindre les objectifs particuliers qui y sont énoncés et, partant, ses objectifs généraux. Par conséquent, sauf dans des circonstances

exceptionnelles, le professionnel en exercice est tenu de respecter chaque exigence pertinente dans le contexte de la mission d'assurance.

Documentation à constituer concernant une dérogation à une exigence pertinente (Réf. : par. 23)

A43. Les exigences en matière de documentation de la mission s'appliquent uniquement aux exigences pertinentes dans le contexte de la mission. Une exigence est considérée comme non pertinente seulement lorsque son application dépend d'une condition et que celle-ci n'est pas présente (par exemple, l'exigence imposée au professionnel en exercice de modifier sa conclusion en cas d'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, alors qu'il ne se trouve pas devant une telle impossibilité).

Acceptation et maintien de la mission d'assurance

Règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance (Réf. : alinéa 25 a) et par. 33 à 36)

A44. Le Code de l'IESBA énonce les principes fondamentaux de l'éthique professionnelle qui définissent le comportement attendu d'un professionnel en exercice et établit les Normes internationales d'indépendance. Les principes fondamentaux sont l'intégrité, l'objectivité, la compétence professionnelle et la diligence, la confidentialité et le comportement professionnel. Le Code de l'IESBA précise aussi l'approche à suivre pour que le professionnel comptable soit en conformité avec les principes fondamentaux et, s'il y a lieu, les Normes internationales d'indépendance. Les textes légaux ou réglementaires propres à chaque pays ou territoire peuvent aussi contenir des dispositions concernant les règles de déontologie, y compris celles qui ont trait à l'indépendance. Ce peut être le cas, par exemple, de la législation sur la protection des renseignements personnels qui a une incidence sur la confidentialité requise à l'égard de ces renseignements.

A45. Le Code de l'IESBA établit un cadre conceptuel qui dicte l'approche que doit suivre le professionnel en exercice réalisant une mission d'assurance pour répondre aux menaces pour la conformité aux principes fondamentaux. Cette approche consiste :

- a) à identifier les menaces pour la conformité aux principes fondamentaux, lesquelles peuvent faire partie de l'une ou de plusieurs des catégories suivantes :
 - i) intérêt personnel,
 - ii) autocontrôle,
 - iii) représentation,
 - iv) familiarité,
 - v) intimidation ;
- b) à évaluer si les menaces identifiées se situent à un niveau acceptable ;
- c) si les menaces pour la conformité aux principes fondamentaux ne se situent pas à un niveau acceptable, à y répondre en éliminant les circonstances qui en sont à l'origine, en mettant en place des sauvegardes pour les ramener à un niveau acceptable ou, lorsque c'est possible selon les textes légaux ou réglementaires applicables, en démissionnant.

A46. Le Code de l'IESBA énonce des exigences et des modalités d'application concernant divers sujets pouvant donner lieu à des menaces potentielles pour la conformité, dont les suivants :

- conflits d'intérêts ;
- mandats professionnels ;
- deuxième avis ;
- honoraires et autres types de rémunération ;
- avantages, y compris cadeaux et marques d'hospitalité ;
- garde d'actifs de clients ;
- réponse aux cas de non-conformité aux textes légaux et réglementaires.

A47. L'indépendance, au sens du Code de l'IESBA, comprend à la fois l'indépendance d'esprit et l'apparence d'indépendance. L'indépendance préserve la capacité du professionnel en exercice à former une conclusion d'assurance libre de toute influence. Elle renforce sa capacité d'agir avec intégrité, d'être objectif et de conserver son esprit critique. Les Normes internationales d'indépendance du Code de l'IESBA traitent notamment des questions suivantes pouvant avoir une incidence sur l'indépendance du professionnel en exercice :

- honoraires ;
- cadeaux et marques d'hospitalité ;
- litiges ou menaces de litiges ;
- intérêts financiers ;
- prêts et garanties ;
- relations d'affaires ;
- relations familiales et personnelles ;
- exercice récent de fonctions pour un client de services d'expression d'assurance ;
- exercice des fonctions d'administrateur ou de dirigeant pour un client de services d'expression d'assurance ;
- emploi auprès d'un client de services d'expression d'assurance ;
- association de longue date entre du personnel et un client de services d'expression d'assurance ;
- prestation de services autres que d'expression d'assurance à un client de services d'expression d'assurance ;
- rapports comportant une restriction à l'utilisation et à la diffusion.

A48. Les autres exigences professionnelles ou les exigences légales ou réglementaires concernant la conformité aux règles de déontologie pertinentes sont à tout le moins aussi rigoureuses que les dispositions du Code de l'IESBA en ce qui se rapporte aux missions d'assurance lorsqu'elles traitent des points mentionnés dans les sections du Code de l'IESBA qui sont pertinentes et qu'elles imposent des obligations permettant d'atteindre les buts visés par les exigences énoncées dans les dispositions du Code de l'IESBA en ce qui se rapporte à ces missions. Les paragraphes A45 à A47 font mention de points traités dans le Code de l'IESBA. Ces points peuvent aider le professionnel en exercice à déterminer si les autres exigences professionnelles ou les exigences légales ou réglementaires traitent des points mentionnés dans le Code de l'IESBA et sont, de ce fait, à tout le moins aussi rigoureuses que les dispositions de celui-ci.

Considérations propres aux entités du secteur public (Réf. : par. 25 et 33)

A49. Certaines mesures législatives peuvent fournir des sauvegardes pour l'indépendance des

professionnels en exercice du secteur public. Cependant, ces professionnels en exercice, ou les cabinets qui réalisent des missions d'assurance dans le secteur public, peuvent, selon les termes et conditions de leur mandat dans le pays ou territoire donné, avoir à adapter leur approche afin de favoriser la conformité au paragraphe 33. Cela peut inclure, lorsque leur mandat dans le secteur public ne leur permet pas de démissionner, la révélation dans un rapport public des circonstances qui sont survenues et qui, dans le contexte du secteur privé, auraient conduit le professionnel en exercice à démissionner.

Responsabilités du responsable de la mission en ce qui concerne l'acceptation et le maintien (Réf. : par. 27)

- A50. En ce qui concerne la prise de décisions en matière d'acceptation et de maintien, la norme ISQM 1 exige que le cabinet porte des jugements quant à sa capacité à réaliser la mission conformément aux exigences professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables. Le responsable de la mission peut utiliser les informations prises en compte par le cabinet à cet égard afin de déterminer si les conclusions tirées concernant l'acceptation et le maintien de la relation client et de la mission sont appropriées. Si le responsable de la mission a des doutes quant au caractère approprié des conclusions tirées, il peut s'entretenir du fondement de ces conclusions avec les personnes ayant participé au processus d'acceptation et de maintien.
- A51. Si le responsable de la mission participe directement à l'ensemble du processus d'acceptation et de maintien du cabinet, il aura connaissance des informations que le cabinet a obtenues ou utilisées pour dégager les conclusions qui s'y rapportent. Le responsable de la mission peut aussi se fonder sur cette participation directe pour déterminer que les politiques ou procédures du cabinet ont été suivies, et que les conclusions tirées sont appropriées.
- A52. Si les textes légaux ou réglementaires obligent un cabinet à accepter ou à maintenir une mission d'assurance, le responsable de la mission peut tenir compte des informations qu'a obtenues le cabinet sur la nature et les circonstances de la mission.

Gestion de la qualité au niveau du cabinet (Réf. : par. 29)

- A53. La présente norme ISSA s'inscrit dans le contexte d'un éventail de mesures prises pour assurer la qualité des missions d'assurance en matière de durabilité. Ces mesures comprennent :
- des exigences en matière de compétence, comme la formation et l'expérience, ainsi que des exigences en matière de perfectionnement professionnel continu et d'apprentissage permanent ;
 - un système de gestion de la qualité mis en place dans l'ensemble du cabinet, soit conformément à la norme ISQM 1, soit conformément à d'autres exigences professionnelles ou à des exigences légales ou réglementaires qui sont à tout le moins aussi rigoureuses ;
 - des revues de la qualité des missions conformes à la norme ISQM 2, lorsque celle-ci s'applique ;
 - un code de déontologie exhaustif, y compris des règles détaillées en ce qui a trait à l'indépendance, reposant sur les principes fondamentaux d'intégrité, d'objectivité, de

compétence professionnelle et de diligence, de confidentialité et de conduite professionnelle.

A54. Les responsabilités qui incombent au cabinet de concevoir, de mettre en place et de faire fonctionner un système de gestion de la qualité des missions d'assurance sont traitées dans la norme ISQM 1. Celle-ci énonce les responsabilités du cabinet en ce qui concerne l'établissement d'objectifs en matière de qualité, l'identification et l'évaluation des risques susceptibles de nuire à l'atteinte de ces objectifs ainsi que la conception et la mise en œuvre de réponses à ces risques, dont certaines réponses spécifiées. Parmi ces réponses spécifiées dans la norme ISQM 1, il y a la responsabilité qu'a le cabinet d'établir des politiques ou des procédures relatives aux missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission est requise. La norme ISQM 2¹⁰ traite de la désignation et des critères de qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission, ainsi que de la réalisation et de la documentation de cette revue.

A55. Un système de gestion de la qualité porte sur les huit composantes suivantes :

- a) processus d'évaluation des risques du cabinet ;
- b) gouvernance et leadership ;
- c) règles de déontologie pertinentes ;
- d) acceptation et maintien de relations clients et de missions spécifiques ;
- e) réalisation des missions ;
- f) ressources ;
- g) informations et communications ;
- h) processus de suivi et de prise de mesures correctives.

Les cabinets ou les exigences nationales peuvent employer une terminologie ou un cadre différents pour décrire les composantes du système de gestion de la qualité.

A56. Les autres exigences professionnelles ou les exigences légales ou réglementaires concernant les responsabilités qui incombent au cabinet de concevoir, de mettre en place et de faire fonctionner un système de gestion de la qualité sont à tout le moins aussi rigoureuses que la norme ISQM 1 lorsqu'elles traitent des exigences de cette norme et qu'elles imposent au cabinet des obligations permettant d'atteindre les buts visés par celle-ci.

A57. Le système de gestion de la qualité du cabinet comporte l'établissement d'un processus de suivi et de prise de mesures correctives conçu de manière à :

- fournir au cabinet en temps opportun des informations pertinentes et fiables sur la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité ;
- permettre au cabinet de prendre des mesures appropriées en réponse aux déficiences relevées, de sorte que ces déficiences soient corrigées en temps opportun.

A58. D'ordinaire, l'équipe de mission peut s'appuyer sur le système de gestion de la qualité du

¹⁰ Norme ISQM 2, *Revue de la qualité des missions*.

cabinet, sauf dans l'un ou l'autre des cas suivants :

- selon sa compréhension ou son expérience pratique, les politiques ou procédures du cabinet ne conviendront pas à la nature et aux circonstances de la mission ;
- les informations fournies par le cabinet ou d'autres parties concernant l'efficacité de ces politiques ou procédures laissent entrevoir le contraire.

Par exemple, l'équipe de mission peut s'appuyer sur le système de gestion de la qualité du cabinet en ce qui concerne :

- la compétence et les capacités des membres du cabinet, grâce aux procédures de recrutement et de formation ;
- l'indépendance, grâce aux informations pertinentes centralisées et mises à disposition par le cabinet ;
- la poursuite d'une relation client, grâce aux politiques ou procédures du cabinet concernant l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions d'assurance ;
- le respect des exigences légales et réglementaires, grâce au processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet.

Gestion de la qualité au niveau de la mission

Responsabilité globale de la gestion et de l'atteinte de la qualité (Réf. : par. 30 et 31)

A59. Il existe plusieurs façons pour le responsable de la mission d'assumer la responsabilité globale à l'égard de la gestion et de l'atteinte de la qualité, et de démontrer sa participation suffisante et appropriée tout au long de la mission, par exemple s'assurer que :

- les politiques ou procédures du cabinet concernant l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions d'assurance ont été suivies, en participant lui-même au processus d'acceptation et de maintien ;
- la mission est planifiée et réalisée (ce qui implique une direction et une supervision appropriées des membres de l'équipe de mission) conformément aux normes ou exigences professionnelles et aux exigences légales ou réglementaires applicables ;
- les revues sont effectuées conformément aux politiques ou procédures du cabinet et la documentation de la mission est passée en revue au plus tard à la date du rapport de mission d'assurance ;
- une documentation appropriée de la mission est constituée pour fournir la preuve de l'atteinte des objectifs du professionnel en exercice et que la mission a été réalisée conformément à la présente norme ISSA et aux exigences légales et réglementaires pertinentes ;
- l'équipe de mission procède aux consultations appropriées sur les points délicats ou litigieux.

A60. La responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard de la conformité aux exigences de la présente norme ISSA demeurent celles du responsable de la mission. Lorsque l'expression « le responsable de la mission doit assumer la responsabilité de... » est utilisée dans le libellé de l'exigence, il est permis au responsable de la mission de confier la conception ou la mise en œuvre de procédures, de tâches ou de mesures à des membres

de l'équipe de mission possédant les compétences ou l'expérience requises. Lorsque c'est l'expression « le responsable de la mission doit... » qui est utilisée dans le libellé de l'exigence, on vise expressément, dans la présente norme ISSA, à ce que ce soit le responsable de la mission qui réponde à l'exigence ou qui s'acquitte de la responsabilité. Dans ces circonstances, le responsable de la mission peut, pour ce faire, obtenir des informations auprès d'autres membres de l'équipe de mission ou auprès du cabinet.

- A61. La norme ISQM 1 exige que le cabinet se fixe des objectifs en matière de qualité en ce qui concerne la gouvernance et le leadership, lesquels contribuent à la conception, à la mise en place et au fonctionnement du système de gestion de la qualité. Le responsable de la mission, à qui incombe la responsabilité de la gestion et de l'atteinte de la qualité, est soutenu par une culture qui promeut l'engagement qualité du cabinet. Une telle culture est d'autant plus claire et forte que les membres de l'équipe de mission adoptent les comportements attendus dans le cadre de la réalisation de la mission.
- A62. Par ses actions et par les messages qu'il communique aux autres membres de l'équipe de mission, le responsable de la mission fait ressortir le fait que la qualité est essentielle à la réalisation d'une mission d'assurance ainsi que l'importance, pour la qualité de cette mission d'assurance :
- a) du respect des normes professionnelles et des exigences légales et réglementaires pertinentes lors de la réalisation des travaux ;
 - b) de la conformité aux politiques ou procédures applicables du cabinet ;
 - c) de la délivrance d'un rapport de mission qui est approprié aux circonstances ;
 - d) de la capacité de l'équipe de mission de faire part de ses préoccupations sans crainte de représailles.
- A63. Lorsque la mise en œuvre de procédures, l'exécution de tâches ou la prise de mesures est attribuée à d'autres membres de l'équipe de mission, il existe plusieurs façons pour le responsable de la mission de démontrer que sa participation a été suffisante et appropriée tout au long de la mission, notamment les suivantes :
- informer ces membres de l'équipe de mission au sujet de la nature de leurs responsabilités, des pouvoirs qui leur sont conférés, de l'étendue et des objectifs des travaux qui leur ont été confiés, ainsi que leur fournir toutes les directives nécessaires et informations pertinentes ;
 - diriger et superviser ces membres de l'équipe de mission ;
 - passer en revue les travaux de ces membres de l'équipe de mission pour évaluer les conclusions tirées et assurer la conformité aux exigences des paragraphes 45 à 48.

Application des politiques ou procédures du cabinet par les membres de l'équipe de mission (Réf. : par. 31)

- A64. Dans le contexte du système de gestion de la qualité du cabinet, il incombe aux membres de l'équipe de mission provenant du cabinet de mettre en œuvre les politiques ou procédures du cabinet applicables à la mission. Parce qu'ils ne sont ni des associés ni des membres du personnel professionnel du cabinet du responsable de la mission, les membres de l'équipe

de mission provenant d'un autre cabinet pourraient ne pas être assujettis au système de gestion de la qualité du cabinet ni aux politiques ou procédures de celui-ci. En outre, il se peut que les politiques ou procédures d'un autre cabinet ne soient pas les mêmes que celles du cabinet du responsable de la mission. Par exemple, il peut y avoir des différences dans les politiques ou procédures concernant la direction, la supervision et la revue, en particulier lorsque l'autre cabinet se trouve dans un pays ou territoire dont le système juridique, la langue ou la culture diffèrent de ceux du cabinet du responsable de la mission. Par conséquent, si l'équipe de mission compte des personnes provenant d'un autre cabinet, il peut être nécessaire pour le cabinet ou le responsable de la mission de prendre diverses mesures pour mettre en œuvre les politiques ou procédures du cabinet en ce qui concerne les travaux de ces personnes. Par exemple, il se peut que les personnes qui ne sont pas membres du cabinet ne puissent pas remplir des déclarations d'indépendance directement dans les systèmes du cabinet. Les politiques ou procédures du cabinet pourraient permettre à ces personnes d'attester leur indépendance par d'autres moyens, comme une confirmation écrite.

Caractéristiques du responsable de la mission (Réf. : par. 32)

- A65. La norme ISQM 1 exige que le cabinet se fixe des objectifs en matière de qualité, notamment qu'à chaque mission soit affectée une équipe de mission dont les membres, y compris le responsable de la mission, ont la compétence et les capacités appropriées pour réaliser systématiquement des missions de qualité.
- A66. En plus de posséder des compétences et techniques en matière d'assurance, le responsable de la mission est tenu, selon le paragraphe 32, de posséder une compétence en durabilité suffisante pour être en mesure :
- a) de poser, au besoin, des questions appropriées à l'expert choisi par le professionnel en exercice et de déterminer si les réponses ont du sens compte tenu des circonstances de la mission ;
 - b) d'évaluer les travaux de cet expert et, dans la mesure nécessaire, de les intégrer aux travaux de l'équipe de mission dans leur ensemble ;
 - c) d'assumer la responsabilité des conclusions tirées à l'égard de la mission.
- A67. Ce qui constitue une compétence en durabilité suffisante dépend des circonstances de la mission et diffère d'une mission à l'autre. Le responsable de la mission exerce son jugement professionnel pour déterminer s'il possède une compétence en durabilité suffisante pour assumer la responsabilité des conclusions tirées à l'égard de la mission. Pour ce faire, il peut tenir compte de facteurs tels que les suivants :
- le niveau de jugement requis pour évaluer si les critères que le professionnel en exercice s'attend à voir appliqués dans la préparation de l'information sur la durabilité sont valables au regard des circonstances de la mission ;
 - le niveau de jugement requis pour déterminer si l'information sur la durabilité qui est incluse dans le périmètre de la mission d'assurance est appropriée ;
 - la nature et la complexité des questions relatives à la durabilité ;
 - la mesure dans laquelle les questions relatives à la durabilité se prêtent à une évaluation

précise ou si ces questions font au contraire l'objet d'un degré élevé d'incertitude d'évaluation pouvant nécessiter des connaissances approfondies ou une grande part de jugement ;

- la compétence et l'expérience du responsable de la mission et des autres membres de l'équipe de mission en ce qui concerne les questions relatives à la durabilité.

Règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance

Responsabilités du responsable de la mission en ce qui concerne les règles de déontologie pertinentes (Réf. : par. 33 à 36)

A68. Des communications ouvertes et rigoureuses entre les membres de l'équipe de mission au sujet des règles de déontologie pertinentes peuvent également contribuer à :

- attirer l'attention des membres de l'équipe de mission sur les règles de déontologie pertinentes qui peuvent revêtir une importance particulière pour la mission d'assurance ;
- tenir le responsable de la mission informé des questions qui sont utiles à la compréhension et au respect, par l'équipe de mission, des règles de déontologie pertinentes et des politiques ou procédures connexes du cabinet.

A69. Selon la norme ISQM 1, les réponses du cabinet aux risques liés à la qualité en ce qui concerne les règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance des membres de l'équipe de mission, comprennent les politiques ou procédures d'identification et d'évaluation des menaces pour la conformité aux règles de déontologie pertinentes, et de réponse à ces menaces.

A70. Voici des exemples de mesures appropriées que peut prendre le cabinet en réponse à ces menaces :

- l'application des politiques ou des procédures du cabinet concernant les manquements aux règles de déontologie pertinentes, notamment les communications avec les personnes appropriées, ou la consultation de celles-ci, qui visent à ce que soient prises les mesures appropriées, y compris, le cas échéant, des mesures disciplinaires ;
- les communications avec les responsables de la gouvernance ;
- les communications avec les autorités de réglementation ou les organismes professionnels. Dans certains cas, ces communications peuvent être requises par les textes légaux ou réglementaires ;
- l'obtention d'un avis juridique ;
- la démission, lorsque les textes légaux ou réglementaires applicables le permettent.

Compétences et techniques en matière d'assurance, esprit critique et jugement professionnel

Esprit critique (Réf. : par. 38)

A71. L'esprit critique est une attitude qui implique d'être attentif, par exemple, aux éléments suivants :

- les éléments probants qui ne sont pas en cohérence avec d'autres éléments probants recueillis ;
 - les informations qui remettent en question la fiabilité des réponses aux demandes d'informations ou des informations destinées à être utilisées comme éléments probants ;
 - les situations qui semblent indiquer qu'il est nécessaire de mettre en œuvre des procédures en plus de celles qu'exigent les normes ISSA applicables ;
 - les conditions qui peuvent être l'indice d'une anomalie probable ;
 - les conditions qui peuvent être l'indice d'une fraude éventuelle.
- A72. L'esprit critique est indispensable à une appréciation critique des éléments probants. Cette appréciation critique consiste notamment à remettre en question les éléments probants incohérents ainsi que la fiabilité des réponses aux demandes d'informations et des informations destinées à être utilisées comme éléments probants. Elle consiste également à se demander si les éléments probants obtenus sont suffisants et appropriés compte tenu des circonstances. Il est nécessaire que le professionnel en exercice fasse preuve d'esprit critique tout au long de la mission afin de pouvoir, par exemple, réduire les risques :
- de ne pas déceler des situations inhabituelles ;
 - de tirer des conclusions trop générales des observations faites durant la mission ;
 - de s'appuyer sur de mauvaises hypothèses pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures et pour en évaluer les résultats.
- A73. À moins que la mission exige d'obtenir une assurance quant à l'authenticité de documents, le professionnel en exercice peut, sauf s'il a des raisons de croire le contraire, tenir les registres et autres documents et pièces justificatives pour authentiques. Il est néanmoins tenu, selon le paragraphe 83 de la présente norme ISSA, de s'interroger sur la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants.
- A74. On ne peut s'attendre à ce que le professionnel en exercice fasse abstraction du jugement que son expérience passée l'a amené à porter sur l'honnêteté et l'intégrité des personnes qui lui fournissent des éléments probants. Cela dit, avoir la conviction que les personnes qui lui fournissent des éléments probants sont honnêtes et intègres ne dispense pas le professionnel en exercice de la nécessité de faire preuve d'esprit critique.
- A75. Les obstacles à l'exercice de l'esprit critique au niveau de la mission peuvent notamment consister en ce qui suit, sans toutefois s'y limiter :
- des contraintes budgétaires, qui pourraient dissuader l'équipe de mission d'avoir recours à des ressources possédant une expérience ou une expertise suffisante, y compris des experts, dans les cas où c'est nécessaire ;
 - des échéances serrées, qui pourraient avoir une influence négative sur le comportement des personnes qui effectuent les travaux et de celles qui les dirigent, les supervisent et passent en revue leurs travaux ;
 - un manque de collaboration ou des pressions indues de la direction, qui pourraient nuire à la capacité de l'équipe de mission à résoudre les points délicats ou litigieux ;
 - une compréhension insuffisante de l'entité et de son environnement, de son système de contrôle interne et des critères applicables ;
 - des difficultés liées à l'accès aux documents, aux installations, à certains employés,

aux clients, aux fournisseurs ou à d'autres personnes, qui pourraient amener l'équipe de mission à adopter un parti pris pour le choix des sources d'éléments probants, en favorisant les éléments probants dont les sources sont les plus facilement accessibles ;

- une confiance excessive envers les outils et techniques automatisés, qui pourrait amener l'équipe de mission à ne pas évaluer les éléments probants d'un œil critique ;
- le fait qu'il n'y ait pas une seule façon généralement reconnue de mesurer ou d'évaluer les questions relatives à la durabilité et de communiquer l'information sur la durabilité, ce qui pourrait dissuader le professionnel en exercice de remettre en question l'approche de la direction ;
- la complexité de la mission. Plus l'entité est grande, complexe et diversifiée (par exemple, plus elle est étendue géographiquement et plus elle dépend d'une chaîne logistique longue et diversifiée), plus il peut être difficile de déterminer :
 - si les questions relatives à la durabilité sont appropriées dans les circonstances de la mission,
 - l'importance qui doit être accordée à chaque information fournie dans le contexte de l'information sur la durabilité dans son ensemble.

A76. L'équipe de mission peut prendre des mesures pour atténuer les obstacles à l'exercice de l'esprit critique au niveau de la mission, notamment les suivantes :

- rester à l'affût des changements dans la nature et les circonstances de la mission qui nécessitent la demande de ressources additionnelles ou de remplacement ;
- informer explicitement l'équipe de mission des cas ou des situations où la possibilité d'un parti pris conscient ou inconscient est accrue (par exemple les aspects nécessitant un degré de jugement plus élevé) ;
- changer la composition de l'équipe de mission, par exemple, en demandant que des personnes plus expérimentées qui possèdent des compétences ou des connaissances plus approfondies ou une expertise particulière soient affectées à la mission ;
- faire appel aux membres de l'équipe de mission plus expérimentés pour les aspects les plus complexes de la mission ou pour traiter avec les membres de la direction avec qui il est difficile d'interagir ;
- faire appel aux membres de l'équipe de mission possédant des compétences ou des connaissances spécialisées, ou à un expert choisi par le professionnel en exercice, pour aider l'équipe de mission avec les aspects complexes ou subjectifs de la mission ;
- avoir recours aux ressources appropriées lorsqu'il s'agit de mettre en œuvre des procédures pour obtenir des éléments probants concernant les informations fournies au sujet des entités comprises dans le périmètre organisationnel ou la chaîne de valeur de l'entité ;
- modifier la nature, le calendrier et l'étendue de la direction, de la supervision et de la revue, par exemple, en augmentant la fréquence de la surveillance en personne ou en approfondissant la revue de certaines feuilles de travail ;
- communiquer avec les responsables de la gouvernance lorsque la direction exerce une pression indue, ou que l'équipe de mission éprouve des difficultés liées à l'accès aux documents, aux installations, à certains employés, aux clients, aux fournisseurs ou à d'autres personnes auprès de qui il serait possible de recueillir des éléments

probants.

Jugement professionnel (Réf. : par. 39)

A77. Le jugement professionnel est essentiel à la bonne réalisation d'une mission d'assurance. Cela s'explique du fait que l'interprétation des règles de déontologie pertinentes et des normes ISSA ainsi que les décisions éclairées qui sont exigées tout au long de la mission sont indissociables de l'appréciation des faits et des circonstances sur la base de la formation, des connaissances et de l'expérience pertinentes. Le jugement professionnel est particulièrement nécessaire pour la prise des décisions concernant :

- la présence des conditions préalables à la réalisation de la mission d'assurance ;
- le caractère significatif et le risque de mission ;
- la nature, le calendrier et l'étendue des procédures à mettre en œuvre pour satisfaire aux exigences de la présente norme ISSA et de toute autre norme ISSA pertinente et pour recueillir des éléments probants, dont la question de savoir où — et dans quelle mesure — il est nécessaire de mettre en œuvre des procédures à l'égard des entités comprises dans le périmètre organisationnel ou dans la chaîne de valeur de l'entité ;
- l'évaluation du caractère suffisant et approprié des éléments probants recueillis et de la nécessité d'actions supplémentaires pour atteindre les objectifs de la présente norme ISSA et de toute autre norme ISSA pertinente. Plus particulièrement, dans le cas d'une mission d'assurance limitée, le jugement professionnel est nécessaire pour déterminer si un niveau d'assurance valable a été obtenu ;
- les conclusions appropriées à tirer des éléments probants obtenus ;
- les mesures à prendre pour donner suite à l'exercice de l'esprit critique ;
- le fait que la participation du responsable de la mission ait été ou non suffisante et appropriée tout au long de la mission, de sorte que celui-ci soit en mesure d'établir si les jugements importants portés, et les conclusions tirées, conviennent à la nature et aux circonstances de la mission.

A78. Le trait distinctif du jugement professionnel attendu d'un professionnel en exercice consiste en ce que celui qui l'exerce possède une formation, des connaissances et une expérience qui ont contribué à lui permettre d'acquérir les compétences nécessaires pour poser des jugements raisonnables.

A79. L'exercice du jugement professionnel repose sur les faits et les circonstances connus du professionnel en exercice. Il est nécessaire d'exercer son jugement professionnel tout au long de la mission et de bien le documenter. Le jugement professionnel peut être évalué quant à savoir si le jugement posé reflète une application judicieuse des principes d'assurance et de mesure ou d'évaluation, s'il est approprié compte tenu des faits et circonstances qui étaient connus du professionnel en exercice à la date de son rapport de mission d'assurance et s'il est cohérent par rapport à ces faits et circonstances. Le jugement professionnel ne peut servir à justifier des décisions qui, par ailleurs, ne sont pas étayées par les faits et les circonstances relevés au cours de la mission ni par des éléments probants suffisants et appropriés.

Ressources affectées à la mission (Réf. : 40)

A80. Les ressources englobent les ressources humaines, technologiques et intellectuelles. Les

ressources humaines comprennent les membres de l'équipe de mission et, s'il y a lieu, l'expert externe choisi par le professionnel en exercice. Les ressources technologiques comprennent les outils technologiques qui peuvent permettre au professionnel en exercice de gérer la mission de façon plus efficace et efficiente. Les ressources intellectuelles comprennent, par exemple, les méthodes de travail utilisées pour les missions d'assurance, les outils de mise en œuvre, les guides d'assurance, les programmes modèles, les gabarits, les listes de contrôle ou les formulaires.

A81. Pour déterminer si les ressources affectées à la mission ou mises à la disposition de l'équipe de mission sont suffisantes et appropriées pour la réalisation de la mission, le responsable de la mission peut habituellement s'appuyer sur les politiques ou procédures (y compris les ressources) du cabinet à cet égard. Par exemple, lorsqu'il utilise une technologie autorisée par le cabinet pour mettre en œuvre des procédures en se fondant sur l'information communiquée par le cabinet, le responsable de la mission peut s'appuyer sur les programmes de développement, de mise en œuvre et de maintenance technologiques du cabinet.

Compétence et capacités de l'équipe de mission (Réf. : par. 41)

A82. Pour déterminer si l'équipe de mission possède la compétence en durabilité ainsi que la compétence et les capacités appropriées, plus précisément en ce qui a trait aux compétences et techniques en matière d'assurance, le responsable de la mission peut notamment prendre en considération les aspects suivants :

- la compréhension et l'expérience pratique de missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité de nature et de complexité semblables à la mission en question, acquises par une formation appropriée et la participation à de telles missions ;
- la compréhension des exigences professionnelles et des exigences légales et réglementaires applicables à la mission ;
- une expertise concernant les questions relatives à la durabilité pertinentes eu égard à la mission ;
- une expertise dans les technologies de l'information utilisées par l'entité, ou les outils ou les techniques automatisés auxquels l'équipe de mission prévoit d'avoir recours pour planifier et réaliser la mission ;
- la connaissance des secteurs dans lesquels l'entité exerce ses activités ;
- la connaissance des textes légaux ou réglementaires ou des pratiques commerciales qui sont pertinents par rapport aux activités menées par l'entité dans un pays ou territoire donné ;
- la capacité de faire preuve d'esprit critique et d'exercer un jugement professionnel ;
- la compréhension des politiques ou procédures du cabinet.

A83. Des missions d'assurance en matière de durabilité peuvent être réalisées pour un vaste éventail de questions relatives à la durabilité qui nécessitent des compétences et des connaissances spécialisées au-delà de celles que possèdent le responsable de la mission et les autres membres de l'équipe de mission et à l'égard desquelles les travaux d'un expert

choisi par le professionnel en exercice sont utilisés. L'expert choisi par le professionnel en exercice peut être un expert interne (qui fait partie de l'équipe de mission) ou un expert externe. Il peut être nécessaire pour le professionnel en exercice de faire appel à un expert de son choix pour lui fournir une assistance à l'égard d'un ou de plusieurs aspects.

Exemples :

- l'acquisition d'une compréhension de l'entité et de son environnement, notamment du contrôle interne de l'entité ;
- la mise en œuvre des procédures relatives aux risques ;
- les réponses aux risques, y compris (dans le cas d'une mission d'assurance raisonnable) la définition et la mise en œuvre de réponses globales à l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans l'information sur la durabilité ;
- l'évaluation du caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus aux fins de la formation d'une conclusion sur l'information sur la durabilité.

A84. Les facteurs à prendre en considération pour décider d'avoir recours ou non à un expert choisi par le professionnel en exercice peuvent comprendre, entre autres :

- le fait que la direction ait eu recours ou non à un expert de son choix pour la préparation de l'information sur la durabilité (voir le paragraphe A85) ;
- la nature et l'importance de l'information sur la durabilité, y compris sa complexité ;
- les informations à fournir qui ont été identifiées comme étant susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) ou l'évaluation des risques d'anomalies significatives (assurance raisonnable) ;
- la nature prévue des procédures visant à répondre aux risques identifiés, y compris les connaissances et l'expérience du professionnel en exercice concernant les travaux d'experts relatifs à ces questions, ainsi que la disponibilité d'autres sources d'éléments probants.

A85. Lorsque la direction a eu recours à un expert pour la préparation de l'information sur la durabilité, la décision du professionnel en exercice d'avoir recours ou non à un expert de son choix peut également être influencée par les facteurs suivants :

- la nature, l'étendue et les objectifs des travaux de l'expert choisi par la direction ;
- le fait que l'expert choisi par la direction soit un employé de l'entité ou un tiers auquel l'entité a fait appel pour qu'il lui fournisse les services nécessaires ;
- l'étendue du contrôle ou de l'influence que la direction peut exercer sur les travaux de l'expert qu'elle a choisi ;
- la compétence et les capacités de l'expert choisi par la direction ;
- le fait que l'expert choisi par la direction soit soumis à des normes de performance technique ou à d'autres exigences professionnelles ou sectorielles ;
- les contrôles exercés au sein de l'entité sur les travaux de l'expert choisi par la

direction.

A86. Plus grande est la complexité de la mission, y compris son étendue géographique et la mesure dans laquelle l'information provient de la chaîne de valeur de l'entité, plus il peut être nécessaire de réfléchir à la manière dont les travaux des experts choisis par le professionnel en exercice ou les travaux d'un ou de plusieurs autres professionnels en exercice seront intégrés à cette mission.

Participation aux travaux d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice ou d'un cabinet autre que celui du professionnel en exercice (Réf. : par. 42)

A87. Le paragraphe 30 exige du responsable de la mission qu'il s'assure que sa participation est suffisante et appropriée tout au long de la mission. Cela vaut, entre autres, pour les travaux d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice, lorsque de tels travaux sont utilisés.

A88. Un expert externe choisi par le professionnel en exercice ne fait pas partie de l'équipe de mission. Les exigences et conditions à remplir pour que le professionnel en exercice puisse utiliser les travaux d'un tel expert sont énoncées au paragraphe 49.

A89. Dans certaines circonstances, il se peut qu'un cabinet autre que celui du professionnel en exercice ait déjà effectué ou ait été engagé pour effectuer, à l'égard de l'information sur la durabilité, des travaux qui sont pertinents pour la mission du professionnel en exercice. Par exemple, il est possible qu'un tel cabinet ait déjà réalisé, à l'égard de l'entité, une mission d'assurance distincte portant sur les émissions, les absorptions et le stockage de gaz à effet de serre, et que ces éléments d'information fassent partie de l'information sur la durabilité faisant l'objet de la mission d'assurance.

A90. Lorsqu'il détermine que les travaux d'un cabinet autre que le sien sont pertinents pour sa mission d'assurance et que ces travaux n'ont pas encore été effectués, le professionnel en exercice prévoit généralement de participer aux travaux dans une mesure suffisante. Comme l'explique le paragraphe A22, les personnes (ou l'autre cabinet, selon le cas) qui effectuent les travaux font partie de l'équipe de mission si le professionnel en exercice est en mesure de les diriger, de les superviser et de passer en revue leurs travaux, auquel cas les exigences visant les membres de l'équipe de mission s'appliquent. Ces exigences comprennent celles des paragraphes 33 à 36 concernant les règles de déontologie pertinentes et celles des paragraphes 45 à 48 concernant la direction, la supervision et la revue.

A91. Dans d'autres cas, il se peut que les travaux aient déjà été effectués par le cabinet autre que celui du professionnel en exercice ou que celui-ci ne soit pas en mesure d'assurer la direction, la supervision et la revue des travaux de l'autre cabinet. Une telle situation peut en effet se produire lorsque des textes légaux ou réglementaires restreignent l'accès du professionnel en exercice aux travaux effectués par un autre professionnel en exercice ou lorsque les travaux effectués par l'autre cabinet concernent une entité qui fait partie de la chaîne logistique de l'entité sur laquelle porte la mission du professionnel en exercice, mais pas de son périmètre organisationnel, et que ni la direction de l'entité ni le professionnel en exercice n'ont le droit d'accéder aux travaux d'assurance effectués par l'autre cabinet. Si, malgré ces circonstances, le professionnel en exercice considère les travaux de l'autre cabinet comme pertinents pour sa mission d'assurance et qu'il a l'intention de les utiliser, l'autre cabinet est considéré comme un autre professionnel en exercice, selon le paragraphe A22, et les exigences des paragraphes 51 à A54 s'appliquent.

Cas où les ressources affectées ou mises à la disposition sont insuffisantes ou inappropriées (Réf. : par. 43)

A92. La détermination, par le responsable de la mission, de la nécessité d'ajouter des ressources au niveau de la mission relève du jugement professionnel et est influencée par les exigences de la présente norme ISSA ainsi que par la nature et les circonstances de la mission. Il peut arriver, dans certaines circonstances, que le responsable de la mission détermine que les réponses du cabinet aux risques liés à la qualité sont inefficaces dans le contexte particulier de la mission, et notamment que les ressources affectées à la mission ou mises à la disposition de l'équipe de mission sont insuffisantes. En pareil cas, le responsable de la mission est tenu de prendre les mesures appropriées, y compris communiquer cette information aux personnes concernées au sein du cabinet. Si, par exemple, des critères d'un référentiel nouveaux ou révisés concernant les informations à fournir sur la durabilité nécessitent l'établissement de procédures nouvelles ou révisées, et que celles-ci n'ont pas été intégrées à un logiciel d'assurance du cabinet, le fait d'en informer sans tarder le cabinet permettra à ce dernier de prendre des dispositions pour mettre à jour le logiciel et le déployer de nouveau rapidement ou de fournir une ressource de remplacement afin que l'équipe de mission puisse réaliser la mission conformément aux nouvelles obligations.

A93. Lorsque l'information sur la durabilité comprend des éléments d'information qui concernent des entités faisant partie d'un groupe ou d'autres entités comprises dans la chaîne de valeur de l'entité (ce que l'on désigne par « information consolidée sur la durabilité » dans certains référentiels d'information sur la durabilité), la mission peut nécessiter que des travaux soient effectués dans plusieurs entités, pays ou territoires. Dans ces circonstances, le responsable de la mission peut, pour déterminer si les ressources affectées à la mission ou mises à la disposition de l'équipe de mission sont suffisantes et appropriées, se demander s'il y a lieu de faire participer un ou plusieurs autres professionnels en exercice possédant des connaissances ou de l'expérience à l'égard des textes légaux ou réglementaires, de la langue ou de la culture de certains pays ou territoires.

A94. Si les ressources affectées à la mission ou mises à la disposition de l'équipe de mission sont insuffisantes ou inappropriées dans les circonstances de la mission et qu'aucune ressource additionnelle ou de remplacement n'est fournie, les mesures à prendre peuvent comprendre les suivantes :

- changer l'approche prévue en ce qui concerne la nature, le calendrier et l'étendue de la direction, de la supervision et de la revue (voir également le paragraphe 46) ;
- discuter avec la direction ou les responsables de la gouvernance d'un report d'échéance pour la communication de l'information par l'entité, lorsque les textes légaux ou réglementaires applicables le permettent ;
- suivre les politiques ou procédures du cabinet concernant la résolution des divergences d'opinions si le responsable de la mission n'obtient pas les ressources nécessaires pour réaliser la mission ;
- suivre les politiques ou procédures du cabinet concernant la démission, lorsque les textes légaux et réglementaires applicables le permettent.

Utilisation des ressources affectées ou mises à la disposition (Réf. : par. 44)

A95. Les politiques ou procédures du cabinet peuvent inclure les éléments que l'équipe de mission est tenue de prendre en compte, ou les responsabilités de celle-ci, lorsqu'elle utilise les outils technologiques autorisés par le cabinet pour mettre en œuvre des procédures, et elles peuvent exiger la participation de personnes possédant des compétences spécialisées ou une expertise pour évaluer ou analyser les résultats. L'équipe de mission peut être tenue, conformément aux politiques ou aux procédures du cabinet, d'utiliser les méthodes de travail et des outils ou des indications spécifiques que le cabinet a élaborés pour les missions d'assurance. L'équipe de mission peut aussi se demander s'il serait approprié et pertinent d'utiliser d'autres ressources intellectuelles en raison de la nature et des circonstances de la mission d'assurance, par exemple une méthode de travail propre au secteur d'activité ou les guides et outils de travail qui s'y rattachent.

Direction, supervision et revue

Responsabilité du responsable de la mission en ce qui concerne la direction, la supervision et la revue (Réf. : par. 45)

A96. La norme ISQM 1 exige que la planification et la réalisation de la direction, de la supervision et de la revue reposent sur le principe que les travaux effectués par des membres moins expérimentés de l'équipe de mission sont dirigés, supervisés et revus par des membres plus expérimentés de l'équipe.

A97. La direction et la supervision de l'équipe de mission ainsi que la revue de ses travaux constituent des réponses au niveau du cabinet mises en œuvre au niveau de la mission, dont la nature, le calendrier et l'étendue peuvent être adaptés par le responsable de la mission à des fins de gestion de la qualité de la mission. Par conséquent, l'approche adoptée à l'égard de la direction, de la supervision et de la revue variera d'une mission à l'autre, compte tenu de la nature et des circonstances de la mission, et dépendra généralement des politiques ou procédures du cabinet et des réponses propres à la mission.

A98. Lorsque la mission n'est pas réalisée entièrement par le responsable de la mission ou que la nature et les circonstances de la mission sont complexes (par exemple, lorsqu'il y a des membres de l'équipe de mission dans plusieurs pays ou territoires), il peut être nécessaire que le responsable de la mission confie la direction, la supervision et la revue à d'autres membres de l'équipe de mission. Cependant, étant donné sa responsabilité globale à l'égard de la gestion et de l'atteinte de la qualité de la mission, et sa participation qui doit être

suffisante et appropriée, le responsable de la mission est tenu de déterminer que, en ce qui concerne leur nature, leur calendrier et leur étendue, la direction, la supervision et la revue sont exercées ou réalisées conformément au paragraphe 46. En pareilles circonstances, les membres du cabinet ou de l'équipe de mission peuvent fournir au responsable de la mission des informations lui permettant de faire la détermination requise au paragraphe 46.

Direction

A99. Diriger l'équipe de mission peut impliquer notamment d'informer les membres de l'équipe quant aux responsabilités qui leur incombent, notamment les suivantes :

- contribuer à la gestion et à l'atteinte de la qualité au niveau de la mission par leur conduite, leurs communications et leurs actions ;
- faire preuve de scepticisme et être à l'affût des situations où des partis pris, conscients ou inconscients, pourraient nuire à l'exercice de l'esprit critique dans le cadre de l'obtention et de l'évaluation des éléments probants ;
- répondre aux menaces pesant sur l'atteinte de la qualité, et établir la réponse attendue de l'équipe de mission. Par exemple, les contraintes budgétaires ou les ressources limitées ne devraient pas astreindre les membres de l'équipe de mission à modifier les procédures prévues, ou à les omettre ;
- respecter les règles de déontologie pertinentes ;
- comprendre les objectifs des travaux à effectuer et les instructions détaillées concernant la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'assurance prévues ;
- connaître les responsabilités respectives de chaque membre de l'équipe de mission relativement à la mise en œuvre de procédures, et celles des membres plus expérimentés de l'équipe en ce qui concerne la direction et la supervision des membres de l'équipe moins expérimentés ainsi que la revue de leurs travaux.

Supervision

A100. La supervision peut consister notamment :

- à suivre l'avancement de la mission, ce qui comprend le suivi :
 - de l'avancement par rapport au plan de mission,
 - de l'atteinte de l'objectif des travaux effectués,
 - du caractère adéquat, sur une base continue, des ressources affectées à la mission ;
- à prendre les mesures appropriées pour résoudre les questions qui surviennent au cours de la mission, par exemple en ce qui concerne la réattribution de procédures prévues à des membres de l'équipe de mission plus expérimentés lorsque les questions sont plus complexes que ce qui avait été anticipé ;
- à identifier les points devant faire l'objet, au cours de la mission, d'une consultation ou d'un examen par des membres plus expérimentés de l'équipe de mission ;

- à fournir de l'encadrement et de la formation sur place pour aider les membres de l'équipe de mission à acquérir des aptitudes et des compétences ;
- à créer un environnement où les membres de l'équipe de mission peuvent soulever des préoccupations sans crainte de représailles.

Revue

A101. La revue des travaux de l'équipe de mission consiste par exemple à examiner :

- si les travaux ont été effectués conformément aux politiques ou procédures du cabinet, aux exigences professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ;
- si les questions importantes ont été relevées pour un examen plus approfondi ;
- si des consultations appropriées ont eu lieu et si les conclusions qui en ont été tirées ont été consignées dans la documentation et mises en œuvre ;
- s'il faut réviser la nature, le calendrier et l'étendue des travaux effectués ;
- si les travaux effectués permettent d'étayer les conclusions dégagées et s'ils sont consignés dans la documentation de façon appropriée ;
- si les éléments probants obtenus sont suffisants et appropriés pour permettre au professionnel en exercice de fonder sa conclusion ;
- si les objectifs des procédures ont été atteints.

Détermination de la nature, du calendrier et de l'étendue de la direction, de la supervision et de la revue (Réf. : par. 46)

A102. L'approche adoptée à l'égard de la direction et de la supervision des membres de l'équipe de mission et de la revue de leurs travaux aide le responsable de la mission à satisfaire aux exigences de la présente norme ISSA et à tirer une conclusion quant au caractère suffisant et approprié de sa participation tout au long de la mission, conformément au sous-alinéa 166 d)i).

A103. L'approche à l'égard de la direction, de la supervision et de la revue peut être adaptée selon, notamment, les éléments ci-dessous :

- l'expérience passée du membre de l'équipe de mission auprès de l'entité et relativement à l'objet considéré ;
- la complexité de la mission ;
- l'évaluation des risques d'anomalies significatives (dans une mission d'assurance raisonnable) ;
- la compétence et les capacités de chaque membre de l'équipe de mission effectuant les travaux ;
- la manière dont la revue des travaux effectués devrait être réalisée (à distance ou en personne) ;
- la structure de l'équipe de mission et l'endroit où se trouvent ses membres ;

- le fait que les membres de l'équipe de mission proviennent du cabinet du professionnel en exercice, d'un cabinet membre du réseau, ou d'un autre professionnel en exercice.

Revue de la documentation de la mission (Réf. : par. 47)

A104. La revue de la documentation de la mission par le responsable de la mission, en temps opportun à des stades appropriés au cours de la mission, permet la résolution des questions importantes à sa satisfaction, au plus tard à la date du rapport du professionnel en exercice. Le responsable de la mission n'est pas tenu de passer en revue toute la documentation de la mission.

A105. Le responsable de la mission exerce son jugement professionnel pour identifier les jugements importants portés par l'équipe de mission. Les politiques ou procédures du cabinet peuvent préciser certaines questions qui feraient normalement l'objet de jugements importants. Les jugements importants peuvent avoir trait à la planification et à la réalisation de la mission et aux conclusions tirées par l'équipe de mission.

Exemples de jugements importants :

- la détermination du caractère approprié ou non de l'étendue de l'information sur la durabilité que l'entité prévoit de communiquer et du périmètre de la mission d'assurance ;
- la question de savoir si la mission présente un motif rationnel, ce qui implique, dans le cas d'une mission d'assurance limitée, que le professionnel en exercice s'attend à pouvoir obtenir un niveau d'assurance valable ;
- la détermination du caractère valable ou non des critères applicables ;
- la planification de la mission, comme les questions concernant la détermination du seuil de signification ;
- la composition de l'équipe de mission, notamment :
 - les membres du cabinet qui mettent à contribution leur expertise à l'égard d'une ou de plusieurs des questions relatives à la durabilité sur lesquelles portent la mission,
 - le recours aux membres du personnel de centres de services ;
- la décision de faire appel à un expert choisi par le professionnel en exercice, y compris celle de retenir les services d'un expert externe ;
- la décision d'utiliser les travaux d'un autre professionnel en exercice, y compris l'évaluation de la pertinence de ces travaux par rapport à la mission ;
- l'examen, par l'équipe de mission, des informations obtenues dans le cadre du processus d'acceptation et de maintien, et les réponses proposées à ces informations ;
- les procédures relatives aux risques mises en œuvre par l'équipe de mission, notamment dans les situations où l'identification des risques d'anomalies significatives (dans une mission d'assurance raisonnable) ou des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (dans une mission d'assurance limitée) requiert une grande part de jugement par l'équipe de mission ;
- les résultats des procédures mises en œuvre par l'équipe de mission à l'égard des aspects de la mission pour lesquels la direction a dû porter des jugements importants ;
- l'évaluation par l'équipe de mission des travaux d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice ou d'un autre professionnel en exercice, et les conclusions qu'elle en a tirées ;
- dans le cas où l'information sur la durabilité comprend des éléments d'information se rapportant à plus d'une entité (par exemple, des éléments d'information qui concernent des entités faisant partie d'un groupe ou d'autres entités comprises dans la chaîne de valeur de l'entité) :
 - la stratégie de mission proposée pour ce qui est des personnes chargées

<p>d'obtenir des éléments probants et de la provenance de ces éléments probants,</p> <ul style="list-style-type: none">○ les décisions concernant la participation d'autres professionnels en exercice, notamment la façon de les diriger, de les superviser et de passer en revue leurs travaux, y compris, par exemple, lorsqu'un autre professionnel en exercice effectue des travaux à l'égard des secteurs de l'information sur la durabilité considérés comme présentant des risques plus élevés d'anomalies significatives (dans une mission d'assurance raisonnable) ;● l'importance des anomalies, corrigées ou non, détectées au cours de la mission, et la façon dont elles ont été traitées ;● l'évaluation des aspects pouvant avoir une incidence sur le rapport de mission d'assurance, dont ceux pouvant donner lieu à une modification de la conclusion du professionnel en exercice.
--

A106. Le responsable de la mission exerce son jugement professionnel pour déterminer les autres éléments devant faire l'objet d'une revue en se fondant notamment sur :

- la nature et les circonstances de la mission ;
- le membre de l'équipe de mission qui a effectué les travaux ;
- les questions liées aux constatations découlant d'inspections récentes ;
- les exigences énoncées dans les politiques ou procédures du cabinet.

Revue des communications écrites officielles (Réf. : par. 48)

A107. Le responsable de la mission exerce son jugement professionnel pour déterminer les communications écrites à passer en revue, compte tenu de la nature et des circonstances de la mission. Par exemple, il peut ne pas lui être nécessaire de passer en revue les communications entre l'équipe de mission et la direction dans le cours normal de la mission.

Utilisation des travaux d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice (Réf. : par. 49)

A108. Le professionnel en exercice assume l'entière responsabilité de la conclusion qu'il exprime, et le fait qu'il utilise les travaux d'un expert externe de son choix n'atténue en rien cette responsabilité. Néanmoins, si, s'étant conformé à la présente norme ISSA, le professionnel en exercice qui utilise les travaux d'un expert externe de son choix conclut que les travaux de cet expert conviennent à ses besoins, il peut accepter les constatations ou les conclusions de cet expert dans le domaine d'expertise de celui-ci en tant qu'éléments probants appropriés.

A109. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures à mettre en œuvre pour satisfaire aux exigences du paragraphe 49 varieront selon les circonstances. Les points à prendre en considération peuvent comprendre :

- l'importance des travaux de l'expert dans le contexte de la mission (voir également les paragraphes A110 et 111) ;

- la nature des informations fournies sur lesquelles portent les travaux de l'expert ;
- les risques d'anomalies significatives dans l'information sur la durabilité (dans une mission d'assurance raisonnable) ou les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (dans une mission d'assurance limitée) qui sont liés à l'objet des travaux de l'expert ;
- les connaissances et l'expérience que possède le professionnel en exercice au sujet des travaux réalisés antérieurement par l'expert.

A110. Lorsqu'il est prévu d'utiliser les travaux d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice, il peut convenir de mettre en œuvre certaines des procédures exigées au paragraphe 49 à l'étape de l'acceptation ou du maintien de la mission. C'est particulièrement le cas lorsque les travaux de l'expert externe choisi par le professionnel en exercice seront pleinement intégrés dans les travaux des autres membres du personnel d'assurance et qu'ils seront utilisés aux premières étapes de la mission, par exemple lors de la planification initiale et de la mise en œuvre des procédures relatives aux risques.

A111. La compétence, les capacités et l'objectivité de l'expert externe choisi par le professionnel en exercice sont des facteurs qui ont une incidence importante sur le caractère adéquat ou non des travaux de cet expert par rapport aux besoins du professionnel en exercice. Les informations sur la compétence, les capacités et l'objectivité d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice peuvent provenir de diverses sources.

