

**Prise de position définitive**  
*Novembre 2024*

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

---

**ISSA 5000**  
**Exigences générales relatives  
aux missions d'assurance en  
matière de durabilité**

et

modifications de concordance et  
modifications corrélatives à  
apporter à d'autres normes de  
l'IAASB dans le cadre de la  
publication de la  
norme ISSA 5000

**IAASB**

International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

**Confirmation par le PIOB :**

**Norme internationale d'assurance en matière de durabilité 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité* (ISSA 5000), et modifications de concordance et modifications corrélatives à apporter à d'autres normes de l'IAASB dans le cadre de la publication de la norme ISSA 5000**

Le Conseil de supervision de l'intérêt public (Public Interest Oversight Board — PIOB) a supervisé le processus de normalisation du Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board — IAASB) tout au long de l'élaboration de la norme ISSA 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*, et des modifications de concordance et modifications corrélatives connexes à apporter à d'autres normes de l'IAASB (collectivement, « la norme »).

Les recommandations et les questions d'intérêt public, formulées par le PIOB à l'intention de l'IAASB pendant le processus de normalisation, sont publiées sur le [site Web du PIOB](#).

L'IAASB a fourni une déclaration écrite selon laquelle, dans l'élaboration de la norme, il s'est conformé à la procédure officielle convenue et a tenu compte de l'intérêt public, en application des concepts et principes du cadre sur l'intérêt public qui caractérise le processus de normalisation (voir le site Web du PIOB<sup>1</sup>).

Le PIOB considère que l'IAASB a respecté la procédure officielle convenue dans le cadre de l'élaboration de la norme. Il considère également que la norme tient compte de l'intérêt public, en application des concepts et principes du cadre sur l'intérêt public.

Novembre 2024

---

<sup>1</sup> [Cadre sur l'intérêt public](#) (en anglais seulement)

© Novembre 2024 International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

La présente publication peut être téléchargée à des fins personnelles et non commerciales ou achetée par l'intermédiaire du site Web du Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board® — IAASB®) : [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org). Il est nécessaire d'obtenir l'autorisation écrite de l'IFAC pour la reproduction, la traduction, le stockage ou la transmission de ce document, ou son utilisation à d'autres fins similaires, sauf quand il fait l'objet d'une utilisation individuelle et non commerciale.

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).

Pour obtenir des renseignements sur les droits d'auteur, les marques de commerce et les permissions, veuillez consulter le [site Web](#) (en anglais) de l'IFAC ou écrire à [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

## **À propos de l'IAASB**

Le présent document a été élaboré et approuvé par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board — IAASB).

L'IAASB a pour objectif de servir l'intérêt public en établissant des normes d'audit, d'assurance et de services connexes de haute 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 à travers le monde.

L'IAASB élabore des normes d'audit et d'assurance ainsi que des indications 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 Conseil consultatif des parties prenantes (Stakeholder Advisory Council — SAC) 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.

Pour obtenir des renseignements sur les droits d'auteur, les marques de commerce et les permissions, veuillez consulter la page 254.

## SOMMAIRE

---

	Page
ISSA 5000, <i>Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité</i> .....	7
Modifications de concordance et modifications corrélatives à apporter à d'autres normes de l'IAASB dans le cadre de la publication de la norme ISSA 5000.....	243

---

# 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 pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2026, ou communiquée en date du 15 décembre 2026 ou à une date ultérieure.)

## SOMMAIRE

---

Paragraphe

<b>Introduction</b> .....	1-7
Champ d'application de la présente norme ISSA.....	8-14
Date d'entrée en vigueur .....	15
<b>Objectifs</b> .....	16-17
<b>Définitions</b> .....	18
<b>Exigences</b>	
Réalisation d'une mission d'assurance conforme aux normes ISSA.....	19-25
Acceptation et maintien de la mission d'assurance.....	26-29
Gestion de la qualité au niveau du cabinet .....	30
Gestion de la qualité au niveau de la mission .....	31-63
Fraude et non-conformité aux textes légaux et réglementaires .....	64-67
Communication avec la direction et les responsables de la gouvernance.....	68
Documentation.....	69-74
Conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance .....	75-84
Termes et conditions de la mission d'assurance.....	85-88
Éléments probants.....	89-94
Planification .....	95-102
Procédures d'évaluation des risques .....	103L-125
Réponses aux risques d'anomalies significatives .....	126L-152
Cumul et prise en considération des anomalies détectées.....	153-161
Appréciation de la description des critères applicables.....	162
Événements postérieurs.....	163-164
Déclarations écrites de la direction et des responsables de la gouvernance .....	165-170
Autres informations.....	171-177
Formation de la conclusion de la mission d'assurance.....	178-187
Préparation du rapport de mission d'assurance.....	188-212

## Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Introduction .....	A1-A11
Champ d'application de la présente norme ISSA.....	A12-A15
Définitions .....	A16R-A46
Réalisation d'une mission d'assurance conforme aux normes ISSA .....	A47-A57
Acceptation et maintien de la mission d'assurance.....	A58-A67
Gestion de la qualité au niveau du cabinet .....	A68-A74
Gestion de la qualité au niveau de la mission .....	A75-A161
Fraude et non-conformité aux textes légaux et réglementaires .....	A162-A165
Communication avec la direction et les responsables de la gouvernance.....	A166-A170
Documentation.....	A171-A183
Conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance .....	A184-A218
Termes et conditions de la mission d'assurance.....	A219-A224
Éléments probants.....	A225-A276
Planification .....	A277-A312
Procédures d'évaluation des risques.....	A313-A419
Réponses aux risques d'anomalies significatives.....	A420-A469R
Cumul et prise en considération des anomalies détectées .....	A470-A498
Appréciation de la description des critères applicables.....	A499-A501
Événements postérieurs.....	A502-A505
Déclarations écrites de la direction et des responsables de la gouvernance .....	A506-A507
Autres informations.....	A508-A518
Formation de la conclusion de la mission d'assurance.....	A519-A536
Préparation du rapport de mission d'assurance.....	A537-A602

Annexe 1 : Questions relatives à la durabilité et information sur la durabilité

Annexe 2 : La prise en considération, par le professionnel en exercice, du processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer

Annexe 3 : Exemples de rapports de missions d'assurance relatifs 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. 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 sujets (tels que les possibilités et les risques, ainsi que 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 de sujets et contiennent des dispositions ou fournissent des indications pouvant aider l'entité à déterminer l'information sur la durabilité à communiquer. (Réf. : par. A1, A21, A22, A43 et Annexe 1)
3. L'information sur la durabilité est communiquée conformément aux critères. La présente norme ISSA impose au professionnel en exercice d'évaluer 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. En l'absence d'indications contraires, les critères d'un référentiel qui sont contenus dans des textes légaux ou réglementaires ou qui sont établis par des organisations autorisées ou reconnues qui suivent une procédure officielle transparente sont présumés être valables. (Réf. : par. A2 et A197)
4. Les critères peuvent indiquer un processus par lequel l'entité identifie les questions relatives à la durabilité à communiquer, notamment l'application du concept de caractère significatif pour désigner ces questions et le périmètre de l'information. Dans la présente norme ISSA, le « processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer » s'entend du processus qu'applique l'entité pour déterminer quelles questions relatives à la durabilité inclure dans l'information sur la durabilité et le périmètre de l'information. (Réf. : par. A3)
5. Le périmètre de la mission d'assurance peut inclure la totalité de l'information sur la durabilité à communiquer par l'entité ou seulement une partie de cette information. Par exemple, certains pays ou territoires peuvent exiger qu'une assurance soit obtenue à l'égard de la totalité de l'information sur la durabilité communiquée conformément à un référentiel établi, alors que dans certains autres pays ou territoires, 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 peuvent ne viser que les informations à fournir en lien avec les changements climatiques. Pour se conformer aux obligations en matière de rapport de la présente norme ISSA, le professionnel en exercice est tenu d'identifier ou de décrire l'information faisant l'objet de la mission d'assurance. (Réf. : par. A4)
6. La présente norme ISSA repose sur les postulats suivants : (Réf. : par. A5)
  - 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) relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité, soit à des exigences professionnelles ou à des exigences légales ou réglementaires à tout le moins aussi rigoureuses ; (Réf. : par. A6 et A7)

- b) le professionnel en exercice qui réalise la mission est membre d'un cabinet soumis soit aux exigences de la norme ISQM 1<sup>1</sup>, soit à des exigences professionnelles ou à des exigences légales ou réglementaires concernant la responsabilité du cabinet à l'égard de son système de gestion de la qualité à tout le moins aussi rigoureuses que la norme ISQM 1. (Réf. : par. A8 à A11)
7. 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 6. (Réf. : par. A5 à A11)

### Champ d'application de la présente norme ISSA

8. La présente norme ISSA s'applique à toutes les missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité. Elle s'applique à tous les types d'information sur la durabilité, quelle que soit la manière dont cette information est présentée. (Réf. : par. A12 à A14)
9. 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 beaucoup 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. A15)
10. 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)<sup>2</sup>*

11. 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*

12. La présente norme ISSA ne traite pas de l'information sur la durabilité dont l'inclusion dans les états financiers de l'entité est exigée selon le référentiel d'information financière applicable. L'auditeur des états financiers de l'entité est tenu d'appliquer les Normes internationales d'audit à cette information.

<sup>1</sup> 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*.

<sup>2</sup> Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques*.

13. L'information sur la durabilité peut 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*

14. 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**

15. La présente norme ISSA s'applique aux missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité :
- a) soit communiquée pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2026 ;
  - b) soit communiquée en date du 15 décembre 2026 ou à une date ultérieure.

Une application anticipée de la présente norme ISSA est permise.

#### **Objectifs**

16. 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.
17. 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, lorsqu'il est possible de démissionner selon les textes légaux ou réglementaires applicables.

#### **Définitions**

18. Dans les normes ISSA, on entend par :

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. A417, A473 et A479)
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).
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.
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 prendre en compte les différents types d'anomalies susceptibles de se produire. (Réf. : par. A16R)
Associé	Toute personne ayant autorité pour engager le cabinet en ce qui concerne la réalisation d'une mission de services professionnels. (Réf. : par. A39)
Autre professionnel en exercice	<p>Un cabinet, autre que celui du professionnel en exercice, qui effectue des travaux que le professionnel en exercice a l'intention d'utiliser pour les besoins de la mission d'assurance en matière de durabilité, lorsque le professionnel en exercice n'est pas à même de participer de manière suffisante et appropriée à ces travaux.</p> <p>Pour l'application des normes ISSA :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) les travaux d'un autre professionnel en exercice que le professionnel en exercice a l'intention d'utiliser pour les besoins de la mission d'assurance en matière de durabilité sont effectués dans le cadre d'une mission distincte ;</li> <li>b) les personnes provenant d'un autre professionnel en exercice qui effectuent les travaux ne sont pas des membres de l'équipe de mission, puisqu'elles ne mettent pas en œuvre de procédures dans le cadre de la mission d'assurance en matière de durabilité. Ces personnes ne sont pas non plus des experts choisis par le professionnel en exercice ;</li> <li>c) l'utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice désigne, le cas échéant, l'utilisation des travaux effectués par des personnes provenant de l'autre cabinet.</li> </ul>
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.
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. A31)
Cabinet membre du réseau	Un cabinet ou une entité appartenant au réseau du cabinet.

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.
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.
Compétences et techniques en matière d'assurance	Les compétences et techniques sur le plan de la planification, de la collecte et de l'évaluation des éléments probants, de la communication et de l'établissement de rapports dont le professionnel en exercice fait preuve en matière d'assurance et qui se distinguent de l'expertise liée aux questions relatives à la durabilité (ou à leur mesure ou leur évaluation).
Composante	Une entité, une unité, une fonction ou une branche d'activité, ou une combinaison de celles-ci, comprise dans le périmètre de l'information, selon le découpage établi par le professionnel en exercice pour la planification et la réalisation de la mission d'assurance en matière de durabilité. (Réf. : par. A17)
Critères	<p>Les points de référence utilisés pour mesurer ou évaluer les questions relatives à la durabilité. 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. A20 et A195)</p> <p>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. A528 et A529)</p> <p>a) 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 ;</p> <p>b) 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 cas extrêmement rares.</p>

	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 a) et en b) ci-dessus.
Critères applicables	Les critères utilisés pour la mission d'assurance en matière de durabilité donnée.
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.
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.
Éléments probants	Les informations sur lesquelles s'appuie le professionnel en exercice, après avoir mis en œuvre des procédures d'assurance, 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.
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. A30)
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 et des auditeurs internes qui fournissent une assistance directe dans le cadre de la mission. (Réf. : par. A28 et A29)
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.
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.
Expert choisi par le professionnel en exercice (ou « expert	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

de son choix » lorsque le contexte est clair)	afin de l'aider à 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.
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.
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. (Réf. : par. A32 et A33)
Groupe	L'entité comptable pour laquelle est préparée l'information sur la durabilité de groupe. (Réf. : par. A34)
Information fournie ou information à fournir (selon le contexte)	Un élément d'information sur la durabilité qui concerne un aspect d'un sujet en particulier. (Réf. : par. A21 et A22)
Information sur la durabilité	L'information sur les questions relatives à la durabilité. (Réf. : par. A43) <p>Dans les normes ISSA :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) 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 ;</li> <li>b) l'information sur la durabilité faisant l'objet de la mission d'assurance est l'équivalent de l'« information sur l'objet considéré » à laquelle font référence d'autres normes d'assurance de l'IAASB ;</li> <li>c) le terme « information sur la durabilité à communiquer » vise à désigner la totalité de l'information sur la durabilité à communiquer par l'entité et est principalement utilisé dans le contexte de la connaissance préliminaire qu'a le professionnel en exercice des circonstances de la mission ;</li> <li>d) si la mission d'assurance ne porte pas sur la totalité de l'information sur la durabilité communiquée par l'entité, le terme « information sur la durabilité » s'entend de l'information à l'égard de laquelle une assurance est obtenue. (Réf. : par. A44)</li> </ul>
Information sur la durabilité de groupe	Information sur la durabilité qui inclut l'information sur la durabilité de plus d'une entité ou unité conformément aux critères. (Réf. : par. A35)

Informations comparatives	Les informations sur la durabilité présentées pour une ou plusieurs périodes précédentes.
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.
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.
Membres du cabinet	Les associés et le personnel professionnel du cabinet.
Mission d'assurance	<p>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 :</p> <p>a) 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 ;</p> <p>b) 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</p>

	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.
Mission d'assurance de groupe en matière de durabilité	Une mission d'assurance réalisée à l'égard de l'information sur la durabilité de groupe.
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.
Non-conformité aux textes légaux et réglementaires	Les actes, y compris les omissions, commis intentionnellement ou non par l'entité, les responsables de la gouvernance, la direction ou d'autres personnes travaillant pour l'entité ou sous sa direction, qui enfreignent les textes légaux ou réglementaires en vigueur. La non-conformité ne s'étend pas aux fautes personnelles sans rapport avec les activités de l'entité.
Normes professionnelles	Les Normes internationales d'assurance en matière de durabilité (ISSA) et les règles de déontologie pertinentes.
Partie appropriée	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).
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. Dans les normes ISSA, le périmètre de l'information est déterminé selon les critères applicables. (Réf. : par. A40 et A41)
Personnel professionnel	Les professionnels, autres que les associés, y compris les experts employés par le cabinet.
Procédures analytiques	Les évaluations des informations sur la durabilité reposant sur l'analyse de corrélations plausibles entre des données aussi bien quantitatives que qualitatives. 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.
Procédures complémentaires	Les procédures, dont les tests des contrôles et les procédures de corroboration, mises en œuvre en réponse à l'évaluation des risques d'anomalies significatives.
Procédures d'évaluation des risques	Les procédures dont la conception et la mise en œuvre visent : a) dans une mission d'assurance limitée, l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau

	<p>des informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs ;</p> <p>b) 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.</p>
Procédures de corroboration	Les procédures conçues pour détecter des anomalies significatives. Les procédures de corroboration comprennent des tests de détail et des procédures analytiques. (Réf. : par. A42)
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 ».
Professionnel en exercice d'une composante	Un cabinet qui effectue des travaux d'assurance à l'égard d'une composante pour les besoins de la mission d'assurance en matière de durabilité, lorsque le professionnel en exercice est à même de participer de manière suffisante et appropriée à ces travaux. Le terme « professionnel en exercice d'une composante » désigne, le cas échéant, les personnes provenant de ce cabinet. Les personnes provenant d'un professionnel en exercice d'une composante qui effectuent les travaux sont des membres de l'équipe de mission. (Réf. : par. A18 et A19)
Questions relatives à la durabilité	<p>Les questions environnementales, sociales, de gouvernance ou autres liées à la durabilité, telles qu'elles sont définies ou décrites dans les textes légaux ou réglementaires ou dans les référentiels d'information sur la durabilité pertinents, ou telles qu'elles sont déterminées par l'entité pour la préparation ou la présentation de l'information sur la durabilité.</p> <p>Les questions relatives à la durabilité qui sont mesurées ou évaluées au regard des critères sont l'équivalent, dans les normes ISSA, de l'« objet considéré » auquel font référence d'autres normes d'assurance de l'IAASB. (Réf. : par. A45 et A46)</p>
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. Les règles de déontologie pertinentes comprennent soit, d'une part, les dispositions du Code de l'IESBA relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité et, d'autre part, des exigences plus strictes propres à chaque pays ou territoire, soit des exigences professionnelles ou des exigences légales ou réglementaires qu'une autorité compétente a jugées à tout le moins aussi rigoureuses que

	les dispositions du Code de l'IESBA relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité. (Réf. : par. A62 et A63)
Réseau	<p>Une vaste structure qui, à la fois :</p> <p>a) poursuit un objectif de coopération ;</p> <p>b) 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.</p>
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. A23 et A24)
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.
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.
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.
Risque d'anomalies significatives	Le risque que l'information sur la durabilité comporte des anomalies significatives avant la mission.
Risque de mission	Le risque que le professionnel en exercice exprime une conclusion inappropriée lorsque l'information sur la durabilité comporte des anomalies significatives. (Réf. : par. A25 à A27R)
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.
Système de contrôle interne	<p>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.</p> <p>Le terme « contrôles » désigne quant à lui les politiques ou 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.</p>
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. A36 à A38)

## Exigences

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

#### *Conformité aux normes pertinentes eu égard à la mission*

19. Le professionnel en exercice doit se conformer à la présente norme ISSA et à toute autre norme ISSA pertinente eu égard à la mission. (Réf. : par. A47)
20. 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. A47 et A48)

#### *Texte d'une norme ISSA*

21. 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. A49 à A54)

#### *Conformité aux exigences pertinentes*

22. Le professionnel en exercice doit se conformer à chacune des exigences de la présente norme ISSA et de toute autre norme ISSA 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). (Réf. : par. A55)

23. 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 le but visé par 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. (Réf. : par. A56)

#### Documentation concernant une dérogation à une exigence pertinente

24. Si, 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 consigner dans son dossier la façon dont les procédures de remplacement mises en œuvre ont permis d'atteindre le but visé par l'exigence et les raisons de la dérogation à celle-ci. (Réf. : par. A57)

#### *Incapacité d'atteindre un objectif*

25. Si un objectif particulier de la présente norme ISSA ou de toute autre norme ISSA 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 est possible de démissionner selon les textes légaux ou réglementaires applicables). L'incapacité d'atteindre un objectif de la présente norme ISSA ou de toute autre norme ISSA pertinente constitue une question importante qu'il faut consigner en dossier conformément au paragraphe 69.

#### **Acceptation et maintien de la mission d'assurance**

26. 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. A58 à A64)
  - b) il a déterminé 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 établi que les conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance étaient réunies (voir également le paragraphe 76),
    - 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 (voir également le paragraphe 85).
27. 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 formuler une impossibilité 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.

28. Le responsable de la mission doit déterminer que les politiques ou procédures du cabinet concernant l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions d'assurance ont été suivies, et que les conclusions tirées à cet égard sont appropriées quant à l'acceptation de la mission conformément au paragraphe 26. (Réf. : par. A65 à A67)
29. Si 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 de ce dernier 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**

30. Le responsable de la mission doit être membre d'un cabinet qui applique : (Réf. : par. A68 à A72)
- a) soit la norme ISQM 1 ;
  - b) soit des exigences professionnelles ou des exigences légales ou réglementaires qu'une autorité compétente a jugées à tout le moins aussi rigoureuses que la norme ISQM 1. (Réf. : par. A73 et A74)

#### **Gestion de la qualité au niveau de la mission**

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

31. 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 de déterminer si les jugements importants portés, et les conclusions tirées, sont appropriés compte tenu de la nature et des circonstances de la mission. (Réf. : par. A75 à A79)
32. 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. A80)

##### *Caractéristiques du responsable de la mission*

33. Le responsable de la mission doit posséder : (Réf. : par. A81 à A83)
- a) la compétence et les capacités, plus précisément en ce qui a trait aux compétences et 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*

34. Le professionnel en exercice doit se conformer aux règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, à savoir : (Réf. : par. A58 à A61 et A64)

- a) soit, d'une part, les dispositions du Code de l'IESBA relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité et, d'autre part, des exigences plus strictes propres à chaque pays ou territoire ;
  - b) soit des exigences professionnelles ou des exigences légales ou réglementaires qu'une autorité compétente a jugées à tout le moins aussi rigoureuses que les dispositions du Code de l'IESBA relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité. (Réf. : par. A62 et A63)
35. 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 procédures connexes du cabinet, notamment en ce qui concerne : (Réf. : par. A84 et A85)
- 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.
36. Si le responsable de la mission prend connaissance d'éléments 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 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. A85 et A86)
37. 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, d'éléments 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. A86)

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

38. 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.
39. Le professionnel en exercice doit faire preuve d'esprit critique lorsqu'il planifie et réalise la mission, en étant conscient que certaines situations peuvent conduire à des anomalies significatives dans l'information sur la durabilité. (Réf. : par. A87 à A92)
40. Le professionnel en exercice doit exercer son jugement professionnel lorsqu'il planifie et réalise la mission, y compris lorsqu'il détermine la nature, le calendrier et l'étendue des procédures à mettre en œuvre. (Réf. : par. A93 à A95)

*Ressources affectées à la mission*

41. 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. A96 et A97)

42. 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 et les auditeurs internes qui fournissent une assistance directe, 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. A98 à A102)
43. Si le professionnel en exercice a l'intention d'obtenir des éléments probants en utilisant les travaux d'un cabinet autre que le sien, le responsable de la mission doit déterminer s'il sera à même de participer de manière suffisante et appropriée à ces travaux. Lorsque le responsable de la mission : (Réf. : par. A103 à A106)
  - a) est à même de participer de manière suffisante et appropriée aux travaux, ce cabinet est un professionnel en exercice d'une composante, et les personnes qui effectuent les travaux font partie de l'équipe de mission. Le professionnel en exercice doit alors appliquer les paragraphes 46 à 49 à l'égard de ces travaux ;
  - b) n'est pas à même de participer de manière suffisante et appropriée aux travaux, ce cabinet est un autre professionnel en exercice, et le professionnel en exercice doit appliquer les paragraphes 50 à 55 à l'égard de ces travaux.
44. Si, après s'être conformé aux exigences des paragraphes 41 à 43, le responsable de la mission détermine 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 appropriées, 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. A107 à A109)
45. Le responsable de la mission doit assumer la responsabilité d'utiliser les ressources affectées à la mission ou mises à la disposition de l'équipe de mission de façon appropriée, compte tenu de la nature et des circonstances de la mission. (Réf. : par. A110)

#### *Direction, supervision et revue*

46. 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. A111 à A116)
47. 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. A117 et A118)
  - a) sont planifiées et exercées ou réalisées conformément aux politiques ou procédures du cabinet, aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ;
  - b) sont fonction 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.
48. 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. A119 à A121 et A173)
  - 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.
49. 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. A122)

#### *Utilisation des travaux d'autres parties*

##### Utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice

50. S'il a l'intention d'obtenir des éléments probants en utilisant les travaux d'un autre professionnel en exercice, le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A123 et A124)
- a) se conformer aux règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent à l'utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice ; (Réf. : par. A125 et A126)
  - b) évaluer si cet autre professionnel en exercice possède la compétence et les capacités nécessaires par rapport aux besoins du professionnel en exercice ; (Réf. : par. A127)
  - c) évaluer si la nature, l'étendue et les objectifs des travaux de cet autre professionnel en exercice sont appropriés par rapport aux besoins du professionnel en exercice ; (Réf. : par. A128)
  - d) déterminer si les éléments probants tirés des travaux de cet autre professionnel en exercice sont adéquats par rapport aux besoins du professionnel en exercice. (Réf. : par. A124)
51. Pour procéder à l'évaluation exigée à l'alinéa 50 c) et à la détermination exigée à l'alinéa 50 d), si le professionnel en exercice prévoit d'utiliser le rapport de mission d'assurance d'un autre professionnel en exercice qui a été conçu pour l'utilisation, au sein d'une chaîne de valeur, par des entités utilisatrices et leurs professionnels en exercice réalisant des missions d'assurance (désigné dans la présente norme ISSA comme un rapport destiné à plusieurs parties), il doit déterminer si ce rapport fournit des éléments probants suffisants et appropriés par rapport à ses besoins en évaluant : (Réf. : par. A129 à A131 et A291)
- a) le caractère approprié de la description des procédures mises en œuvre et des résultats obtenus par rapport à ses besoins ;
  - b) le caractère adéquat de la ou des normes selon lesquelles le rapport de mission d'assurance a été délivré.
52. Si le professionnel en exercice a l'intention d'obtenir des éléments probants sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles conformément aux paragraphes 119R ou 120L, selon le cas, il doit déterminer si les contrôles complémentaires d'une entité utilisatrice dont fait état un rapport destiné à plusieurs parties ou un autre rapport de mission d'assurance d'un autre professionnel en exercice sont pertinents pour l'entité utilisatrice. (Réf. : par. A130)
53. Pour procéder à la détermination exigée à l'alinéa 50 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. A132 et A133)
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 un autre professionnel en exercice. (Réf. : par. A134)

55. Si le professionnel en exercice détermine que les éléments probants tirés des travaux d'un autre professionnel en exercice ne sont pas adéquats par rapport à ses besoins, notamment s'il n'est pas en mesure d'obtenir les informations nécessaires pour procéder à cette détermination ou s'il n'est pas convaincu que les communications avec l'autre professionnel en exercice sont adéquates par rapport à ses besoins, il doit :
- a) déterminer s'il est en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en mettant en œuvre des procédures de remplacement ;
  - b) s'il est impossible d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en mettant en œuvre des procédures de remplacement, considérer les incidences sur la mission, en se demandant notamment s'il y a limitation de l'étendue des travaux. (Réf. : par. A135)

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

56. S'il prévoit d'utiliser les travaux d'un expert de son choix, le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A136 à A140)
- a) évaluer si l'expert possède la compétence, les capacités et l'objectivité nécessaires par rapport aux besoins du professionnel en exercice ; (Réf. : par. A141 à A145)
  - b) procéder, lors de l'évaluation de l'objectivité de l'expert externe de son choix, à des demandes d'informations concernant les intérêts ou relations pouvant poser une menace pour l'objectivité de cet expert ; (Réf. : par. A145 à A147)
  - 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 cet expert par rapport aux besoins du professionnel en exercice ; (Réf. : par. A148 et A149)
  - d) s'entendre avec l'expert, par écrit lorsque cela est approprié, sur :
    - i) la nature, l'étendue et les objectifs des travaux de ce dernier, (Réf. : par. A149 et A150)
    - ii) les rôles et responsabilités respectifs du professionnel en exercice et de l'expert, notamment la nature, le calendrier et l'étendue des communications entre eux. (Réf. : par. A138 et A139)
57. Le professionnel en exercice doit évaluer le caractère adéquat des travaux de l'expert de son choix par rapport aux besoins du professionnel en exercice, notamment : (Réf. : par. A137 et A151)
- a) la pertinence et le caractère raisonnable des constatations ou conclusions de l'expert, et leur cohérence avec les autres éléments probants obtenus par le professionnel en exercice ;
  - b) 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 ;
  - c) si les travaux de l'expert nécessitent l'utilisation de données de base qui sont importantes pour les travaux de celui-ci, la pertinence, l'exhaustivité et l'exactitude de ces données.
58. Si le professionnel en exercice détermine que les travaux de l'expert de son choix ne sont pas adéquats par rapport aux besoins du professionnel en exercice, il doit :

- a) ou bien s'entendre avec l'expert sur la nature et l'étendue des travaux complémentaires devant être effectués ;
- b) ou bien mettre en œuvre des procédures supplémentaires appropriées dans les circonstances.

#### Utilisation des travaux de la fonction d'audit interne

59. S'il prévoit d'utiliser les travaux de la fonction d'audit interne, le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A152 à A154)
- 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 l'adoption ou non par la fonction d'audit interne d'une approche systématique et rigoureuse, assortie d'un 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.

#### *Communications entre les participants à la mission*

60. Le responsable de la mission doit assumer la responsabilité de déterminer que les communications entre l'équipe de mission et, s'il y a lieu, les experts externes choisis par le professionnel en exercice et la fonction d'audit interne ont lieu en temps opportun tout au long de la mission. (Réf. : par. A155 à A159)

#### *Consultation*

61. 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*

62. Dans le cas des missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission est requise selon la norme ISQM 1 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*

63. Le responsable de la mission doit : (Réf. : par. A160 et A161)
- a) prendre en compte 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.

### **Fraude et non-conformité aux textes légaux et réglementaires**

- 64. 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. A162)
- 65. 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.
- 66. 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 65, 111 et 112 pour ce qui concerne la conformité de l'entité aux textes légaux et réglementaires.
- 67. Si le professionnel en exercice relève des cas avérés ou suspectés de fraude ou de non-conformité aux textes légaux et réglementaires, il doit déterminer si les textes légaux ou réglementaires ou les règles de déontologie pertinentes : (Réf. : par. A163 à A165 et A434)
  - a) exigent qu'il les communique 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.

### **Communication avec la direction et les responsables de la gouvernance**

- 68. Au cours de la mission, le professionnel en exercice doit, en temps opportun, communiquer à la direction ou aux responsables de la gouvernance, selon le cas, les questions importantes qui, selon son jugement professionnel, méritent leur attention. (Réf. : par. A166 à A170)

### **Documentation**

#### *Exigences générales de documentation*

Forme, contenu et étendue de la documentation de la mission

- 69. Le professionnel en exercice doit préparer en temps opportun 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 comprendre : (Réf. : par. A171 à A173)
  - 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 relevées au cours de la mission d'assurance, les conclusions tirées à leur sujet, et les jugements professionnels importants qu'il a fallu porter pour tirer ces conclusions. (Réf. : par. A174 à A176)
- 70. Dans la documentation concernant la nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre, le professionnel en exercice doit consigner : (Réf. : par. A177 et A178)

- a) les caractéristiques distinctives des éléments spécifiques testés ;
- b) l'identité de la ou des personnes qui ont effectué les travaux de la mission d'assurance et la date à laquelle ils ont été achevés ;
- c) l'identité de la ou des personnes qui ont passé en revue les travaux effectués dans le cadre de la mission d'assurance, ainsi que la date et l'étendue de cette revue.

71. 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 l'identité des personnes avec qui ces entretiens ont été tenus. (Réf. : par. A179)

#### Constitution du dossier de mission définitif

72. Le professionnel en exercice doit rassembler la documentation dans un dossier de mission et achever le processus administratif visant à constituer le 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. A180 à A182)

73. Lorsque, dans des circonstances autres que celles décrites au paragraphe 212, le professionnel en exercice estime nécessaire d'apporter des modifications ou des ajouts à la documentation de la mission après la constitution du dossier de mission définitif, il doit, indépendamment de la nature des modifications ou des ajouts, 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*

74. Le professionnel en exercice doit consigner dans la documentation de la mission : (Réf. : par. A183)

- a) les problèmes relevés relativement à la conformité aux règles de déontologie pertinentes, et la façon dont ils ont été résolus ;
- b) les conclusions quant à la conformité aux 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**

##### *Façon d'établir si les conditions préalables sont réunies*

75. Le professionnel en exercice doit acquérir une connaissance préliminaire des circonstances de la mission, notamment : (Réf. : par. A184)

- a) de l'information sur la durabilité à communiquer ;
- 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 en a). (Réf. : par. A185)

76. Pour établir si les conditions préalables à la réalisation de la mission d'assurance sont réunies, le professionnel en exercice doit, sur la base de sa connaissance préliminaire des circonstances de la mission et d'entretiens avec la ou les parties appropriées : (Réf. : par. A184, A186 et A187)
- a) se demander si l'entité a un processus pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer ; (Réf. : par. A187)
  - b) évaluer si les rôles et 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, selon le cas, les responsables de la gouvernance, disposent d'une base raisonnable pour l'information sur la durabilité ; (Réf. : alinéa A188 a) et par. A188 à A191)
  - c) évaluer si la mission présente toutes les caractéristiques énoncées aux paragraphes 77 à 80.

#### Caractère approprié des questions relatives à la durabilité

77. 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, il doit se demander si les questions relatives à la durabilité sont identifiables et peuvent faire l'objet d'une mesure ou d'une évaluation cohérente au regard des 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. A192 et A193)

#### Caractère valable et accessibilité des critères

78. Le professionnel en exercice doit apprécier 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) apprécier s'il existe des critères pour toute l'information sur la durabilité qui fait l'objet de la mission d'assurance ; (Réf. : par. A194)
  - 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. A195 à A198 et A331)
  - c) déterminer si les critères présentent les caractéristiques suivantes : (Réf. : par. A199 à A201 et A332 à A335)
    - i) pertinence, (Réf. : par. A336 et A337)
    - ii) exhaustivité, (Réf. : par. A338)
    - iii) fiabilité, (Réf. : par. A339)
    - iv) neutralité, (Réf. : par. A340 et A341) A340–A341)
    - v) intelligibilité ; (Réf. : par. A342)
  - d) évaluer si les critères seront rendus accessibles aux utilisateurs visés, et de quelle façon ils le seront. (Réf. : par. A202)

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

79. Le professionnel en exercice doit déterminer :
- a) s'il s'attend à être en mesure d'obtenir les éléments probants nécessaires pour étayer sa conclusion ; (Réf. : par. A203 à A206L)
  - b) si sa conclusion, exprimée sous la forme qui convient à la mission, sera contenue dans un rapport écrit.

Motif rationnel

80. Le professionnel en exercice doit déterminer s'il existe un motif rationnel à la mission. Pour ce faire, il doit déterminer si : (Réf. : par. A207 et A208)
- a) dans le cas d'une mission d'assurance limitée, il s'attend à être en mesure d'obtenir un niveau d'assurance valable ; (Réf. : par. A209L à A211L)
  - b) la mission dans son ensemble sera utile et 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 à communiquer. (Réf. : par. A212 à A217)

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

81. Si les conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance ne sont pas réunies, le professionnel en exercice doit s'entretenir de la question 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 réalisée conformément à la présente norme ISSA ou à toute autre norme ISSA.

*Conditions préalables non réunies après l'acceptation de la mission*

82. 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 la question avec la ou les parties appropriées et déterminer : (Réf. : par. A218)
- a) si la question peut être résolue d'une manière qu'il estime satisfaisante ;
  - b) s'il est approprié de poursuivre la mission ;
  - c) s'il faut faire état de cette question dans le rapport de mission d'assurance et, le cas échéant, de quelle façon.
83. Si le professionnel en exercice s'aperçoit, après l'acceptation de la mission, que les critères applicables ne sont pas tous valables ou que les questions relatives à la durabilité ne sont pas toutes appropriées à une mission d'assurance, il doit envisager de démissionner, s'il est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires applicables. Si le professionnel en exercice poursuit sa mission, il doit exprimer une conclusion avec réserve ou une conclusion défavorable, ou formuler une impossibilité d'exprimer une conclusion, selon ce qui est approprié dans les circonstances. (Réf. : par. A218)

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

84. 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 apprécier :
- 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 réalisée 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*

85. 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. A219 à A222)
- 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, et l'information sur la durabilité qui fait l'objet de chaque niveau d'assurance,
    - 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 ; (Réf. : par. A221)
  - 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 jugé 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 qu'il 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 il 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 ce ou ces rapports ;
  - e) le consentement de la direction à fournir des déclarations écrites à la fin de la mission d'assurance.
86. 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*

87. 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. A223 et A224)
- 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.
88. 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*

89. Pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des procédures : (Réf. : par. A225 et A226)
- a) en évitant tout parti pris qui favoriserait l'obtention d'éléments probants corroborants ou l'exclusion d'éléments probants contradictoires ; (Réf. : par. A227 et A228)
  - b) en s'assurant que leur nature, leur calendrier et leur étendue sont appropriés dans les circonstances, compte tenu de l'objectif visé par ces procédures. (Réf. : par. A229 à A244)

*Informations destinées à être utilisées comme éléments probants*

90. 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. A245 à A263)
91. 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 ce qui est nécessaire dans les circonstances : (Réf. : par. A264 et A265)
- 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*

92. 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 qu'il a faite en application du paragraphe 90, 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. A266)
- a) évaluer la compétence, les capacités et l'objectivité de cet expert ; (Réf. : par. A267 et A268)
  - b) acquérir une compréhension des travaux effectués par cet expert ; (Réf. : par. A269)
  - 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. A270 et A271)
  - d) évaluer le caractère approprié des travaux de l'expert en tant qu'éléments probants. (Réf. : par. A272)

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

93. 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. A273 à A275)
94. 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. A276)

- 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*

95. Le professionnel en exercice doit mettre au point une stratégie générale et un plan de mission, notamment déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures prévues. Pour ce faire, le responsable de la mission doit tenir compte des informations obtenues au cours du processus d'acceptation et de maintien de la relation client ou de la mission d'assurance, et déterminer si les connaissances acquises dans le cadre d'autres missions qu'il a réalisées pour l'entité, le cas échéant, sont pertinentes. (Réf. : par. A277 à A287)
96. Pour une mission d'assurance de groupe en matière de durabilité, lorsqu'il met au point la stratégie générale et le plan de mission en application du paragraphe 95, le professionnel en exercice doit déterminer : (Réf. : par. A284 à A291)
- a) les informations sur la durabilité à l'égard desquelles des travaux d'assurance seront effectués et la source de ces informations ; (Réf. : par. A288)
  - b) les ressources nécessaires pour réaliser la mission, y compris un ou des professionnels en exercice de composantes ; (Réf. : par. A108, A289 et A290)
  - c) la nécessité ou non d'obtenir des éléments probants à partir des travaux d'un ou de plusieurs autres professionnels en exercice. (Réf. : par. A291)
97. 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 exigés au paragraphe 105.

### *Caractère significatif<sup>a</sup>*

98. 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. A292 à A299)
- a) prendre en considération le caractère significatif pour les informations fournies de nature qualitative ; (Réf. : par. A300)
  - b) déterminer le seuil de signification pour les informations fournies de nature quantitative. (Réf. : par. A301 à A305)
99. Si les critères applicables imposent à l'entité d'appliquer à la fois le concept de caractère significatif sur le plan financier et le concept de caractère significatif sur le plan de l'impact à la préparation de l'information sur la durabilité, le professionnel en exercice doit tenir compte de ces deux perspectives lorsqu'il prend en considération le caractère significatif ou détermine le seuil de signification en application du paragraphe 98. (Réf. : par. A306 et A337)
100. En ce qui concerne les informations quantitatives, le professionnel en exercice doit déterminer le seuil de signification pour les travaux. (Réf. : par. A307 à A311)

---

<sup>a</sup> *Note du traducteur — Le concept général de « materiality » est rendu en français par le terme « caractère significatif », en l'absence de contexte particulier. Toutefois, dans le contexte d'informations de nature quantitative, on fera plutôt référence au « seuil de signification », entre autres par souci de cohérence avec la traduction d'autres normes portant sur des informations quantitatives, comme les informations financières historiques.*

*Révision du caractère significatif à mesure que progresse la mission*

101. Le professionnel en exercice doit réviser le caractère significatif pour les informations fournies si, au cours de la mission d'assurance, il prend connaissance d'informations qui l'auraient amené initialement à prendre en considération le caractère significatif de façon différente ou à déterminer un seuil de signification différent. (Réf. : par. A312)

*Documentation*

102. 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, en application de l'alinéa 98 a) ;
  - b) la base de détermination du seuil de signification pour les informations fournies de nature quantitative, en application de l'alinéa 98 b) ;
  - c) la base de détermination du seuil de signification pour les travaux en application du paragraphe 100.

**Procédures d'évaluation des risques***Conception et mise en œuvre de procédures d'évaluation des risques*

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
<p>103L. Le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des procédures d'évaluation des risques suffisantes pour : (Réf. : par. A313 à A318 et A416L)</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) pouvoir identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs ;</li> <li>b) concevoir et mettre en œuvre des procédures complémentaires.</li> </ol>	<p>103R. Le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des procédures d'évaluation des risques suffisantes pour : (Réf. : par. A313 à A318 et A415R)</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>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 ;</li> <li>b) concevoir et mettre en œuvre des procédures complémentaires.</li> </ol>

104. Lorsqu'il conçoit et met en œuvre les procédures d'évaluation des risques exigées au paragraphe 103L et 103R, le professionnel en exercice doit tenir 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. A319)

105. 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 de la vulnérabilité des informations à fournir aux 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 questions 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. A320 et A321)

*Compréhension des questions relatives à la durabilité et de l'information sur la durabilité*

106. 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. A322 à A325)

*Détermination du caractère valable des critères applicables*

107. Le professionnel en exercice doit déterminer si les critères applicables sont valables au regard des circonstances de la mission, notamment s'ils présentent les caractéristiques décrites au paragraphe 78. (Réf. : par. A199 à A201 et A326 à A342)

*Compréhension des politiques de communication de l'entité*

108. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension des politiques de communication de l'entité et, le cas échéant, des raisons des changements dans celles-ci. (Réf. : par. A2, A197 et A343)

109. Le professionnel en exercice doit évaluer si les politiques de communication de l'entité sont appropriées et si elles sont cohérentes avec : (Réf. : par. A2, A343 et A344)

- a) les critères applicables ;
- b) les critères utilisés dans le secteur d'activité pertinent.

*Compréhension de l'entité et de son environnement*

110. 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. A345 et A346)
- b) le périmètre de l'information et les activités qui y sont incluses ; (Réf. : par. A347)
- c) les buts, cibles ou objectifs stratégiques en lien avec les questions relatives à la durabilité et les mesures servant à évaluer la performance de l'entité ou à déterminer la rémunération de la direction. (Réf. : par. A348)

*Compréhension du cadre légal et réglementaire*

111. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension des éléments suivants : (Réf. : par. A349 à A351)

- 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*

112. 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. A352 et A353)

- a) si elles ont connaissance de cas avérés ou suspectés de fraude ou de cas identifiés ou suspectés de non-conformité aux 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 par cette fonction et de ses principales constatations, le cas échéant, en ce qui concerne l'information sur la durabilité.

*Compréhension des composantes du système de contrôle interne de l'entité*

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
<p>113L. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension, au moyen de demandes d'informations, des composantes 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, conformément aux paragraphes 114L, 115L, 116L, 117 et 120L. (Réf. : par. A354 à A359)</p>	<p>113R. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension, au moyen de demandes d'informations et d'autres procédures, des composantes 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, conformément aux paragraphes 114R, 115R, 116R, 117 et 119R. (Réf. : par. A354 à A356 et A358 et A359)</p>

*Environnement de contrôle*

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
<p>114L. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension de l'environnement de contrôle de l'entité en ce qui concerne les questions relatives à la durabilité et la préparation de l'information sur la durabilité. (Réf. : par. A360, A362 et A363)</p>	<p>114R. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension de l'environnement de contrôle de l'entité en ce qui concerne les questions relatives à la durabilité et la préparation de l'information sur la durabilité, notamment en évaluant : (Réf. : par. A360 à A363)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) si la direction, sous la surveillance des responsables de la gouvernance, a développé et entretient une culture d'honnêteté et de comportement éthique ;</li> <li>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 ;</li> <li>c) si les déficiences du contrôle relevées dans l'environnement de contrôle nuisent aux autres composantes du système de contrôle interne.</li> </ul>

## Processus d'évaluation des risques par l'entité

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
<p>115L. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension des résultats du processus d'évaluation des risques par l'entité en ce qui concerne les questions relatives à la durabilité et la préparation de l'information sur la durabilité. (Réf. : par. A364, A366 et A368)</p>	<p>115R. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension du processus d'évaluation des risques par l'entité en ce qui concerne les questions relatives à la durabilité et la préparation de l'information sur la durabilité. Pour ce faire, il doit : (Réf. : par. A364 à A368)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) comprendre le processus que suit l'entité pour : <ul style="list-style-type: none"> <li>i) identifier les risques qui sont pertinents au regard des objectifs de l'information sur la durabilité,</li> <li>ii) évaluer l'importance de ces risques, y compris leur probabilité de réalisation,</li> <li>iii) répondre à ces risques ;</li> </ul> </li> <li>b) comprendre les résultats du processus d'évaluation des risques par l'entité ;</li> <li>c) en se fondant sur la compréhension mentionnée en a) et en b), évaluer si le processus d'évaluation des risques par l'entité est approprié aux circonstances de l'entité.</li> </ul>

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

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
<p>116L. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension des résultats du processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité en ce qui concerne les questions relatives à la durabilité et la préparation de l'information sur la durabilité. (Réf. : par. A369 et A370)</p>	<p>116R. Le professionnel en exercice doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) acquérir une compréhension des éléments suivants : (Réf. : par. A369 et A370) <ul style="list-style-type: none"> <li>i) le processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité en ce qui concerne les questions relatives à la durabilité et la préparation de l'information sur la durabilité,</li> <li>ii) les résultats de ce processus ;</li> </ul> </li> <li>b) en se fondant sur cette</li> </ul>

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
	compréhension, évaluer si le processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité en ce qui concerne les questions relatives à la durabilité et la préparation de l'information sur la durabilité est approprié aux circonstances de l'entité. (Réf. : par. A371R à A376R)

#### Système d'information et communications

117. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension du système d'information et des communications de l'entité en ce qui concerne les questions relatives à la durabilité et la préparation de l'information sur la durabilité, notamment : (Réf. : par. A377 à A381)
- a) le processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer ; (Réf. : par. A382 à A384)
  - b) la façon dont l'information provenant de sources externes, comme les sociétés de services ou d'autres organisations faisant partie de la chaîne de valeur de l'entité, est consignée, traitée, corrigée au besoin et intégrée à l'information sur la durabilité ; (Réf. : par. A385)
  - c) dans le cas d'estimations et d'informations prospectives, la façon dont l'entité identifie les méthodes, les hypothèses et les sources de données pertinentes qui sont appropriées au regard des critères applicables, et détermine la nécessité de les modifier.
118. En se fondant sur la compréhension du système d'information et des communications qu'il a acquise en application du paragraphe 117, le professionnel en exercice doit évaluer si le système d'information de l'entité contribue de façon appropriée à la préparation de l'information sur la durabilité conformément aux critères applicables. (Réf. : par. A386)

#### Activités de contrôle

- 119R. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension des activités de contrôle en identifiant : (Réf. : par. A387 à A392)
- a) les contrôles dont il prévoit de tester l'efficacité du fonctionnement afin d'obtenir des éléments probants, c'est-à-dire :
    - i) les contrôles visant à répondre aux risques pour lesquels les procédures de corroboration ne peuvent fournir à elles seules des éléments probants suffisants et appropriés,
    - ii) le cas échéant, les contrôles complémentaires d'une entité utilisatrice dont fait état le rapport de mission d'assurance d'un autre professionnel en exercice et qui sont jugés pertinents pour l'entité utilisatrice en application du paragraphe 52 ;
  - b) en fonction des contrôles identifiés en a), les applications informatiques et les autres aspects de l'environnement informatique qui sont vulnérables aux risques découlant du recours à l'informatique ;
  - c) les contrôles généraux informatiques de l'entité visant à répondre aux risques découlant du recours à l'informatique identifiés en b) ;

- d) les autres contrôles qui, selon le professionnel en exercice, sont appropriés 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*

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
<p>120L. 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 suivants : (Réf. : par. A387 à A392 et A399L)</p> <p>a) les contrôles qu'il prévoit de tester, notamment, le cas échéant, les contrôles complémentaires d'une entité utilisatrice dont fait état le rapport de mission d'assurance d'un autre professionnel en exercice et qui sont jugés pertinents pour l'entité utilisatrice en application du paragraphe 52 ;</p> <p>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> <p>Pour ce faire, il doit : (Réf. : par. A393 à A398)</p> <p>a) évaluer si la conception du contrôle est efficace pour permettre de répondre aux risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir, ou pour favoriser le fonctionnement d'autres contrôles ;</p> <p>b) déterminer si le contrôle a été mis en place, en mettant en œuvre des procédures en sus des demandes d'informations auprès du personnel de l'entité.</p>	<p>120R. Le professionnel en exercice doit acquérir une compréhension de chacun des contrôles identifiés en application des alinéas 119R a), c) et d). Pour ce faire, il doit : (Réf. : par. A393 à A398)</p> <p>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 ;</p> <p>b) déterminer si le contrôle a été mis en place, en mettant en œuvre des procédures en sus des demandes d'informations auprès du personnel de l'entité.</p>

*Identification des déficiences du contrôle*

121. Le professionnel en exercice doit se demander si sa compréhension des composantes du système de contrôle interne de l'entité lui a permis de relever une ou plusieurs déficiences du contrôle. (Réf. : par. A400 à A403)

*Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives*

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
<p>122L. Le professionnel en exercice doit identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir pour fonder la conception et la mise en œuvre de procédures dont la nature, le calendrier et l'étendue : (Réf. : par. A404 à A414, A416L et A417)</p> <p>a) sont fonction de l'évaluation des risques d'anomalies significatives ;</p> <p>b) lui permettent d'obtenir l'assurance limitée que l'information sur la durabilité a été préparée, dans tous ses aspects significatifs, conformément aux critères applicables.</p>	<p>122R. Le professionnel en exercice doit identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir pour fonder la conception et la mise en œuvre de procédures dont la nature, le calendrier et l'étendue : (Réf. : par. A404 et A405, A407 et A408, A410 à A415R, A417R et A418R)</p> <p>a) sont fonction de l'évaluation des risques d'anomalies significatives ;</p> <p>b) lui permettent d'obtenir l'assurance raisonnable que l'information sur la durabilité a été préparée, dans tous ses aspects significatifs, conformément aux critères applicables.</p>

123R. Compte tenu de la manière imprévisible dont la direction peut être en mesure de contourner les contrôles, le professionnel en exercice doit traiter les risques de contournement des contrôles par la direction comme des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes et donc comme des risques d'anomalies significatives qui se situent à l'extrémité supérieure de l'échelle de risque. (Réf. : par. A418R)

*Évaluation des éléments probants obtenus au moyen des procédures d'évaluation des risques*

124. Le professionnel en exercice doit déterminer si les éléments probants obtenus au moyen des procédures d'évaluation des 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 d'évaluation des risques supplémentaires jusqu'à ce qu'il obtienne des éléments probants qui fournissent une telle base. (Réf. : par. A419)

*Documentation*

125. 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 105 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 auxquelles il a procédé et des entretiens qu'il a eus en application des paragraphes 106 à 119R ;

- c) l'évaluation de la conception des contrôles identifiés et la détermination quant à leur mise en place qu'il a faites en application du paragraphe 120L, s'il y a lieu, et du paragraphe 120R ;
- d) les risques d'anomalies significatives qu'il a identifiés et évalués en application des paragraphes 122L et 122R.

### Réponses aux risques d'anomalies significatives

#### *Conception et mise en œuvre de procédures complémentaires*

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
126L. 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 informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs. (Réf. : par. A284 à A287, A420 à A424)	126R. 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 liés aux informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs. (Réf. : par. A284 à A287, A420 à A424)

127. Pour concevoir et mettre en œuvre les procédures complémentaires, le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A424 à A427)
- a) tenir compte des raisons qui sous-tendent l'évaluation des risques d'anomalies significatives ;
  - 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*

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
128L. 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. A428 et A429)	128R. 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. A428 et A429)
<ul style="list-style-type: none"> <li>a) il relève des déficiences du contrôle dans l'environnement de contrôle qui nuisent aux autres composantes du système de contrôle interne ;</li> <li>b) il relève des cas avérés ou suspectés de fraude ou de non-</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>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"> <li>i) la direction, sous la surveillance des responsables de la gouvernance, n'a pas</li> </ul> </li> </ul>

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
<p>conformité aux textes légaux et réglementaires ;</p> <p>c) il identifie des risques d'anomalies significatives généralisés dans l'ensemble de l'information sur la durabilité.</p>	<p>développé et entretenu une culture d'honnêteté et de comportement éthique,</p> <p>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,</p> <p>iii) des déficiences du contrôle relevées dans l'environnement de contrôle nuisent aux autres composantes du système de contrôle interne ;</p> <p>b) il relève des cas avérés ou suspectés de fraude ou de non-conformité aux textes légaux et réglementaires ;</p> <p>c) il identifie des risques d'anomalies significatives généralisés dans l'ensemble de l'information sur la durabilité.</p>

*Réponse aux cas identifiés ou suspectés de fraude ou de non-conformité aux textes légaux et réglementaires*

129. Le professionnel en exercice doit répondre de façon appropriée aux cas avérés ou suspectés de fraude ou de non-conformité aux textes légaux et réglementaires qu'il relève au cours de la mission : (Réf. : par. A430 et A431)
- 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.
130. À moins que les textes légaux ou réglementaires ne l'interdisent, si le professionnel en exercice suspecte l'existence d'un cas de fraude ou de non-conformité aux textes légaux et réglementaires, il doit s'entretenir de la question avec la direction, au niveau hiérarchique approprié, et, le cas échéant, avec les responsables de la gouvernance. (Réf. : par. A432)
131. Le professionnel en exercice doit apprécier les conséquences des cas identifiés ou suspectés de fraude ou de non-conformité aux textes légaux et réglementaires sur la mission d'assurance, notamment sur ses procédures d'évaluation des risques et sur la fiabilité des déclarations écrites, et prendre les mesures appropriées. (Réf. : par. A433 à A435)

*Tests des contrôles*

132. Si le professionnel en exercice a l'intention d'obtenir des éléments probants sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles identifiés conformément au paragraphe 119R ou 120L, il doit concevoir et mettre en œuvre des tests des contrôles : (Réf. : par. A436 et A437)
- 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) de quelle façon 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.
133. Le professionnel en exercice doit, sous réserve du paragraphe 134, 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.
134. 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.
135. Si le professionnel en exercice a l'intention d'utiliser des éléments probants obtenus lors d'une mission d'assurance en matière de durabilité précédente et concernant l'efficacité du fonctionnement des contrôles, il doit établir si ces éléments probants sont toujours pertinents en obtenant 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. A438 et A439)
- 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.
136. 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 qui, selon son évaluation, se situe près de l'extrémité supérieure de l'échelle de risque, il doit tester ces contrôles pour la période considérée.
137. 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.

138. 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 :
- si les tests des contrôles effectués fournissent des éléments probants suffisants et appropriés sur l'efficacité du fonctionnement de ces contrôles ;
  - si des tests additionnels des contrôles sont nécessaires ;
  - si les risques potentiels d'anomalies significatives nécessitent la mise en œuvre de procédures de corroboration.

#### *Procédures de corroboration*

- 139R. Les procédures complémentaires exigées au paragraphe 126R 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. A407)
- 140R. 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 significatives. (Réf. : par. A440R et A441R)
- 141R. Le professionnel en exercice doit se demander s'il convient de mettre en œuvre des procédures de confirmation externe. (Réf. : par. A442 et A443)
142. 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 : (Réf. : par. A444 et A445)
- soit des procédures de corroboration, en association avec des tests des contrôles pour l'intervalle de temps suivant la période intermédiaire ;
  - soit, s'il détermine que cela est suffisant, uniquement des procédures de corroboration qui lui procurent une base raisonnable permettant d'extrapoler les conclusions à l'intervalle de temps suivant la période intermédiaire.

#### Procédures analytiques

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
<p>143L. Si le professionnel en exercice conçoit et met en œuvre des procédures analytiques, il doit : (Réf. : par. A446 et A447)</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>déterminer la pertinence de procédures analytiques particulières, compte tenu des raisons qui sous-tendent l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir ;</li> <li>définir ses attentes quant à des quantités enregistrées ou des ratios.</li> </ol>	<p>143R. Si le professionnel en exercice conçoit et met en œuvre des procédures analytiques, il doit : (Réf. : par. A446 et A447)</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>déterminer 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</li> </ol>

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
(Réf. : par. A448L)	assertions ;  b) définir ses attentes quant à des quantités enregistrées ou des ratios qui soient suffisamment précises pour permettre de détecter les anomalies significatives possibles.
144L. 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 procéder à des demandes d'informations auprès de la direction au sujet de ces écarts. 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.	144R. 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 :  a) en procédant à 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*

145. Si le professionnel en exercice utilise le sondage comme mode de sélection des éléments à tester, il doit : (Réf. : par. A449)
- a) prendre en considération l'objectif des procédures et les caractéristiques de la population dont sera tiré l'échantillon ;
  - b) déterminer la taille de l'échantillon qui sera 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.

### *Estimations et informations prospectives*

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
146L. 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 : (Réf. : par. A450 à A52, A454 et A55L)	146R. 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 : (Réf. : par. A50 à A52 et A454)

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
<p>a) évaluer :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>i) si la direction a appliqué de façon appropriée les exigences des critères applicables qui sont pertinentes en ce qui concerne les estimations ou les informations prospectives,</li> <li>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 ;</li> <li>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 ; (Réf. : par. A459)</li> </ul> <p>b) se demander s'il est nécessaire de mettre en œuvre d'autres procédures dans les circonstances.</p>	<p>a) évaluer si la direction a appliqué de façon appropriée les exigences des critères applicables qui sont pertinentes en ce qui concerne les estimations ou les informations prospectives ; (Réf. par. : A453R)</p> <p>b) prendre l'une ou plusieurs des mesures suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>i) 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 : <ul style="list-style-type: none"> <li>a. 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 précédentes sont appropriés, (Réf. : par. A456R et A459)</li> <li>b. si les hypothèses utilisées sont appropriées, et si les changements qui y ont été apportés, le cas échéant, par rapport aux périodes précédentes sont appropriés, (Réf. : par. A457R et A459)</li> <li>c. si les données utilisées sont appropriées, et si les changements qui y ont été apportés, le cas échéant, par rapport aux périodes précédentes sont</li> </ul> </li> </ul>

Assurance limitée	Assurance raisonnable
	<p>appropriés, (Réf. : par. A458R et A459)</p> <p>ii) établir une estimation ponctuelle ou un intervalle de confiance pour évaluer l'estimation de la direction. À cette fin, il doit : (Réf. : par. A460R à A462R)</p> <p>a. évaluer si les méthodes, les hypothèses ou les données utilisées sont appropriées au regard des critères,</p> <p>b. lorsqu'il établit un intervalle de confiance :</p> <p>i. déterminer que cet intervalle de confiance ne comprend que des valeurs numériques qui sont étayées par des éléments probants suffisants et qu'il a jugées raisonnables,</p> <p>ii. concevoir et mettre en œuvre des procédures complémentaires afin d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant l'évaluation des risques d'anomalies significatives liés aux informations fournies dans l'information sur la durabilité qui</p>

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
	<p>décrivent l'incertitude,</p> <p>iii) obtenir des éléments probants à partir d'événements survenus jusqu'à la date de son rapport.</p>

*Révision de l'évaluation des risques dans une mission d'assurance raisonnable*

147R. Si le professionnel en exercice prend connaissance d'un problème ou 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 au niveau des assertions liés aux informations à fournir, il doit :

- a) réviser cette évaluation au besoin ;
- b) mettre en œuvre des procédures supplémentaires pour obtenir d'autres éléments probants lui permettant d'exprimer une conclusion sous forme d'assurance raisonnable. (Réf. : par. A463R)

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

148L. Si le professionnel en exercice prend connaissance d'un problème qui l'amène 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 d'autres éléments probants, jusqu'à ce qu'il soit en mesure : (Réf. : par. A464L à A467L)

- a) soit de conclure qu'il est peu probable que le problème donne lieu à des anomalies significatives dans l'information sur la durabilité ;
- b) soit de déterminer que le problème donne lieu à des anomalies significatives dans l'information sur la durabilité.

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

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
<p>149L. 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. A468)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) vérification de la concordance ou rapprochement de l'information sur la durabilité avec les documents sous-jacents ;</li> <li>b) acquisition, au moyen de demandes d'informations auprès de la direction, d'une compréhension des</li> </ul>	<p>149R. 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. A468)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) vérification de la concordance ou rapprochement de l'information sur la durabilité avec les documents sous-jacents ;</li> <li>b) obtention d'éléments probants sur les ajustements significatifs</li> </ul>

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
ajustements significatifs apportés lors de la préparation de l'information sur la durabilité et prise en considération de la nécessité ou non de mettre en œuvre des procédures supplémentaires dans les circonstances.	apportés lors de la préparation de l'information sur la durabilité.
	<p>150R. Pour répondre au risque de contournement des contrôles par la direction en application du paragraphe 123R, le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre les procédures suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) tests du caractère approprié des ajustements apportés par la direction dans le cadre du processus pour rassembler l'information sur la durabilité ;</li> <li>b) demandes d'informations auprès des personnes participant au processus d'information sur la durabilité au sujet de toute activité inappropriée ou inhabituelle dont elles auraient connaissance concernant les ajustements apportés à l'information sur la durabilité ;</li> <li>c) détermination de la nécessité ou non de mettre en œuvre d'autres procédures, en plus des procédures décrites en a) et en b), pour répondre aux risques de contournement des contrôles par la direction. (Réf. : par. A469R)</li> </ul>
<p>151L. Pour l'information sur la durabilité de groupe, le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des procédures complémentaires en réponse à l'évaluation des risques d'anomalies significatives associés au processus d'agrégation. Ces procédures doivent notamment consister :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) à acquérir, au moyen de demandes d'informations auprès de la direction, une compréhension de la façon dont la direction a agrégé les</li> </ul>	<p>151R. Pour l'information sur la durabilité de groupe, le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des procédures complémentaires en réponse à l'évaluation des risques d'anomalies significatives associés au processus d'agrégation. Ces procédures doivent notamment consister :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) à acquérir une compréhension de la façon dont la direction a agrégé les informations ;</li> </ul>

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
<p>informations ;</p> <p>b) à déterminer que toutes les entités ont été incluses dans les informations sur la durabilité, selon ce qu'exigent les critères applicables ;</p> <p>c) à se demander si les jugements portés par la direction dans le cadre du processus d'agrégation présentent des indices de parti pris possible de la direction.</p>	<p>b) à déterminer que toutes les entités ont été incluses dans les informations sur la durabilité, selon ce qu'exigent les critères applicables ;</p> <p>c) à évaluer si les jugements portés par la direction dans le cadre du processus d'agrégation présentent des indices de parti pris possible de la direction.</p>

### *Documentation*

152. Le professionnel en exercice doit consigner dans la documentation de la mission :

- a) les réponses globales mises en œuvre en application des paragraphes 128L et 128R 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 aux textes légaux et réglementaires ainsi que les procédures mises en œuvre, les jugements professionnels importants portés et les conclusions tirées à leur sujet ;
- 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*

153. 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. A70 à A76)

154. Le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A477 à A480)

- 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*

155. Le professionnel en exercice doit déterminer s'il est nécessaire de réviser la stratégie de la mission dans l'un ou l'autre des cas suivants : (Réf. : par. A481)

- 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 dont il a fait le cumul au cours de la mission pourraient collectivement entraîner des anomalies significatives dans l'information sur la durabilité.

#### *Communication et correction des anomalies*

- 156. 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. A482)
- 157. 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.
- 158. 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 forme sa conclusion. (Réf. : par. A483)

#### *Évaluation de l'incidence des anomalies non corrigées*

- 159. Avant d'évaluer l'incidence des anomalies non corrigées, le professionnel en exercice doit se demander si, selon les résultats des procédures mises en œuvre et les éléments probants obtenus, il est nécessaire de réviser le caractère significatif.
- 160. 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. A484 à A498)

#### *Documentation*

- 161. Le professionnel en exercice doit consigner dans la documentation de la mission :
  - a) toutes les anomalies dont il a fait le cumul au cours de la mission, à l'exclusion de celles qui sont manifestement négligeables, en indiquant si elles ont été corrigées ou non (voir les paragraphes 153 et 156) ;
  - b) sa conclusion sur la question de savoir si les anomalies non corrigées sont significatives, individuellement ou collectivement, et les motifs à l'appui de cette conclusion (voir le paragraphe 160).