Exemples :

- l'expérience personnelle acquise dans le passé en ce qui concerne les travaux effectués par cet expert ;
- des entretiens avec cet expert ;
- des entretiens avec d'autres professionnels en exercice ou avec d'autres parties possédant une bonne connaissance des travaux de cet expert ;
- la connaissance des qualifications de l'expert, de son adhésion à un corps professionnel ou à une association sectorielle, du fait qu'il est titulaire d'un permis d'exercice ou qu'il bénéficie d'une autre forme de reconnaissance externe ;
- la compréhension acquise quant à la question de savoir si les travaux de l'expert sont soumis à des normes de performance technique ou à d'autres exigences professionnelles ou sectorielles, par exemple les normes de déontologie et d'autres exigences d'un corps professionnel ou d'une association sectorielle dont l'expert est membre, ou les normes d'agrément d'un organisme chargé de la délivrance de permis ;
- les articles publiés ou les livres écrits par cet expert.

A112. L'appréciation portée quant à savoir si les menaces pour l'objectivité se situent à un niveau acceptable peut dépendre du rôle de l'expert externe choisi par le professionnel en exercice et de l'importance de ses travaux dans le contexte de la mission. Il se pourrait, dans certains cas, qu'il soit impossible d'éliminer les circonstances qui créent ces menaces ou de mettre

en place des sauvegardes pour les ramener à un niveau acceptable, par exemple si l'expert externe que le professionnel en exercice envisage de choisir est une personne ayant joué un rôle important dans la préparation de l'information sur la durabilité.

A113. Lors de l'évaluation de l'objectivité d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice, il peut être pertinent :

- de s'enquérir aussi, auprès de la ou des parties appropriées, des intérêts ou relations connus existant entre elles et l'expert, qui pourraient avoir une incidence sur l'objectivité de ce dernier ;
- de s'entretenir avec l'expert au sujet des sauvegardes applicables, y compris les exigences professionnelles auxquelles il est soumis, et d'apprécier si ces sauvegardes sont adéquates pour ramener les menaces à un niveau acceptable. Les intérêts et les relations dont il pourrait être pertinent de s'entretenir avec l'expert comprennent :
 - les intérêts financiers,
 - les relations d'affaires et les liens personnels,
 - la prestation d'autres services par l'expert.

Dans certains cas, il pourrait être approprié pour le professionnel en exercice d'obtenir de la part de l'expert externe de son choix une déclaration écrite concernant tout intérêt dans l'entité ou le donneur de mission ou toute relation avec l'entité ou le donneur de mission dont l'expert a connaissance.

A114. L'acquisition d'une compréhension suffisante du domaine d'expertise de l'expert externe qu'il a choisi permet au professionnel en exercice :

- a) de s'entendre avec l'expert sur la nature, l'étendue (y compris le seuil de signification à appliquer) et les objectifs des travaux de ce dernier par rapport aux besoins du professionnel en exercice ;
- b) de comprendre les hypothèses, données et méthodes (y compris les modèles s'il y a lieu) utilisées par l'expert, et le fait qu'elles soient ou non généralement admises dans son domaine d'expertise et appropriées dans les circonstances de la mission ;
- c) d'évaluer si les travaux de l'expert sont adéquats par rapport aux besoins du professionnel en exercice.

A115. Il peut être approprié que l'accord entre le professionnel en exercice et l'expert externe de son choix aborde des points tels que les suivants :

- les rôles et responsabilités respectifs du professionnel en exercice et de l'expert ;
- la nature, le calendrier et l'étendue des communications entre le professionnel en exercice et l'expert, y compris la forme du ou des rapports que ce dernier aura à fournir ;
- la nécessité pour l'expert de respecter les exigences en matière de confidentialité.

A116. La prise en considération des aspects suivants peut être utile à l'évaluation du caractère adéquat des travaux de l'expert externe choisi par le professionnel en exercice par rapport aux besoins de ce dernier :

- la pertinence et le caractère raisonnable des constatations ou conclusions tirées des travaux de l'expert et leur cohérence avec les autres éléments probants ;
- si les travaux de l'expert font appel à des hypothèses et à des méthodes importantes, la pertinence et le caractère raisonnable de ces hypothèses et méthodes dans les circonstances ;
- si les travaux de l'expert nécessitent l'utilisation de données de base qui sont importantes pour les travaux, la pertinence, l'exhaustivité et l'exactitude de ces données.

Utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice (Réf. : par. 51 à 54)

A117. Il est possible qu'en planifiant ou en réalisant la mission, le professionnel en exercice ait l'intention d'utiliser les travaux d'un autre professionnel en exercice. Le professionnel en exercice exerce alors son jugement professionnel pour déterminer si les travaux de l'autre professionnel en exercice sont pertinents et appropriés par rapport à l'objectif de la mission et pour établir la nature et l'étendue des travaux de cet autre professionnel en exercice qui peuvent être utilisés dans les circonstances. L'étendue des procédures que met en œuvre le professionnel en exercice pour évaluer ces travaux conformément au paragraphe 51 dépend des facteurs suivants :

- l'importance des travaux par rapport à la mission du professionnel en exercice dans son ensemble. Par exemple, plus les informations fournies à l'égard desquelles le professionnel en exercice cherche à obtenir des éléments probants en utilisant les travaux d'un autre professionnel en exercice sont importantes par rapport à l'information sur la durabilité dans son ensemble, plus il est probable que l'étendue des procédures du professionnel en exercice sera grande, notamment en ce qui concerne la communication avec l'autre professionnel en exercice et la détermination de la nécessité de passer en revue d'autres éléments de la documentation relative aux travaux effectués par cet autre professionnel en exercice (conformément au paragraphe 54) ;
- la capacité du professionnel en exercice d'avoir accès à l'autre professionnel en exercice et aux travaux de celui-ci. Par exemple, lorsque les travaux de l'autre professionnel en exercice portent sur des éléments d'information qui ne font pas partie du périmètre organisationnel de l'entité, plus ces éléments sont loin dans la chaîne de valeur de l'entité, moins il est probable que la direction de l'entité ou le professionnel en exercice puissent avoir accès aux travaux de l'autre professionnel en exercice. Le paragraphe A125 explique les circonstances dans lesquelles il peut y avoir une limitation de l'étendue des travaux en lien avec l'utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice.

A118. Bien qu'elles concernent l'utilisation des travaux d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice, les indications des paragraphes A108 à A116, notamment les points à prendre en considération qui sont énumérés aux paragraphes A109 et A116, peuvent être utiles lorsque les travaux d'un autre professionnel en exercice sont utilisés.

A119. Les règles de déontologie pertinentes font généralement mention des règles d'indépendance qui s'appliquent aux travaux d'un autre professionnel en exercice. La mesure dans laquelle les politiques ou procédures de l'autre professionnel en exercice favorisent son indépendance et le niveau de compétence de ce professionnel en exercice sont

particulièrement importants pour déterminer la pertinence et, le cas échéant, la nature et l'étendue de l'utilisation de ses travaux qui sont appropriées dans les circonstances. Les demandes d'informations faites auprès de l'autre professionnel en exercice au sujet de ses politiques ou procédures ayant trait à l'indépendance, de sa compétence et de ses capacités peuvent aider à évaluer si cet autre professionnel en exercice est indépendant et possède la compétence et les capacités nécessaires par rapport aux besoins du professionnel en exercice.

A120. Les sources d'informations énumérées au paragraphe A111 en lien avec les travaux d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice peuvent aussi être pertinentes pour l'évaluation de la compétence et des capacités d'un autre professionnel en exercice. Lorsque l'autre professionnel en exercice est un autre cabinet et que ce cabinet et celui du professionnel en exercice font partie du même réseau et sont visés par des exigences du réseau communes ou utilisent des services du réseau communs, il se peut que le professionnel en exercice soit en mesure de se fier à de telles exigences du réseau, par exemple celles qui concernent la formation professionnelle ou le recrutement, ou celles qui imposent le recours à certaines méthodes communes et à des outils d'aide à la mise en œuvre connexes.

A121. Évaluer si la nature, l'étendue et les objectifs des travaux d'un autre professionnel en exercice conviennent aux besoins du professionnel en exercice peut notamment impliquer d'acquérir une compréhension des éléments suivants :

- la nature de la mission et l'existence ou non d'un motif rationnel ;
- les critères applicables ;
- l'étendue de la mission, y compris le seuil de signification ;
- la question de savoir s'il s'agit d'une mission d'assurance limitée ou d'une mission d'assurance raisonnable ;
- le fait que les travaux effectués reposent ou non sur des politiques ou procédures de gestion de la qualité au niveau du cabinet.

A122. L'équipe de mission peut demander à un autre professionnel en exercice de lui communiquer les questions suivantes à prendre en considération :

- le fait que l'autre professionnel en exercice se soit conformé ou non aux règles de déontologie qui s'appliquent à la mission, y compris en ce qui a trait à l'indépendance et à la compétence professionnelle ;
- les informations sur les cas de non-conformité aux textes légaux et réglementaires qui pourraient entraîner une anomalie significative dans l'information sur la durabilité ;
- une liste des anomalies non corrigées relevées par l'autre professionnel en exercice au cours de la mission qui ne sont pas manifestement négligeables ;
- les indices d'un parti pris possible dans la préparation de l'information pertinente ;
- une description de toute déficience importante dans le contrôle interne relevée par l'autre professionnel en exercice au cours de la mission ;
- les autres questions importantes que l'autre professionnel en exercice a

communiquées ou prévoit de communiquer à l'entité, y compris toute fraude avérée ou suspectée ;

- toute autre question pouvant présenter un intérêt pour l'information sur la durabilité ou que l'autre professionnel en exercice souhaite porter à l'attention de l'équipe de mission, y compris toute exception dans les déclarations écrites que l'autre professionnel en exercice a demandées à l'entité ;
- les constatations générales, la conclusion ou l'opinion de l'autre professionnel en exercice.

A123. Si le professionnel en exercice détermine que les communications avec l'autre professionnel en exercice ne conviennent pas à ses besoins, il peut, par exemple, se demander :

- s'il est possible d'obtenir un complément d'information auprès de l'autre professionnel en exercice (en tenant d'autres discussions ou rencontres, notamment) ;
- s'il est possible d'obtenir un complément d'information en effectuant la revue d'autres éléments de la documentation préparée par l'autre professionnel en exercice ;
- s'il peut être nécessaire que l'équipe de mission mette en œuvre des procédures supplémentaires ;
- s'il existe des préoccupations quant à la compétence et aux capacités de l'autre professionnel en exercice.

A124. Voici des exemples de facteurs que le professionnel en exercice peut prendre en considération lorsqu'il détermine s'il est nécessaire de passer en revue d'autres éléments de la documentation préparée par l'autre professionnel en exercice :

- la nature, le calendrier et l'étendue des travaux effectués par l'autre professionnel en exercice ;
- la compétence et les capacités de l'autre professionnel en exercice ;
- les jugements importants que l'autre professionnel en exercice a portés ainsi que les constatations qu'il a faites ou les conclusions qu'il a tirées au sujet de questions qui sont significatives par rapport à l'information sur la durabilité.

A125. Il y a limitation de l'étendue des travaux lorsque le professionnel en exercice n'est en mesure :

- a) ni d'obtenir, en utilisant les travaux de l'autre professionnel en exercice, des éléments probants qui sont adéquats par rapport à ses besoins ;
- b) ni d'obtenir, par d'autres moyens, des éléments probants suffisants et appropriés concernant les informations fournies pour lesquelles il avait l'intention d'utiliser les travaux de l'autre professionnel en exercice comme éléments probants.

Dans ces circonstances, le professionnel en exercice tient compte des incidences de cette limitation sur la mission et le rapport de mission d'assurance, conformément au paragraphe 165.

Utilisation des travaux de la fonction d'audit interne (Réf. : par. 55)

A126. Pour déterminer si les travaux de la fonction d'audit interne peuvent être utilisés aux fins de la mission, la première question qui se pose au professionnel en exercice est de savoir si la nature et l'étendue prévues des travaux de la fonction d'audit interne qui ont été réalisés ou dont la réalisation est prévue sont pertinentes par rapport à la stratégie de mission qu'il a établie.

A127. La mesure dans laquelle le statut de la fonction d'audit interne dans l'organisation ainsi que les politiques et procédures pertinentes favorisent l'objectivité des auditeurs internes et le niveau de compétence de la fonction sont particulièrement importants pour déterminer la pertinence et, le cas échéant, la nature et l'étendue de l'utilisation des travaux de la fonction qui sont appropriées dans les circonstances.

A128. Parmi les facteurs qui peuvent affecter l'évaluation que fait le professionnel en exercice de l'adoption ou non par la fonction d'audit interne d'une approche systématique et rigoureuse, il y a les suivants :

- l'existence, le caractère adéquat et l'utilisation de procédures d'audit interne ou d'indications documentées portant sur des secteurs tels que les évaluations des risques, les programmes de travail, la documentation et les rapports, et dont la nature et l'étendue sont cohérentes avec la taille et les circonstances de l'entité ;
- l'existence de politiques et procédures appropriées de contrôle qualité au sein de la fonction d'audit interne, par exemple celles qui seraient applicables à une fonction d'audit interne (comme celles qui ont trait au leadership, aux ressources humaines et à la réalisation des missions), ou d'exigences en matière de contrôle qualité énoncées dans des normes établies par des corps professionnels pertinents pour les auditeurs internes. De tels corps peuvent également établir d'autres exigences appropriées telles que l'obligation de réaliser périodiquement des évaluations externes de la qualité.

Suivi et prise de mesures correctives (Réf. : par. 58)

A129. Lorsqu'il examine les informations communiquées par le cabinet dans le cadre de son processus de suivi et de prise de mesures correctives et leur incidence potentielle sur la mission, le responsable de la mission peut tenir compte des mesures correctives conçues et mises en œuvre par le cabinet pour corriger les déficiences relevées et, si ces mesures sont pertinentes eu égard à la nature et aux circonstances de la mission, les communiquer à l'équipe de mission. Il peut également évaluer si des mesures correctives supplémentaires sont nécessaires au niveau de la mission. Par exemple, il peut déterminer :

- qu'il faut faire appel à un expert choisi par le professionnel en exercice ;
- qu'il est nécessaire de réviser la nature, le calendrier et l'étendue de la direction, de la supervision et de la revue en ce qui concerne un aspect de la mission pour lequel des déficiences ont été relevées.

Si une déficience relevée n'a pas d'incidence sur la qualité de la mission (par exemple, si elle concerne une ressource technologique que l'équipe de mission n'a pas utilisée), il se peut qu'aucune autre mesure ne soit nécessaire.

A130. Une déficience relevée dans le système de gestion de la qualité du cabinet n'indique pas nécessairement qu'une mission d'assurance n'a pas été réalisée conformément aux normes

professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables, ni que le rapport du professionnel en exercice n'était pas approprié.

Fraude et non-conformité aux textes légaux ou réglementaires

Fraude (Réf. : par. 59)

A131. Faire preuve d'esprit critique, c'est s'interroger tout au long de la mission sur la possibilité que les informations et les éléments probants obtenus donnent à penser qu'une anomalie significative résultant d'une fraude pourrait exister. L'esprit critique exige également de s'interroger sur la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants et, le cas échéant, sur les contrôles portant sur la préparation et la mise à jour de ces informations. Compte tenu des caractéristiques de la fraude, il est particulièrement important que le professionnel en exercice fasse preuve d'esprit critique lorsqu'il s'intéresse aux anomalies significatives résultant de fraudes, telles que l'omission d'informations, les partis pris intentionnels, ou les deux. Des exemples d'anomalies significatives résultant de fraudes que peut comporter l'information sur la durabilité sont fournis au paragraphe A296. La façon dont le professionnel en exercice est tenu de répondre aux cas identifiés ou suspectés de fraude est traitée aux paragraphes 116L, 116R, 117 et 118.

Non-conformité aux textes légaux et réglementaires (Réf. : par. 60)

A132. Les règles de déontologie pertinentes peuvent prévoir une exigence relative à la communication des cas identifiés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux et réglementaires à la direction, au niveau hiérarchique approprié, ou aux responsables de la gouvernance. Dans certains pays ou territoires, il est possible que des textes légaux ou réglementaires apportent des restrictions à la communication par le professionnel en exercice de certaines questions à la partie responsable, à la direction ou aux responsables de la gouvernance. Certains textes légaux ou réglementaires peuvent expressément interdire une communication, ou une autre action, qui pourrait compromettre l'enquête d'une autorité compétente sur un acte illégal avéré ou suspecté, y compris alerter l'entité. Dans ces circonstances, les questions examinées par le professionnel en exercice peuvent être complexes et celui-ci peut juger utile d'obtenir un avis juridique.

A133. Il est possible que les textes légaux ou réglementaires ou les règles de déontologie pertinentes :

- a) exigent que le professionnel en exercice communique les cas identifiés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité ;
- b) établissent des responsabilités selon lesquelles il pourrait être approprié, dans les circonstances, de communiquer ces cas à une autorité compétente extérieure à l'entité.

A134. La communication des cas identifiés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité peut être requise ou appropriée dans certaines circonstances, pour les raisons suivantes :

- a) cette communication est exigée par les textes légaux ou réglementaires ou les règles de déontologie pertinentes ;
- b) le professionnel en exercice a déterminé que cette communication est une mesure appropriée pour répondre aux cas identifiés ou suspectés de non-conformité conformément aux règles de déontologie pertinentes ;
- c) les textes légaux ou réglementaires ou les règles de déontologie pertinentes accordent le droit au professionnel en exercice de procéder à cette communication.

A135. La communication des cas identifiés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux et réglementaires en vertu des textes légaux ou réglementaires ou des règles de déontologie pertinentes peut comprendre la communication des cas de non-conformité aux textes légaux et réglementaires que le professionnel en exercice découvre ou dont il est informé lorsqu'il réalise la mission, mais qui n'auront pas d'incidence sur l'information sur la durabilité. Selon la présente norme ISSA, le professionnel en exercice n'est pas tenu de posséder une connaissance des textes légaux et réglementaires qui n'ont pas d'incidence sur l'information sur la durabilité. Les textes légaux ou réglementaires ou les règles de déontologie pertinentes peuvent toutefois prévoir que le professionnel en exercice fasse appel à ses connaissances, à son jugement professionnel et à son expertise pour répondre aux cas de non-conformité. Seul un tribunal ou un autre organisme juridictionnel compétent peut déterminer, en dernier ressort, si un acte donné constitue ou non un cas avéré de non-conformité.

A136. Dans certaines circonstances, l'obligation au secret professionnel à laquelle est tenu le professionnel en exercice en vertu des textes légaux ou réglementaires ou des règles de déontologie pertinentes peut l'empêcher de communiquer les cas identifiés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité. Dans d'autres cas, une telle communication n'est pas considérée comme un manquement à l'obligation au secret professionnel selon les règles de déontologie pertinentes.

Communication avec la direction, les responsables de la gouvernance et d'autres parties
(Réf. : par. 62)

A137. Les questions importantes qu'il peut être approprié de communiquer à la direction, aux responsables de la gouvernance ou à d'autres parties comprennent :

- les cas identifiés ou suspectés de fraudes ou de non-conformité aux textes légaux ou réglementaires ;
- les déficiences relevées dans le contrôle interne ;
- les partis pris de la direction dans la préparation de l'information sur la durabilité ;
- les questions importantes ayant fait l'objet d'échanges ou d'une correspondance avec la direction ;
- les anomalies significatives, dans l'information sur la durabilité ou dans les autres informations, que la direction a refusé de corriger ;
- les difficultés importantes rencontrées au cours de la mission.

A138. Les questions importantes ayant fait l'objet d'échanges ou d'une correspondance avec la direction peuvent notamment concerner :

- les opérations ou événements importants qui sont survenus au cours de l'exercice ;
- les préoccupations au sujet de l'utilisation par la direction des travaux d'un expert ou d'informations provenant de sources externes ;
- les questions importantes ayant fait l'objet de désaccords avec la direction.

A139. Voici des exemples de difficultés importantes pouvant être rencontrées au cours de la mission :

- retards importants attribuables à la direction, manque de disponibilité du personnel de l'entité ou réticence de la direction à fournir les informations dont le professionnel en exercice a besoin pour la mise en œuvre de ses procédures ;
- calendrier trop serré pour mener à bien la mission ;
- nécessité d'efforts considérables et imprévus pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés ;
- non-disponibilité d'informations attendues ;
- restrictions imposées au professionnel en exercice par la direction.

Dans certaines circonstances, de telles difficultés peuvent constituer une limitation de l'étendue des travaux et conduire le professionnel en exercice à exprimer une conclusion d'assurance modifiée.

Considérations propres aux entités du secteur public

A140. Il se peut qu'un professionnel en exercice du secteur public soit obligé de communiquer les cas identifiés ou suspectés de non-conformité au corps législatif ou à un autre organe de gouvernance ou d'en faire mention dans son rapport.

Documentation

Exigences générales de documentation

Forme, contenu et étendue de la documentation de la mission (Réf. : par. 63 à 65)

A141. Un professionnel en exercice expérimenté en matière d'assurance en durabilité s'entend d'une personne (interne ou externe au cabinet) qui a une expérience pratique en matière d'assurance en durabilité et une compréhension raisonnable :

- a) des processus d'assurance ;
- b) des normes ISSA et des exigences des textes légaux et réglementaires applicables ;
- c) de l'environnement dans lequel l'entité exerce ses activités ;
- d) des questions d'assurance et de l'information communiquée au sujet de la durabilité qui sont pertinentes par rapport au secteur d'activité de l'entité.

A142. La préparation en temps opportun d'une documentation suffisante et appropriée contribue à améliorer la qualité de la mission d'assurance et à accroître l'efficacité de la revue et de l'évaluation des éléments probants obtenus et des conclusions tirées, avant la finalisation du rapport du professionnel en exercice. La documentation de la mission préparée après que les travaux de la mission d'assurance ont été effectués risque d'être moins précise que celle préparée au fur et à mesure de leur réalisation.

A143. La forme, le contenu et l'étendue de la documentation de la mission dépendent de facteurs tels que :

- la taille et la complexité de l'entité ;
- le périmètre de la mission d'assurance et la nature des procédures à mettre en œuvre. Par exemple, l'étendue de la documentation de la mission est habituellement moindre :
 - dans une mission d'assurance limitée que dans une mission d'assurance raisonnable,
 - lorsque le périmètre de la mission d'assurance englobe seulement certaines parties, plutôt que la totalité, de l'information sur la durabilité ;
- l'étendue des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (dans une mission d'assurance limitée) ou l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives (dans une mission d'assurance raisonnable) ;
- l'importance des éléments probants obtenus ;
- la nature et l'ampleur des écarts relevés ;
- la nécessité de consigner au dossier une conclusion ou les fondements d'une conclusion qui ne ressortent pas clairement de la documentation de la mission sur les travaux effectués ou les éléments probants obtenus ;
- les méthodes suivies et les outils utilisés pour la mission d'assurance.

A144. Pour juger de l'importance d'une question, il faut procéder à une analyse objective des faits et circonstances. Voici des exemples de questions importantes :

- les questions qui présentent des risques plus élevés (dans une mission d'assurance raisonnable) ;
- les résultats de procédures indiquant que l'information sur la durabilité pourrait comporter des anomalies significatives ou, dans une mission d'assurance raisonnable, qu'il est nécessaire de revoir l'évaluation antérieure des risques d'anomalies significatives faite par le professionnel en exercice, ainsi que ses réponses à cette évaluation ;
- les circonstances qui causent des difficultés importantes au professionnel en exercice en ce qui concerne la mise en œuvre de procédures nécessaires ;
- les constatations qui pourraient amener le professionnel en exercice à modifier sa conclusion ou à inclure un paragraphe d'observations dans son rapport de mission d'assurance.

A145. La place du jugement professionnel dans l'exécution des travaux et l'évaluation des résultats constitue un facteur important dans la détermination de la forme, du contenu et de l'étendue de la documentation des questions importantes de la mission. La documentation des jugements professionnels importants portés par le professionnel en exercice permet d'expliquer les conclusions de celui-ci et contribue à renforcer la qualité du jugement exercé.

A146. Les informations qu'il convient de consigner dans la documentation de la mission en ce qui concerne l'exercice du jugement professionnel comprennent les questions et les jugements qui sont importants eu égard :

- aux motifs des conclusions du professionnel en exercice, dans les cas où une exigence prévoit que celui-ci doit « prendre en considération » certaines informations ou certains facteurs, et que cette prise en considération est importante dans le contexte de la mission ;
- au fondement des conclusions du professionnel en exercice quant au caractère raisonnable des jugements portés (par exemple, des estimations importantes) ;
- au fondement des conclusions du professionnel en exercice quant au caractère authentique ou non d'un document lorsqu'une investigation plus poussée est entreprise en réponse à des conditions relevées au cours de la mission d'assurance qui l'ont amené à douter de l'authenticité du document.

A147. Il n'est ni nécessaire ni pratique de consigner en dossier toutes les questions considérées et tous les jugements professionnels portés au cours d'une mission. De plus, il n'est pas nécessaire que le professionnel en exercice consigne séparément (par exemple, dans une liste de contrôle) le fait de s'être conformé à une exigence lorsque cela ressort clairement des documents inclus dans le dossier de mission d'assurance.

A148. L'obligation de consigner qui a passé en revue les travaux effectués n'implique pas que chaque feuille de travail doit contenir la preuve qu'elle a été passée en revue. Elle nécessite cependant d'indiquer dans la documentation quels travaux ont été passés en revue, par qui et à quelle date.

A149. La documentation des entretiens avec la direction, les responsables de la gouvernance et d'autres personnes sur des questions importantes ne se limite pas aux documents préparés par le professionnel en exercice ; elle peut comprendre d'autres documents appropriés, tels que les procès-verbaux de réunions établis par le personnel de l'entité et admis par le professionnel en exercice. Parmi les autres personnes avec qui le professionnel en exercice peut s'entretenir au sujet de questions importantes, il y a d'autres membres du personnel de l'entité, ou des tiers, notamment les personnes qui fournissent des conseils professionnels à l'entité.

Constitution du dossier de mission définitif (Réf. : par. 66)

A150. Selon la norme ISQM 1 (ou les autres exigences professionnelles ou exigences légales ou réglementaires qui sont à tout le moins aussi rigoureuses que la norme ISQM 1), les cabinets sont tenus de se fixer un objectif en matière de qualité visant à ce que la documentation de la mission soit constituée sans délai indu après la date du rapport de mission. Un délai d'au plus 60 jours à compter de la date du rapport de mission d'assurance est normalement considéré comme un délai approprié pour la constitution du dossier de mission définitif.

A151. L'achèvement de la constitution du dossier de mission définitif après la date du rapport de mission d'assurance est un processus administratif qui n'implique pas la mise en œuvre de nouvelles procédures ou la formulation de nouvelles conclusions. Il est toutefois possible d'apporter des modifications à la documentation de la mission au cours de ce processus, à condition qu'elles soient de nature administrative. De telles modifications peuvent consister, par exemple :

- à éliminer les documents remplacés par d'autres ;
- à classer et à collationner les feuilles de travail et à y ajouter des références croisées ;
- à approuver les listes de contrôle relatives à l'achèvement de la constitution du dossier ;
- à documenter des éléments probants que le professionnel en exercice a obtenus, dont il s'est entretenu et sur lesquels il s'est entendu avec les membres compétents de l'équipe de mission avant la date du rapport de mission d'assurance.

A152. Selon la norme ISQM 1, les cabinets sont tenus de se fixer un objectif en matière de qualité visant à ce que la documentation de la mission soit conservée et maintenue de façon appropriée pour répondre à leurs besoins et pour respecter les exigences légales et réglementaires ainsi que les règles de déontologie pertinentes, ou les normes professionnelles. Le délai de conservation de la documentation des missions d'assurance est ordinairement d'au moins cinq ans à compter de la date du rapport de mission d'assurance.

Documentation liée à la gestion de la qualité (Réf. : par. 68)

A153. Lorsque les circonstances sont susceptibles de présenter des risques pour l'atteinte de la qualité au niveau de la mission, l'exercice de l'esprit critique, et la documentation des considérations du professionnel en exercice à ce sujet, peuvent être importants. Si, par exemple, le responsable de la mission obtient des informations qui auraient pu conduire le cabinet à refuser la mission (voir le paragraphe 27), la documentation de la mission peut comprendre des explications quant à la façon dont l'équipe de mission a composé avec la situation.

Conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance

Établir si les conditions préalables sont réunies

Obtention d'une connaissance préliminaire des circonstances de la mission (Réf. : par. 69)

A154. La connaissance préliminaire qu'obtient le professionnel en exercice des circonstances de la mission, définies à l'alinéa 17 j), peut être de nature différente et d'étendue moindre que la compréhension requise pour réaliser la mission, et peut comprendre :

- la question de savoir si des niveaux différents d'assurance s'appliquent à différentes informations fournies, par exemple :
 - une assurance limitée sur les informations fournies à propos des sujets de nature sociale et une assurance raisonnable sur les informations fournies à propos des sujets de nature environnementale,

- une assurance limitée sur les informations fournies à propos des risques et possibilités liés aux sujets de nature sociale et une assurance raisonnable sur le processus de préparation des informations fournies à propos des sujets de nature sociale ;
- le mode de sélection ou d'élaboration des critères applicables ;
- les raisons pour lesquelles l'information sur la durabilité qui entre dans le périmètre de la mission d'assurance n'est pas toute l'information sur la durabilité qui est censée être présentée, le cas échéant ;
- le mode de présentation prévu de l'information sur la durabilité, par exemple dans un document déposé auprès des autorités de réglementation ou dans un rapport séparé ;
- d'autres éléments, par exemple les événements, les opérations, les conditions et les pratiques susceptibles d'avoir une incidence importante sur la mission d'assurance.

A155. Pendant qu'il est en train d'obtenir une connaissance préliminaire des circonstances de la mission, le professionnel en exercice peut prendre connaissance d'éléments susceptibles d'être pertinents pour déterminer si les conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance sont réunies. Par exemple, il peut se rendre compte :

- que la question relative à la durabilité est complexe et diversifiée, et que les informations fournies sont de nature plus qualitative que quantitative, ou de nature plus prospective qu'historique ;
- que le processus de préparation de l'information sur la durabilité ou d'autres composantes du système de contrôle interne de l'entité qui sont pertinentes pour la préparation de cette information ne semblent pas tout à fait au point ;
- que les critères n'englobent que certains aspects d'un référentiel (et non le référentiel dans son intégralité), ont été sélectionnés à partir de plusieurs référentiels, ou comprennent des critères élaborés par l'entité ;
- que l'information sur la durabilité que l'entité est censée communiquer ne constitue qu'une partie de l'information qui pourrait raisonnablement être communiquée dans les circonstances ;
- que le périmètre proposé de la mission d'assurance est limité à certaines questions relatives à la durabilité et a été établi par la direction ou par les responsables de la gouvernance (c'est-à-dire qu'il y a un parti pris possible de la direction dans le choix des questions relatives à la durabilité qui entreraient dans le périmètre de la mission d'assurance).

Obtention d'une connaissance préliminaire de l'information sur la durabilité que l'entité est censée communiquer (Réf. : alinéa 69 a))

A156. Lors de l'obtention d'une connaissance préliminaire de l'information sur la durabilité que l'entité est censée communiquer, le professionnel en exercice peut se demander si les sujets et les aspects des sujets à présenter, ainsi que le périmètre de l'information, ont été ou seront établis par la direction au moyen d'un processus approprié.

A157. Le processus de l'entité pour identifier et sélectionner les sujets et les aspects des sujets à présenter peut être établi par la direction ou appliqué conformément aux exigences d'un référentiel d'information sur la durabilité. Un tel processus est souvent désigné par des expressions comme « processus de détermination des sujets à présenter », « processus d'appréciation du caractère significatif » ou « processus d'appréciation de l'importance relative ». Cependant, le concept de caractère significatif (ou d'importance relative) à cet égard n'est pas le même que le caractère significatif du point de vue du professionnel en exercice. Pour l'application de la présente norme ISSA, le caractère significatif correspond uniquement à un seuil de signification pour la prise de décisions par les utilisateurs, auquel a recours le professionnel en exercice en ce qui concerne les anomalies potentielles et détectées, compte tenu des circonstances de la mission (voir le paragraphe 91).

Obtention d'une connaissance préliminaire du périmètre de la mission d'assurance proposée (Réf. : alinéa 69 b))

A158. Le périmètre de la mission d'assurance peut englober la totalité de l'information sur la durabilité que l'entité est censée communiquer (par exemple le rapport sur la durabilité de l'entité) ou seulement une partie de cette information (elle peut par exemple être limitée à des informations fournies en particulier telles que l'expression d'une assurance sur des indicateurs clés de performance pour les taux de recyclage de produits). Par ailleurs, le périmètre de la mission d'assurance proposée peut correspondre au périmètre de l'information sur la durabilité à communiquer, ou seulement inclure une partie des pays ou territoires, des entités, des aspects du fonctionnement ou de l'exploitation ou des installations faisant partie du périmètre de cette information.

A159. Le périmètre de l'information qui entre dans le périmètre de la mission d'assurance peut être défini par des textes légaux ou réglementaires ou par des exigences professionnelles, ou encore par la ou les parties appropriées. Pour obtenir une connaissance préliminaire du périmètre de la mission d'assurance, le professionnel en exercice peut déterminer si le périmètre de l'information :

- concerne l'entité, plusieurs entités, la ou les chaînes de valeur de l'entité, ou encore des pays ou territoires, des activités, des aspects du fonctionnement ou de l'exploitation, des établissements ou des installations en particulier ;
- est plus large que les activités sur lesquelles l'entité exerce un contrôle ;
- est défini dans des critères d'un référentiel ou dans des critères élaborés par l'entité ;
- est cohérent entre différents sujets, aspects de sujets ou informations fournies. Dans le cas contraire, il peut déterminer si l'incohérence est appropriée selon les critères applicables.

Caractère approprié des rôles et responsabilités (Réf. : alinéa 70 a))

A160. Les trois parties d'une mission d'assurance sont :

- a) le donneur de mission ;
- b) le professionnel en exercice ;
- c) les utilisateurs visés.

A161. Si la mission n'a pas au moins trois parties, elle ne comporte pas tous les éléments d'une mission d'assurance selon le *Cadre conceptuel international pour les missions d'assurance*. Les réponses du professionnel en exercice peuvent comprendre ce qui suit :

- demander au donneur de mission de modifier les termes et conditions de la mission pour qu'elle reflète une relation tripartite ;
- réaliser la mission sous forme de mission de conseil en gestion ;
- réaliser une mission de procédures convenues ou refuser la mission.

Base raisonnable pour l'information sur la durabilité (Réf. : alinéa 70 a))

A162. Pour évaluer si la direction ou les responsables de la gouvernance, selon le cas, disposent d'une base raisonnable pour l'information sur la durabilité, le professionnel en exercice peut déterminer s'ils ont un processus structuré comportant des contrôles rigoureux qui permet la préparation d'information sur la durabilité exempte d'anomalies significatives. Pour déterminer si une base est raisonnable, il faut tenir compte de la nature des questions relatives à la durabilité visées par l'information sur la durabilité et des autres circonstances de la mission.

A163. Si le professionnel en exercice prend connaissance de déficiences dans le processus de la direction pour la préparation d'une partie de l'information sur la durabilité qui n'entre pas dans le périmètre proposé de la mission d'assurance, et qui constitue donc d'« autres informations », cette situation peut indiquer que la direction ou les responsables de la gouvernance, selon le cas, ne disposent pas d'une base raisonnable pour la présentation de cette information. Dans ces circonstances, les conséquences des exigences de la présente norme relatives aux autres informations (voir les paragraphes 156 à 158) auront une incidence sur l'acceptation, par le professionnel en exercice, de la mission proposée.

Caractère approprié des questions relatives à la durabilité (Réf. : par. 71))

A164. Le niveau d'assurance recherché n'influe nullement sur la question de savoir si les questions relatives à la durabilité qui entrent dans le périmètre de la mission sont appropriées, c'est-à-dire que si une question relative à la durabilité n'est pas appropriée à une mission d'assurance raisonnable, elle n'est pas appropriée non plus à une mission d'assurance limitée, et inversement. Par conséquent, il n'est pas possible de remédier à des questions relatives à la durabilité inappropriées à une mission d'assurance raisonnable en la transformant en mission d'assurance limitée.

A165. Pour évaluer si les questions relatives à la durabilité sont appropriées et s'il est possible d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, le professionnel en exercice peut se pencher sur des questions telles que les caractéristiques des questions relatives à la durabilité (c'est-à-dire à quel point elles sont qualitatives ou quantitatives, factuelles ou affaires de jugement, historiques ou prospectives, et ponctuelles ou relatives à un intervalle de temps) et le périmètre de l'information.

Caractère valable et accessibilité des critères (Réf. : par. 72)

Existence de critères valables pour seulement certaines questions relatives à la durabilité (Réf. : alinéa 72 a))

A166. S'il n'existe pas de critères valables pour toute l'information sur la durabilité qui fait l'objet de la mission d'assurance, mais que le professionnel en exercice relève une ou plusieurs des informations fournies sur la durabilité pour lesquelles des critères sont valables, une mission d'assurance peut être réalisée à l'égard de ces informations fournies.

Sources des critères (Réf. : alinéa 72 b))

A167. Les critères peuvent être :

- a) des critères d'un référentiel, qui :
 - i) sont contenus dans des textes légaux ou réglementaires,
 - ii) émanent de groupes d'experts autorisés ou reconnus qui suivent une procédure officielle transparente,
 - iii) sont élaborés collectivement par un groupe qui ne suit pas une procédure officielle transparente,
 - iv) sont publiés dans des publications érudites ou des ouvrages savants,
 - v) sont élaborés en vue de la vente sur une base exclusive ;
- b) des critères élaborés par l'entité ;
- c) une combinaison de critères d'un référentiel et de critères élaborés par l'entité.

A168. Pour évaluer les sources des critères, le professionnel en exercice peut prendre en considération le fait que l'entité a identifié et sélectionné des critères d'un ou de plusieurs référentiels ou qu'elle a élaboré en partie ou en totalité les critères.

A169. Lorsque les critères sélectionnés proviennent de plusieurs référentiels ou que l'entité utilisera des critères qu'elle a élaborés elle-même, il se peut que l'évaluation du caractère valable des critères par le professionnel en exercice soit plus poussée et que celui-ci doive prendre en considération l'incidence de la subjectivité ou d'un parti pris possible de la direction dans la sélection ou l'élaboration des critères.

A170. Les critères d'un référentiel qui sont contenus dans des textes légaux ou réglementaires ou qui émanent de groupes d'experts autorisés ou reconnus qui suivent une procédure officielle transparente sont présumés être valables en l'absence d'indications contraires. Toutefois, si les critères d'un référentiel énoncent des principes et des concepts liés à la mesure ou à l'évaluation des questions relatives à la durabilité, mais que dans les circonstances propres à l'entité, ils ne sont pas suffisamment précis pour être considérés comme pertinents ou complets, il se peut que ces critères ne soient pas valables à eux seuls. Dans de tels cas, il se peut que les critères doivent être complétés par des critères supplémentaires d'un référentiel ou élaborés par l'entité pour :

- qu'ils soient suffisamment prescriptifs quant à l'étendue des questions relatives à la durabilité devant être abordées dans l'information sur la durabilité ;

- qu'ils prennent en considération le secteur d'activité de l'entité ou les pays ou territoires dans lesquels elle mène ses activités, ou d'autres facteurs pertinents eu égard à l'information sur la durabilité à communiquer ;
- éviter de vagues descriptions des attentes ou des jugements.

A171. Le professionnel en exercice peut prendre en considération le processus suivi par l'entité pour identifier les critères d'un référentiel ou élaborer ses propres critères. Il peut se demander, entre autres, si ce processus :

- tient compte de l'objectif visé par l'information sur la durabilité ;
- est transparent ;
- prévoit la consultation des utilisateurs visés ou de leurs représentants pour déterminer leurs besoins d'information en vue de la prise de décisions ;
- comprend une évaluation du caractère valable des critères, notamment de la façon dont ils seront appliqués dans les circonstances propres à l'entité ;
- donne des raisons appropriées pour l'utilisation des critères ;
- permet de déterminer si les critères sont suffisamment précis quant à la manière de mesurer ou d'évaluer les questions relatives à la durabilité.

Caractéristiques propres aux critères valables (Réf. : alinéa 72 c)

A172. Mesurer ou évaluer de manière raisonnablement constante les questions relatives à la durabilité dans un contexte où intervient le jugement professionnel nécessite des critères valables. Sans le cadre de référence fourni par des critères valables, la conclusion exprimée est sujette à interprétation et à méprise. Le caractère valable des critères est lié à la situation, c'est-à-dire qu'il est déterminé compte tenu des circonstances de la mission. Même si les questions relatives à la durabilité ne changent pas, l'utilisation de critères différents peut mener à un résultat différent. Les critères valables présentent les caractéristiques suivantes :

- a) pertinence : des critères pertinents permettent d'aboutir à une information sur la durabilité qui facilite la prise de décisions par les utilisateurs visés ;
- b) exhaustivité : les critères sont exhaustifs lorsque l'information sur la durabilité préparée selon ceux-ci n'omet pas de facteurs pertinents dont il est raisonnable de s'attendre à ce qu'ils influent sur les décisions que prennent les utilisateurs visés en se fondant sur cette information. Des critères exhaustifs comprennent, lorsque cela est pertinent, des points de référence pour la présentation et les informations à fournir ;
- c) fiabilité : des critères fiables permettent d'aboutir à une mesure ou à une évaluation raisonnablement constante des questions relatives à la durabilité quand ils sont utilisés dans des circonstances similaires par des professionnels en exercice différents ;
- d) neutralité : des critères neutres permettent d'aboutir à une information sur la durabilité qui est exempte de parti pris, selon ce qui convient dans les circonstances de la mission ;
- e) intelligibilité : des critères intelligibles permettent d'aboutir à une information sur la durabilité qui peut être comprise par les utilisateurs visés.

A173. Le poids relatif de chaque caractéristique des critères pour une mission donnée est affaire de jugement professionnel.

A174. Il n'est pas possible de remédier au fait que les critères ne sont pas valables en changeant le niveau d'assurance. Autrement dit, si les critères ne sont pas valables pour une mission d'assurance raisonnable, ils ne sont pas non plus valables pour une mission d'assurance limitée, et inversement.

Considérations particulières concernant la détermination du caractère valable des critères applicables aux informations qualitatives

A175. Dans certaines circonstances, le professionnel en exercice peut déterminer que les critères applicables aux informations qualitatives ne sont pas valables. Par exemple, il est possible que les critères ne présentent pas toutes les caractéristiques propres à des critères valables parce qu'ils ne sont pas suffisamment précis ou qu'il n'existe tout simplement pas de critères applicables aux informations qualitatives. Dans ces circonstances, le professionnel en exercice peut envisager de prendre les mesures suivantes :

- demander que l'entité élabore des critères valables ;
- demander que l'entité ne présente pas les informations qui résulteraient de l'application des critères non valables ou, si elle décide de présenter ces informations, de clairement les désigner comme d'« autres informations » qui ne font pas partie du périmètre de la mission d'assurance, et mettre en œuvre des procédures conformément aux paragraphes 154 à 159 ;
- se demander s'il est possible que les informations soient trompeuses, et en déterminer l'incidence sur l'acceptation et le maintien de la mission ;
- déterminer l'incidence sur la conclusion qu'il exprimera.

Considérations particulières concernant la détermination du caractère valable des critères applicables aux processus, aux systèmes et aux contrôles

A176. Si de l'information sur la durabilité concernant les processus, les systèmes et les contrôles est visée par la mission d'assurance, le professionnel en exercice peut se demander si les critères couvrent ce qui suit :

- a) si la conclusion qu'il exprimera traite de la description des processus, des systèmes ou des contrôles de l'entité :
 - i) les objectifs de contrôle et les contrôles conçus pour atteindre ces objectifs,
 - ii) les procédures et les documents, tant dans les systèmes informatisés que dans les systèmes manuels, grâce auxquels les questions relatives à la durabilité, ainsi que les événements et situations importants et pertinents eu égard à l'information sur la durabilité, sont enregistrés, traités, corrigés au besoin, et reportés dans l'information sur la durabilité présentée ;
- b) si la conclusion qu'il exprimera traite du caractère adéquat de la conception des processus, des systèmes ou des contrôles :

- i) les risques qui pourraient entraver l'atteinte des objectifs de contrôle énoncés dans la description des processus, des systèmes ou des contrôles,
 - ii) la question de savoir si les contrôles mentionnés dans cette description donneraient, s'ils fonctionnent de la manière décrite, une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs de contrôle ;
- c) si la conclusion qu'il exprimera traite de l'efficacité du fonctionnement des processus, des systèmes ou des contrôles, la question de savoir si les contrôles ont été systématiquement appliqués — tels qu'ils ont été conçus — tout au long de la période spécifiée.

Considérations particulières concernant la détermination du caractère valable des critères de performance

A177. Pour évaluer si les critères d'évaluation de la performance de l'entité sont valables, le professionnel en exercice peut déterminer si ces critères couvrent :

- a) les mesures ou points de référence utilisés pour établir les cibles, les indicateurs clés de performance, les engagements ou d'autres objectifs en fonction desquels la performance doit être mesurée ;
- b) les méthodes de mesure ou d'évaluation de la performance de l'entité.

Considérations particulières concernant la détermination du caractère valable des critères applicables aux informations prospectives sur la durabilité

A178. Pour évaluer si les critères à appliquer à la préparation des informations prospectives de l'entité sont valables, le professionnel en exercice peut déterminer si ces critères couvrent :

- a) le fondement des hypothèses à poser et la nature, les sources et l'étendue de l'incertitude inhérente à ces hypothèses ;
- b) les méthodes de mesure ou d'évaluation à utiliser à l'égard des informations prospectives sur la durabilité qui seront préparées sur la base des hypothèses mentionnées à l'alinéa a).

Pertinence des critères (Réf. : sous-alinéa 72 c)i))

A179. Pour évaluer si les critères sont pertinents, le professionnel en exercice peut déterminer si ces critères :

- a) permettent d'aboutir à une information sur la durabilité qui facilite la prise de décisions par les utilisateurs visés ;
- b) ont été élaborés, par l'entité ou une partie externe, grâce à un processus visant à déterminer ou à apprécier si l'information sur la durabilité facilite la prise de décisions par les utilisateurs visés, notamment pour les types généraux de décisions que l'on s'attend à ce que prennent les utilisateurs visés sur la base de l'objectif de cette information ;
- c) répondent au degré d'incertitude d'évaluation inhérente liée à l'application des critères dans les circonstances de la mission, y compris si l'information sur la durabilité qui est

sujette à un degré élevé d'incertitude d'évaluation inhérente sera accompagnée d'informations indiquant clairement la nature et l'étendue de l'incertitude ;

- d) précisent le degré de ventilation ou de regroupement des informations ou comprennent des principes pour la détermination du degré approprié de ventilation ou de regroupement dans des circonstances particulières ;
- e) correspondent aux critères généralement reconnus comme étant appropriés dans le contexte du secteur d'activité de l'entité ou s'il existe des raisons légitimes de ne pas utiliser ceux-ci (par exemple, l'entité a élaboré des critères plus pertinents) ;
- f) ne permettent d'omettre des informations à fournir sur la durabilité que dans les circonstances où cette omission est appropriée. Par exemple, les critères peuvent permettre à l'entité de ne pas fournir certaines informations si :
 - i) les processus d'information ne sont pas encore bien établis, de sorte que les informations sont incomplètes ou non disponibles, et les critères exigent que l'entité indique ce fait et les raisons pour lesquelles elle ne fournit pas les informations,
 - ii) les informations à fournir ne sont pas applicables dans les circonstances propres à l'entité,
 - iii) il existe des contraintes juridiques qui empêchent l'entité de fournir les informations,
 - iv) dans des circonstances extrêmement rares, l'information sur la durabilité est confidentielle, ou si on s'attendrait raisonnablement à ce que les conséquences négatives de leur communication en dépassent les avantages du point de vue de l'intérêt public, par exemple si l'information pourrait nuire à une enquête relative à un acte illégal avéré ou suspecté ;
- g) concernent spécifiquement les sujets et les aspects des sujets qui mèneront à la communication d'informations qui faciliteront la prise de décisions par les utilisateurs visés, par exemple si :
 - i) les critères applicables aux processus, aux systèmes ou aux contrôles comprennent, à titre d'exemple, des objectifs de contrôle pour évaluer si leur conception est adéquate (voir également le paragraphe A176),
 - ii) les critères de performance comprennent les cibles, les indicateurs clés de performance, les engagements ou d'autres objectifs en fonction desquels la performance est mesurée, ainsi que les méthodes de mesure ou d'évaluation de cette performance (voir également le paragraphe A177),
 - iii) les critères applicables aux informations prospectives comprennent la base d'évaluation du caractère raisonnable des hypothèses sous-jacentes et des méthodes de préparation fondées sur ces hypothèses (voir également le paragraphe A178),
 - iv) les critères applicables aux informations historiques incluent des méthodes de mesure ou d'évaluation des activités de l'entité.

A180. Les besoins d'information des utilisateurs visés peuvent concerner :

- a) les incidences des questions relatives à la durabilité sur l'entité, ce qu'on peut appeler l'importance relative financière ;
- b) les incidences de l'entité sur les questions relatives à la durabilité, ce qu'on peut appeler l'importance relative de l'impact ;
- c) les deux types d'incidences, ce que les critères applicables peuvent appeler « double importance relative » dans le contexte de la détermination des sujets ou aspects des sujets à inclure dans l'information sur la durabilité (voir le paragraphe A157).

Exhaustivité des critères (Réf. : sous-alinéa 72 c)ii))

A181. Pour évaluer l'exhaustivité des critères, y compris les critères élaborés par l'entité pour interpréter ou compléter les critères d'un référentiel utilisés, le professionnel en exercice peut déterminer s'ils traitent :

- des sujets ou des aspects des sujets dont on pourrait raisonnablement s'attendre à ce qu'ils influent sur les décisions des utilisateurs visés, ou qui ne peuvent pas être aussi facilement mesurés ou évalués que d'autres sujets ou aspects de sujets ;
- du fondement des jugements importants portés pour la préparation de l'information sur la durabilité ;
- de la source des incertitudes inhérentes importantes liées à l'application des critères ;
- du périmètre de l'information.

Fiabilité des critères (Réf. : sous-alinéa 72 c)iii))

A182. Pour évaluer si les critères sont fiables, le professionnel en exercice peut déterminer :

- si la mesure ou l'évaluation des questions relatives à la durabilité peut être effectuée avec le degré de précision nécessaire pour qu'elle soit pertinente compte tenu des circonstances de la mission ;
- si les critères sont fondés sur des définitions ne laissant place qu'à très peu d'ambiguïté, voire aucune ;
- si l'application des critères permet d'aboutir à une mesure ou à une évaluation raisonnablement constante des questions relatives à la durabilité quand ils sont utilisés dans des circonstances similaires par des parties différentes ;
- les sources des critères et le processus suivi pour les élaborer.

Neutralité des critères (Réf. : sous-alinéa 72 c)iv))

A183. Pour évaluer si les critères sont neutres, le professionnel en exercice peut déterminer si ces critères :

- nécessitent la communication équilibrée d'informations favorables et non favorables et sont exempts d'un parti pris de la direction qui conduirait à l'exclusion de sujets ou d'aspects de sujets uniquement parce qu'ils pourraient nuire à l'image de l'entité ;

- n'entraînent pas la communication d'informations trompeuses pour les utilisateurs visés dans leur interprétation de l'information sur la durabilité ;
- sont les mêmes d'une période à l'autre, sauf s'il y a une base raisonnable pour les changer ;
- traitent de la présentation et des informations à fournir, de manière à réduire la possibilité d'un parti pris de la direction ;
- sont élaborés par l'entité (et peuvent par exemple être influencés par un parti pris de la direction).

A184. Si les critères ne sont pas les mêmes que pour les périodes précédentes, le professionnel en exercice peut déterminer si :

- l'entité dispose d'une base raisonnable pour le changement ; par exemple, il se peut qu'elle soit en train d'améliorer son processus de préparation de l'information sur la durabilité et que les critères élaborés par l'entité aient été modifiés pour suivre des approches, des données ou des méthodes plus appropriées ou plus modernes ;
- la base du changement est adéquatement communiquée et expliquée dans l'information sur la durabilité ;
- les critères sont différents de ceux fréquemment appliqués dans le secteur d'activité de l'entité, ce qui peut signaler un parti pris possible de la direction ;
- le changement mène à la communication d'informations qui sont toujours positives (par exemple, la direction change les critères d'une année à l'autre pour que le résultat soit plus positif).

Intelligibilité des critères (Réf. : sous-alinéa 72 c)v))

A185. Pour évaluer si les critères sont intelligibles, le professionnel en exercice peut déterminer si ces critères :

- sont clairs et sans équivoque ;
- permettront aux utilisateurs visés de cerner facilement les points principaux et de parvenir à une conclusion appropriée quant à leur incidence sur les décisions qu'ils ont à prendre ;
- permettront une présentation qui n'obscurcit pas d'informations pertinentes ;
- permettront une présentation claire de l'information sur la durabilité, d'une façon qui en résumé bien les points principaux et attire l'attention sur ceux-ci ;
- permettront de produire une information sur la durabilité cohérente, facile à suivre, claire et logique ;
- permettront de produire une information sur la durabilité qui se trouve facilement (ce qui n'est pas le cas si, par exemple, l'information est éparpillée dans différents rapports ou pages Web ou encore incluse par des renvois) ;
- permettront de produire une information sur la durabilité qui atteint un équilibre approprié entre la concision (à des fins d'intelligibilité) et la pertinence ;

- permettront de produire des informations découpées dans le temps de façon logique et comparable, que ce soit :
 - à un moment précis (par exemple, pour la description ou la mise en œuvre d'un processus qui ne couvre pas toute la période),
 - quant à des périodes terminées (par exemple, pour des informations historiques),
 - quant à des périodes qui se termineront dans l'avenir (par exemple, pour des stratégies, des cibles ou des engagements).