#### **Appréciation de la description des critères applicables**

- 162. 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. A499 à A501)

#### **Événements postérieurs**

- 163. Le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A502 à A504L)
  - 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.

164. 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, dans le cas où ils avaient été connus de lui à la date de son rapport, auraient pu le conduire à modifier celui-ci. (Réf. : par. A505)

#### **Déclarations écrites de la direction et des responsables de la gouvernance**

165. Le professionnel en exercice doit demander à la direction et, le cas échéant, aux responsables de la gouvernance une déclaration écrite indiquant : (Réf. : par. A506 et A507)
- 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 aspects pertinents 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 utilisées dans l'établissement des estimations et la préparation des informations prospectives sont appropriées ;
  - e) qu'ils lui ont communiqué toutes les déficiences du contrôle interne pertinent eu égard à la mission qui ne sont pas manifestement négligeables et dont ils ont connaissance ;
  - f) s'ils l'ont informé, le cas échéant, des cas avérés ou suspectés de fraude ou des cas identifiés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux et réglementaires 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.
166. Si le professionnel en exercice détermine qu'il est 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.
167. 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) se demander s'il y a lieu de s'attendre à ce que les parties faisant les déclarations soient bien informées sur ces aspects.
168. 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.
169. Si l'une ou plusieurs des déclarations écrites qu'il a demandées ne lui sont pas fournies ou qu'il a des doutes suffisamment sérieux 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.

170. 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) il conclut à l'existence d'un doute concernant l'intégrité de la ou des personnes fournissant les déclarations écrites exigées aux alinéas 165 a) et b) qui soit suffisamment sérieux pour estimer que les déclarations en cause ne sont pas fiables ;
- b) l'entité ne fournit pas les déclarations écrites exigées aux alinéas 165 a) et b).

### **Autres informations**

#### *Obtention des autres informations*

171. Le professionnel en exercice doit : (Réf. : par. A508 à A511)

- 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*

172. Le professionnel en exercice doit lire les autres informations obtenues avant la date du rapport de mission d'assurance et, ce faisant : (Réf. : par. A512 et A513)

- a) se demander s'il existe une incohérence significative entre ces autres informations et l'information sur la durabilité ;
- b) se demander 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 tirées 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 des anomalies significatives.

#### *Réponse lorsqu'il semble exister une incohérence significative ou lorsque les autres informations semblent comporter des anomalies significatives*

173. Si le professionnel en exercice constate qu'il semble exister une incohérence significative ou prend connaissance du fait que les autres informations semblent comporter des anomalies significatives, 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 si, selon le cas :

- a) il existe une anomalie significative dans les autres informations ;

- b) il existe une anomalie significative dans l'information sur la durabilité ;
  - c) il doit mettre à jour sa compréhension de l'entité et de son environnement.
174. Si les autres informations comprennent les états financiers de l'entité faisant l'objet d'un audit et que le professionnel en exercice constate qu'il semble exister une incohérence significative entre ces états financiers et l'information sur la durabilité ou prend connaissance du fait que les états financiers semblent comporter des anomalies significatives, il doit aussi faire part du problème à l'auditeur des états financiers de l'entité, à moins que les textes légaux ou réglementaires ou les exigences professionnelles ne l'interdisent.

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

175. 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. A514 et A515)
- a) la direction consent à corriger les autres informations, le professionnel en exercice doit déterminer 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.
176. 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. A514 et A515)
- a) considérer les incidences 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. A516)
  - b) démissionner, s'il lui est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires applicables. (Réf. : par. A517)

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

177. Si le professionnel en exercice conclut de la mise en œuvre des procédures énoncées au paragraphe 172 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. A518)

## **Formation de la conclusion de la mission d'assurance**

*Évaluation des éléments probants obtenus*

178. Le professionnel en exercice doit évaluer le caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus — y compris des éléments probants tirés des 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 faire cette évaluation, il doit : (Réf. : par. A519 à A522)
- 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.

179. 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.
180. Si le professionnel en exercice obtient des éléments probants qui sont incohérents avec les autres éléments probants recueillis, il doit : (Réf. : par. A523 à A526)
- 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*

181. Le professionnel en exercice doit former une conclusion quant à l'absence d'anomalies significatives dans l'information sur la durabilité, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs. Pour ce faire, il doit prendre en considération l'évaluation qu'il a faite en application des paragraphes 178 et 179 relativement au caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus, ainsi que la détermination qu'il a faite en application du paragraphe 160 quant à la question de savoir si les anomalies non corrigées sont significatives, individuellement ou collectivement. (Réf. : par. A527)
182. Dans le cas des missions pour lesquelles les principes d'image fidèle sont reflétés dans les critères applicables, l'évaluation exigée au paragraphe 181 doit également tenir compte : (Réf. : par. A528 et A529)
- 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.
183. Si l'information sur la durabilité préparée conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle ne donne pas une image fidèle, le professionnel en exercice doit s'entretenir de la question avec la direction et, selon les exigences du référentiel applicable et la façon dont le problème est résolu, déterminer s'il est nécessaire d'exprimer une conclusion modifiée dans le rapport de mission d'assurance en application du paragraphe 203.
184. Si l'information sur la durabilité a été préparée conformément à un référentiel reposant sur l'obligation de conformité, le professionnel en exercice n'est pas tenu d'évaluer si elle donne une image fidèle. Si toutefois le professionnel en exercice conclut que cette information sur la durabilité est trompeuse, il doit s'entretenir de la question avec la direction et, selon la façon dont le problème est résolu, déterminer s'il lui faut en faire mention dans son rapport et, le cas échéant, de quelle façon.

*Limitation de l'étendue des travaux*

185. 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. A530 et A531)
- a) exprimer une conclusion avec réserve ;
  - b) formuler une impossibilité d'exprimer une conclusion ;
  - c) démissionner, s'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*

186. Avant de dater le rapport de mission d'assurance, le responsable de la mission doit :
- 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 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 dans les 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 de déterminer que les jugements importants portés et les conclusions tirées sont appropriés compte tenu de la nature et des circonstances de la mission, (Réf. : par. A532 à A534)
    - 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, déterminer que la revue est achevée.

*Documentation*

187. 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 186 b), quant au caractère suffisant et approprié des éléments probants, y compris :
    - i) la détermination faite par le professionnel en exercice, en application de l'alinéa 50 d), quant au fait que les travaux effectués par un autre professionnel en exercice sont adéquats par rapport aux besoins du professionnel en exercice,
    - ii) l'évaluation faite par le professionnel en exercice, en application du paragraphe 57, quant au fait que les travaux effectués par un expert externe de son choix sont adéquats par rapport aux besoins du professionnel en exercice,

- iii) la détermination faite par le professionnel en exercice, en application de l'alinéa 59 e), quant au fait que les travaux effectués par la fonction d'audit interne sont adéquats par rapport aux besoins du professionnel en exercice,
  - iv) le fait que le professionnel en exercice a relevé ou non des informations qui ne concordent pas avec sa conclusion définitive sur une question importante et, le cas échéant, le traitement qu'il a accordé à ces incohérences (voir le paragraphe 180) ; (Réf. : par. A535)
- b) le fondement de la détermination faite par le responsable de la mission, en application de l'alinéa 186 d)i), quant au caractère suffisant et approprié de sa participation tout au long de la mission. (Réf. : par. A536)

### **Préparation du rapport de mission d'assurance**

188. Le rapport de mission d'assurance doit être 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. A537 et A538)
189. 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. A537 et A538)

### *Contenu du rapport de mission d'assurance*

190. Le rapport de mission d'assurance doit comporter au minimum les éléments de base suivants : (Réf. : par. A539 et A567 à A569)
- a) un titre qui indique clairement qu'il s'agit d'un rapport de mission d'assurance limitée, d'un rapport de mission d'assurance raisonnable ou d'un rapport de mission d'assurance qui porte sur une mission combinée d'assurance raisonnable et d'assurance limitée d'un professionnel en exercice indépendant ; (Réf. : par. A540)
  - b) un destinataire ; (Réf. : par. A541)
  - c) la conclusion du professionnel en exercice dans la première section du rapport, qui : (Réf. : par. A542 à A552)
    - i) comporte un titre reflétant le type de conclusion formulée, 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 sur une mission combinée d'assurance raisonnable et d'assurance limitée, d'autres titres appropriés,
      - b. pour les conclusions modifiées, le titre en a. accompagné de 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 sur une mission

- combinée d'assurance raisonnable et d'assurance limitée, une mention claire de la ou des opinions ou conclusions qui sont modifiées,
- ii) identifie l'entité dont l'information sur la durabilité fait l'objet de la mission d'assurance,
  - iii) indique ou décrit 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. A542)
  - iv) identifie ou décrit l'information sur la durabilité faisant l'objet de la mission d'assurance, y compris, s'il y a lieu, les questions relatives à la durabilité et la manière dont cette information est communiquée, (Réf. : par. A543 et A544)
  - v) précise la date de l'information sur la durabilité ou la ou les périodes visées par celle-ci,
  - vi) comporte une conclusion, qui : (Réf. : par. A545L à A547)
    - a. dans le cas d'une 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 le cas d'une assurance limitée, doit être exprimée de manière à indiquer si, sur la base des procédures mises en œuvre et des éléments probants obtenus, le professionnel en exercice a relevé un ou plusieurs éléments qui le portent 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) indique 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. A548 à A551)
  - viii) doit être formulée, en ce qui concerne la conclusion mentionnée au sous-alinéa 190 c)vi), sous l'un ou l'autre des angles suivants : (Réf. : par. A545L à A547)
    - 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, doit informer les utilisateurs visés du contexte dans lequel il convient de lire cette conclusion ; (Réf. : par. A552)
- d) le fondement de la conclusion, qui suit immédiatement la section « Conclusion » — sous le titre « Fondement de l'opinion » pour un rapport de mission d'assurance raisonnable ou « 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 sur une mission combinée d'assurance raisonnable et d'assurance limitée, sous d'autres titres appropriés — et qui :
- i) mentionne que la mission a été réalisée conformément à la norme ISSA 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*, (Réf. : par. A553)
  - ii) pour une mission d'assurance limitée, énonce :

- 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) inclut 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 190 h)),
- iv) énonce que le professionnel en exercice se conforme aux règles sur l'indépendance et aux autres règles de déontologie définies dans :
- a. soit les dispositions du Code de l'IESBA relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité,
  - b. soit d'autres exigences professionnelles ou des exigences légales ou réglementaires, auquel cas :
    - i. ces exigences doivent être identifiées,
    - ii. l'autorité compétente ayant déterminé que ces exigences sont à tout le moins aussi rigoureuses que les dispositions du Code de l'IESBA relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité doit être nommée,
- v) si les règles de déontologie pertinentes exigent du professionnel en exercice qu'il rende public, le cas échéant, le fait qu'il s'est conformé à des règles d'indépendance particulières qui s'appliquent aux missions d'assurance en matière de durabilité de certaines entités, doit indiquer, dans la déclaration en application du sous-alinéa iv) ci-dessus, que le professionnel en exercice est indépendant de l'entité conformément à ces règles particulières, (Réf. : par. A554)
- vi) énonce que le cabinet dont le professionnel en exercice est membre applique :
- a. soit la norme ISQM 1,
  - b. soit d'autres exigences professionnelles ou des exigences légales ou réglementaires, auquel cas :
    - i. ces exigences doivent être identifiées,
    - ii. l'autorité compétente ayant déterminé que ces exigences sont à tout le moins aussi rigoureuses que la norme ISQM 1 doit être nommée,
- vii) indique si le professionnel en exercice juge que les éléments probants qu'il a obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder sa conclusion,
- viii) si le professionnel en exercice exprime une conclusion modifiée, inclut 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 202 ;
- 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. A555 et A556)

- 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. A557)
- b. de la conception, de la mise en place et du maintien des contrôles internes que la direction juge 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. A556)
- 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, y compris les limites inhérentes aux informations prospectives présentées dans l'information sur la durabilité ; (Réf. : par. A494, A558 à A560 et A579)
- h) une section intitulée « Responsabilités du professionnel en exercice » énonçant que : (Réf. : par. A555)
  - 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 délivrer 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 :
    - a. soit indiquant qu'elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions que les utilisateurs visés prennent en se fondant sur l'information sur la durabilité,
    - b. soit fournissant la définition ou la description du caractère significatif, si le caractère significatif est défini ou décrit différemment dans les critères applicables,
  - 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 d'évaluation des risques, ce qui comprend le fait d'acquiescer :
    - a. dans le cas d'une assurance limitée, une compréhension des contrôles internes pertinents eu égard à la mission afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs, mais non dans le but de formuler une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité. Si le rapport de mission d'assurance limitée exprime une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité, le professionnel en exercice ne doit pas indiquer

- que sa prise en considération du contrôle interne n'a pas pour but de formuler une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité,
- b. dans le cas d'une assurance raisonnable, une compréhension des contrôles internes pertinents eu égard à la mission afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité. Si le rapport de mission d'assurance raisonnable exprime une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité, le professionnel en exercice ne doit pas indiquer que sa prise en considération du contrôle interne n'a pas pour but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité,
- v) le professionnel en exercice conçoit et met en œuvre des procédures :
    - a. dans le cas d'une assurance limitée, adaptées à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir,
    - b. dans le cas d'une assurance raisonnable, adaptées à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir,
  - 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 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. A561 à A565L)
  - 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. A566)
    - 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

191. 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 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. A570 à A572)

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

192. Si le professionnel en exercice fait mention des travaux d'un expert de son choix dans son rapport de mission d'assurance, le libellé de ce rapport ne doit ni nommer l'expert, à moins que des textes légaux ou réglementaires ne l'exigent, ni donner à entendre que la responsabilité du professionnel en exercice à l'égard de la conclusion exprimée se trouve réduite du fait de la participation de cet expert. (Réf. : par. A99, A573 à A575)

*Autres obligations en matière de rapport*

193. 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 portant un autre titre 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. A576 et A577)
194. 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. A578)
195. 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 au paragraphe 190 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. A578)
196. 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 190 et 191.

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

197. 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 tirer 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 190 et 191 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*

<b>Assurance limitée</b>	<b>Assurance raisonnable</b>
<p>198L. 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"> <li>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 ;</li> <li>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.</li> </ul>	<p>198R. Le professionnel en exercice doit exprimer une opinion non modifiée sous forme d'assurance raisonnable lorsqu'il arrive à la conclusion :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>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 ;</li> <li>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.</li> </ul>

*Paragraphe d'observations et paragraphe sur d'autres points*

199. Si le professionnel en exercice considère comme nécessaire : (Réf. : par. A579 à A582)

- 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.

200. 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. A583 à A584)

#### *Autres informations*

201. 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 190 e). Par contre, s'il formule une impossibilité d'exprimer une conclusion, il n'inclut pas la section « Autres informations ». (Réf. : par. A585)
202. Lorsque le professionnel en exercice est tenu, selon le paragraphe 201, 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) l'identification 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 ; (Réf. : par. A586)
  - d) une description des responsabilités qui incombent au professionnel en exercice, selon la présente norme ISSA, de lire et de considérer 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*

203. 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. A587, A593L à A595)
  - 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. A588 à A590, A593L à A595)
204. 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. A591 à A594R)
205. 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 ou des problèmes entraînant des anomalies significatives dans l'information sur la durabilité.

206. 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*

207. 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. (Réf. : par. A596)
208. Pour déterminer si les informations comparatives sont présentées de façon appropriée, le professionnel en exercice doit évaluer : (Réf. : par. A597 et A598)
- a) si les informations comparatives concordent avec les informations fournies lors de 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.
209. 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. Toutefois, cette mention ne dispense pas le professionnel en exercice des exigences prévues aux paragraphes 207 et 208. (Réf. : par. A599 et A600)
210. 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 : (Réf. : par. A599 et A600)
- a) soit, si la mission d'assurance relative à la période précédente avait un niveau d'assurance ou un périmètre différent de celui relatif 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, les raisons qui sous-tendent toute modification,
  - iv) la date du rapport.
211. 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. A601)
- a) s'entretenir de la question avec la direction et mettre en œuvre les procédures appropriées dans les circonstances ;
  - b) considérer 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

212. Si, 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. A602)
- 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. 2 à 5)*

- A1. L'information sur la durabilité 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 l'environnement, la société ou l'économie.
- A2. Les critères d'un référentiel déterminent les principes et les concepts liés à la mesure ou à l'évaluation des questions relatives à la durabilité. Même si le référentiel ne précise pas toujours la façon de mesurer ou d'évaluer toutes les questions relatives à la durabilité, il énonce habituellement des principes assez larges pour permettre à l'entité de sélectionner et d'appliquer des politiques de communication qui soient conformes aux concepts sous-tendant les exigences du référentiel, et d'atteindre les objectifs de celles-ci.
- A3. Le processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer, y compris pour identifier et sélectionner les questions relatives à la durabilité et le périmètre de l'information, peut constituer une exigence des critères d'un référentiel d'information sur la durabilité ou des critères élaborés par l'entité. Un tel processus peut, entre autres, être désigné par des expressions comme « processus d'appréciation du caractère significatif » ou « processus d'appréciation de l'importance relative », puisqu'il implique l'application du concept de caractère significatif pour identifier les informations pertinentes eu égard aux besoins d'information des utilisateurs visés qui sont significatives à des fins de communication. L'Annexe 2 illustre la façon dont le professionnel en exercice prend en considération, tout au long de la mission, le processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer
- A4. 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 80, d'acquérir une connaissance préliminaire de l'information sur la durabilité à 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. 6 et 7)*

- A5. Il se peut que les exigences légales, réglementaires ou professionnelles d'un pays ou 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 relatives 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 6 a) et par. 7)*

- A6. Comme l'explique le paragraphe A58, 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 A59 traite du cadre conceptuel établi par le Code de l'IESBA, qui dicte l'approche que le professionnel en exercice réalisant une mission d'assurance est tenu de suivre pour répondre aux menaces pour la conformité aux principes fondamentaux. Les paragraphes A60

et A61 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.

- A7. Le paragraphe A62 explique que les 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 relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité lorsqu'elles traitent des points mentionnés aux paragraphes A58 à A61 et qu'elles imposent des obligations permettant d'atteindre les buts visés par les exigences énoncées dans les dispositions du Code de l'IESBA relatives à ces missions.

Gestion de la qualité (Réf. : alinéa 6 b) et par. 7)

- A8. Comme il est mentionné au paragraphe A68, 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.
- A9. Le paragraphe A69 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 le paragraphe A70 décrit les composantes sur lesquelles porte un système de gestion de la qualité conçu conformément aux exigences de la norme ISQM 1.
- A10. Comme l'explique le paragraphe A73, les 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 de tous les points mentionnés aux paragraphes A69 à A71 et qu'elles imposent au cabinet des obligations permettant d'atteindre les buts visés par les objectifs et les exigences de cette norme.
- A11. 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 des missions sont appropriés dans les circonstances.

### **Champ d'application de la présente norme ISSA**

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

- A12. 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 choisis, dont des indicateurs clés de performance. Mais il est aussi possible qu'elle porte sur de nombreux 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 volontairement.
- A13. 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), dans un rapport intégré ou dans un autre type de rapport. 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 comptable.

A14. Dans certaines circonstances, le référentiel d'information sur la durabilité peut permettre l'intégration par renvoi de l'information sur la durabilité provenant d'autres sources, telles que les états financiers audités ou une autre section d'un rapport de gestion (c'est-à-dire une section autre que celle contenant l'information sur la durabilité à communiquer). L'information intégrée par renvoi peut avoir fait l'objet d'un audit ou d'une mission d'assurance. Si cette information fait partie du périmètre de la mission d'assurance en matière de durabilité, il est possible que le professionnel en exercice responsable de cette mission ait l'intention d'obtenir des éléments probants en utilisant les travaux effectués par l'auditeur des états financiers ou un autre professionnel en exercice réalisant une mission d'assurance. Dans ce cas, les exigences de la présente norme ISSA concernant l'utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice s'appliquent, notamment l'exigence de communiquer, dans la mesure nécessaire selon les circonstances, avec cet autre professionnel en exercice au sujet des constatations découlant des travaux de ce dernier.

*Missions d'assurance raisonnable et limitée* (Réf. : par. 9)

A15. Lorsque les informations fournies concernent un certain nombre d'aspects de sujets, des conclusions séparées peuvent être formulées pour chaque aspect. Chaque conclusion est exprimée sous la forme qui convient à une mission d'assurance raisonnable ou à 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.

**Définitions** (Réf. : par. 18)

*Assertions*

A16R. Lorsqu'il identifie et évalue les risques d'anomalies significatives dans une mission d'assurance raisonnable et qu'il y répond, le professionnel en exercice se réfère aux assertions pour prendre en compte les différents types d'anomalies susceptibles de se produire. Des exemples d'assertions sont fournis au paragraphe A415R.

*Composante*

A17. Les critères d'un référentiel peuvent préciser que l'information sur la durabilité à communiquer devrait viser la même entité comptable que les états financiers correspondants (voir également le paragraphe A35). Dans les normes ISSA, les composantes comprenant des entités ou unités qu'il faut inclure dans les états financiers de groupe de l'entité comptable (par exemple, les filiales d'une entité mère) sont appelées « composantes du groupe ». Les critères d'un référentiel peuvent également exiger que l'information sur la durabilité englobe les informations d'autres entités faisant partie, en amont ou en aval, de la chaîne de valeur de l'entité comptable. Dans les normes ISSA, les composantes comprenant de telles entités sont appelées « composantes de la chaîne de valeur ».

*Professionnel en exercice d'une composante*

A18. Un professionnel en exercice d'une composante peut comprendre des personnes provenant d'un cabinet membre du réseau, d'un cabinet qui n'est pas membre du réseau ou d'un autre bureau du cabinet du professionnel en exercice.

A19. Dans un nombre limité de cas, le professionnel en exercice peut être à même de participer de manière suffisante et appropriée aux travaux d'un autre cabinet à l'égard d'une composante de la chaîne de valeur. Par exemple, l'entité comptable peut avoir avec un fournisseur une relation d'affaires directe qui permet à la direction de prendre des dispositions pour que le professionnel en exercice ait accès aux informations auprès du fournisseur ou ait accès au cabinet qui a effectué des travaux à l'égard de ces informations. En pareil cas, si le professionnel en exercice a l'intention d'utiliser ces travaux et est à même d'y participer de manière suffisante et

appropriée, l'autre cabinet est, pour les besoins des normes ISSA, un professionnel en exercice d'une composante.

### *Critères*

- A20. Les critères, en particulier les critères d'un référentiel, peuvent inclure des indications sur les questions relatives à la durabilité (y compris les sujets et les aspects de sujets) à communiquer. Les critères peuvent également établir la manière de mesurer ou d'évaluer et de présenter ou de mentionner les questions relatives à la durabilité.

### *Information fournie ou information à fournir*

- A21. Dans la présente norme ISSA, les termes « information fournie » et « information à fournir » sont utilisés dans le contexte des missions d'assurance en matière de durabilité et désignent un élément d'information sur la durabilité qui concerne un aspect d'un sujet. Par conséquent, ces termes n'ont 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.
- A22. 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. Les informations à fournir peuvent inclure des informations quantitatives ou qualitatives et être de forme et de longueur variées. Le professionnel en exercice utilise comme point de départ les informations fournies par la direction pour se demander s'il y a lieu de regrouper certaines informations, et comment le faire, aux fins de la planification et de la réalisation de la mission (voir également les paragraphes A285 à A287).

### *Responsable de la mission*

- A23. 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.
- A24. 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 1.

### *Risque de mission*

- A25. 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.
- A26. 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 ce dernier ne détectent pas une anomalie significative (risque de non-détection).

A27R. 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*

A28. L'équipe de mission comprend des membres du cabinet, dont les experts internes, le cas échéant, et, s'il y a lieu, les professionnels en exercice des composantes. Un autre professionnel en exercice ne fait pas partie de l'équipe de mission.

A29. La fourniture d'une assistance directe par les auditeurs internes s'entend de la mise en œuvre de procédures par ces derniers, à la demande du professionnel en exercice et sous sa direction, sa supervision et sa revue. Même s'ils peuvent mettre en œuvre des procédures similaires à celles mises en œuvre par le professionnel en exercice, ces auditeurs internes ne sont pas indépendants de l'entité comme le professionnel en exercice est tenu de l'être. Par conséquent, ils ne font pas partie de l'équipe de mission. Il se peut que, dans certains pays ou territoires, les textes légaux ou réglementaires comportent des interdictions ou certaines restrictions empêchant le professionnel en exercice d'utiliser les travaux de la fonction d'audit interne ou de demander aux auditeurs internes de lui fournir une assistance directe.

#### *Entité*

A30. 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*

A31. 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.

#### *Fraude*

A32. Bien qu'une certaine forme de parti pris de la direction soit inhérente aux décisions subjectives relatives à l'information sur la durabilité, lorsque la direction cherche intentionnellement à induire en erreur les utilisateurs, son parti pris est de nature frauduleuse.

A33. Les paragraphes A322, A473 et A479 fournissent respectivement des exemples de questions relatives à des anomalies significatives résultant de fraudes ou de partis pris de la direction que peut comporter l'information sur la durabilité, des exemples de circonstances dans lesquelles des anomalies dans l'information sur la durabilité peuvent se produire et des exemples d'anomalies résultant de fraudes que peut comporter l'information sur la durabilité.

*Groupe*

- A34. Une entité juridique unique formée de succursales ou de divisions constitue également un groupe pour les besoins de la présente norme ISSA si l'information sur la durabilité de ces succursales et divisions est incluse dans l'information sur la durabilité de l'entité juridique unique du fait d'un processus d'agrégation.

*Information sur la durabilité de groupe*

- A35. Les critères d'un référentiel peuvent préciser que l'information sur la durabilité à communiquer devrait viser la même entité comptable que les états financiers correspondants. Par exemple, si des états financiers consolidés étaient à préparer conformément au référentiel d'information financière applicable, l'information sur la durabilité inclurait les informations des mêmes entités ou unités comprises dans ces états financiers. Les critères peuvent également exiger que l'information sur la durabilité englobe les informations d'autres entités faisant partie, en amont ou en aval, de la chaîne de valeur. Dans les normes ISSA, cette information sur la durabilité, y compris les informations provenant de la chaîne de valeur, est appelée « information sur la durabilité de groupe ».

*Utilisateurs visés*

- A36. Les utilisateurs visés comprennent, par exemple, les actionnaires, les investisseurs, les prêteurs et les autres créanciers qui pourraient se servir de l'information sur la durabilité pour prendre des décisions en matière d'allocation des ressources. Il peut aussi y avoir parmi les utilisateurs visés d'autres parties qui s'intéressent à l'information sur la durabilité communiquée par 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.
- A37. 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 utilisateurs 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.
- A38. Dans certains cas, il se peut que des utilisateurs particuliers (des prêteurs, par exemple) demandent à la 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 200 exige l'ajout d'un énoncé pour alerter les lecteurs de ce fait. En outre, le professionnel en exercice peut considérer comme approprié 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 A584).

*Associé*

- A39. Comme le mentionne le paragraphe A31, 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*

- A40. Le périmètre de l'information peut être spécifié par les critères d'un référentiel ou déterminé par l'entité. Dans ce dernier cas, il fait partie des critères élaborés par l'entité. Le périmètre de l'information peut varier selon les sujets ou les aspects de 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).
- A41. Bien que l'information sur la durabilité et les états financiers de l'entité puissent concerner la même entité comptable, 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 qui convient pour l'information sur la durabilité peut comprendre des activités, aspects du fonctionnement ou de l'exploitation, relations ou ressources se rapportant, en amont ou en aval, à la chaîne de valeur de l'entité, qui comprend la chaîne d'approvisionnement.

#### *Procédures de corroboration*

- A42. Les procédures analytiques mises en œuvre en réponse à l'évaluation d'un risque d'anomalies significatives sont de nature corroborative ; par conséquent, la présente norme ISSA exige du professionnel en exercice qu'il établisse une attente comme fondement à l'évaluation des résultats de ces procédures (voir les paragraphes 143L et 143R). Les procédures analytiques peuvent également être utilisées comme procédures d'évaluation des risques pour faciliter l'identification d'incohérences, et de situations ou d'événements inhabituels, ainsi que de valeurs numériques, de ratios et de tendances indiquant l'existence d'éléments susceptibles d'avoir des incidences sur la mission. Les relations inhabituelles ou inattendues relevées par le professionnel en exercice peuvent l'aider à identifier les risques d'anomalies significatives, y compris celles résultant de fraudes.

#### *Information sur la durabilité*

- A43. Comme l'explique le paragraphe 2, 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. Toujours selon le paragraphe 2, il est possible que des textes légaux ou réglementaires ou des référentiels d'information sur la durabilité décrivent autrement ces questions, sujets ou aspects de sujets. Voici des exemples de sujets et d'aspects de sujets :

<b>Sujets</b>	
<i>Environnement</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Le climat, y compris les émissions.</li> <li>• L'énergie, comme le type d'énergie et la consommation énergétique.</li> <li>• L'eau et les effluents, comme la consommation d'eau et les rejets d'eau.</li> <li>• La biodiversité, comme les incidences sur la biodiversité ou les habitats protégés et restaurés.</li> </ul>
<i>Société</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 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.</li> <li>• Les droits de la personne et les relations avec les collectivités, comme l'engagement communautaire local, les études d'impact et les</li> </ul>

	programmes de développement.
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• La santé et la sécurité des clients.</li> </ul>
<i>Gouvernance</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Le suivi, la gestion et la surveillance des questions relatives à la durabilité et des incidences connexes.</li> </ul>
<b>Aspects de sujets</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• L'analyse des incidences, y compris de leur ampleur.</li> <li>• La stratégie et le modèle économique.</li> <li>• Les possibilités et risques.</li> <li>• L'innovation en réponse aux possibilités et risques.</li> <li>• Les incidences financières découlant des possibilités et risques.</li> <li>• La gestion ou l'atténuation des risques.</li> <li>• La gouvernance.</li> <li>• Les indicateurs, dont les indicateurs clés de performance.</li> <li>• Les cibles.</li> <li>• Le contrôle interne à l'égard de la surveillance et de la gestion des risques.</li> <li>• L'analyse de scénarios.</li> </ul>	

A44. Comme l'explique le paragraphe 5, le périmètre de la mission d'assurance peut ne pas inclure la totalité de l'information sur la durabilité communiquée. Par conséquent, dans les normes ISSA, le terme « information sur la durabilité » s'entend de l'information à l'égard de laquelle une assurance est obtenue. 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 ainsi que le rapport de mission y afférent, fait partie des « autres informations ».

#### *Questions relatives à la durabilité*

A45. Il est possible que des textes légaux ou réglementaires ou des référentiels d'information sur la durabilité définissent ou décrivent autrement les questions relatives à la durabilité. Selon les critères, les questions relatives à la durabilité peuvent concerner :

- les incidences sur la stratégie, le modèle économique ou la performance de l'entité ;
- les incidences des activités, produits et services de l'entité sur l'environnement, la société ou l'économie ;
- les politiques, plans, objectifs ou cibles de l'entité en matière de durabilité.

A46. Outre des incidences, les critères peuvent également traiter des possibilités et risques (par exemple, la manière dont on pourrait raisonnablement s'attendre à ce que les possibilités et risques liés à la durabilité aient une incidence sur les perspectives de l'entité) ou des dépendances (par exemple, les ressources et relations dans l'ensemble de la chaîne de valeur de l'entité qui peuvent avoir une incidence sur la stratégie ou le modèle économique de celle-ci).

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

*Conformité aux normes pertinentes eu égard à la mission* (Réf. : par. 19 et 20)

- A47. Dans certains cas, une autre norme ISSA est également pertinente eu égard à la mission. C'est le cas lorsque cette autre 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.
- A48. Les normes ISA<sup>1</sup> et ISRE<sup>2</sup> 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 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. 21)

- A49. 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 informations contextuelles utiles à leur compréhension, ainsi que des définitions.
- A50. Les objectifs définis dans une norme ISSA permettent de situer les exigences de cette norme et visent à aider le professionnel en exercice à :
- a) comprendre ce qu'il lui faut accomplir ;
  - b) décider s'il est nécessaire de procéder ou non à des actions supplémentaires pour atteindre les objectifs.

Une bonne application des exigences d'une 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 les normes ISSA ne sauraient 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.

- A51. Les exigences des normes ISSA sont marquées par l'emploi du verbe « devoir ».
- A52. Lorsque cela est nécessaire, les modalités d'application et autres commentaires explicatifs fournissent un complément d'explications sur les exigences de la norme ainsi que des indications aidant à les remplir. Il se peut notamment que ces dispositions comportent :
- des précisions sur le sens ou la portée d'une exigence ;
  - des exemples qui pourraient être appropriés 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, aux petites entités ou aux entités peu complexes figurent dans les modalités d'application et

---

<sup>1</sup> Normes internationales d'audit (ISA).

<sup>2</sup> Normes internationales de missions d'examen limité (ISRE).

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 d'une norme ISSA et de s'y conformer.

- A53. 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.
- A54. 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. 22 et 23)

- A55. Bien que certaines procédures ne soient exigées que pour les missions d'assurance raisonnable, elles peuvent néanmoins être appropriées pour certaines missions d'assurance limitée.
- A56. Les exigences de la présente norme ISSA et des autres normes ISSA pertinentes visent à permettre au professionnel en exercice d'atteindre les objectifs qui y sont spécifiés et, partant, ses objectifs généraux. Par conséquent, sauf dans des circonstances exceptionnelles, le professionnel en exercice est tenu de se conformer à chaque exigence pertinente dans les circonstances de la mission d'assurance.

Documentation à constituer concernant une dérogation à une exigence pertinente (Réf. : par. 24)

- A57. Les exigences en matière de documentation de la mission s'appliquent uniquement aux exigences pertinentes dans les circonstances. Une exigence est non pertinente seulement lorsque son application est conditionnelle et que la condition n'est pas remplie (par exemple, l'obligation pour le professionnel en exercice d'exprimer une conclusion modifiée s'il n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, alors que cela n'est pas le cas).

**Acceptation et maintien de la mission d'assurance**

*Règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance* (Réf. : alinéa 26 a) et par. 34 à 37)

- A58. 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 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.
- A59. Le Code de l'IESBA établit un cadre conceptuel qui dicte l'approche que le professionnel en exercice réalisant une mission d'assurance est tenu de suivre 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 identifiées 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 en démissionnant, lorsqu'il est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires applicables.

A60. 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.

A61. 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 de former une conclusion de mission 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 un membre du cabinet 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 ;
- A62. Les 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 relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité lorsqu'elles traitent de tous les points mentionnés aux paragraphes A58 à A61 et qu'elles imposent des obligations permettant d'atteindre les buts visés par les exigences énoncées dans les dispositions du Code de l'IESBA relatives à ces missions.
- A63. Une autorité compétente peut être un normalisateur national, une autorité de réglementation ou un organisme de surveillance responsable dans les domaines de l'audit, de l'assurance ou des règles de déontologie pertinentes connexes, ou un organisme d'agrément désigné reconnu par une autorité publique.

Considérations propres aux entités du secteur public (Réf. : alinéa 26 a) et par. 34)

- A64. 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 un pays ou territoire donné, avoir à adapter leur approche afin de favoriser la conformité au paragraphe 34. Cela peut inclure, lorsque leur mandat dans le secteur public ne leur permet pas de démissionner, la mention 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 de la relation client ou de la mission d'assurance* (Réf. : par. 28)

- A65. En ce qui concerne la décision d'accepter et de maintenir une relation client ou une mission d'assurance, la norme ISQM 1 exige que le cabinet porte des jugements quant à sa capacité de 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 au sujet de l'acceptation et du 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 participants au processus d'acceptation et de maintien de la relation client ou de la mission d'assurance.
- A66. Si le responsable de la mission participe directement à l'ensemble du processus d'acceptation et de maintien de la relation client ou de la mission d'assurance du cabinet, il aura connaissance des informations que le cabinet a obtenues ou utilisées pour tirer 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.
- A67. Lorsque les textes légaux ou réglementaires obligent le 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. 30)

A68. 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 des 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<sup>3</sup>, lorsque celle-ci s'applique selon la norme ISQM 1 ;
- un ensemble complet de règles de déontologie, 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 comportement professionnel.

A69. 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 procédures relatives aux missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission est requise. La norme ISQM 2 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.

A70. 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.

A71. 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 :

---

<sup>3</sup> Norme ISQM 2, *Revue de la qualité des missions*.

- 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.

A72. D'ordinaire, l'équipe de mission peut s'appuyer sur le système de gestion de la qualité du 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 rassemblées 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.

A73. Les 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 de tous les points mentionnés aux paragraphes A69 à A71 et qu'elles imposent au cabinet des obligations permettant d'atteindre les buts visés par les objectifs et les exigences de celle-ci.

A74. Une autorité compétente peut être un normalisateur national, une autorité de réglementation ou un organisme de surveillance responsable dans les domaines de l'audit, de l'assurance ou des règles de déontologie pertinentes connexes, ou un organisme d'agrément désigné reconnu par une autorité publique.

### **Gestion de la qualité au niveau de la mission**

*Responsabilité globale de la gestion et de l'atteinte de la qualité (Réf. : par. 31 et 32)*

A75. Il existe plusieurs façons pour le responsable de la mission de démontrer qu'il assume la responsabilité globale à l'égard de la gestion et de l'atteinte de la qualité, et qu'il participe de manière 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 et réglementaires applicables ;
- les revues sont réalisées 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 que les objectifs du professionnel en exercice ont été atteints 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.
- A76. 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 appropriées. 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.
- A77. 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.
- A78. 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) de la conformité aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires pertinentes dans le cadre des travaux effectués ;
  - b) de la conformité aux politiques ou procédures applicables du cabinet ;
  - c) de la délivrance d'un rapport de mission qui est approprié dans les circonstances ;
  - d) de la capacité de l'équipe de mission de faire part de ses préoccupations sans crainte de représailles.
- A79. Lorsque la conception ou la mise en œuvre de procédures, de tâches ou de mesures est confiée à d'autres membres de l'équipe de mission, il existe plusieurs façons pour le responsable de la mission de démontrer qu'il participe de manière 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 et des pouvoirs qui leur sont conférés, et 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 46 à 49.

Application des politiques ou procédures du cabinet par les membres de l'équipe de mission (Réf. : par. 32)

A80. 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 ni aux politiques ou procédures du cabinet. En outre, il se peut que les politiques ou procédures de l'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. 33)

A81. 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.

A82. Le responsable de la mission qui possède une compétence en durabilité suffisante est en mesure :

- de poser, au besoin, des questions appropriées à l'expert choisi par le professionnel en exercice et d'apprécier si les réponses sont jugées raisonnables compte tenu des circonstances de la mission ;
- 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 ;
- d'assumer la responsabilité des conclusions tirées à l'égard de la mission.

A83. 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 accepter d'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 qui intervient 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 qui intervient 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 passée 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. 35 à 37)

A84. 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.

A85. 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.

A86. Voici des exemples de mesures appropriées que peut prendre le cabinet en réponse à ces menaces :

- l'application des politiques ou 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 corps professionnels. Dans certains cas, ces communications peuvent être requises selon les textes légaux ou réglementaires ;
- l'obtention d'un avis juridique ;
- la démission, lorsqu'il est possible de démissionner selon les textes légaux ou réglementaires applicables.

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

Esprit critique (Réf. : par. 39)

A87. 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 obtenus ;
- 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.
- A88. 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 des hypothèses inappropriées pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures et pour en évaluer les résultats.
- A89. À moins que la mission implique l'obtention d'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 90, de considérer la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants.
- A90. 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.
- A91. 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 suffisante ou l'expertise technique requise, 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 de résoudre les points complexes 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 ;
  - les cas où il n'y a 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 rendre le professionnel en exercice moins disposé à 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 d'approvisionnement longue et diversifiée), plus il peut être difficile de comprendre et d'apprécier :
  - si les questions relatives à la durabilité sont appropriées dans les circonstances de la mission,
  - quelle importance accorder à chaque information fournie dans le contexte de l'information sur la durabilité dans son ensemble.

A92. 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 :

- demeurer attentif aux changements dans la nature ou 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 et 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 l'information sur la durabilité au sujet des composantes du groupe ou des composantes de la chaîne de valeur ;
- 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. 40)

A93. 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 d'une 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 obtenir des éléments probants, dont la question de savoir dans quelles situations — et dans quelle mesure — il est nécessaire de mettre en œuvre des procédures à l'égard des entités comprises dans la chaîne de valeur de l'entité ;
  - l'évaluation du caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus 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 apprécier 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 de déterminer si les jugements importants portés, et les conclusions tirées, sont appropriés compte tenu de la nature et des circonstances de la mission.
- A94. 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.
- A95. 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 le consigner en dossier de façon appropriée. 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 des 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 ces circonstances. Le jugement professionnel ne peut servir à justifier des décisions qui, par ailleurs, ne sont pas étayées par les faits et les circonstances propres à la mission ni par des éléments probants suffisants et appropriés.

*Ressources affectées à la mission (Réf. : par. 41)*

- A96. 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 en matière d'assurance, les outils de mise en œuvre, les guides d'assurance, les programmes modèles, les gabarits, les listes de contrôle ou les formulaires.
- A97. 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. 42)

A98. Pour déterminer que 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, des missions d'assurance en matière de 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 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.

A99. Des missions d'assurance en matière de durabilité peuvent porter sur un vaste éventail de questions relatives à la durabilité qui nécessitent des compétences et des connaissances spécialisées au-delà de celles que possède 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. Dans le cas d'un expert interne, il peut s'agir d'un associé ou d'un membre du personnel professionnel (c'est-à-dire un membre du cabinet), y compris du personnel professionnel temporaire, du cabinet du professionnel en exercice ou d'un cabinet membre du réseau. 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 d'évaluation des risques.
- Les réponses aux risques, y compris la détermination 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.

A100. 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 A101) ;
- la nature et l'importance de l'information sur la durabilité, y compris sa complexité ;
- l'évaluation des risques d'anomalies significatives ;
- 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.

A101. Lorsque la direction a eu recours à un expert de son choix 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 pertinents ;
- l'étendue du contrôle ou de l'influence que la direction peut exercer sur les travaux de l'expert de son choix ;
- la compétence et les capacités de l'expert choisi par la direction ;
- le fait que l'expert choisi par la direction soit soumis ou non 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.

A102. 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 se demander de quelle manière les travaux de l'expert choisi par le professionnel en exercice ou les travaux d'un autre professionnel en exercice seront intégrés à cette mission.

Participation suffisante et appropriée aux travaux d'un cabinet autre que celui du professionnel en exercice (Réf. : par. 43)

A103. Le paragraphe 31 exige du responsable de la mission qu'il s'assure que sa participation est suffisante et appropriée tout au long de la mission. Les paragraphes A75 et A79 fournissent des exemples de façons pour le responsable de la mission de démontrer que sa participation à la mission est suffisante et appropriée. Lorsque le professionnel en exercice a l'intention d'obtenir

des éléments probants en utilisant les travaux qui ont été ou seront effectués par un cabinet autre que le sien, ces exemples peuvent aider le responsable de la mission à déterminer s'il lui est possible de participer de manière suffisante et appropriée à ces travaux.

A104. Lorsque les travaux sont effectués à l'égard de l'information sur la durabilité d'une composante du groupe, on peut présumer que le professionnel en exercice participe habituellement de manière suffisante et appropriée à ces travaux.

A105. Dans certains cas, le professionnel en exercice peut prendre connaissance du fait qu'une mission distincte à l'égard de l'information sur la durabilité d'une composante du groupe a été réalisée par un cabinet (y compris un autre bureau du cabinet du professionnel en exercice ou un cabinet membre du réseau). Par exemple, il est possible que ce cabinet ait déjà réalisé une mission d'assurance distincte portant sur les émissions de gaz à effet de serre d'une filiale, et que ces éléments d'information soient inclus dans l'information sur la durabilité de groupe. Bien que le professionnel en exercice ne soit pas en mesure de participer à la mission distincte parce qu'elle a déjà été achevée, il peut tout de même avoir l'intention d'obtenir des éléments probants en utilisant les travaux effectués par cet autre cabinet pour la mission d'assurance de groupe en matière de durabilité. Dans ces circonstances, les exigences des paragraphes 50 à 55 s'appliquent, y compris pour ce qui est de déterminer si les éléments probants tirés des travaux de cet autre professionnel en exercice sont adéquats par rapport aux besoins du professionnel en exercice. Si, dans les années subséquentes, la réalisation d'une mission distincte semblable portant sur cette composante du groupe est prévue, le professionnel en exercice serait en mesure d'en tenir compte dans la mise au point de la stratégie générale et du plan de mission relatifs à cette mission d'assurance de groupe, y compris en ce qui concerne la participation de cet autre cabinet à titre de professionnel en exercice d'une composante (voir le paragraphe 96).

A106. Le professionnel en exercice peut ne pas être à même de participer de manière suffisante et appropriée aux travaux d'un cabinet autre que le sien lorsque ceux-ci ont déjà été effectués, lorsque des textes légaux ou réglementaires lui en restreignent l'accès ou lorsque ces travaux concernent une composante de la chaîne de valeur et que ni la direction de l'entité ni le professionnel en exercice n'ont le droit d'accéder aux travaux effectués par l'autre cabinet. De la même façon, si le degré de participation du responsable de la mission ne fournit pas une base permettant de déterminer que les jugements importants portés et les conclusions tirées à l'égard des travaux d'un cabinet autre que celui du professionnel en exercice sont appropriés, le responsable de la mission n'est habituellement pas en mesure de conclure que sa participation peut être suffisante et appropriée. Le responsable de la mission peut également tenir compte des politiques ou procédures du cabinet pour procéder à la détermination exigée au paragraphe 43.

Cas où les ressources affectées à la mission ou mises à la disposition de l'équipe de mission sont insuffisantes ou inappropriées (Réf. : par. 44)

A107. Le responsable de la mission exerce son jugement professionnel pour déterminer, le cas échéant, 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, et déterminer les mesures appropriées à prendre. 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 fourni par le 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.

A108. Pour les besoins d'une mission d'assurance de groupe en matière de durabilité, 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 les professionnels en exercice de composantes qui possèdent 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.

A109. 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 47) ;
- s'entretenir avec la direction ou les responsables de la gouvernance d'un report d'échéance pour la communication de l'information par l'entité, lorsqu'il est possible de reporter l'échéance selon les textes légaux ou réglementaires applicables ;
- 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, lorsqu'il est possible de démissionner selon les textes légaux ou réglementaires applicables.

Utilisation des ressources affectées à la mission ou mises à la disposition de l'équipe de mission (Réf. : par. 45)

A110. 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 procédures du cabinet, d'utiliser les méthodes de travail en matière d'assurance du cabinet et des outils ou indications spécifiques. 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, par exemple une méthode de travail en matière d'assurance propre au secteur d'activité ou des guides et outils de travail connexes.

#### *Direction, supervision et revue*

Responsabilité du responsable de la mission en ce qui concerne la direction, la supervision et la revue (Réf. : par. 46)

A111. 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 membres moins expérimentés de l'équipe de mission sont dirigés et supervisés, et leurs travaux revus, par des membres plus expérimentés de l'équipe.

A112. 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 habituellement des politiques ou procédures du cabinet et des réponses propres à la mission.

A113. 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 47. 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 exigée au paragraphe 47.

#### Direction

A114. Diriger l'équipe de mission peut impliquer notamment d'informer les membres de l'équipe de mission 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 partis pris, conscients ou inconscients, qui pourraient nuire à l'exercice de l'esprit critique dans le cadre de la collecte et de l'évaluation des éléments probants ;
- répondre aux menaces pour 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 directives 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 des 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

A115. 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 ou non 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'une prise en compte 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 ou des compétences ;

- à créer un environnement où les membres de l'équipe de mission peuvent soulever des préoccupations sans crainte de représailles.

#### Revue

A116. La revue des travaux de l'équipe de mission consiste par exemple à se demander :

- 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 une prise en considération plus approfondie ;
- si les consultations appropriées ont eu lieu et si les conclusions qui en ont été tirées ont été consignées en dossier et mises en œuvre ;
- s'il est nécessaire de réviser la nature, le calendrier et l'étendue des travaux effectués ;
- si les travaux effectués permettent d'étayer les conclusions tirées et s'ils sont consignés en dossier 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. 47)

A117. 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 186 d)i).

A118. 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 ;
- 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 cabinet qui n'est pas membre du réseau.

Revue de la documentation de la mission (Réf. : par. 48)

A119. 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.

A120. 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 à communiquer et du périmètre de la mission d'assurance dans les circonstances.
- Les questions concernant la planification de la mission, comme la prise en considération du caractère significatif ou la détermination du seuil de signification.
- La composition de l'équipe de mission, y compris les membres du cabinet possédant une expertise à l'égard d'une ou de plusieurs des questions relatives à la durabilité sur lesquelles portent la mission.
- 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.
- Les procédures relatives à l'évaluation des risques mises en œuvre par l'équipe de mission, notamment dans les situations où l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives requièrent une grande part de jugement par l'équipe de mission.
- En ce qui concerne une mission d'assurance de groupe en matière de durabilité :
  - la stratégie de la mission proposée pour ce qui est des personnes chargées d'obtenir des éléments probants et de la provenance de ces éléments probants ;
  - les décisions concernant la participation de professionnels en exercice de composantes et l'utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice, y compris, par exemple, à l'égard de secteurs de l'information sur la durabilité dans lesquels les risques d'anomalies significatives, selon l'évaluation faite, sont plus élevés.
- Les résultats des procédures mises en œuvre à l'égard des aspects de la mission pour lesquels la direction a porté des jugements importants.
- L'évaluation des travaux effectués par un expert externe choisi par le professionnel en exercice ou effectués par un autre professionnel en exercice, et les conclusions qui en ont été tirées.
- L'importance des anomalies, corrigées ou non, détectées au cours de la mission, et la façon dont elles ont été traitées.
- L'évaluation des éléments pouvant avoir une incidence sur le rapport de mission d'assurance, dont ceux pouvant amener le professionnel en exercice à exprimer une conclusion modifiée.

A121. 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. 49)

A122. 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'autres parties*

Utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice (Réf. : par. 50 à 55)

A123. L'utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice peut inclure l'utilisation de travaux qui ont déjà été achevés ou de travaux qui n'ont pas encore été effectués, mais qui seront achevés avant que la mission du professionnel en exercice soit elle-même achevée. Ces travaux peuvent porter expressément sur des questions relatives à la durabilité ou consister en d'autres travaux, d'assurance ou autres que d'assurance, qui, selon le jugement du professionnel en exercice, sont pertinents eu égard à la mission d'assurance en matière de durabilité. Le professionnel en exercice exerce alors son jugement professionnel pour déterminer si les travaux de l'autre professionnel en exercice sont pertinents et appropriés pour les besoins de sa propre mission et pour déterminer la mesure dans laquelle ces travaux peuvent être utilisés dans les circonstances. L'étendue des procédures que met en œuvre le professionnel en exercice pour évaluer les travaux de l'autre professionnel en exercice en application du paragraphe 50 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 a l'intention d'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 des éléments additionnels 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 provenant d'une composante de la chaîne de valeur, il est possible que ni la direction de l'entité comptable ni le professionnel en exercice n'aient le droit d'accéder à l'autre cabinet ou à ses travaux. Le paragraphe A135 explique les circonstances dans lesquelles il peut y avoir limitation de l'étendue des travaux en lien avec l'utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice ;
- la disponibilité ou non d'un rapport destiné à plusieurs parties d'un autre professionnel en exercice (voir le paragraphe 51).

A124. Les indications des paragraphes A136 à A151 concernant l'utilisation des travaux d'un expert choisi par le professionnel en exercice, notamment les points à prendre en considération qui sont énumérés aux paragraphes A137 et A151, peuvent également être utiles dans le contexte de l'obtention d'éléments probants par l'utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice.

Conformité aux règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent à l'utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice (Réf. : alinéa 50 a))

A125. Les règles de déontologie pertinentes peuvent comprendre des dispositions concernant la façon dont le professionnel en exercice s'acquitte des responsabilités déontologiques qui lui incombent en ce qui a trait à l'utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice. Ces responsabilités peuvent varier selon que les travaux effectués par un autre professionnel en exercice sont des travaux d'assurance ou des travaux autres que d'assurance.

A126. La question de savoir si une mission réalisée par un autre professionnel en exercice est une mission d'assurance dépend des circonstances. Voici des facteurs qu'il peut être pertinent de prendre en considération pour distinguer une mission d'assurance d'une mission autre que d'assurance :

- la nature de la mission. Par exemple, des missions de procédures convenues réalisées conformément à la Norme internationale de services connexes 4400<sup>4</sup> et des missions de services-conseils ne constituent pas des missions d'assurance ;
- la nature des procédures mises en œuvre dans le cadre de la mission. Par exemple, une mission visant une validation ou une vérification peut être une mission d'assurance si elle est réalisée conformément à des normes reconnues qui permettent au professionnel en exercice de concevoir et de mettre en œuvre des procédures visant la collecte d'éléments probants suffisants et appropriés pour fonder une conclusion de mission d'assurance ;
- le libellé employé dans le rapport de l'autre professionnel en exercice. Par exemple, le rapport de mission d'assurance énonce l'opinion du professionnel en exercice, sa conclusion ou un autre type d'énoncé d'assurance sur la base des procédures mises en œuvre et des éléments probants obtenus. Les rapports qui font seulement état des constatations du professionnel en exercice ne sont pas considérés comme portant sur une mission d'assurance.

Évaluation de la compétence et des capacités d'un autre professionnel en exercice (Réf. : alinéa 50 b))

A127. La question de savoir si un autre professionnel en exercice a la compétence et les capacités appropriées relève du jugement professionnel et dépend de la nature et des circonstances des travaux de ce professionnel en exercice. Les sources énumérées au paragraphe A141 en lien avec les travaux d'un expert 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. Parmi les autres facteurs susceptibles d'être pertinents se trouvent la concordance ou la similitude des textes légaux et réglementaires, de la langue et de la culture. Lorsque l'autre professionnel en exercice est un autre cabinet faisant partie du même réseau que celui du professionnel en exercice et que les deux cabinets 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 s'appuyer sur de telles exigences du réseau, par exemple celles qui concernent la formation professionnelle ou le recrutement, ou celles qui imposent le recours à certains systèmes, politiques et méthodes communs et à des outils d'aide à la mise en œuvre connexes.

Évaluation de la nature, de l'étendue et des objectifs des travaux d'un autre professionnel en exercice (Réf. : alinéa 50 c))

A128. Évaluer si la nature, l'étendue et les objectifs des travaux d'un autre professionnel en exercice sont appropriés par rapport aux besoins du professionnel en exercice peut notamment impliquer

---

<sup>4</sup> Norme internationale de services connexes (ISRS) 4400, *Missions de procédures convenues*.

d'acquérir une compréhension des éléments suivants :

- la nature de la mission réalisée par l'autre professionnel en exercice, notamment les questions de savoir s'il s'agit d'une mission d'assurance limitée ou d'une mission d'assurance raisonnable et s'il existe un motif rationnel à la mission ;
- les critères applicables pertinents eu égard à cette mission d'assurance ;
- le périmètre de la mission ;
- le fait que les travaux ont été effectués conformément ou non à des normes reconnues ;
- le fait que les travaux effectués comprennent des tests des contrôles, des procédures de corroboration, ou une combinaison des deux ;
- le fait que les travaux effectués reposent ou non sur des politiques ou procédures de gestion de la qualité au niveau du cabinet.

Obtention et évaluation d'un rapport destiné à plusieurs parties (Réf. : par. 51 et 52)

A129. L'évaluation, par le professionnel en exercice, des travaux d'un autre professionnel en exercice peut comprendre l'obtention et l'évaluation d'un rapport destiné à plusieurs parties, comme l'énonce le paragraphe 51. Ce rapport peut identifier des procédures d'assurance et les résultats de ces procédures, y compris tout écart, et identifier d'autres informations connexes qui pourraient avoir une incidence sur les conclusions du professionnel en exercice. Des écarts qui sont mentionnés par un autre professionnel en exercice ou une conclusion modifiée qui est exprimée dans un tel rapport ne signifient pas automatiquement que celui-ci ne sera pas utile dans le cadre de la mission d'assurance relative à l'information sur la durabilité de l'entité comptable. La prise en compte des écarts énoncés dans le rapport destiné à plusieurs parties, ou du problème qui est à l'origine de l'expression de la conclusion modifiée, se fait par rapport à l'importance qu'ils revêtent pour les utilisateurs de l'information communiquée. Lorsqu'il examine les écarts ou les problèmes qui sont à l'origine de l'expression de la conclusion modifiée, le professionnel en exercice peut chercher à s'entretenir de ces problèmes avec l'autre professionnel en exercice, lorsqu'il lui est possible de le faire dans les circonstances. Une telle communication n'est toutefois possible que si l'entité comptable en obtient l'approbation préalable de l'entité faisant partie de la chaîne de valeur.

A130. Selon la nature de l'information qui fait l'objet du rapport destiné à plusieurs parties, ou d'un autre rapport de mission d'assurance pertinent d'un autre professionnel en exercice, ce rapport peut identifier des contrôles complémentaires de l'entité utilisatrice que cette dernière pourrait avoir à concevoir et à mettre en place, en fonction de leur pertinence pour elle, afin d'avoir une base appropriée lui permettant d'utiliser l'information obtenue de ce rapport lors de la préparation de l'information sur la durabilité.

A131. Le professionnel en exercice peut déterminer que le rapport destiné à plusieurs parties ne fournit pas des éléments probants suffisants et appropriés (par exemple, la description des procédures mises en œuvre et des résultats de celles-ci peut ne pas fournir des éléments probants suffisants pour les besoins du professionnel en exercice). En pareil cas, le professionnel en exercice peut se demander s'il est faisable en pratique de compléter sa compréhension des procédures et des conclusions de l'autre professionnel en exercice en communiquant avec lui. Si cela ne s'avère pas faisable en pratique dans les circonstances, il se peut que le professionnel en exercice ait à mettre en œuvre d'autres procédures pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur les informations qui proviennent de cette entité faisant partie de la chaîne de valeur.

## Communications avec un autre professionnel en exercice (Réf. : par. 53)

A132. L'équipe de mission peut demander à un autre professionnel en exercice de lui communiquer les éléments pertinents suivants :

- le fait que l'autre professionnel en exercice s'est conformé ou non aux règles de déontologie qui sont pertinentes eu égard à la mission, y compris en ce qui a trait à l'indépendance dans le cadre d'une mission d'assurance ;
- 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 détectées 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 dans le contrôle interne relevée par l'autre professionnel en exercice au cours de la mission ;
- les autres points importants que l'autre professionnel en exercice a communiqués ou prévoit de communiquer à l'entité, y compris tout cas avéré ou suspecté de fraude ;
- tout autre point qui peut être pertinent au regard de 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 divergence dans les déclarations écrites que l'autre professionnel en exercice a demandées à l'entité qui est une composante ;
- les constatations générales, la conclusion ou l'opinion de l'autre professionnel en exercice.

A133. Si le professionnel en exercice détermine que les communications d'un autre professionnel en exercice ne sont pas adéquates par rapport 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 entretiens ou rencontres, notamment) ;
- s'il est possible d'obtenir un complément d'information en passant en revue des éléments additionnels de la documentation préparée par l'autre professionnel en exercice ;
- s'il existe des doutes quant à la compétence et aux capacités de l'autre professionnel en exercice.

Revue d'éléments additionnels de la documentation relative aux travaux effectués par un autre professionnel en exercice (Réf. : par. 54)

A134. Voici des exemples de facteurs qui peuvent être pris en considération lorsque vient le temps de déterminer s'il est nécessaire de passer en revue des éléments additionnels de la documentation préparée par un 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.

Éléments probants tirés des travaux d'un autre professionnel en exercice qui ne sont pas adéquats par rapport aux besoins du professionnel en exercice (Réf. : par. 55)

A135. Il y a limitation de l'étendue des travaux lorsque le professionnel en exercice n'est en mesure :

- ni d'obtenir, en utilisant les travaux de l'autre professionnel en exercice, des éléments probants qui sont adéquats par rapport aux besoins du professionnel en exercice ;
- ni d'obtenir, par d'autres moyens, des éléments probants suffisants et appropriés concernant les informations fournies à l'égard desquelles 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, selon ce que prévoit le paragraphe 185.

Utilisation des travaux d'un expert choisi par le professionnel en exercice (Réf. : par. 56 et 57)

A136. 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 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 de son choix conclut que les travaux de cet expert sont adéquats par rapport aux besoins du professionnel en exercice, il peut accepter les constatations ou conclusions de cet expert dans le domaine d'expertise de celui-ci en tant qu'éléments probants appropriés.

A137. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures à mettre en œuvre pour satisfaire aux exigences des paragraphes 56 et 57 varient selon les circonstances. Les points à prendre en considération peuvent comprendre :

- l'importance des travaux de l'expert choisi par le professionnel en exercice dans le contexte de la mission (voir également le paragraphe A140) ;
- la nature des informations fournies sur lesquelles portent les travaux de l'expert ;
- l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans l'information sur la durabilité sur laquelle portent les travaux de l'expert ;
- les connaissances et l'expérience que possède le professionnel en exercice au sujet des travaux réalisés antérieurement par l'expert.

A138. L'accord sur les rôles et responsabilités respectifs du professionnel en exercice et de l'expert de son choix peut également comprendre un accord sur l'accès de chacun à la documentation de la mission de l'autre et sur la conservation de celle-ci. Dans le cas d'un expert interne choisi par le professionnel en exercice, il s'agit d'un membre de l'équipe de mission, et les feuilles de travail de cet expert font donc partie de la documentation de la mission.

A139. Une communication bilatérale efficace facilite la coordination adéquate de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures de l'expert choisi par le professionnel en exercice avec les autres travaux effectués dans le cadre de la mission d'assurance, et permet de modifier de façon appropriée les objectifs de cet expert au cours de la mission. La désignation d'associés ou de membres du personnel professionnel particuliers pour communiquer avec l'expert choisi par le professionnel en exercice et l'existence de procédures de communication entre l'expert et l'entité favorisent une communication efficace en temps opportun, notamment dans les missions de grande envergure.

A140. Lorsqu'il est prévu d'utiliser les travaux d'un expert choisi par le professionnel en exercice, il peut être approprié de mettre en œuvre certaines des procédures exigées au paragraphe 56 à l'étape de l'acceptation ou du maintien de la mission. C'est particulièrement le cas lorsque les

travaux de l'expert choisi par le professionnel en exercice seront pleinement intégrés aux travaux des autres membres du cabinet réalisant la mission 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 d'évaluation des risques.

Évaluation de la compétence, des capacités et de l'objectivité de l'expert choisi par le professionnel en exercice (Réf. : alinéa 56 a))

A141. La compétence, les capacités et l'objectivité de l'expert 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 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.
- Le système de gestion de la qualité du cabinet du professionnel en exercice (voir les paragraphes A68 à A74).

A142. L'expert interne choisi par le professionnel en exercice qui est un associé ou un membre du personnel professionnel d'un cabinet membre du réseau est assujéti aux politiques ou procédures du cabinet concernant les exigences du réseau et les services du réseau, lesquelles ont été établies dans le cadre du système de gestion de la qualité du cabinet. Il est possible, dans certains cas, que l'expert interne d'un cabinet membre du réseau choisi par le professionnel en exercice soit assujéti aux mêmes politiques ou procédures de gestion de la qualité que celles du cabinet du professionnel en exercice, puisque les deux cabinets font partie du même réseau.

A143. La gestion de la qualité au niveau de la mission repose sur le système de gestion de la qualité du cabinet ainsi que sur la nature et les circonstances particulières de la mission. Le professionnel en exercice peut, par exemple, s'appuyer sur les politiques ou procédures connexes du cabinet concernant l'évaluation du caractère adéquat des travaux d'un expert interne. Par exemple, les programmes de formation dispensés par le cabinet peuvent fournir aux experts internes une compréhension appropriée des liens étroits entre leur expertise et le processus d'assurance. Le fait de s'appuyer sur ces programmes de formation peut avoir une incidence sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre par le professionnel en exercice pour évaluer le caractère adéquat des travaux de l'expert interne de

son choix.