Accessibilité des critères pour les utilisateurs (Réf. : alinéa 72 d))

A186. L'accessibilité des critères permet aux utilisateurs visés de comprendre comment les questions relatives à la durabilité ont été mesurées ou évaluées. Il se peut que les critères d'un référentiel doivent être complétés par des critères élaborés par l'entité, ou que l'entité doive élaborer des critères pour interpréter le référentiel. Il est peu probable que les utilisateurs visés puissent se fonder sur l'information sur la durabilité pour prendre des décisions s'ils n'ont pas accès aux critères, tant les critères d'un référentiel que les critères élaborés par l'entité pour compléter ou interpréter ceux-ci. Pour déterminer si les critères sont accessibles pour les utilisateurs visés, le professionnel en exercice peut se demander s'ils seront disponibles par écrit, avec suffisamment de précision et de clarté, ainsi qu'avec une indication de la version des critères appliqués. Les critères peuvent être mis à la disposition des utilisateurs visés :

- a) en étant rendus publics — par exemple, parmi les critères publiés d'un référentiel ou dans un référentiel à usage général qui est facilement accessible (sur un site Web, par exemple) ;
- b) en étant intégrés dans l'information sur la durabilité, en particulier pour les critères élaborés par l'entité ;
- c) en faisant partie des connaissances générales — par exemple, le temps est habituellement mesuré en heures et en minutes.

Capacité d'obtention des éléments probants nécessaires (Réf. : alinéa 73 a))

A187. Afin de déterminer s'il peut s'attendre à pouvoir obtenir les éléments probants nécessaires pour étayer sa conclusion, le professionnel en exercice peut prendre en considération :

- a) les caractéristiques des questions relatives à la durabilité et les sources potentielles d'éléments probants ;
- b) la non-disponibilité d'éléments probants en raison des circonstances de la mission, même si on pourrait raisonnablement s'attendre à l'existence des éléments probants.

A188. Voici des exemples de circonstances — ayant trait à la nature et à la disponibilité des éléments probants — qui pourraient avoir une incidence sur la capacité du professionnel en exercice d'obtenir des éléments probants :

- la date de la nomination du professionnel en exercice, la politique de conservation des documents de l'entité, des systèmes d'information inadéquats ou une restriction imposée par la ou les parties appropriées ;
- la nature de la relation entre les parties appropriées qui influe sur la capacité du professionnel en exercice d'avoir accès aux documents, aux pièces justificatives et aux autres éléments d'information dont il pourrait avoir besoin à titre d'éléments probants pour mener à bien sa mission ;
- la présence d'éléments probants dans des organisations qui ne sont pas contrôlées par l'entité, telles que des entités qui font partie de la chaîne de valeur, mais qui ne sont pas membres du groupe de l'entité. Dans de tels cas, le professionnel en exercice peut déterminer si l'entité a conclu — ou a planifié de conclure — des accords contractuels avec ces organisations pour procurer un accès à des personnes ou à des informations, ou pour fournir des rapports de mission d'assurance indépendants sur des contrôles internes pertinents ou sur la mesure ou l'évaluation d'une question relative à la durabilité pertinente.

A189. Dans certaines circonstances, le professionnel en exercice peut conclure qu'en raison de l'état et de la fiabilité des documents de l'entité, il est peu probable que des éléments probants suffisants et appropriés puissent être obtenus pour étayer l'expression d'une conclusion non modifiée quant à l'information sur la durabilité. Ce peut être le cas, par exemple, lorsque l'entité possède peu d'expérience dans la préparation d'information sur la durabilité. Il peut alors s'avérer plus approprié de soumettre l'information sur la durabilité à une mission de procédures convenues ou à une mission de services-conseils préalablement à la réalisation d'une mission d'assurance lors d'une période ultérieure. S'il est vrai que la réalisation préalable d'une telle mission peut contribuer à améliorer le processus de présentation de l'information de l'entité pour ensuite permettre la réalisation d'une mission d'assurance, elle peut également engendrer des menaces pour l'indépendance du professionnel en exercice dans le cadre de la mission d'assurance devant être réalisée par la suite.

A190L. Les éléments probants obtenus par le professionnel en exercice dans le cadre d'une mission d'assurance limitée sont plus limités que dans une mission d'assurance raisonnable. Toutefois, si, dans le cadre d'une mission d'assurance limitée, le professionnel en exercice prend connaissance d'un ou de plusieurs problèmes qui l'amènent à croire que l'information sur la durabilité pourrait comporter des anomalies significatives, il est tenu, selon le paragraphe 133L, de concevoir et de mettre en œuvre des procédures supplémentaires pour obtenir d'autres éléments probants. Dans de tels cas, il se peut que les éléments probants qu'il ait à obtenir sur un problème particulier soient les mêmes dans la mission d'assurance limitée que dans une mission d'assurance raisonnable. Par conséquent, la disponibilité et l'accessibilité requises des éléments probants sont les mêmes peu importe le niveau d'assurance.

Motif rationnel (Réf. : par. 74)

A191. Le professionnel en exercice peut se fonder sur sa connaissance préliminaire des circonstances de la mission obtenue conformément au paragraphe 69 pour déterminer s'il existe un motif rationnel à la mission.

A192. Pour déterminer si la mission a un motif rationnel, le professionnel en exercice peut notamment se demander :

- si un processus rigoureux a été suivi pour la détermination des sujets à présenter conformément aux critères applicables et, le cas échéant, comment l'entité a déterminé les besoins d'information des utilisateurs visés et y a répondu ;
- dans les cas où la mission implique à la fois l'expression d'une assurance raisonnable et d'une assurance limitée, si l'utilisation de différents niveaux d'assurance est suffisamment justifiée ;
- dans les cas où le donneur de mission n'est pas la direction ni les responsables de la gouvernance, si ceux-ci ont consenti à la présentation de l'information sur la durabilité ;
- dans les cas où les critères ont été sélectionnés ou élaborés par l'entité, comment celle-ci a déterminé les utilisateurs visés lorsqu'elle a sélectionné les critères ;
- dans quelle mesure l'application des critères fait appel au jugement et laisse place au parti pris ;
- s'il existe une limitation importante de l'étendue des travaux du professionnel en exercice ;
- si le donneur de mission veut associer de façon inappropriée le nom du professionnel en exercice aux questions relatives à la durabilité ou à l'information sur la durabilité.

Niveau d'assurance valable dans une mission d'assurance limitée (Réf. : alinéa 74 a))

A193L. En général, le niveau d'assurance que le professionnel en exercice cherche à obtenir n'est pas quantifiable. Celui-ci doit exercer son jugement professionnel pour déterminer si ce niveau est valable dans les circonstances de la mission. Dans une mission d'assurance limitée, les procédures mises en œuvre ont une nature et un calendrier différents de ceux des procédures mises en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable, ainsi qu'une étendue moindre, mais sont néanmoins planifiées de manière à obtenir un niveau d'assurance valable. Le niveau d'assurance obtenu par le professionnel en exercice est considéré comme valable s'il est probable qu'il accroîtra dans une mesure qui n'est manifestement pas sans conséquence la confiance des utilisateurs visés à l'égard de l'information sur la durabilité.

A194L. Pour l'ensemble des missions d'assurance limitée, la définition donnée à une assurance valable peut aller d'un niveau à peine supérieur au niveau susceptible d'accroître dans une mesure qui n'est manifestement pas sans conséquence la confiance des utilisateurs visés à l'égard de l'information sur la durabilité, à un niveau se situant juste au-dessous d'une assurance raisonnable. Le niveau valable pour une mission donnée est défini dans cet intervalle (au-dessus de « manifestement pas sans conséquence » et au-dessous d'une assurance raisonnable) par appel au jugement et dépend des circonstances de la mission, y compris des besoins d'information des utilisateurs visés en tant que groupe, des critères et des questions relatives à la durabilité qui font l'objet de la mission.

A195L. Voici certains des facteurs pouvant être utiles pour déterminer ce qui constitue une assurance valable dans une mission donnée :

- les caractéristiques des questions relatives à la durabilité et les critères applicables ;
- les consignes ou autres indications de la ou des parties appropriées quant à la nature de l'assurance demandée. Par exemple, les termes et conditions de la mission peuvent stipuler des procédures particulières que la ou les parties appropriées estiment nécessaires ou des aspects particuliers sur lesquels la ou les parties appropriées souhaitent que le professionnel en exercice concentre ses procédures quant à l'information sur la durabilité qui entre dans le périmètre de la mission d'assurance. Le professionnel en exercice peut par ailleurs considérer que d'autres procédures sont requises pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés afin d'obtenir une assurance valable ;
- les pratiques généralement reconnues, s'il en existe, en ce qui concerne les missions d'assurance visant l'information sur la durabilité ;
- les besoins d'information des utilisateurs visés en tant que groupe. Généralement, plus la formulation d'une conclusion inappropriée lorsque l'information sur la durabilité comporte des anomalies significatives a des conséquences importantes pour les utilisateurs visés, plus le niveau d'assurance considéré comme valable pour répondre aux besoins de ces utilisateurs est élevé. Par exemple, dans certains cas, la formulation d'une conclusion inappropriée peut avoir, pour les utilisateurs visés, une conséquence si grande qu'une mission d'assurance raisonnable est requise pour que le professionnel en exercice puisse obtenir une assurance qui est valable dans les circonstances ;
- le fait que les utilisateurs visés s'attendent à ce que le professionnel en exercice qui exprimera une assurance limitée à l'égard de l'information sur la durabilité le fasse dans un bref délai et à faible coût.

Caractère approprié du périmètre de la mission d'assurance (Réf. : alinéa 74 c))

A196. La détermination par le professionnel en exercice du caractère approprié du périmètre de la mission d'assurance implique habituellement la prise en considération des résultats de son appréciation ou de sa détermination, selon le cas, des caractéristiques mentionnées aux paragraphes 71 à 73 et aux alinéas 74 a) et b).

A197. Si le périmètre de la mission d'assurance inclut seulement une partie de l'information sur la durabilité présentée par l'entité (par exemple, si une entité qui présente ses pratiques de travail ne demande l'expression d'une assurance que sur les informations qu'elle fournit à propos de la santé et de la sécurité au travail), le professionnel en exercice peut se demander si les raisons sous-tendant le périmètre de la mission sont appropriées.

A198. L'entité ne dispose peut-être pas d'une base raisonnable pour l'ensemble des informations fournies qui font partie de l'information sur la durabilité, par exemple quand les processus de l'entité liés à la préparation d'une partie ou de la totalité de l'information sur la durabilité n'en sont qu'à leurs premiers stades d'élaboration. Dans de tels cas, si les critères applicables le permettent, il peut être possible de n'inclure dans le périmètre de la mission d'assurance que les aspects de l'information sur la durabilité pour lesquels les processus sont à un stade

d'élaboration plus avancé, parce que les conditions préalables ont été réunies pour ces aspects.

A199. Dans les pays ou territoires où il n'existe pas de textes légaux ou réglementaires exigeant d'obtenir une assurance quant à l'information sur la durabilité, en particulier celle qui est présentée volontairement, il peut y avoir des raisons légitimes de ne pas inclure dans le périmètre de la mission d'assurance l'ensemble de l'information sur la durabilité présentée par l'entité. Pour déterminer si l'information sur la durabilité qui entre dans le périmètre de la mission d'assurance est appropriée, le professionnel en exercice peut établir :

- a) s'il est probable que l'information sur la durabilité qui entre dans le périmètre de la mission d'assurance répondra aux besoins d'information des utilisateurs visés ;
- b) comment l'information sur la durabilité sera présentée et si les utilisateurs visés pourraient mal interpréter ce qui a fait ou non l'objet de la mission d'assurance.

A200. Voici des exemples de cas où ce qui est inclus ou non dans l'information sur la durabilité faisant l'objet de la mission d'assurance peut ne pas être approprié :

- la non-inclusion dans le périmètre de la mission d'une partie de l'information sur la durabilité que l'entité est censée communiquer n'est pas justifiée adéquatement ;
- la mission d'assurance exclut de l'information sur la durabilité qui pourrait être facilement mesurée ou évaluée et l'exclusion de cette information sur la durabilité du périmètre de la mission d'assurance pourrait être trompeuse pour les utilisateurs visés ;
- la mission d'assurance exclut de l'information sur la durabilité qui pourrait être importante pour la prise de décisions par les utilisateurs visés ;
- la mission d'assurance inclut de l'information sur la durabilité qui pourrait être perçue par les utilisateurs visés comme étant positive, et exclut de l'information sur la durabilité qui est négative (par exemple des aspects pour lesquels l'entité n'a pas atteint ses cibles ou n'a pas pris de mesures afin de réaliser ses objectifs) ;
- le périmètre de l'information qui fait partie du périmètre de la mission d'assurance exclut des entités, des activités ou des installations importantes, ce qui peut être trompeur pour les utilisateurs visés.

A201. La détermination, par le professionnel en exercice, du caractère valable des critères peut concerner des critères liés à la préparation d'autres parties de l'information sur la durabilité qui n'entrent pas dans le périmètre de la mission d'assurance. Ainsi, il se peut que le professionnel en exercice soit en mesure de déterminer notamment :

- si des parties pertinentes de l'information sur la durabilité sont omises de l'information sur la durabilité entrant dans le périmètre de la mission d'assurance et si ces omissions remettent en question le motif rationnel de la mission ;
- si et comment le préparateur utilise l'information sur la durabilité dans ses propres processus de prise de décisions :

- si des informations liées aux décisions prises par l'entité sont importantes pour les parties prenantes, il peut être raisonnable de s'attendre à ce que l'entité les utilise pour prendre ses propres décisions,
- si l'entité utilise les informations pour prendre ses décisions, il peut être raisonnable de s'attendre à ce qu'elles présentent un intérêt pour un utilisateur,
- si l'entité n'utilise pas les informations pour prendre ses propres décisions, il peut y avoir lieu de se demander pourquoi elles sont présentées et s'il n'y a pas un parti pris faisant en sorte que l'information sur la durabilité est choisie seulement parce qu'elle peut facilement faire l'objet d'une mission d'assurance ou qu'elle dépeint l'entité de façon positive.

Conditions préalables non réunies après l'acceptation de la mission (Réf. : par. 76)

A202. Si le professionnel en exercice s'aperçoit que les conditions préalables mentionnées au paragraphe 70 ne sont pas réunies, mais que des textes légaux ou réglementaires l'obligent à poursuivre la mission, son rapport de mission d'assurance peut aborder ce point. Par exemple :

- lorsque, d'après son jugement professionnel, il est probable que les utilisateurs visés soient induits en erreur parce que les critères applicables ne sont pas valables ou que les questions relatives à la durabilité sont inappropriées, une conclusion avec réserve ou une conclusion défavorable pourrait être appropriée, selon la mesure dans laquelle le problème est significatif et généralisé ;
- dans d'autres cas, une conclusion avec réserve ou une impossibilité d'exprimer une conclusion peut être appropriée, selon la mesure dans laquelle, d'après son jugement professionnel, le problème est significatif et généralisé.

Termes et conditions de la mission d'assurance

Accord sur les termes et conditions de la mission d'assurance (Réf. : par. 78)

A203. Il est dans l'intérêt du donneur de mission comme du professionnel en exercice que ce dernier communique par écrit, avant le début de la mission, les termes et conditions convenus pour celle-ci, afin d'éviter tout malentendu. La forme et le contenu de l'accord ou du contrat écrit varient selon les circonstances de la mission. Par exemple, lorsque les textes légaux ou réglementaires prescrivent avec suffisamment de précision les termes et conditions de la mission, le professionnel en exercice n'a pas à les consigner dans l'accord écrit du moment qu'il y spécifie que ces textes légaux ou réglementaires s'appliquent et que la ou les parties appropriées reconnaissent et comprennent les responsabilités qui leur incombent en vertu de ces textes légaux ou réglementaires.

A204. Lorsqu'il accepte les termes et conditions de la mission, à moins que des textes légaux ou réglementaires ne l'en empêchent, le professionnel en exercice peut demander à la direction ou aux responsables de la gouvernance d'accepter de fournir un accès à des informations ou à des personnes, notamment :

- l'accès à d'autres professionnels en exercice qui délivrent des rapports d'audit ou de mission d'assurance à propos d'une ou de plusieurs parties des autres informations

(par exemple l'auditeur des états financiers de l'entité si les autres informations comprennent les états financiers) ;

- le pouvoir d'obtenir, auprès d'autres professionnels en exercice, des informations pertinentes eu égard à la mission d'assurance visant l'information sur la durabilité ;
- le pouvoir de communiquer des informations demandées par l'auditeur des états financiers qui sont pertinentes eu égard à l'audit ou à l'examen limité des états financiers ;
- le pouvoir de communiquer ses constatations avec d'autres professionnels en exercice, s'il y a lieu.

A205. Pour décrire ses responsabilités dans les termes et conditions de la mission, le professionnel en exercice peut prendre en considération les responsabilités qui doivent être énoncées dans le rapport de mission d'assurance en application de l'alinéa 170 g).

A206. Les textes légaux ou réglementaires, particulièrement dans le secteur public, peuvent prescrire la nomination d'un professionnel en exercice et prévoir les pouvoirs spécifiques de ce professionnel, dont le pouvoir d'accès aux documents de la ou des parties appropriées et à d'autres informations, ainsi que ses responsabilités, dont celle de communiquer directement au ministre compétent, au corps législatif ou au public toute tentative de limitation de l'étendue de la mission de la part de la ou des parties appropriées.

Modification des termes et conditions de la mission d'assurance (Réf. : par. 80)

A207. Voici des exemples de cas dans lesquels la ou les parties appropriées peuvent demander une modification des termes et conditions de la mission d'assurance et qu'il n'y a possiblement pas de justification valable pour ce faire :

- a) la modification consiste à transformer une mission d'assurance raisonnable en mission d'assurance limitée en raison d'une incapacité à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés ;
- b) la modification consiste à retirer une partie de l'information sur la durabilité du périmètre de la mission d'assurance en vue d'éviter l'expression d'une conclusion modifiée.

A208. Un changement de situation qui remet en cause les besoins des utilisateurs visés ou une méprise sur la nature de la mission peut constituer une justification valable pour demander une modification de la mission, par exemple le passage d'une mission d'assurance à une mission autre que d'assurance, ou d'une mission d'assurance raisonnable à une mission d'assurance limitée.

Éléments probants

Conception et mise en œuvre de procédures en vue d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés (Réf. : par. 82)

A209. Les éléments probants sont nécessaires pour étayer la conclusion et le rapport de mission d'assurance du professionnel en exercice. Les éléments probants sont cumulatifs par nature et sont principalement obtenus par la mise en œuvre de procédures au cours de la mission.

Cependant, ils peuvent également comprendre des informations obtenues d'autres sources telles que les missions précédentes (sous réserve que le professionnel en exercice ait déterminé s'il est survenu depuis la mission précédente des changements susceptibles d'affecter la pertinence de ces informations pour la mission en cours) ou les politiques ou procédures de gestion de la qualité du cabinet concernant l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions d'assurance. Les éléments probants comprennent à la fois les informations qui étayent et corroborent les informations fournies et les informations qui les contredisent.

A210. Pour obtenir des éléments probants, le professionnel en exercice conçoit et met en œuvre des procédures, dont des procédures relatives aux risques et des procédures complémentaires afin de se conformer à la présente norme ISSA. La nature d'une procédure a trait à son objectif et à son type. Les différents types de procédures pouvant être mises en œuvre comprennent les demandes d'informations, l'inspection, l'observation, les demandes de confirmation, le contrôle arithmétique, la réexécution et les procédures analytiques.

Conception et mise en œuvre de procédures en évitant tout parti pris (Réf. : alinéa 82 a))

A211. Les partis pris, qu'ils soient conscients ou inconscients, peuvent avoir une incidence sur les jugements professionnels portés par l'équipe de mission en ce qui concerne la conception et la mise en œuvre des procédures, et peuvent ainsi nuire à l'exercice de l'esprit critique. Prêter attention à ces partis pris lors de la conception et de la mise en œuvre des procédures peut, d'une part, contribuer à atténuer les obstacles à l'exercice de l'esprit critique par le professionnel en exercice lorsqu'il s'agit d'évaluer les éléments probants recueillis et de déterminer s'ils sont suffisants et appropriés et, d'autre part, permettre à celui-ci de concevoir et de mettre en œuvre des procédures qui visent à éviter :

- de donner plus de poids aux éléments probants qui corroborent les informations fournies au détriment des éléments probants qui les contredisent ou les mettent en doute (parti pris lié à la confirmation) ;
- d'utiliser les informations ou les éléments probants recueillis initialement comme point d'ancrage servant à évaluer les informations ou les éléments probants recueillis ultérieurement (parti pris lié à l'ancrage) ;
- de donner plus de poids aux informations qui viennent immédiatement à l'esprit ou qui proviennent de sources facilement accessibles (parti pris lié à la disponibilité) ;
- de donner du poids aux résultats générés par des systèmes automatisés ou à des informations numériques, de s'y fier indûment, ou de supposer qu'ils sont pertinents et fiables, sans avoir mis en œuvre des procédures adéquates (parti pris lié à l'automatisation) ;
- de se fier indûment à des informations préparées par un expert ou un autre professionnel en exercice, ou de supposer qu'elles sont pertinentes et fiables, sans avoir mis en œuvre des procédures adéquates (parti pris lié à l'autorité).

A212. Pour obtenir des éléments probants en évitant tout parti pris, le professionnel en exercice peut aller chercher des informations dans de multiples sources (voir également les paragraphes A238 à A240).

Procédures adéquates dans les circonstances (Réf. : alinéa 82 b))

A213. Les procédures sont adéquates dans les circonstances lorsque leur nature, leur calendrier et leur étendue ont été conçus et mis en œuvre de façon à atteindre efficacement l'objectif visé. L'objectif de la mise en œuvre d'une procédure peut être lié à des procédures relatives aux risques, à des procédures complémentaires ou à d'autres procédures visant la conformité à la présente norme ISSA. Une procédure peut, par exemple, viser l'obtention d'éléments probants permettant d'établir si un événement s'est produit, ou si les informations fournies sont complètes.

A214. Pour concevoir et mettre en œuvre des procédures qui sont adéquates dans les circonstances en vue de l'obtention d'éléments probants, le professionnel en exercice peut notamment déterminer si les informations destinées à être utilisées comme éléments probants :

- sont susceptibles de se présenter sous forme numérique, écrite ou verbale, de se rapporter à un moment précis ou à une période, et de provenir d'une source interne ou externe ;
- sont requises aux fins de multiples informations à fournir (auquel cas le professionnel en exercice devra déterminer l'incidence sur la nature, le calendrier et l'étendue des éléments probants requis). Par exemple, la nature et la disponibilité des éléments probants appropriés peuvent varier selon que les informations à fournir se rapportent aux processus, à la gouvernance, aux contrôles ou aux indicateurs clés de performance de l'entité, ainsi que selon les caractéristiques de ces informations — dont le fait qu'elles soient quantitatives, qualitatives, historiques ou prospectives (voir également les paragraphes A224 à A228) ;
- se rapportent à des informations à fournir qui comprennent des renseignements sur la chaîne de valeur de l'entité (auquel cas le professionnel en exercice devra déterminer si cela peut avoir une incidence sur la capacité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés) ;
- devront être obtenues dans différents lieux, pays ou territoires (par exemple, pour une mission d'assurance de groupe en matière de durabilité) ;
- se rapportent à des informations à fournir qui sont factuelles, qui nécessitent l'exercice du jugement ou qui comportent une incertitude d'estimation.

A215. Aux fins de la conception et de la mise en œuvre des procédures, le caractère approprié d'une méthode ou d'une technique pour la sélection des éléments à tester dépend de plusieurs facteurs, notamment les suivants :

- la nature des questions relatives à la durabilité ou de la population à tester ;
- l'objectif visé par la procédure ;
- la façon dont la procédure est conçue ;
- le fait que la procédure soit mise en œuvre manuellement ou à l'aide d'outils ou de techniques automatisés ;

- les questions décrites au paragraphe A214 en ce qui concerne les informations destinées à être utilisées comme éléments probants ;
- la mesure dans laquelle les éléments probants doivent être convaincants dans les circonstances.

Caractère suffisant et approprié des éléments probants (Réf. : alinéa 82 b))

A216. Le professionnel en exercice est tenu d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour servir de fondement à sa conclusion. Il existe une corrélation entre le caractère suffisant et le caractère approprié des éléments probants ; considérés ensemble, ces deux aspects ont une incidence sur le caractère convaincant des éléments probants. Tant dans les missions d'assurance limitée que dans les missions d'assurance raisonnable, le caractère convaincant de l'ensemble des éléments probants obtenus établit le niveau d'assurance obtenu. Le professionnel en exercice cherche à obtenir des éléments probants qui, pris collectivement, sont suffisamment convaincants pour répondre aux risques. Habituellement, les éléments probants sont de nature convaincante plutôt que concluante. Comme l'explique le paragraphe A190L, les éléments probants obtenus par le professionnel en exercice dans le cadre d'une mission d'assurance limitée sont plus limités que dans une mission d'assurance raisonnable. Toutefois, si, dans le cadre d'une mission d'assurance limitée, le professionnel en exercice prend connaissance d'un ou de plusieurs problèmes qui l'amènent à croire que l'information sur l'objet considéré pourrait comporter des anomalies significatives, il doit concevoir et mettre en œuvre des procédures supplémentaires pour obtenir d'autres éléments probants.

A217. Le caractère suffisant représente la dimension quantitative des éléments probants, mais est aussi influencé par la qualité des éléments probants (meilleure sera la qualité, moins la quantité pourra être importante). Cependant, le fait de recueillir plus d'éléments probants ne compense pas nécessairement leur faible qualité.

A218R. Dans les missions d'assurance raisonnable, la quantité d'éléments probants nécessaires est influencée par la nature et le nombre d'informations à fournir ainsi que par l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions (plus les risques sont élevés, plus le nombre d'éléments probants nécessaires est susceptible d'être élevé).

A219L. Dans les missions d'assurance limitée, la quantité d'éléments probants nécessaires est influencée par la nature et par le nombre des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives. Comme l'explique le paragraphe A193L, dans une mission d'assurance limitée, les procédures mises en œuvre sont limitées par rapport à celles qu'il est nécessaire de mettre en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable, mais elles sont néanmoins planifiées de manière à obtenir un niveau d'assurance valable. Le caractère suffisant des éléments probants est évalué dans ce contexte.

A220. Le caractère approprié des éléments probants se rattache à leur qualité. La qualité des éléments probants est fonction de la pertinence et de la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants, ainsi que de l'efficacité de la conception des procédures d'assurance et de la mise en œuvre de ces procédures par le professionnel en exercice. Les informations les plus pertinentes et les plus fiables sont généralement de meilleure qualité et peuvent donc fournir des éléments probants particulièrement

convaincants. Si des éléments probants sont particulièrement convaincants, il se peut que le professionnel en exercice détermine qu'ils sont suffisants pour étayer ses conclusions. Si, au contraire, des éléments probants ne sont pas assez convaincants, le professionnel en exercice peut juger nécessaire d'obtenir des éléments probants additionnels. Toutefois, le professionnel en exercice qui met en œuvre des procédures du même type pour obtenir une plus grande quantité d'éléments probants n'obtiendra pas en toutes circonstances des éléments probants plus convaincants.

A221. Le professionnel en exercice exerce son jugement professionnel et fait preuve d'esprit critique pour évaluer la quantité et la qualité des éléments obtenus, et ainsi déterminer s'ils sont suffisants et appropriés pour étayer sa conclusion.

A222. Les facteurs qui ont une incidence sur les éléments probants pouvant être disponibles dans les circonstances, du point de vue de la quantité ou de la qualité, et qui ont par le fait même une incidence sur leur caractère suffisant ou approprié comprennent les suivants :

- les caractéristiques des questions relatives à la durabilité ou des informations à fournir — par exemple, on peut s'attendre à des éléments probants moins objectifs lorsque les informations à fournir sont de nature prospective plutôt qu'historique ;
- la question de savoir si les informations ayant servi à préparer les informations à fournir ont été générées à l'intérieur du périmètre organisationnel de l'entité ou si elles proviennent de la chaîne de valeur de l'entité et si la source est accessible ;
- d'autres circonstances, comme les cas où des éléments probants qui seraient raisonnablement censés exister ne sont pas disponibles, par exemple en raison de facteurs comme ceux mentionnés au paragraphe A188.

A223. Les procédures conçues et mises en œuvre par le professionnel en exercice peuvent également avoir une incidence sur le caractère convaincant des éléments probants obtenus. Par exemple, dans une mission d'assurance raisonnable, l'évaluation de la conception et de la mise en place des contrôles qui concernent les processus intégrés au système d'information de l'entité et qui appuient la préparation de l'information sur la durabilité, ou les procédures de confirmation externe visant l'obtention d'éléments probants à l'égard de l'information utilisée par la direction pour préparer l'information sur la durabilité, peuvent fournir des éléments probants plus convaincants que des demandes d'information auprès de la direction. Dans une mission d'assurance raisonnable, les demandes d'informations ne fournissent habituellement pas à elles seules des éléments probants suffisants et appropriés.

Informations qualitatives (Réf. : alinéa 82 b))

A224. Certaines informations qualitatives à fournir peuvent être factuelles et être observées directement, ou par ailleurs être soumises à des procédures complémentaires visant l'obtention d'éléments probants. Il est toutefois possible que d'autres informations qualitatives à fournir nécessitent par nature l'exercice du jugement, ne puissent être observées directement, et soient vulnérables à un parti pris de la direction. Le professionnel en exercice peut devoir porter des jugements professionnels importants quant au caractère suffisant et approprié des éléments probants dans ces circonstances.

A225. Bien que les processus et contrôles intégrés au système d'information de l'entité puissent être suffisants pour fournir au préparateur une base raisonnable pour l'information sur la

durabilité, ils ne seront peut-être pas suffisants pour fournir au professionnel en exercice les éléments probants nécessaires pour étayer sa conclusion. Il peut alors y avoir des répercussions sur les procédures prévues par le professionnel en exercice, sur sa capacité à obtenir les éléments probants nécessaires concernant l'information qualitative sur la durabilité, et sur la conclusion exprimée. Par exemple, lorsqu'il conçoit et met en œuvre des procédures à l'égard de l'information qualitative sur la durabilité, le professionnel en exercice peut prendre en considération :

- la question de savoir si, dans le cas d'une mission d'assurance raisonnable, les procédures de corroboration seront suffisantes à elles seules pour fournir des éléments probants suffisants et appropriés. Si ce n'est pas le cas, le professionnel en exercice peut devoir effectuer des tests des contrôles à l'égard de l'intégrité des données, ou d'autres contrôles intégrés au système d'information de l'entité qui appuient la préparation des informations qualitatives ;
- la source des informations destinées à être utilisées comme éléments probants, la façon dont ces informations ont été saisies et traitées par le système d'information de l'entité, et l'incidence que ces facteurs peuvent avoir sur la fiabilité de l'information. Par exemple, les informations peuvent être saisies en temps réel directement dans le système d'information de l'entité, sans être accompagnées de documents justificatifs, ou elles peuvent être obtenues par l'intermédiaire de communications informelles.

Informations prospectives (Réf. : alinéa 82 b))

A226. Les informations prospectives sont, par nature, prédictives et peuvent être exprimées en des termes qualitatifs ou quantitatifs. Les informations sur des situations ou des dénouements futurs concernent des événements et des actions n'ayant pas encore eu lieu et qui pourraient ne pas avoir lieu, ou qui ont eu lieu mais qui continuent d'évoluer de manière imprévisible. Par exemple, ces informations peuvent comprendre des prévisions ou des projections et peuvent concerner les intentions de l'entité, sa stratégie ainsi que ses possibilités et risques futurs. Même si les informations prospectives peuvent résulter de l'application de critères aux questions relatives à la durabilité, ces dernières (une action, une situation ou un événement futur) peuvent comporter un degré plus élevé d'incertitude et leur évaluation est habituellement moins précise que dans le cas d'un objet considéré de nature historique. Par ailleurs, il est probable que plus la période que concernent les informations à fournir est éloignée dans l'avenir, plus l'incertitude et la nécessité de recourir au jugement augmentent. Le professionnel en exercice ne peut pas — comme il le pourrait pour les informations historiques — déterminer si les prévisions ou les projections quant aux résultats ou aux dénouements escomptés se sont réalisés ou se réaliseront. Le professionnel en exercice peut obtenir des éléments probants sur la question de savoir si les informations prospectives ont été préparées conformément aux critères applicables et sur la base des hypothèses utilisées par l'entité, et :

- a) dans le cas de prévisions, s'il existe une base raisonnable pour les hypothèses utilisées aux fins de la préparation de l'information sur la durabilité ;
- b) dans le cas d'hypothèses spéculatives, si elles sont cohérentes avec l'objectif des informations.

A227. Il se peut que des éléments probants soient disponibles à l'appui des hypothèses sur lesquelles est fondée l'information sur la durabilité de nature prospective, mais que ces éléments probants soient eux-mêmes prospectifs et donc de nature spéculative. En conséquence, il est possible que le professionnel en exercice doive porter des jugements professionnels importants quant au caractère suffisant et approprié des éléments probants. Dans certains cas, les éléments probants disponibles pourraient appuyer une fourchette de dénouements possibles, l'information à fournir étant comprise dans cette fourchette. L'évaluation par le professionnel en exercice de la question de savoir si les informations fournies sont raisonnables en fonction des éléments probants obtenus est abordée plus en détail au paragraphe 161.

A228. La nature et la disponibilité des éléments probants liés aux informations prospectives, et ce qui constitue des éléments probants suffisants et appropriés, varieront vraisemblablement selon les sujets, les aspects des sujets et les informations à fournir, ainsi que selon l'examen des anomalies significatives potentielles par le professionnel en exercice. Par exemple :

- lorsque les informations à fournir concernent la stratégie future, une cible ou d'autres intentions de l'entité, le professionnel en exercice peut axer ses activités de collecte d'éléments probants sur la question de savoir si la direction ou les responsables de la gouvernance ont l'intention d'appliquer la stratégie, si la cible ou l'intention est bien réelle, ou s'il existe une base raisonnable pour la stratégie prévue ou la cible (le professionnel en exercice peut par exemple obtenir des éléments probants à l'appui de la capacité de l'entité à concrétiser son intention ou de la mise en place par celle-ci de contrôles à l'égard des données sources et des hypothèses sur lesquelles est fondée la stratégie) ;
- lorsque les informations à fournir concernent des possibilités et risques futurs, le professionnel en exercice peut axer ses activités de collecte d'éléments probants sur les informations disponibles dans le registre des risques de l'entité ou dans les comptes rendus de discussions tenues par les responsables de la gouvernance si les contrôles de l'entité à l'égard de la tenue du registre des risques et de la rédaction des comptes rendus procurent une base raisonnable à l'utilisation de ces sources comme éléments probants. Dans une mission d'assurance raisonnable, il peut être nécessaire que le professionnel en exercice envisage d'obtenir des éléments probants sur l'efficacité des contrôles de l'entité.

Informations destinées à être utilisées comme éléments probants

Évaluation de la pertinence et de la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants (Réf. : par. 83)

A229. Lorsqu'il planifie et réalise une mission d'assurance en matière de durabilité, le professionnel en exercice peut obtenir des informations de diverses sources et sous différentes formes. Normalement, ces informations sont censées lui fournir des éléments probants qui permettent d'étayer les conclusions sur lesquelles sont fondés sa conclusion et son rapport de mission d'assurance. Toutefois, elles ne peuvent être utilisées comme éléments probants qu'après avoir fait l'objet de procédures visant notamment à évaluer leur pertinence et leur fiabilité. Dans la présente norme ISSA, ces informations sont appelées « informations destinées à être utilisées comme éléments probants ».

A230. L'évaluation de la pertinence et de la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants nécessite la mise en œuvre de procédures. Les facteurs qui peuvent influencer sur la nature, le calendrier et l'étendue de ces procédures comprennent :

- a) la source des informations (voir les paragraphes A238 à A240) ;
- b) les caractéristiques relatives à la pertinence et à la fiabilité des informations qui sont considérées comme applicables dans les circonstances (voir les paragraphes A241 à A246).

A231. Dans certains cas, les procédures visant à évaluer la pertinence et la fiabilité peuvent être simples (par exemple, comparer les informations utilisées par la direction à celles publiées par un organisme public national). Dans d'autres cas, des procédures, notamment des tests des contrôles, peuvent être mises en œuvre pour évaluer la fiabilité des informations (par exemple, pour évaluer l'exactitude et l'exhaustivité des informations générées en interne par le système d'information de l'entité).

A232. Les éléments probants obtenus au moyen d'autres procédures mises en œuvre conformément à la présente norme ISSA peuvent également aider le professionnel en exercice à évaluer la pertinence et la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants, par exemple ceux tirés :

- de l'acquisition par le professionnel en exercice d'une compréhension de l'entité et de son environnement, des critères applicables et du système de contrôle interne de l'entité ;
- des tests des contrôles portant sur la préparation et la mise à jour des informations ;
- des procédures mises en œuvre lorsque le professionnel en exercice utilise les travaux d'un expert de son choix.

Forme, disponibilité, accessibilité et intelligibilité des informations

A233. La forme, la disponibilité, l'accessibilité et l'intelligibilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants peuvent avoir une incidence sur :

- a) la conception et la mise en œuvre des procédures dans le cadre desquelles les informations seront utilisées ;
- b) l'évaluation par le professionnel en exercice de la pertinence et de la fiabilité de ces informations.

Par exemple, il se peut que des informations ne soient disponibles de façon continue que sous forme numérique. En pareil cas, le professionnel en exercice peut avoir recours à des outils ou à des techniques automatisés conçus pour l'évaluation en temps réel de la pertinence et de la fiabilité des informations.

A234. Il se peut que le professionnel en exercice reçoive des informations destinées à être utilisées comme éléments probants sous de nombreuses formes, allant des informations générées par des systèmes automatisés très complexes à des informations préparées manuellement par la direction et d'autres personnes au sein de l'entité. Le professionnel en exercice peut avoir certaines attentes quant à la forme des informations destinées à être utilisées comme éléments probants qu'il reçoit. Le fait de demeurer à l'affût d'informations destinées à être

utilisées comme éléments probants reçues sous une forme différente de celle à laquelle il s'attendait peut l'aider à atténuer les partis pris inconscients susceptibles de nuire à l'exercice de l'esprit critique. De plus, le professionnel en exercice peut juger utile de tenir compte de la forme inattendue des informations lorsqu'il en évalue la fiabilité.

A235. Il peut y avoir des informations destinées à être utilisées comme éléments probants qui existent, mais dont l'accès est limité, par exemple, en raison de restrictions imposées par des textes légaux ou réglementaires ou par la source qui fournit les informations (par exemple, en raison de la confidentialité des dossiers des patients d'un hôpital) ou encore en raison de guerres, de troubles civils ou d'épidémies. Dans certaines circonstances où l'accès aux informations est limité, il se peut que le professionnel en exercice soit en mesure de trouver des solutions. Par exemple, le professionnel en exercice peut demander à la direction ou aux responsables de la gouvernance de l'entité de l'aider à demander des informations d'une source lorsqu'il existe des obligations contractuelles entre cette source d'informations et l'entité, ou encore il peut choisir de visiter un lieu pour inspecter des informations qui sont disponibles, mais qui ne peuvent pas être transférées hors du pays ou territoire.

A236. Il se peut que le professionnel en exercice ne soit pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés s'il détermine que l'obtention ou la compréhension des informations destinées à être utilisées comme éléments probants ne sont pas faisables en pratique. Par exemple, si le professionnel en exercice ne dispose pas d'une base suffisante pour évaluer la pertinence et la fiabilité d'informations provenant d'une source externe à l'entité, il peut y avoir limitation de l'étendue de ses travaux, à moins qu'il puisse obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en mettant en œuvre des procédures de remplacement. Lorsque le professionnel en exercice n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, il est tenu, selon la présente norme ISSA, d'exprimer une conclusion avec réserve ou de formuler une impossibilité d'exprimer une conclusion quant à l'information sur la durabilité.

A237. Dans certaines circonstances, il peut être nécessaire d'avoir des compétences ou des connaissances spécialisées pour comprendre ou interpréter les informations destinées à être utilisées comme éléments probants, par exemple des données relatives aux émissions d'entités en amont ou en aval, ou encore des mesures qui concernent la qualité de l'eau ou la biodiversité. Par conséquent, si l'équipe de mission ne possède pas la compétence et les capacités appropriées, le professionnel en exercice peut envisager de faire appel à un expert de son choix pour l'aider à comprendre ou à interpréter les informations destinées à être utilisées comme éléments probants.

Sources d'informations

A238. Les informations destinées à être utilisées comme éléments probants peuvent provenir de sources internes ou externes, et celles-ci peuvent avoir une incidence sur la disponibilité, l'accessibilité et l'intelligibilité de ces informations. Par exemple, les informations peuvent provenir :

- des documents, de la direction ou d'autres sources internes à l'entité ;
- d'autres entités faisant partie du périmètre organisationnel ou de la chaîne de valeur de l'entité ;

- d'un expert choisi par la direction ;
- d'un expert choisi par le professionnel en exercice ;
- de sources indépendantes externes à l'entité, autres qu'un expert choisi par la direction ou par le professionnel en exercice, par exemple le conseiller juridique, la clientèle, les fournisseurs, des organismes gouvernementaux, des banques ou des fournisseurs de données générales (notamment des données macroéconomiques, sectorielles ou sociales) ;
- d'une société de services.

A239. Le professionnel en exercice n'est pas tenu de mener des recherches exhaustives pour identifier toutes les sources possibles d'informations pouvant être utilisées comme éléments probants. Pour identifier les sources d'informations appropriées, le professionnel en exercice peut s'appuyer sur la compréhension qu'il a acquise de l'entité et de son environnement, des critères applicables et du système de contrôle interne de l'entité.

A240. Lorsque des éléments probants de nature diverse ou provenant de différentes sources se corroborent, le professionnel en exercice obtient généralement un niveau d'assurance plus élevé qu'à partir d'éléments probants pris isolément. Par ailleurs, l'obtention d'informations destinées à être utilisées comme éléments probants de nature diverse ou provenant de différentes sources peut indiquer qu'une information destinée à être utilisée comme élément probant, prise isolément, n'est pas fiable. Par exemple, des informations corroborantes obtenues auprès d'une source indépendante de l'entité peuvent renforcer l'assurance que procure au professionnel en exercice une déclaration de la direction. À l'inverse, lorsque les éléments probants provenant d'une source ne concordent pas avec les éléments probants provenant d'une autre source, le professionnel en exercice détermine les procédures supplémentaires à mettre en œuvre pour résoudre cette non-concordance.

Caractéristiques relatives à la pertinence et à la fiabilité des informations

A241. La qualité des éléments probants est fonction de la pertinence et de la fiabilité des informations sur lesquelles ils reposent. Pour déterminer quelles caractéristiques relatives à la pertinence et à la fiabilité des informations sont considérées comme applicables dans les circonstances et dans quelle mesure elles le sont, le professionnel en exercice exerce son jugement professionnel.

Pertinence

A242. La principale caractéristique relative à la pertinence des informations destinées à être utilisées comme éléments probants concerne le lien logique ou le rapport avec l'objectif de la procédure, y compris, dans une mission d'assurance raisonnable, avec l'assertion considérée. La mesure dans laquelle les informations contribuent à l'atteinte de l'objectif de la procédure peut également être prise en considération.

Fiabilité

A243. La fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants concerne la mesure dans laquelle le professionnel en exercice peut s'appuyer sur ces informations. Parmi les caractéristiques qui peuvent souvent s'appliquer lorsque le professionnel en

exercice détermine dans quelle mesure les informations destinées à être utilisées comme éléments probants sont fiables, il y a le fait que les informations sont :

- a) exactes (elles sont exemptes d'erreurs) ;
- b) exhaustives (elles reflètent l'ensemble des événements, des situations et des circonstances applicables) ;
- c) authentiques (elles sont autorisées et n'ont pas été modifiées de façon inappropriée) ;
- d) exemptes de partis pris (intentionnels ou non) ;
- e) crédibles (générées par une source compétence et digne de confiance).

Facteurs ayant une incidence sur le jugement professionnel du professionnel en exercice en ce qui concerne les caractéristiques relatives à la pertinence et à la fiabilité

A244. Les facteurs qui peuvent avoir une incidence sur le jugement professionnel du professionnel en exercice quant à la pertinence et à la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants, notamment les caractéristiques de la pertinence qui peuvent s'appliquer dans les circonstances, comprennent les suivants :

- les informations à fournir — et, dans les missions d'assurance raisonnable, les assertions — relativement auxquelles les informations seront utilisées comme éléments probants. Des informations peuvent être pertinentes relativement à plusieurs informations à fournir. Certaines informations peuvent être utiles pour certaines assertions, mais pas pour d'autres ;
- l'intervalle de temps auquel se rapportent les informations ;
- les contrôles portant sur la préparation et la mise à jour des informations ;
- l'appréciation par le professionnel en exercice des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (dans une mission d'assurance limitée) ou son évaluation des risques d'anomalies significatives (dans une mission d'assurance raisonnable) ;
- l'objectif visé par la procédure dans le cadre de laquelle l'information sera utilisée ;
- le niveau de détail des informations nécessaires compte tenu de l'objectif visé par la procédure. Par exemple, il se peut que les informations relatives aux indicateurs clés de performance dont se sert la direction ne soient pas assez précises pour permettre au professionnel en exercice de détecter des anomalies significatives au niveau des assertions et qu'elles ne conviennent donc pas, dans une mission d'assurance raisonnable, lorsqu'il s'agit de mettre en œuvre des procédures complémentaires ;
- le niveau de précision exigé dans les critères applicables à propos de ce sur quoi portera le rapport et les méthodes de mesure ou d'évaluation qui seront employées. Par exemple, si les critères applicables exigent la fourniture d'informations quantitatives plus détaillées, le professionnel en exercice peut juger que l'exactitude et l'exhaustivité sont des caractéristiques importantes dans les circonstances ;
- la source des informations. Par exemple, l'exactitude et l'exhaustivité sont des caractéristiques qui s'appliquent habituellement aux informations générées en interne

par le système d'information de l'entité (notamment lors de la mise en œuvre de procédures complémentaires). Dans le cas d'informations obtenues d'une source externe à l'entité, le professionnel en exercice peut centrer ses travaux sur d'autres caractéristiques relatives à la fiabilité, dont la crédibilité de la source qui fournit les informations ;

- la capacité de l'entité présentant l'information à influencer sur les informations obtenues de sources externes avec lesquelles elle a des liens ;
- l'existence de preuves de la reconnaissance généralisée, par les utilisateurs sur le marché, de la pertinence et de la fiabilité des informations provenant de la source externe, y compris leur tolérance d'informations moins précises, par exemple, dans les cas où ces informations sont intrinsèquement subjectives.

A245. Le fait que l'intégrité des informations ait été ou non maintenue à toutes les étapes de traitement dans les systèmes d'information de l'entité peut aussi avoir une incidence sur la fiabilité des informations, en particulier en ce qui concerne les caractéristiques que sont l'exactitude, l'exhaustivité et l'authenticité, lorsqu'elles sont jugées applicables dans les circonstances. Par exemple, un système d'information de l'entité peut comprendre des contrôles généraux informatiques visant à préserver et à maintenir l'intégrité de l'information sur la durabilité.

A246. La source des informations destinées à être utilisées comme éléments probants peut avoir une incidence sur la nature et l'étendue de l'évaluation, par le professionnel en exercice, de la pertinence et de la fiabilité de ces informations. Elle peut également influencer sur les mesures que prend le professionnel en exercice, notamment en cas de doute sur la fiabilité des informations ou d'incohérence dans les éléments probants. Par exemple, si les informations proviennent d'une source externe de grande réputation, comme une agence de l'environnement autorisée dans le pays ou territoire, l'évaluation de leur fiabilité ne demandera peut-être pas beaucoup de travail de la part du professionnel en exercice.

Informations produites par l'entité (Réf. : par. 84)

A247. Pour que le professionnel en exercice puisse obtenir des éléments probants fiables, les informations produites par l'entité et utilisées pour la mise en œuvre des procédures doivent être suffisamment exhaustives et exactes. La collecte d'éléments probants sur l'exhaustivité et l'exactitude de telles informations peut se faire en même temps que la mise en œuvre de la procédure appliquée aux informations lorsque l'obtention de ces éléments probants fait partie intégrante de la procédure elle-même. Dans d'autres situations, le professionnel en exercice peut avoir déjà obtenu des éléments probants sur l'exhaustivité et l'exactitude des informations en testant les contrôles sur la préparation et la mise à jour de ces informations. Il peut toutefois arriver que le professionnel en exercice détermine que des procédures additionnelles sont nécessaires.

A248. Dans certains cas, le professionnel en exercice peut avoir l'intention d'utiliser des informations produites par l'entité à d'autres fins. Par exemple, le professionnel en exercice peut vouloir utiliser les données relatives aux volumes de production de l'entité aux fins de ses procédures analytiques liées à la consommation d'eau ou d'énergie, ou encore se servir des informations produites par l'entité dans le cadre de ses activités de suivi, tels les rapports

de la fonction d'audit interne. Le caractère approprié des éléments probants obtenus dépend alors de si l'information est suffisamment précise ou détaillée pour les besoins du professionnel en exercice. Par exemple, les mesures de performance utilisées par la direction peuvent ne pas être suffisamment précises pour permettre de détecter des anomalies significatives.

Travaux effectués par un expert choisi par la direction (Réf. : par. 85)

A249. Lorsque le professionnel en exercice évalue la pertinence et la fiabilité d'informations destinées à être utilisées comme éléments probants qui ont été préparées par un expert choisi par la direction, il peut juger utile de tenir compte :

- a) de la compétence et des capacités de cet expert, pour évaluer la caractéristique qu'est la crédibilité. La crédibilité de la source qui fournit les informations fait partie des caractéristiques ayant une incidence sur la mesure dans laquelle les informations destinées à être utilisées comme éléments probants sont fiables ;
- b) de l'objectivité de cet expert, pour évaluer la caractéristique qu'est l'impartialité. Un large éventail de circonstances peuvent influencer les jugements professionnels de l'expert choisi par la direction et ainsi poser des menaces pour son objectivité, telles que des menaces liées à l'intérêt personnel, à la représentation, à la familiarité, à l'autocontrôle et à l'intimidation. L'existence d'un parti pris a une incidence sur la mesure dans laquelle les informations destinées à être utilisées comme éléments probants sont fiables. Dans certains cas, il se peut que la direction ait exercé une influence sur les jugements professionnels portés par l'expert de son choix et que ce dernier n'ait donc pas été exempt de parti pris lorsqu'il a préparé les informations.

Compétence et capacités (Réf. : alinéa 85 a))

A250. La compétence se rapporte à la nature et au niveau d'expertise de l'expert choisi par la direction. Voici des facteurs pouvant indiquer si l'expert choisi par la direction possède la compétence appropriée :

- le fait que les travaux de l'expert soient soumis ou non à des normes de performance technique ou à d'autres exigences professionnelles ou sectorielles, par exemple les normes de déontologie ou d'autres exigences d'un corps professionnel ou d'une association sectorielle, les normes d'agrément d'un organisme chargé de la délivrance de permis ou des exigences imposées par des textes légaux ou réglementaires ;
- les questions pour lesquelles les travaux de l'expert choisi par la direction seront utilisés, et le fait que l'expert possède ou non le niveau d'expertise approprié par rapport à ces questions — compte tenu, entre autres, de son champ de spécialisation ;
- la compétence de l'expert choisi par la direction concernant les questions relatives à la durabilité pertinentes, par exemple la connaissance des hypothèses et méthodes (y compris les modèles s'il y a lieu) qui sont conformes aux critères applicables.

A251. Les capacités correspondent aux aptitudes de l'expert choisi par la direction pour exercer sa compétence dans les circonstances. Les facteurs pouvant influencer sur les capacités comprennent, entre autres, le lieu géographique ainsi que le temps et les ressources disponibles.

Acquisition d'une compréhension des travaux effectués par l'expert choisi par la direction (Réf. : alinéa 85 b))

A252. Voici des exemples de questions qu'il peut être pertinent pour le professionnel en exercice de prendre en considération pour acquérir une compréhension des travaux effectués par l'expert choisi par la direction :

- le domaine d'expertise concerné ;
- la nature, l'étendue et les objectifs des travaux de l'expert choisi par la direction ;
- le fait que la préparation des informations soit ou non assujettie à des normes professionnelles ou autres ou encore à des exigences légales ou réglementaires ;
- la façon dont les informations ont été préparées par l'expert choisi par la direction, y compris :
 - les hypothèses et méthodes utilisées par l'expert, et le fait qu'elles soient ou non généralement admises dans son domaine d'expertise et appropriées au regard des critères applicables et des questions relatives à la durabilité,
 - les informations sous-jacentes utilisées par l'expert,
 - la pertinence et le caractère raisonnable des constatations ou conclusions de l'expert et leur cohérence avec les autres éléments probants.

Acquisition d'une compréhension de la façon dont la direction a utilisé, dans la préparation de l'information sur la durabilité, les informations préparées par l'expert de son choix (Réf. : alinéa 85 c))

A253. L'acquisition d'une compréhension de la façon dont la direction a utilisé, dans la préparation de l'information sur la durabilité, les informations préparées par l'expert de son choix peut nécessiter de comprendre :

- a) la façon dont la direction a tenu compte du caractère approprié ou non des informations préparées par l'expert de son choix ;
- b) les modifications que la direction a apportées aux informations préparées par l'expert de son choix.