A144. La norme ISQM 1 exige que le cabinet mette en place des politiques ou procédures qui tiennent compte des risques liés à la qualité découlant de l'utilisation qu'il fait des ressources provenant d'un fournisseur de services, dont les experts externes auxquels il fait appel. L'expert externe choisi par le professionnel en exercice n'est pas membre de l'équipe de mission et pourrait ne pas être assujéti aux politiques ou procédures qu'a établies le cabinet dans le cadre de son système de gestion de la qualité.

Évaluation de la compétence, des capacités et de l'objectivité de l'expert externe choisi par le professionnel en exercice (Réf. : alinéas 56 a) et b))

A145. Les règles de déontologie pertinentes applicables au professionnel en exercice qui utilise les travaux d'un expert externe de son choix peuvent comprendre des dispositions concernant la façon dont le professionnel en exercice s'acquitte des responsabilités déontologiques qui lui incombent pour ce qui est d'évaluer si l'expert externe possède la compétence, les capacités et l'objectivité nécessaires par rapport aux besoins du professionnel en exercice. Ces dispositions peuvent interdire au professionnel en exercice d'utiliser les travaux de l'expert externe de son choix si le professionnel en exercice :

- a) n'est pas en mesure de déterminer si l'expert externe possède la compétence ou les capacités nécessaires, ou s'il est objectif ;
- b) a déterminé que l'expert externe ne possède pas la compétence ou les capacités nécessaires ;
- c) a déterminé qu'il est impossible d'éliminer les circonstances qui créent des menaces pour l'objectivité de l'expert ou de mettre en place des sauvegardes pour les ramener à un niveau acceptable.

A146. L'appréciation 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.

A147. 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.

Compréhension du domaine d'expertise de l'expert choisi par le professionnel en exercice (Réf. : alinéa 56 c))

A148. Une compréhension suffisante du domaine d'expertise de l'expert choisi par le professionnel en exercice permet à ce dernier :

- a) de s'entendre avec l'expert de son choix sur la nature, l'étendue (y compris, s'il y a lieu, le seuil de signification à appliquer pour les informations à fournir de nature quantitative ou les autres facteurs pertinents eu égard à la prise en considération du caractère significatif pour les informations à fournir de nature qualitative) et les objectifs des travaux de l'expert 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 de son choix, et le fait qu'elles sont 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.

Accord avec l'expert choisi par le professionnel en exercice (Réf. : alinéa 56 c) et d))

A149. La nature, l'étendue et les objectifs des travaux de l'expert choisi par le professionnel en exercice peuvent varier considérablement selon les circonstances, tout comme les rôles et responsabilités respectifs du professionnel en exercice et de l'expert de son choix, ainsi que la nature, le calendrier et l'étendue des communications entre eux. Il faut donc que ces questions fassent l'objet d'un accord entre le professionnel en exercice et l'expert de son choix, peu importe que cet expert soit un expert externe ou un expert interne.

A150. Les points à prendre en considération mentionnés au paragraphe A137 peuvent avoir une incidence sur le degré de détail et de formalité de l'accord entre le professionnel en exercice et l'expert de son choix, y compris sur le caractère approprié ou non d'établir un accord écrit. Par exemple, les facteurs suivants pourraient donner à penser qu'il est nécessaire d'établir un accord plus détaillé que ce qui serait autrement exigé, ou d'établir un accord écrit :

- l'expert choisi par le professionnel en exercice aura accès à des informations sensibles ou confidentielles concernant l'entité ;
- les rôles et responsabilités respectifs du professionnel en exercice et de l'expert de son choix diffèrent de ceux auxquels on s'attend généralement ;
- des exigences légales ou réglementaires émanant de plusieurs pays ou territoires s'appliquent ;
- les questions sur lesquelles portent les travaux de l'expert choisi par le professionnel en exercice sont hautement complexes ;
- le professionnel en exercice n'a jamais utilisé antérieurement de travaux effectués par cet expert ;
- l'ampleur des travaux de cet expert et leur importance dans le contexte de la mission sont considérables.

Évaluation du caractère adéquat des travaux de l'expert choisi par le professionnel en exercice (Réf. : par. 57)

A151. Les procédures visant à évaluer le caractère adéquat des travaux de l'expert choisi par le professionnel en exercice par rapport aux besoins de ce dernier peuvent inclure :

- des demandes d'informations auprès de l'expert choisi par le professionnel en exercice ;
- la revue des feuilles de travail et des rapports de cet expert ;
- des procédures de corroboration, comme :
  - l'observation des travaux de cet expert,
  - la prise en compte de données publiées, comme des rapports statistiques émanant de sources de bonne réputation et faisant autorité,
  - la confirmation de questions pertinentes auprès de tiers,
  - la mise en œuvre de procédures analytiques détaillées,
  - la réexécution de calculs ;
- des entretiens avec un autre expert possédant une expertise pertinente lorsque, par exemple, les constatations ou conclusions de l'expert choisi par le professionnel en exercice ne concordent pas avec d'autres éléments probants obtenus par le professionnel en exercice ;
- des entretiens avec la direction au sujet du rapport de l'expert choisi par le professionnel en exercice.

Utilisation des travaux de la fonction d'audit interne (Réf. : par. 59)

A152. Pour déterminer si les travaux de la fonction d'audit interne peuvent être utilisés pour les besoins 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 effectués ou qui sont planifiés sont pertinentes par rapport à la stratégie de la mission que le professionnel en exercice a établie.

A153. 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 s'il convient d'utiliser les travaux de la fonction et, le cas échéant, déterminer la nature et l'étendue de cette utilisation qui sont appropriées dans les circonstances.

A154. 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.

*Communications entre les participants à la mission* (Réf. : par. 60)

A155. Lorsque les communications concernant les responsabilités de chacun sont claires et ont lieu en temps opportun et que des orientations précises sont communiquées quant à la nature, au calendrier et à l'étendue des travaux à effectuer et aux questions qui sont censées être communiquées au professionnel en exercice, on dispose de bases solides pour établir une communication bilatérale efficace. Or, une telle communication contribue à préciser les attentes à l'égard des travaux effectués dans plusieurs emplacements (par exemple, par les professionnels en exercice de composantes), en plus de faciliter la direction et la supervision à exercer, et la revue à réaliser, par le professionnel en exercice en ce qui concerne ces travaux. Elle offre aussi au responsable de la mission une occasion de réitérer la nécessité de faire preuve d'esprit critique dans le cadre des travaux effectués.

A156. Voici d'autres facteurs pouvant également contribuer à une communication bilatérale efficace :

- la clarté des directives transmises (par exemple, à un professionnel en exercice d'une composante) ;
- une compréhension commune des questions pertinentes et des actions attendues par suite du processus de communication ;
- la forme des communications. Par exemple, pour les questions urgentes, il peut être plus approprié de tenir une réunion que d'échanger des courriels ;
- une entente mutuelle entre le professionnel en exercice et le professionnel en exercice d'une composante quant à l'identité des personnes responsables de la gestion des communications concernant certains éléments particuliers ;
- le processus de communication, au professionnel en exercice, des résultats des travaux effectués ou des difficultés importantes rencontrées dans le cadre des travaux.

A157. Les communications dépendent des faits et des circonstances propres à la mission, y compris, par exemple, la nature et l'étendue de la participation des professionnels en exercice des composantes et la mesure dans laquelle le professionnel en exercice et les professionnels en exercice des composantes sont assujettis à des systèmes communs de gestion de la qualité, ou la participation d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice.

A158. La forme des communications peut dépendre de facteurs tels que les suivants :

- l'importance, la complexité et le caractère urgent de la question ;
- le fait que la question ait été communiquée ou non à la direction ou aux responsables de la gouvernance de l'entité, ou qu'elle soit censée l'être ou non.

A159. Le calendrier approprié des communications varie selon les circonstances de la mission. Les points à prendre en considération peuvent comprendre la nature, le calendrier et l'étendue des travaux à effectuer par d'autres parties. Par exemple, la communication des questions relatives à la planification peut souvent se faire tôt au cours de la mission et même, dans le cas d'une mission initiale d'assurance en matière de durabilité, au moment où l'on s'entend sur les termes et conditions de la mission.

*Suivi et prise de mesures correctives* (Réf. : par. 63)

A160. Lorsqu'il prend en compte 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 déterminer 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.

A161. 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 et réglementaires**

*Fraude* (Réf. : par. 64)

A162. Faire preuve d'esprit critique requiert de s'interroger tout au long de la mission sur la question de savoir si 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 considérer la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants et, lorsque cela est pertinent, 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 considère les anomalies significatives résultant de fraudes, telles que l'omission d'informations ou les partis pris intentionnels. Des exemples d'anomalies significatives résultant de fraudes que peut comporter l'information sur la durabilité sont fournis au paragraphe A323. La façon dont le professionnel en exercice est tenu de répondre aux cas avérés ou suspectés de fraude est traitée aux paragraphes 128L, 128R, et 129 à 131.

*Non-conformité aux textes légaux et réglementaires* (Réf. : par. 67)

A163. 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 prises en compte par le professionnel en exercice peuvent être complexes, et celui-ci peut considérer comme approprié d'obtenir un avis juridique.

A164. La communication des cas identifiés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux et réglementaires en vertu des textes légaux et 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 pourraient ne pas avoir d'incidence sur l'information sur la durabilité. Selon

la présente norme ISSA, il n'est pas attendu du professionnel en exercice qu'il ait une compréhension des textes légaux et réglementaires autres que ceux qui ont une incidence sur l'information sur la durabilité. Les textes légaux et 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.

A165. Dans certaines circonstances, l'obligation au secret professionnel à laquelle est tenu le professionnel en exercice en vertu des textes légaux et 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 et les responsables de la gouvernance (Réf. : par. 68)**

A166. En plus des questions que la présente norme ISSA exige spécifiquement de communiquer, voici des questions importantes que le professionnel en exercice pourrait considérer comme nécessitant l'attention de la direction ou des responsables de la gouvernance, selon le cas :

- les déficiences relevées dans le contrôle interne ;
- les partis pris de la direction dans la préparation de l'information sur la durabilité ;
- les anomalies significatives que la direction a refusé de corriger dans l'information sur la durabilité ou dans les autres informations ;
- les politiques de communication qui ne sont pas appropriées ou qui ne sont pas conformes aux critères applicables ou aux critères utilisés dans le secteur d'activité ;
- les circonstances ayant une incidence sur la forme et le contenu du rapport de mission d'assurance, le cas échéant ;
- les questions liées aux estimations, aux informations prospectives, aux incertitudes inhérentes et aux informations à fournir connexes ;
- les questions importantes ayant fait l'objet d'entretiens ou d'une correspondance avec la direction (voir également le paragraphe A167) ;
- les difficultés importantes rencontrées au cours de la mission (voir également le paragraphe A168).

A167. Les questions importantes ayant fait l'objet d'entretiens 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.

A168. Voici des exemples de difficultés importantes pouvant être rencontrées au cours de la mission :

- les retards importants attribuables à la direction, le manque de disponibilité du personnel de l'entité ou la réticence de la direction à fournir les informations dont le professionnel en exercice a besoin pour mettre en œuvre des procédures ;
- un calendrier trop serré pour mener à bien la mission ;

- la nécessité d'efforts considérables et imprévus pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés ;
- la non-disponibilité d'informations attendues ;
- les 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 de mission d'assurance modifiée.

A169. Par ailleurs, il se peut que le professionnel en exercice ait la possibilité ou l'obligation de communiquer au sujet de certaines questions avec d'autres parties intéressées, telles que des autorités de réglementation ou de contrôle prudentiel, en plus de la direction ou des responsables de la gouvernance. Ce type de communication peut s'avérer approprié tout au long de la mission ou à des étapes particulières de celle-ci, notamment lors de l'identification, par le professionnel en exercice, de questions qu'il est tenu de présenter à une autorité de réglementation ou lors de la finalisation du rapport de mission d'assurance.

Considérations propres aux entités du secteur public

A170. Il se peut qu'un professionnel en exercice du secteur public soit obligé de communiquer, au corps législatif ou à un autre organe de gouvernance, les cas identifiés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux et réglementaires 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. 69 à 71)

A171. Un professionnel en exercice expérimenté dans le domaine de l'assurance en matière de durabilité s'entend d'une personne (interne ou externe au cabinet) qui a une expérience pratique de l'assurance en matière de durabilité et une compréhension raisonnable :

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

A172. 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 qu'ils sont effectués.

A173. 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'évaluation des risques d'anomalies significatives ;
- l'importance des éléments probants obtenus ;
- la nature et l'ampleur des divergences relevées ;
- la nécessité de consigner au dossier une conclusion ou le fondement d'une conclusion qui ne ressort pas clairement de la documentation de la mission sur les travaux effectués ou les éléments probants obtenus ;
- les méthodes de travail en matière d'assurance et les outils utilisés.

A174. Pour juger de l'importance d'une question, il faut procéder à une analyse objective des faits et des circonstances. Voici des exemples de questions importantes :

- les questions donnant lieu à des risques d'anomalies significatives qui, selon l'évaluation qui en a été faite, se situent dans la partie supérieure de l'échelle de risque ;
- 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 des risques d'anomalies significatives faite antérieurement par le professionnel en exercice, ainsi que les réponses de ce dernier 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 exprimer une conclusion modifiée ou à inclure un paragraphe d'observations dans son rapport de mission d'assurance.

A175. La place du jugement professionnel lorsqu'il s'agit d'effectuer les travaux et d'évaluer les résultats constitue un facteur important dans la détermination de la forme, du contenu et de l'étendue de la documentation de la mission sur les questions importantes. 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.

A176. 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 :

- au motif de la conclusion 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 de la conclusion du professionnel en exercice quant au caractère raisonnable des jugements portés (par exemple, des estimations importantes) ;
- au fondement de la conclusion du professionnel en exercice quant au caractère authentique ou non d'un document lorsque des investigations plus poussées sont entreprises en réponse à des conditions relevées au cours de la mission d'assurance qui ont amené le professionnel en exercice à douter de l'authenticité du document.

A177. Il n'est ni nécessaire ni pratique de consigner en dossier toutes les questions considérées, ou 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.

A178. L'obligation de consigner qui a passé en revue les travaux effectués n'implique pas que chaque feuille de travail ait à contenir la preuve qu'elle a été passée en revue. Elle nécessite cependant de consigner quels travaux ont été passés en revue, par qui et à quelle date.

A179. La documentation des entretiens avec la direction, les responsables de la gouvernance et d'autres personnes sur les 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 rédigés 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. 72)

A180. 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 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 habituellement considéré comme un délai approprié pour la constitution du dossier de mission définitif.

A181. Achever la constitution du dossier de mission définitif après la date du rapport de mission d'assurance est un processus administratif qui n'implique pas de mettre en œuvre de nouvelles procédures ou de tirer 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 consigner 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.

A182. 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 à répondre à leurs besoins et à se conformer aux exigences légales et réglementaires, aux règles de déontologie pertinentes ou aux normes professionnelles. Le délai de conservation de la documentation des missions d'assurance est habituellement 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. 74)

A183. Lorsque les circonstances sont susceptibles de présenter des risques pour l'atteinte de la qualité 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 29), 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

### *Façon d'établir si les conditions préalables sont réunies*

Acquisition d'une connaissance préliminaire des circonstances de la mission (Réf. : par. 75 et 76)

A184. Pour établir si les conditions préalables à la réalisation de la mission sont réunies, le professionnel en exercice fait appel à la connaissance préliminaire qu'il a acquise à l'égard des circonstances de la mission (voir la définition énoncée au paragraphe 18) et s'entretient avec la ou les parties appropriées en application du paragraphe 76. Le professionnel en exercice exerce son jugement professionnel pour déterminer la nature et l'étendue de cette connaissance préliminaire. La connaissance préliminaire que le professionnel en exercice acquiert diffère habituellement, de par sa nature et son étendue moindre, de la compréhension qu'il acquiert en réalisant la mission.

Acquisition d'une connaissance préliminaire du périmètre de la mission d'assurance proposée (Réf. : alinéa 75 b))

A185. Le périmètre de la mission d'assurance peut englober la totalité de l'information sur la durabilité à communiquer par l'entité (par exemple, le rapport sur la durabilité de l'entité) ou seulement une partie de cette information (par exemple, certaines informations fournies, telles que des indicateurs clés de performance pour les taux de recyclage de produits soumis à l'expression d'une assurance). 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. 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.

Considérations propres aux entités du secteur public (Réf. : par. 76)

A186. En l'absence d'indications contraires, dans le cas d'une entité du secteur public, on peut présumer que certaines des conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance sont présentes. Par exemple :

- a) les rôles et responsabilités de la direction ou des responsables de la gouvernance de l'entité du secteur public, selon le cas, peuvent être présumés convenir dans les circonstances, car ils sont généralement prévus par des dispositions législatives ;
- b) il existe généralement un motif rationnel, car la mission est prévue par des dispositions législatives ;
- c) il est généralement exigé, en vertu de dispositions législatives, que la conclusion du professionnel en exercice, exprimée sous une forme qui convient à la mission, soit contenue dans un rapport écrit.

Prise en considération du fait que l'entité a ou non un processus pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer (Réf. : alinéa 76 a) et Annexe 2)

A187. Une mission d'assurance est réalisée conformément à la présente norme ISSA en partant du principe que la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance ont reconnu et comprennent que les responsabilités suivantes leur incombent :

- préparer l'information sur la durabilité conformément aux critères applicables ;
- concevoir, mettre en place et maintenir un système de contrôle interne que la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance jugent nécessaire pour permettre

la préparation d'information sur la durabilité conforme aux critères applicables (voir le paragraphe 85).

Le système d'information et les communications de l'entité en ce qui concerne la préparation de l'information sur la durabilité englobe habituellement le processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer. En l'absence d'un tel processus, il peut être difficile d'établir si la direction ou les responsables de la gouvernance, selon le cas, disposent d'une base raisonnable pour l'information sur la durabilité.

Caractère approprié des rôles et responsabilités (Réf. : alinéa 76 b))

A188. Les trois parties d'une mission d'assurance sont :

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

A189. 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*. La réponse du professionnel en exercice peut être l'une des suivantes :

- 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 services-conseils ;
- réaliser une mission de procédures convenues ;
- refuser la mission.

Base raisonnable pour l'information sur la durabilité (Réf. : alinéa 76 b))

A190. Pour apprécier 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 se demander si l'entité a un processus, y compris des contrôles, 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.

A191. Si le professionnel en exercice prend connaissance de déficiences dans le processus de l'entité pour la préparation de l'information sur la durabilité qui n'entre pas dans le périmètre proposé de la mission d'assurance, c'est-à-dire le processus des 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 communication de ces informations. Dans ces circonstances, les conséquences des exigences de la présente norme relatives aux autres informations (voir les paragraphes 173 à 176) 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. 77)

A192. Le niveau d'assurance 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 au fait que des questions relatives à la durabilité

ne sont pas appropriées à une mission d'assurance raisonnable en transformant cette dernière en mission d'assurance limitée.

A193. Pour apprécier si les questions relatives à la durabilité sont appropriées, et si l'information sur la durabilité peut être soumise à des procédures en vue de l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés, le professionnel en exercice peut tenir compte de facteurs tels que les caractéristiques des questions relatives à la durabilité (c'est-à-dire à quel point elles sont qualitatives ou quantitatives, factuelles ou affaire 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. 78 et 107)

Existence de critères valables pour seulement certaines questions relatives à la durabilité (Réf. : alinéa 78 a))

A194. S'il n'existe pas de critères valables pour une partie de l'information sur la durabilité qui fait l'objet de la mission d'assurance, mais que le professionnel en exercice peut identifier une ou plusieurs des informations fournies 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 78 b))

A195. Les critères peuvent être :

- a) des critères d'un référentiel, c'est-à-dire qui sont :
  - i) soit contenus dans des textes légaux ou réglementaires,
  - ii) soit établis, à des fins d'utilisation par certains types d'entités, par une ou plusieurs organisations autorisées ou reconnues pour ce qui concerne l'adoption de normes conçues pour la communication d'information sur la durabilité, lesquelles organisations suivent une procédure officielle transparente comprenant des délibérations et la prise en compte des points de vue d'un large éventail de parties prenantes,
  - iii) soit élaborés collectivement par un groupe qui ne suit pas une procédure officielle transparente,
  - iv) soit publiés dans des publications érudites ou des ouvrages savants,
  - v) soit 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.

A196. Lorsque les critères sélectionnés proviennent de plusieurs référentiels ou que des critères élaborés par l'entité sont utilisés, il se peut que l'appréciation du caractère valable des critères par le professionnel en exercice soit plus poussée et que celui-ci ait à 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.

A197. Les critères d'un référentiel qui sont contenus dans des textes légaux ou réglementaires ou établis par une organisation autorisée ou reconnue qui suit une procédure officielle transparente peuvent être présumés valables en l'absence d'indications contraires. L'entité peut sélectionner et appliquer des politiques de communication pour l'application des critères d'un référentiel, comme il est décrit au paragraphe A2.

A198. Il peut y avoir des circonstances où les critères d'un référentiel ne sont pas valables à eux seuls et pourraient avoir à être complétés par des critères supplémentaires, qu'il s'agisse de critères d'un référentiel ou de critères élaborés par l'entité, de sorte :

- qu'ils soient suffisamment prescriptifs quant à l'étendue des questions relatives à la durabilité à aborder 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 exerce ses activités, ou d'autres facteurs pertinents eu égard à l'information sur la durabilité à communiquer ;
- que l'on évite de vagues descriptions des attentes ou des jugements.

Caractéristiques propres aux critères valables (Réf. : alinéa 78 c) et par. 107)

A199. 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 conformément à 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 éléments 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 partis pris, selon ce qui est approprié 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.

A200. Le poids relatif de chaque caractéristique des critères pour une mission donnée est affaire de jugement professionnel.

A201. 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.

Accessibilité des critères aux utilisateurs (Réf. : alinéa 78 d))

A201. L'accessibilité des critères permet aux utilisateurs visés de comprendre comment les questions relatives à la durabilité ont été mesurées ou évaluées. 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 ceux-ci. Pour déterminer si les critères sont accessibles aux 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 rendus accessibles :

- a) en étant rendus publics — par exemple, parmi les critères d'un référentiel publié ou dans un référentiel à usage général qui est facilement accessible, entre autres sur un site Web ;
- 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 fait que le temps est habituellement mesuré en heures et en minutes.

Capacité d'obtenir les éléments probants nécessaires (Réf. : alinéa 79 a))

A203. Afin de déterminer s'il peut s'attendre à être en mesure d'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 de ces éléments probants.

A204. 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 échappent au contrôle de l'entité comptable. 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 de questions relatives à la durabilité pertinentes.

A205. 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 soient disponibles pour étayer 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. De telles missions peuvent cependant être à l'origine de menaces

potentielles pour l'indépendance du professionnel en exercice qui réalisera par la suite une mission d'assurance.

A206L. Les éléments probants obtenus par le professionnel en exercice dans une mission d'assurance limitée sont plus limités que dans une mission d'assurance raisonnable. Toutefois, le besoin d'éléments probants qui soient disponibles et accessibles est le même peu importe le niveau d'assurance, puisque le professionnel en exercice peut être tenu, en application du paragraphe 148L, de concevoir et de mettre en œuvre des procédures supplémentaires pour obtenir d'autres éléments probants dans une mission d'assurance limitée s'il prend connaissance d'un problème qui l'amène à croire que l'information sur la durabilité pourrait comporter des anomalies significatives (voir le paragraphe A232).

Motif rationnel (Réf. : par. 80)

A207. Si la mission d'assurance est requise en vertu de textes légaux ou réglementaires, le professionnel en exercice peut, en l'absence d'indications contraires, présumer qu'il existe un motif rationnel à la mission.

A208. Pour apprécier la question de savoir si la mission a un motif rationnel, le professionnel en exercice peut notamment se demander :

- dans le cas d'une mission combinée d'assurance raisonnable et d'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 communication de l'information sur la durabilité ;
- dans les cas où les critères ont été sélectionnés ou élaborés par l'entité, comment les utilisateurs visés ont été identifiés au moment de sélectionner les critères ;
- dans quelle mesure l'application des critères fait appel au jugement et laisse place au parti pris ;
- s'il y a limitation importante de l'étendue des travaux du professionnel en exercice ;
- si le donneur de mission a l'intention d'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 80 a))

A209L. En général, le niveau d'assurance que le professionnel en exercice prévoit d'obtenir n'est pas quantifiable. Celui-ci exerce 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 par rapport à celles 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 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.

A210L. 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 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.

A211L. Voici certains des facteurs pouvant être pertinents 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 directives ou autres indications de la ou des parties appropriées quant à la nature de l'assurance recherchée. Par exemple, les termes et conditions de la mission peuvent stipuler des procédures particulières que la ou les parties appropriées considèrent comme nécessaires ou des aspects particuliers sur lesquels la ou les parties appropriées souhaitent que le professionnel en exercice se concentre 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 l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés afin d'obtenir une assurance valable ;
- les pratiques généralement reconnues 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 le fait d'exprimer aux utilisateurs visés une conclusion inappropriée lorsque l'information sur la durabilité comporte des anomalies significatives a, pour ceux-ci, une conséquence importante, plus le niveau d'assurance nécessaire pour qu'ils le considèrent comme valable est élevé. Par exemple, dans certains cas, le fait d'exprimer aux utilisateurs visés une conclusion inappropriée peut avoir, pour ceux-ci, une conséquence si grande qu'une mission d'assurance raisonnable est nécessaire 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 80 c))

A212. 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 à l'alinéa 78 c).

A213. Si le périmètre de la mission d'assurance inclut seulement une partie de l'information sur la durabilité communiquée par l'entité (par exemple, si une entité qui communique ses pratiques de travail ne requiert 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.

A214. 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.

A215. Dans les pays ou territoires où les textes légaux ou réglementaires n'exigent pas d'obtenir une assurance quant à l'information sur la durabilité, et en particulier celle qui est communiquée 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 communiquée 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 se demander :

- 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.

A216. 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 à 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 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 exclut des entités, des activités ou des installations qui sont importants, ce qui peut être trompeur pour les utilisateurs visés.

A217. L'appréciation par le professionnel en exercice du caractère valable des critères peut comprendre la prise en considération 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. Le professionnel en exercice peut alors être en mesure de se demander 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. Par exemple :
  - 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 communiquées 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. 82 et 83)*

A218. Si le professionnel en exercice s'aperçoit, après avoir accepté la mission, que les conditions

préalables mentionnées au paragraphe 76 ne sont pas toutes réunies, mais qu'il poursuit la mission, son rapport de mission d'assurance peut en faire état. Par exemple :

- lorsque, d'après le jugement professionnel du professionnel en exercice, 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 le jugement professionnel du professionnel en exercice, 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. 85)

A219. 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, si 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.

A220. 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 l'accord de la direction ou des responsables de la gouvernance pour ce qui est de l'accès à des informations ou à des personnes, accord qui peut notamment englober :

- 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 relative à 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.

A221. Pour décrire ses responsabilités dans les termes et conditions de la mission, le professionnel en exercice peut prendre en considération les responsabilités qui sont à énoncer dans le rapport de mission d'assurance en application de l'alinéa 190 h).

A222. 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'accéder aux documents de la ou des parties appropriées et aux 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. 87)*

A223. Voici des exemples de cas où la ou les parties appropriées peuvent demander une modification des termes et conditions de la mission d'assurance et où il n'y a possiblement pas de justification raisonnable pour ce faire :

- a) la modification consiste à transformer une mission d'assurance raisonnable en mission d'assurance limitée en raison d'une incapacité d'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.

A224. 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 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. 89)*

A225. 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 au moyen des procédures mises en œuvre au cours de la mission. Cependant, ils peuvent également comprendre des informations tirées 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), les politiques ou procédures du cabinet concernant l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions d'assurance, ou les travaux d'un autre professionnel en exercice. Les éléments probants comprennent à la fois les informations qui étayent ou corroborent les informations fournies et les informations qui les contredisent.

A226. Afin de se conformer à la présente norme ISSA, le professionnel en exercice obtient des éléments probants en concevant et en mettant en œuvre des procédures, dont des procédures d'évaluation des risques et des procédures complémentaires. La nature d'une procédure a trait à son objectif et à son type. Au nombre des types de procédures figurent les demandes d'informations, l'inspection, l'observation physique, 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 89 a))*

A227. Les partis pris, qu'ils soient conscients ou inconscients, peuvent avoir une incidence sur les jugements professionnels portés par l'équipe de mission pour 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 obtenus 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).

A228. 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 A255 à A257).

Procédures appropriées dans les circonstances (Réf. : alinéa 89 b))

A229. Les procédures sont appropriées dans les circonstances lorsque, en ce qui concerne leur nature, leur calendrier et leur étendue, elles sont conçues et mises en œuvre de façon à atteindre l'objectif visé. L'objectif de la mise en œuvre d'une procédure peut être lié à des procédures d'évaluation des risques, à des procédures complémentaires ou à une autre procédure visant la conformité à la présente norme ISSA. Une procédure peut, par exemple, avoir pour objectif l'obtention d'éléments probants permettant d'établir si un événement s'est produit, ou si les informations fournies sont complètes.

A230. Pour concevoir et mettre en œuvre des procédures qui sont appropriées dans les circonstances en vue de l'obtention d'éléments probants, compte tenu de l'objectif visé par ces procédures, le professionnel en exercice peut notamment se demander si les informations destinées à être utilisées comme éléments probants :

- devraient être disponibles sous forme numérique, écrite ou verbale, se rapporter à un moment précis ou à une période, et provenir d'une source interne ou externe ;
- sont nécessaires en ce qui a trait à de multiples informations à fournir et, le cas échéant, quelle est l'incidence sur la nature, le calendrier et l'étendue des éléments probants nécessaires. 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 qu'en fonction des caractéristiques de ces informations — quantitatives ou qualitatives, historiques ou prospectives, etc. (voir également les paragraphes A240 à A244) ;
- se rapportent à des informations à fournir qui comprennent des informations sur la chaîne de valeur de l'entité et, le cas échéant, quelle est l'incidence potentielle sur la capacité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés ;
- sont à obtenir dans différents emplacements, 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 sont affaire de jugement ou qui comportent une incertitude d'estimation.

A231. 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 et techniques automatisés ;
- les questions décrites au paragraphe A230 en ce qui concerne les informations destinées à être utilisées comme éléments probants ;
- la mesure dans laquelle il est nécessaire que les éléments probants soient convaincants dans les circonstances.

Caractère suffisant et approprié des éléments probants (Réf. : alinéa 89 b))

A232. Le professionnel en exercice est tenu d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder 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, de par leur caractère convaincant pris collectivement, peuvent répondre aux considérations relatives aux risques. Habituellement, les éléments probants sont de nature convaincante plutôt que concluante. Comme l'explique le paragraphe A206L, les éléments probants obtenus par le professionnel en exercice dans une mission d'assurance limitée sont plus limités que dans une mission d'assurance raisonnable. Toutefois, si, dans 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 de concevoir et de mettre en œuvre des procédures supplémentaires pour obtenir d'autres éléments probants.

A233. Le caractère suffisant représente la dimension quantitative des éléments probants. Il est aussi influencé par la qualité des éléments probants (meilleure est la qualité, moins la quantité requise est susceptible d'être grande). Cependant, le fait d'obtenir plus d'éléments probants ne compense pas nécessairement leur faible qualité.

A234R. Dans les missions d'assurance raisonnable, la quantité d'éléments probants nécessaires est influencée par la nature et le nombre des informations à fournir ainsi que par l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés à ces informations (plus les risques sont élevés, plus le nombre d'éléments probants requis est susceptible d'être élevé).

A235L. Dans les missions d'assurance limitée, la quantité d'éléments probants nécessaires est influencée par la nature et le nombre des informations à fournir ainsi que par l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau de ces informations. Comme l'explique le paragraphe A209L, dans une mission d'assurance limitée, les procédures mises en œuvre 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, mais sont néanmoins planifiées de manière à obtenir un niveau d'assurance valable. Le caractère suffisant des éléments probants est évalué dans ce contexte.

A236. 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 habituellement 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 déterminer qu'il est 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.

A237. Le professionnel en exercice exerce son jugement professionnel et fait preuve d'esprit critique afin d'évaluer le caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus pour étayer sa conclusion de mission d'assurance.

A238. 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 ;
- l'accessibilité de la source des informations ayant servi à préparer les informations à fournir. Par exemple, si les critères exigent que l'information sur la durabilité inclue des informations provenant d'entités de la chaîne de valeur qui échappent au contrôle de l'entité, il peut y avoir une limitation de l'accès à ces informations ou aux travaux d'un autre professionnel en exercice qui pourrait avoir fourni un rapport de mission d'assurance visant ces informations. Une telle limitation peut également avoir une incidence sur l'évaluation que fait le professionnel en exercice de la pertinence et de la fiabilité de ces informations destinées à être utilisées comme éléments probants (voir également les paragraphes A236 et A252) ;
- 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 A204.

A239. 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'informations 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 89 b))

A240. Certaines informations à fournir de nature qualitative peuvent être factuelles et être observées directement, ou peuvent par ailleurs être soumises à des procédures complémentaires visant la collecte d'éléments probants. Il est toutefois possible que d'autres informations à fournir de nature qualitative soient par nature affaire de jugement, ne puissent être observées directement et soient vulnérables à un parti pris de la direction. Le professionnel en exercice peut avoir à

porter des jugements professionnels importants au moment d'évaluer le caractère suffisant et approprié des éléments probants dans ces circonstances.

A241. Le système d'information de l'entité, y compris les contrôles internes, peut être différent selon qu'il s'agit d'informations quantitatives ou d'informations qualitatives. Il peut alors y avoir des répercussions sur les procédures prévues par le professionnel en exercice, sur sa capacité d'obtenir les éléments probants nécessaires concernant l'information sur la durabilité de nature qualitative, et sur la conclusion de mission d'assurance. Par exemple, lorsqu'il conçoit et met en œuvre des procédures à l'égard de l'information sur la durabilité de nature qualitative, 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 fourniront à elles seules des éléments probants suffisants et appropriés. Si ce n'est pas le cas, le professionnel en exercice peut avoir à 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 des informations. Par exemple, les informations peuvent être saisies en temps réel directement dans le système d'information de l'entité, sans être accompagnées de pièces justificatives, ou elles peuvent être obtenues au moyen de communications informelles.

Informations prospectives (Réf. : alinéa 89 b))

A242. Par nature, les informations prospectives sont prédictives et peuvent être exprimées en des termes quantitatifs ou qualitatifs. Les informations sur des situations ou des dénouements futurs concernent des événements et des actions qui n'ont 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 ou la stratégie de l'entité, 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 questions (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 de questions 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 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 sur la base des hypothèses utilisées par l'entité, et :

- a) dans le cas de prévisions, si les hypothèses utilisées procurent une base raisonnable pour la préparation de l'information sur la durabilité ;
- b) dans le cas de projections qui utilisent des hypothèses théoriques, si ces dernières sont cohérentes avec l'objectif des informations.

A243. 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 ait à porter des jugements professionnels importants au moment de déterminer si les éléments probants sont suffisants et appropriés. 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 179.

A244. 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 de sujets et les informations à fournir, ainsi que selon la prise en considération des anomalies significatives potentielles par le professionnel en exercice. Par exemple :

- lorsque les informations à fournir concernent la stratégie future, une cible ou une autre intention 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 de 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 des entretiens des 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 pour 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. 90)

A245. 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. Habituellement, 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 ».

A246. Les facteurs qui peuvent influencer sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures visant à évaluer la pertinence et la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants comprennent :

- a) la source des informations (voir les paragraphes A255 à A257) ;
- b) les caractéristiques relatives à la pertinence et à la fiabilité des informations qui sont considérées comme applicables dans les circonstances (voir les paragraphes A258 à A263).

A247. 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).

A248. 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 les éléments probants tirés :

- de la compréhension qu'a le professionnel en exercice 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

A249. 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 et techniques automatisés conçus pour l'évaluation en temps réel de la pertinence et de la fiabilité des informations.

A250. Il se peut que le professionnel en exercice reçoive des informations destinées à être utilisées comme éléments probants sous de nombreuses formes, allant d'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 une attente quant à la forme sous laquelle il recevra les informations destinées à être utilisées comme éléments probants. Demeurer attentif aux informations destinées à être utilisées comme éléments probants qui sont reçues sous une forme différente de celle à laquelle il s'attendait peut aider le professionnel en exercice à atténuer les partis pris inconscients susceptibles de nuire à l'exercice de l'esprit critique. De plus, le fait de recevoir une information sous une forme différente de celle attendue peut s'avérer pertinent au regard de l'évaluation que fait le professionnel en exercice de la fiabilité de cette information.

A251. 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 (telle qu'un hôpital, dont les dossiers des patients sont confidentiels) 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. Plus particulièrement, 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. Par exemple, ce peut être le cas lorsque l'entité comptable a une relation d'affaires directe avec une entité de la chaîne

de valeur, telle qu'un fournisseur ou un client importants. Le professionnel en exercice peut aussi se demander s'il serait possible de visiter un emplacement pour inspecter des informations qui sont disponibles, mais qui ne peuvent pas être transférées hors du pays ou territoire.

A252. Comme l'explique le paragraphe A238, il peut y avoir une limitation de la capacité de la direction d'obtenir des informations d'entités de la chaîne de valeur qui échappent au contrôle de l'entité. Dans ces circonstances, les critères applicables peuvent prévoir certaines dispositions d'allègement pour la direction (par exemple, la capacité, après avoir déployé des efforts raisonnables pour obtenir ces informations, d'établir des estimations en utilisant des moyennes sectorielles). Peu importe la limitation, le cas échéant, de la capacité de la direction d'obtenir des informations auprès des entités de la chaîne de valeur, le professionnel en exercice est tenu d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés à l'égard des informations sur la chaîne de valeur communiquées par la direction. Le paragraphe A290 décrit les procédures qui peuvent être envisagées par le professionnel en exercice dans ces circonstances, notamment tester le processus suivi par la direction pour obtenir ces informations.

A253. 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 des informations destinées à être utilisées comme éléments probants n'est pas faisable en pratique ou s'il ne dispose pas d'une base suffisante pour évaluer la pertinence et la fiabilité des informations (par exemple, celles provenant d'une source externe). Dans certaines circonstances, le professionnel en exercice peut être en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés au moyen de procédures de remplacement. Si le professionnel en exercice n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, il est tenu, conformément au paragraphe 185, d'exprimer une conclusion avec réserve ou de formuler une impossibilité d'exprimer une conclusion quant à l'information sur la durabilité, ou de démissionner, s'il est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires applicables.

A254. 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

A255. 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 sous le contrôle de l'entité ;
- d'entités comprises dans la chaîne de valeur. En ce qui concerne les informations sur la chaîne de valeur, les critères d'un référentiel peuvent reconnaître que la capacité de la direction d'obtenir des informations provenant directement d'entités de la chaîne de valeur qui échappent au contrôle de l'entité peut être limitée, et peuvent donc comprendre des dispositions qui prennent en compte l'incidence d'une telle limitation sur les responsabilités de la direction. Par exemple, les critères d'un référentiel peuvent permettre à la direction d'utiliser des informations raisonnables et justifiables, comme des

moyennes sectorielles accessibles au public, lorsque celle-ci n'est pas en mesure d'obtenir des informations de l'entité de la chaîne de valeur après avoir déployé des efforts raisonnables pour y parvenir. Voir également les paragraphes A289 et A290 en ce qui a trait à l'incidence sur les travaux du professionnel en exercice ;

- 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 qu'un expert choisi 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 ;
- d'un autre professionnel en exercice, qui peut être un professionnel en exercice auquel une entité a fait appel pour la fourniture d'un rapport destiné à plusieurs parties (voir le paragraphe A291).

A256. 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 sa compréhension de l'entité et de son environnement, des critères applicables et du système de contrôle interne de l'entité.

A257. Lorsque des éléments probants de nature diverse ou provenant de différentes sources se corroborent, le professionnel en exercice obtient habituellement 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

A258. 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

A259. 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 testée. La mesure dans laquelle les informations contribuent à l'atteinte de l'objectif de la procédure peut également être prise en considération.

#### Fiabilité

A260. 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 se demande 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 (elles sont générées par une source compétente 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

A261. 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 relatives à la fiabilité 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 l'être 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'évaluation faite par le professionnel en exercice des risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir (dans une mission d'assurance limitée) ou des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir (dans une mission d'assurance raisonnable) ;
- l'objectif visé par la procédure dans le cadre de laquelle les informations seront utilisées ;
- le niveau de détail des informations nécessaire 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 la détection des anomalies significatives au niveau des assertions et qu'elles ne soient donc pas appropriées, dans une mission d'assurance raisonnable, lorsque le professionnel en exercice met en œuvre des procédures complémentaires ;
- le niveau de précision des critères applicables à propos des informations à communiquer et des méthodes de mesure ou d'évaluation à employer. Par exemple, si les critères applicables exigent la fourniture d'informations quantitatives détaillées, le professionnel en exercice peut considérer l'exactitude et l'exhaustivité comme des caractéristiques importantes ;
- 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 provenant d'une source externe à l'entité,

le professionnel en exercice peut se concentrer sur d'autres caractéristiques relatives à la fiabilité, dont la crédibilité de la source qui fournit les informations ;

- la capacité de l'entité comptable d'influer sur les informations provenant de sources externes avec lesquelles elle a des relations ;
- 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 à l'égard d'informations peu précises, par exemple, dans les cas où ces informations sont intrinsèquement subjectives.

A262. 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.

A263. 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 réponses du 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 concerné, les travaux à effectuer par le professionnel en exercice pour apprécier leur fiabilité peuvent ne pas être très poussés.

Informations produites par l'entité (Réf. : par. 91)

A264. Pour que le professionnel en exercice puisse obtenir des éléments probants fiables, il faut que les informations produites par l'entité et utilisées pour la mise en œuvre des procédures soient 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 portant sur la préparation et la mise à jour de ces informations. Il peut toutefois arriver que le professionnel en exercice détermine que des procédures supplémentaires sont nécessaires.

A265. 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, il peut avoir l'intention d'utiliser les données relatives aux volumes de production de l'entité pour les besoins de ses procédures analytiques liées à la consommation d'eau ou d'énergie, ou encore de 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 la détection des anomalies significatives.

*Travaux effectués par un expert choisi par la direction* (Réf. : par. 92)

A266. Lorsqu'il s'agit d'évaluer 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, le professionnel en exercice peut juger utile de tenir compte :

- a) de la compétence et des capacités de cet expert dans sa considération de la

caractéristique qu'est la crédibilité. La crédibilité de la source qui fournit les informations a 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 dans sa considération de la caractéristique qu'est l'absence de partis pris. 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 dans les informations destinées à être utilisées comme éléments probants a une incidence sur la mesure dans laquelle ces informations 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 partis pris lorsqu'il a préparé les informations.

Compétence et capacités de l'expert choisi par la direction (Réf. : alinéa 92 a))

A267. 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 ;
- la question pour laquelle 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 cette question — 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.

A268. 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 92 b))

A269. Voici des exemples de questions qui peuvent être pertinentes pour le professionnel en exercice en ce qui concerne sa 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 cet 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 cet expert,
- la pertinence et le caractère raisonnable des constatations ou conclusions de cet 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 92 c))

A270. 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.

A271. 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 comprendre si les constatations ou conclusions de l'expert sont reflétées de façon appropriée dans l'information sur la durabilité. Par exemple, il peut arriver que la direction ait à modifier les informations préparées par l'expert de son choix, par exemple lorsque ces informations sont trop générales et requièrent un ajustement 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.

Évaluation du caractère approprié des travaux de l'expert choisi par la direction (Réf. : alinéa 92 d))

A272. Les éléments à prendre en considération pour évaluer le caractère approprié des travaux de l'expert choisi par la direction en tant qu'éléments probants comprennent :

- la pertinence et le caractère raisonnable des constatations ou conclusions de cet expert, leur cohérence avec les autres éléments probants et le fait qu'elles soient ou non reflétées de façon appropriée dans l'information sur la durabilité ;
- si les travaux de cet expert font appel à des hypothèses et méthodes importantes, la pertinence et le caractère raisonnable de ces hypothèses et méthodes ;
- si les travaux de cet expert nécessitent une utilisation importante de données de base, la pertinence et la fiabilité de ces données.

*Doutes sur la pertinence et la fiabilité d'informations destinées à être utilisées comme éléments probants* (Réf. : par. 93 et 94)

A273. 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. Lorsque le professionnel en exercice relève des conditions 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 plus poussées peuvent consister entre autres :

- a) à obtenir une confirmation directe de la part du tiers concerné ;
- b) à utiliser les travaux d'un expert pour évaluer l'authenticité du document.

A274. 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 ;
- l'identification, par le professionnel en exercice, de déficiences du contrôle interne ;
- 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 informations ou éléments probants.

A275. 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 l'identification de nouvelles informations. Il peut en effet arriver que le professionnel en exercice identifie des 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.

A276. 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 plus poussées et qu'il détermine quelles modifications ou quels ajouts il est nécessaire d'apporter aux procédures pour résoudre le problème. Les doutes sur la fiabilité des informations provenant de la direction peuvent dénoter un risque de fraude.

## Planification

*Stratégie générale et plan de mission* (Réf. : par. 95)

Activités de planification

A277. Une planification adéquate contribue :

- à accorder une attention appropriée aux aspects importants de la mission ;
- à identifier les problèmes potentiels dans les meilleurs délais, et à organiser et à gérer correctement la mission de manière à ce qu'elle soit réalisée avec efficacité et efficience ;
- à attribuer correctement 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.

A278. 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 leurs choix.

A279. La nature et l'étendue des activités de planification varient en fonction des circonstances de la mission. 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 mission combinée d'assurance raisonnable et d'assurance limitée ;
- la nature des questions relatives à la durabilité ;
- la présence ou non de questions relatives à la durabilité qui peuvent également concerner des questions communiquées dans les états financiers de l'entité et, le cas échéant, le fait que la communication avec l'auditeur des états financiers, si les textes légaux ou réglementaires ne l'interdisent pas, puisse être utile ou non à la planification de la mission d'assurance (par exemple, pour que le professionnel en exercice et l'auditeur s'informent l'un l'autre des recoupements dans les questions relatives à la durabilité qui sont exposées à des risques d'anomalies ou s'entretiennent d'autres points identifiés au cours de leurs missions respectives). Si de telles questions sont identifiées, les communications entre le professionnel en exercice et l'auditeur des états financiers peuvent avoir lieu en temps opportun tout au long de la mission d'assurance. Dans certains cas, il peut être nécessaire d'obtenir l'autorisation de la direction pour partager les informations de l'entité avec l'auditeur des états financiers ;
- 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 qu'a le professionnel en exercice de l'entité et de son environnement, y compris des risques que les informations à fournir puissent comporter des anomalies significatives résultant de fraudes ou d'erreurs ;
- les utilisateurs visés et leurs besoins d'information ;
- 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 la participation d'experts ;
- si l'entité a une fonction d'audit interne, l'incidence de celle-ci sur la mission.

A280. Les informations obtenues dans le cadre du processus d'acceptation et de maintien d'une relation client ou d'une mission d'assurance 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 communication de l'information ;
- si la mission d'assurance concerne un groupe, la nature et l'étendue des liens de contrôle entre l'entité et les autres entités qui font partie du groupe ;
- 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 la direction, la supervision et la revue seront exercées ou réalisées en ce qui concerne les travaux de l'équipe de mission.

A281. 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 le périmètre 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.

A282. 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 obtenus 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

A283. 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. Dans une équipe de taille réduite, la coordination et la communication entre les membres est plus facile. 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 feuilles 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 appropriée pour la mission en cours.

#### Nature, calendrier et étendue des procédures prévues

A284. Le professionnel en exercice a recours à son jugement professionnel lorsque vient le temps d'identifier l'approche appropriée pour la planification et la mise en œuvre des procédures d'assurance visant à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés. La compréhension de la manière dont l'entité ventile ou regroupe l'information sur la durabilité à des fins de communication peut aider le professionnel en exercice à planifier la mission. Voici des facteurs qui peuvent être pertinents à cet égard :

- les besoins d'information des utilisateurs visés (par exemple, les utilisateurs visés peuvent accorder plus d'importance aux informations concernant certains sujets liés à la durabilité, ou aspects de sujets, qu'à d'autres) ;
- 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 regroupement ou de ventilation requis. Il se peut qu'on y trouve en revanche des principes pour la détermination du degré approprié de regroupement ou de ventilation 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 emplacements géographiques seulement. Dans d'autres cas, les critères applicables peuvent exiger que ces informations soient ventilées encore davantage selon l'ampleur des activités et la proximité relative ;

- les politiques de communication de l'entité relatives à la préparation de l'information sur la durabilité, notamment ses politiques de classement et de présentation de l'information sur la durabilité ;
- la question de savoir si les informations à fournir concernent une ou plusieurs entités qui font partie du périmètre de l'information, et si ces entités sont sous le contrôle de l'entité comptable ou échappent à son contrôle ;
- 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 de sujets ou des caractéristiques qui sont semblables ou interreliés (voir également les paragraphes A286 et A287) ;
- la façon dont les autres entités du même secteur d'activité présentent l'information sur la durabilité.

A285. 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. Toutefois, il peut aussi décider qu'il existe d'autres façons logiques de regrouper l'information sur la durabilité aux fins de la planification et de la réalisation de la mission.

A286. En plus des facteurs mentionnés au paragraphe A284, les attentes préliminaires quant aux risques d'anomalies significatives peuvent s'avérer pertinentes au regard de la décision du professionnel en exercice de regrouper l'information sur la durabilité. Par exemple, si des anomalies ont été détectées dans l'information concernant certains sujets ou aspects de sujets au cours de missions d'assurance précédentes, le professionnel en exercice peut décider que cette information est à prendre en compte séparément.

A287. La décision du professionnel en exercice de regrouper les informations à fournir de l'entité aux fins de la planification et de la réalisation de la mission, y compris en ce qui a trait à la manière de procéder, nécessite l'exercice du jugement professionnel. Compte tenu de la nature variée de l'information sur la durabilité, certains sujets et aspects de sujets se prêtent mieux que d'autres à un regroupement. De plus, lorsqu'on regroupe les informations à fournir, il faut prendre soin d'identifier les risques d'anomalies significatives et d'y répondre de façon appropriée.

Voici des exemples de façons dont le professionnel en exercice peut regrouper les informations à fournir :

- par sujets : toutes les informations à fournir liées au climat, toutes les informations à fournir liées aux pratiques de travail ;
- par aspects de sujets : toutes les informations à fournir liées aux possibilités et risques (peu importe le sujet), toutes les informations à fournir liées aux cibles ;

- par sujets et par aspects de sujets : toutes les informations à fournir portant sur les cibles liées au climat, toutes les informations à fournir portant sur l'analyse de scénarios liés au climat ;
- par caractéristiques : toutes les informations à fournir de nature qualitative, toutes les informations à fournir de nature prospective, toutes les informations à fournir de nature historique ;
- par caractéristiques et par aspects de sujets : toutes les informations à fournir liées aux cibles qui sont affaire de jugement, toutes les informations à fournir liées aux cibles qui sont de nature historique.

*Missions d'assurance de groupe en matière de durabilité : Stratégie générale de la mission et plan de mission*

Information sur la durabilité à l'égard de laquelle des travaux d'assurance seront effectués (Réf. : alinéa 96 a))

A288. Dans le cas d'une mission d'assurance de groupe en matière de durabilité, la détermination de l'information sur la durabilité à l'égard de laquelle des travaux d'assurance seront effectués relève du jugement professionnel, selon la source de cette information (c'est-à-dire les entités ou unités auxquelles elle se rapporte). Voici des exemples de facteurs pouvant influencer sur la détermination faite par le professionnel en exercice :

- la nature et l'étendue de la ventilation de l'information sur la durabilité. Les facteurs mentionnés au paragraphe A284 peuvent être utiles à cet égard ;
- le fait qu'il y ait ou non des emplacements particuliers où il peut être nécessaire de mettre en œuvre des procédures pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés liés à l'information sur la durabilité qui est importante du point de vue des utilisateurs visés (par exemple, si l'information liée à la santé et à la sécurité au travail revêt une importance particulière pour les utilisateurs et est circonscrite à une ou deux entités ou unités) ;
- la nature et l'étendue des anomalies détectées dans les informations des entités ou des déficiences du contrôle relevées par rapport à ces entités lors des missions d'assurance en matière de durabilité précédentes.

Ressources nécessaires pour réaliser la mission (Réf. : alinéa 96 b))

A289. Voici des exemples de facteurs pouvant influencer sur la détermination, par le professionnel en exercice, des ressources nécessaires — y compris un ou plusieurs professionnels en exercice de composantes — pour réaliser une mission d'assurance de groupe en matière de durabilité :

- la question de savoir s'il est attendu que des éléments probants suffisants et appropriés soient disponibles dans les documents détenus par la direction du groupe, compte tenu :
  - de la compréhension qu'a le professionnel en exercice de l'entité et de son environnement,
  - du système de contrôle interne de l'entité, notamment le système d'information, et de son degré de centralisation. Par exemple, la nécessité de faire appel à un professionnel en exercice d'une composante peut être plus grande lorsque le système de contrôle interne est décentralisé ;
- le fait que le professionnel en exercice ait ou non connaissance des travaux qui ont été ou seront effectués à l'égard de l'information sur la durabilité qui provient d'autres entités sous le contrôle de l'entité et qui a été agrégée ;

- la dispersion géographique des entités ou unités d'où provient l'information agrégée ;
- le processus suivi par la direction pour obtenir des informations provenant de la chaîne de valeur. Dans certains cas, les critères peuvent permettre à la direction d'estimer les informations à communiquer en utilisant des moyennes sectorielles et d'autres indications si elle n'est pas en mesure d'obtenir ces informations après avoir déployé des efforts raisonnables pour y parvenir ;
- les accords concernant l'accès aux informations ou les circonstances où cet accès est limité. Par exemple, l'utilisation des travaux d'un professionnel en exercice d'une composante peut s'avérer nécessaire si l'accès du professionnel en exercice aux informations provenant d'une entité d'un pays ou territoire donné est limité ;
- les connaissances et l'expérience de l'équipe de mission. Par exemple, il est possible qu'un professionnel en exercice d'une composante ait une plus grande expérience et des connaissances plus approfondies que le professionnel en exercice quant aux textes légaux ou réglementaires, aux pratiques commerciales, à la langue et à la culture locaux ;
- l'expérience passée en ce qui concerne l'utilisation des travaux d'un ou de plusieurs professionnels en exercice de composantes.

A290. Pour déterminer la nature et l'étendue des éléments probants à obtenir à l'égard de l'information sur la durabilité provenant de composantes du groupe ou de composantes de la chaîne de valeur, le professionnel en exercice peut envisager de mettre en œuvre les procédures suivantes :

- inspecter les registres et autres documents et pièces justificatives détenus par le groupe : la fiabilité de ces éléments probants est déterminée par la nature et l'étendue des documents et pièces justificatives conservés par l'entité. Dans certains cas, le groupe pourrait ne pas procéder à la tenue de documents autonomes détaillés ou de pièces justificatives concernant certaines questions relatives à la durabilité se rapportant aux composantes du groupe, et dans la plupart des cas, ne le fera pas en ce qui a trait aux composantes de la chaîne de valeur ;
- inspecter les registres et autres documents et pièces justificatives de la composante : l'accès du professionnel en exercice aux documents d'une composante peut être prévu dans les accords contractuels ou autres conclus entre le groupe et la composante — ce qui est plus susceptible d'être le cas pour les composantes du groupe ;
- tester le processus suivi par la direction pour obtenir des informations provenant de composantes de la chaîne de valeur : compte tenu des limitations qui peuvent exister concernant l'obtention d'informations provenant de la chaîne de valeur, les procédures du professionnel en exercice peuvent, dans certains cas, se limiter à évaluer si la direction s'est conformée aux exigences des critères et à tester le caractère raisonnable de ces informations. Le professionnel en exercice peut également chercher à obtenir des éléments probants à partir des travaux d'un autre professionnel en exercice, si des travaux ont été effectués à l'égard de ces informations. Peu importe les limitations qui peuvent exister concernant l'obtention d'informations provenant de la chaîne de valeur, le professionnel en exercice est tenu d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés. Voir également les paragraphes A252 et A253 ;
- obtenir de la composante confirmation de l'information sur la durabilité :
  - si le groupe procède à la tenue de documents autonomes concernant l'information sur la durabilité, une confirmation de la composante corroborant l'information dans les documents du groupe peut constituer un élément probant fiable,

- si le groupe ne procède pas à la tenue de documents autonomes, l'information obtenue dans les confirmations de la composante n'est qu'un énoncé du contenu des documents tenus par la composante. Par conséquent, ces confirmations ne constituent pas, à elles seules, des éléments probants suffisants et appropriés. Dans ce cas, le professionnel en exercice peut se demander si une autre source d'éléments probants indépendants peut être identifiée ;
- mettre en œuvre des procédures analytiques portant sur les documents tenus par le groupe ou sur les informations reçues de la composante : l'efficacité des procédures analytiques variera probablement selon les informations fournies ou les assertions, et sera fonction de l'étendue et du niveau de détail des informations disponibles.

Nécessité ou non d'obtenir des éléments probants à partir des travaux d'un ou de plusieurs autres professionnels en exercice (Réf. : alinéa 96 c))

A291. Si le professionnel en exercice prévoit d'utiliser un rapport destiné à plusieurs parties d'un autre professionnel en exercice comme élément probant, il est tenu, selon le paragraphe 51, d'évaluer le caractère approprié de la description des procédures mises en œuvre et des résultats de celles-ci par rapport aux besoins du professionnel en exercice. Toutefois, l'utilisation d'un tel rapport ne change en rien la responsabilité du professionnel en exercice d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés lui procurant une base raisonnable pour étayer sa conclusion visant l'information sur la durabilité du groupe.

*Caractère significatif* (Réf. : par. 98 à 100)

A292. La prise en considération du caractère significatif ou la détermination du seuil de signification, selon le cas, faite par le professionnel en exercice est pertinente lors de la mise en œuvre de procédures d'évaluation des 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.

A293. La prise en considération du caractère significatif dans le cas des informations à fournir de nature qualitative implique pour le professionnel en exercice de s'interroger sur les facteurs pouvant donner lieu à des anomalies significatives potentielles (voir le paragraphe A300).

A294. Pour la prise en considération du caractère significatif ou la détermination du seuil de signification, le professionnel en exercice prend en compte les informations à fournir qui pourraient être importantes du point de vue des utilisateurs visés. Les procédures d'évaluation des risques du professionnel en exercice sont conçues et mises en œuvre afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir (dans une mission d'assurance limitée) ou les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir (dans une mission d'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, comme il est expliqué aux paragraphes A284 à A287.

A295. Les jugements professionnels portant sur le caractère significatif sont fonction des circonstances, mais ne sont pas influencés par le niveau d'assurance. En d'autres mots, pour les mêmes utilisateurs visés et le même objet, le caractère significatif 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.

A296. Les critères d'un référentiel peuvent comprendre des explications sur le concept de caractère significatif, ce qui permet au professionnel en exercice de disposer d'un cadre de référence aux

fins de la prise en considération du caractère significatif ou de la détermination du seuil de signification. En l'absence de telles explications, les principes suivants peuvent être appliqués :

- 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 des utilisateurs visés en tant que groupe ;
- b) les anomalies, y compris les omissions, sont considérées comme significatives s'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions que les utilisateurs visés prennent en se fondant sur l'information sur la durabilité.

A297. 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) comprennent 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 des concepts de caractère significatif 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.

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

Exemple :

L'entité exerce 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 importants du point de vue des répondants et a communiqué de l'information sur ces sujets.

A298. Le caractère significatif se rapporte 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.

A299. Le caractère significatif n'est pas pris en considération 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 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 exprimées sous différentes unités de mesure. La prise en compte de facteurs qualitatifs peut aider le professionnel en exercice à identifier 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 qualitatifs (Réf. : alinéa 98 a))

A300. Voici des exemples de facteurs qui peuvent être pertinents pour la prise en considération, par le professionnel en exercice, du caractère significatif dans le cas des informations à fournir de nature qualitative :

- le nombre de personnes ou d'entités touchées par la question relative à la durabilité, et l'ampleur des conséquences de celle-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 divers sujets et aspects de sujets ainsi que leur poids relatif ;
- 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 le 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 considérer qu'une anomalie potentielle serait significative si elle avait 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 la compréhension qu'a le professionnel en exercice des communications antérieures connues 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 se rapporte à un programme public ou à 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 se demander 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, la prise en considération 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 être trompeuse.

Considérations concernant le seuil de signification pour les informations à fournir de nature quantitative (Réf. : alinéa 98 b))

A301. 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 consiste en une déclaration selon laquelle le contrôle est efficace).

A302. Des facteurs qualitatifs peuvent aussi être pertinents pour la détermination du seuil de signification pour les informations à fournir de nature quantitative. Des exemples de facteurs qualitatifs sont fournis au paragraphe A300.

A303. 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.

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).

A304. Parmi les facteurs susceptibles d'avoir une incidence sur l'identification d'un élément de référence et d'un pourcentage appropriés, on trouve les suivants :

- a) les éléments de l'information à fournir. Par exemple, si un élément est susceptible de susciter l'intérêt premier des utilisateurs visés, il peut constituer l'élément de référence approprié ;
- b) la volatilité relative de l'élément de référence. Par exemple, si l'élément de référence varie considérablement d'une période à l'autre, il peut être approprié d'établir le seuil de signification en fonction de la limite inférieure de l'intervalle de fluctuation, même si les valeurs sont plus élevées pour la période considérée ;
- c) les exigences des critères applicables. Si les critères applicables précisent un pourcentage à appliquer pour déterminer le seuil de signification, cela peut donner au

professionnel en exercice un cadre de référence pour déterminer le seuil de signification relativement à l'information à fournir.

A305. Les critères applicables peuvent exiger la fourniture d'informations financières fondées sur le coût historique. Par exemple, les sujets à communiquer peuvent comprendre les investissements communautaires, les dépenses de formation ou les impôts par pays ou territoires. Ces informations peuvent aussi être communiquées 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 (voir également le paragraphe A14). 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.

Cas où l'entité est obligée d'appliquer à la fois le concept de caractère significatif sur le plan financier et le concept de caractère significatif sur le plan de l'impact (Réf. : par. 99)

A306. Si les critères d'un référentiel d'information ou les critères élaborés par l'entité imposent à celle-ci d'appliquer la « double matérialité » (*double materiality*), comme le décrit le paragraphe A337, le paragraphe 99 exige du professionnel en exercice qu'il tienne compte tant de la perspective du caractère significatif sur le plan financier que de celle du caractère significatif sur le plan de l'impact lorsqu'il prend en considération le caractère significatif ou détermine le seuil de signification aux fins de la planification et de la mise en œuvre des procédures, ainsi que de la détermination du caractère significatif ou non des anomalies détectées, de sorte que :

- a) pour les informations à fournir de nature quantitative, c'est habituellement le seuil de signification inférieur pour le caractère significatif sur le plan financier ou le caractère significatif sur le plan de l'impact qui est utilisé ;
- b) pour les informations à fournir de nature qualitative, dans l'application des facteurs énoncés au paragraphe A300 et des autres considérations relatives aux anomalies énoncées aux paragraphes A491 à A493, c'est habituellement le niveau de détail supérieur requis dans le contexte du caractère significatif sur le plan financier ou du caractère significatif sur le plan de l'impact qui est utilisé.

Seuil de signification pour les travaux (Réf. : par. 100)

A307. 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 et à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir (dans une mission d'assurance limitée) ou 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.

A308. 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, et que le professionnel en exercice peut concevoir et mettre en œuvre des procédures d'assurance séparément à l'égard des informations ventilées. 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 détermine 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 considère les types d'erreurs ou d'omissions qui pourraient constituer des anomalies significatives lorsque cumulées avec d'autres anomalies.