A254. Cette compréhension peut aider le professionnel en exercice :

- a) à évaluer la pertinence et la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants ;
- b) à savoir si les constatations ou les conclusions de l'expert sont correctement reflétées dans l'information sur la durabilité. Par exemple, il peut arriver que la direction soit amenée à modifier les informations préparées par l'expert qu'elle a choisi, par exemple lorsque ces informations sont trop générales et qu'il est nécessaire de les ajuster pour tenir compte des circonstances propres à l'entité. Il se peut que les ajustements apportés par la direction reflètent un parti pris ou que la direction ne possède pas la compétence et les capacités appropriées pour adapter ou ajuster les informations, et que celles-ci soient par conséquent inexactes, incomplètes ou peu crédibles.

Doutes sur la pertinence et la fiabilité d'informations destinées à être utilisées comme éléments probants (Réf. : par. 86 et 87)

A255. À moins d'avoir des raisons de croire le contraire, le professionnel en exercice peut tenir les registres et autres documents et pièces justificatives pour authentiques. Si le professionnel en exercice découvre des situations qui l'amènent à douter de l'authenticité d'un document ou à penser que le contenu d'un document a été modifié sans qu'il en ait été informé, ses investigations complémentaires peuvent consister entre autres :

- a) à obtenir une confirmation directe de la part du tiers concerné ;
- b) à avoir recours à un expert pour faire évaluer l'authenticité du document.

A256. Voici des exemples de facteurs ou de circonstances susceptibles de jeter un doute sur la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants :

- l'impossibilité d'évaluer la pertinence et la fiabilité des informations, notamment leur authenticité ;
- la détection d'anomalies au cours de la mission d'assurance ;
- la détection, par le professionnel en exercice, de déficiences du contrôle interne, en particulier s'il s'agit de déficiences importantes ;
- l'obtention, à la suite de la mise en œuvre de procédures à l'égard d'une population, d'un taux d'écart qui excède le taux attendu ;
- l'existence d'incohérences entre, d'une part, les informations destinées à être utilisées comme éléments probants et, d'autre part, d'autres éléments probants ou informations.

A257. L'intervalle de temps auquel se rapportent les informations destinées à être utilisées comme éléments probants peut avoir une incidence sur la pertinence de ces informations. Par exemple, les informations peuvent avoir perdu de leur pertinence en raison du temps écoulé ou d'événements ou de situations, comme la découverte de nouvelles informations. Il peut en effet arriver que le professionnel en exercice trouve de nouvelles informations provenant d'une autre source, parfois plus crédible que la première, et que cette découverte fasse perdre toute pertinence aux informations initialement destinées à être utilisées comme éléments probants ou jette un doute sur leur pertinence.

A258. En cas de doute sur la fiabilité d'informations ou d'indices de fraude éventuelle, la présente norme ISSA exige du professionnel en exercice qu'il procède à des investigations supplémentaires et détermine quelles modifications ou quels ajouts il faut apporter aux procédures pour résoudre le problème. Les doutes quant à la fiabilité des informations fournies par la direction peuvent dénoter un risque de fraude.

Planification

Activités de planification (Réf. : par. 88 et 89)

A259. Une planification adéquate contribue :

- à accorder toute l'attention voulue aux aspects importants de la mission ;
- à détecter les problèmes potentiels dans les meilleurs délais, et à organiser et à gérer

adéquatement la mission de manière à ce qu'elle soit exécutée avec efficacité et efficience ;

- à attribuer de façon appropriée les travaux aux membres de l'équipe de mission, et à faciliter la direction et la supervision de ces membres et la revue de leurs travaux ;
- à coordonner les travaux effectués par d'autres professionnels en exercice et par des experts, le cas échéant.

A260. La planification nécessite que le responsable de la mission, les autres membres clés de l'équipe de mission et, le cas échéant, les experts externes clés choisis par le professionnel en exercice élaborent :

- a) une stratégie générale relative à l'étendue, au calendrier et à la direction de la mission d'assurance ;
- b) un plan de mission détaillant la nature, le calendrier et l'étendue des procédures à mettre en œuvre et exposant la logique qui sous-tend leur choix.

A261. Les informations obtenues dans le cadre du processus d'acceptation et de maintien peuvent aider le responsable de la mission à planifier et à réaliser la mission. Voici des exemples de telles informations :

- les informations sur la taille, la complexité et la nature de l'entité, notamment le secteur dans lequel l'entité exerce ses activités et les critères applicables ;
- le calendrier de l'entité pour la présentation de l'information, par exemple à la fin des périodes intermédiaires et en fin d'exercice ;
- si la mission d'assurance concerne l'information sur la durabilité de plusieurs entités (par exemple un groupe), la nature et l'étendue des liens de contrôle entre l'entité et les autres entités qui font partie du périmètre organisationnel, ainsi que les liens avec les autres entités qui font partie du périmètre de l'information ;
- les connaissances pertinentes acquises dans le cadre d'autres missions réalisées par l'équipe de mission auprès de l'entité ;
- la question de savoir s'il y a eu, depuis la dernière mission d'assurance, des changements au sein de l'entité ou du secteur dans lequel celle-ci exerce ses activités qui pourraient avoir une incidence sur la nature des ressources nécessaires ainsi que sur la manière dont les travaux de l'équipe de mission seront dirigés, supervisés et revus.

A262. La nature et l'étendue des activités de planification varient en fonction des circonstances de la mission, par exemple la complexité des questions relatives à la durabilité et des critères applicables. Voici des exemples d'éléments qui peuvent être pris en considération :

- les caractéristiques de l'entité et de ses activités ;
- le fait que la mission est une mission d'assurance limitée, une mission d'assurance raisonnable ou une combinaison des deux ;
- la nature des informations à fournir ;

- le calendrier prévu et la nature des communications requises avec la direction ou les responsables de la gouvernance ;
- le périmètre de l'information ;
- la compréhension que possède le professionnel en exercice de l'entité et de son environnement, y compris les risques d'anomalies significatives liés aux informations à fournir ;
- les utilisateurs visés et leurs besoins d'information ;
- la mesure dans laquelle le risque de fraude est pertinent pour la mission ;
- la nature, le calendrier et l'étendue des ressources nécessaires pour réaliser la mission, comme les besoins d'expertise, y compris la nature et l'étendue de l'intervention des experts ;
- si l'entité a une fonction d'audit interne, l'incidence de celle-ci sur la mission.

A263. Le professionnel en exercice peut décider de s'entretenir avec l'entité de certaines questions relatives à la planification lorsqu'il acquiert une connaissance préliminaire des circonstances de la mission ou lorsqu'il détermine l'étendue de la mission, ou pour faciliter le déroulement et la gestion de la mission (par exemple, dans le but de coordonner la mise en œuvre de certaines des procédures prévues avec les travaux du personnel de l'entité). Même si de tels entretiens sont fréquents, la responsabilité de la stratégie de la mission appartient en définitive au professionnel en exercice. Lorsqu'il est question, dans ces entretiens, de la stratégie de la mission, il faut veiller à ne pas compromettre l'efficacité de la mission. Ainsi, le fait de s'entretenir avec l'entité de la nature et du calendrier de procédures bien définies peut compromettre l'efficacité de la mission en rendant ces procédures trop prévisibles.

A264. La planification n'est pas une phase isolée, mais bien plutôt un processus continu et itératif qui se déroule tout au long de la mission. Des événements inattendus, des changements de circonstances ou des éléments probants recueillis peuvent amener le professionnel en exercice à modifier la stratégie de la mission et, par voie de conséquence, la nature, le calendrier et l'étendue prévus des procédures.

Adaptabilité (Réf. : par. 88)

A265. Dans le cas des missions peu complexes, la mission peut être réalisée en entier par le responsable de la mission (qui peut être un professionnel exerçant à titre individuel) ou une équipe de mission très réduite. La taille réduite de l'équipe facilite la coordination et la communication entre les membres. Dans de tels cas, l'établissement de la stratégie de la mission n'est donc pas nécessairement un exercice complexe ou exigeant beaucoup de temps ; tout dépend de la taille de l'entité, de la complexité de la mission — notamment des questions relatives à la durabilité et des critères applicables —, du périmètre de la mission d'assurance et de la taille de l'équipe de mission. Par exemple, dans le cas d'une mission récurrente, un bref mémorandum préparé à la fin de la mission précédente sur la base d'une revue des dossiers de travail, et faisant ressortir les points importants constatés lors de cette mission, mis à jour pour la mission en cours sur la base des entretiens avec les parties appropriées, peut constituer une stratégie de mission adéquate pour la mission en cours.

Nature, calendrier et étendue des procédures prévues (Réf. : par. 89)

A266. Le professionnel en exercice a recours à son jugement professionnel pour déterminer l'approche appropriée à suivre pour la planification et la mise en œuvre des procédures d'assurance visant à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés. L'acquisition d'une compréhension de la manière dont l'entité ventile ou regroupe l'information sur la durabilité à des fins de présentation (c'est-à-dire de la manière dont la direction a regroupé les informations en vue de leur présentation) peut aider le professionnel en exercice à planifier la mission d'assurance. Voici des facteurs qui peuvent être pertinents à cet égard :

- la question de savoir si les critères applicables traitent du mode de présentation de l'information sur la durabilité, et la manière dont l'entité a appliqué ces critères. Les critères applicables ne fournissent pas toujours de précisions sur le degré de ventilation ou de regroupement requis. Il se peut qu'on y trouve en revanche des principes pour la détermination du degré approprié de ventilation ou de regroupement dans des circonstances particulières. Par exemple, les critères applicables peuvent exiger que l'entité présente ses sites d'exploitation qui se trouvent dans des milieux de grande biodiversité par emplacement géographique seulement. Dans d'autres cas, les critères applicables peuvent exiger que ces informations soient davantage ventilées selon l'ampleur des activités et la proximité relative ;
- les objectifs de présentation de l'entité et ses politiques relatives à la préparation de l'information sur la durabilité, notamment ses politiques de classement et de présentation de l'information sur la durabilité ;
- le périmètre de l'information de l'entité, notamment si les informations à fournir concernent une ou plusieurs entités qui font partie de ce périmètre ;
- la mesure dans laquelle l'information sur la durabilité :
 - est traitée au moyen de systèmes d'information et de contrôles communs,
 - repose sur une unité de mesure commune ;
- le mode de communication interne de l'information sur la durabilité à la direction ou aux responsables de la gouvernance ;
- la question de savoir si les informations à fournir concernent des sujets, des aspects des sujets ou des caractéristiques qui sont semblables ou interreliés (voir le paragraphe A269) ;
- la façon dont les autres entités du même secteur d'activité présentent l'information sur la durabilité.

A267. Le professionnel en exercice peut décider que la manière dont la direction a regroupé ou ventilé l'information sur la durabilité à des fins de présentation est l'approche la plus appropriée pour la mission. Il peut aussi décider qu'un regroupement différent de l'information sur la durabilité est plus approprié afin de planifier et de réaliser la mission de façon plus efficace et efficiente. Voici des facteurs qui peuvent être pertinents pour la décision du professionnel en exercice :

- le périmètre de la mission, notamment s'il englobe la totalité ou seulement une partie de l'information sur la durabilité présentée ;

- les attentes préliminaires quant aux informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (dans une mission d'assurance limitée) ou quant aux risques d'anomalies significatives (dans une mission d'assurance raisonnable) ;
- la nature des contrôles et l'étendue de leurs points communs. Par exemple, les déchets découlant des activités de l'entité sont enregistrés au moyen du même système informatique et des contrôles communs sont mis en place dans toutes les entités ou unités du groupe.

A268. Les jugements du professionnel en exercice portant sur le caractère significatif prennent en considération les besoins d'information des utilisateurs visés. Pour la prise en considération du caractère significatif ou la détermination du seuil de signification conformément au paragraphe 91, le professionnel en exercice peut se pencher sur les informations à fournir qui pourraient être importantes du point de vue des utilisateurs visés. Les procédures relatives aux risques sont conçues et mises en œuvre par le professionnel en exercice afin d'identifier les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) ou afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir (assurance raisonnable). Par conséquent, les jugements à propos du caractère significatif, ainsi que la nature et la probabilité des anomalies potentielles, sont pertinents eu égard à la stratégie du professionnel en exercice, notamment la façon dont l'information sur la durabilité est regroupée aux fins de la planification et de la réalisation de la mission.

A269. Le professionnel en exercice peut regrouper l'information sur la durabilité de diverses façons aux fins de la planification et de la réalisation de la mission d'assurance.

Exemples :

- par sujets : toutes les informations à fournir liées au climat, toutes les informations à fournir liées aux pratiques de travail ;
- par aspects des sujets : toutes les informations à fournir liées aux possibilités et aux risques (peu importe le sujet), toutes les informations à fournir liées aux cibles ;
- par sujets et par aspects du sujet : toutes les informations à fournir sur les cibles liées au climat, toutes les informations à fournir sur l'analyse des scénarios liés au climat ;
- par caractéristiques : toutes les informations à fournir qualitatives, toutes les informations à fournir prospectives, toutes les informations à fournir historiques ;
- par caractéristiques et par aspects des sujets : toutes les informations à fournir sur les cibles qui nécessitent l'exercice du jugement, toutes les informations à fournir sur les cibles qui sont de nature historique.

Caractère significatif (Réf. : par. 91 et 92)

A270. La prise en considération du caractère significatif ou la détermination du seuil de signification, selon le cas, par le professionnel en exercice est pertinente lors de la mise en œuvre de procédures relatives aux risques, de la détermination de la nature, du calendrier et de

l'étendue des procédures complémentaires, et de l'évaluation de la question de savoir si l'information sur la durabilité est exempte d'anomalies significatives. Les jugements professionnels portant sur le caractère significatif sont fonction des circonstances, mais ne sont pas influencés par le niveau d'assurance recherché. En d'autres mots, pour les mêmes utilisateurs visés et le même objet, le seuil de signification pour une mission d'assurance raisonnable est le même que pour une mission d'assurance limitée, car il se fonde sur les besoins d'information des utilisateurs visés.

A271. Le concept de caractère significatif englobe habituellement les principes suivants :

- a) les jugements quant aux questions qui sont significatives pour les utilisateurs visés de l'information sur la durabilité reposent sur la prise en considération des besoins d'information communs à l'ensemble des utilisateurs visés en tant que groupe ;
- b) les anomalies, y compris les omissions, sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer les décisions que les utilisateurs visés prennent en se fondant sur l'information sur la durabilité.

A272. Le caractère significatif relève du jugement professionnel du professionnel en exercice et est influencé par la perception de ce dernier quant aux besoins d'information communs des utilisateurs visés en tant que groupe. Cela étant, le professionnel en exercice peut raisonnablement présumer que les utilisateurs visés :

- a) ont une connaissance raisonnable des questions relatives à la durabilité et sont disposés à analyser l'information sur la durabilité avec une diligence raisonnable ;
- b) ont conscience que la préparation de l'information sur la durabilité et la mission d'assurance connexe se font en fonction de seuils de signification appropriés, et possèdent une compréhension du concept d'importance relative inclus dans les critères applicables, le cas échéant ;
- c) comprennent les incertitudes inhérentes à la mesure ou à l'évaluation des questions relatives à la durabilité ;
- d) prennent des décisions raisonnables en se fondant sur l'information sur la durabilité prise dans son ensemble.

À moins que la mission n'ait été conçue en vue de répondre aux besoins d'information d'utilisateurs particuliers, l'incidence possible des anomalies sur des utilisateurs particuliers, dont les besoins d'information peuvent varier grandement, n'est généralement pas prise en considération.

A273. Les critères applicables peuvent comprendre des principes qui visent à aider l'entité à déterminer les informations pertinentes du point de vue des utilisateurs et qui emploient des termes tels que « caractère significatif » ou « importance relative ». De tels principes ou termes, s'ils se trouvent dans les critères applicables, peuvent donner au professionnel en exercice un cadre de référence afin de prendre en considération le caractère significatif ou de déterminer un seuil de signification pour les besoins de la mission. Toutefois, le processus suivi par l'entité pour déterminer les questions relatives à la durabilité à présenter, qui est souvent désigné par des expressions telles que « processus de détermination des sujets à présenter », « processus d'appréciation du caractère significatif » ou « processus

d'appréciation de l'importance relative », concerne la détermination par la direction des sujets et des aspects des sujets qui pourraient être pertinents du point de vue des utilisateurs visés.

- A274. Lorsque l'entité utilise des critères applicables qui précisent les sujets à présenter ayant une incidence sur sa performance financière, les aspects à considérer en lien avec le caractère significatif peuvent être appelés l'« importance relative financière ». Dans un tel cas, l'importance relative peut être déterminée en termes financiers et les utilisateurs visés seront vraisemblablement les créanciers et les fournisseurs de capitaux propres actuels et futurs. Lorsque l'entité utilise des critères applicables qui précisent les sujets à présenter selon ce qui est pertinent pour montrer les incidences de l'entité sur l'environnement, la société, l'économie ou la culture, les aspects à considérer en lien avec le caractère significatif peuvent être appelés l'« importance relative de l'impact ». Dans un tel cas, l'importance relative est prise en considération en fonction de la nature et de l'ampleur des incidences, et peut être pertinente pour un groupe plus vaste d'utilisateurs visés (voir aussi le paragraphe A180). Lorsque les critères applicables traitent à la fois des incidences financières sur l'entité et des incidences de l'entité sur l'environnement, la société, l'économie ou la culture, on peut appeler ce concept la « double importance relative ».

Exemple :

L'entité mène des activités à l'échelle mondiale dans plusieurs secteurs, dont les soins de santé et les biens de consommation. Elle a retenu les services d'un cabinet de conseil externe pour qu'il recueille des données sur les points de vue des parties prenantes quant à sa stratégie relative à la durabilité. L'entité a choisi de commencer par identifier les groupes de parties prenantes les plus pertinents, qui comprenaient « des clients, des fournisseurs, des organismes sans but lucratif, des entreprises privées, des universitaires, des consultants, des entités du secteur public, des médias, des institutions financières, des associations professionnelles et des laboratoires d'idées ». L'entité a ensuite sollicité des commentaires directs sur les incidences de sa stratégie relative à la durabilité sur les personnes, les collectivités et l'environnement. Après avoir rassemblé les données, l'entité les a analysées afin de déterminer les sujets significatifs du point de vue des répondants et a présenté de l'information sur ces sujets.

- A275. Le « processus d'appréciation de l'importance relative » par la direction diffère de la prise en considération du caractère significatif ou de la détermination du seuil de signification par le professionnel en exercice. Le professionnel en exercice prend en considération le caractère significatif ou détermine le seuil de signification pour établir l'approche à suivre afin d'obtenir des éléments probants et d'évaluer les anomalies identifiées dans l'information sur la durabilité qui fait partie du périmètre de la mission d'assurance. Par conséquent, les facteurs qualitatifs pris en considération par l'entité et par le professionnel en exercice peuvent se recouper, mais ne seront pas nécessairement identiques. Dans le cas des informations à fournir de nature quantitative, le professionnel en exercice et l'entité n'arriveront pas nécessairement au même seuil de signification.
- A276. Le caractère significatif est pris en considération par rapport à l'information sur la durabilité qui fait partie du périmètre de la mission d'assurance. En conséquence, lorsque la mission porte sur une partie, mais pas la totalité, de l'information sur la durabilité, le caractère

significatif est pris en considération seulement en fonction de la portion de l'information sur la durabilité qui entre dans le périmètre de la mission d'assurance.

A277. Le caractère significatif n'est pas pris en compte de la même manière pour toutes les informations à fournir. Habituellement, le caractère significatif est pris en considération ou le seuil de signification est déterminé pour différentes informations à fournir. En effet, les mêmes utilisateurs visés peuvent ainsi avoir, pour différentes informations à fournir, des besoins d'information différents ou une tolérance différente à l'égard des anomalies. Les informations à fournir peuvent aussi être présentées selon différentes unités de mesure. La prise en compte de facteurs qualitatifs peut aider le professionnel en exercice à déterminer les informations à fournir qui peuvent être plus importantes pour les utilisateurs visés. Par exemple, les utilisateurs visés peuvent accorder plus d'importance aux informations sur l'innocuité des aliments ou des médicaments qu'aux informations sur le recyclage des déchets non dangereux, car le non-respect des normes de sécurité relatives à la production des aliments ou des médicaments aura vraisemblablement des conséquences plus graves pour la santé que le fait de ne pas recycler les déchets non dangereux. Par conséquent, leur tolérance à l'égard des anomalies dans l'information sur l'innocuité des aliments ou des médicaments risque d'être moins élevée que leur tolérance à l'égard des anomalies dans l'information sur le recyclage des déchets non dangereux.

Facteurs liés au caractère significatif pour ce qui concerne les informations de nature qualitative
(Réf. : alinéa 91 a))

A278. Voici des exemples de facteurs qui peuvent être pertinents pour la prise en considération du caractère significatif par le professionnel en exercice dans le cas des informations à fournir de nature qualitative :

- le nombre de personnes ou d'entités touchées par les questions relatives à la durabilité, et l'ampleur des conséquences de celles-ci. Par exemple, un déversement de déchets dangereux peut toucher un faible nombre de personnes, mais avoir des conséquences négatives graves sur l'environnement ;
- l'interaction entre les divers sujets et aspects des sujets ainsi que leur poids relatif, par exemple dans le cas d'un rapport qui comprend de nombreux indicateurs de performance ;
- le mode de présentation de l'information sur la durabilité, lorsque les critères applicables permettent de varier la présentation ;
- la nature d'une anomalie potentielle et les cas où elle serait considérée comme significative. Par exemple, la nature des écarts observés pour un contrôle lorsque l'information sur la durabilité consiste en une déclaration selon laquelle un processus existe ou un contrôle est efficace ;
- la question de savoir si une anomalie potentielle pourrait avoir une incidence sur la conformité aux textes légaux ou réglementaires, y compris s'il existe des motifs ou pressions pour que la direction atteigne une cible ou un résultat prévu. Par exemple, le professionnel en exercice peut juger qu'une anomalie potentielle serait significative si elle aurait une incidence sur le fait de franchir le seuil à partir duquel l'entité serait tenue de payer une taxe sur le carbone ;

- la question de savoir si une anomalie potentielle serait importante compte tenu de ce que le professionnel en exercice connaît des communications antérieures destinées aux utilisateurs visés au sujet de questions pertinentes pour leurs besoins d'information, par exemple, en ce qui concerne les résultats prévus relativement à des objectifs ou à des cibles, la mesure dans laquelle une anomalie potentielle influencerait sur l'atteinte de l'objectif ou de la cible par l'entité ;
- lorsque la question relative à la durabilité est un programme public ou une entité du secteur public, la question de savoir si un aspect particulier du programme ou de l'entité est important compte tenu de la nature, de la visibilité et du caractère délicat du programme ou de l'entité ;
- si les critères applicables comprennent le concept de diligence raisonnable à l'égard des incidences, la nature et l'étendue de ces incidences. Par exemple, le professionnel en exercice peut déterminer si les informations fournies par l'entité omettent ou déforment les mesures prises pour prévenir ou atténuer les incidences négatives ou omettent des incidences négatives supplémentaires, ou encore si les mesures prises par l'entité pour prévenir ou atténuer les incidences négatives n'ont pas été efficaces ;
- pour les informations à fournir de nature descriptive, la question de savoir si le niveau de détail ou le ton général de la description de la question peut donner une image trompeuse aux utilisateurs de l'information sur la durabilité ;
- l'incidence du mode de présentation de l'information sur la perception des utilisateurs de cette information. Par exemple, lorsque la direction présente les informations à fournir sous forme de graphiques, de diagrammes ou d'images, l'appréciation du caractère significatif pourrait, par exemple, amener le professionnel en exercice à se demander si l'utilisation d'échelles différentes pour les axes x et y d'un graphique pourrait faire que l'information soit trompeuse ou qu'elle comporte des anomalies significatives.

Facteurs liés au seuil de signification pour ce qui concerne les informations de nature quantitative (Réf. : alinéa 91 b))

A279. Les facteurs quantitatifs ont trait à l'ampleur des anomalies par rapport aux informations à fournir qui sont, s'il en est :

- a) ou bien exprimées sous forme numérique ;
- b) ou bien liées à des valeurs numériques (par exemple, le nombre d'écarts observés par rapport à un contrôle peut constituer un facteur quantitatif pertinent lorsque l'information sur la durabilité est une déclaration selon laquelle un contrôle est efficace).

A280. Dans le cas des informations à fournir de nature quantitative (par exemple un indicateur clé de performance exprimé sous forme numérique), le seuil de signification peut être déterminé en appliquant un pourcentage à l'indicateur présenté ou à un élément de référence choisi qui a un lien avec l'information à fournir. Si les critères applicables précisent un pourcentage à appliquer pour déterminer un seuil d'importance relative, cela peut donner au professionnel en exercice un cadre de référence pour déterminer un seuil de signification relativement à l'information à fournir.

Un tel pourcentage peut par exemple correspondre à x % des investissements dans des projets communautaires (en heures ou en valeur monétaire), à y % de l'énergie consommée (en kWh), ou à z % des sols réhabilités (en hectares).

A281. Les critères applicables peuvent exiger la fourniture d'informations financières fondées sur le coût historique. Par exemple, les sujets à présenter peuvent comprendre les investissements communautaires, les dépenses de formation ou les impôts par pays ou territoires. Ces informations peuvent aussi être présentées dans les états financiers de l'entité. Il est possible que l'on ait retenu les services du professionnel en exercice, ou d'un autre professionnel en exercice, pour l'audit de ces états financiers. Le seuil de signification utilisé pour ces aspects des informations à fournir n'est pas nécessairement le même que pour l'audit des états financiers de l'entité.

Révision du seuil de signification au cours de la mission (Réf. : par. 91)

A282. Il peut être nécessaire de réviser le seuil de signification en raison d'un changement de circonstances au cours de la mission d'assurance (par exemple, si l'entité se départit d'une bonne part de ses activités), de nouvelles informations, ou d'un changement de la compréhension de l'entité et de ses activités qu'a le professionnel en exercice à la suite de la mise en œuvre de procédures. Par exemple, il peut devenir évident, au cours de la mission, que le pourcentage de catégories de produits importantes pour lesquelles on évalue l'amélioration des incidences sur la santé et la sécurité de la clientèle sera probablement très différent de celui prévu au moment de la planification. Si, au cours de la mission, le professionnel en exercice conclut qu'un seuil de signification différent est approprié, il peut être nécessaire de réviser la nature, le calendrier et l'étendue des procédures complémentaires.

Seuil de signification pour les travaux (Réf. : par. 92)

A283. Le seuil de signification pour les travaux peut être utilisé à différentes étapes de la mission d'assurance. Par exemple, le seuil de signification pour les travaux peut contribuer à l'identification des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (dans une mission d'assurance limitée), ou à l'identification et à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir (dans une mission d'assurance raisonnable), et à la détermination de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures complémentaires.

A284. Dans le cas des informations à fournir de nature quantitative, le fait de planifier la mission à seule fin de détecter les anomalies individuellement significatives ne tient pas compte du risque d'agrégation, qui est la probabilité que le total des anomalies non corrigées et non détectées excède le seuil de signification. Ce risque survient parce que l'information sur la durabilité peut être ventilée par la direction aux fins de l'application des critères applicables, ou par le professionnel en exercice aux fins de la conception et de la mise en œuvre des procédures d'assurance. Il peut donc être approprié, lors de la planification de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures, que le professionnel en exercice :

- a) soit établit le seuil de signification pour les travaux lié aux informations à fournir de nature quantitative de manière à ramener le risque d'agrégation à un niveau suffisamment faible ;
- b) soit détermine les types d'erreurs ou d'omissions qui pourraient constituer des anomalies significatives lorsque cumulées avec d'autres anomalies.

A285. Le seuil de signification pour les travaux ne permet pas de détecter des anomalies qui seraient significatives uniquement en raison de facteurs qualitatifs se répercutant sur leur importance. Toutefois, dans la mesure où il est possible de le faire, concevoir des procédures visant à accroître la probabilité que soient identifiées les anomalies qui sont significatives uniquement en raison de facteurs qualitatifs peut également aider le professionnel en exercice à répondre au risque d'agrégation.

Procédures relatives aux risques

Conception et mise en œuvre de procédures relatives aux risques (Réf. : par. 94L à 96)

A286. Les procédures relatives aux risques s'inscrivent dans un processus itératif et dynamique. Le professionnel en exercice peut établir des attentes initiales concernant les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (dans une mission d'assurance limitée) ou les risques d'anomalies significatives (dans une mission d'assurance raisonnable), et préciser ces attentes à mesure qu'il avance dans la mission ou qu'il obtient de nouvelles informations. Les procédures relatives aux risques ne fournissent pas à elles seules des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder la conclusion d'assurance.

A287. La nature et l'étendue des procédures relatives aux risques sont fonction de la nature et des circonstances de l'entité (par exemple, l'existence ou non de politiques ou procédures, de processus et de systèmes en bonne et due forme), de la nature et de la complexité des questions relatives à la durabilité ainsi que des caractéristiques des événements ou situations pouvant donner lieu à des anomalies significatives. Le professionnel en exercice exerce son jugement professionnel pour déterminer la nature et l'étendue des procédures relatives aux risques à mettre en œuvre pour satisfaire aux exigences de la présente norme ISSA, selon le niveau d'assurance à obtenir. Le niveau de compréhension que le professionnel en exercice est tenu d'acquérir est moins élevé que celui dont la direction a besoin pour gérer l'entité.

A288. Les types de procédures relatives aux risques mises en œuvre par le professionnel en exercice peuvent inclure :

- a) des demandes d'informations auprès de la direction, des personnes appropriées au sein de la fonction d'audit interne (lorsque cette fonction existe) et d'autres personnes au sein de l'entité qui, selon le jugement du professionnel en exercice, peuvent posséder des informations qui pourraient probablement l'aider à identifier les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (dans une mission d'assurance limitée) ou les risques d'anomalies significatives (dans une mission d'assurance raisonnable), que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs ;
- b) des procédures analytiques ;

c) des observations physiques et des inspections.

A289. Pour concevoir et mettre en œuvre des procédures relatives aux risques, le professionnel en exercice peut aller chercher des éléments probants provenant de multiples sources, dont :

- a) des informations provenant de ses interactions avec la direction, les responsables de la gouvernance et d'autres membres clés du personnel de l'entité, comme ceux qui exercent des fonctions pertinentes en ce qui a trait à l'information sur la durabilité (par exemple, les ressources humaines) ou les auditeurs internes ;
- b) des informations obtenues directement ou indirectement de parties externes (par exemple, des autorités de réglementation) ;
- c) des informations sur l'entité et son secteur d'activité qui sont accessibles au public, comme les communiqués de presse de l'entité, les documents qui sont destinés aux analystes ou qui concernent les présentations à l'intention des groupes d'investisseurs, les rapports produits par des analystes ou les informations concernant les incidences des activités en matière de durabilité.

A290L. Dans de rares circonstances, il se peut que les procédures relatives aux risques mises en œuvre par le professionnel en exercice ne permettent d'identifier aucune information à fournir qui est susceptible de comporter des anomalies significatives. Qu'il ait ou non relevé de telles informations, le professionnel en exercice conçoit et met en œuvre des procédures pour obtenir un niveau d'assurance valable. Dans ces circonstances, il peut mettre en œuvre des procédures relatives aux risques supplémentaires ou concevoir et mettre en œuvre des procédures complémentaires à l'égard des informations à fournir qui sont significatives par rapport à l'information sur la durabilité.

A291. S'il juge qu'il est efficient de procéder ainsi, le professionnel en exercice peut mettre en œuvre des procédures complémentaires en même temps que des procédures relatives aux risques.

Exemples :

- Dans une mission d'assurance limitée, les éléments probants obtenus pour l'identification des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives pourront aussi servir à étayer la conclusion du professionnel en exercice selon laquelle il est peu probable que le problème donne lieu à une anomalie significative dans l'information sur la durabilité.
- Dans une mission d'assurance raisonnable, les éléments probants obtenus pourront servir non seulement à l'identification et à l'évaluation des risques d'anomalies significatives, mais aussi à l'évaluation de l'efficacité du fonctionnement des contrôles.

Prise en compte de l'information tirée des procédures concernant l'acceptation et le maintien de la mission (Réf. : par. 95)

A292. Le paragraphe 69 exige du professionnel en exercice qu'il obtienne une connaissance préliminaire des circonstances de la mission afin d'avoir une base appropriée lui permettant d'établir si les conditions préalables à la réalisation de la mission d'assurance sont réunies.

Cette connaissance préliminaire n'est généralement pas suffisante pour satisfaire aux exigences des paragraphes 94L et 94R, mais elle peut fournir des éléments probants importants pour l'acquisition de la compréhension requise. Par exemple, il se peut que le professionnel en exercice ait déjà acquis une compréhension approfondie des critères applicables dans le cadre de l'acceptation de la mission et qu'il complète cette compréhension aux fins de la mise en œuvre de procédures relatives aux risques. Pour acquérir la compréhension requise, le professionnel en exercice peut également tenir compte des informations tirées :

- a) des autres missions réalisées par le responsable de la mission auprès de l'entité, le cas échéant, par exemple l'audit des états financiers ou la vérification de questions spécifiques (comme la vérification de la consommation d'eau associée à une activité importante de l'entité) ;
- b) de son expérience passée auprès de l'entité si, en tant qu'éléments probants pour la mission en cours, ces informations demeurent pertinentes et fiables.

Entretiens entre les membres de l'équipe de mission (Réf. : par. 96)

A293. Les entretiens entre le responsable de la mission et les autres membres clés de l'équipe de mission, ainsi que les principaux experts externes choisis par le professionnel en exercice le cas échéant, peuvent :

- constituer, pour les membres les plus expérimentés de l'équipe, y compris le responsable de la mission, des occasions de partager les informations dont ils disposent déjà en raison de leur connaissance de l'entité, ce qui aide tous les membres de l'équipe de mission à acquérir une meilleure compréhension ;
- permettre aux membres de l'équipe de mission de chercher ensemble à prévoir où et comment l'information sur la durabilité est susceptible de comporter des anomalies significatives résultant de fraudes ou d'erreurs ;
- aider l'équipe de mission à planifier et à réaliser la mission.

A294. Lorsque la mission est réalisée par une seule personne (comme un professionnel exerçant à titre individuel), la prise en compte des points mentionnés au paragraphe 96 peut néanmoins aider le professionnel en exercice à identifier les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (dans une mission d'assurance limitée) ou à identifier les risques d'anomalies significatives (dans une mission d'assurance raisonnable).

Acquisition d'une compréhension des questions relatives à la durabilité et de l'information sur la durabilité (Réf. : par. 97)

A295. Les caractéristiques des événements ou situations pouvant donner lieu à des anomalies significatives dans les informations fournies peuvent comprendre la complexité, le jugement, le changement, l'incertitude et la vulnérabilité aux anomalies résultant de partis pris de la direction ou de fraudes, lesquelles se traduisent — pour les informations à fournir — par une vulnérabilité aux anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

A296. Les anomalies significatives résultant de fraudes dans l'information sur la durabilité peuvent être

liées à des éléments tels que les suivants :

- la présentation d'information erronée sur la durabilité (y compris l'omission d'éléments d'information) pour éviter de se voir imposer des pénalités ou des amendes, des objectifs internes ou externes pouvant sembler trop ambitieux ou exagérément optimistes, ou des allégations ou déclarations publiques intentionnellement inexactes ou trompeuses en ce qui concerne des produits ou l'entité ;
- la présentation d'information erronée sur la durabilité pour rendre l'entité plus attrayante en vue de projets futurs ou pour influencer sur des accords ou des négociations avec des bailleurs de fonds, des fournisseurs ou des clients ;
- la présentation d'information erronée sur la durabilité pour réduire les passifs de taxe sur le carbone ou surévaluer les crédits de carbone ;
- la présentation intentionnellement empreinte de parti pris de l'information sur la durabilité qui est liée à la performance ou associée à des programmes de rémunération incitative pour influencer sur l'obtention ou sur le montant d'une prime ou autre récompense liée à la performance ;
- les pressions en vue de l'obtention d'un titre ou d'une reconnaissance (par exemple, un sceau ou une cote « écologique ») ou du respect de modalités contractuelles ;
- l'absence de systèmes de contrôle interne bien établis en ce qui concerne l'information communiquée au sujet de la durabilité.

A297. Les caractéristiques des événements ou situations pouvant donner lieu à des risques d'anomalies significatives peuvent varier selon le type d'information à fournir. Par exemple :

- les risques d'anomalies significatives liés aux informations sur les déchets générés par les activités que mène l'entité peuvent différer de ceux liés aux informations sur les déchets générés en amont ou en aval dans la chaîne de valeur de l'entité ;
- les risques d'anomalies significatives dans les informations quantitatives historiques peuvent différer des risques d'anomalies significatives dans les informations qualitatives prospectives.

A298. Les questions relatives à la durabilité peuvent être difficiles à mesurer ou à évaluer, ou faire l'objet d'incertitudes. Par exemple, les risques liés aux changements climatiques, la probabilité de leur réalisation et leurs incidences prévues sur l'entité et sa chaîne logistique à court, moyen et long terme peuvent à la fois être complexes à mesurer ou à évaluer et comporter un degré élevé d'incertitude. En raison des incertitudes inhérentes, les anomalies significatives peuvent être plus susceptibles de se produire (assurance limitée) ou le risque d'anomalies significatives lié aux informations à fournir peut être plus élevé (assurance raisonnable), ou il peut être difficile d'identifier les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) ou d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives dans l'information sur la durabilité (assurance raisonnable).

Acquisition d'une compréhension des critères applicables (Réf. : par. 98)

A299. La compréhension des critères applicables aide le professionnel en exercice à déterminer la

vulnérabilité des informations à fournir aux anomalies. Par exemple, elle peut permettre au professionnel en exercice :

- d'identifier les éléments des critères applicables qui peuvent être plus susceptibles d'être mal interprétés ou mal appliqués par l'entité lors de la préparation de l'information sur la durabilité ;
- de déterminer les aspects pour lesquels l'entité a la possibilité d'exercer son jugement aux fins de l'application des critères applicables et qui, de ce fait, peuvent donner lieu à des risques d'anomalies significatives (assurance raisonnable) ou à des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) résultant de jugements qui ne sont pas appropriés dans les circonstances de l'entité ;
- d'identifier les aspects des critères applicables qui peuvent être plus susceptibles de faire l'objet de manipulations, comme ceux pour lesquels l'entité a la possibilité de préparer les informations selon le principe « se conformer ou s'expliquer », pour autant qu'elle dispose d'une base raisonnable pour le faire ;
- de déterminer que le processus que suit l'entité pour identifier, apprécier et appliquer les critères applicables présente des lacunes pouvant donner lieu à des risques d'anomalies significatives (assurance raisonnable) ou à des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) résultant d'une mauvaise application des critères applicables par l'entité ;

A300. La compréhension des critères applicables peut englober :

- les incertitudes et difficultés associées à l'identification des critères du référentiel ainsi que des critères élaborés par l'entité, le cas échéant, pour l'interprétation du référentiel ;
- les critères d'identification des sujets et aspects des sujets à présenter et des informations à fournir dans l'information sur la durabilité ;
- les critères servant à délimiter le périmètre de l'information et à déterminer s'il diffère pour chaque information à fournir ;
- la façon dont l'entité élabore ses propres critères, y compris ceux qu'elle utilise pour interpréter les critères du référentiel (par exemple, la sélection et l'application des méthodes de quantification et des politiques de communication), et les contrôles se rapportant à ce processus.

A301. Il est possible que les critères du référentiel ne soient pas considérés comme valables à eux seuls (ils peuvent être incomplets ou prêter à interprétation, par exemple) et que l'entité les complète pour que les critères applicables soient valables. Le processus suivi pour l'élaboration des critères applicables et leur application aux questions relatives à la durabilité peut être complexe, nécessiter l'exercice du jugement et être vulnérable aux partis pris. L'évaluation exigée au paragraphe 98 peut amener le professionnel en exercice à identifier des informations à fournir qui sont plus vulnérables aux anomalies ou à revoir son appréciation du caractère valable des critères applicables.

Acquisition d'une compréhension de l'entité et de son environnement

Compréhension de la nature des activités de l'entité, de sa structure organisationnelle et juridique, de sa structure de propriété et de gouvernance ainsi que de son modèle économique (Réf. : alinéa 99 a))

A302. Les informations qu'obtient le professionnel en exercice en procédant à des demandes d'informations auprès d'une ou de plusieurs parties appropriées, ou d'autres personnes, peuvent fournir des éléments probants importants pour étayer la compréhension requise. Toutefois, en règle générale, les demandes d'informations ne permettent pas à elles seules d'identifier les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) ou d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir (assurance raisonnable).

A303. Le professionnel en exercice exerce son jugement professionnel pour déterminer les caractéristiques de l'entité et de son environnement qui se rapportent à l'information sur la durabilité et qu'il lui faut donc comprendre. Son premier souci est de déterminer si la compréhension qu'il a acquise est suffisante pour lui permettre d'atteindre l'objectif des procédures relatives aux risques. L'acquisition de la compréhension requise peut nécessiter moins d'efforts de la part du professionnel en exercice si le périmètre de la mission d'assurance se limite à certains éléments d'information sur la durabilité (par exemple, des indicateurs distincts). En revanche, une vaste compréhension de l'entité et de son environnement peut s'avérer nécessaire si le périmètre de la mission d'assurance comprend plusieurs sujets ou aspects de ces sujets.

A304. La compréhension de l'entité et de son environnement qu'acquiert le professionnel en exercice peut englober :

- a) la nature de l'entité et les risques d'affaires liés à la durabilité auxquels celle-ci est exposée, y compris :
 - i) la nature des activités englobées dans le périmètre de l'information, notamment :
 - a. le fait que les activités ou les aspects du fonctionnement ou de l'exploitation compris dans ce périmètre sont internes ou externes,
 - b. l'apport de chaque activité ou aspect du fonctionnement ou de l'exploitation à l'information sur la durabilité, y compris en ce qui concerne les entités ou activités qui font partie de la chaîne de valeur, s'il est significatif par rapport à l'information sur la durabilité,
 - c. les incertitudes associées aux quantités mentionnées dans l'information sur la durabilité,
 - ii) les changements par rapport à la période précédente qui ont trait à la nature de l'entité, à ses risques d'entreprise ou au périmètre de l'information, y compris les fusions, acquisitions ou cessions, ou l'impartition de fonctions,
 - iii) la fréquence et la nature des interruptions d'activités ;
- b) la mesure dans laquelle les systèmes, processus et contrôles se rapportant à

l'information sur la durabilité sont bien établis et la mesure dans laquelle le recours à l'informatique y est intégré.

Compréhension du périmètre de l'information (Réf. : alinéa 99 b))

A305. Pour acquérir une compréhension du périmètre de l'information, il peut être nécessaire d'analyser des éléments complexes de la chaîne de valeur de l'entité, dont les structures organisationnelles (par exemple, de multiples unités d'exploitation situées dans différents pays), les relations contractuelles et les activités. La façon dont les activités sont structurées peut avoir des incidences sur le périmètre de l'information. Ainsi, il se peut qu'une installation appartienne à une partie, soit exploitée par une autre partie et traite des matières exclusivement pour une tierce partie, et que les activités en matière de durabilité de ces trois entités soient comprises dans le périmètre de l'information. La compréhension des activités comprises dans le périmètre de l'information aide le professionnel en exercice :

- à savoir si les questions relatives à la durabilité ou les informations à fournir sont touchées par la complexité, le jugement, le changement, l'incertitude ou la vulnérabilité aux anomalies résultant de partis pris de la direction ou de fraudes ;
- à déterminer les questions relatives à la durabilité pour lesquelles il pourrait être nécessaire d'utiliser les travaux d'autres personnes pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés ;
- à identifier les membres de l'équipe de mission et les autres parties avec lesquelles le responsable de la mission s'entretiendra de la vulnérabilité des informations à fournir aux anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs ;
- à bien prendre en compte le caractère significatif des informations à fournir ou à déterminer un seuil de signification approprié pour ces informations, s'il y a lieu ;
- à déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures complémentaires ;
- à identifier les informations à fournir à l'égard desquelles il pourrait être difficile d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, et à déterminer les incidences que cela pourrait avoir sur le rapport de mission d'assurance.

Compréhension des buts, cibles ou objectifs stratégiques de l'entité (Réf. : alinéa 99 c))

A306. La compréhension des buts, cibles ou objectifs stratégiques en lien avec l'information sur la durabilité et des mesures servant à évaluer la performance de l'entité peut aider le professionnel en exercice à cerner les motifs et les pressions qui accroissent la vulnérabilité de l'information sur la durabilité aux partis pris de la direction ou aux fraudes.

Acquisition d'une compréhension du cadre légal et réglementaire (Réf. : par. 100)

A307. L'incidence des textes légaux et réglementaires sur l'information sur la durabilité varie. Les textes légaux et réglementaires auxquels est soumise une entité constituent son cadre légal et réglementaire. Les dispositions de certains de ces textes peuvent avoir une incidence directe sur l'information sur la durabilité de l'entité en ce qu'elles peuvent déterminer les critères à appliquer ou stipuler les informations à fournir qu'il faut obligatoirement inclure

dans l'information sur la durabilité de l'entité.

A308. Il peut y avoir d'autres textes légaux et réglementaires qui n'ont pas nécessairement une incidence directe sur la détermination des informations à fournir dans l'information sur la durabilité, mais dont le respect peut être fondamental pour les aspects opérationnels de l'entreprise. La non-conformité aux textes légaux et réglementaires qui ont une incidence fondamentale sur les activités de l'entité peut amener celle-ci à devoir cesser ses activités, ou jeter un doute sur sa capacité à poursuivre son exploitation — dans les deux cas, il pourrait y avoir des répercussions sur les informations à fournir par l'entité.

A309. Pour acquérir une compréhension du cadre légal et réglementaire, et de la manière dont l'entité s'y conforme, le professionnel en exercice peut, par exemple :

- faire appel à sa propre compréhension du secteur d'activité de l'entité, de la réglementation à laquelle elle est soumise et d'autres facteurs externes ;
- mettre à jour sa compréhension des textes légaux et réglementaires qui établissent les critères, référentiels, normes ou indications ;
- s'enquérir auprès de la direction des autres textes légaux et réglementaires dont on pourrait s'attendre qu'ils aient une incidence fondamentale sur les activités de l'entité ;
- s'enquérir auprès de la direction des politiques et des procédures de l'entité concernant la conformité aux textes légaux et réglementaires.

Demandes d'informations auprès des parties appropriées et entretiens avec elles (Réf. : par. 101)

A310. Les demandes d'informations adressées aux parties appropriées et, s'il y a lieu, à d'autres personnes au sein de l'entité peuvent permettre au professionnel en exercice d'obtenir différents points de vue lorsqu'il met en œuvre les procédures relatives aux risques.

Exemples :

- Les demandes d'informations auprès des responsables de la gouvernance peuvent aider le professionnel en exercice à comprendre l'étendue de la surveillance que ceux-ci exercent à l'égard de la préparation de l'information sur la durabilité.
- Les demandes d'informations auprès de la direction peuvent aider le professionnel en exercice à évaluer le caractère approprié de la sélection et de l'application des critères applicables.
- Les demandes d'informations auprès du conseiller juridique interne peuvent renseigner le professionnel en exercice sur des questions telles que les litiges, la conformité aux textes légaux et réglementaires et la connaissance de fraudes avérées ou suspectées ayant une incidence sur l'information sur la durabilité.
- Les demandes d'informations auprès de la fonction de gestion des risques (ou des personnes qui assument ce rôle) peuvent renseigner le professionnel en exercice sur les risques opérationnels et les risques découlant de la réglementation qui peuvent avoir une incidence sur l'information sur la durabilité.

- Les demandes d'informations auprès du personnel des TI peuvent renseigner le professionnel en exercice sur les modifications apportées aux systèmes, sur les défaillances des systèmes ou des contrôles, ou sur d'autres risques liés aux TI.

A311. Si l'entité a une fonction d'audit interne, les demandes d'informations auprès des personnes appropriées au sein de cette fonction peuvent aider le professionnel en exercice à comprendre l'entité et son environnement ainsi que son système de contrôle interne, aux fins de l'identification des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) ou de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives (assurance raisonnable).

Acquisition d'une compréhension des composantes du système de contrôle interne de l'entité
(Réf. : par. 102L et 102R)

A312. La compréhension des composantes du système de contrôle interne de l'entité se rapportant aux questions relatives à la durabilité et à la préparation de l'information sur la durabilité aide le professionnel en exercice à identifier les types d'anomalies pouvant se produire ainsi que les facteurs ayant une incidence sur les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) ou sur les risques d'anomalies significatives liés aux informations à fournir (assurance raisonnable).

A313. Le degré de formalité du système de contrôle interne de l'entité — y compris l'environnement de contrôle, le processus d'évaluation des risques par l'entité et le processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité — peut varier selon la taille et la complexité de l'entité ainsi que selon la nature et la complexité des questions relatives à la durabilité et des critères applicables.

A314. La nature et l'étendue de la compréhension qu'acquiert le professionnel en exercice en ce qui concerne le système de contrôle interne de l'entité peuvent varier selon la complexité de la mission d'assurance ainsi que selon la nature et la complexité des sujets et aspects des sujets auxquels se rattachent les questions relatives à la durabilité. Des procédures plus poussées peuvent être nécessaires à l'acquisition d'une compréhension des contrôles à mesure que l'entité, les sujets et les aspects des sujets deviennent plus complexes. Par exemple, un test de cheminement pourrait être réalisé, après les demandes d'informations auprès des membres du personnel, pour confirmer les informations obtenues. Un test de cheminement consiste à sélectionner des événements ou situations et à suivre leur cheminement dans le processus applicable du système d'information.

A315L. Dans une mission d'assurance limitée, le professionnel en exercice n'est pas tenu d'acquérir une compréhension de toutes les composantes du système de contrôle interne de l'entité se rapportant à la préparation de l'information sur la durabilité comme il doit le faire dans une mission d'assurance raisonnable. En outre, le professionnel en exercice n'est pas tenu d'évaluer la conception des contrôles et de déterminer s'ils ont été mis en œuvre, sauf s'il prévoit de tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles. Il exerce son jugement professionnel afin de déterminer l'étendue de la compréhension dont il aura besoin pour identifier les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives et pour disposer d'une base pour concevoir des procédures axées sur ces informations. Dans la plupart des cas, il n'est pas nécessaire d'acquérir une compréhension

détaillée des composantes, et les procédures à mettre en œuvre pour l'acquisition de la compréhension requise peuvent être moins poussées, et d'une nature autre, que celles requises dans une mission d'assurance raisonnable. Par exemple, il se peut que des demandes d'informations permettent d'acquérir une compréhension suffisante du système d'information dans une mission d'assurance limitée, mais qu'un test de cheminement soit nécessaire dans une mission d'assurance raisonnable.

A316. Dans certaines circonstances, les questions relatives à la durabilité peuvent être liées aux contrôles (c'est-à-dire que les contrôles sont les aspects des sujets communiqués). Par exemple, il se peut que l'information sur la durabilité comprenne des informations fournies au sujet de la conception, de la mise en place ou de l'efficacité des contrôles portant sur la santé et la sécurité au travail. Selon le paragraphe 97, le professionnel en exercice est tenu d'acquérir une compréhension des questions relatives à la durabilité (dans ce cas-ci, les contrôles portant sur la santé et la sécurité au travail). La compréhension exigée, selon les paragraphes 102L et 102R, en ce qui concerne le système de contrôle interne de l'entité engloberait alors les processus relatifs à la conception, à la mise en place ou au fonctionnement des contrôles portant sur la santé et la sécurité au travail, et les processus relatifs à la préparation de l'information sur ces contrôles.

A317. La compréhension des composantes pertinentes du système de contrôle interne de l'entité acquise par le professionnel en exercice peut amener celui-ci à douter de sa capacité à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder sa conclusion d'assurance, ou faire ressortir la nécessité de démissionner lorsqu'il est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires applicables. Par exemple :

- les préoccupations du professionnel en exercice au sujet de l'intégrité des personnes qui préparent l'information sur la durabilité peuvent être graves au point de l'amener à conclure que le risque que la direction ait présenté, dans l'information sur la durabilité, des informations fausses ou trompeuses est tel qu'il lui est impossible de réaliser la mission ;
- les préoccupations du professionnel en exercice au sujet de la compétence de la direction ainsi que de l'état et de la fiabilité des documents de l'entité peuvent l'amener à conclure qu'il ne pourra vraisemblablement pas réunir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder une conclusion non modifiée sur l'information sur la durabilité.

Environnement de contrôle (Réf. : alinéas 102L a) et 102R a), et par. 103R)

A318L. La compréhension de l'environnement de contrôle — par exemple, la compréhension de la manière dont l'entité montre, par son comportement, qu'elle attache de l'importance à l'intégrité et aux valeurs éthiques — peut aider le professionnel en exercice à identifier les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives. Ainsi, des déficiences dans l'environnement de contrôle peuvent indiquer qu'il peut se trouver, partout dans l'information sur la durabilité, des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives.

A319R. L'évaluation de l'environnement de contrôle par le professionnel en exercice peut aider celui-ci à identifier d'éventuels problèmes touchant d'autres composantes du système de

contrôle interne de l'entité. En effet, l'environnement de contrôle sert d'assise aux autres composantes du système de contrôle interne de l'entité. Cette évaluation peut aussi aider le professionnel en exercice à comprendre les risques auxquels l'entité est exposée ainsi qu'à identifier et à évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir.