A309. La détermination du seuil de signification pour les travaux n'est pas un simple calcul mécanique ; elle implique l'exercice du jugement professionnel. Elle est influencée par la compréhension qu'a le professionnel en exercice de l'entité, compréhension qu'il actualise lors de la mise en œuvre des procédures d'évaluation des risques. Lorsqu'il établit le seuil de signification pour les travaux, le professionnel en exercice peut tenir compte de facteurs tels que :

- l'étendue de la ventilation des informations fournies. Par exemple, dans une mission de groupe, lorsque l'étendue de la ventilation au niveau des composantes augmente, il est normalement approprié d'abaisser le seuil de signification pour les travaux afin de répondre au risque d'agrégation. L'importance relative de la composante par rapport à l'entité comptable peut influencer l'étendue de la ventilation (par exemple, si une composante représente à elle seule une large partie de l'entité comptable, la ventilation au niveau des composantes est susceptible d'être moins grande) ;
- la nature, la fréquence et l'ampleur attendues des anomalies dans les informations fournies ventilées, notamment celles détectées lors de missions précédentes.

A310. Dans certains cas, des procédures d'évaluation des risques ou des procédures complémentaires peuvent être mises en œuvre par le professionnel en exercice à l'égard d'une information à fournir de nature quantitative comme si l'on était en présence d'une population unique (c'est-à-dire sans que cette information ait fait l'objet d'une ventilation). Le seuil de signification pour les travaux qui est alors utilisé pour la mise en œuvre de ces procédures est le même que le seuil de signification.

A311. 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 détectées les anomalies qui sont significatives uniquement en raison de facteurs qualitatifs peut également aider le professionnel en exercice à répondre au risque d'agrégation.

*Révision du caractère significatif à mesure que progresse la mission (Réf. : par. 101)*

A312. Il peut être nécessaire de réviser le caractère significatif 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 dans la compréhension qu'a le professionnel en exercice de l'entité et de ses activités après avoir mis en œuvre des 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'il est approprié de prendre en considération le caractère significatif de façon différente, il peut également être nécessaire de réviser le seuil de signification pour les travaux ou la nature, le calendrier et l'étendue des procédures complémentaires.

## **Procédures d'évaluation des risques**

*Conception et mise en œuvre de procédures d'évaluation des risques (Réf. : par. 103L à 105)*

A313. Les procédures d'évaluation des risques s'inscrivent dans un processus itératif et dynamique. Il est possible d'établir des attentes initiales concernant les risques d'anomalies significatives, attentes qui peuvent ensuite être précisées à mesure que le professionnel en exercice

progresses dans la mission, ou si de nouvelles informations sont obtenues. Les procédures d'évaluation des risques ne fournissent pas à elles seules des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder la conclusion de mission d'assurance.

A314. La nature et l'étendue des procédures d'évaluation des risques varient selon qu'il s'agit d'une mission d'assurance limitée ou d'une mission d'assurance raisonnable, de même qu'en 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 d'évaluation des risques à mettre en œuvre pour satisfaire aux exigences de la présente norme ISSA, selon ce qui est approprié compte tenu du niveau d'assurance à obtenir. La profondeur de la compréhension que le professionnel en exercice est tenu d'avoir est moins élevée que celle dont la direction a besoin pour gérer l'entité, et moins élevée pour une mission d'assurance limitée que pour une mission d'assurance raisonnable.

A315. Les types de procédures d'évaluation des 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 (si cette fonction existe) et d'autres personnes au sein de l'entité qui, selon le jugement du professionnel en exercice, peuvent posséder des informations susceptibles de l'aider à identifier et à évaluer les risques d'anomalies significatives, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs ;
- b) des procédures analytiques ;
- c) des observations physiques et des inspections.

A316. Les informations qu'obtient le professionnel en exercice en procédant à des demandes d'informations peuvent fournir des éléments probants importants (par exemple, pour étayer la compréhension requise de l'entité et de son environnement, ainsi que des composantes de son système de contrôle interne). Toutefois, dans une mission d'assurance raisonnable, les demandes d'informations ne permettent normalement pas à elles seules d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions.

A317. La conception et la mise en œuvre de procédures d'évaluation des risques peut impliquer l'obtention d'éléments probants provenant de multiples sources, dont :

- a) des informations provenant des 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 questions relatives à la durabilité.

A318. Lorsqu'il est efficace de procéder ainsi, le professionnel en exercice peut mettre en œuvre des procédures complémentaires en même temps que des procédures d'évaluation des risques.

Exemple :

- Les éléments probants obtenus pourraient 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. 104)

A319. Le paragraphe 75 exige du professionnel en exercice qu'il acquière une connaissance préliminaire des circonstances de la mission afin de disposer d'une base appropriée pour établir si les conditions préalables à la réalisation de la mission sont réunies. Cette connaissance préliminaire n'est généralement pas suffisante pour satisfaire aux exigences des paragraphes 103L et 103R, mais elle peut fournir des éléments probants importants à l'appui de la compréhension requise. Le professionnel en exercice peut compléter la compréhension des critères applicables qu'il a acquise dans le cadre de l'acceptation de la mission lorsqu'il met en œuvre des procédures d'évaluation des risques au moyen d'informations provenant, par exemple :

- 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 consommation d'eau associée à une activité importante de l'entité) ;
- 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. 105)

A320. Les entretiens entre 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 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.

A321. 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 105 peut néanmoins aider le professionnel en exercice à identifier et à évaluer les risques d'anomalies significatives.

*Compréhension des questions relatives à la durabilité et de l'information sur la durabilité* (Réf. : par. 106)

A322. Les caractéristiques des événements ou situations pouvant donner lieu à une anomalie significative 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.

A323. Les anomalies significatives résultant de fraudes ou de partis pris de la direction dans l'information sur la durabilité peuvent être liées à des éléments tels que les suivants :

- la présentation d'information sur la durabilité erronée (y compris l'omission d'éléments d'information) pour éviter de se voir imposer des pénalités ou des amendes, des objectifs internes ou externes potentiellement trop ambitieux ou exagérément optimistes, ou des allégations ou déclarations publiques intentionnellement inexacts ou trompeuses en ce qui concerne des produits ou l'entité ;
- l'omission de questions relatives à la durabilité lors de l'identification des questions à inclure dans l'information sur la durabilité, qui peuvent être non favorables ou pour lesquelles l'information est difficile à obtenir, même si ces questions sont significatives pour les utilisateurs visés ;
- la présentation d'information sur la durabilité erronée 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 sur la durabilité erronée pour réduire les passifs de taxe sur le carbone ou surévaluer les crédits de carbone ;
- la communication intentionnellement empreinte de partis 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 exercées 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 à l'égard de l'information sur la durabilité à communiquer.

A324. Les caractéristiques des événements ou situations pouvant donner lieu à des risques d'anomalies significatives peuvent varier selon le type d'informations à fournir. Par exemple :

- les risques d'anomalies significatives liés aux informations sur les déchets générés par les activités de l'entité elle-même 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 de nature historique peuvent différer des ceux dans les informations qualitatives de nature prospective.

A325. Les questions relatives à la durabilité peuvent être difficiles à mesurer ou à évaluer, ou faire l'objet d'incertitudes. Par exemple, les risques potentiels liés aux changements climatiques, la probabilité de leur réalisation et leurs incidences prévues sur l'entité et sa chaîne d'approvisionnement 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, le risque d'anomalies significatives lié aux informations à fournir peut être plus élevé, ou il peut être difficile d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives dans l'information sur la durabilité.

*Détermination du caractère valable des critères applicables (Réf. : par. 107)*

A326. La détermination du caractère valable des critères applicables au cours de la mission s'appuie sur la connaissance préliminaire acquise et sur les entretiens menés avec la ou les parties appropriées lors de l'appréciation du caractère valable de ces critères avant l'acceptation ou le maintien de la mission, et nécessite la détermination de la question de savoir s'ils présentent les caractéristiques propres aux critères valables énoncées au paragraphe 78 (voir également le paragraphe A202). Les procédures d'évaluation des risques à mettre en œuvre par le professionnel en exercice sont différentes, de par leur nature et leur étendue, de celles qui peuvent être suffisantes pour accepter ou maintenir la mission.

A327. Si les critères applicables comprennent les critères d'un référentiel qui sont présumés être valables, comme il est décrit au paragraphe A197, il peut être suffisant pour le professionnel en exercice de déterminer que l'entité a appliqué ces critères à la préparation de l'information sur la durabilité. Dans d'autres cas, le professionnel en exercice peut se demander si l'évaluation des critères à l'étape de l'acceptation ou du maintien de la mission demeure appropriée pour les besoins des procédures d'évaluation des risques qu'il a à mettre en œuvre. Si l'évaluation des critères par le professionnel en exercice n'est plus appropriée, une détermination plus détaillée du caractère valable des critères est requise en application du paragraphe 107. Ce peut être le cas, par exemple, si des critères élaborés par l'entité sont disponibles seulement après l'acceptation de la mission, ou si l'entité applique à la préparation de l'information sur la durabilité des critères qui diffèrent de ceux prévus par le professionnel en exercice avant l'acceptation ou le maintien de la mission. Cela peut être attribuable à une série de facteurs, par exemple :

- des critères initialement identifiés qui ne conviennent plus aux circonstances de l'entité ;
- des changements touchant les pratiques comparables du secteur ;
- la disponibilité de critères nouveaux ou révisés ;
- l'application de critères plus précis par l'entité ;
- le fait que l'entité relève un manque de précision dans les critères d'un référentiel, ce qui nécessite l'élaboration de critères par l'entité.

A328. La détermination du caractère valable des critères applicables et l'évaluation du caractère approprié de leur application aident le professionnel en exercice à cerner la vulnérabilité des informations à fournir aux anomalies. Par exemple, elles peuvent 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 ;
- d'identifier les aspects pour lesquels l'entité a la capacité 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 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 suivi par l'entité pour identifier ou élaborer et appliquer les critères applicables présente des lacunes, ce qui peut donner lieu à des risques d'anomalies significatives se rapportant au caractère valable ou à l'application appropriée

des critères applicables dans les circonstances de l'entité.

A329. Il est possible que les critères d'un référentiel ne soient pas considérés comme valables à eux seuls (ils peuvent être incomplets ou prêter à interprétation, par exemple) et que l'entité ait à les compléter 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. La détermination exigée au paragraphe 107 peut amener le professionnel en exercice à identifier des informations à fournir qui présentent une vulnérabilité accrue aux anomalies ou à revoir son appréciation du caractère valable des critères applicables.

A330. La détermination du caractère valable des critères applicables peut englober la compréhension :

- des incertitudes et difficultés associées à l'identification des critères du référentiel ainsi que des critères élaborés par l'entité, le cas échéant, pour compléter ces premiers ;
- des critères pour le processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer ;
- des critères servant à délimiter le périmètre de l'information et à déterminer s'il diffère pour chaque information à fournir ;
- s'il y a lieu, de la façon dont l'entité élabore ses propres critères, y compris ceux qu'elle utilise pour compléter les critères d'un référentiel ;
- des contrôles à l'égard du processus suivi par l'entité pour identifier ou élaborer et appliquer les critères applicables ;
- de la question de savoir s'il y a des dispositions d'allègement. De telles dispositions peuvent avoir trait aux obligations d'information sur une certaine période (par exemple, une entité est seulement tenue de fournir des informations environnementales pendant les trois premières années où un rapport est délivré), ou aux données et informations requises pour préparer l'information sur la durabilité (par exemple, afin de répondre aux préoccupations quant aux coûts initiaux et aux limitations de ressources lors de l'obtention des informations exigées à propos de l'ensemble de la chaîne de valeur (en amont et en aval).

A331. La compréhension du processus suivi par l'entité pour identifier ou élaborer et appliquer les critères applicables, y compris celui pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer, peut également aider le professionnel en exercice à déterminer le caractère valable des critères applicables, notamment la question de savoir si les critères :

- tiennent compte de l'objectif de l'information sur la durabilité ;
- sont transparents ;
- prévoient la consultation des utilisateurs visés ou de leurs représentants pour identifier leurs besoins d'information en vue de la prise de décisions ;
- traitent de leur application dans les circonstances de l'entité, notamment la sélection et l'application de politiques de communication conformes aux critères applicables ;
- donnent des raisons appropriées pour leur utilisation ;
- précisent de façon appropriée la manière de mesurer ou d'évaluer les questions relatives à la durabilité.

Considérations particulières concernant la détermination du caractère valable des critères applicables aux informations qualitatives (Réf. : alinéa 78 c) et par. 107)

A332. 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 communique pas les informations qui résulteraient de l'application des critères non valables ou, si elle décide de communiquer ces informations, clairement les identifier à titre d'autres informations qui ne font pas partie du périmètre de la mission d'assurance, et mettre en œuvre des procédures conformément aux paragraphes 171 à 177 ;
- se demander s'il est possible que les informations soient trompeuses, et tenir compte de l'incidence sur l'acceptation ou le maintien de la mission ;
- considérer l'incidence sur la conclusion de mission d'assurance.

Considérations particulières concernant la détermination du caractère valable des critères applicables aux processus, aux systèmes et aux contrôles (Réf. : alinéa 78 c) et par. 107)

A333. 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 de mission d'assurance 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, qui sont pertinents eu égard à l'information sur la durabilité sont enregistrés, traités, corrigés au besoin et reportés dans l'information sur la durabilité communiquée ;
- b) si la conclusion de mission d'assurance 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 identifiés 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 de mission d'assurance 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 applicables à la performance (Réf. : alinéa 78 c) et par. 107)

A334. Pour évaluer si les critères applicables à l'évaluation de la performance de l'entité sont valables, le professionnel en exercice peut se demander si ces critères couvrent :

- a) les mesures ou éléments de référence utilisés pour établir les cibles, les indicateurs clés de performance, les engagements ou d'autres objectifs en fonction desquels la performance a à 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 à l'information sur la durabilité de nature prospective (Réf. : alinéa 78 c) et par. 107)

A335. Pour évaluer si les critères à appliquer à la préparation des informations prospectives de l'entité sont valables, le professionnel en exercice peut se demander 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 de l'information sur la durabilité de nature prospective à préparer selon le fondement des hypothèses mentionné en a).

Pertinence des critères (Réf. : sous-alinéa 78 c)i) et par. 107)

A336. Pour évaluer si les critères sont pertinents, le professionnel en exercice peut se demander 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 considérer 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 fournies qui indiquent 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, à moins qu'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 d'exclure certaines informations à fournir 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 omet les informations à fournir,

- ii) les informations à fournir ne sont pas applicables aux circonstances de 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 on s'attendrait raisonnablement à ce que les conséquences négatives de leur fourniture 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 de sujets permettant d'aboutir à une information qui facilitera 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 le caractère adéquat de leur conception (voir également le paragraphe A333),
  - ii) les critères applicables à la performance comprennent les cibles, les indicateurs clés de performance, les engagements ou les objectifs en fonction desquels la performance est mesurée, ainsi que les méthodes de mesure ou d'évaluation de cette performance (voir également le paragraphe A334),
  - 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 A335),
  - iv) les critères applicables aux informations historiques incluent des méthodes de mesure ou d'évaluation des activités de l'entité.

Prise en considération de la pertinence des critères dans les cas où le concept de caractère significatif sur le plan financier ou de caractère significatif sur le plan de l'impact s'applique (Réf. : par. 99 et 107)

A337. Les critères pertinents qui facilitent la prise de décisions par les utilisateurs visés peuvent concerner :

- a) soit, selon le cas :
  - i) les incidences significatives des questions environnementales, sociales ou de gouvernance sur la stratégie, le modèle économique et la performance de l'entité, ce qu'on peut appeler « caractère significatif sur le plan financier »,
  - ii) les incidences significatives des activités, produits et services de l'entité sur l'environnement, la société ou l'économie, ce qu'on peut appeler « caractère significatif sur le plan de l'impact » ;
- b) soit le caractère significatif sur le plan financier et le caractère significatif sur le plan de l'impact, ce qui peut être décrit dans les critères applicables comme la « double matérialité ».

Exhaustivité des critères (Réf. : sous-alinéa 78 c)ii) et par. 107)

A338. Pour évaluer l'exhaustivité des critères, y compris les critères élaborés par l'entité pour compléter les critères d'un référentiel utilisés, le professionnel en exercice peut se demander s'ils traitent :

- des sujets ou des aspects de 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 78 c)iii) et par. 107)

A339. Pour évaluer si les critères sont fiables, le professionnel en exercice peut :

- se demander 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 ;
- de demander si les critères sont fondés sur des définitions ne laissant place qu'à très peu d'ambiguïté, voire aucune ;
- se demander 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 ;
- tenir compte des sources des critères et du processus suivi pour les élaborer.

Neutralité des critères (Réf. : sous-alinéa 78 c)iv) et par. 107)

A340. Pour évaluer si les critères sont neutres, le professionnel en exercice peut se demander si ces critères :

- nécessitent un équilibre dans les informations fournies 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 existe une base raisonnable pour le changement ;
- 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).

A341. Si les critères ne sont pas les mêmes que pour les périodes précédentes, le professionnel en exercice peut se demander 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 suffisamment précisée 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 être un indice de parti pris de la direction ;
- le changement aboutit à une information qui est toujours positive (par exemple, la direction change les critères d'une année à l'autre pour que le résultat paraisse plus positif).

Intelligibilité des critères (Réf. : sous-alinéa 78 c)v) et par. 107)

A342. Pour évaluer si les critères sont intelligibles, le professionnel en exercice peut se demander 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'occulte pas d'informations pertinentes ;
- permettront une présentation claire de l'information sur la durabilité, d'une façon qui en résume bien les points principaux et attire l'attention sur ceux-ci ;
- permettront d'aboutir à une information sur la durabilité cohérente, facile à suivre, claire et logique ;
- permettront d'aboutir à 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 d'aboutir à une information sur la durabilité qui atteint un équilibre approprié entre la concision (à des fins d'intelligibilité) et la pertinence ;
- permettront d'aboutir à 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).

*Compréhension des politiques de communication de l'entité* (Réf. : par. 108 et 109)

A343. Les politiques de communication sont les bases, conventions, règles et pratiques appliquées par une entité aux fins de la préparation et de la présentation de l'information sur la durabilité. Les politiques de communication de l'entité ne sont pas des critères en soi, mais aident l'entité à se conformer aux critères applicables. Les critères ont besoin d'englober des principes suffisants pour permettre à l'entité de sélectionner et d'appliquer des politiques de communication qui soient conformes aux concepts sous-tendant les exigences des critères, et d'atteindre les objectifs de ces exigences, comme l'explique le paragraphe A2. Si les critères existants ne fournissent pas des principes suffisants pour que l'entité soit en mesure de sélectionner et d'appliquer des politiques de communication, il peut être nécessaire que des critères d'un autre référentiel soient identifiés ou que des critères élaborés par l'entité soient établis. Voici des exemples de points que le professionnel en exercice peut prendre en considération pour l'acquisition d'une compréhension de la sélection et de l'application des politiques de communication de l'entité, y compris, le cas échéant, les changements dans ces politiques et les raisons de ces changements :

- les politiques de communication utilisées par des entités semblables, comme celles d'un même secteur d'activité ou d'un même pays ou territoire ;
- les méthodes utilisées par l'entité pour la comptabilisation, l'évaluation, la présentation et la fourniture de l'information sur la durabilité importante, ou pour le traitement de circonstances inhabituelles ou exceptionnelles ;
- l'incidence de politiques importantes dans des domaines controversés ou nouveaux en l'absence de règles faisant autorité ou de consensus ;
- les changements dans l'environnement, tels que des modifications apportées aux critères applicables, aux textes légaux et réglementaires ou à une interprétation reconnue des critères, qui peuvent nécessiter un changement dans les politiques de communication de l'entité ;
- les critères et les textes légaux et réglementaires qui sont nouveaux pour l'entité, ainsi que le moment et les modalités de leur adoption ou application par l'entité.

A344. Exemple d'entité sélectionnant et appliquant les politiques de communication conformément aux critères d'un référentiel :

- une société minière communique de l'information sur la durabilité conformément à un référentiel qui exige des entités qu'elles fournissent des informations spécifiques concernant les possibilités et risques liés aux droits de la personne et aux droits des peuples autochtones dans le contexte du secteur des mines et des métaux ;
- aux fins de la conformité aux critères, l'entité sélectionne et applique aussi des politiques de communication, notamment les méthodes utilisées pour fournir les informations sur les processus de consultation et les pratiques de diligence raisonnable en ce qui concerne les droits de la personne et les droits des Autochtones dans des zones de conflit dans le but d'atténuer les risques connexes.

#### *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 110 a))

A345. Le professionnel en exercice exerce son jugement professionnel pour déterminer les caractéristiques de l'entité et de son environnement qui sont pertinentes au regard de l'information sur la durabilité et qu'il est donc nécessaire de comprendre. Son premier souci est de se demander si la compréhension qu'il a acquise est suffisante pour lui permettre d'atteindre l'objectif des procédures d'évaluation des risques. Aux fins de cette compréhension, le professionnel en exercice peut avoir à déployer moins d'efforts 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 sujets. De la même façon, la profondeur de la compréhension de l'entité et de son environnement nécessaire pour une mission d'assurance limitée peut être moins élevée que celle nécessaire pour une mission d'assurance raisonnable.

A346. La compréhension qu'a le professionnel en exercice de l'entité et de son environnement peut englober :

- a) la nature de l'entité et les risques d'entreprise 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 à l'entité,
    - 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 processus et contrôles à l'égard de 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 110 b))

A347. La compréhension du périmètre de l'information peut requérir l'analyse d'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 ou territoires), les relations contractuelles et les activités. La façon dont les activités sont structurées peut aussi 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 comprendre si 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 identifier les informations à fournir pour lesquelles il pourrait être nécessaire d'utiliser les travaux d'autres parties pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés ;
- à identifier les membres de l'équipe de mission et les autres parties avec qui le responsable de la mission s'entretient de la vulnérabilité des informations à fournir aux anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs ;
- à prendre en considération de façon appropriée le caractère significatif des informations à fournir applicables ou à déterminer un seuil de signification approprié pour ces informations ;
- 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 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 110 c))

A348. La compréhension des buts, cibles ou objectifs stratégiques en lien avec des questions relatives à la durabilité et des mesures servant à évaluer la performance de l'entité peut aider le professionnel en exercice à identifier les motifs et pressions qui accroissent la vulnérabilité de l'information sur la durabilité aux partis pris de la direction ou aux fraudes.

*Compréhension du cadre légal et réglementaire* (Réf. : par. 111)

A349. L'incidence des textes légaux et réglementaires sur l'information sur la durabilité varie. Ceux 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 inclure dans cette information.

A350. Il peut y avoir d'autres textes légaux et réglementaires qui n'ont pas d'incidence directe sur la détermination des informations à fournir dans l'information sur la durabilité, mais auxquels il peut être fondamental de se conformer en ce qui concerne 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 pourrait avoir des répercussions sur les informations à fournir par l'entité.

A351. 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 ou 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 ou 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. 112)

A352. 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 d'évaluation des 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.

A353. 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 et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives.

*Compréhension des composantes du système de contrôle interne de l'entité* (Réf. : par. 113L et 113R)

A354. La compréhension des composantes du système de contrôle interne de l'entité qui concernent les questions relatives à la durabilité et 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 risques d'anomalies significatives liés aux informations à fournir.

A355. 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.

A356. La nature et l'étendue de la compréhension qu'a le professionnel en exercice des composantes du 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 questions relatives à la durabilité. Des procédures plus poussées peuvent être nécessaires à l'acquisition de cette compréhension à mesure que l'entité et les questions relatives à la durabilité deviennent plus complexes. Par exemple, un test de cheminement pourrait être mis en œuvre après les demandes d'informations auprès du personnel de l'entité 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.

A357L. Dans une mission d'assurance limitée, le professionnel en exercice utilise son jugement professionnel afin de déterminer l'étendue de la compréhension des composantes du système de contrôle interne dont il a besoin pour identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs. Dans la plupart des cas, il n'est pas nécessaire d'acquérir une compréhension détaillée, et les procédures à mettre en œuvre pour l'acquisition de la compréhension 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.

A358. Dans certaines circonstances, les questions relatives à la durabilité peuvent être liées aux contrôles (c'est-à-dire que les contrôles sont les aspects de sujets communiqués). Par exemple,

il se peut que l'information sur la durabilité décrive la conception, la mise en place ou l'efficacité des contrôles qui concernent la santé et la sécurité au travail. Selon le paragraphe 106, le professionnel en exercice est tenu de comprendre les questions relatives à la durabilité (soit, dans l'exemple précédent, les contrôles qui concernent la santé et la sécurité au travail). Dans ces circonstances, les paragraphes 113L et 113R exigent du professionnel en exercice qu'il acquière une compréhension du système de contrôle interne de l'entité englobant les processus relatifs à la conception, à la mise en place ou au fonctionnement des contrôles qui concernent la santé et la sécurité au travail, et les processus relatifs à la préparation de l'information sur ces contrôles.

A359. La compréhension qu'a le professionnel en exercice des composantes pertinentes du système de contrôle interne de l'entité peut l'amener à douter de sa capacité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder sa conclusion de mission d'assurance, ou faire ressortir la nécessité de démissionner, s'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 qu'il 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 est peu probable que des éléments probants suffisants et appropriés soient disponibles pour étayer une conclusion non modifiée quant à l'information sur la durabilité.

Environnement de contrôle (Réf. : par. 114L et 114R)

A360. La compréhension qu'il a 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 risques d'anomalies significatives. Ainsi, des déficiences dans l'environnement de contrôle peuvent donner lieu, à l'échelle de l'information sur la durabilité, à des risques d'anomalies significatives dans les informations à fournir.

A361R. L'évaluation qu'il fait de l'environnement de contrôle peut aider le professionnel en exercice 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 identifier et à évaluer les risques d'anomalies significatives.

A362. La compréhension qu'a le professionnel en exercice de l'environnement de contrôle peut englober les contrôles, les processus et les 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.

#### Adaptabilité

A363. 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 que sa pertinence et sa fiabilité soient appropriées 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 dans sa 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. : par. 115L et 115R)

A364. La compréhension des résultats du processus d'évaluation des risques par l'entité peut aider le professionnel en exercice :

- a) à identifier et à évaluer les risques d'anomalies significatives liés aux informations à fournir ;
- b) à acquérir une compréhension des questions relatives à la durabilité et des autres circonstances de la mission.

A365R. L'évaluation que le professionnel en exercice fait de la question de savoir si le processus d'évaluation des risques par l'entité est approprié aux circonstances de l'entité lui permet de comprendre les aspects à l'égard desquels l'entité a identifié des risques potentiels 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 aide le professionnel en exercice 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.

A366. Dans certains cas, les critères peuvent obliger l'entité à identifier les possibilités et risques liés à la durabilité ou le ou les processus servant à l'identification, à l'évaluation et à la gestion de ces possibilités et risques, et à fournir des informations à ce sujet. La compréhension des résultats du processus d'évaluation des risques par l'entité peut 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 questions relatives à la durabilité à communiquer conformément aux critères applicables n'aient pas été identifiées par l'entité et que leur présentation ou leur description dans l'information sur la durabilité soient par conséquent incomplètes.

A367R. 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 liés à 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 le cas, 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 considération des risques qui menacent l'atteinte des objectifs de l'entité, de la possibilité que des fraudes soient commises.

A368. 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 que, de par leur type, 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. : par. 116L et 116R)

A369. La compréhension des résultats du processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité peut aider le professionnel en exercice :

- a) à identifier et à évaluer les risques d'anomalies significatives liés aux informations à fournir ;
- b) à acquérir une compréhension des questions relatives à la durabilité et des autres circonstances de la mission ;
- c) à déterminer s'il y a lieu de mettre en œuvre des tests des contrôles afin d'obtenir des éléments probants.

A370. La compréhension des résultats du processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité peut renseigner le professionnel en exercice sur les déficiences des contrôles ; toutefois, l'absence de résultats découlant de ce processus n'indique pas nécessairement que les contrôles fonctionnent efficacement. Cela peut plutôt révéler l'inefficacité du processus de suivi du système de contrôle interne.

A371R. La compréhension du processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité en ce qui concerne 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 (si 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 considère que ces informations sont suffisamment fiables pour servir à cette fin.

A372R. L'évaluation qu'il fait du processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité aide le professionnel en exercice à comprendre les autres composantes du système de contrôle interne de l'entité. Elle peut aussi l'aider à identifier et à évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir.

A373R. 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 la détermination de la question de savoir si les contrôles ont été efficaces ;
- 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.

A374R. 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 sur la durabilité.

#### Adaptabilité

A375R. Dans les entités peu complexes (notamment celles qui sont gérées par un propriétaire-dirigeant), la compréhension qu'a le professionnel en exercice du 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.

A376R. 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. : par. 117 et 118)

A377. Le professionnel en exercice utilise son jugement professionnel pour déterminer les aspects du système d'information qui concernent les questions relatives à la durabilité et la préparation de l'information sur la durabilité, et peut procéder à des demandes d'informations auprès de la ou des parties appropriées au sujet de ces aspects et mettre en œuvre d'autres procédures, au besoin.

A378. La compréhension du système d'information peut englober les activités de traitement de l'information de l'entité, 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 :

- a) la manière dont les données et les informations, y compris les informations qualitatives, sont saisies, enregistrées, traitées, examinées, corrigées et présentées, notamment la question de savoir si l'entité centralise les activités pertinentes pour l'information sur la durabilité et, le cas échéant, comment elle le fait. Ces politiques ou procédures peuvent comprendre des processus de vérification internes selon lesquels les données et les 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 ;
- b) les documents justificatifs et autres informations pertinentes qui se rapportent aux questions relatives à la durabilité et qui concernent le cheminement des informations dans le système d'information ;

- c) les processus suivis pour la préparation de l'information sur la durabilité, y compris le processus de regroupement utilisé, notamment, le cas échéant, les ajustements apportés pour regrouper l'information.

A379. 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 du personnel concernés relativement aux procédures de déclenchement, d'enregistrement, de traitement et de communication des événements et situations se rapportant aux sujets et aux aspects de 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 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).

A380. Il est probable que le système d'information et les communications de l'entité reposent sur le recours à l'informatique pour la collecte ou le traitement de données et d'informations. L'entité peut utiliser des applications informatiques complexes, de simples feuilles de calcul, des registres papier ou une combinaison de ces outils. Le système d'information comprend l'environnement informatique, les applications informatiques 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 des informations 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.

#### Adaptabilité

A381. Dans les petites entités ou les entités peu complexes, le système d'information et la manière dont les communications s'effectuent sont susceptibles d'être 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. La 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 à acquérir, parce qu'elle fournit au professionnel en exercice une base pour concevoir des procédures complémentaires et qu'elle peut contribuer à l'identification et à l'évaluation des risques d'anomalies significatives.

Compréhension du processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer (Réf. : alinéa 117 a))

A382. Le professionnel en exercice peut se demander si le processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer comprend :

- a) l'identification ou la consultation des utilisateurs visés, ou des parties prenantes qu'ils représentent, pour déterminer leurs besoins d'information ;

- b) la sélection ou l'élaboration, par l'entité, des critères valables, qui fournissent une base pour l'identification de l'information sur la durabilité à communiquer avant la prise en considération du caractère significatif ;
- c) l'application appropriée des critères pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer, y compris l'identification des sujets et des aspects de sujets ainsi que la délimitation du périmètre de l'information ;
- d) le filtrage de l'information sur la durabilité pour sélectionner les informations significatives à communiquer.

A383. Si l'entité n'a pas de processus approprié pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer, les sujets ou les aspects de sujets sélectionnés peuvent être incomplets ou inclure de l'information sur la durabilité qui n'est pas pertinente ou qui occulte des éléments significatifs de l'information sur la durabilité. Comme le processus suivi par l'entité fait intervenir le jugement de la direction, il y a risque de parti pris de la direction dans l'identification de l'information sur la durabilité à communiquer. Plus le référentiel d'information ou les textes légaux ou réglementaires fournissent de précisions à l'égard de l'information sur la durabilité à communiquer, plus le risque d'anomalies significatives peut être faible, la possibilité d'un parti pris de la direction étant réduite.

A384. L'étendue des travaux à effectuer par le professionnel en exercice afin d'acquérir une compréhension du processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer dépend de la nature et des circonstances de la mission. Dans certaines missions, le référentiel d'information ou les textes légaux ou réglementaires peuvent stipuler l'information sur la durabilité à communiquer, et les procédures peuvent se limiter au fait d'identifier ces exigences et de comprendre si l'information sur la durabilité à communiquer est incluse dans l'information sur la durabilité. Dans d'autres missions, les critères d'un référentiel ou les critères élaborés par l'entité peuvent ne pas préciser l'information sur la durabilité à communiquer, ou peuvent stipuler seulement certains éléments de celle-ci et énoncer le processus que l'entité est tenue de suivre pour identifier l'information sur la durabilité ou d'autres éléments de celle-ci à communiquer. Mais il se peut aussi que l'entité ait à élaborer ses propres critères applicables à ce processus. Dans ce cas, il est probable que le processus suivi par l'entité sera plus complexe et aura une incidence sur la nature et l'étendue des procédures du professionnel en exercice.