A320. La compréhension de l'environnement de contrôle qu'acquiert le professionnel en exercice peut englober les contrôles, processus et structures encadrant :

- la façon dont la direction s'acquitte de ses responsabilités de surveillance, notamment en ce qui concerne la culture de l'entité et l'importance que la direction attache à l'intégrité et aux valeurs éthiques ;
- l'indépendance des responsables de la gouvernance et la surveillance qu'ils exercent à l'égard du système de contrôle interne de l'entité, lorsqu'ils ne sont pas membres de la direction ;
- l'attribution des pouvoirs et des responsabilités par l'entité ;
- le recrutement, le perfectionnement et la rétention de personnes compétentes par l'entité ;
- la façon dont l'entité demande aux personnes ayant des responsabilités concernant son système de contrôle interne de lui rendre des comptes sur l'atteinte des objectifs de ce système.

A321. Dans les entités peu complexes, il se peut que l'information concernant l'environnement de contrôle ne soit pas disponible sous forme de documents, en particulier lorsque les communications entre la direction et le personnel sont informelles, mais qu'elle soit tout de même suffisamment pertinente et fiable dans les circonstances. Le professionnel en exercice peut, par exemple, observer les pratiques passées et actuelles de l'entité ainsi que ses interactions avec les parties prenantes. De telles observations peuvent l'aider à acquérir une compréhension des composantes du système de contrôle interne de l'entité, même si les politiques n'ont pas fait l'objet d'une documentation en bonne et due forme.

Processus d'évaluation des risques par l'entité (Réf. : alinéas 102L b) et 102R b), et par. 104R)

A322. Les résultats du processus d'évaluation des risques par l'entité peuvent aider le professionnel en exercice :

- a) à identifier les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) ou à identifier et à évaluer les risques d'anomalies significatives liés aux informations à fournir (assurance raisonnable) ;
- b) à acquérir une compréhension des questions relatives à la durabilité et des autres circonstances de la mission.

A323R. L'évaluation qu'il fait du processus d'évaluation des risques par l'entité permet au professionnel en exercice de comprendre les aspects à l'égard desquels l'entité a identifié des risques et la manière dont elle y a répondu. Quant à son évaluation de la manière dont l'entité identifie les risques auxquels elle est exposée, les évalue et y répond, elle l'aide à comprendre si l'identification et l'évaluation de ces risques, ainsi que les mesures prises pour

y répondre, sont appropriées compte tenu de la nature et de la complexité de l'entité.

A324R. Certains critères applicables obligent l'entité à identifier les possibilités et risques liés à la durabilité ou les processus servant à l'identification, à l'évaluation et à la gestion de ces possibilités et risques, et à fournir de l'information à ce sujet. La compréhension et l'évaluation du processus d'évaluation des risques par l'entité peuvent donc aussi aider le professionnel en exercice à identifier et à évaluer les risques d'anomalies significatives quant à l'application appropriée des critères applicables par l'entité. Par exemple, si le professionnel en exercice relève des déficiences potentielles dans ce processus, il peut déterminer qu'il existe un risque accru que des possibilités et risques liés à la durabilité n'aient pas été identifiés par l'entité et que leur présentation ou leur description dans l'information sur la durabilité soient par conséquent incomplètes.

A325R. Les risques identifiés par l'entité ne donnent pas tous lieu à des risques d'anomalies significatives. Pour comprendre comment la direction et les responsables de la gouvernance ont identifié les risques à prendre en considération au regard de la préparation de l'information sur la durabilité et ont décidé des mesures à prendre pour y répondre, le professionnel en exercice peut, par exemple, se demander comment la direction ou, selon ce qui convient le mieux, les responsables de la gouvernance ont :

- a) défini les objectifs de l'entité avec suffisamment de précision et de clarté pour permettre l'identification et l'évaluation des risques s'y rattachant ;
- b) identifié et analysé les risques qui menacent l'atteinte des objectifs de l'entité afin de disposer d'une base leur permettant de déterminer comment gérer ces risques ;
- c) tenu compte, dans leur examen des risques qui menacent l'atteinte des objectifs de l'entité, de la possibilité que des fraudes soient commises.

A326. Si le professionnel en exercice identifie des risques qui n'ont pas été identifiés par l'entité, alors qu'il se serait attendu à ce qu'ils le soient dans le cadre du processus d'évaluation des risques par l'entité, cela peut indiquer que ce processus n'est pas approprié aux circonstances de l'entité.

Processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité (Réf. : alinéa 102R c) et par. 105R)

A327R. La compréhension des aspects du processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité qui sont pertinents pour la préparation de l'information sur la durabilité peut englober :

- a) les aspects du processus de l'entité se rapportant :
 - i) aux évaluations continues et ponctuelles visant à faire un suivi de l'efficacité des contrôles, ainsi qu'à l'identification et à la correction des déficiences du contrôle relevées,
 - ii) à la fonction d'audit interne de l'entité (lorsque cette fonction existe), notamment sa nature, ses responsabilités et ses activités ;
- b) les sources dont proviennent les informations utilisées dans le cadre du processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité, et les raisons pour lesquelles la direction juge que ces informations sont suffisamment fiables pour servir à cette fin.

A328R. L'évaluation qu'il fait du processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité aide

le professionnel en exercice à savoir si les autres composantes du système de contrôle interne de l'entité ont été mises en place et sont fonctionnelles, et donc à comprendre ces autres composantes. Elle peut aussi l'aider à identifier et à évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir.

A329R. Pour comprendre comment l'entité effectue le suivi de son système de contrôle interne, il peut être pertinent pour le professionnel en exercice de prendre en considération des éléments tels que :

- a) la conception des activités de suivi (activités périodiques ou continues, par exemple) ;
- b) l'exécution et la fréquence des activités de suivi ;
- c) l'évaluation en temps opportun des résultats des activités de suivi aux fins de l'évaluation de l'efficacité des contrôles ;
- d) la manière dont l'entité a pris des mesures correctives appropriées pour corriger les déficiences relevées, y compris ce qui a été fait pour communiquer ces déficiences en temps opportun aux personnes chargées de prendre des mesures correctives.

A330R. Le professionnel en exercice peut aussi prendre en considération la façon dont s'effectue, dans le processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité, le suivi des contrôles du traitement de l'information dont le fonctionnement repose sur le recours à l'informatique, tels que :

- a) les contrôles de suivi d'environnements informatiques complexes qui visent :
 - i) soit à évaluer l'efficacité continue de la conception des contrôles du traitement de l'information et à modifier ces contrôles, au besoin, pour tenir compte de changements de circonstances,
 - ii) soit à évaluer l'efficacité du fonctionnement des contrôles du traitement de l'information ;
- b) les contrôles de suivi des autorisations se rapportant aux contrôles du traitement de l'information qui sont automatisés et qui assurent la séparation des tâches ;
- c) les contrôles de suivi de l'identification et de la correction des erreurs ou des déficiences du contrôle liées à l'automatisation du processus d'information concernant la durabilité.

A331R. Dans les entités peu complexes (notamment celles qui sont gérées par un propriétaire-dirigeant), la compréhension qu'acquiert le professionnel en exercice en ce qui concerne le processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité est souvent axée sur la façon dont la direction ou le propriétaire-dirigeant participe directement à l'exploitation, car il se peut qu'il n'y ait aucune autre activité de suivi.

A332R. Dans les entités qui n'ont pas de processus structuré, la compréhension des examens périodiques de l'information qui sont conçus pour renforcer les moyens que prend l'entité pour prévenir ou détecter les anomalies peut faire partie de la compréhension du processus de suivi du système de contrôle interne.

Système d'information et communications (Réf. : alinéas 102L c) et 102R d), et par. 106)

A333. Le professionnel en exercice utilise son jugement professionnel pour déterminer les aspects du système d'information qui sont pertinents eu égard à la mission, et peut procéder à des demandes d'informations auprès de la ou des parties appropriées au sujet de ces aspects. La compréhension du système d'information peut englober :

- a) les activités de traitement de l'information de l'entité, notamment en ce qui concerne ses données et ses informations, les ressources devant servir à mener ces activités ainsi que les politiques ou procédures qui définissent, pour l'information sur la durabilité :
 - i) la manière dont les données et les informations, y compris les informations qualitatives, sont saisies, enregistrées, traitées, examinées, corrigées et présentées. Ces politiques et procédures peuvent comprendre des processus de vérification internes selon lesquels les données et informations font l'objet d'une revue pour confirmer leur exactitude et leur exhaustivité, dont la réalisation est confirmée par la signature du responsable de la revue,
 - ii) les documents justificatifs et autres informations qui se rapportent aux questions relatives à la durabilité et qui concernent le cheminement des informations dans le système d'information,
 - iii) les processus suivis pour la préparation de l'information sur la durabilité ;
- b) la communication des questions qui sont importantes pour la préparation de l'information sur la durabilité et pour les responsabilités connexes en matière d'information dans le système d'information et les autres composantes du système de contrôle interne de l'entité, plus précisément la façon dont cette communication s'effectue entre :
 - i) les personnes au sein de l'entité, y compris la communication des rôles et des responsabilités,
 - ii) la direction et les responsables de la gouvernance,
 - iii) l'entité et les utilisateurs visés,
 - iv) l'entité et les parties externes, par exemple les autorités de réglementation ;
- c) les politiques ou procédures de l'entité qui portent sur la fiabilité des informations. Par exemple, l'entité peut avoir des contrôles portant sur la fiabilité des informations provenant de sources externes, tels que :
 - i) le suivi des informations communiquées à la source d'informations externe et retournées par celle-ci,
 - ii) la prise en compte de la réputation de la source externe,
 - iii) la prise en considération du fait qu'il existe ou non d'autres sources d'informations similaires et, le cas échéant, que les informations provenant de ces sources concordent ou non.

A334. Pour acquérir une compréhension du système d'information, le professionnel en exercice peut employer différents moyens, dont :

- a) des demandes d'informations auprès des membres concernés du personnel relativement aux procédures de déclenchement, d'enregistrement, de traitement et de communication des événements et situations se rapportant aux sujets et aspects des sujets ;
- b) l'inspection des manuels décrivant les politiques ou les processus ou d'autres documents portant sur le système d'information ;
- c) l'observation de l'application des politiques ou des procédures par le personnel de l'entité ;
- d) la sélection d'événements ou de situations et le suivi de leur cheminement dans le processus applicable du système d'information (test de cheminement).

A335. Il est probable que, dans le cadre de la composante « système d'information et communications », l'entité ait recours aux technologies de l'information pour la collecte ou le traitement de données et d'informations. Elle peut utiliser des applications informatiques complexes, de simples feuilles de calcul, des registres papier ou une combinaison de ces outils. La compréhension qu'acquiert le professionnel en exercice en ce qui concerne le système d'information englobe les applications informatiques particulières et les autres aspects de l'environnement informatique qui sont pertinents au regard du cheminement et du traitement des informations dans le système d'information. Certains aspects de l'environnement informatique, dont l'utilisation que fait l'entité des applications informatiques, peuvent donner lieu à des risques découlant du recours à l'informatique. Ainsi, des changements liés au cheminement de l'information dans le système d'information peuvent découler de la modification de programmes liés aux applications informatiques ou de la modification directe des données qui se trouvent dans les bases de données servant au traitement ou au stockage des informations.

A336. Dans les petites entités ou les entités peu complexes, le système d'information et la manière dont les communications s'effectuent sont généralement moins sophistiqués et il est probable que l'environnement informatique sera lui aussi moins complexe que dans les entités plus grandes ou plus complexes. Il peut arriver que les entités peu complexes dans lesquelles la direction participe directement à l'exploitation n'aient pas besoin de descriptions détaillées des procédures, de documents très élaborés, ni de politiques écrites. L'acquisition d'une compréhension des aspects pertinents du système d'information de l'entité peut donc nécessiter moins d'efforts dans le cadre d'une mission portant sur une entité peu complexe et reposer davantage sur des demandes d'informations que sur l'observation ou l'inspection de documents. Cette compréhension reste néanmoins importante, parce qu'elle fournit au professionnel en exercice une base pour concevoir des procédures complémentaires et qu'elle peut contribuer à l'identification des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) ou à l'identification et à l'évaluation des risques d'anomalies significatives (assurance raisonnable).

Activités de contrôle (Réf. : alinéa 102R e) et par. 107L et 107R)

A337. Pour identifier et évaluer les contrôles de la composante « activités de contrôle » du système

de contrôle interne de l'entité, le professionnel en exercice peut se concentrer sur les contrôles du traitement de l'information, soit les contrôles qui sont appliqués lors du traitement de l'information dans le système d'information de l'entité et qui visent à répondre directement aux risques liés à l'intégrité des informations (c'est-à-dire l'exhaustivité, l'exactitude et la validité des informations). Cependant, le professionnel en exercice n'est pas tenu d'identifier et d'évaluer tous les contrôles du traitement de l'information.

A338R. La mission d'assurance n'exige pas une compréhension de tous les contrôles relatifs à chaque information à fournir, ou à chacune des assertions y afférentes.

A339R. Voici des exemples d'autres contrôles à l'égard desquels il pourrait être approprié pour le professionnel en exercice d'acquérir une compréhension :

- les contrôles visant à répondre aux risques d'anomalies significatives dont l'évaluation se situe dans la partie supérieure de l'échelle de risque, en raison de la probabilité qu'une anomalie se produise et de l'ampleur qu'elle pourrait prendre, le cas échéant ;
- les contrôles liés à l'assemblage de l'information sur la durabilité ou aux ajustements qui y sont apportés ;
- si l'entité a recours à une société de services, les contrôles au sein de l'entité qui se rapportent aux services fournis par cette société de services.

Conception et mise en place des contrôles (Réf. : par. 108L et 108R)

A340. L'évaluation de la conception d'un contrôle identifié implique pour le professionnel en exercice de considérer si le contrôle, seul ou en association avec d'autres, a la capacité de prévenir, ou de détecter et corriger, les anomalies significatives (c'est-à-dire l'objectif de contrôle).

A341. Pour déterminer si un contrôle identifié a été mis en place, le professionnel en exercice s'assure qu'il existe et que l'entité l'utilise. Comme il ne sert pas à grand-chose de vérifier la mise en place d'un contrôle dont la conception est inefficace, le professionnel en exercice évalue d'abord la conception du contrôle. Un contrôle mal conçu peut constituer une déficience du contrôle.

A342. Lorsqu'un contrôle a été conçu efficacement et mis en place, le professionnel en exercice peut conclure qu'il serait approprié de le tester afin de tenir compte de l'efficacité de son fonctionnement dans la détermination de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures complémentaires. Toutefois, il n'y a aucune utilité à tester un contrôle dont la conception ou la mise en place est inefficace.

A343R. Lorsque le professionnel en exercice prévoit de tester l'efficacité du fonctionnement d'un contrôle, l'information obtenue sur la mesure dans laquelle ce contrôle permet de répondre à un ou à plusieurs risques d'anomalies significatives est une donnée prise en considération lors de l'évaluation du risque au niveau des assertions.

A344. Pour tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles, il ne suffit pas d'évaluer leur conception et de vérifier leur mise en place. Toutefois, dans le cas des contrôles automatisés, le professionnel en exercice peut prévoir de tester l'efficacité de leur fonctionnement en identifiant et en testant les contrôles généraux informatiques qui sont

intégrés au système informatique. Les contrôles généraux informatiques qui ne peuvent être reconfigurés ou modifiés par la direction assurent le fonctionnement systématique d'un contrôle automatisé. Le professionnel en exercice peut donc tester les contrôles généraux informatiques au lieu de tester directement l'efficacité du fonctionnement des contrôles automatisés.

A345. Le professionnel en exercice peut s'attendre à ce que le système d'information et les contrôles fassent l'objet d'une documentation en bonne et due forme lorsqu'ils font partie des questions relatives à la durabilité (par exemple, lorsque l'information sur la durabilité porte sur les contrôles de l'entité).

Identification des déficiences du contrôle (Réf. : par. 109L et 109R)

A346. Si le professionnel en exercice relève des déficiences dans l'environnement de contrôle, cela peut influencer sur ses attentes quant à l'efficacité du fonctionnement des contrôles en général et donc, sur le fait qu'il prévoie ou non de tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles.

A347. Lors de l'acquisition d'une compréhension des composantes du système de contrôle interne de l'entité, il se peut que le professionnel en exercice juge que certaines des politiques de l'entité ne sont pas appropriées à la nature et aux circonstances de l'entité. Cela peut indiquer qu'il existe des déficiences du contrôle. Le professionnel en exercice peut alors tenir compte de l'incidence de ces déficiences sur la conception des procédures complémentaires et se demander s'il y a lieu de communiquer ces déficiences à la direction ou aux responsables de la gouvernance.

A348. Si sa compréhension (assurance limitée) ou son évaluation (assurance raisonnable) de l'environnement de contrôle de l'entité ou d'autres composantes du contrôle interne l'amène à douter de sa capacité à obtenir des éléments probants sur lesquels fonder sa conclusion d'assurance, le professionnel en exercice peut :

- mettre en œuvre d'autres procédures relatives aux risques jusqu'à ce que les éléments probants obtenus dissipent ses doutes ;
- démissionner, lorsqu'il est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires ;
- considérer les incidences sur son rapport.

Identification des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) ou identification et évaluation des risques d'anomalies significatives (assurance raisonnable) (Réf. : par. 110L et 110R)

A349R. L'évaluation des risques d'anomalies significatives se fait sur une échelle allant d'un risque faible à un risque élevé, selon la probabilité qu'une anomalie se produise et l'ampleur qu'elle pourrait prendre, le cas échéant. Le professionnel en exercice se réfère à l'importance de la combinaison que forment la probabilité et l'ampleur d'une anomalie potentielle pour déterminer où se situe le risque sur l'échelle (c'est-à-dire à l'intérieur de la fourchette). Plus l'importance de cette combinaison est élevée, plus le risque sera évalué comme étant élevé ; plus elle est faible, plus le risque sera évalué comme étant faible.

A350R. Pour déterminer l'ampleur d'une anomalie potentielle, le professionnel en exercice peut prendre en considération ses aspects qualitatifs et quantitatifs (c'est-à-dire que les anomalies dans des assertions concernant les informations à fournir peuvent être jugées significatives en raison de leur ordre de grandeur, de leur nature ou des circonstances les entourant).

A351R. La manière dont le professionnel en exercice évalue les risques d'anomalies significatives concorde avec sa prise en considération des informations à fournir pour la planification et la réalisation de la mission, prise en considération qui est décrite au paragraphe A266. Les risques d'anomalies significatives peuvent concerner une entité comprise dans le périmètre de l'information, ou en concerner plusieurs. Dans ce dernier cas, le professionnel en exercice peut envisager de faire appel à un autre professionnel en exercice pour l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions. Il demeure néanmoins responsable de l'identification et de l'évaluation des risques au niveau des assertions liés aux informations à fournir.

A352L. La manière dont le professionnel en exercice identifie les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives concorde avec sa prise en considération des informations à fournir pour la planification et la réalisation de la mission, prise en considération qui est décrite au paragraphe A266. Les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives peuvent concerner une entité comprise dans le périmètre de l'information, ou en concerner plusieurs. Dans ce dernier cas, le professionnel en exercice peut envisager de faire appel à un autre professionnel en exercice pour l'identification des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives. Il demeure néanmoins responsable de l'identification de ces informations à fournir.

A353R. Lorsqu'il identifie et évalue les risques d'anomalies significatives, le professionnel en exercice se réfère aux assertions pour examiner les différents types d'anomalies susceptibles de se produire. Il peut se référer aux assertions mentionnées ci-dessous, ou encore les exprimer différemment pourvu que tous les aspects ci-dessous soient couverts. Voici quelques exemples d'assertions :

- réalité et existence : les informations fournies concernent des événements ou situations qui se sont produits ou qui existent ;
- responsabilité : les informations fournies concernent l'entité ;
- exhaustivité : tous les événements ou situations (historiques ou prospectifs) qui se rapportent à l'entité et au périmètre de l'information, qui se sont produits ou qui existent, et qui auraient dû être présentés dans l'information sur la durabilité l'ont bien été ;
- exactitude et évaluation : les informations fournies, y compris les estimations, ont été mesurées, évaluées ou décrites de façon appropriée, conformément aux critères applicables ;
- séparation des périodes : les informations fournies ont été présentées dans la période de présentation de l'information à laquelle elles se rapportent ;

- présentation, classement et intelligibilité : les informations fournies sont regroupées ou ventilées de façon appropriée, sont bien structurées, sont présentées et décrites conformément aux critères applicables et sont communiquées clairement ;
- concordance : les critères et leur application concordent avec ceux de la période précédente — ou les changements sont justifiés, ont été appliqués de façon appropriée et font l'objet d'informations adéquates — et les informations comparatives, le cas échéant, sont présentées comme elles l'ont été lors de la période précédente ou ont été retraitées de façon appropriée.

A354L. Dans une mission d'assurance limitée, le professionnel en exercice n'est pas tenu d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés à chaque information à fournir. Il peut toutefois juger utile de se référer aux assertions pour identifier les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives.

A355. Les anomalies peuvent résulter d'une erreur humaine, de failles dans les processus, de partis pris de la direction ou de fraudes.

Voici des exemples de différents types d'anomalies potentielles :

- fausses allégations (assertions relatives à la réalité et à l'existence, ou à la responsabilité) — par exemple, l'entité affirme s'être chargée d'investir dans la collectivité ou de décontaminer les lieux, mais cela n'a pas été fait ou a été fait par une autre partie ;
- données enregistrées dans la mauvaise période (assertion relative à la séparation des périodes) — par exemple, une partie de l'eau utilisée par l'entité au cours de la période est comptabilisée dans la période précédente ou dans la période suivante ;
- informations inexactes (assertion relative à l'exactitude et à l'évaluation) — par exemple, inexactitudes résultant d'appareils de mesure mal calibrés, d'erreurs de transposition ou d'autres erreurs dans l'enregistrement des mesures, ou de l'utilisation de facteurs de conversion inappropriés, comme l'utilisation d'un facteur de conversion du dioxyde de carbone pour l'énergie nucléaire alors que l'entité possède des installations fonctionnant au charbon et au mazout ;
- omission d'informations (assertion relative à l'exhaustivité) — par exemple, une entreprise rend compte de son programme de réhabilitation des sols pour trois de ses sites miniers, sans communiquer d'information au sujet de deux sites où la dégradation des sols est importante, mais pour lesquels il n'existe aucun plan de réhabilitation ;
- informations mal classées (assertion relative à la présentation, au classement et à l'intelligibilité) — par exemple, l'entité classe les entrepreneurs saisonniers (principalement des femmes) comme des employés permanents à temps plein, ce qui aboutit à des rapports erronés sur la représentation des femmes au sein de sa main-d'œuvre permanente ;
- informations donnant une image trompeuse ou imprécise (assertion relative à la présentation, au classement et à l'intelligibilité) — par exemple, le préparateur fait

- ressortir les informations favorables de façon exagérée, en mettant le texte en gras ou en gros caractères, en employant des couleurs vives, en ajoutant des images ou en mettant ces informations en relief d'une quelconque autre façon, mais présente les informations défavorables de façon moins ostensible, par exemple, en mettant le texte en petits caractères, en employant des couleurs pâles ou en l'abrégeant ;
- partis pris dans les informations présentées qui font que l'accent est mis sur les aspects positifs de la performance et que les aspects négatifs sont omis (assertion relative à la présentation, au classement et à l'intelligibilité).

Évaluation des éléments probants obtenus au moyen des procédures relatives aux risques (Réf. : par. 111L et 111R)

A356R. L'évaluation que fait le professionnel en exercice des composantes du système de contrôle interne de l'entité et la compréhension qu'il acquiert à l'égard des contrôles, ainsi que l'identification de toute déficience du contrôle, peuvent :

- a) influencer sur l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir ;
- b) révéler des risques d'anomalies significatives qui, parce qu'ils concernent de nombreuses assertions ou informations fournies, peuvent constituer un risque d'anomalies significatives touchant l'information sur la durabilité prise dans son ensemble.

A357L. La compréhension qu'acquiert le professionnel en exercice à l'égard des composantes pertinentes du système de contrôle interne de l'entité peut :

- a) influencer sur l'identification des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives ;
- b) révéler des anomalies significatives susceptibles d'avoir une incidence généralisée dans l'ensemble de l'information sur la durabilité.

Réponses aux risques d'anomalies significatives

Conception et mise en œuvre de procédures complémentaires (Réf. : par. 114L à 115R)

A358. Les procédures complémentaires mises en œuvre par le professionnel en exercice peuvent comprendre une combinaison de procédures telles que l'inspection, l'observation, la demande de confirmation, le contrôle arithmétique, la réexécution, les procédures analytiques et la demande d'informations. La détermination des procédures complémentaires à mettre en œuvre lors d'une mission donnée relève du jugement professionnel. Du fait que l'information sur la durabilité couvre un large éventail de situations, la nature, le calendrier et l'étendue de ces procédures sont susceptibles de varier considérablement d'une mission à l'autre.

A359. Les procédures de corroboration peuvent comprendre ce qui suit :

- des tests de détail, par exemple :
 - vérifier la concordance des facteurs d'émissions avec les sources appropriées (par exemple, les publications du gouvernement), et déterminer s'ils conviennent dans les circonstances,
 - examiner les accords de coentreprise et les autres contrats pertinents pour déterminer le périmètre organisationnel de l'entité,
 - procéder au rapprochement des données enregistrées avec, par exemple, les odomètres des véhicules appartenant à l'entité,
 - reprendre les calculs et procéder au rapprochement des différences relevées,
 - contrôler par sondages et analyser de façon indépendante les caractéristiques de matières comme le charbon, ou observer les techniques d'échantillonnage de l'entité et examiner les documents relatifs aux résultats des tests de laboratoire,
 - vérifier l'exactitude des calculs et la pertinence des méthodes de calcul utilisées,
 - rapprocher les données enregistrées avec les documents sources, comme les documents sur la production ou sur la consommation de combustible et les factures d'achat d'énergie ;
- des procédures analytiques lorsqu'il y a un lien entre l'information sur la durabilité et d'autres informations pertinentes, de sorte que le professionnel en exercice puisse être en mesure d'établir une attente et de comparer celle-ci au résultat de la mesure ou de l'évaluation des questions relatives à la durabilité.

A360. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures complémentaires dépendra de l'ensemble de ce qui suit :

- l'approche du professionnel en exercice quant à la planification et à la mise en œuvre des procédures, notamment l'acquisition d'une compréhension de la manière dont l'entité ventile ou regroupe l'information sur la durabilité à des fins de présentation (voir le paragraphe A266) ;
- les raisons sous-tendant l'identification, par le professionnel en exercice, de certaines informations à fournir comme étant susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) ou son évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions (assurance raisonnable), en application des paragraphes 115L et 115R ;
- la question de savoir si le recours à d'autres parties (par exemple des experts ou d'autres professionnels en exercice) est nécessaire pour obtenir des éléments probants auprès d'entités — ou concernant des entités — qui ne sont pas sous le contrôle de l'entité qui prépare l'information sur la durabilité ;
- le caractère convaincant des éléments probants qui seront obtenus.

A361. Comme le niveau d'assurance obtenu d'une mission d'assurance limitée est moins élevé que celui qui découle d'une mission d'assurance raisonnable, les procédures complémentaires que le professionnel en exercice met en œuvre lorsqu'il réalise une mission d'assurance limitée ont une nature et un calendrier différents par rapport à celles mises en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable, ainsi qu'une étendue moindre. Les différences entre les procédures complémentaires mises en œuvre par le professionnel en exercice dans une mission d'assurance raisonnable et celles qu'il met en œuvre dans une mission d'assurance limitée à l'égard de l'information sur la durabilité peuvent comprendre ce qui suit :

- a) l'importance accordée à la nature des procédures en tant que sources d'éléments probants est susceptible de varier selon les circonstances de la mission. Par exemple, le professionnel en exercice peut juger approprié, dans une mission d'assurance limitée donnée, d'accorder relativement plus d'importance aux demandes d'informations auprès du personnel de l'entité et aux procédures analytiques, et relativement moins — sinon pas du tout — d'importance aux tests des contrôles et à l'obtention d'éléments probants de sources externes que dans une mission d'assurance raisonnable ;
- b) dans une mission d'assurance limitée, l'étendue des procédures mises en œuvre peut, comparativement à une mission d'assurance raisonnable, impliquer :
 - i) un nombre plus faible d'éléments sélectionnés pour examen,
 - ii) un nombre plus faible de procédures mises en œuvre (par exemple, ne mettre en œuvre que des procédures analytiques dans les cas où, dans une mission d'assurance raisonnable, on mettrait en œuvre des procédures analytiques et des tests de détail),
 - iii) un nombre plus faible d'installations où des procédures sur place sont mises en œuvre ;
- c) dans une mission d'assurance raisonnable, les procédures analytiques de corroboration mises en œuvre en réponse à l'évaluation des risques d'anomalies significatives impliquent l'établissement d'attentes quant aux quantités ou aux ratios qui soient suffisamment précises pour permettre de déceler les anomalies significatives. Dans une mission d'assurance limitée, les procédures analytiques peuvent être conçues en vue d'étayer les attentes en ce qui concerne la direction des tendances, les corrélations et les ratios plutôt que pour déceler les anomalies avec le degré de précision attendu dans une mission d'assurance raisonnable ;

De plus, lorsqu'il met en œuvre des procédures analytiques dans une mission d'assurance limitée, le professionnel en exercice peut, par exemple :

- i) utiliser des données plus agrégées, par exemple des données au niveau régional plutôt qu'au niveau d'une installation, ou des données mensuelles plutôt qu'hebdomadaires,
- ii) utiliser des données qui n'ont pas fait l'objet de procédures distinctes aussi étendues que dans le cadre d'une mission d'assurance raisonnable pour en tester la fiabilité.

A362L. La nature, le calendrier et l'étendue prévus des procédures complémentaires relèvent du jugement professionnel et dépendent des circonstances de la mission d'assurance limitée, notamment des besoins d'information des utilisateurs visés en tant que groupe, des critères et des questions relatives à la durabilité entrant dans le périmètre de la mission. Le professionnel en exercice peut aussi se demander si des éléments probants plus convaincants sont nécessaires pour répondre à son identification des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives.

A363L. Voici des exemples de facteurs en raison desquels des informations à fournir pourraient être identifiées comme étant susceptibles de comporter des anomalies significatives :

- la complexité inhérente de la question relative à la durabilité ou la nécessité de faire appel au jugement pour sa mesure ou son évaluation. Par exemple, une information fournie se fondant sur des calculs du bilan de masse peut être plus susceptible de comporter une anomalie significative que lorsque la consommation d'eau est relevée directement d'un compteur d'eau ;
- la complexité de l'organisation, sa structure de propriété et ses mécanismes de contrôle, ou son étendue géographique ;
- le fait que les systèmes et les processus sont moins automatisés ou ne sont pas encore au point, de sorte qu'il peut y avoir une plus grande probabilité d'erreurs humaines, de lacunes dans le traitement ou de possibilités d'interventions non autorisées ;
- des motifs de présenter de l'information comportant des anomalies, par exemple si une cible de performance doit être atteinte pour conserver un permis d'exploitation, pour éviter des amendes ou pour répondre aux attentes de parties prenantes.

A364R. Voici des exemples de raisons qui sous-tendent l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions :

- les limites inhérentes aux capacités des dispositifs de mesure (par exemple les compteurs d'eau) ou leur calibrage à une fréquence insuffisante ;
- les erreurs ou les jugements inappropriés dans la mesure, l'évaluation ou la présentation de l'information sur la durabilité, y compris dans les hypothèses utilisées aux fins de l'établissement d'estimations ou lorsque les données de référence utilisées pour établir les estimations sont inexactes ou incomplètes, ou dans les cas où des calculs complexes sont effectués (par exemple, lorsque le calcul de l'eau extraite se fait selon l'approche du bilan de masse) ;
- le risque que des aspects non identifiés de la question relative à la durabilité passent inaperçus, par exemple en raison d'événements ou d'opérations ne s'inscrivant pas dans le cours normal des activités de l'entité, du recours par le préparateur à une tierce partie comme source d'informations (par exemple, des relevés de compteurs externes ou des sociétés d'ingénierie externes pour le calcul de l'eau extraite) ou encore en raison de fuites d'eau, y compris d'eaux usées, ou d'autres écoulements semblables non détectés ;
- le fait que des faiblesses dans la conception des contrôles ou un fonctionnement inefficace

des contrôles puissent entraîner des erreurs, des lacunes dans le traitement ou des possibilités d'interventions non autorisées.

A365. Les circonstances de la mission peuvent faire en sorte que l'obtention d'éléments probants plus convaincants soit nécessaire pour fonder une conclusion quant à l'information sur la durabilité. À titre d'exemple, le professionnel en exercice peut avoir identifié une information à fournir qui est plus susceptible de comporter une anomalie significative (assurance limitée) ou évalué le risque d'anomalies significatives à un niveau plus élevé (assurance raisonnable). Dans de tels cas, il peut être approprié d'accroître la quantité des éléments probants recueillis (par exemple, en obtenant des éléments corroborants provenant de plusieurs sources indépendantes).

A366. L'obtention d'éléments probants plus convaincants peut être nécessaire si le professionnel en exercice, dans le cadre de l'acquisition d'une compréhension de l'entité, de son environnement et de son système de contrôle interne, a relevé des points tels que :

- un risque d'anomalies significatives plus élevé dans une mission d'assurance raisonnable ;
- une attention accrue des utilisateurs envers un sujet ou un aspect d'un sujet ;
- l'absence de lien entre l'information sur la durabilité et d'autres informations pertinentes, ce qui exclut la possibilité de mettre en œuvre des procédures analytiques ;
- un environnement de contrôle dans lequel l'entité ne montre pas, par son comportement, qu'elle attache de l'importance à l'intégrité et aux valeurs éthiques ;
- des risques d'anomalies significatives dans les informations fournies qui ont été identifiés par le processus d'évaluation des risques par l'entité ;
- des systèmes d'information qui ne sont pas appropriés aux circonstances de l'entité ;
- un manque d'expérience lié aux questions relatives à la durabilité ou le fait que des systèmes d'information utilisés pour la préparation de l'information sur la durabilité ne sont pas tout à fait au point ;
- la découverte d'erreurs dans les informations fournies par le passé ;
- un nouveau domaine, sujet ou aspect d'un sujet.

Réponses globales (Réf. : par. 116L et 116R)

A367. Les paragraphes 114L et 114R exigent que le professionnel en exercice conçoive et mette en œuvre des procédures dont la nature, le calendrier et l'étendue mettent l'accent sur les informations fournies qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs (assurance limitée), ou dont la nature, le calendrier et l'étendue sont fonction de son évaluation des risques d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, au niveau des assertions (assurance raisonnable). Cependant, le professionnel en exercice peut relever des circonstances indiquant que l'information sur la durabilité est susceptible de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) ou est associée à un risque accru d'anomalies significatives

(assurance raisonnable) de façon généralisée (c'est-à-dire qu'elles ne sont pas liées à une seule ou à quelques informations fournies ou assertions). Par exemple :

- L'existence de déficiences dans l'environnement de contrôle peut réduire l'efficacité d'autres contrôles, particulièrement en ce qui concerne la fraude. Dans de tels cas, des anomalies significatives peuvent toucher n'importe quelle assertion ou même plusieurs assertions.
- Il peut y avoir des possibilités d'anomalies intentionnelles dans l'information sur la durabilité si, par exemple, une part importante de la rémunération de ceux qui participent directement au processus d'information — ou qui ont la possibilité d'influencer ce processus — est conditionnelle à l'atteinte de cibles trop ambitieuses ou au respect de textes légaux et réglementaires qui ont un effet direct sur l'information sur la durabilité.
- Il se peut que le professionnel en exercice identifie, partout dans l'information sur la durabilité, des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives (assurance limitée) ou des risques d'anomalies significatives (assurance raisonnable), ce qui peut indiquer que des déficiences existent dans l'environnement de contrôle.

A368. La conception et la mise en œuvre de réponses globales peuvent comprendre ce qui suit :

- affecter à la mission des membres du cabinet et les superviser, en tenant compte des connaissances, compétences et habiletés des personnes auxquelles seront confiées des responsabilités importantes dans le cadre de la mission, ainsi que des procédures relatives aux risques du professionnel en exercice ;
- concentrer davantage les procédures à la fin de la période plutôt qu'à une date intermédiaire ;
- chercher à obtenir plus d'éléments probants par la mise en œuvre de procédures autres que des tests des contrôles ;
- accroître la taille des échantillons et l'étendue des procédures, par exemple augmenter le nombre d'installations où des procédures sont mises en œuvre ;
- introduire un élément d'imprévisibilité dans la détermination de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures.

Réponse aux cas avérés ou suspectés de fraude ou de non-conformité aux textes légaux et réglementaires (Réf. : par. 117 et 118)

A369. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant de cas de fraude ou de non-conformité à des textes légaux ou réglementaires est plus élevé que le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une erreur. De plus, le risque de non-détection de cas avérés ou suspectés de fraude ou de non-conformité à des textes légaux ou réglementaires est plus élevé dans une mission d'assurance limitée que dans une mission d'assurance raisonnable. La réponse appropriée aux cas avérés ou suspectés de fraude ou de non-conformité aux textes légaux ou réglementaires dépend des circonstances.

A370. Répondre de façon appropriée aux cas avérés ou suspectés de fraude ou de non-conformité à des textes légaux ou réglementaires relevés pendant la mission peut comprendre la prise

de mesures telles que les suivantes :

- s'entretenir de la question avec l'entité ;
- demander à l'entité de consulter un tiers possédant les compétences appropriées, comme le conseiller juridique de l'entité ou une autorité de réglementation ;
- examiner la correspondance, le cas échéant, avec les autorités compétentes, qu'il s'agisse des autorités chargées de la délivrance des permis d'exploitation ou des autorités de réglementation ;
- examiner les incidences de la question par rapport à d'autres aspects de la mission, notamment l'évaluation des risques par le professionnel en exercice et la fiabilité des déclarations écrites de l'entité ;
- obtenir un avis juridique sur les conséquences de diverses lignes de conduite possibles ;
- entrer en communication avec des tiers (par exemple, une autorité de réglementation) ;
- ne pas délivrer de rapport de mission d'assurance ;
- démissionner.

A371. Voici des exemples de circonstances qui peuvent amener le professionnel en exercice à apprécier les conséquences d'un cas identifié ou suspecté de non-conformité sur la fiabilité des déclarations écrites obtenues de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance :

- le professionnel en exercice suspecte l'implication ou l'implication prévue de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance dans un cas identifié ou suspecté de non-conformité, ou dispose d'éléments probants à cet égard ;
- le professionnel en exercice sait que la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance ont connaissance d'un tel cas de non-conformité et, en contravention avec les exigences légales ou réglementaires, n'en ont pas informé, ou n'ont pas autorisé qu'en soit informée, une autorité compétente dans un délai raisonnable.

Tests des contrôles (Réf. : par. 119 à 125)

A372. Lorsque des éléments probants plus convaincants sont nécessaires pour pouvoir attester l'efficacité d'un contrôle, il peut être approprié d'augmenter l'étendue des tests sur ce contrôle. Voici d'autres points que le professionnel en exercice peut prendre en considération pour déterminer l'étendue des tests des contrôles :

- la fréquence de l'exécution du contrôle par l'entité pendant la période ;
- la durée, au cours de la période considérée, pour laquelle il s'appuie sur les éléments probants concernant l'efficacité du fonctionnement du contrôle ;
- le taux d'écarts attendu par rapport au contrôle ;
- la pertinence et la fiabilité des informations qui seront utilisées comme éléments probants concernant l'efficacité du fonctionnement du contrôle au niveau d'une assertion ;
- dans une mission d'assurance raisonnable, la mesure dans laquelle des éléments

probants sont obtenus en testant d'autres contrôles relatifs à l'assertion.

A373. En raison de l'uniformité inhérente au traitement informatique, les éléments probants concernant la mise en place d'un contrôle d'application automatisé, considérés conjointement avec les éléments probants obtenus sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles généraux informatiques de l'entité (en particulier, les contrôles sur les modifications de programmes), peuvent aussi fournir des éléments probants substantiels quant à l'efficacité du fonctionnement du contrôle d'application en question.

A374. Dans certains cas, les éléments probants recueillis au cours de missions précédentes peuvent servir d'éléments probants pour la mission en cours lorsque le professionnel en exercice met en œuvre des procédures confirmant qu'ils sont toujours pertinents. Par exemple, lors d'une mission précédente, le professionnel en exercice peut avoir déterminé qu'un contrôle automatisé fonctionnait comme prévu. Il peut alors recueillir des éléments probants qui lui permettent de déterminer si le contrôle en question a fait l'objet de modifications affectant l'efficacité continue de son fonctionnement, par exemple par des demandes d'informations auprès de la direction et par l'inspection des journaux des interventions indiquant les contrôles qui ont été modifiés. La prise en considération des éléments probants portant sur ces modifications peut entraîner soit une augmentation, soit une diminution, des éléments probants à obtenir pour la période considérée relativement à l'efficacité du fonctionnement de ce contrôle.

A375. Dans la plupart des cas, il y a peu ou pas d'éléments probants obtenus par la mise en œuvre de procédures de corroboration lors d'une mission précédente qui demeurent pertinents pour la période considérée. Par contre, il peut être approprié d'utiliser des éléments probants obtenus par la mise en œuvre de procédures de corroboration lors d'une mission précédente, pourvu que ni les éléments probants ni leur objet n'aient fondamentalement changé et que des procédures aient été mises en œuvre pour la période considérée de manière à établir que ces éléments probants n'ont rien perdu de leur pertinence.

Procédures de corroboration (Réf. : par. 126L, 126R et 127R)

A376R. L'importance des informations fournies pour les utilisateurs visés peut dépendre de leur incidence perçue ou de leur pertinence eu égard aux besoins d'information. Le degré d'importance qu'attacheront les utilisateurs visés à des informations fournies en particulier relève du jugement professionnel du professionnel en exercice. Pour déterminer s'il est nécessaire de concevoir et de mettre en œuvre des procédures de corroboration à l'égard de certaines informations fournies, le professionnel en exercice peut se pencher sur une ou plusieurs informations fournies pour lesquelles, si elles comportaient des anomalies, il y aurait une possibilité raisonnable que ces anomalies soient significatives. Cela peut aussi aider le professionnel en exercice à déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures de corroboration.

A377L. Les procédures complémentaires mises en œuvre par le professionnel en exercice dans une mission d'assurance limitée peuvent comprendre des procédures de corroboration. Comme le niveau d'assurance obtenu d'une mission d'assurance limitée est moins élevé que celui qui découle d'une mission d'assurance raisonnable, ces procédures de corroboration ont une nature et un calendrier différents par rapport à celles mises en œuvre

dans une mission d'assurance raisonnable, ainsi qu'une étendue moindre (voir également le sous-alinéa 17 d)ii)).

Procédures de confirmation externe (Réf. : par. 128R)

A378. Le professionnel en exercice peut envisager de mettre en œuvre des procédures de confirmation pour demander des informations à propos d'assertions, d'informations fournies, de sujets ou d'aspects de sujets.

A379. Les confirmations externes peuvent fournir des éléments probants pertinents sur des informations comme :

- les données sur des activités recueillies par un tiers ;
- les données de référence sectorielles utilisées pour des calculs ;
- les modalités des accords, des contrats et des opérations entre l'entité et d'autres parties, ou des informations sur la question de savoir si d'autres parties sont incluses dans le périmètre organisationnel de l'entité ;
- les résultats des analyses de laboratoire des échantillons.

Extrapolation des conclusions de procédures de corroboration mises en œuvre à une date intermédiaire (Réf. : par. 129)

A380. Dans certains cas, le professionnel en exercice peut juger efficace de mettre en œuvre des procédures de corroboration à une date intermédiaire et d'effectuer une comparaison et un rapprochement des informations à la date de clôture avec les informations correspondantes recueillies à la date intermédiaire afin :

- a) d'identifier les montants qui paraissent inhabituels ;
- b) de procéder à des investigations sur ces montants ;
- c) de procéder, pour le restant de la période, à des procédures analytiques de corroboration ou à des tests de détail.

A381. Lorsque le professionnel en exercice met en œuvre des procédures de corroboration à une date intermédiaire, sans en réaliser d'autres à une date ultérieure, il s'expose à un risque accru de ne pas détecter des anomalies pouvant exister à la date de clôture. Ce risque est d'autant plus grand que la durée restante à couvrir de la période est longue. Le professionnel en exercice peut prendre en considération des facteurs tels que les suivants pour décider de mettre en œuvre ou non des procédures de corroboration à une date intermédiaire :

- l'environnement de contrôle et les autres contrôles pertinents ;
- la disponibilité, à une date ultérieure, d'informations nécessaires à la mise en œuvre des procédures par le professionnel en exercice ;
- l'objectif visé par la procédure de corroboration ;
- la probabilité qu'une anomalie significative se produise (assurance limitée) ou l'évaluation du risque d'anomalies significatives (assurance raisonnable) ;
- la nature des informations fournies et les assertions sous-jacentes ;

- la possibilité, pour le professionnel en exercice, de mettre en œuvre, pour la durée restante à couvrir de la période, des procédures de corroboration appropriées ou des procédures de corroboration associées à des tests des contrôles, afin de réduire le risque de non-détection d'anomalies existant à la date de clôture.

Procédures analytiques (Réf. : par. 130L à 131R)

A382. Des procédures analytiques peuvent être mises en œuvre lorsqu'il existe une relation raisonnablement prévisible entre l'information sur la durabilité et l'information financière ou opérationnelle (par exemple, la relation entre les émissions du champ d'application 2 provenant de l'électricité et les heures d'activité ou le solde du grand livre général portant sur les achats d'électricité). D'autres procédures analytiques peuvent impliquer des comparaisons entre l'information sur la durabilité de l'entité et des données externes, comme les moyennes sectorielles, ou encore l'analyse des tendances au cours de la période en vue de déceler les anomalies à soumettre à une investigation plus poussée, ainsi que des tendances d'une période à l'autre pour vérifier si elles concordent avec d'autres circonstances, comme l'acquisition ou la sortie d'installations.

A383. Les procédures analytiques peuvent s'avérer particulièrement efficaces lorsque des données ventilées sont aisément disponibles, ou lorsque le professionnel en exercice a des raisons de considérer que les données à utiliser sont fiables, par exemple lorsque ces données sont extraites d'une source bien contrôlée. Dans certains cas, les données à utiliser peuvent être captées par le système d'information financière ou être saisies dans un autre système d'information en parallèle avec la saisie des données financières connexes, et certains contrôles communs peuvent être appliqués à la saisie. Par exemple, la quantité de combustible acheté inscrite sur les factures des fournisseurs peut être saisie dans les mêmes conditions que les factures pertinentes dans le système des comptes fournisseurs. Parfois, les données à utiliser peuvent être partie intégrante des décisions opérationnelles et, donc, faire l'objet d'une attention accrue de la part du personnel opérationnel ou être soumises à des procédures externes distinctes (par exemple, dans le cadre d'un accord de coentreprise ou de la surveillance exercée par une autorité de réglementation).

A384L. Dans une mission d'assurance limitée, les procédures analytiques peuvent être conçues en vue d'étayer les attentes en ce qui concerne la direction des tendances, les corrélations et les ratios plutôt qu'avec le degré de précision attendu dans une mission d'assurance raisonnable pour déceler les anomalies significatives possibles.

Sondages (Réf. : par. 132)

A385. Les sondages impliquent ce qui suit :

- a) construire un échantillon de taille suffisante pour ramener le risque d'échantillonnage — soit le risque que la conclusion à laquelle aboutit le professionnel en exercice sur la base d'un échantillon puisse être différente de celle à laquelle il serait parvenu si l'ensemble de la population avait été soumis à la même procédure — à un niveau acceptable. Étant donné que le niveau de risque de mission acceptable est plus faible pour une mission d'assurance raisonnable que pour une mission d'assurance limitée, le niveau de risque d'échantillonnage acceptable peut également être plus faible dans le cas des tests de détail. Par conséquent, lorsqu'on a recours à

un sondage pour les tests de détail dans une mission d'assurance raisonnable, la taille de l'échantillon peut être plus grande que lorsqu'on y a recours dans des circonstances similaires dans une mission d'assurance limitée ;

- b) sélectionner les éléments de l'échantillon d'une manière telle que chaque unité d'échantillonnage de la population ait une chance égale d'être sélectionnée, et soumettre chacun des éléments sélectionnés à des procédures adaptées au but visé. Si le professionnel en exercice est incapable d'appliquer à un élément sélectionné les procédures prévues, ou des procédures de remplacement adaptées, il doit traiter l'élément en question comme un écart par rapport au contrôle prescrit dans le cas des tests des contrôles, ou comme une anomalie dans le cas des tests de détail ;
- c) procéder à une investigation de la nature et de la cause des écarts et des anomalies relevés et en évaluer l'incidence possible sur le but visé par la procédure et sur d'autres aspects de la mission ;
- d) évaluer :
 - i) les résultats du sondage – y compris, pour les tests de détail, en extrapolant les anomalies observées dans l'échantillon à l'ensemble de la population,
 - ii) si le recours au sondage a fourni une base appropriée pour tirer des conclusions sur la population testée.

Détermination de la nécessité de mettre en œuvre des procédures supplémentaires (Réf. : par. 133L)

A386L. Le professionnel en exercice peut prendre connaissance d'anomalies qui, selon son jugement professionnel, ne sont manifestement pas révélatrices de l'existence d'anomalies significatives. Dans de tels cas, il n'est peut-être pas nécessaire de mettre en œuvre des procédures supplémentaires.

A387L. Lorsque, ayant mis en œuvre les procédures supplémentaires requises au paragraphe 133L, le professionnel en exercice n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour lui permettre de conclure qu'il est peu probable que le ou les problèmes donnent lieu à une anomalie significative dans l'information sur la durabilité ou de déterminer que le ou les problèmes donnent lieu à une anomalie significative dans l'information sur la durabilité, il y a limitation de l'étendue des travaux et le paragraphe 165 s'applique.

A388L. Le jugement du professionnel en exercice quant à la nature, au calendrier et à l'étendue des procédures supplémentaires nécessaires pour obtenir des éléments probants lui permettant de conclure soit qu'il n'y a vraisemblablement pas d'anomalies significatives, soit qu'il y en a, est guidé, par exemple, par :

- les informations tirées de son évaluation des résultats des procédures qu'il a déjà mises en œuvre ;
- sa compréhension des questions relatives à la durabilité et des autres circonstances de la mission, laquelle est mise à jour tout au long de la mission ;
- son point de vue quant au caractère convaincant des éléments probants nécessaires

à l'égard du problème qui l'a porté à croire que l'information sur la durabilité pouvait comporter des anomalies significatives ;

- la question de savoir s'il juge approprié de mettre en œuvre des procédures d'une nature ou d'une étendue semblables à celles requises dans une mission d'assurance raisonnable.

A389L. Le professionnel en exercice fait appel à son jugement professionnel pour déterminer le caractère convaincant des éléments probants nécessaires pour tirer une conclusion à l'égard du problème qui l'a porté à croire que l'information sur la durabilité pouvait comporter des anomalies significatives. Selon les circonstances, il est possible que la nature et l'étendue des éléments probants qui pourraient être nécessaires pour que le professionnel en exercice tire une conclusion à l'égard du problème soient les mêmes que dans une mission d'assurance raisonnable.

Estimations et informations prospectives (Réf. : par. 134L et 134R)

A390. L'incertitude d'estimation peut découler de connaissances incomplètes liées à la mesure d'un domaine, d'une activité ou d'un événement, et la mesure ou l'évaluation d'une estimation peut dépendre d'une prévision liée au dénouement d'un ou de plusieurs événements ou situations.

A391. Les informations prospectives peuvent comprendre des prévisions, des projections ou des plans de l'entité. Elles peuvent être préparées en utilisant des scénarios fondés sur les hypothèses les plus probables ou des hypothèses spéculatives, qui sont influencées par le jugement de la direction. Une situation, une action ou un événement futur se rapportant aux questions relatives à la durabilité peut comporter un degré plus élevé d'incertitude, et son évaluation sera donc habituellement moins précise que dans le cas d'objets considérés de nature historique.

A392. Quelle que soit la source ou le degré de l'incertitude d'estimation, ou le niveau de recours au jugement de la direction, il est nécessaire que celle-ci applique de façon appropriée les critères applicables lorsqu'elle établit des estimations et des informations prospectives — ainsi que les informations y afférentes à fournir —, notamment qu'elle sélectionne et utilise des méthodes, des hypothèses et des données appropriées.

Évaluation du caractère approprié de la sélection et de l'application de la méthode (Réf. : sous-alinéa 134R a))

A393R. Pour évaluer si la méthode a été sélectionnée et appliquée de façon appropriée, les procédures complémentaires mises en œuvre par le professionnel en exercice peuvent servir à établir :

- a) si les jugements portés aux fins de la sélection de la méthode présentent des indices d'un parti pris possible de la direction ;
- b) si les calculs ont été appliqués conformément à la méthode et s'ils sont mathématiquement exacts ;
- c) lorsque l'application de la méthode par la direction implique une modélisation complexe, s'il y a cohérence dans les jugements portés et, s'il y a lieu :

- i) si la conception du modèle répond à l'objectif d'évaluation des critères applicables et est appropriée aux circonstances, et, le cas échéant, si les modifications apportées par rapport au modèle de la période précédente sont appropriées aux circonstances,
 - ii) si les ajustements apportés aux données de sortie du modèle respectent l'objectif d'évaluation des critères applicables et sont appropriés aux circonstances ;
- d) si l'intégrité des hypothèses importantes et des données a été maintenue dans le cadre de l'application de la méthode.

Évaluation du caractère approprié des hypothèses (Réf. : sous-alinéa 134R a)ii))

A394R. Pour évaluer si les hypothèses sont appropriées, les procédures complémentaires mises en œuvre par le professionnel en exercice peuvent servir à établir :

- a) si les jugements portés aux fins de la sélection des hypothèses importantes présentent des indices d'un parti pris possible de la direction ;
- b) si les hypothèses importantes sont cohérentes entre elles et avec les hypothèses utilisées aux fins de l'établissement des autres informations à fournir, ou avec les hypothèses connexes utilisées dans les autres secteurs d'activité de l'entité, selon la connaissance que le professionnel en exercice a acquise au cours de la mission ;
- c) s'il y a lieu, si la direction a l'intention de mener des actions particulières et si elle a la capacité de le faire ;
- d) si l'entité a envisagé d'autres hypothèses ou dénouements possibles, et les raisons pour lesquelles elle ne les a pas retenus.

Évaluation du caractère approprié des données (Réf. : sous-alinéa 134R a)iii))

A395R. Pour évaluer si les données sont appropriées, les procédures complémentaires mises en œuvre par le professionnel en exercice peuvent servir à établir :

- a) si les jugements portés dans le cadre de la sélection des données présentent des indices de parti pris possible de la direction ;
- b) si les données sont pertinentes et fiables dans les circonstances ;
- c) si les données ont été adéquatement comprises et interprétées par la direction, notamment en ce qui concerne les modalités contractuelles.

Modifications par rapport aux périodes précédentes qui ne sont pas fondées sur un changement de circonstances ni sur de nouvelles informations (Réf. : alinéa 134R a))

A396. Lorsque la modification, par rapport aux périodes précédentes, d'une méthode, d'une hypothèse importante ou de données n'est pas fondée sur un changement de circonstances ni sur de nouvelles informations, ou lorsque les hypothèses importantes ne sont pas cohérentes entre elles et avec les hypothèses utilisées aux fins de l'établissement d'autres estimations ou dans d'autres secteurs d'activité de l'entité, il se peut que le professionnel en exercice doive discuter plus à fond de la situation avec la direction et, ce faisant, lui

demander des explications concernant le caractère approprié des hypothèses utilisées.

Processus de l'entité pour rassembler l'information sur la durabilité (Réf. : par. 135L et 135R)

A397. Le processus visant à rassembler l'information sur la durabilité peut être très informel lorsque les systèmes d'information de l'entité sont peu évolués, alors que pour les systèmes plus sophistiqués, il peut être plus systématique et faire l'objet d'une documentation en bonne et due forme. La nature et l'étendue des procédures mises en œuvre par le professionnel en exercice en ce qui a trait aux ajustements et la façon dont il procède à la vérification de la concordance ou au rapprochement de l'information sur la durabilité avec les documents sous-jacents dépendent de la nature et du degré de complexité des questions relatives à la durabilité, du processus d'information de l'entité et des risques connexes d'anomalies significatives. Le professionnel en exercice peut aussi déterminer si toutes les activités qui entrent dans le périmètre de l'information ont été incluses dans l'information sur la durabilité conformément aux critères applicables.

Cumul et prise en considération des anomalies détectées

Cumul des anomalies détectées (Réf. : par. 137)

A398. Les anomalies non corrigées sont cumulées pendant la mission pour permettre au professionnel en exercice de déterminer, aux fins de la formation de sa conclusion, si elles sont significatives, individuellement ou collectivement. Le professionnel en exercice est tenu de faire le cumul des anomalies détectées au cours de la mission, à l'exclusion de celles qui sont manifestement négligeables. L'expression « manifestement négligeable » n'est pas synonyme de « non significatif ». Les anomalies manifestement négligeables sont d'un tout autre ordre de grandeur (moindre) ou d'une tout autre nature que celles qui seraient considérées comme significatives, et sont manifestement sans conséquence, qu'elles soient prises individuellement ou collectivement et qu'elles soient jugées selon des critères d'ordre de grandeur, de nature ou de circonstance. En cas d'incertitude quant au caractère manifestement négligeable d'une ou de plusieurs anomalies, on considère qu'elles ne sont pas manifestement négligeables.

A399. Pour les informations à fournir qui sont quantitatives, le professionnel en exercice peut déterminer une valeur quantitative en deçà de laquelle les anomalies seront tenues pour manifestement négligeables et n'auront pas à être cumulées du fait qu'il est d'avis que le cumul de telles anomalies n'aurait de toute évidence aucun effet significatif sur l'information sur la durabilité.

A400. L'appréciation de ce qui est « manifestement négligeable » peut se faire par rapport à l'incidence de l'anomalie sur les décisions que prennent les utilisateurs visés. Comme l'explique le paragraphe A25, ceux-ci peuvent comprendre des utilisateurs qui se servent de l'information sur la durabilité pour prendre des décisions concernant l'attribution de ressources ou qui s'intéressent aux incidences mentionnées au paragraphe A180. Le processus suivi par l'entité pour l'identification et la sélection des sujets et des aspects des sujets (c'est-à-dire l'appréciation de l'importance relative dont il est question au paragraphe A157) peut éclairer le professionnel en exercice dans sa prise en considération des anomalies détectées et du caractère manifestement négligeable ou non de ces anomalies.

A401. Les anomalies dans l'information sur la durabilité peuvent, par exemple, se produire du fait :

- a) d'une inexactitude dans la collecte ou le traitement des informations ayant servi à préparer l'information sur la durabilité ;
- b) d'une manipulation ou d'un obscurcissement de l'information sur la durabilité donnant lieu à une présentation qui est trompeuse pour les utilisateurs visés ;
- c) de jugements de la direction reposant sur des estimations qui sont considérées comme déraisonnables par le professionnel en exercice ;
- d) de l'inclusion d'informations inappropriées, telles que des informations qui ne satisfont pas aux critères applicables, ou — lorsque le processus d'identification par la direction des sujets à communiquer n'est pas appliqué correctement — de la présentation d'un surcroît d'informations non significatives qui obscurcissent ou déforment l'information sur la durabilité requise selon les critères applicables ;
- e) de l'inclusion d'informations qui ne sont pas étayées par des éléments probants suffisants et appropriés ;
- f) de l'omission de certains éléments de l'information sur la durabilité requise selon les critères applicables. Par exemple, l'omission d'une information à fournir ou d'éléments d'une information à fournir, ou encore d'éléments de l'information sur la durabilité qui, bien qu'ils se rapportent à un événement postérieur important susceptible de modifier les décisions des utilisateurs, n'ont pas été communiqués adéquatement ;
- g) d'éléments dans l'information sur la durabilité qui, selon le jugement du professionnel en exercice, sont :
 - i) ambigus,
 - ii) présentés en termes vagues, alors qu'ils pourraient être déterminés avec précision ;
- h) de changements apportés à l'information sur la durabilité depuis la période précédente, qui ne reposent sur aucune justification valable ou dont les raisons ne sont pas mentionnées ;
- i) du mode de présentation de l'information sur la durabilité. Par exemple :
 - i) le fait que des éléments soient pris hors contexte, qu'il y ait un manque d'équilibre ou que le poids donné à certains éléments soit excessif ou insuffisant compte tenu des éléments probants disponibles et des critères applicables,
 - ii) l'emploi de superlatifs et d'adjectifs qui décrivent un résultat plus positif que ce qui est justifiable ;
- j) de conclusions inappropriées qui sont fondées sur des informations sélectives, par exemple des énoncés tels que les suivants :
 - i) « un grand nombre de sociétés dans le monde », alors qu'il n'est question que de 100 sociétés, un nombre qui peut être considéré comme « grand » dans l'absolu, mais pas en regard du nombre total des sociétés dans le monde,

- | |
|--|
| <p>ii) « les résultats ont doublé par rapport à l'exercice précédent », une affirmation qui peut être factuelle en soi, mais il n'est peut-être pas mentionné qu'elle repose sur un petit montant de départ.</p> |
|--|

A402. Il est possible que les critères d'un référentiel permettent à l'entité d'omettre des informations et d'expliquer quelles informations ont été omises et pourquoi. Par exemple, il peut être permis à l'entité d'omettre des informations lorsqu'une exigence ne s'applique pas, que les informations ne sont pas disponibles ou sont incomplètes, ou qu'il existe des interdictions prévues par les lois ou des contraintes en matière de confidentialité. En pareil cas, l'omission d'informations ne constitue pas nécessairement une anomalie. Le professionnel en exercice peut s'entretenir de l'omission et des raisons qui la sous-tendent avec la direction et, le cas échéant, avec les responsables de la gouvernance avant de conclure qu'il s'agit d'une anomalie.

A403. L'information sur la durabilité peut comprendre une description des processus, systèmes ou contrôles de l'entité concernant les questions relatives à la durabilité (par exemple, le processus suivi par l'entité pour l'identification, l'évaluation et la gestion des possibilités et risques actuels et prévus liés à la durabilité). Selon le périmètre de la mission d'assurance, il peut être nécessaire pour le professionnel en exercice de tirer une conclusion sur :

- a) soit la question de savoir si la description des processus, systèmes ou contrôles de l'entité donne une image fidèle de la conception et de la mise en place de ces processus, systèmes ou contrôles ;
- b) soit le caractère approprié des processus, systèmes ou contrôles de l'entité ou l'efficacité de leur fonctionnement tout au long de la période ;
- c) soit les deux points susmentionnés.

Le périmètre de la mission d'assurance et la conclusion qu'il convient, selon ce périmètre, de formuler dans le rapport de mission d'assurance peuvent dépendre de facteurs tels que les critères applicables, les textes légaux ou réglementaires ou les exigences professionnelles, ou encore les termes et conditions convenus pour la mission. Ce qui, dans les circonstances, constitue ou non une anomalie dépend du périmètre de la mission. Par exemple :

- a) lorsque le périmètre de la mission comprend la détermination du caractère approprié des processus, systèmes ou contrôles de l'entité et de l'efficacité de leur fonctionnement tout au long de la période et que le professionnel en exercice détermine que la description que donne l'entité de ses processus, systèmes ou contrôles suggère, alors que ce n'est pas le cas, que leur conception est appropriée ou que leur fonctionnement a été efficace tout au long de la période, cela peut constituer une anomalie ;

- b) lorsque le périmètre de la mission ne comprend pas la détermination du caractère approprié des processus, systèmes ou contrôles de l'entité et de l'efficacité de leur fonctionnement tout au long de la période, que les informations fournies au sujet de ces processus, systèmes ou contrôles sont considérées comme faisant partie des autres informations et que le professionnel en exercice sait que la description que donne l'entité de ses processus, systèmes ou contrôles suggère, alors que ce n'est pas le cas, que leur conception est appropriée ou que leur fonctionnement a été efficace tout au long de la période, le paragraphe 157 s'applique.

Prise en considération de la possibilité que les anomalies détectées puissent résulter de fraudes (Réf. : par. 138)

A404. Le professionnel en exercice est tenu, selon le paragraphe 72, de déterminer si les critères applicables sont valables. Des critères qui sont vagues ou qui permettent la manipulation de l'information sur la durabilité pourraient ne pas convenir aux circonstances de la mission. Si les critères sont valables, mais que la direction les a intentionnellement appliqués de façon inappropriée, cela peut indiquer l'existence d'anomalies résultant de fraudes.

A405. Les anomalies résultant de fraudes peuvent découler d'actes intentionnels tels que :

- a) la manipulation, la falsification ou la modification d'informations ou de pièces justificatives à partir desquelles l'information sur la durabilité est préparée ;
- b) la présentation d'une information sur la durabilité qui comporte des informations fausses ou trompeuses ou des omissions.

A406. Voici des exemples d'anomalies résultant de fraudes que peut comporter l'information sur la durabilité :

- la manipulation de l'information sur la durabilité pour éviter de se voir imposer des pénalités ou des amendes ;
- la formulation d'allégations ou de déclarations publiques intentionnellement inexacts ou trompeuses pour influencer favorablement sur le cours de l'action ou sur l'évaluation des accréditations de l'entité en matière de développement durable, par exemple une déclaration inexacte selon laquelle une obligation est une obligation durable ;
- la présentation intentionnellement empreinte de parti pris de l'information sur la durabilité qui est liée à la performance ou associée à des programmes de rémunération incitative pour influencer sur l'obtention ou sur le montant d'une prime ou autre récompense liée à la performance ;
- la mise en évidence du fait qu'un produit a été fabriqué à partir de matériaux recyclés, bien qu'on omette intentionnellement de mentionner le recours au travail forcé dans la fabrication de ce produit ;
- la communication des sujets par rapport auxquels l'entité a une incidence positive et l'omission de ceux par rapport auxquels elle a une incidence négative, lorsque cela est fait intentionnellement ;
- la manipulation des données de départ pour que l'information sur la durabilité des périodes ultérieures donne une image plus favorable ;

- la manipulation de l'information sur la durabilité se rapportant à des étapes clés précises d'un projet, à l'approbation du budget ou au droit d'accéder à certains marchés ou d'entreprendre des projets dans certains marchés ou dans certaines régions.

A407. Si le professionnel en exercice relève une anomalie qui constitue un indice de fraude, cela peut avoir des répercussions sur d'autres aspects de la mission d'assurance, notamment :

- a) l'identification par le professionnel en exercice des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives résultant de fraudes (dans une mission d'assurance limitée) ou l'identification et l'évaluation, par le professionnel en exercice, des risques d'anomalies significatives — résultant de fraudes — au niveau des assertions liés aux informations à fournir (dans une mission d'assurance raisonnable), et l'incidence sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures complémentaires ;
- b) la fiabilité des déclarations de la direction, compte tenu du fait qu'un acte de fraude constitue rarement un cas isolé.

Prise en considération des anomalies détectées à mesure que progresse la mission (Réf. : par. 139)

A408. Le professionnel en exercice peut également se demander si les anomalies cumulées sont liées à des déficiences des contrôles. Plus particulièrement, il peut se demander s'il a besoin, en raison de la nature ou de l'étendue de ces anomalies, de mettre à jour sa compréhension des composantes du système de contrôle interne de l'entité portant sur la préparation de l'information sur la durabilité (voir les paragraphes 102L et 102R).

Communication et correction des anomalies (Réf. : par. 140 à 142)

A409. Dans le cas des informations fournies sous forme narrative, demander à la direction de corriger une anomalie peut consister à lui demander soit de reformuler soit de supprimer le texte inexact.

A410. La compréhension qu'a le professionnel en exercice des motifs du refus de la direction de faire les corrections peut révéler des indices d'un parti pris possible dans les jugements de la direction.

Évaluation de l'incidence des anomalies non corrigées (Réf. : par. 143 et 144)

A411. La détermination du caractère significatif ou non des anomalies non corrigées nécessite l'exercice du jugement professionnel et la prise en considération des critères applicables et des circonstances de la mission, y compris les utilisateurs visés et les informations fournies qui sont susceptibles d'être importantes.

A412. Lorsque l'information sur la durabilité repose sur une base d'évaluation commune (par exemple, des montants en numéraire ou des unités physiques), il se peut que le professionnel en exercice soit en mesure de regrouper les anomalies dont il fait le cumul (c'est-à-dire qu'il est possible de considérer ces anomalies comme étant de même nature sur le plan quantitatif et donc de les regrouper). Toutefois, il est possible que les informations à fournir portent sur plusieurs sujets ou englobent plusieurs aspects des sujets et que les

questions relatives à la durabilité soient mesurées ou évaluées à l'aide de bases d'évaluation différentes. Le professionnel en exercice n'est pas tenu d'effectuer la conversion des différentes bases d'évaluation à une base commune pour faire le cumul des anomalies et pour déterminer si l'information sur la durabilité comporte des anomalies significatives.

A413. Les anomalies d'un montant inférieur au seuil de signification quantitatif peuvent avoir, du point de vue qualitatif, une incidence significative sur l'information sur la durabilité présentée. Par exemple, une erreur qui se traduit par le renversement d'une tendance à la baisse pour un indicateur ou qui empêche l'entité de respecter des exigences réglementaires peut être considérée comme significative, même si elle est d'un montant inférieur au seuil quantitatif.

A414. Lorsque le périmètre de la mission d'assurance en matière de durabilité englobe un certain nombre d'indicateurs qui se rapportent chacun à une question relative à la durabilité différente, le professionnel en exercice peut évaluer le caractère significatif des anomalies en considérant chaque indicateur séparément, car les utilisateurs visés peuvent avoir des tolérances différentes à l'égard des anomalies pour chaque indicateur. Par exemple, il est probable que leur tolérance à l'égard des anomalies sera plus élevée pour les informations fournies sur les déchets non dangereux et dégradables que pour celles concernant les déchets radioactifs ou d'autres déchets dangereux.

A415. Il est possible que l'information sur la durabilité prise dans son ensemble comporte des anomalies, même si individuellement, chacune de ces anomalies est non significative. Les anomalies qui ne peuvent être cumulées de façon regroupée selon la question relative à la durabilité concernée ou d'autres facteurs communs peuvent néanmoins refléter une même orientation, un même ton narratif ou une même tendance. Par exemple, l'information sur la durabilité prise dans son ensemble pourrait refléter un parti pris et être trompeuse pour les utilisateurs si les anomalies ont collectivement pour effet de la rendre plus favorable qu'elle ne l'est réellement ou si elles aboutissent toutes à une surestimation des aspects positifs des mesures prises par l'entité tout en atténuant les aspects négatifs.

A416. Après avoir identifié les anomalies non quantifiables, il peut être possible de les regrouper en fonction, par exemple, des aspects précis des questions relatives à la durabilité auxquels elles se rapportent. Par exemple, on pourrait trouver une ou plusieurs anomalies individuellement non significatives dans les déclarations qualitatives faites par la direction sur la santé et la sécurité au travail ainsi qu'une autre anomalie non significative relativement à la diversité du personnel. Étant donné que la santé et la sécurité au travail et la diversité sont toutes deux rattachées à l'aspect social de l'information sur la durabilité, il est possible que le professionnel en exercice puisse regrouper ces anomalies et tenir compte de leur incidence globale sur l'aspect social de l'information sur la durabilité de l'entité. De la même façon, il pourrait être possible de prendre en considération ensemble des anomalies non significatives dans les informations concernant la consommation d'eau et une anomalie non significative liée aux déchets produits puisqu'elles se rapportent, dans un cas comme dans l'autre, à l'aspect environnemental de l'information sur la durabilité.

Autres considérations relatives aux anomalies (Réf. : par. 144)

A417. L'appréciation du caractère significatif des déclarations non corrigées se fait par rapport à des facteurs qualitatifs et, s'il y a lieu, quantitatifs. Le professionnel en exercice peut également tenir compte de la mesure dans laquelle on pourrait raisonnablement s'attendre

à ce que les utilisateurs prennent une décision différente si l'information sur la durabilité ne comportait pas d'anomalies. Voici des exemples de facteurs qualitatifs qui peuvent indiquer qu'une anomalie est plus susceptible d'être significative :

Question relative à la durabilité

- a) Le processus suivi par l'entité pour l'identification et la sélection des sujets et des aspects des sujets ne concorde pas avec le périmètre ou l'objectif de l'information, selon les critères applicables.
- b) L'information sur la durabilité qui comporte une anomalie se rapporte à un aspect de la question relative à la durabilité qui a été jugé important.
- c) Il y a plusieurs anomalies se rapportant au même sujet d'une question relative à la durabilité.
- d) La nature des anomalies est telle qu'elles aboutissent toutes à une surestimation ou à une sous-estimation de la question relative à la durabilité.

Facteurs externes

- e) L'information sur la durabilité qui comporte une anomalie concerne le non-respect de textes légaux ou réglementaires, ce qui est d'autant plus important si les conséquences d'un manquement sont graves.
- f) L'information sur la durabilité qui comporte une anomalie se rapporte à une question relative à la durabilité qui a des incidences sur un grand nombre de parties prenantes de l'entité. Il peut toutefois arriver que la question relative à la durabilité n'ait d'incidences que sur un petit nombre de parties prenantes, mais que ces incidences soient tout de même significatives. Par exemple, si la source d'eau d'une petite communauté est contaminée par les effluents radioactifs générés par les activités d'une entité, il se peut qu'une poursuite soit intentée, ce qui pourrait avoir une incidence significative sur l'entité et ses autres parties prenantes.

Nature de l'information sur la durabilité

- g) Les anomalies peuvent faire ressortir des doutes quant à la faisabilité des plans de la direction. Par exemple, il se peut que l'entité présente ses politiques ou ses engagements en matière d'atténuation des risques liés à la durabilité conformément aux critères applicables, mais que les éléments probants obtenus indiquent que ces politiques ou engagements ne sont pas réalistes, reposent sur des technologies qui ne sont pas éprouvées ou nécessitent du financement que l'entité est peu susceptible d'obtenir.
- h) L'anomalie concerne une information fournie qui est couramment utilisée lorsqu'il s'agit de comparer l'entité à ses pairs.
- i) L'anomalie se rapporte à une cible ou à un seuil, et l'erreur a une incidence importante sur la question de savoir si l'on a atteint la cible ou le seuil (dans certains cas, une erreur de faible ampleur peut tout de même avoir des conséquences importantes relativement à l'atteinte d'une cible).

- j) L'information qui comporte une anomalie présente un changement important ou un renversement de tendance par rapport à la situation présentée antérieurement.

Présentation

- k) L'anomalie résulte du fait que la présentation de l'information sur la durabilité rend cette dernière trompeuse parce que le libellé utilisé manque de clarté et pourrait être interprété de plusieurs manières très différentes. Par conséquent, les utilisateurs visés pourraient, en fonction de leur interprétation, prendre des décisions différentes.

Comportement de la direction

- l) L'anomalie résulte d'une fraude commise par la direction visant à induire en erreur les utilisateurs visés.
- m) La direction est réticente à corriger l'anomalie pour des raisons autres que le fait qu'elle la juge non significative.
- n) La direction présente des cibles ou des estimations audacieuses, ou donne des explications sur un ton défensif.

A418. Les anomalies qui se trouvent dans les informations qualitatives sont aussi importantes que celles qui se trouvent dans les informations quantitatives. Si les anomalies dans les informations qualitatives ne sont pas corrigées par la direction, le professionnel en exercice peut en faire le cumul en dressant une liste qui les énumère, ou en les indiquant par des annotations ou du surlignage dans une copie de l'information sur la durabilité. Lorsqu'il n'est pas possible d'ajouter les anomalies pour déterminer leur incidence globale, le professionnel en exercice peut se demander si les anomalies présentent des points communs, par exemple si elles reflètent un résultat plus favorable qui, collectivement, est significatif, ou si elles indiquent l'existence d'un parti pris de la direction.

A419. Parmi les autres facteurs pouvant aider le professionnel en exercice à évaluer le caractère significatif d'une anomalie, il y a la compréhension :

- des causes sous-jacentes de l'anomalie détectée. Par exemple, si la cause d'une anomalie de nature qualitative est la présentation d'informations intentionnellement fausses ou trompeuses par la direction, cela peut indiquer la possibilité que l'information sur la durabilité comporte une anomalie significative résultant d'une fraude ;
- de la question de savoir si l'anomalie pourrait avoir une incidence indirecte sur les anomalies détectées qui se rapportent à d'autres aspects de la mission. Par exemple, il se peut que la surévaluation par ailleurs non significative d'un élément ait une incidence indirecte sur un calcul plus important comprenant cet élément, en faisant passer le résultat du calcul en deçà du seuil minimum requis pour satisfaire à une exigence contractuelle ou aux critères d'admissibilité d'un programme de subvention, de financement ou autre. De même, il est possible que l'absence d'une approbation requise pour une opération relativement peu importante ne soit pas significative individuellement, mais qu'elle ait des répercussions sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles portant sur des aspects de l'information sur la durabilité que les utilisateurs pourraient juger importants.

Incertitude d'évaluation (Réf. : par. 144)

A420. Il se peut que la question relative à la durabilité comporte une incertitude d'évaluation inhérente (par exemple, l'estimation à long terme des risques liés aux changements climatiques dans l'ensemble de la chaîne de valeur de l'entité). En raison des incertitudes inhérentes à cette question, il peut y avoir un large éventail de résultats possibles et il peut être difficile de déterminer si l'information sur la durabilité comporte une anomalie significative. Lorsqu'il identifie et évalue les anomalies, le professionnel en exercice peut se demander si la question relative à la durabilité est aussi précise que l'exigent les critères applicables et si les informations à fournir selon ces critères au sujet de l'incertitude inhérente sont effectivement fournies. Sans informations complémentaires fournies pour aider les utilisateurs visés à comprendre l'incertitude, les critères applicables pourraient ne pas être valables et l'information sur la durabilité pourrait ne pas être présentée de façon appropriée. L'alinéa 170 g) et le paragraphe A499 traitent des descriptions qu'il convient d'inclure dans le rapport de mission d'assurance.

A421. Si l'incertitude n'est pas inhérente (c'est-à-dire qu'elle découle d'une application inappropriée des critères applicables), elle peut donner lieu à des anomalies. Par exemple, il se pourrait que la direction n'ait pas utilisé les bonnes informations pour mesurer ou évaluer une question relative à la durabilité et que celle-ci ne soit donc pas aussi précise que l'exigent les critères applicables.

A422. Les informations prospectives comportent habituellement un degré plus élevé d'incertitude d'évaluation que les informations historiques. Elles peuvent, de ce fait, présenter un large éventail de résultats possibles et poser des difficultés lors de l'identification et de l'évaluation des anomalies, notamment lorsqu'il s'agit de déterminer si les hypothèses sont :

- a) raisonnables, dans le cas de prévisions ;
- b) réalistes et cohérentes par rapport à l'objectif des informations, dans le cas de projections.

Le professionnel en exercice peut se demander ce qui pourrait causer des anomalies. Par exemple, il se pourrait que :

- i) les données ou autres informations utilisées ne soient pas pertinentes, exhaustives ou fiables ;
- ii) les hypothèses comprennent des informations qui ne sont pas pertinentes, omettent des facteurs importants à considérer, ne soient pas cohérentes entre elles ou se voient accorder un poids inapproprié ;
- iii) les hypothèses ne soient pas cohérentes avec les décisions ou les intentions de la direction ;
- iv) les hypothèses aient été mal appliquées, de façon intentionnelle ou non, aux données ou à d'autres informations, ou dans les calculs d'informations quantifiables.

Dans certains cas, les anomalies peuvent découler d'une combinaison de ces circonstances.

A423. Le professionnel en exercice peut également chercher à savoir s'il existe des indices d'un parti pris possible de la direction — dans le choix des hypothèses, des méthodes ou des

données ou dans le mode de présentation de l'information sur la durabilité — qui pourraient indiquer l'existence d'une anomalie ou avoir des incidences sur le reste de la mission d'assurance. Ce peut être le cas lorsque, par exemple, la direction :

- a) a apporté des changements aux hypothèses ou méthodes utilisées ou a jugé, sans fondement objectif ni justification valable, qu'il y avait eu un changement de circonstances ;
- b) a utilisé des hypothèses qui ne sont pas cohérentes avec les hypothèses observables du marché ;
- c) a choisi des hypothèses importantes allant dans le sens des objectifs de la direction ou pouvant être révélatrices d'un profil ou d'une tendance.

Appréciation de la description des critères applicables (Réf. : par. 145)

A424. Selon les conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance énoncées au paragraphe 72, il faut que les critères que le professionnel en exercice s'attend à voir appliqués dans la préparation de l'information sur la durabilité soient accessibles aux utilisateurs visés. Pour remplir cette condition, il est possible de faire référence à une description, accessible aux utilisateurs visés, des critères applicables ou de décrire ces critères et leurs sources dans l'information sur la durabilité afin de permettre aux utilisateurs visés de comprendre comment ont été effectuées :

- a) l'identification et la sélection du contenu de l'information sur la durabilité, comme les sujets et les aspects des sujets traités ;
- b) l'identification des besoins d'information des utilisateurs visés ;
- c) la mesure ou l'évaluation de la question relative à la durabilité.

A425. Il est particulièrement important de faire référence aux critères applicables et à leurs sources ou d'en fournir une description lorsque :

- a) des entités d'un même secteur d'activité, d'une même région ou d'un même pays ou territoire — dont le professionnel en exercice s'attend à ce qu'elles soient comparables ou que leurs circonstances soient semblables — appliquent des critères qui présentent des divergences importantes ;
- b) la question relative à la durabilité comporte un degré élevé d'incertitude d'évaluation, comme c'est le cas de l'information prospective sur la durabilité, car il pourrait y avoir une plus grande variabilité ou une plus grande part d'interprétation que si l'incertitude était moindre. L'information sur la durabilité pourrait alors être mal comprise ou mal interprétée par les utilisateurs visés.

A426. Pour évaluer si la référence aux critères ou la description de ceux-ci est adéquate, le professionnel en exercice peut se demander si elle permet :

- a) de déterminer la source des critères applicables, et de savoir s'il s'agit de critères d'un référentiel qui sont contenus dans des textes légaux ou réglementaires ou qui émanent de groupes d'experts autorisés ou reconnus qui suivent une procédure officielle transparente, ou s'il s'agit de critères élaborés par l'entité ;

- b) de savoir comment les critères d'un référentiel ont été appliqués ;
- c) dans le cas de critères élaborés par l'entité, de savoir comment il a été déterminé que ces critères, en combinaison avec les critères d'un référentiel, le cas échéant, étaient valables ;
- d) le cas échéant, de connaître les raisons pour lesquelles des critères d'un référentiel qui étaient applicables n'ont pas été appliqués ;
- e) de connaître les aspects précis des critères se rapportant à des types particuliers d'information sur la durabilité, par exemple :
 - i) le fondement de l'appréciation du caractère raisonnable des hypothèses sous-jacentes pour les informations prospectives,
 - ii) les objectifs des contrôles pour la conception et l'efficacité du fonctionnement des processus, des systèmes ou des contrôles,
 - iii) les cibles, indicateurs clés de performance, engagements ou buts pour l'évaluation ou la mesure de la performance ;
- f) de savoir quelles méthodes de mesure ou d'évaluation ont été utilisées lorsque les critères applicables permettent un choix entre plusieurs méthodes ;
- g) de savoir si des jugements importants ont été portés pour l'application des critères applicables dans les circonstances de la mission ;
- h) de connaître, le cas échéant, les limites inhérentes associées à la mesure ou à l'évaluation de la question relative à la durabilité au regard des critères applicables ;
- i) de connaître les autres questions pertinentes pour la compréhension, par les utilisateurs visés, de la base utilisée pour la préparation de l'information sur la durabilité, y compris les incertitudes ;
- j) de savoir s'il y a eu des changements dans les méthodes de mesure ou d'évaluation utilisées et, le cas échéant, pour quelles raisons ;
- k) de savoir s'il y a eu des écarts relevés par rapport aux critères applicables, par exemple un écart par rapport au référentiel qui, selon l'entité, a servi de base pour la préparation de l'information sur la durabilité ;
- l) de répondre au besoin de clarté, de sorte que la description ne contienne pas d'énoncés imprécis ou restrictifs pouvant donner lieu à des interprétations divergentes et qu'elle soit assez claire et détaillée pour être compréhensible.

Événements postérieurs (Réf. : par. 146 et 147)

A427. Voici des exemples d'événements postérieurs :

- la publication de facteurs, d'hypothèses ou d'indices de référence révisés par un organe tel qu'un organisme gouvernemental (par exemple, des facteurs d'émissions révisés) ;
- des changements apportés aux textes légaux ou réglementaires pertinents ;
- une amélioration importante des connaissances scientifiques ;
- des changements structurels importants au sein de l'entité ;
- la disponibilité de méthodes de quantification plus précises ;
- la découverte d'une erreur importante ;
- la découverte d'une importante pollution de l'eau ou contamination du sol ;
- un accident mortel ou d'autres événements importants concernant la santé et la sécurité.

A428R. Voici des exemples de procédures auxquelles le professionnel en exercice peut recourir pour identifier les événements postérieurs :

- a) acquérir une compréhension des procédures mises en place par la direction pour identifier les événements postérieurs ;
- b) faire, auprès de la direction et, le cas échéant, auprès des responsables de la gouvernance, des demandes d'informations concernant la survenance d'événements postérieurs qui pourraient avoir des incidences sur l'information sur la durabilité ;
- c) lire les procès-verbaux des assemblées des propriétaires de l'entité et des réunions des responsables de la gouvernance et de la direction tenues après la date de l'information sur la durabilité et s'enquérir des questions abordées lors des assemblées ou réunions pour lesquelles les procès-verbaux ne sont pas encore disponibles ;
- d) prendre connaissance de l'information sur la durabilité que prépare l'entité mensuellement ou trimestriellement, si cette information est disponible.

A429L. Les procédures que met en œuvre le professionnel en exercice pour identifier les événements postérieurs peuvent comprendre des demandes d'informations faites auprès de la direction et, le cas échéant, auprès des responsables de la gouvernance, concernant la survenance d'événements postérieurs qui pourraient avoir des incidences sur l'information sur la durabilité. La mesure dans laquelle les événements postérieurs doivent être pris en considération dépend de la probabilité que ces événements aient une incidence sur l'information sur la durabilité et sur le caractère approprié de la conclusion d'assurance exprimée par le professionnel en exercice.

A430. Le professionnel en exercice n'est pas tenu de mettre en œuvre des procédures à l'égard de l'information sur la durabilité après la date de son rapport de mission d'assurance. Toutefois, s'il prend connaissance, après la date de son rapport de mission d'assurance, d'un fait qui, s'il en avait eu connaissance à la date du rapport, aurait pu l'amener à modifier celui-ci, il peut être nécessaire de s'entretenir de ce fait avec la direction ou les responsables

de la gouvernance ou de prendre d'autres mesures qu'il considère comme appropriées dans les circonstances.

Déclarations écrites de la direction et des responsables de la gouvernance (Réf. : par. 148)

A431. La confirmation écrite des déclarations verbales réduit le risque de malentendu entre le professionnel en exercice, la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance. Généralement, les personnes auxquelles le professionnel en exercice demande des déclarations écrites sont des membres de la haute direction ou des responsables de la gouvernance, selon, par exemple, les structures de direction et de gouvernance de l'entité, qui peuvent varier d'un pays à l'autre, étant notamment déterminées par des contextes culturels et juridiques différents, ainsi que par la taille et la structure de propriété de l'entité.

A432. Les déclarations de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance ne sauraient remplacer les autres éléments probants auxquels le professionnel en exercice peut raisonnablement s'attendre à avoir accès. Bien que les déclarations écrites fournissent des éléments probants nécessaires, elles ne fournissent pas à elles seules des éléments probants suffisants et appropriés sur les points qui y sont abordés. En outre, le fait que le professionnel en exercice ait obtenu des déclarations écrites fiables n'a aucune incidence sur la nature ou l'étendue des autres éléments probants qu'il obtient.

Autres informations

Obtention des autres informations (Réf. : par. 154)

A433. Comme l'explique le paragraphe 3, le périmètre de la mission d'assurance peut inclure la totalité de l'information sur la durabilité que l'entité est censée communiquer ou seulement une partie de cette information. Lorsque la mission d'assurance ne porte pas sur la totalité de l'information sur la durabilité, le terme « information sur la durabilité » désigne l'information faisant l'objet de la mission d'assurance.

A434. Les entretiens avec la direction qui sont exigés à l'alinéa 154 a) ont pour objectif d'aider le professionnel en exercice à comprendre, dans sa totalité, l'information sur la durabilité que l'entité est censée communiquer, dont celle faisant l'objet de la mission d'assurance, et de savoir où cette information sera communiquée, pour être en mesure d'identifier les autres informations à lire et à prendre en considération conformément au paragraphe 154. L'information sur la durabilité faisant l'objet de la mission d'assurance peut être incluse dans le rapport de gestion, le rapport annuel ou le rapport intégré de l'entité, ou être communiquée avec d'autres informations sur la gouvernance, par exemple.

A435. Il se peut que les référentiels et les pratiques de communication de l'information sur la durabilité évoluent et que de nouveaux textes légaux ou réglementaires s'ajoutent au fil du temps, ce qui signifie que l'emplacement de cette information et le contenu des documents dans lesquels elle se trouve peuvent changer d'une période à l'autre. Par conséquent, il peut être difficile de déterminer le ou les documents dans lesquels l'information sur la durabilité sera publiée. Le professionnel en exercice peut informer ceux à qui incombe la responsabilité de préparer les divers rapports de l'entité, soit la direction ou les responsables de la gouvernance, qu'il s'attend à qu'on lui fournisse la version définitive du ou des documents contenant l'information sur la durabilité suffisamment en avance de la date du rapport de

mission d'assurance pour qu'il puisse mettre en œuvre les procédures requises selon la présente norme ISSA avant cette date.

A436. Lorsque les autres informations ne sont mises à la disposition des utilisateurs que par la voie du site Web de l'entité, la version définitive des autres informations obtenue auprès de l'entité, plutôt que directement auprès du site Web, constitue le document pertinent à l'égard duquel le professionnel en exercice mettra en œuvre des procédures selon la présente norme ISSA. Le professionnel en exercice n'a pas la responsabilité, selon la présente norme ISSA, de rechercher les autres informations, notamment sur le site Web de l'entité. Il ne lui incombe pas non plus de mettre en œuvre des procédures pour s'assurer que les autres informations sont adéquatement affichées sur le site Web de l'entité ou qu'elles sont adéquatement transmises ou affichées par un autre moyen électronique, à moins que cela fasse partie du périmètre de la mission d'assurance.

Lecture et prise en considération des autres informations (Réf. : par. 155)

A437. Si les autres informations présentent des incohérences significatives par rapport à l'information sur la durabilité faisant l'objet de la mission d'assurance ou à la connaissance que le professionnel en exercice a acquise au cours de la mission, cela peut indiquer que l'information sur la durabilité ou les autres informations comportent des anomalies significatives. La crédibilité de l'information sur la durabilité et du rapport de mission d'assurance sur cette information peut s'en trouver compromise. De telles anomalies significatives peuvent également influencer de façon inappropriée sur les décisions prises par les utilisateurs pour lesquels le rapport de mission d'assurance est préparé. Par ailleurs, les procédures relatives aux autres informations peuvent aider le professionnel en exercice à se conformer aux règles de déontologie pertinentes, comme l'exige le paragraphe 33. Les règles de déontologie pertinentes exigent que le professionnel en exercice évite d'être sciemment associé à des informations lorsqu'il considère que ces informations contiennent une affirmation significativement fausse ou trompeuse, qu'elles contiennent des déclarations ou des informations fournies de façon inconsidérée ou encore qu'elles omettent ou occultent des informations exigées, lorsque cette omission ou modification est de nature trompeuse.

A438. Dans certains cas, les informations fournies dans les autres informations peuvent résumer les informations fournies qui font partie de l'information sur la durabilité faisant l'objet de la mission d'assurance ou donner des précisions à leur égard. Le professionnel en exercice peut comparer, au moyen d'un échantillon, des informations fournies dans les autres informations aux informations fournies qui font partie de l'information sur la durabilité faisant l'objet de la mission d'assurance. L'étendue d'une telle comparaison relève du jugement professionnel et tient compte du fait que les responsabilités qui incombent au professionnel en exercice selon la présente norme ISSA ne constituent pas une mission d'assurance portant sur les autres informations et n'imposent pas l'obligation d'obtenir une assurance à l'égard de ces informations.

Réponse lorsque le professionnel en exercice conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations

Réponse lorsque le professionnel en exercice conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations obtenues avant la date du rapport de mission d'assurance (Réf. : par. 157 et 158)

A439. Les mesures que prend le professionnel en exercice lorsque les autres informations ne sont pas corrigées après communication avec les responsables de la gouvernance relèvent du jugement professionnel. Le professionnel en exercice peut se demander si les raisons avancées par la direction et les responsables de la gouvernance pour ne pas avoir apporté les corrections jettent le doute sur l'intégrité ou l'honnêteté de la direction ou des responsables de la gouvernance, notamment dans le cas où il soupçonne une intention de tromper. Il peut également juger utile d'obtenir un avis juridique. Dans certains cas, le professionnel en exercice peut être tenu par un texte légal ou réglementaire ou par d'autres normes professionnelles de communiquer la question à l'autorité de réglementation ou à l'organisme professionnel compétent.

Réponse lorsque le professionnel en exercice conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations obtenues après la date du rapport de mission d'assurance (Réf. : par. 157 et 158)

A440. Le professionnel en exercice n'est pas tenu de mettre en œuvre des procédures à l'égard des autres informations qui ne sont disponibles qu'après la date de son rapport de mission d'assurance. Il se peut toutefois qu'il prenne connaissance qu'il semble exister une incohérence significative entre les autres informations disponibles après la date de son rapport et l'information sur la durabilité ou la connaissance qu'il a acquise au cours de la mission. Le professionnel en exercice peut alors s'entretenir de la question avec la direction ou les responsables de la gouvernance, selon le cas, et prendre des mesures appropriées si les autres informations ne sont pas corrigées. Ces mesures peuvent notamment consister à mettre en œuvre d'autres procédures pour déterminer si les autres informations ou l'information sur la durabilité comportent une anomalie significative. S'il conclut à l'existence d'une anomalie significative et que les autres informations ne sont pas corrigées, le professionnel en exercice peut prendre certains moyens, selon ses droits et obligations juridiques, pour que l'anomalie significative non corrigée soit dûment portée à l'attention des utilisateurs pour lesquels son rapport est préparé.

Incidences sur le rapport (Réf. : alinéa 158 a))

A441. En de rares circonstances, le refus de corriger une anomalie significative dans les autres informations jette suffisamment le doute sur l'intégrité de la direction et des responsables de la gouvernance pour remettre en question la fiabilité des éléments probants en général. Il peut alors convenir que le professionnel en exercice formule une impossibilité d'exprimer une opinion ou une conclusion sur l'information sur la durabilité.

Démission (Réf. : alinéa 158 b))

A442. Si les circonstances entourant le refus de corriger une anomalie significative dans les autres informations jettent suffisamment le doute sur l'intégrité de la direction et des responsables

de la gouvernance pour remettre en question la fiabilité de leurs déclarations obtenues au cours de la mission d'assurance, il peut convenir que le professionnel en exercice démissionne, lorsqu'il lui est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires applicables.

Réponse lorsqu'il existe une anomalie significative dans l'information sur la durabilité ou que le professionnel en exercice doit mettre à jour sa compréhension de l'entité et de son environnement (Réf. : par. 159)

A443. En lisant les autres informations, il se peut que le professionnel en exercice prenne connaissance de nouvelles informations qui ont des conséquences sur :

- sa compréhension de l'entité et de son environnement, ce qui peut indiquer la nécessité de revoir sa prise en compte ou son évaluation des risques ;
- la responsabilité qui lui incombe d'évaluer l'incidence des anomalies détectées sur la mission et des anomalies non corrigées, le cas échéant, sur l'information sur la durabilité ;
- les responsabilités qui lui incombent concernant les événements postérieurs.

Établissement de la conclusion

Évaluation des éléments probants obtenus (Réf. : par. 160)

A444. Une mission d'assurance est un processus itératif, et il peut arriver que le professionnel en exercice prenne connaissance d'informations qui diffèrent sensiblement de celles sur lesquelles il s'est fondé pour déterminer les procédures à mettre en œuvre, surtout si le système d'information de l'entité n'est pas bien établi ou si les informations fournies et leurs caractéristiques font davantage appel au jugement. Lorsque le professionnel en exercice met en œuvre les procédures qu'il a planifiées, les éléments probants recueillis peuvent l'amener à mettre en œuvre des procédures supplémentaires pour atteindre l'objectif ou les objectifs des procédures planifiées. Il se peut que, dans certaines circonstances, le professionnel en exercice n'obtienne pas les éléments probants qu'il s'attendait à obtenir au moyen des procédures planifiées. S'il détermine que les éléments probants obtenus au moyen des procédures mises en œuvre ne sont pas des éléments suffisants et appropriés lui permettant d'établir sa conclusion à l'égard de l'information sur la durabilité, le professionnel en exercice peut :

- a) soit élargir l'étendue de ses travaux ;
- b) soit mettre en œuvre d'autres procédures qu'il juge nécessaires dans les circonstances.

Si ni l'une ni l'autre de ces options n'est envisageable en pratique, le professionnel en exercice ne sera pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés lui permettant d'établir sa conclusion.

A445. Si une procédure est conçue de façon à atteindre l'objectif visé, mais que sa mise en œuvre est inappropriée, il se peut que cet objectif ne soit pas atteint. Les paragraphes 30 à 58 traitent des responsabilités particulières du professionnel en exercice concernant la gestion de la qualité au niveau de la mission ainsi que des responsabilités connexes du responsable

de la mission — responsabilités qui peuvent avoir une incidence sur la mise en œuvre des procédures. Le paragraphe A101 précise que la revue des travaux de l'équipe de mission consiste par exemple à examiner :

- a) si les éléments probants obtenus sont suffisants et appropriés pour permettre au professionnel en exercice de fonder sa conclusion d'assurance ;
- b) si les objectifs des procédures ont été atteints.

A446. Le jugement du professionnel en exercice quant au caractère suffisant et approprié des éléments probants est influencé notamment par les facteurs suivants :

- l'importance d'une anomalie potentielle et la probabilité que, seule ou cumulée avec d'autres, elle ait une incidence significative sur l'information sur la durabilité ;
- l'efficacité des dispositions prises par la direction ou les responsables de la gouvernance pour répondre au risque connu d'anomalies significatives ;
- l'expérience acquise au cours des missions d'assurance précédentes en ce qui concerne des anomalies potentielles similaires ;
- les résultats des procédures mises en œuvre, selon notamment qu'elles ont permis de mettre en lumière ou non des anomalies précises ;
- la source et la fiabilité des informations disponibles ;
- le caractère convaincant des éléments probants ;
- la compréhension que le professionnel en exercice a acquise de l'entité et de son environnement.

A447. L'évaluation des éléments probants obtenus relativement à la préparation des informations qualitatives ou des aspects qualitatifs des informations quantitatives peut notamment consister à examiner :

- a) s'il y a des indices d'un parti pris possible dans les jugements et les décisions ayant servi à l'établissement des estimations et à la préparation de l'information sur la durabilité ;
- b) si les méthodes de quantification et les politiques de déclaration retenues et suivies sont conformes aux critères applicables et sont appropriées ;
- c) si les informations présentées qui sont comprises dans l'information sur la durabilité sont pertinentes, fiables, exhaustives, comparables et intelligibles ;
- d) si l'information sur la durabilité fournit des informations adéquates sur les critères applicables et d'autres points, y compris les incertitudes, pour que les utilisateurs visés puissent comprendre les jugements importants portés pour sa préparation ;
- e) si la terminologie utilisée dans l'information sur la durabilité est appropriée.

Éléments probants obtenus qui sont incohérents avec les autres éléments probants recueillis
(Réf. : par. 162)

A448. Des éléments probants qui sont incohérents avec les autres éléments probants recueillis peuvent être l'indice d'un manque de fiabilité de certaines informations utilisées comme

éléments probants. Ce peut être le cas, par exemple, lorsque les réponses aux demandes d'informations adressées à la direction, aux responsables de la gouvernance, aux auditeurs internes ou à d'autres personnes sont incohérentes. De telles incohérences peuvent mettre en question le caractère approprié de l'évaluation, faite par le professionnel en exercice conformément au paragraphe 83, de la pertinence et de la fiabilité des informations. Le paragraphe 87 traite des responsabilités qui incombent au professionnel en exercice lorsqu'il a des doutes sur la pertinence ou la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants. La mesure dans laquelle le professionnel en exercice peut avoir besoin de modifier ou d'ajouter des procédures pour dissiper ses doutes peut varier, tout comme l'incidence sur d'autres aspects de la mission d'assurance.

A449. Il se peut qu'en mettant en œuvre une procédure, le professionnel en exercice relève des éléments qui ne sont pas cohérents avec ses attentes ou qui présentent des caractéristiques inhabituelles. Ces éléments, qu'on appelle parfois « écarts », « valeurs aberrantes », « éléments notables » ou « éléments d'intérêt », peuvent indiquer la présence d'une anomalie dans l'information sur la durabilité. Ils peuvent également dénoter la présence d'incohérences dans les éléments probants, en particulier lorsque les autres éléments probants ne font pas ressortir des écarts ou des valeurs aberrantes similaires, et jeter un doute sur la fiabilité de l'information.

A450L. Lorsque le professionnel en exercice tient compte de l'incidence d'une incohérence dans les éléments probants sur d'autres aspects de la mission d'assurance, il peut être amené à se demander, dans une mission d'assurance limitée, si l'identification qu'il a faite des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives demeure appropriée.

A451R. Lorsque le professionnel en exercice tient compte de l'incidence d'une incohérence dans les éléments probants sur d'autres aspects de la mission d'assurance, il peut être amené à se demander, dans une mission d'assurance raisonnable, si l'évaluation des risques qu'il a faite demeure appropriée.

A452. S'il n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, le professionnel en exercice est tenu, selon le paragraphe 165, d'exprimer une conclusion avec réserve quant à l'information sur la durabilité, de formuler une impossibilité d'exprimer une conclusion ou de démissionner, lorsqu'il lui est possible de le faire.

Conclusion (Réf. : par. 163 et 164)

A453. Dans un régime d'information réglementaire, les informations à fournir qui sont précisées dans les textes légaux ou réglementaires pertinents sont adéquates aux fins des déclarations destinées à l'autorité de réglementation. Cela dit, il peut y avoir des informations supplémentaires à fournir dans l'information sur la durabilité pour permettre aux autres utilisateurs visés de comprendre les jugements importants portés pour la préparation de cette information, telles que :

- a) les activités incluses dans le périmètre organisationnel de l'entité, et la méthode utilisée pour la détermination de ce périmètre si les critères applicables permettent un choix entre différentes méthodes ;

- b) les principales méthodes d'évaluation ou de quantification et les politiques de déclaration retenues, y compris :
 - i) le processus suivi pour la détermination des sujets et des aspects des sujets traités dans l'information sur la durabilité (voir le paragraphe A157),
 - ii) toute interprétation importante faite dans l'application des critères applicables dans les circonstances propres à l'entité, y compris les sources des données et, lorsqu'un choix entre différentes méthodes est permis ou que des méthodes spécifiques à l'entité sont utilisées, une mention de la méthode utilisée et des raisons pour lesquelles cette méthode a été utilisée,
 - iii) la façon dont l'entité détermine s'il y a lieu de retraiter des informations fournies antérieurement ;
- c) une déclaration concernant les incertitudes ayant trait à la quantification par l'entité de l'information sur la durabilité, y compris leurs causes, les mesures prises à leur égard et leurs effets sur l'information sur la durabilité ;
- d) les changements, le cas échéant, touchant les points mentionnés dans le présent paragraphe ou d'autres points qui ont une incidence significative sur la comparabilité de l'information sur la durabilité par rapport à une ou des périodes antérieures ou à l'année de référence.

A454. Pour évaluer si l'information sur la durabilité donne une image fidèle, le professionnel en exercice exerce son jugement professionnel et tient compte de facteurs tels que les faits et circonstances propres à l'entité, y compris les changements les concernant, en se fondant sur sa compréhension de l'entité et sur les éléments probants obtenus. Cette évaluation tient également compte, par exemple, des informations à fournir pour donner une image fidèle en fonction d'éléments qui peuvent être significatifs (en général, les anomalies sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce qu'elles puissent influencer sur les décisions que les utilisateurs visés de l'information sur la durabilité prennent en se fondant sur celle-ci), comme l'incidence de l'évolution des exigences ou de l'environnement.

A455. Pour évaluer si l'information sur la durabilité donne une image fidèle, le professionnel en exercice peut notamment s'entretenir avec la direction et les responsables de la gouvernance afin de connaître leur point de vue sur les raisons ayant motivé le choix d'une présentation donnée et s'enquérir des autres modes de présentation envisagés. Les entretiens peuvent porter par exemple :

- sur la mesure dans laquelle les informations fournies comprises dans l'information sur la durabilité sont regroupées ou ventilées, et sur la question de savoir si la présentation des informations à fournir obscurcit des informations utiles ou entraîne la présentation d'informations trompeuses ;
- sur la conformité aux pratiques appropriées du secteur, et sur la question de savoir si des dérogations à ces pratiques sont pertinentes, et donc justifiées, compte tenu des circonstances de l'entité.

Limitation de l'étendue des travaux (Réf. : par. 165)

A456. Une limitation de l'étendue des travaux peut résulter :

- a) de circonstances indépendantes de la volonté de la ou des parties appropriées, par exemple si les documents que le professionnel en exercice estime avoir besoin d'inspecter ont été accidentellement détruits ;
- b) de circonstances liées à la nature ou au calendrier des travaux du professionnel en exercice, par exemple si un processus physique que le professionnel en exercice estime avoir besoin d'observer a eu lieu avant que le professionnel en exercice ait été chargé de la mission ;
- c) de limitations imposées par la direction, les responsables de la gouvernance ou le donneur de mission, qui, par exemple, empêchent le professionnel en exercice de mettre en œuvre une procédure qu'il considère comme nécessaire dans les circonstances. Les limitations de cette nature peuvent avoir d'autres incidences sur la mission, par exemple sur la prise en considération du risque de mission et sur l'acceptation ou le maintien de la relation client ou de la mission d'assurance.

A457. L'impossibilité de mettre en œuvre une procédure particulière ne constitue pas une limitation de l'étendue des travaux si le professionnel en exercice est en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en mettant en œuvre des procédures de remplacement.

Responsabilité globale de la gestion et de l'atteinte de la qualité (Réf. : par. 166)

A458. Voici des exemples d'éléments que le responsable de la mission peut prendre en considération pour déterminer que sa participation a été suffisante et appropriée tout au long de la mission, de sorte qu'il soit en mesure d'établir que les jugements importants portés et les conclusions tirées conviennent à la nature et aux circonstances de la mission :

- a) la façon dont les consultations sur les points délicats ou litigieux ou sur d'autres points ont été menées et dont les conclusions établies d'un commun accord ont été mises en œuvre ;
- b) la façon dont les divergences d'opinions ont été traitées et résolues ;
- c) la façon dont la documentation de la mission atteste la participation du responsable de la mission tout au long de la mission.

A459. Voici des exemples d'indices qui laissent entrevoir que la participation du responsable de la mission pourrait ne pas avoir été suffisante et appropriée :

- le fait que le responsable de la mission n'ait pas réalisé en temps opportun une revue de la planification de la mission, y compris des procédures relatives aux risques mises en œuvre ;
- l'existence de preuves que les personnes auxquelles ont été attribuées l'exécution de tâches, la prise de mesures ou la mise en œuvre de procédures n'ont pas été informées adéquatement au sujet de la nature de leurs responsabilités, des pouvoirs qui leur sont conférés, de l'étendue et des objectifs des travaux qui leur ont été confiés, et qu'elles n'ont pas reçu toutes les directives nécessaires et informations pertinentes ;

- l'absence de preuve que le responsable de la mission a dirigé et supervisé les autres membres de l'équipe de mission, et qu'il a passé en revue leurs travaux.

A460. Si la participation du responsable de la mission ne fournit pas une base permettant de déterminer que les jugements importants portés et les conclusions tirées sont appropriés, le responsable de la mission ne sera pas en mesure de faire la détermination exigée par le paragraphe 166. En plus de tenir compte des mesures requises en pareilles circonstances selon les politiques ou procédures du cabinet, le cas échéant, le responsable de la mission peut prendre d'autres mesures appropriées, par exemple l'une ou l'autre des mesures suivantes :

- la mise à jour et la modification du plan de mission ;
- la réévaluation de l'approche prévue en ce qui concerne la nature et l'étendue de la revue, et la modification de cette approche pour accroître la participation du responsable de la mission ;
- la consultation des membres du cabinet auxquels est attribuée la responsabilité fonctionnelle à l'égard de l'élément concerné du système de gestion de la qualité du cabinet.

Documentation (Réf. : par. 167)

A461. L'obligation de consigner dans son dossier la façon dont il a traité les incohérences dans les informations n'implique pas que le professionnel en exercice soit tenu de conserver des documents relatifs à la mission qui sont incorrects ou qui ont été remplacés.

A462. Il existe plusieurs façons de consigner dans la documentation de la mission la participation du responsable de la mission et la détermination que celui-ci doit faire en vertu de l'alinéa 167 b), selon la nature et les circonstances de la mission.

Exemples :

- La direction de l'équipe de mission peut être documentée au moyen des approbations fournies à l'égard du plan de mission et des activités de gestion du projet.
- Les procès-verbaux des réunions formelles de l'équipe de mission peuvent témoigner de la clarté, de la cohérence et de l'efficacité des communications du responsable de la mission et des autres mesures prises relativement à la culture et aux comportements attendus qui reflètent l'engagement qualité du cabinet.
- Les ordres du jour des entretiens entre le responsable de la mission et d'autres membres de l'équipe de mission et, le cas échéant, le responsable de la revue de la qualité de la mission, ainsi que les approbations et les feuilles de temps connexes indiquant les heures que le responsable de la mission a consacrées à la mission, peuvent attester la participation du responsable de la mission tout au long de la mission ainsi que la supervision des autres membres de l'équipe de mission par celui-ci.

- Les approbations fournies par le responsable de la mission et d'autres membres de l'équipe de mission attestent que les feuilles et les dossiers de travail ont fait l'objet d'une revue.

Préparation du rapport de mission d'assurance

Communiquer efficacement dans le rapport de mission d'assurance (Réf. : par. 168 et 169)

A463. Le rapport de mission d'assurance est le support qui permet au professionnel en exercice de communiquer aux utilisateurs visés le résultat de la mission d'assurance. Une communication claire les aide à comprendre la conclusion exprimée. Le professionnel en exercice se garde de faire rapport verbalement ou en ayant recours à des symboles sans fournir également un rapport de mission d'assurance écrit facilement accessible lorsque le rapport verbal ou le symbole est utilisé, de sorte que sa conclusion ne soit pas mal comprise. Par exemple, un symbole pourrait indiquer que les informations fournies ont fait l'objet d'une mission d'assurance et comporter un hyperlien vers un rapport de mission d'assurance écrit.

A464. L'Annexe 2 fournit des exemples de rapports de mission d'assurance portant sur de l'information sur la durabilité, dans lesquels sont intégrés les éléments de base énoncés au paragraphe 170.

Contenu du rapport de mission d'assurance (Réf. : par. 170)

A465. La présente norme ISSA ne prescrit aucune forme particulière pour la présentation des rapports de mission d'assurance. Elle indique plutôt les éléments de base à inclure dans le rapport de mission d'assurance. Les rapports de mission d'assurance sont adaptés en fonction des circonstances propres à la mission. Le professionnel en exercice peut avoir recours à des intitulés — en plus de ceux exigés par la présente norme ISSA —, à des numéros de paragraphes, à la mise en caractères gras du texte, et à d'autres mécanismes pour accroître la clarté et la lisibilité du rapport de mission d'assurance.

Titre du rapport de mission d'assurance (Réf. : alinéa 170 a))

A466. Pour être indépendant, le rapport de mission d'assurance est préparé par un professionnel en exercice qui se conforme soit aux règles sur l'indépendance du Code de l'IESBA applicables aux missions d'assurance, soit à des exigences à tout le moins aussi rigoureuses.

Destinataire (Réf. : alinéa 170 b))

A467. Le destinataire est habituellement le donneur de mission ou les responsables de la gouvernance de l'entité. En plus d'identifier le destinataire du rapport de mission d'assurance, le professionnel en exercice peut juger approprié d'inclure dans le corps du rapport de mission d'assurance un libellé précisant la fin à laquelle ou les utilisateurs visés pour lesquels le rapport a été préparé.

Conclusion du professionnel en exercice (Réf. : alinéa 170 c))

Niveau d'assurance obtenu (Réf. : sous-alinéa 170 c)iii))

A468. Lorsqu'une partie de l'information sur la durabilité fait l'objet d'une assurance limitée et qu'une autre partie fait l'objet d'une assurance raisonnable, le fait d'indiquer clairement dans le rapport de mission d'assurance la partie de l'information sur la durabilité à laquelle s'applique chacun des deux niveaux d'assurance peut faciliter la compréhension des utilisateurs à cet égard. Chacune des parties de l'information sur la durabilité peut également faire l'objet d'une conclusion distincte claire pour aider les utilisateurs visés.

Désignation de l'information sur la durabilité (Réf. : sous-alinéa 170 c)iv))

A469. La désignation et la description de l'information sur la durabilité faisant l'objet de la mission d'assurance et, s'il y a lieu, des questions relatives à la durabilité, peuvent comprendre :

- le titre ou d'autres caractéristiques permettant d'identifier l'information sur la durabilité et, s'il y a lieu, tout rapport plus général (comme un rapport annuel ou un rapport intégré) dans lequel l'information sur la durabilité est présentée ;
- si la mission d'assurance ne porte pas sur la totalité de l'information sur la durabilité, la désignation de la partie de l'information sur la durabilité qui fait l'objet de la mission d'assurance, et — si nécessaire pour faciliter la compréhension par les utilisateurs — la désignation de la partie de l'information sur la durabilité qui est exclue de la mission d'assurance ;
- le cas échéant, le nom des autres entités (telles que les entités comprises dans la chaîne de valeur), des installations, des établissements, des pays ou territoires ou de tout autre périmètre qui sont visés par les questions relatives à la durabilité ;
- une explication relative aux caractéristiques des questions relatives à la durabilité ou de l'information sur la durabilité dont les utilisateurs visés devraient avoir connaissance, et à l'incidence que ces caractéristiques pourraient avoir sur le degré de précision de la mesure ou de l'évaluation des questions relatives à la durabilité au regard des critères applicables ou sur le caractère convaincant des éléments probants disponibles. Par exemple :
 - la mesure dans laquelle l'information sur la durabilité est qualitative ou quantitative, descriptive ou numérique, objective ou fondée sur des jugements, ou encore historique ou prospective,
 - des changements touchant les questions relatives à la durabilité, les critères ou d'autres circonstances de la mission, qui influent sur la comparabilité de l'information sur la durabilité d'une période à l'autre.

Libellé de la conclusion du professionnel en exercice (Réf. : sous-alinéas 170 c)vi) et vii), et par. 178L et 178R)

A470L. Voici des exemples de conclusions exprimées sous une forme appropriée pour une mission d'assurance limitée :

- a) si formulée sous l'angle de l'information sur la durabilité et des critères applicables :
 - i) conformément à un référentiel reposant sur l'obligation de conformité : « Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre et des éléments probants que nous avons obtenus, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que [l'information sur la durabilité] n'a pas été préparée, dans tous ses aspects significatifs, conformément aux critères XYZ. »,
 - ii) conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle : « Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre et des éléments probants que nous avons obtenus, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que [l'information sur la durabilité] ne donne pas, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle conformément aux critères XYZ. » ;
- b) si formulée sous l'angle d'une déclaration faite par la partie appropriée :
 - i) conformément à un référentiel reposant sur l'obligation de conformité : « Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre et des éléments probants que nous avons obtenus, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que la déclaration de [la partie appropriée] selon laquelle [l'entité] s'est conformée, dans tous leurs aspects significatifs, aux exigences XYZ n'a pas été correctement préparée. »,
 - ii) conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle : « Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre et des éléments probants que nous avons obtenus, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que la déclaration de [la partie appropriée] selon laquelle [l'information sur la durabilité] a été préparée conformément aux critères XYZ ne donne pas, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle ».

A471R. Voici des exemples de conclusions exprimées sous une forme appropriée pour une mission d'assurance raisonnable :

- a) si formulée sous l'angle de l'information sur la durabilité et des critères applicables :
 - i) conformément à un référentiel reposant sur l'obligation de conformité : « À notre avis, l'information sur la durabilité de l'entité a été préparée, dans tous ses aspects significatifs, conformément aux critères XYZ. »,
 - ii) conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle : « À notre avis, l'information sur la durabilité de l'entité donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle conformément aux critères XYZ. » ;
- b) si formulée sous l'angle d'une déclaration faite par la partie appropriée :
 - i) conformément à un référentiel reposant sur l'obligation de conformité : « À notre avis, la déclaration de [la partie appropriée] selon laquelle l'entité s'est conformée à l'exigence XYZ donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle. »
 - ii) conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle : « À notre avis, la déclaration de [la partie appropriée] selon laquelle [l'information sur la durabilité] a été préparée conformément aux critères XYZ donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle ».

A472. En ce qui concerne les questions relatives à la durabilité, une ou plusieurs des tournures suivantes peuvent se révéler utiles :

- dans le cas de référentiels reposant sur l'obligation de conformité : « en conformité avec » ou « conformément à » ;
- dans le cas des missions pour lesquelles les critères applicables décrivent un processus ou une méthode de préparation ou de présentation de l'information sur la durabilité : « correctement préparé(e)(s) » ;
- dans le cas des missions pour lesquelles les principes d'image fidèle sont reflétés dans les critères applicables : « donne(nt) une image fidèle ».

Désignation des critères applicables (Réf. : sous-alinéa 170 c)vii)

A473. Le paragraphe 75 exige que les conditions préalables soient réunies, notamment que les critères seront accessibles aux utilisateurs visés, pour que le professionnel accepte ou maintienne la mission. La direction ou les responsables de la gouvernance peuvent rendre les critères applicables accessibles aux utilisateurs visés soit dans l'information sur la durabilité, soit par renvoi, afin que ces derniers puissent comprendre la base de préparation de l'information sur la durabilité. Les informations fournies par l'entité dans l'information sur la durabilité ou la description des critères auxquels elle renvoie peuvent comprendre des éléments tels que :

- des précisions sur les sources des critères applicables, et s'il s'agit de critères d'un référentiel, s'ils sont contenus dans des textes légaux ou réglementaires ou encore s'ils émanent de groupes d'experts autorisés ou reconnus qui suivent une procédure officielle transparente et, dans la négative, l'auteur des critères, la base d'élaboration

des critères (par exemple, la façon dont les besoins des utilisateurs visés ont été déterminés) et les raisons pour lesquelles ils sont considérés comme valables ;

- les méthodes de mesure ou d'évaluation utilisées lorsque les critères applicables permettent un choix entre plusieurs méthodes ;
- toute interprétation importante faite dans l'application des critères applicables ;
- s'il y a eu des changements dans les méthodes de mesure ou d'évaluation utilisées par rapport à la période précédente.

A474. Une déclaration selon laquelle la direction a préparé l'information sur la durabilité conformément à des critères donnés n'est appropriée que si l'information sur la durabilité en respecte toutes les exigences en vigueur au cours de la période couverte par l'information sur la durabilité.

A475. Une description des critères applicables dont le libellé comporte des énoncés restrictifs ou limitatifs imprécis (par exemple, « l'information sur la durabilité est conforme pour l'essentiel aux exigences de XYZ ») ne constitue pas une description adéquate, car elle peut être trompeuse pour les utilisateurs de l'information sur la durabilité.

A476. Il se peut que la direction présente l'information sur la durabilité sur la base de plusieurs référentiels. En pareil cas, la direction ou les responsables de la gouvernance faciliteraient vraisemblablement la compréhension des utilisateurs en mettant à leur disposition les critères de chaque référentiel séparément au lieu de les résumer ou de les regrouper.

Informers les utilisateurs visés du contexte dans lequel la conclusion du professionnel en exercice doit être lue (Réf. : sous-alinéa 170 c)ix))

A477. Lorsque le rapport de mission d'assurance comprend une explication des caractéristiques particulières de la question relative à la durabilité dont les utilisateurs visés devraient avoir connaissance, il peut être approprié d'informer les utilisateurs visés du contexte dans lequel la conclusion du professionnel en exercice doit être lue. Par exemple, la conclusion du professionnel en exercice peut comprendre un libellé tel que le suivant : « Cette conclusion a été formée sur la base des éléments décrits ailleurs dans le présent rapport de mission d'assurance indépendant. »

Section sur le fondement de la conclusion (Réf. : alinéa 170 d))

Énoncés indiquant que la mission a été réalisée conformément à la présente norme ISSA (Réf. : sous-alinéa 170 d)ii))

A478. Les énoncés dont la formulation est imprécise ou restrictive (par exemple, « nous avons réalisé la mission en nous référant à la norme ISSA 5000 ») peuvent être trompeurs pour les utilisateurs des rapports de mission d'assurance. Dans ces circonstances, les utilisateurs pourraient comprendre que toutes les exigences de la présente norme ISSA 5000 ont été respectées, même si ce n'est pas le cas (voir le paragraphe 19 et le sous-alinéa 170 d)ii)).

Responsabilités à l'égard de l'information sur la durabilité (Réf. : alinéa 170 f))

A479. L'indication des responsabilités respectives des parties informe les utilisateurs visés que la direction ou les responsables de la gouvernance, selon le cas, assument la responsabilité

de la préparation de l'information sur la durabilité, et que le rôle du professionnel en exercice consiste à exprimer en toute indépendance une conclusion sur l'information sur la durabilité.

A480. Il est possible que ce soit les responsables de la gouvernance, plutôt que la direction, qui sont responsables de l'information sur la durabilité, selon les circonstances de la mission et le contexte juridique du pays ou territoire. Dans d'autres pays ou territoires, les responsables de la gouvernance peuvent être responsables de la surveillance du processus de préparation de l'information sur la durabilité, tandis que la direction assume les responsabilités mentionnées au sous-alinéa 170 f)i).

Applicabilité de la responsabilité à l'égard de la fidélité de l'image donnée par l'information sur la durabilité (Réf. : division 170 f)i)a.)

A481. Certains critères reconnaissent explicitement ou implicitement le principe d'image fidèle. Comme l'indique l'alinéa 17 h), les critères qui reposent sur le principe d'image fidèle non seulement comportent des critères auxquels il est obligatoire de se conformer, mais reconnaissent aussi explicitement ou implicitement qu'il peut être nécessaire que la direction fournisse des informations qui vont au-delà de celles qui sont expressément exigées par les critères. Par conséquent, les responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance, selon le cas, à l'égard de la préparation de l'information sur la durabilité conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle comprennent le fait de s'assurer que l'information sur la durabilité présentée donne bel et bien une image fidèle.

Résumé informatif des travaux sur lesquels repose la conclusion du professionnel en exercice (Réf. : alinéa 170 i))

A482. Pour les missions dans le cadre desquelles le professionnel en exercice doit obtenir des niveaux d'assurance différents sur des sujets, aspects de sujets ou informations à fournir différents, il peut également décrire les procédures mises en œuvre pour chaque niveau d'assurance de manière à ce que les utilisateurs sachent clairement quelles procédures ont été mises en œuvre à l'égard de l'information sur la durabilité.

A483R. Dans une mission d'assurance raisonnable, le rapport doit inclure une section intitulée « Responsabilités du professionnel en exercice » qui décrit brièvement les procédures mises en œuvre (voir les sous-alinéas 170 h)iv) et v)). Il en est ainsi car, dans une mission d'assurance raisonnable, une description, quel qu'en soit le détail, des procédures spécifiques mises en œuvre n'aiderait pas les utilisateurs à comprendre que, dans tous les cas où une conclusion non modifiée est exprimée, des éléments probants suffisants et appropriés ont été obtenus pour permettre au professionnel en exercice d'établir une conclusion sous forme d'assurance raisonnable.

A484L. Dans une mission d'assurance limitée, l'appréciation de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures mises en œuvre est essentielle pour permettre aux utilisateurs visés de comprendre la conclusion exprimée dans le rapport délivré. Le résumé des travaux effectués est donc habituellement plus détaillé que la description des procédures qui se trouve dans la section « Responsabilités du professionnel en exercice » d'un rapport de mission d'assurance raisonnable. Il peut également être approprié d'inclure une description des procédures qui n'ont pas été mises en œuvre et qui, normalement, le seraient dans une mission d'assurance raisonnable. Toutefois, il n'est pas toujours possible d'identifier toutes

ces procédures de façon exhaustive parce que les procédures mises en œuvre dans une mission d'assurance limitée ont une nature et un calendrier différents par rapport à celles mises en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable, ainsi qu'une étendue moindre.

A485L. Divers facteurs doivent être pris en considération pour déterminer le degré de détail à fournir dans le résumé des travaux effectués, notamment :

- les circonstances propres à l'entité (par exemple, le fait que les activités de l'entité soient de nature différente des activités typiques du secteur) ;
- les circonstances propres à la mission qui influent sur la nature et l'étendue des procédures mises en œuvre ;
- les attentes des utilisateurs visés quant au niveau de détail à fournir dans le rapport, compte tenu des pratiques du marché ou des textes légaux ou réglementaires applicables.

A486L. Dans un rapport de mission d'assurance limitée, il est important que les procédures mises en œuvre soient décrites de façon objective et ne soient pas résumées au point où elles deviennent ambiguës, et qu'elles ne soient pas non plus rédigées de manière à surévaluer ou à embellir la situation ou à laisser supposer qu'un niveau d'assurance raisonnable a été obtenu. Il importe également que la description des procédures ne donne pas l'impression qu'une mission de procédures convenues a été réalisée. Dans la plupart des cas, la description ne décrit pas en détail le plan de travail. Aux yeux des utilisateurs, les procédures mises en œuvre dans une mission d'assurance limitée — qui sont décrites dans la section « Résumé des travaux effectués » — peuvent sembler plus complètes que celles mises en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable sur la base de leur description. Pour favoriser la compréhension des utilisateurs, il pourrait être utile que le professionnel en exercice explique pourquoi c'est le cas, en indiquant dans son rapport quelles sont les différences entre une assurance limitée et une assurance raisonnable, notamment lorsque les deux niveaux d'assurance sont fournis dans le même rapport de mission d'assurance.

Date du rapport de mission d'assurance (Réf. : alinéa 170 l))

A487. En datant son rapport de mission d'assurance, le professionnel en exercice informe les utilisateurs visés qu'il a pris en considération l'incidence sur l'information sur la durabilité et sur le rapport de mission d'assurance des événements survenus jusqu'à la date du rapport.

Forme du rapport de mission d'assurance (Réf. : par. 170)

A488. Une conclusion exprimée sous forme binaire (par exemple, qui indique que l'information sur la durabilité a été (ou n'a pas été) préparée conformément aux critères applicables) pourrait ne pas refléter toutes les difficultés que peut présenter une mission d'assurance en matière de durabilité si elle n'est pas accompagnée d'informations contextuelles qui permettent aux utilisateurs visés de mieux la comprendre. Le professionnel en exercice peut choisir entre un rapport dit « succinct » et un rapport dit « détaillé » pour favoriser une communication efficace à l'intention des utilisateurs visés. Généralement, les rapports succincts ne comprennent que les éléments de base exigés au paragraphe 170, et les rapports détaillés comprennent d'autres informations et explications qui ne visent pas à avoir une incidence sur la conclusion du professionnel en exercice, tels que :

- a) une description détaillée des termes et conditions de la mission ;
- b) des constatations relatives à des aspects particuliers de la mission ;
- c) les qualifications et l'expérience du professionnel en exercice et des autres parties qui interviennent dans la mission ;
- d) les éléments que le professionnel en exercice a pris en considération pour apprécier le caractère significatif, en précisant si ces éléments concernent les aspects qualitatifs ou quantitatifs de l'information sur la durabilité ;
- e) les utilisateurs visés par le rapport de mission d'assurance et l'objectif de ce dernier ;
- f) l'éventail des compétences qui ont été nécessaires à la réalisation de la mission et la façon dont elles ont été déployées au cours de la mission ;
- g) une explication des raisons pour lesquelles le professionnel en exercice qui réalise la mission d'assurance ne peut pas avoir participé à la préparation de l'information sur la durabilité, l'objectif d'une telle mission étant qu'un professionnel en exercice indépendant exprime une conclusion sur l'information sur la durabilité.

Il peut être souhaitable que le professionnel en exercice s'interroge sur l'importance de la communication de ces informations par rapport aux besoins des utilisateurs visés. Comme il est exigé au paragraphe 169, les informations supplémentaires sont clairement séparées de la conclusion du professionnel en exercice et leur libellé exprime clairement qu'elles ne visent pas à amoindrir cette conclusion.

A489. L'inclusion dans le rapport de mission d'assurance de recommandations du professionnel en exercice sur des questions comme les améliorations à apporter au système d'information de l'entité peut laisser supposer que ces questions n'ont pas été traitées de façon appropriée lors de la préparation de l'information sur la durabilité. De telles recommandations peuvent être communiquées, par exemple, dans une lettre de recommandations adressée à la direction ou dans le cadre des entretiens avec les responsables de la gouvernance. La question de savoir si, de par leur nature, les recommandations sont pertinentes eu égard aux besoins d'information des utilisateurs visés et si elles sont libellées de façon à éviter qu'elles ne soient interprétées, à tort, comme une conclusion avec réserve du professionnel en exercice à l'égard de l'information sur la durabilité compte au nombre des éléments à considérer pour déterminer si ces recommandations devraient être incluses dans le rapport de mission d'assurance.

A490. Le professionnel en exercice peut décider d'inclure, en plus des éléments de base mentionnés au paragraphe 170, des informations supplémentaires dans le rapport de mission d'assurance. Voici des facteurs que le professionnel en exercice peut prendre en considération pour décider s'il y a lieu d'inclure de telles informations supplémentaires :

- a) l'information sur la durabilité peut être préparée pour divers groupes d'utilisateurs, et peut aussi bien porter sur un seul aspect des questions relatives à la durabilité, comme les gaz à effet de serre émis par l'entité au cours d'une période donnée, que sur divers aspects de nature variée, comme la stratégie, le modèle économique et la performance de l'entité, et comprendre :
 - des informations historiques,

- des informations prospectives,
 - des processus, des systèmes et des contrôles,
 - la performance au regard de cibles, d'objectifs ou d'engagements ;
- b) les questions relatives à la durabilité peuvent être difficiles à mesurer ou à évaluer, ou faire l'objet d'incertitudes d'évaluation, ce dont les utilisateurs visés n'ont peut-être pas connaissance ;
- c) les critères utilisés pour les mesurer ou les évaluer peuvent être énoncés dans un référentiel établi, élaborés par l'entité ou sélectionnés parmi divers référentiels puis adaptés ou non par l'entité, ce qui fait qu'il est difficile pour un utilisateur de comprendre comment l'information sur la durabilité a été préparée ;
- d) l'information sur la durabilité peut être présentée sous la forme d'un rapport séparé traditionnel ou être intégrée dans un ou plusieurs rapports plus généraux. Elle peut aussi être présentée en partie sous forme narrative et en partie sous forme de graphiques, d'images, de vidéos ou d'autres éléments du genre. La présentation pourrait aider les utilisateurs à distinguer les informations qui font l'objet de la mission d'assurance des autres informations.

Nom du responsable de la mission dans le rapport de mission d'assurance (Réf. : par. 171)

A491. Selon la norme ISQM 1, le cabinet a pour objectif de concevoir, de mettre en place et de faire fonctionner un système de gestion de la qualité destiné à lui fournir l'assurance raisonnable :

- que le cabinet et ses membres s'acquittent de leurs responsabilités et réalisent les missions conformément aux exigences professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ;
- que les rapports de mission délivrés par le cabinet ou les responsables de missions sont appropriés aux circonstances.

Nonobstant cet objectif de la norme ISQM 1, le fait de nommer le responsable de la mission dans le rapport de mission d'assurance vise à accroître la transparence pour les utilisateurs du rapport de mission d'assurance sur l'information sur la durabilité d'une entité cotée.

A492. Il se peut que les textes légaux ou réglementaires ou encore les normes nationales exigent que le nom du responsable de la mission figure dans les rapports de mission d'assurance ne portant pas sur l'information sur la durabilité d'une entité cotée. Il se peut également que le professionnel en exercice, par obligation imposée par les textes légaux ou réglementaires ou par les normes nationales, ou encore de son plein gré, fournisse dans son rapport de mission d'assurance non seulement le nom du responsable de la mission, mais aussi d'autres informations permettant de mieux l'identifier, par exemple le numéro du permis d'exercice professionnel qui s'applique à son lieu de pratique.

A493. Dans de rares circonstances, le professionnel en exercice peut prendre connaissance d'informations ou vivre certaines expériences indiquant la probabilité que la publication du nom du responsable de la mission pose un risque pour la sécurité d'une personne, qu'il s'agisse du responsable de la mission, d'un autre membre de l'équipe de mission ou d'une

autre personne étroitement liée, et expose cette personne à des préjudices corporels. Un tel risque pour la sécurité ne comprend pas, par exemple, les risques de sanctions de nature légale, réglementaire ou professionnelle. Des entretiens avec les responsables de la gouvernance au sujet des circonstances susceptibles d'exposer une personne à des préjudices corporels peuvent fournir des informations supplémentaires sur la probabilité ou la gravité d'un risque important pour la sécurité de cette personne. Les textes légaux ou réglementaires ou les normes nationales peuvent prévoir d'autres exigences qui sont pertinentes pour déterminer s'il convient d'omettre la mention du nom du responsable de la mission.

Mention de l'expert choisi par le professionnel en exercice dans le rapport de mission d'assurance (Réf. : par. 172)

A494. Dans certains cas, les textes légaux ou réglementaires peuvent exiger de faire mention des travaux de l'expert choisi par le professionnel en exercice dans le rapport de mission d'assurance, par exemple à des fins de transparence dans le secteur public. Cette mention peut également être appropriée dans d'autres circonstances, par exemple pour expliquer la nature de la modification de la conclusion du professionnel en exercice ou lorsque les travaux de l'expert font partie intégrante des constatations incluses dans un rapport détaillé.

A495. L'inclusion, dans un rapport détaillé, d'une mention générique indiquant que la mission a été réalisée par du personnel qualifié, y compris des experts de l'objet considéré et des spécialistes en missions d'assurance, est peu susceptible d'être interprétée, à tort, comme réduisant la responsabilité. En revanche, le risque de malentendu est plus grand dans le cas des rapports succincts, dans lesquels les informations contextuelles pouvant être présentées sont minimales, ou lorsqu'il est fait mention du nom de l'expert choisi par le professionnel en exercice. En conséquence, des précisions peuvent être nécessaires dans ces cas pour éviter que le rapport de mission d'assurance donne à entendre que la responsabilité du professionnel en exercice à l'égard de la conclusion exprimée est réduite du fait de l'intervention de l'expert.

Autres obligations en matière de rapport

Rapport de mission d'assurance prescrit par des textes légaux ou réglementaires (Réf. : par. 173 et 174)

A496. Dans certains pays ou territoires, le professionnel en exercice peut avoir des obligations supplémentaires lui imposant de faire rapport sur d'autres questions, qui s'ajoutent aux responsabilités qui lui incombent en vertu de la présente norme ISSA. Par exemple, le professionnel en exercice peut être tenu d'exprimer une conclusion sur des points particuliers, tels que la conformité de l'information sur la durabilité avec une taxonomie numérique. Les normes d'assurance du pays ou territoire en cause fournissent souvent des indications concernant la responsabilité du professionnel en exercice de satisfaire à des obligations supplémentaires en matière de rapport dans ce pays ou territoire.

A497. Dans certains cas, les textes légaux ou réglementaires pertinents peuvent exiger du professionnel en exercice qu'il satisfasse à ces autres obligations en matière de rapport dans son rapport de mission d'assurance visant l'information sur la durabilité, ou le lui permettre.

Dans d'autres cas, le professionnel en exercice peut être tenu de le faire dans un rapport distinct, ou il peut lui être permis de le faire.

A498. Les paragraphes 173 et 174 permettent la présentation combinée des autres obligations en matière de rapport et des responsabilités qui incombent au professionnel en exercice selon la présente norme ISSA, à condition qu'elles couvrent les mêmes éléments que ceux présentés en vertu des responsabilités en matière de rapport prévues par la présente norme ISSA et que le libellé employé dans le rapport de mission d'assurance permette de différencier clairement les autres obligations en matière de rapport de celles qui sont imposées par la présente norme ISSA. Pour établir cette différenciation, il sera peut-être nécessaire que le rapport de mission d'assurance indique la source des autres obligations en matière de rapport et précise que ces obligations s'ajoutent à celles prévues dans la norme ISSA 5000. Dans tous les autres cas, les autres obligations en matière de rapport doivent être traitées dans une section distincte du rapport de mission d'assurance intitulée « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires », ou portant un autre titre approprié à son contenu.

Paragraphe d'observations et paragraphe sur d'autres points

Différence entre la description des limites inhérentes, le paragraphe d'observations et le paragraphe sur d'autres points (Réf. : par. 179)

A499. Dans les cas où des limites inhérentes importantes sont décrites dans le rapport de mission d'assurance conformément à l'alinéa 170 g), la description de ces limites inhérentes n'est pas la même chose que l'inclusion d'un paragraphe d'observations dans le rapport de mission d'assurance. Les limites inhérentes sont associées à la mesure ou à l'évaluation des questions relatives à la durabilité. Elles ne sont pas nécessairement mentionnées par la direction, mais celle-ci peut juger utile de les décrire de façon détaillée dans l'information sur la durabilité. Dans certains cas, les incertitudes d'évaluation inhérentes peuvent être essentielles à la compréhension de l'information sur la durabilité par les utilisateurs visés et peuvent être décrites dans l'information sur la durabilité.

A500. Un paragraphe d'observations peut seulement attirer l'attention sur un point qui est présenté ou mentionné par la direction dans l'information sur la durabilité. Un paragraphe d'observations mentionne clairement le point faisant l'objet des observations et, lorsqu'il y a lieu, où se trouvent dans l'information sur la durabilité les informations pertinentes décrivant pleinement le point en question. Il indique également que la conclusion du professionnel en exercice n'est pas modifiée pour ce qui concerne le point faisant l'objet des observations. Un paragraphe d'observations peut être approprié lorsque, par exemple :

- a) des critères différents ont été utilisés ou les critères ont été révisés, mis à jour ou interprétés d'une manière qui a changé par rapport aux périodes antérieures, et que cela a eu une incidence fondamentale sur l'information sur la durabilité ;
- b) il y a eu une défaillance du système au cours d'une partie de la période considérée et que cela a eu une incidence sur le fonctionnement de contrôles ou l'enregistrement de questions significatives eu égard à la mission.

A501. Le contenu des paragraphes sur d'autres points fait ressortir clairement le fait que les points dont il est question n'ont pas à être présentés ou mentionnés dans l'information sur la

durabilité. Un paragraphe sur d'autres points ne contient pas d'informations que des textes légaux ou réglementaires ou que d'autres exigences professionnelles, par exemple les normes de déontologie sur la confidentialité des renseignements, interdisent au professionnel en exercice de communiquer. Il ne contient pas non plus d'informations que la direction est tenue de communiquer. Un paragraphe sur d'autres points peut être approprié lorsque, par exemple, l'étendue de la mission a été modifiée de façon importante par rapport à la période précédente, et que ce fait n'est pas indiqué dans l'information sur la durabilité.

A502. Une trop grande utilisation des paragraphes d'observations et des paragraphes sur d'autres points peut diminuer l'efficacité des observations communiquées par le professionnel en exercice. De tels paragraphes ne peuvent pas remplacer l'expression d'une conclusion modifiée.

Critères conçus à une fin particulière (Réf. : par. 180)

A503. Dans certains cas, les critères applicables utilisés pour mesurer ou évaluer la question relative à la durabilité peuvent être conçus à une fin particulière. Par exemple, une autorité de réglementation peut exiger que certaines entités utilisent des critères applicables particuliers conçus à des fins réglementaires. Pour éviter tout malentendu, le professionnel en exercice avertit les lecteurs du rapport de mission d'assurance de ce fait et qu'en conséquence, l'information sur la durabilité pourrait ne pas convenir à d'autres fins.

A504. Outre l'avertissement exigé par le paragraphe 180, le professionnel en exercice peut considérer comme approprié d'indiquer que le rapport de mission d'assurance est exclusivement destiné aux utilisateurs visés. La manière de le faire dépend des circonstances de la mission, par exemple des textes légaux ou réglementaires du pays ou territoire, et peut consister à imposer une restriction à la diffusion et à l'utilisation du rapport de mission d'assurance. Bien que le rapport de mission d'assurance puisse faire l'objet d'une telle restriction, l'absence de restriction en ce qui concerne un utilisateur particulier ou une fin particulière ne signifie pas pour autant que le professionnel en exercice a une obligation juridique à l'égard de cet utilisateur ou de cette fin. Pour déterminer s'il existe une responsabilité juridique, il faut s'en remettre aux circonstances juridiques de chaque cas et du pays ou territoire en cause.

Autres informations (Réf. : par. 181)

A505. Lorsque le professionnel en exercice formule une impossibilité d'exprimer une conclusion sur l'information sur la durabilité, il n'inclut pas de section « Autres informations » dans le rapport de mission d'assurance parce que l'ajout de précisions au sujet de la mission, y compris d'une section qui traiterait des autres informations, pourrait éclipser la formulation d'une impossibilité d'exprimer une conclusion sur l'information sur la durabilité prise dans son ensemble.

Conclusion modifiée (Réf. : par. 183 à 186)

Conclusion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux (Réf. : alinéa 183 a) et par. 184 et 185)

A506. S'il y a limitation de l'étendue des travaux concernant un élément significatif de l'information sur la durabilité, le professionnel en exercice n'aura pas obtenu d'éléments probants

suffisants et appropriés au sujet du problème. Dans ces circonstances, il se peut que le professionnel en exercice ne soit pas en mesure d'établir si les informations fournies dans les autres informations et se rattachant au problème entraînent l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations. En conséquence, le professionnel en exercice peut devoir modifier l'énoncé exigé selon l'alinéa 179 d), pour mentionner qu'il se trouve dans l'impossibilité de prendre en considération la description que la direction a faite — dans les autres informations — du problème en raison duquel sa conclusion visant l'information sur la durabilité est assortie d'une réserve comme il l'explique dans le paragraphe « Fondement de la conclusion avec réserve ». Le professionnel en exercice est néanmoins tenu de signaler toute autre anomalie significative non corrigée relevée dans les autres informations.

Incidence d'une conclusion modifiée sur l'énoncé concernant les autres informations (Réf. : alinéa 183 b))

A507. Une conclusion avec réserve ou une conclusion défavorable sur l'information sur la durabilité peut ne pas avoir d'incidence sur l'énoncé exigé selon l'alinéa 182 e) si les autres informations ne traitent d'aucune manière du problème ayant amené le professionnel en exercice à exprimer une conclusion modifiée, et que leur contenu n'est nullement touché par ce problème. Il peut y avoir de telles incidences dans d'autres circonstances, comme le décrivent les paragraphes A508 et A509.

A508. Dans les cas où sa conclusion est assortie d'une réserve, il convient que le professionnel en exercice se demande si les autres informations comportent elles aussi une anomalie significative en raison du problème qui est à l'origine de l'expression d'une conclusion avec réserve sur l'information sur la durabilité, ou d'un problème lié.

A509. L'expression d'une conclusion défavorable sur l'information sur la durabilité en raison d'un ou plusieurs problèmes particuliers, décrits dans le paragraphe « Fondement de la conclusion défavorable », ne justifie pas l'omission, dans le rapport de mission d'assurance, de la description selon le sous-alinéa 182 e)ii) des anomalies significatives que le professionnel en exercice a relevées dans les autres informations. L'expression d'une conclusion défavorable sur l'information sur la durabilité peut obliger le professionnel en exercice à modifier de façon appropriée l'énoncé exigé selon le sous-alinéa 182 e)ii), par exemple pour indiquer que des informations fournies dans les autres informations comportent une anomalie significative en raison du problème qui est à l'origine de l'expression d'une conclusion défavorable sur l'information sur la durabilité, ou d'un problème lié.

Incidences généralisées d'un problème (Réf. : par. 184)

A510. Le terme « généralisées » décrit les incidences des anomalies sur l'information sur la durabilité ou, le cas échéant, les incidences éventuelles sur l'information sur la durabilité d'anomalies qui ne sont pas détectées en raison de l'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés. Sont considérées comme généralisées les incidences sur l'information sur la durabilité qui, selon le jugement professionnel du professionnel en exercice, se caractérisent de l'une ou l'autre des manières suivantes :

- a) elles ne sont pas circonscrites à des aspects spécifiques de l'information sur la durabilité ;

- b) tout en étant ainsi circonscrites, elles affectent ou pourraient affecter une partie substantielle de l'information sur la durabilité ;
- c) compte tenu des informations fournies, elles affectent de manière fondamentale la compréhension de l'information sur la durabilité par les utilisateurs visés.

A511. La nature du problème, ainsi que le jugement du professionnel en exercice quant au caractère généralisé ou non des incidences ou incidences potentielles de ce problème sur l'information sur la durabilité, détermine le type de conclusion qui sera exprimée.

Exemples de conclusions modifiées (Réf. : par. A183)

A512L. Voici des exemples de conclusion avec réserve dans une mission d'assurance limitée (lorsqu'une anomalie significative a été détectée) :

- Conclusion avec réserve (référentiel reposant sur l'obligation de conformité) : « Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre et des éléments probants que nous avons obtenus, à l'exception des incidences du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve de notre rapport, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que [l'information sur la durabilité] n'a pas été préparée, dans tous ses aspects significatifs, conformément aux critères XYZ. »
- Conclusion avec réserve (référentiel reposant sur le principe d'image fidèle) : « Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre et des éléments probants que nous avons obtenus, à l'exception des incidences du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve de notre rapport, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que [l'information sur la durabilité] ne donne pas, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle conformément aux critères XYZ. »

A513R. Voici des exemples de conclusion avec réserve dans une mission d'assurance raisonnable (lorsqu'une anomalie significative a été détectée) :

- Conclusion avec réserve (référentiel reposant sur l'obligation de conformité) : « À l'exception des incidences du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve de notre rapport, [l'information sur la durabilité] a été préparée, dans tous ses aspects significatifs, conformément aux critères XYZ. »
- Conclusion avec réserve (référentiel reposant sur le principe d'image fidèle) : « À l'exception des incidences du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve de notre rapport, [l'information sur la durabilité] donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle conformément aux critères XYZ. »

A514. Voici des exemples de conclusions défavorables et de formulation d'une impossibilité d'exprimer une conclusion dans des missions d'assurance limitée ou raisonnable :

- Conclusion défavorable (exemple pour une anomalie significative et généralisée détectée dans de l'information préparée selon un référentiel reposant sur l'obligation de conformité) : « En raison de l'importance du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion défavorable de notre rapport, [l'information sur la durabilité] n'a pas été préparée conformément aux critères XYZ. »
- Conclusion défavorable (exemple pour une anomalie significative et généralisée détectée dans de l'information préparée selon un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle) : « En raison de l'importance du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion défavorable de notre rapport, [l'information sur la durabilité] ne donne pas une image fidèle de la conformité de l'entité aux critères XYZ. »
- Formulation d'une impossibilité d'exprimer une conclusion (exemple pour une limitation de l'étendue des travaux significative et généralisée) : « En raison de l'importance du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de l'impossibilité d'exprimer une conclusion de notre rapport, nous n'avons pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour établir une conclusion sur [l'information sur la durabilité]. En conséquence, nous n'exprimons pas de conclusion sur cette [information sur la durabilité]. »

Informations comparatives (Réf. : par. 187 à 191)

A515. Les textes légaux ou réglementaires, les critères ou les termes et conditions de la mission, peuvent préciser les exigences relatives à la présentation et à la communication des informations comparatives dans l'information sur la durabilité, ainsi qu'à la fourniture d'une assurance sur ces informations.

A516. S'il y a des incohérences entre les informations comparatives et l'information sur la durabilité de la période considérée, le professionnel en exercice peut déterminer les raisons de ces incohérences et évaluer si elles ont été traitées conformément aux critères. Lorsque l'information sur la durabilité comprend des comparaisons entre des informations de deux périodes, telles que des mentions de réductions ou d'augmentations, en pourcentages, de mesures ou d'indicateurs clés de performance, il importe que le professionnel en exercice détermine si ces comparaisons sont appropriées. Ces comparaisons peuvent être inappropriées en raison de l'un ou l'autre des facteurs suivants :

- a) des changements importants dans les activités par rapport à la période précédente ;
- b) des changements importants dans les facteurs de conversion ;
- c) des changements importants dans les hypothèses ;
- d) un manque de cohérence des sources ou des méthodes de mesure ou d'évaluation.

A517. Lorsque des informations comparatives sont présentées avec l'information sur la durabilité de la période considérée, mais qu'une partie ou la totalité des informations comparatives n'est pas mentionnée dans la conclusion du professionnel en exercice, il est important que le statut de ces informations soit clairement indiqué tant dans l'information sur la durabilité que dans le rapport de mission d'assurance.

A518. Il peut être nécessaire de retraiter les informations présentées dans une période antérieure en conformité avec des textes légaux ou réglementaires ou avec les critères applicables en

raison, par exemple, d'une amélioration des connaissances scientifiques, de changements structurels importants au sein de l'entité, de la disponibilité de méthodes de quantification plus précises ou de la découverte d'une erreur importante.

A519. Il est possible qu'il soit complexe et long de déterminer les informations qui doivent, selon les paragraphes 189 et 190, être incluses dans un paragraphe sur d'autres points en ce qui concerne une mission d'assurance réalisée quant aux informations comparatives de la période précédente. Dans de tels cas, il peut être approprié d'inclure les informations requises par renvoi si elles sont incluses dans l'information sur la durabilité, ou de les présenter sous forme de pièce jointe au rapport de mission d'assurance.

A520. Si la mission ne vise pas à fournir une assurance à l'égard des informations comparatives, l'exigence de mettre en œuvre des procédures dans les circonstances dont il est question au paragraphe 191 consiste pour le professionnel en exercice à se conformer à la règle de déontologie suivant laquelle il est tenu de ne pas s'associer sciemment à des informations significativement fausses ou trompeuses.

Documentation

Questions relevées après la date du rapport du professionnel en exercice (Réf. : par. 192)

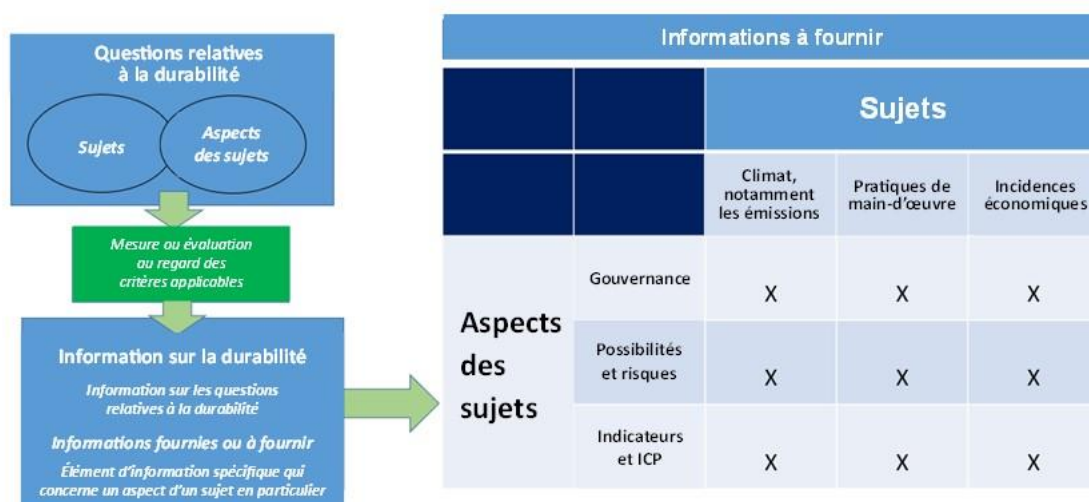
A521. Au nombre des circonstances exceptionnelles, il y a les cas où, après la date de son rapport de mission d'assurance, le professionnel en exercice prend connaissance de faits qui existaient à la date de son rapport et qui, s'ils avaient été connus à cette date, auraient pu entraîner une correction de l'information sur la durabilité ou l'expression d'une conclusion modifiée dans son rapport de mission d'assurance, par exemple, la découverte d'une erreur importante non corrigée. Les modifications corrélatives de la documentation de la mission sont passées en revue conformément aux politiques ou procédures du cabinet concernant la nature, le calendrier et l'étendue de la revue des travaux des membres de l'équipe de mission, comme l'exige la norme ISQM 1, le responsable de la mission assumant la responsabilité ultime de ces modifications.

Annexe 1

(Réf. : par. 3 et A15)

Questions relatives à la durabilité et information sur la durabilité

1. La présente annexe explique les liens entre les questions relatives à la durabilité (c.-à-d. l'objet considéré), l'information sur la durabilité (c.-à-d. l'information sur l'objet considéré), qui est le résultat de la mesure ou de l'évaluation de questions relatives à la durabilité au regard des critères applicables, et les informations à fournir connexes.
2. Ces liens peuvent être illustrés comme suit :



3. Selon le paragraphe 69, le professionnel en exercice doit acquérir une connaissance préliminaire de l'information sur la durabilité que l'entité est censée communiquer afin de disposer d'une base appropriée pour déterminer si les conditions préalables à la réalisation de la mission d'assurance sont réunies. Pour ce faire, le professionnel en exercice peut prendre en considération le processus suivi par l'entité pour l'identification et la sélection des sujets et des aspects des sujets à intégrer dans l'information sur la durabilité (ce qui peut être appelé le « processus d'appréciation de l'importance relative » par l'entité – voir le paragraphe A157). Pareil processus peut être établi par la direction ou appliqué conformément aux exigences d'un référentiel d'information sur la durabilité.
4. La direction examine les sujets et les aspects des sujets ayant trait aux questions relatives à la durabilité pour déterminer l'information qu'il convient de communiquer et les intègre aux informations à fournir. Les informations à fournir correspondent aux informations spécifiques (c.-à-d. des éléments d'information) que présente l'entité sur un aspect d'un sujet (chaque « X » dans le tableau ci-dessus). Le paragraphe A32 fournit une liste plus exhaustive d'exemples de sujets et d'aspects de ces sujets.
5. Les informations à fournir peuvent prendre diverses formes (descriptions narratives ou autres formes d'informations qualitatives, tableaux présentant des indicateurs clés de performance ou autres formes d'informations quantitatives) ; elles peuvent se limiter à un seul paragraphe ou à un seul tableau, ou être présentées sur plusieurs pages dans un rapport exclusivement consacré à la durabilité, ou faire partie du rapport annuel de l'entité ou être présentées dans un autre type de rapport.

Annexe 2

(Réf. : par. A464)

Exemples de rapports de missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité

- Exemple 1 : Rapport de mission d'assurance raisonnable comportant une opinion non modifiée visant l'information sur la durabilité d'une entité cotée préparée conformément à des critères reposant sur le principe d'image fidèle
- Exemple 2 : Rapport de mission d'assurance limitée comportant une conclusion non modifiée visant l'information sur la durabilité d'une entité autre qu'une entité cotée préparée conformément à des critères reposant sur le principe de conformité
- Exemple 3 : Rapport de mission d'assurance raisonnable et d'assurance limitée combiné comportant une opinion et une conclusion non modifiées visant l'information sur la durabilité d'une entité autre qu'une entité cotée préparée conformément à des critères reposant sur le principe de conformité
- Exemple 4 : Rapport de mission d'assurance limitée comportant une conclusion modifiée visant l'information sur la durabilité d'une entité autre qu'une entité cotée préparée conformément à des critères reposant sur le principe de conformité

Exemple 1 – Rapport de mission d’assurance raisonnable comportant une opinion non modifiée visant l’information sur la durabilité d’une entité cotée préparée conformément à des critères reposant sur le principe d’image fidèle

Aux fins du présent exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- Une mission d’assurance raisonnable portant sur l’intégralité du rapport sur la durabilité de la société ABC, une entité cotée, pour l’exercice clos le 31 décembre 20X1.
- L’information sur la durabilité a été préparée par la direction de l’entité conformément à des critères reposant sur le principe d’image fidèle (version x.1 du référentiel d’information sur la durabilité).
- Le rapport sur la durabilité contient des informations comparatives qui ne sont pas mentionnées dans la conclusion du professionnel en exercice. Le même professionnel en exercice a réalisé une mission d’assurance raisonnable à l’égard des informations comparatives à la période précédente, et il a exprimé une conclusion non modifiée à l’issue de celle-ci.
- La direction de la société est le donneur de mission.
- Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d’information sur la durabilité de la société.
- Les termes et conditions de la mission d’assurance reflètent la description de la responsabilité de la direction à l’égard de l’information sur la durabilité donnée dans la norme ISSA 5000.
- Le professionnel en exercice a conclu que l’expression d’une opinion non modifiée (sans réserve) était appropriée compte tenu des éléments probants obtenus.
- Les règles de déontologie qui s’appliquent à la mission d’assurance sont celles du *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d’indépendance)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l’IESBA) et celles qui sont pertinentes au regard des missions d’assurance dans le pays ou le territoire en question ; le rapport de mission d’assurance fait référence aux unes et aux autres.
- Le cabinet dont le professionnel en exercice est membre applique la norme ISQM ¹¹.
- Le rapport sur la durabilité et le rapport du professionnel en exercice sur celui-ci ont été inclus dans le rapport annuel de la société. Le professionnel en exercice a obtenu le rapport annuel avant la date du rapport de mission d’assurance et n’a relevé aucune anomalie significative dans les autres informations comprises dans le rapport annuel.

L’exemple de rapport qui suit n’est fourni qu’à des fins d’illustration ; il ne se veut ni exhaustif ni applicable à toutes les situations. Le rapport de mission d’assurance doit être adapté aux circonstances de la mission.

¹¹ Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d’états financiers, ou d’autres missions d’assurance ou de services connexes.*

RAPPORT DE MISSION D'ASSURANCE RAISONNABLE DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT VISANT L'INFORMATION SUR LA DURABILITÉ D'ABC

À la direction d'ABC

Rapport de mission d'assurance raisonnable visant l'information sur la durabilité¹²

Opinion exprimée sous forme d'assurance raisonnable

Nous avons réalisé une mission d'assurance raisonnable à l'égard du rapport sur la durabilité de la société ABC (la « société ») pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 (l'« information sur la durabilité »).

À notre avis, l'information sur la durabilité ci-jointe donne une image fidèle, dans tous ses aspects significatifs, conformément à la version x.1 du référentiel d'information sur la durabilité.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre mission d'assurance raisonnable conformément à la Norme internationale d'assurance en matière de durabilité (ISSA) 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*, publiée par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB).

Les responsabilités qui nous incombent en vertu de cette norme sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du professionnel en exercice » du présent rapport.

Nous sommes indépendants de la société conformément au *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA) ainsi qu'aux règles de déontologie qui s'appliquent à notre mission d'assurance au(x)/en/à [pays ou territoire], et nous nous sommes aussi acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles et le Code de l'IESBA.

Le cabinet applique la Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes*, et, en conséquence, maintient un système de gestion de la qualité exhaustif qui comprend des politiques et des procédures documentées en ce qui concerne la conformité aux règles de déontologie, aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Observations¹³

Nous attirons l'attention sur [préciser le point dans l'information sur la durabilité], qui décrit [...]. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

¹² Le sous-titre « Rapport de mission d'assurance raisonnable visant l'information sur la durabilité » n'est pas nécessaire lorsque la section portant le sous-titre « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires » ne s'applique pas.

¹³ Inclure ce paragraphe si le professionnel en exercice le considère comme nécessaire compte tenu des circonstances de la mission – voir le paragraphe 179.

Autres informations¹⁴

La responsabilité des autres informations incombe à la direction de la société. Les autres informations se composent [des informations incluses dans le rapport annuel de la société¹⁵], mais ne comprennent pas l'information sur la durabilité et notre rapport de mission d'assurance y afférent.

Notre opinion sur l'information sur la durabilité ne s'étend pas aux autres informations et nous n'exprimons aucune forme d'assurance que ce soit sur ces informations.

En ce qui concerne notre mission d'assurance à l'égard de l'information sur la durabilité, notre responsabilité consiste à lire les autres informations désignées ci-dessus et, ce faisant, à apprécier s'il existe une incohérence significative entre celles-ci et l'information sur la durabilité ou la connaissance que nous avons acquise au cours de la mission d'assurance, ou encore si les autres informations semblent autrement comporter une anomalie significative. Si, à la lumière des travaux que nous avons effectués, nous concluons à la présence d'une anomalie significative dans les autres informations, nous sommes tenus de signaler ce fait. Nous n'avons rien à signaler à cet égard.

Responsabilités à l'égard de l'information sur la durabilité

La direction de la société est responsable :

- de la préparation de l'information sur la durabilité et de la fidélité de l'image qu'elle donne conformément à la version x.1 du référentiel d'information sur la durabilité ;
- de la conception, de la mise en place et du maintien d'un contrôle interne pertinent à l'égard de la préparation de l'information sur la durabilité conformément à la version x.1 du référentiel d'information sur la durabilité, pour permettre la préparation d'une information exempte d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information sur la durabilité de la société.

Limites inhérentes à la préparation de l'information sur la durabilité¹⁶

Comme il est indiqué dans *[préciser le point dans l'information sur la durabilité], [inclure une description explicite des limites inhérentes importantes associées à la mesure ou à l'évaluation des questions relatives à la durabilité au regard des critères applicables]*.

Responsabilités du professionnel en exercice

Nos objectifs sont de planifier et de réaliser la mission d'assurance de façon à obtenir une assurance raisonnable quant à la question de savoir si l'information sur la durabilité est exempte d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, ainsi que de délivrer un rapport de mission d'assurance contenant notre opinion. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer les décisions que les utilisateurs de l'information sur la durabilité prennent en se fondant sur celle-ci.

¹⁴ On peut employer un autre titre de rubrique approprié, par exemple « Informations autres que l'information sur la durabilité et le rapport de mission d'assurance raisonnable sur cette information ».

¹⁵ On peut employer une description plus spécifique pour désigner les autres informations, par exemple « les états financiers et les notes complémentaires, et la déclaration du président ».

¹⁶ Inclure ce paragraphe s'il est pertinent compte tenu des circonstances de la mission – voir l'alinéa 170 g).

Dans le cadre d'une mission d'assurance raisonnable réalisée conformément à la norme ISSA 5000, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de la mission. En outre :

- Nous mettons en œuvre des procédures relatives aux risques, notamment pour acquérir une compréhension du contrôle interne pertinent pour la mission afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité¹⁷.
- Nous concevons et mettons en œuvre des procédures adaptées à l'évaluation des risques d'anomalies significatives liés aux informations à fournir qui entrent dans l'information sur la durabilité. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne.

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette section du rapport de mission d'assurance varieront selon la nature des autres obligations du professionnel en exercice en matière de rapport. Les questions couvertes par les autres textes légaux ou réglementaires ou les autres normes nationales (c'est-à-dire les « autres obligations en matière de rapport ») sont traitées dans cette section, sauf si les autres obligations en matière de rapport couvrent les mêmes éléments que ceux dont la norme ISSA 5000 exige la présentation dans la section « Rapport de mission d'assurance raisonnable visant l'information sur la durabilité ». En pareil cas, les autres obligations en matière de rapport peuvent être présentées dans la même section que les éléments à inclure dans le rapport selon la norme ISSA (c'est-à-dire que le professionnel en exercice peut les inclure dans la section « Rapport de mission d'assurance raisonnable visant l'information sur la durabilité », sous un sous-titre approprié), à condition que le libellé du rapport de mission d'assurance permette de différencier clairement les autres obligations en matière de rapport et les éléments du rapport requis par la norme ISSA 5000, le cas échéant.] Le responsable de la mission d'assurance au terme de laquelle le présent rapport de mission d'assurance du professionnel en exercice indépendant est délivré est [nom].

[Signature du professionnel en exercice au nom du cabinet d'assurance, en son nom personnel, ou les deux, selon ce qui est requis dans le pays concerné]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date du rapport de mission d'assurance]

¹⁷ Retirer le passage « mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité » si la mission d'assurance raisonnable prévoit l'expression d'une opinion sur l'efficacité du contrôle interne.

Exemple 2 – Rapport de mission d’assurance limitée comportant une conclusion non modifiée visant l’information sur la durabilité d’une entité autre qu’une entité cotée préparée conformément à des critères reposant sur le principe de conformité

Aux fins du présent exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- Une mission d’assurance limitée portant sur l’intégralité du rapport sur la durabilité de la société ABC, une entité autre qu’une entité cotée, pour l’exercice clos le 31 décembre 20X1, conformément aux exigences légales ou réglementaires.
- L’information sur la durabilité est présentée dans un document distinct (le rapport sur la durabilité de l’entité).
- L’information sur la durabilité a été préparée par la direction de l’entité conformément à des critères reposant sur le principe de conformité (Loi XYZ du pays X).
- Le rapport sur la durabilité contient des informations comparatives qui ne sont pas mentionnées dans la conclusion du professionnel en exercice. Le même professionnel en exercice a réalisé une mission d’assurance limitée à l’égard des informations comparatives au cours de la période précédente, et il a exprimé une conclusion non modifiée à l’issue de celle-ci.
- La direction de la société est le donneur de mission.
- Les termes et conditions de la mission d’assurance reflètent la description de la responsabilité de la direction à l’égard de l’information sur la durabilité donnée dans la norme ISSA 5000.
- Le professionnel en exercice a conclu que l’expression d’une conclusion non modifiée (sans réserve) était appropriée compte tenu des éléments probants obtenus.
- Les règles de déontologie qui s’appliquent à la mission d’assurance sont celles du *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d’indépendance)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l’IESBA) et celles qui sont pertinentes au regard des missions d’assurance dans le pays ou la collectivité territoriale en question ; le rapport de mission d’assurance fait référence aux unes et aux autres.
- Le cabinet dont le professionnel en exercice est membre applique la norme ISQM 1¹⁸.
- Il n’y a pas d’autres informations, car l’information sur la durabilité est présentée dans un document distinct.

L’exemple de rapport qui suit n’est fourni qu’à des fins d’illustration ; il ne se veut ni exhaustif ni applicable à toutes les situations. Le rapport de mission d’assurance doit être adapté aux circonstances de la mission.

¹⁸ Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d’états financiers, ou d’autres missions d’assurance ou de services connexes.*

RAPPORT DE MISSION D'ASSURANCE LIMITÉE DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT VISANT L'INFORMATION SUR LA DURABILITÉ D'ABC

À la direction d'ABC

Rapport de mission d'assurance limitée visant l'information sur la durabilité¹⁹

Conclusion exprimant une assurance limitée

Nous avons réalisé une mission d'assurance limitée à l'égard du rapport sur la durabilité de la société ABC (la « société ») pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 (l'« information sur la durabilité »).

Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre et des éléments probants que nous avons obtenus, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que l'information sur la durabilité ci-jointe n'a pas été préparée, dans tous ses aspects significatifs, conformément à la Loi XYZ du pays X.

Fondement de la conclusion

Nous avons effectué notre mission d'assurance limitée conformément à la Norme internationale d'assurance en matière de durabilité (ISSA) 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*, publiée par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB).

Les procédures mises en œuvre dans une mission d'assurance limitée ont une nature et un calendrier différents par rapport à celles mises en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable, ainsi qu'une étendue moindre. En conséquence, le niveau d'assurance obtenu dans une mission d'assurance limitée est beaucoup moins élevé que celui qui aurait été obtenu dans une mission d'assurance raisonnable.

Les responsabilités qui nous incombent en vertu de cette norme sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du professionnel en exercice » du présent rapport.

Nous sommes indépendants de la société conformément au *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA) ainsi qu'aux règles de déontologie qui s'appliquent à notre mission d'assurance à l'égard de l'information sur la durabilité au(x)/en/à [pays ou collectivité territoriale], et nous nous sommes aussi acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles et le Code de l'IESBA.

Le cabinet applique la Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes*, et, en conséquence, maintient un système de gestion de la qualité exhaustif qui comprend des politiques et des procédures documentées en ce qui concerne la conformité aux règles de déontologie, aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre conclusion.

¹⁹ Le sous-titre « Rapport de mission d'assurance limitée visant l'information sur la durabilité » n'est pas nécessaire lorsque la section portant le sous-titre « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires » ne s'applique pas.

Observations²⁰

Nous attirons l'attention sur [préciser le point dans l'information sur la durabilité], qui décrit [...]. Notre conclusion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Responsabilités à l'égard de l'information sur la durabilité

La direction de la société est responsable :

- de la préparation de l'information sur durabilité conformément à la Loi XYZ du pays X ;
- de la conception, de la mise en place et du maintien d'un contrôle interne pertinent à l'égard de la préparation de l'information sur la durabilité conformément à la Loi XYZ du pays X, pour permettre la préparation d'une information exempte d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Limites inhérentes à la préparation de l'information sur la durabilité²¹

Comme il est indiqué dans [préciser le point dans l'information sur la durabilité], [inclure une description explicite des limites inhérentes importantes associées à la mesure ou à l'évaluation des questions relatives à la durabilité au regard des critères applicables].

Responsabilités du professionnel en exercice

Nos objectifs sont de planifier et de réaliser la mission d'assurance de façon à obtenir une assurance limitée quant à la question de savoir si l'information sur la durabilité est exempte d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, ainsi que de délivrer un rapport de mission d'assurance limitée contenant notre conclusion. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer les décisions que les utilisateurs de l'information sur la durabilité prennent en se fondant sur celle-ci.

Dans le cadre d'une mission d'assurance limitée réalisée conformément à la norme ISSA 5000, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de la mission. En outre :

- nous mettons en œuvre des procédures relatives aux risques, notamment pour acquérir une compréhension du contrôle interne pertinent pour la mission afin d'identifier les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, mais non dans le but d'exprimer une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité²² ;
- nous concevons et mettons en œuvre des procédures adaptées aux informations à fournir qui entrent dans l'information sur la durabilité et qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne.

²⁰ Inclure ce paragraphe si le professionnel en exercice le considère comme nécessaire compte tenu des circonstances de la mission – voir le paragraphe 179.

²¹ Inclure ce paragraphe s'il est pertinent compte tenu des circonstances de la mission – voir l'alinéa 170 g).

²² Retirer le passage « mais non dans le but d'exprimer une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité » si la mission d'assurance limitée prévoit l'expression d'une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne.

Résumé des travaux effectués

Une mission d'assurance limitée implique la mise en œuvre de procédures en vue d'obtenir des éléments probants quant à l'information sur la durabilité. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures choisies relèvent de notre jugement professionnel, et notamment de l'identification des informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Dans le cadre de notre mission d'assurance limitée :

[Inclure un résumé de la nature et de l'étendue des procédures mises en œuvre qui, selon le jugement du professionnel en exercice, fournit des informations supplémentaires susceptibles d'être pertinentes pour permettre aux utilisateurs de comprendre les travaux qu'il a effectués pour étayer sa conclusion et le niveau d'assurance obtenu²³.]

- [...]

[Signature du professionnel en exercice au nom du cabinet d'assurance, en son nom personnel, ou les deux, selon ce qui est requis dans le pays concerné]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date du rapport de mission d'assurance limitée]

²³ Les procédures doivent être résumées, mais pas au point où elles deviennent ambiguës, et elles ne doivent pas non plus être décrites de manière à surévaluer ou à embellir la situation ou à laisser supposer qu'un niveau d'assurance raisonnable a été obtenu. Il importe que la description des procédures ne donne pas l'impression que le professionnel en exercice a convenu des procédures avec la direction et, dans la plupart des cas, elle ne décrit pas en détail le plan de travail.

Exemple 3 – Rapport de mission d’assurance raisonnable et d’assurance limitée combiné comportant une opinion et une conclusion non modifiées visant l’information sur la durabilité d’une entité autre qu’une entité cotée, préparée conformément à des critères reposant sur le principe de conformité. Le rapport comprend :

- a) une opinion exprimée sous forme d’assurance raisonnable sur certaines informations fournies dans le rapport sur la durabilité [désignées par...²⁴] (« informations faisant l’objet d’une assurance raisonnable ») ;**
- b) une conclusion exprimée sous forme d’assurance limitée sur certaines informations fournies dans le rapport sur la durabilité [désignées par...²⁵] (« informations faisant l’objet d’une assurance limitée »).**

Aux fins du présent exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- Une mission d’assurance raisonnable concernant les informations faisant l’objet d’une assurance raisonnable et une mission d’assurance limitée concernant les informations faisant l’objet d’une assurance limitée du rapport sur la durabilité de la société ABC, une entité autre qu’une entité cotée, pour l’exercice clos le 31 décembre 20X1, conformément aux exigences légales ou réglementaires.
- Le rapport sur la durabilité contient l’information sur la durabilité présentée par l’entité, et les informations faisant l’objet d’une assurance raisonnable et les informations faisant l’objet d’une assurance limitée constituent l’information sur la durabilité faisant l’objet de la mission d’assurance.
- Le rapport sur la durabilité est préparé par la direction de l’entité conformément à des critères reposant sur le principe de conformité (Loi XYZ du pays X).
- Le rapport sur la durabilité contient des informations comparatives qui ne sont pas mentionnées dans la conclusion du professionnel en exercice. Au cours de la période précédente, les informations comparatives faisant l’objet d’une assurance raisonnable ont fait l’objet d’une mission d’assurance raisonnable, et les informations comparatives faisant l’objet d’une assurance limitée ont fait l’objet d’une mission d’assurance limitée ; dans les deux cas, le professionnel en exercice a exprimé une opinion et une conclusion non modifiées.
- La direction de la société est le donneur de mission.
- Les termes et conditions de la mission d’assurance reflètent fidèlement la description de la responsabilité de la direction à l’égard de l’information sur la durabilité donnée dans la norme ISSA 5000.
- Le professionnel en exercice a conclu, à la lumière des éléments probants obtenus, que l’expression d’une opinion non modifiée (sans réserve) sous forme d’assurance raisonnable et d’une conclusion sous forme d’assurance limitée était appropriée à l’égard respectivement des informations faisant l’objet d’une assurance raisonnable et des informations faisant l’objet

²⁴ Identifier les informations faisant l’objet d’une opinion exprimée sous forme d’assurance raisonnable et indiquer leur emplacement (p. ex., une indication des informations fournies visées dans l’information sur la durabilité, un titre de section dans l’information sur la durabilité, une annexe au rapport de mission d’assurance, etc.). Ces informations devraient être distinctes de celles faisant l’objet d’une conclusion exprimée sous forme d’assurance limitée.

²⁵ Identifier les informations faisant l’objet d’une conclusion exprimée sous forme d’assurance limitée et indiquer leur emplacement (p. ex., une indication des informations fournies visées dans l’information sur la durabilité, un titre de section dans l’information sur la durabilité, une annexe au rapport de mission d’assurance, etc.). Ces informations devraient être distinctes de celles faisant l’objet d’une conclusion exprimée sous forme d’assurance raisonnable.

d'une assurance limitée.

- Les règles de déontologie qui s'appliquent à la mission d'assurance sont celles du *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA) et celles qui sont pertinentes au regard des missions d'assurance dans le pays ou la collectivité territoriale en question ; le rapport de mission d'assurance fait référence aux unes et aux autres.
- Le cabinet dont le professionnel en exercice est membre applique la norme ISQM 1²⁶.
- Les informations faisant l'objet d'une assurance limitée et celles faisant l'objet d'une assurance raisonnable ainsi que le rapport du professionnel en exercice sur celles-ci ont été inclus dans le rapport annuel de la société. Le professionnel en exercice a obtenu le rapport annuel avant la date du rapport de mission d'assurance et n'a relevé aucune anomalie significative dans les autres informations comprises dans le rapport annuel.

L'exemple de rapport qui suit n'est fourni qu'à des fins d'illustration ; il ne se veut ni exhaustif ni applicable à toutes les situations. Le rapport de mission d'assurance doit être adapté aux circonstances de la mission.

RAPPORT DE MISSION D'ASSURANCE RAISONNABLE ET D'ASSURANCE LIMITÉE DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT VISANT L'INFORMATION SUR LA DURABILITÉ D'ABC

À la direction d'ABC

Opinion sous forme d'assurance raisonnable

Nous avons réalisé une mission d'assurance raisonnable à l'égard de certaines informations fournies, [désignées par...²⁷], contenues dans le rapport sur la durabilité de la société ABC (la « société ») pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 (les « informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable »).

À notre avis, les informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable comprises dans le rapport sur la durabilité ci-joint ont été préparées, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à la Loi XYZ du pays X.

Conclusion sous forme d'assurance limitée

Nous avons réalisé une mission d'assurance limitée à l'égard de certaines informations fournies, [désignées par...²⁸], contenues dans le rapport sur la durabilité de la société pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 (les « informations faisant l'objet d'une assurance limitée »).

Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre et des éléments probants que nous avons obtenus, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les informations faisant l'objet d'une

²⁶ Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes.*

²⁷ Identifier les informations faisant l'objet d'une opinion exprimée sous forme d'assurance raisonnable et indiquer leur emplacement (p. ex., une indication des informations fournies visées dans l'information sur la durabilité, un titre de section dans l'information sur la durabilité, une annexe au rapport de mission d'assurance, etc.). Ces informations devraient être distinctes de celles faisant l'objet d'une conclusion exprimée sous forme d'assurance limitée.

²⁸ Identifier les informations faisant l'objet d'une conclusion exprimée sous forme d'assurance limitée et indiquer leur emplacement (p. ex., une indication des informations fournies visées dans l'information sur la durabilité, un titre de section dans l'information sur la durabilité, une annexe au rapport de mission d'assurance, etc.). Ces informations devraient être distinctes de celles faisant l'objet d'une conclusion exprimée sous forme d'assurance raisonnable.

assurance limitée contenues dans le rapport sur la durabilité ci-joint n'ont pas été préparées, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à la Loi XYZ du pays X.

Fondement de l'opinion sous forme d'assurance raisonnable et de la conclusion sous forme d'assurance limitée

Nous avons effectué notre mission conformément à la norme ISSA 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*, publiée par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB).

Les procédures mises en œuvre dans une mission d'assurance limitée ont une nature et un calendrier différents par rapport à celles mises en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable, ainsi qu'une étendue moindre. En conséquence, le niveau d'assurance obtenu dans une mission d'assurance limitée est beaucoup moins élevé que celui qui aurait été obtenu dans une mission d'assurance raisonnable.

Les responsabilités qui nous incombent en vertu de cette norme sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du professionnel en exercice » du présent rapport.

Nous sommes indépendants de la société conformément au *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA) ainsi qu'aux règles de déontologie qui s'appliquent à notre mission d'assurance à l'égard de l'information sur la durabilité au(x)/en/à [pays ou territoire], et nous nous sommes aussi acquittés des autres responsabilités qui nous incombent selon ces règles et le Code de l'IESBA.

Le cabinet applique la Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes*, et, en conséquence, maintient un système de gestion de la qualité exhaustif qui comprend des politiques et des procédures documentées en ce qui concerne la conformité aux règles de déontologie, aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion sous forme d'assurance raisonnable et notre conclusion sous forme d'assurance limitée.

Observations²⁹

Nous attirons l'attention sur [préciser le point dans l'information sur la durabilité] dans les informations faisant l'objet d'une assurance limitée du rapport sur la durabilité, qui décrit [...]. Notre conclusion sous forme d'assurance limitée n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Autres informations³⁰

La responsabilité des autres informations incombe à la direction de la société. Les autres informations se composent [des informations incluses dans le rapport annuel de la société³¹], mais ne comprennent pas les informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable et celles faisant l'objet d'une assurance limitée ni notre rapport de mission d'assurance y afférent.

²⁹ Inclure ce paragraphe si le professionnel en exercice le considère comme nécessaire compte tenu des circonstances de la mission – voir le paragraphe 179.

³⁰ Un autre titre de rubrique approprié peut être utilisé, par exemple « Informations autres que l'information sur la durabilité et le rapport de mission d'assurance raisonnable et d'assurance limitée sur celle-ci ».

³¹ On peut employer une description plus spécifique pour désigner les autres informations, par exemple « les états financiers et les notes complémentaires, et la déclaration du président ».

Notre opinion sous forme d'assurance raisonnable et notre conclusion sous forme d'assurance limitée sur, respectivement, les informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable et les informations faisant l'objet d'une assurance limitée ne s'étend pas aux autres informations et nous n'exprimons aucune forme d'assurance que ce soit sur ces informations.

En ce qui concerne nos missions d'assurance raisonnable et d'assurance limitée portant respectivement sur les informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable et les informations faisant l'objet d'une assurance limitée, notre responsabilité consiste à lire les autres informations désignées ci-dessus et, ce faisant, à apprécier s'il existe une incohérence significative entre celles-ci et les informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable et les informations faisant l'objet d'une assurance limitée ou la connaissance que nous avons acquise au cours de la mission d'assurance, ou encore si les autres informations semblent autrement comporter une anomalie significative. Si, à la lumière des travaux que nous avons effectués, nous concluons à la présence d'une anomalie significative dans les autres informations, nous sommes tenus de signaler ce fait. Nous n'avons rien à signaler à cet égard.

Responsabilités à l'égard de l'information sur la durabilité

La direction de la société est responsable :

- de la préparation des informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable et des informations faisant l'objet d'une assurance limitée conformément à la Loi XYZ du pays X ;
- de la conception, de la mise en place et du maintien d'un contrôle interne pertinent à l'égard de la préparation des informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable et des informations faisant l'objet d'une assurance limitée, pour permettre la préparation d'informations exemptes d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Limites inhérentes à la préparation de l'information sur la durabilité³²

Comme il est indiqué dans *[préciser le point dans l'information sur la durabilité], [inclure une description explicite des limites inhérentes importantes associées à la mesure ou à l'évaluation des questions relatives à la durabilité au regard des critères applicables]*.

Responsabilités du professionnel en exercice

Nos objectifs sont :

- a) de planifier et de réaliser la mission d'assurance de façon à obtenir une assurance raisonnable quant à la question de savoir si les informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable sont exemptes d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, ainsi que de délivrer un rapport de mission d'assurance contenant notre opinion ;
- b) de planifier et de réaliser la mission d'assurance de façon à obtenir une assurance limitée quant à la question de savoir si les informations faisant l'objet d'une assurance limitée sont exemptes d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, ainsi que de délivrer un rapport de mission d'assurance contenant notre conclusion.

Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer les décisions que les utilisateurs des informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable et des informations faisant l'objet d'une assurance limitée prennent en se fondant sur celles-ci.

³² Inclure ce paragraphe s'il est pertinent compte tenu des circonstances de la mission – voir l'alinéa 170 g).

Dans le cadre des missions d'assurance limitée et d'assurance raisonnable réalisées conformément à la norme ISSA 5000, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long des missions. En outre :

a) Pour une mission d'assurance raisonnable :

- nous mettons en œuvre des procédures relatives aux risques, notamment pour acquérir une compréhension du contrôle interne pertinent pour la mission afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité³³ ;
- nous concevons et mettons en œuvre des procédures adaptées à l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les informations à fournir qui entrent dans l'information faisant l'objet d'une assurance raisonnable. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne.

b) Pour une mission d'assurance limitée :

- nous mettons en œuvre des procédures relatives aux risques, notamment pour acquérir une compréhension du contrôle interne pertinent pour la mission afin d'identifier les informations à fournir qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, mais non dans le but d'exprimer une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité³⁴ ;
- nous concevons et mettons en œuvre des procédures adaptées aux informations à fournir qui entrent dans l'information faisant l'objet d'une assurance limitée et qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne.

Résumé des travaux sur lesquels repose la conclusion sous forme d'assurance limitée

Une mission d'assurance limitée implique la mise en œuvre de procédures en vue d'obtenir des éléments probants quant aux informations faisant l'objet d'une assurance limitée. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures choisies relèvent de notre jugement professionnel, et notamment de l'identification des informations à fournir dans les informations faisant l'objet d'une assurance limitée qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

³³ Retirer le passage « mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité » si la mission d'assurance raisonnable prévoit l'expression d'une opinion sur l'efficacité du contrôle interne.

³⁴ Retirer le passage « mais non dans le but d'exprimer une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité » si la mission d'assurance limitée prévoit l'expression d'une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne.

Dans le cadre de notre mission d'assurance limitée :

[Inclure un résumé de la nature et de l'étendue des procédures mises en œuvre qui, selon le jugement du professionnel en exercice, fournit des informations supplémentaires susceptibles d'être pertinentes pour permettre aux utilisateurs de comprendre les travaux qu'il a effectués pour étayer sa conclusion et le niveau d'assurance obtenu³⁵.]

- [...]]

[Signature du professionnel en exercice au nom du cabinet d'assurance, en son nom personnel, ou les deux, selon ce qui est requis dans le pays concerné]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date du rapport de mission d'assurance]

³⁵ Les procédures doivent être résumées, mais pas au point où elles deviennent ambiguës, et elles ne doivent pas non plus être décrites de manière à surévaluer ou à embellir la situation ou à laisser supposer qu'un niveau d'assurance raisonnable a été obtenu. Il importe que la description des procédures ne donne pas l'impression que le professionnel en exercice a convenu des procédures avec la direction et, dans la plupart des cas, elle ne décrit pas en détail le plan de travail.

Exemple 4 – Rapport de mission d’assurance limitée comportant une conclusion modifiée visant l’information sur la durabilité d’une entité autre qu’une entité cotée préparée conformément à des critères reposant sur le principe de conformité

Aux fins du présent exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- Une mission d’assurance limitée portant sur l’intégralité du rapport sur la durabilité de la société ABC, une entité autre qu’une entité cotée, pour l’exercice clos le 31 décembre 20X1, conformément aux exigences légales ou réglementaires.
- L’information sur la durabilité est présentée dans un document distinct (le rapport sur la durabilité de l’entité).
- L’information sur la durabilité a été préparée par la direction de l’entité conformément à des critères reposant sur le principe de conformité (Loi XYZ du pays X).
- L’information sur la durabilité comprend des informations comparatives qui ne sont pas mentionnées dans la conclusion du professionnel en exercice. Le même professionnel en exercice a réalisé une mission d’assurance limitée à l’égard des informations comparatives au cours de la période précédente, et il a exprimé une conclusion non modifiée à l’issue de celle-ci.
- La direction de la société est le donneur de mission.
- Les termes et conditions de la mission d’assurance reflètent la description de la responsabilité de la direction à l’égard de l’information sur la durabilité donnée dans la norme ISSA 5000.
- Le professionnel en exercice a conclu que l’expression d’une opinion modifiée était appropriée en raison d’une limitation de l’étendue des travaux découlant de l’impossibilité d’obtenir des éléments probants suffisants et appropriés à l’égard d’un problème relevé dont l’incidence, selon lui, est significative, mais non généralisée.
- Les règles de déontologie qui s’appliquent à la mission d’assurance sont celles du *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d’indépendance)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l’IESBA) et celles qui sont pertinentes au regard des missions d’assurance dans le pays ou la collectivité territoriale en question ; le rapport de mission d’assurance fait référence aux unes et aux autres.
- Le cabinet dont le professionnel en exercice est membre applique la norme ISQM 1³⁶.
- Il n’y a pas d’autres informations, car l’information sur la durabilité de l’entité est présentée dans un document distinct.

L’exemple de rapport qui suit n’est fourni qu’à des fins d’illustration ; il ne se veut ni exhaustif ni applicable à toutes les situations. Le rapport de mission d’assurance doit être adapté aux circonstances de la mission.

³⁶ Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d’états financiers, ou d’autres missions d’assurance ou de services connexes.*

RAPPORT DE MISSION D'ASSURANCE LIMITÉE DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT VISANT L'INFORMATION SUR LA DURABILITÉ D'ABC

À la direction d'ABC

Rapport de mission d'assurance limitée visant l'information sur la durabilité¹

Conclusion avec réserve exprimant une assurance limitée

Nous avons réalisé une mission d'assurance limitée à l'égard du rapport sur la durabilité de la société ABC (la « société ») pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 (l'« information sur la durabilité »).

Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre et des éléments probants que nous avons obtenus, à l'exception des incidences du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve de notre rapport, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que l'information sur la durabilité ci-jointe n'a pas été préparée, dans tous ses aspects significatifs, conformément à la Loi XYZ du pays X.

Fondement de la conclusion avec réserve

La société a présenté [...]². Nous n'avons pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant [...] au 31 décembre 20X1, car [...]³. Par conséquent, nous n'avons pas été en mesure de déterminer si des ajustements auraient pu s'avérer nécessaires pour ce qui concerne [...].

Nous avons effectué notre mission d'assurance limitée conformément à la Norme internationale d'assurance en matière de durabilité (ISSA) 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*, publiée par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB).

Les procédures mises en œuvre dans une mission d'assurance limitée ont une nature et un calendrier différents par rapport à celles mises en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable, ainsi qu'une étendue moindre. En conséquence, le niveau d'assurance obtenu dans une mission d'assurance limitée est beaucoup moins élevé que celui qui aurait été obtenu dans une mission d'assurance raisonnable.

Les responsabilités qui nous incombent en vertu de cette norme sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du professionnel en exercice » du présent rapport.

Nous sommes indépendants de la société conformément au *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA) ainsi qu'aux règles de déontologie qui s'appliquent à notre mission d'assurance à l'égard de l'information sur la durabilité au(x)/en/à [pays ou collectivité territoriale], et nous nous sommes aussi acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles et le Code de l'IESBA.

¹ Le sous-titre « Rapport de mission d'assurance limitée visant l'information sur la durabilité » n'est pas nécessaire lorsque la section portant le sous-titre « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires » ne s'applique pas.

² Fournir une description des informations pertinentes.

³ Fournir une description du problème à l'origine de la conclusion avec réserve et des raisons qui la sous-tendent.

Le cabinet applique la Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes*, et, en conséquence, maintient un système de gestion de la qualité exhaustif qui comprend des politiques et des procédures documentées en ce qui concerne la conformité aux règles de déontologie, aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre conclusion avec réserve.

Observations⁴

Nous attirons l'attention sur [préciser le point dans l'information sur la durabilité], qui décrit [...]. Notre conclusion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Responsabilités à l'égard de l'information sur la durabilité

La direction de la société est responsable :

- de la préparation de l'information sur la durabilité conformément à la Loi XYZ du pays X ;
- de la conception, de la mise en place et du maintien d'un contrôle interne pertinent à l'égard de la préparation de l'information sur la durabilité conformément à la Loi XYZ du pays X, pour permettre la préparation d'une information exempte d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Limites inhérentes à la préparation de l'information sur la durabilité⁵

Comme il est indiqué dans [préciser le point dans l'information sur la durabilité], [inclure une description explicite des limites inhérentes importantes associées à la mesure ou à l'évaluation des questions relatives à la durabilité au regard des critères applicables].

Responsabilités du professionnel en exercice

Nos objectifs sont de planifier et de réaliser la mission d'assurance de façon à obtenir une assurance limitée quant à la question de savoir si l'information sur la durabilité est exempte d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, ainsi que de délivrer un rapport de mission d'assurance limitée contenant notre conclusion. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer les décisions que les utilisateurs de l'information sur la durabilité prennent en se fondant sur celle-ci.

⁴ Inclure ce paragraphe si le professionnel en exercice le considère comme nécessaire compte tenu des circonstances de la mission – voir le paragraphe 179.

⁵ Inclure ce paragraphe s'il est pertinent compte tenu des circonstances de la mission – voir l'alinéa 170 g).

Dans le cadre d'une mission d'assurance limitée réalisée conformément à la norme ISSA 5000, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de la mission. En outre :

- nous mettons en œuvre des procédures relatives aux risques, notamment pour acquérir une compréhension du contrôle interne pertinent pour la mission afin d'identifier les informations **à fournir** qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, mais non dans le but d'exprimer une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité⁶ ;
- nous concevons et mettons en œuvre des procédures adaptées aux informations à fournir qui entrent dans l'information sur la durabilité et qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne.

Résumé des travaux effectués

Une mission d'assurance limitée implique la mise en œuvre de procédures en vue d'obtenir des éléments probants quant à l'information sur la durabilité. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures choisies relèvent de notre jugement professionnel, et notamment de l'identification des informations **à fournir** qui sont susceptibles de comporter des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Dans le cadre de notre mission d'assurance limitée :

[Inclure un résumé de la nature et de l'étendue des procédures mises en œuvre qui, selon le jugement du professionnel en exercice, fournit des informations supplémentaires susceptibles d'être pertinentes pour permettre aux utilisateurs de comprendre les travaux qu'il a effectués pour étayer sa conclusion et le niveau d'assurance obtenu⁷.]

- [...]]

[Signature du professionnel en exercice au nom du cabinet d'assurance, en son nom personnel, ou les deux, selon ce qui est requis dans le pays concerné]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date du rapport de mission d'assurance limitée]

⁶ Retirer le passage « mais non dans le but d'exprimer une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité » si la mission d'assurance limitée prévoit l'expression d'une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne.

⁷ Les procédures doivent être résumées, mais pas au point où elles deviennent ambiguës, et elles ne doivent pas non plus être décrites de manière à surévaluer ou à embellir la situation ou à laisser supposer qu'un niveau d'assurance raisonnable a été obtenu. Il importe que la description des procédures ne donne pas l'impression que le professionnel en exercice a convenu des procédures avec la direction et, dans la plupart des cas, elle ne décrit pas en détail le plan de travail.

PROJET DE MODIFICATIONS DE CONCORDANCE ET DE MODIFICATIONS CORRÉLATIVES DÉCOULANT DU PROJET DE NORME ISSA 5000¹ — MODIFICATIONS INDIQUÉES PAR RAPPORT AUX NORMES ACTUELLES

PRÉFACE DES PRISES DE POSITION INTERNATIONALES EN MATIÈRE DE GESTION DE LA QUALITÉ, D'AUDIT, D'EXAMEN LIMITÉ, DE MISSIONS D'ASSURANCE PORTANT SUR LA DURABILITÉ ET D'AUTRES MISSIONS D'ASSURANCE ET DE SERVICES CONNEXES

[La Préface n'ayant pas encore été traduite en français, la traduction présentée ci-dessous est fournie à titre indicatif seulement, aux fins de consultation.]

Introduction

1. La présente *Préface des prises de position internationales en matière de gestion de la qualité, d'audit, d'examen limité, de missions d'assurance portant sur la durabilité et d'autres missions d'assurance et de services connexes* est publiée dans le but de faciliter la compréhension du champ d'application et de l'autorité des prises de position que publie le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board — IAASB) conformément à son mandat.

[...]

Prises de position de l'IAASB

Prises de position de l'IAASB faisant autorité

3. Les prises de position de l'IAASB portent sur les missions d'audit, d'examen limité, d'assurance en matière de durabilité ainsi que sur les autres missions d'assurance et les missions de services connexes qui sont réalisées en conformité avec les normes internationales. Elles n'ont pas préséance sur les textes légaux ou réglementaires locaux qui régissent l'audit d'états financiers historiques ou les missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité ou à d'autres informations dans un pays donné et qui doivent être respectés selon les normes nationales de ce pays. Si des textes légaux ou réglementaires locaux diffèrent des dispositions des normes de l'IAASB sur un sujet donné ou entrent en contradiction avec celles-ci, une mission réalisée conformément à ces textes légaux ou réglementaires ne sera pas automatiquement conforme aux normes de l'IAASB. Pour pouvoir se déclarer en conformité avec les normes de l'IAASB, ~~le professionnel comptable~~ l'auditeur ou le professionnel en exercice doit s'être intégralement conformé à l'ensemble des normes pertinentes pour sa mission.

[...]

Autorité des normes internationales publiées par l'IAASB

[...]

7. Les Normes internationales de missions d'assurance (ISAE) s'appliquent aux missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques.

¹ Projet de Norme internationale d'assurance en matière de durabilité (ISSA) 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*.

7A. Les Normes internationales d'assurance en matière de durabilité (ISSA) s'appliquent aux missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité².

[...]

9. Les normes ISA, ISRE, ISAE, ISSA et ISRS sont collectivement appelées les normes de missions de l'IAASB.

[...]

Autres normes internationales

[...]

15. Les principes de base et les procédures essentielles d'une norme doivent être appliqués dans tous les cas où ils sont pertinents dans les circonstances de la mission. Par contre, dans des situations exceptionnelles, ~~le professionnel comptable~~ l'auditeur ou le professionnel en exercice peut juger nécessaire de déroger à une procédure essentielle pour atteindre l'objectif visé par cette procédure. En pareille situation, ~~le professionnel comptable~~ l'auditeur ou le professionnel en exercice doit indiquer dans son dossier comment les procédures de remplacement mises en œuvre ont permis d'atteindre l'objectif visé par la procédure et, à moins qu'elles soient évidentes, les raisons de la dérogation à celle-ci. Les seuls cas où il est prévu que ~~le professionnel comptable~~ l'auditeur ou le professionnel en exercice pourrait avoir à déroger à une procédure essentielle pertinente sont ceux où, dans les circonstances propres à la mission, cette procédure serait inefficace.

[...]

Jugement professionnel

17. En raison de la nature des normes internationales, leur application par ~~le professionnel comptable~~ l'auditeur ou le professionnel en exercice requiert l'exercice du jugement professionnel.

Applicabilité des normes internationales

18. Le champ d'application et la date d'entrée en vigueur de chaque norme internationale, ainsi que toute limite particulière de son applicabilité, sont clairement énoncés dans la norme. Sauf indication contraire dans une norme internationale, ~~le professionnel comptable~~ l'auditeur ou le professionnel en exercice peut appliquer celle-ci avant sa date d'entrée en vigueur.

[...]

NORME ISQM 1, GESTION DE LA QUALITÉ PAR LES CABINETS QUI RÉALISENT DES AUDITS OU DES EXAMENS LIMITÉS D'ÉTATS FINANCIERS, OU D'AUTRES MISSIONS D'ASSURANCE OU DE SERVICES CONNEXES

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

² Sauf dans les cas où la norme ISSA pertinente indique qu'une autre norme internationale s'applique.

Champ d'application de la présente norme ISQM (Réf. : par. 3 et 4)

- A1. D'autres prises de position de l'IAASB, ~~dont les normes ISRE 2400 (révisée) et ISAE 3000 (révisée)~~, établissent aussi des exigences visant l'associé responsable de la mission ou le responsable de la mission, selon le cas, en matière de gestion de la qualité au niveau de la mission, dont les normes ISRE 2400 (révisée)³ et ISAE 3000 (révisée)⁴ pour l'associé responsable de la mission et la norme ISSA 5000⁵ pour le responsable de la mission⁶.

[...]

NORME ISQM 2, REVUES DE LA QUALITÉ DES MISSIONS

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Réalisation de la revue de la qualité de la mission (Réf. : par. 24 à 27)

[...]

- A26. ~~Les~~ normes ISAE 3000 (révisée)⁷ et ISSA 5000⁸ établissent également des exigences qui s'appliquent à l'associé responsable de la mission en ce qui concerne la revue de la qualité de la mission⁹.

[...]

NORME ISAE 3000 (RÉVISÉE), MISSIONS D'ASSURANCE AUTRES QUE LES AUDITS OU EXAMENS LIMITÉS D'INFORMATIONS FINANCIÈRES HISTORIQUES

Introduction

1. La présente Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) porte sur les missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques, lesquels font respectivement l'objet des Normes internationales d'audit (ISA) et des Normes internationales de missions d'examen limité (ISRE). Les missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité, quant à elles, font l'objet des Normes internationales d'assurance en matière de durabilité (ISSA). (Réf. : par. A21 et A22)

³ Norme internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée), *Missions d'examen limité d'états financiers historiques*.

⁴ Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques*.

⁵ Norme internationale d'assurance en matière de durabilité (ISSA) 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*.

⁶ Le paragraphe A18 de la norme ISSA 5000 énonce que le terme « responsable de la mission » est l'équivalent, dans la norme ISSA 5000, de l'« associé responsable de la mission » auquel fait référence la norme ISQM 1.

⁷ Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques*, paragraphe 36.

⁸ Norme internationale d'assurance en matière de durabilité (ISSA) 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*.

⁹ Le paragraphe A18 de la norme ISSA 5000 énonce que le terme « responsable de la mission » est l'équivalent, dans la norme ISSA 5000, de l'« associé responsable de la mission » auquel fait référence la norme ISQM 1.

[...]

Champ d'application de la présente norme ISAE

5. La présente norme ISAE traite des missions d'assurance autres que les audits ou les examens limités d'informations financières historiques ou les missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité, tel qu'il est décrit dans le Cadre conceptuel international pour les missions d'assurance (le Cadre d'assurance). Lorsqu'une norme ISAE portant sur un sujet particulier est pertinente au regard de l'objet considéré par une mission donnée, cette norme ISAE s'applique en sus de la présente norme ISAE.

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Réalisation d'une mission d'assurance conforme aux normes ISAE

Conformité aux normes pertinentes eu égard à la mission (Réf. : par. 1, 5 et 15)

- A21. La présente norme ISAE contient des exigences qui s'appliquent aux missions d'assurance¹⁰ (autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques ou les missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité), y compris les missions réalisées conformément à une norme ISAE portant sur un sujet particulier. Dans certains cas, une norme ISAE portant sur un sujet particulier est également pertinente eu égard à la mission. Une norme ISAE portant sur un sujet particulier est pertinente eu égard à la mission lorsqu'elle est en vigueur, que le sujet de la norme ISAE est pertinent eu égard à la mission et que les circonstances dont traite la norme ISAE sont en présence.
- A22. Les normes ISA et ISRE ont été respectivement rédigées en vue des audits et des examens limités d'informations financières historiques, et ne s'appliquent pas aux autres missions d'assurance. Ces normes peuvent toutefois fournir des indications en ce qui a trait au processus de la mission en général aux professionnels en exercice qui entreprennent une mission d'assurance conformément à la présente norme ISAE.

[...]

NORME ISAE 3410, MISSIONS D'ASSURANCE RELATIVES AUX BILANS DES GAZ À EFFET DE SERRE

Introduction

[...]

Champ d'application de la présente norme ISAE

2. La présente Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) porte sur les missions d'assurance visant la délivrance d'un rapport sur le bilan GES d'une entité.

¹⁰ La présente norme ISAE contient des exigences ainsi que des modalités d'application et d'autres commentaires explicatifs portant expressément sur les missions d'attestation visant l'expression d'une assurance raisonnable ou limitée. La présente norme ISAE peut également être appliquée aux missions d'appréciation directe visant l'expression d'une assurance raisonnable ou limitée, moyennant les adaptations et ajouts nécessaires selon les circonstances de la mission.

3. La Norme internationale d'assurance en matière de durabilité (ISSA) 5000¹¹ s'applique à toutes les missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité, sauf quand le professionnel en exercice formule une conclusion distincte sur un bilan GES, auquel cas la présente norme ISAE s'applique. ~~Dans une mission d'assurance, la conclusion du professionnel en exercice peut porter sur des informations en sus du bilan GES, par exemple lorsque le professionnel en exercice est chargé de délivrer un rapport à l'égard d'un rapport sur le développement durable dont le bilan GES ne constitue qu'une partie. En pareil cas : (Réf. : par. A1 et A2)~~
- a) ~~la présente norme ISAE s'applique aux procédures d'assurance mises en œuvre à l'égard du bilan GES, sauf lorsque le bilan GES constitue une partie relativement mineure de l'ensemble des informations sur lesquelles le professionnel en exercice exprime une assurance ;~~
- b) ~~la norme ISAE 3000 (révisée)¹² (ou une autre norme ISAE traitant d'un objet considéré particulier) s'applique aux procédures d'assurance mises en œuvre relativement au reste de l'information couverte par la conclusion du professionnel en exercice.~~
- 3A. La conclusion du professionnel en exercice dans une mission d'assurance relative à un bilan GES peut concerner, outre le bilan GES, des informations autres que de l'information sur la durabilité. Dans de tels cas, la norme ISAE 3000 (révisée)¹³ (ou une autre norme ISAE traitant d'un objet considéré particulier) s'applique aux procédures d'assurance mises en œuvre à l'égard du reste des informations que la conclusion du professionnel en exercice concerne.

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Introduction

Missions d'assurance visant des informations en sus du bilan GES (Réf. : par. 3)

- A1. Dans certains cas, il peut arriver que le professionnel en exercice réalise une mission d'assurance à l'égard d'un rapport qui comprend de l'information sur les GES, mais que cette information ne constitue pas un bilan GES au sens de la définition donnée à l'alinéa 14 m). En pareil cas, la norme ISSA 5000¹⁴ s'applique. Cependant, la présente norme ISAE peut fournir des indications pour une telle mission.
- A2. ~~Lorsque le bilan GES constitue une partie relativement mineure de l'ensemble des informations couvertes par la conclusion du professionnel en exercice, la mesure dans laquelle la présente norme ISAE est pertinente relève du jugement professionnel du professionnel en exercice dans le contexte de la mission.~~

[...]

¹¹ Norme internationale d'assurance en matière de durabilité (ISSA) 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité.*

¹³ Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques.*

¹⁴ Norme ISSA 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*, paragraphe 2.

NORME ISA 805, AUDIT D'ÉTATS FINANCIERS ISOLÉS ET D'ÉLÉMENTS, DE COMPTES OU DE POSTES SPÉCIFIQUES D'UN ÉTAT FINANCIER — CONSIDÉRATIONS PARTICULIÈRES

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Champ d'application de la présente norme ISA (Réf. : par. 1 et alinéa 6 c))

[...]

- A4. Une mission visant à fournir une assurance raisonnable, autre qu'un audit d'informations financières historiques, est exécutée conformément à la Norme internationale de mission d'assurance (ISAE) 3000 (révisée)¹⁵ ou à la norme ISSA 5000¹⁶, selon le cas.

[...]

CADRE CONCEPTUEL INTERNATIONAL POUR LES MISSIONS D'ASSURANCE

[La version la plus récente du Cadre n'ayant pas encore été traduite en français, la traduction présentée ci-dessous est fournie à titre indicatif seulement, aux fins de consultation.]

Introduction

1. Le présent Cadre est publié uniquement dans le but de faciliter la compréhension des éléments et des objectifs d'une mission d'assurance et des missions auxquelles s'appliquent les Normes internationales d'audit (ISA), les Normes internationales de missions d'examen limités (ISRE) ~~et~~ les Normes internationales de missions d'assurance (ISAE) et les Normes internationales d'assurance en matière de durabilité (ISSA) (ci-après appelées les « normes de missions d'assurance »).

[...]

Description des missions d'assurance

11. Le résultat de la mesure ou de l'évaluation d'un objet considéré est l'information qui résulte de l'application des critères à l'objet considéré. Par exemple :

[...]

- un bilan d'émissions de gaz à effet de serre (résultat) résulte de la mesure des émissions de gaz à effet de serre (objet considéré) d'une entité par l'application des protocoles de comptabilisation, de mesure et de présentation (critères) ;
- l'information sur la durabilité (résultat) résulte de la mesure ou de l'évaluation des questions relatives à la durabilité (objet considéré) d'une entité par l'application d'un référentiel d'information sur la durabilité (critères).

¹⁵ Norme ISAE 3000 (révisée), *Missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques.*

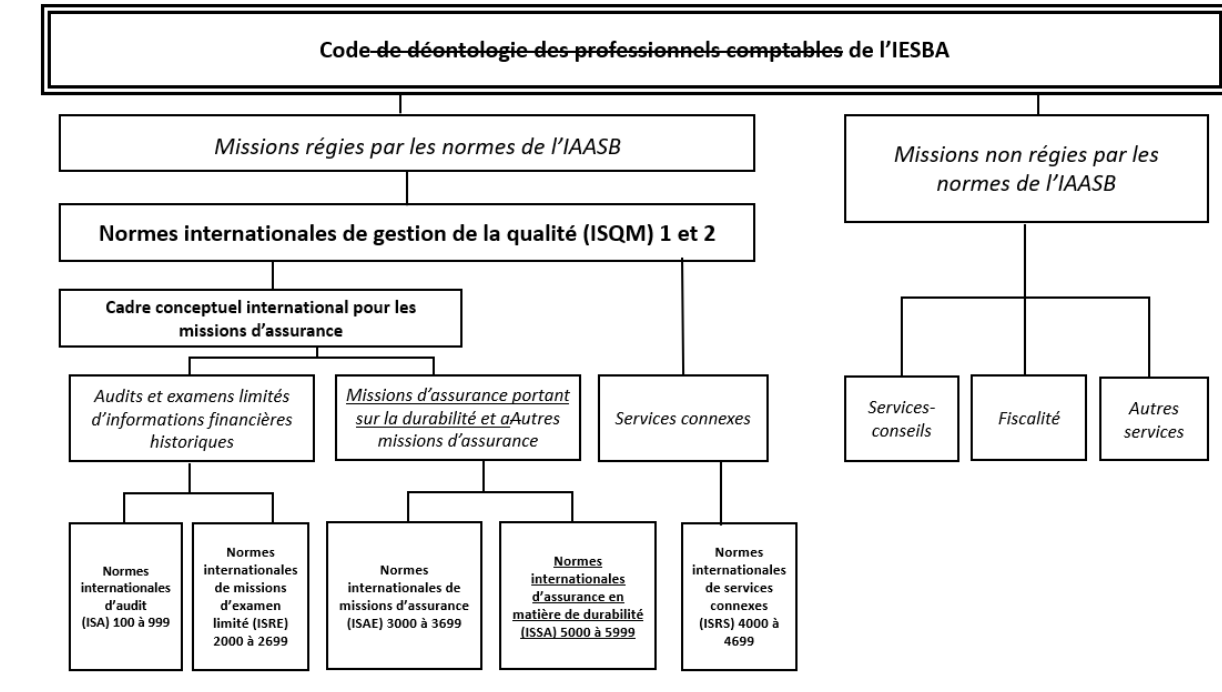
¹⁶ Norme internationale d'assurance en matière de durabilité (ISSA) 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité.*

[...]

Annexe 1

Prises de position de l'IAASB, et liens entre celles-ci et avec le Code de l'IESBA

La présente annexe illustre l'étendue des prises de position de l'IAASB, ainsi que les liens entre celles-ci et avec le Code de déontologie des professionnels comptables de l'IESBA Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance) du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA).



L'IAASB dispose des structures et des processus nécessaires à l'exercice de ses activités grâce au concours de l'International Foundation for Ethics and Audit (IFEATM).

L'IAASB, l'IFEATM et l'IFAC déclinent toute responsabilité en cas de préjudice subi par toute personne qui agit ou s'abstient d'agir en se fiant à la présente publication, que ledit préjudice soit attribuable à une faute ou à une autre cause.

L'IFAC est titulaire des droits d'auteur se rattachant aux International Standards on Auditing, aux International Standards on Assurance Engagements, aux International Standards on Review Engagements, aux International Standards on Related Services, aux International Standards on Quality Management, aux International Auditing Practice Notes, aux exposés-sondages, aux documents de consultation et aux autres publications de l'IAASB.

© Août 2023 International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés. Il est permis de faire des copies de ce document afin de maximiser sa diffusion et l'apport de commentaires, à condition que chacune porte la mention suivante : « © Août 2023 International Federation of Accountants® (IFAC®). Tous droits réservés. Document utilisé avec la permission de l'IFAC. La permission de reproduire ce document est accordée en vue de maximiser sa diffusion et l'apport de commentaires. »

Les appellations « International Auditing and Assurance Standards Board », « International Standards on Auditing », « International Standards on Assurance Engagements », « International Standards on Review Engagements », « International Standards on Related Services », « International Standards on Quality Management », « International Auditing Practice Notes », les sigles « IAASB », « ISA », « ISAE », « ISRE », « ISRS », « ISQM », « IAPN », ainsi que le logo de l'IAASB sont des marques de commerce ou des marques de commerce et de service déposées de l'IFAC, aux États-Unis et dans d'autres pays. L'appellation « International Foundation for Ethics and Audit » et le sigle « IFEATM » sont des marques de commerce ou des marques de commerce et de service déposées de l'IFEATM, aux États-Unis et dans d'autres pays.

Pour obtenir des renseignements sur les droits d'auteur, les marques de commerce et les permissions, veuillez consulter la page Web [permissions](#) (en anglais) ou écrire à permissions@ifac.org.

L'exposé-sondage *Projet de Norme internationale d'assurance en matière de durabilité 5000, Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité, et projet de modifications de concordance et de modifications corrélatives à apporter à d'autres normes de l'IAASB* du Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB), publié en anglais par la Fédération internationale des comptables (International Federation of Accountants – IFAC) en août 2023, a été traduit en français par Comptables professionnels agréés du Canada / Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) en octobre 2023, et est utilisé avec la permission de l'IFAC. La version approuvée des publications de l'IFAC est celle qui est publiée en anglais par l'IFAC. L'IFAC décline toute responsabilité quant à l'exactitude et à l'exhaustivité de la traduction française, ou aux actions qui pourraient découler de son utilisation.

Texte anglais de *Projet de Norme internationale d'assurance en matière de durabilité 5000, Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité, et projet de modifications de concordance et de modifications corrélatives à apporter à d'autres normes de l'IAASB* © 2023 IFAC. Tous droits réservés.

Texte français de *Projet de Norme internationale d'assurance en matière de durabilité 5000, Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité, et projet de modifications de concordance et de modifications corrélatives à apporter à d'autres normes de l'IAASB* © 2023 IFAC. Tous droits réservés.

Titre original : Proposed International Standard on Sustainability Assurance 5000, General Requirements for Sustainability Assurance Engagements, and Proposed Conforming and Consequential Amendments to Other IAASB Standards

Veuillez écrire à permissions@ifac.org pour obtenir l'autorisation de reproduire, de stocker ou de transmettre ce document, ou de l'utiliser à d'autres fins similaires.



**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org