Compréhension de la façon dont l'information provenant de sources externes est consignée, traitée, corrigée et intégrée (Réf. : alinéa 117 b))

A385. La compréhension de la façon dont l'information provenant de sources externes est consignée, traitée, corrigée au besoin et intégrée à l'information sur la durabilité peut également englober :

- a) la nature et l'importance des données ou des informations fournies par des sources externes ;
- b) la façon dont l'entité se penche sur la fiabilité des informations provenant de sources externes, par exemple en :
  - i) effectuant le suivi des informations communiquées à la source externe et retournées par celle-ci,
  - ii) prenant en considération la réputation de la source externe,
  - iii) prenant en considération le 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.

Évaluation du système d'information en ce qui concerne sa contribution à la préparation de l'information sur la durabilité (Réf. : par. 118)

A386. La compréhension du système d'information peut également englober la façon dont l'entité communique les questions importantes qui appuient la préparation de l'information sur la durabilité ainsi que 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 :

- a) les personnes au sein de l'entité, y compris la communication des rôles et des responsabilités ;
- b) la direction et les responsables de la gouvernance ;
- c) l'entité et les utilisateurs visés ;
- d) l'entité et les parties externes, par exemple les autorités de réglementation.

Activités de contrôle (Réf. : par. 119R et 120L)

A387. 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.

A388. 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.

A389. Voici des exemples d'autres contrôles à l'égard desquels il pourrait être approprié pour le professionnel en exercice d'acquiescer une compréhension :

- les contrôles visant à répondre aux risques d'anomalies significatives qui, selon l'évaluation qui en a été faite, se situent 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.

A390. L'identification des applications informatiques et des autres aspects de l'environnement informatique, l'identification des risques connexes découlant du recours à l'informatique et l'identification des contrôles généraux informatiques mis en place pour répondre à ces risques ont une incidence sur les décisions du professionnel en exercice en ce qui a trait aux tests des contrôles, à l'évaluation des risques d'anomalies significatives, aux tests des informations produites par les applications informatiques et à la conception de procédures complémentaires.

A391. Lorsqu'il identifie les applications informatiques vulnérables aux risques découlant du recours à l'informatique, le professionnel en exercice peut prendre en considération les contrôles automatisés de l'entité, le stockage et le traitement de ses informations, et la mesure dans laquelle elle s'appuie sur des contrôles généraux informatiques. L'étendue de la compréhension et le nombre d'applications vulnérables aux risques découlant du recours à l'informatique varient en fonction de la complexité de l'entité. Dans les cas où le professionnel en exercice a

identifié des applications informatiques qui sont vulnérables aux risques découlant du recours à l'informatique, il est probable qu'il identifie d'autres aspects de l'environnement informatique (par exemple, le réseau, les systèmes d'exploitation, les bases de données et les interfaces entre les applications informatiques) parce que ces aspects soutiennent les applications informatiques identifiées et interagissent avec elles.

A392. Les risques découlant du recours à l'informatique peuvent comprendre l'accès — ou l'apport de modifications — non autorisé aux programmes et la modification inappropriée des données, et leur étendue dépend de la nature et des caractéristiques des applications informatiques et de l'environnement informatique.

*Conception et mise en place des contrôles* (Réf. : par. 120L et 120R)

A393. 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).

A394. Pour déterminer si un contrôle identifié a été mis en place, le professionnel en exercice établit qu'il existe et que l'entité l'utilise. Comme il ne sert pas à grand-chose d'apprécier 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.

A395. 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.

A396. 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 son évaluation des risques.

A397. Pour tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles, il ne suffit pas d'évaluer leur conception et de déterminer qu'ils ont été mis en place. Cependant, le professionnel en exercice peut prévoir de tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles automatisés non pas en testant ces derniers directement, mais plutôt en identifiant et en testant les contrôles généraux informatiques qui en assurent le fonctionnement systématique. Les contrôles généraux informatiques qui ne peuvent être reconfigurés ou modifiés par la direction assurent le fonctionnement systématique d'un contrôle automatisé.

A398. 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).

A399L. En application du paragraphe 120L, dans une mission d'assurance limitée, le professionnel en exercice n'est pas tenu de comprendre la composante « activités de contrôle » en évaluant la conception des contrôles et en déterminant s'ils ont été mis en œuvre, sauf s'il prévoit de tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles en vue d'obtenir des éléments probants.

*Identification des déficiences du contrôle* (Réf. : par. 121)

A400. 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 prévoit ou non de tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles.

A401. Pour comprendre les composantes du système de contrôle interne de l'entité, il se peut que le professionnel en exercice détermine 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.

A402. Voici des exemples de situations pouvant indiquer l'existence de déficiences du contrôle :

- la détection d'une fraude de quelque ampleur que ce soit impliquant la haute direction ;
- l'identification de déficiences dans l'environnement de contrôle ;
- le fait que des risques d'anomalies significatives n'aient pas été identifiés dans le cadre du processus d'évaluation des risques par l'entité ;
- le fait que des questions relatives à la durabilité significatives, qui sont à communiquer selon les critères applicables, soient omises de l'information sur la durabilité, lorsque ces questions n'ont pas été identifiées dans le cadre du processus suivi par l'entité pour identifier les questions relatives à la durabilité à communiquer ;
- l'inclusion de questions relatives à la durabilité non significatives qui occultent les questions relatives à la durabilité à communiquer dans l'information sur la durabilité.

A403. Si son évaluation de l'environnement de contrôle de l'entité ou d'autres composantes du contrôle interne l'amène à douter de sa capacité d'obtenir des éléments probants sur lesquels fonder sa conclusion de mission d'assurance, le professionnel en exercice peut :

- mettre en œuvre des procédures supplémentaires d'évaluation des 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 et évaluation des risques d'anomalies significatives (Réf. : par. 122L et 122R)*

A404. L'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives impliquent l'exercice du jugement professionnel, fondé sur la compréhension qu'a le professionnel en exercice des questions relatives à la durabilité et de l'information sur la durabilité ainsi que de l'entité et de son environnement.

A405. L'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives impliquent également pour le professionnel en exercice la prise en compte de la possibilité qu'une anomalie se produise (c'est-à-dire sa probabilité) et qu'elle soit significative, le cas échéant (c'est-à-dire que l'anomalie potentielle soit d'une ampleur ou d'une gravité telles qu'il est raisonnable de s'attendre à ce qu'elle puisse influencer sur les décisions des utilisateurs).

A406L. L'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir dans une mission d'assurance limitée sont moins poussées que dans une mission d'assurance raisonnable. Il en est ainsi parce que :

- la compréhension qu'a le professionnel en exercice et qui fournit à ce dernier une base pour l'identification et l'évaluation des risques diffère sur le plan de l'étendue et de la profondeur, parce que les procédures d'évaluation des risques mises en œuvre dans une mission d'assurance limitée ont une nature et un calendrier différents, ainsi qu'une étendue moindre que dans une mission d'assurance raisonnable ;
- le professionnel en exercice n'est pas tenu d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies

significatives au niveau des assertions dans une mission d'assurance limitée ;

- le niveau d'assurance obtenu dans une mission d'assurance limitée est beaucoup moins élevé que celui obtenu dans une mission d'assurance raisonnable.

A407. La combinaison que forment la probabilité et l'ampleur d'une anomalie potentielle détermine où se situe le risque identifié, selon l'évaluation qui en a été faite, sur l'échelle de risque. Cette évaluation permet d'éclairer la conception, par le professionnel en exercice, de procédures complémentaires visant à répondre à ce risque. Plus la probabilité et l'ampleur combinées sont élevées, plus le risque sera évalué comme étant élevé ; plus elles sont faibles, plus le risque sera évalué comme étant faible.

A408. La manière dont le professionnel en exercice regroupe les informations à fournir pour les besoins de la planification et de la réalisation de la mission (voir les paragraphes A285 à A287) a une incidence sur la manière dont il identifie et évalue les risques d'anomalies significatives.

A409L. Dans une mission d'assurance limitée, l'attente du professionnel en exercice quant au fait qu'une anomalie se produise et, le cas échéant, soit significative est moins spécifique que dans une mission d'assurance raisonnable, car dans le cadre d'une mission d'assurance limitée, le professionnel en exercice se base sur des informations plus limitées, comme l'explique le paragraphe A406L. De plus, la conclusion du professionnel en exercice pour une mission d'assurance limitée est exprimée sous l'angle de la question de savoir s'il a relevé quoi que ce soit qui le porte à croire que l'information sur la durabilité, dans tous ses aspects significatifs, ne donne pas une image fidèle (ou n'a pas été correctement préparée), conformément aux critères applicables. Par conséquent, dans une mission d'assurance limitée, lorsque le professionnel en exercice met en œuvre des procédures en réponse à l'évaluation des risques, s'il prend connaissance de questions indiquant que l'information sur la durabilité pourrait comporter des anomalies significatives, le paragraphe 148L exige de lui qu'il mette en œuvre des procédures supplémentaires.

A410. Dans la prise en considération de l'ampleur d'une anomalie potentielle, le professionnel en exercice peut tenir compte de ses aspects qualitatifs et quantitatifs (c'est-à-dire que les anomalies dans les informations fournies peuvent être jugées significatives en raison de leur ordre de grandeur, de leur nature ou des circonstances les entourant). Les facteurs qualitatifs et quantitatifs respectivement décrits aux paragraphes A300 et A301 peuvent être utiles à cet égard.

A411. La prise en considération par le professionnel en exercice de l'ampleur d'une anomalie potentielle dans une information fournie de nature qualitative peut dépendre de l'importance de cette information pour les utilisateurs visés. Par exemple, les utilisateurs visés peuvent accorder plus d'importance aux efforts que l'entité déploie pour réduire ses émissions de carbone qu'à ceux qu'elle déploie pour renforcer son engagement communautaire. Ainsi, leur tolérance à l'égard d'une anomalie dans les informations fournies au sujet des premiers peut être moins élevée qu'à l'égard d'une anomalie dans les informations fournies au sujet des seconds.

Exemple :

Le professionnel en exercice peut identifier et évaluer un risque d'anomalies dans une information fournie par l'entité selon laquelle les efforts que celle-ci déploie pour réduire ses émissions de carbone comprennent le renforcement de ses capacités de captage et de stockage du carbone, et qui décrit les plans de l'entité visant l'acquisition de la technologie appropriée. Cette identification et cette évaluation peuvent se fonder sur la compréhension qu'a le professionnel en exercice :

- des pressions que subit l'entité pour réduire ses émissions de carbone afin d'atteindre les cibles réglementaires ;

- du fait que l'acquisition de la technologie pour le captage et le stockage du carbone serait probablement très coûteuse pour l'entité.

La question de savoir si le professionnel en exercice considère l'anomalie comme significative, si elle avait à se produire, dépend de l'importance que les utilisateurs visés accordent à l'information à fournir et de l'ampleur qu'aurait à avoir cette anomalie pour influencer sur les décisions des utilisateurs visés. Voici des exemples de facteurs susceptibles d'influer sur l'évaluation du professionnel en exercice :

- les tendances passées et actuelles en matière d'émissions de carbone de l'entité et de son secteur d'activité ;
- la question de savoir si le plan de l'entité visant la réduction de ses émissions de carbone est important en vue de l'atteinte des cibles d'émissions prévues dans les textes légaux ou réglementaires ;
- la question de savoir si le plan de l'entité visant le renforcement de ses capacités de captage et de stockage du carbone constitue l'approche principale ou s'inscrit dans une approche à volets multiples quant à la réduction de ses émissions de carbone ;
- la question de savoir si les clients, les employés ou les investisseurs du secteur accordent de l'importance aux émissions de carbone.

A412. Le référentiel d'information sur la durabilité peut exiger la mention d'un grand nombre d'indicateurs individuels pour différentes questions relatives à la durabilité. Dans ces circonstances :

- le professionnel en exercice peut traiter un groupe d'indicateurs comme une seule information à fournir pour l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives (c'est-à-dire qu'il n'a pas besoin d'identifier et d'évaluer le risque d'anomalies significatives pour chacun des indicateurs). Ce pourrait être le cas, par exemple, si les utilisateurs visés sont plus susceptibles de se concentrer sur le groupe d'indicateurs plutôt que sur les indicateurs pris individuellement ;
- selon les faits et les circonstances, le professionnel en exercice peut déterminer que les risques d'anomalies significatives pour certains indicateurs ou groupes d'indicateurs sont acceptables dans les circonstances (c'est-à-dire qu'ils se situent à un niveau acceptable, pour une mission d'assurance limitée, ou à un niveau suffisamment faible, pour une mission d'assurance raisonnable). Le professionnel en exercice n'a alors pas à concevoir et à mettre en œuvre de procédures complémentaires. Quelle que soit son évaluation des risques d'anomalies significatives, dans une mission d'assurance raisonnable, le professionnel en exercice est tenu, selon le paragraphe 140R, de 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 significatives.

A413. La mission d'assurance (et la conclusion de mission d'assurance du professionnel en exercice) peut porter seulement sur certains indicateurs. Dans ces circonstances, il est plus probable que les indicateurs pris individuellement revêtent une importance pour les utilisateurs visés. Par conséquent, le professionnel en exercice procéderait habituellement à l'identification et à l'évaluation des risques d'anomalies significatives pour chacun des indicateurs.

A414. Les risques d'anomalies significatives peuvent concerner une entité comprise dans le périmètre de l'information, ou en concerner plusieurs. Dans ces circonstances, le professionnel en exercice peut envisager d'utiliser les travaux d'un professionnel en exercice d'une composante pour l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives. Il demeure néanmoins responsable de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans

l'information sur la durabilité de groupe, ainsi que de la conception et de la mise en œuvre de procédures complémentaires en réponse à l'évaluation des risques.

#### Assertions

A415R. Lorsqu'il identifie et évalue les risques d'anomalies significatives, le professionnel en exercice se réfère aux assertions pour prendre en compte 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, concernant l'entité et le périmètre de l'information, qui auraient dû être inclus dans l'information sur la durabilité l'ont 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 enregistrées dans la période 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 correctement appliqués et font l'objet d'informations adéquates —, et les informations comparatives, le cas échéant, sont communiquées comme elles l'ont été lors de la période précédente ou ont été retraitées de façon appropriée.

A416L. Bien que le professionnel en exercice ne soit pas tenu d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions dans une mission d'assurance limitée, il peut choisir de se référer aux assertions si elles sont utiles à la prise en compte des différents types d'anomalies susceptibles de se produire ou à la conception et à la mise en œuvre de procédures en réponse aux risques connexes.

A417. Les anomalies peuvent résulter d'erreurs humaines, 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 (assertion relative à la réalité et à l'existence, ou assertion relative 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 ;
- informations 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 enregistrée dans la période précédente ou dans la période suivante ;
- informations inexactes (assertion relative à l'exactitude et à l'évaluation) — par exemple, des inexacitudes résultent 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 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).

*Contournement des contrôles par la direction (évaluation des risques) (Réf. : par. 123R)*

A418R. La direction est dans une position privilégiée pour commettre une fraude, puisqu'elle est en mesure de manipuler les données et les documents et de préparer de l'information sur la durabilité mensongère en contournant des contrôles qui semblent par ailleurs fonctionner efficacement. Bien que le niveau de risque de contournement des contrôles par la direction puisse varier d'une entité à l'autre, ce risque reste néanmoins présent dans toutes les entités. Compte tenu de la manière imprévisible dont un tel contournement peut survenir, il s'agit d'un risque d'anomalies significatives résultant de fraudes et donc d'un risque d'anomalies significatives qui se situe à l'extrémité supérieure de l'échelle de risque.

*Évaluation des éléments probants obtenus au moyen des procédures d'évaluation des risques (Réf. : par. 124)*

A419. L'évaluation que fait le professionnel en exercice des composantes du système de contrôle interne de l'entité et la compréhension qu'il a 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 pour les informations à fournir ;
- b) révéler des risques d'anomalies significatives qui, parce qu'ils concernent de nombreuses informations à fournir, peuvent exiger la mise en œuvre de réponses globales en application des paragraphes 128L et 128R.

## Réponses aux risques d'anomalies significatives

*Conception et mise en œuvre de procédures complémentaires* (Réf. : par. 126L à 127)

A420. Les procédures complémentaires du professionnel en exercice peuvent comprendre une combinaison de procédures telles que l'inspection, l'observation physique, les demandes de confirmation, le contrôle arithmétique, la réexécution, les procédures analytiques et les demandes 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 peut couvrir 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.

A421. 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 se demander s'ils conviennent dans les circonstances,
  - étudier les accords de coentreprise et les autres contrats pertinents par rapport au périmètre de l'information 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 étudier les documents relatifs aux résultats des tests de laboratoire,
  - vérifier l'exactitude des calculs et le caractère valable des méthodes de calcul utilisées,
  - vérifier la concordance des 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.

A422. La nature, le calendrier et l'étendue prévus des procédures complémentaires relèvent du jugement professionnel et dépendent des circonstances de la mission d'assurance, 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.

A423. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures complémentaires dépendent à la fois :

- de l'approche du professionnel en exercice pour la planification et la mise en œuvre des procédures, notamment de sa compréhension de la manière dont l'entité ventile ou regroupe l'information sur la durabilité à des fins de communication (voir le paragraphe A284) ;
- de l'évaluation des risques d'anomalies significatives, y compris des raisons qui la sous-tendent ;

- de la question de savoir s'il est nécessaire d'utiliser les travaux d'autres parties (par exemple, des experts choisis par le professionnel en exercice, des professionnels en exercice de composantes ou un ou plusieurs autres professionnels en exercice) pour obtenir des éléments probants auprès des composantes du groupe ou des composantes de la chaîne de valeur, ou concernant ces composantes du groupe ou ces composantes de la chaîne de valeur ;
- du caractère convaincant des éléments probants à obtenir.

A424. Comme le niveau d'assurance obtenu dans une mission d'assurance limitée est beaucoup moins élevé que celui obtenu dans une mission d'assurance raisonnable, les procédures complémentaires que le professionnel en exercice met 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. Les différences entre les procédures complémentaires à l'égard de l'information sur la durabilité que le professionnel en exercice met en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable et celles qu'il met en œuvre dans une mission d'assurance limitée 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) la sélection d'un nombre plus faible d'éléments à tester,
  - ii) la mise en œuvre d'un nombre plus faible de procédures (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) la mise en œuvre de procédures sur place dans un nombre plus faible d'installations ;
- c) dans une mission d'assurance raisonnable, les procédures analytiques 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 détecter les anomalies significatives, alors que 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 détecter 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.

A425. Voici des exemples de raisons qui peuvent sous-tendre l'évaluation faite d'un risque d'anomalies significatives :

- la complexité inhérente de la question relative à la durabilité ou le jugement qui intervient dans 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 peu 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 l'atteinte d'une cible de performance est requise pour conserver un permis d'exploitation, pour éviter des amendes ou pour répondre aux attentes de parties prenantes ;
- 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 fourniture 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 puissent passer inaperçus, par exemple en raison d'événements ou d'opérations ne s'inscrivant pas dans le cours normal des activités de l'entité, en raison 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 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.

A426. 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 et évalué un risque d'anomalies significatives à un niveau plus élevé. 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).

A427. L'obtention d'éléments probants plus convaincants peut être nécessaire si le professionnel en exercice, dans le cadre de sa compréhension de l'entité et de son environnement ainsi que de son système de contrôle interne, a relevé des points tels que :

- un risque d'anomalies significatives plus élevé, selon l'évaluation qui en a été faite ;

- une attention accrue des utilisateurs visés à l'égard d'un sujet ou d'un aspect de sujet ;
- l'absence de lien entre l'information sur la durabilité et d'autres informations pertinentes, ce qui empêche la mise en œuvre de 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 qui n'ont pas été identifiés dans le cadre du 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 le système d'information utilisé pour la préparation de l'information sur la durabilité n'est pas au point ;
- la découverte d'erreurs dans les informations fournies par le passé ;
- un nouveau domaine, sujet ou aspect de sujet.

*Réponses globales* (Réf. : par. 128L et 128R)

A428. Les paragraphes 126L et 126R exigent du professionnel en exercice qu'il conçoive et mette 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 informations à fournir (mission d'assurance limitée) ou des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir (mission d'assurance raisonnable), que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs. Cependant, le professionnel en exercice peut relever des circonstances telles que les suivantes indiquant que des réponses globales peuvent être nécessaires en application des paragraphes 128L ou 128R :

- 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 motifs de communiquer intentionnellement de l'information sur la durabilité comportant des anomalies 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 ambitieuses ou à la conformité aux textes légaux et réglementaires qui ont un effet direct sur l'information sur la durabilité ;
- le professionnel en exercice peut identifier un risque d'anomalies significatives généralisé dans l'ensemble de l'information sur la durabilité qui est accru (c'est-à-dire que ces anomalies ne sont pas liées à une seule ou à quelques informations fournies ou assertions).

A429. 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 d'évaluation des risques du professionnel en exercice ;
- concentrer davantage les procédures à la fin de la période plutôt qu'à une date intermédiaire ;

- obtenir des éléments probants plus étendus 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 le choix des procédures, en ce qui concerne leur nature, leur calendrier et leur étendue.

Réponse aux cas identifiés ou suspectés de fraude ou de non-conformité aux textes légaux et réglementaires (Réf. : par. 129 à 131)

A430. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant de cas de fraude ou de non-conformité aux textes légaux et 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 aux textes légaux et 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 et réglementaires dépend des circonstances.

A431. Répondre de façon appropriée aux cas identifiés ou suspectés de fraude ou de non-conformité aux textes légaux et réglementaires, détectés 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 ;
- inspecter 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 ;
- prendre en compte 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 ;
- ne pas délivrer de rapport de mission d'assurance ;
- démissionner.

A432. Dans la détermination des membres de la direction, au niveau hiérarchique approprié, ou des responsables de la gouvernance à qui communiquer les cas avérés ou suspectés de fraude ou de non-conformité aux textes légaux et réglementaires, le professionnel en exercice peut se demander si la direction pourrait avoir été impliquée dans les cas avérés ou suspectés de fraude ou les cas identifiés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux et réglementaires, et si certains responsables de la gouvernance jouent un rôle dans la gestion de l'entité. Si les responsables de la gouvernance ne jouent aucun rôle dans la gestion de l'entité, le professionnel en exercice peut, à moins que les textes légaux ou réglementaires le lui interdisent, leur communiquer les cas avérés ou suspectés de fraude ou de non-conformité aux textes légaux et réglementaires impliquant la direction ou des employés qui jouent un rôle important dans le contrôle interne, ou donnant lieu à une anomalie significative dans l'information sur la durabilité.

A433. Dans certaines circonstances, la réponse du professionnel en exercice aux cas identifiés ou suspectés de fraude ou aux cas avérés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux et réglementaires peut exiger la communication des cas identifiés ou suspectés de fraude ou de

non-conformité aux textes légaux et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité. Voir le paragraphe 67.

A434. Les règles de déontologie pertinentes peuvent prévoir des exigences relatives à la communication, par le professionnel en exercice, des cas identifiés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux et réglementaires à l'auditeur des états financiers.

A435. 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. 132 et 135)

A436. Lorsque des éléments probants plus convaincants sont nécessaires pour ce qui est de 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'écart attendu par rapport au contrôle ;
- la pertinence et la fiabilité des informations à utiliser 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.

A437. 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 sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles généraux informatiques de l'entité (en particulier, les contrôles sur les modifications), peuvent aussi fournir des éléments probants substantiels quant à l'efficacité du fonctionnement du contrôle d'application en question.

A438. Dans certains cas, les éléments probants obtenus 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 permettant d'établir 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 obtenir 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

qu'il est prévu d'obtenir pour la période considérée relativement à l'efficacité du fonctionnement des contrôles.

A439. 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 si ni les éléments probants ni leur objet n'ont fondamentalement changé et si des procédures ont été mises en œuvre pour la période considérée de manière à établir que ces éléments probants sont toujours pertinents.

*Procédures de corroboration* (Réf. : par. 140R)

A440R. La compréhension qu'a le professionnel en exercice en ce qui concerne le processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer peut indiquer que, parmi les informations à fournir, certaines revêtent probablement une importance particulière pour les utilisateurs visés (voir également les paragraphes A285 à A287 en ce qui a trait au regroupement des informations à fournir aux fins de la planification et de la réalisation de la mission). Cependant, le professionnel en exercice peut déterminer que les risques d'anomalies significatives pour ces informations sont à un niveau suffisamment faible. Dans ces circonstances, étant donné l'importance de ces informations pour les utilisateurs visés, le paragraphe 140R exige du professionnel en exercice qu'il se demande s'il est nécessaire de concevoir et de mettre en œuvre des procédures de corroboration relatives à ces informations. La nécessité de mettre en œuvre des procédures de corroboration, et l'étendue de celles-ci, est affaire de jugement professionnel dans les circonstances. De plus, le professionnel en exercice n'est pas tenu de concevoir et de mettre en œuvre des procédures de corroboration relatives à toutes les informations fournies. Les procédures de corroboration peuvent plutôt être axées sur les informations fournies, ou sur les éléments d'information qu'elles contiennent, qui sont censés revêtir une importance particulière pour les utilisateurs visés.

A441R. La prise en considération de la nécessité de concevoir et de mettre en œuvre des procédures de corroboration relatives à ces informations fournies rend compte :

- du fait que l'évaluation des risques d'anomalies significatives par le professionnel en exercice est affaire de jugement ;
- du fait qu'il existe des limites inhérentes au contrôle interne, notamment la possibilité de contournement des contrôles par la direction. Par conséquent, le professionnel en exercice peut, par exemple, déterminer qu'il peut être nécessaire de compléter le test de l'efficacité du fonctionnement des contrôles par des tests de détail limités.

*Procédures de confirmation externe* (Réf. : par. 141R)

A442. 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.

A443. Les procédures de confirmation externe 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 ou des opérations entre l'entité et d'autres parties ;
- les résultats des analyses de laboratoire des échantillons.

Extrapolation des conclusions de procédures de corroboration mises en œuvre à une date intermédiaire (Réf. : par. 142)

A444. Dans certains cas, le professionnel en exercice peut déterminer qu'il est 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 valeurs numériques qui paraissent inhabituelles ;
- b) de procéder à des investigations sur ces valeurs numériques ;
- c) de procéder, pour le restant de la période, à des procédures analytiques ou à des tests de détail.

A445. Lorsque le professionnel en exercice met en œuvre des procédures de corroboration à une date intermédiaire, sans en mettre en œuvre 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 restant 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 du professionnel en exercice ;
- l'objectif de la procédure de corroboration ;
- l'évaluation du risque d'anomalies significatives ;
- la nature des informations fournies et les assertions sous-jacentes ;
- la possibilité, pour le professionnel en exercice, de mettre en œuvre, pour la durée restant 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. 143L à 143R)

A446. 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 détecter les anomalies à soumettre à des investigations plus poussées, 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.

A447. 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 capturées 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).

A448L. 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 détecter les anomalies significatives possibles.

*Sondages* (Réf. : par. 145)

A449. Le sondage se distingue de la sélection des éléments dans le cadre des procédures d'identification et d'évaluation des risques ou aux fins de l'évaluation de la fiabilité des informations. Il suppose ce qui suit :

- a) déterminer la taille de l'échantillon qui sera suffisante pour ramener le risque d'échantillonnage à un niveau suffisamment faible — 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. 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 d'être sélectionnée, et soumettre chacun des éléments sélectionnés à des procédures appropriées par rapport à l'objectif. Si le professionnel en exercice est incapable d'appliquer à un élément sélectionné les procédures qu'il a conçues, ou des procédures de remplacement adaptées, il traite 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 des investigations sur la nature et la cause des écarts et des anomalies détectés et en évaluer l'incidence possible sur l'objectif de 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.

*Estimations et informations prospectives* (Réf. : par. 146L et 146R)

A450. 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.

A451. 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 sur des hypothèses théoriques, qui sont influencées par le

jugement de la direction. Une action, une situation 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'actions, de situations ou d'événements de nature historique. Par ailleurs, les informations à fournir deviennent plus spéculatives à mesure que la période couverte s'allonge, et plus la période que concernent les informations prospectives est éloignée dans l'avenir, plus l'incertitude peut augmenter.

A452. Les critères applicables peuvent exiger la fourniture d'informations sur la stratégie, les cibles ou les autres intentions futures de l'entité. Pour de telles informations prospectives, le professionnel en exercice n'est pas tenu d'obtenir des éléments probants sur la question de savoir si la stratégie sera réalisée, si la cible sera atteinte ou si l'intention sera concrétisée, ni de parvenir à une conclusion en ce sens.

A453R. Les procédures que le professionnel en exercice est tenu de concevoir pour appliquer l'alinéa 146R a) peuvent inclure les suivantes :

- a) selon sa connaissance et son expérience, se demander s'il existe des raisons de croire que les informations prospectives sont manifestement irréalistes ;
- b) inspecter les procès-verbaux de réunions ou les rapports portant sur les activités de l'entité afin d'évaluer :
  - i) si la direction ou les responsables de la gouvernance ont l'intention et la capacité d'appliquer la stratégie,
  - ii) si la cible ou l'intention est bien réelle,
  - iii) s'il existe une base raisonnable pour la cible ou la stratégie prévue.

A454. Quelle que soit la source ou le degré de l'incertitude, de la complexité ou de la subjectivité, 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 à fournir y afférentes —, notamment qu'elle sélectionne et utilise des méthodes, hypothèses et données appropriées.

A455L. Dans certaines missions d'assurance limitée, il peut s'avérer approprié pour le professionnel en exercice de mettre en œuvre une ou plusieurs des procédures énoncées au paragraphe 146R.

Évaluation du caractère approprié de la sélection et de l'application de la méthode (Réf. : division 146R b)i)a.)

A456R. Pour évaluer si la méthode a été sélectionnée et appliquée de façon appropriée, le professionnel en exercice peut mettre en œuvre des procédures complémentaires servant 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 dans les circonstances, et, le cas échéant, si les modifications apportées par rapport au modèle de la période précédente sont appropriées dans les circonstances,

- ii) si les ajustements apportés aux données de sortie du modèle respectent l'objectif d'évaluation des critères applicables et sont appropriés dans les circonstances ;
- d) si l'intégrité des hypothèses importantes et des données a été maintenue dans le cadre de l'application de la méthode. Les hypothèses utilisées dans l'établissement d'une estimation ou d'informations prospectives sont dites importantes lorsqu'une variation raisonnable de l'hypothèse affecterait de manière significative cette estimation ou ces informations prospectives.

Évaluation du caractère approprié des hypothèses (Réf. : division 146R b)i)b.)

A457R. Pour évaluer si les hypothèses sont appropriées, le professionnel en exercice peut mettre en œuvre des procédures complémentaires servant 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 avec l'objectif de l'établissement des estimations ou des informations prospectives, entre elles et avec les hypothèses utilisées pour les 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 pour quelles raisons elle ne les a pas retenus.

Évaluation du caractère approprié des données (Réf. : division 146R b)i)c.)

A458R. Pour évaluer si les données sont appropriées, le professionnel en exercice peut mettre en œuvre des procédures complémentaires servant à établir :

- a) si les jugements portés aux fins de la sélection des données présentent des indices d'un parti pris possible de la direction ;
- b) si les données sont pertinentes et fiables dans les circonstances ;
- c) si les données ont été comprises et interprétées de façon appropriée par la direction, notamment en ce qui concerne les modalités contractuelles.

Changements apportés par rapport aux périodes précédentes qui ne sont pas fondés sur un changement de circonstances ni sur de nouvelles informations (Réf. : sous-alinéas 146L a)iii) et 146R b)i))

A459. Lorsqu'un changement apporté, par rapport aux périodes précédentes, à une méthode, à une hypothèse importante ou à des données n'est pas fondé 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 encore avec les hypothèses connexes utilisées dans les autres secteurs d'activité de l'entité, il se peut que le professionnel en exercice ait à s'entretenir plus à fond de la situation avec la direction et, ce faisant, à lui demander des explications concernant le caractère approprié des hypothèses utilisées.

Établissement d'une estimation ponctuelle ou d'un intervalle de confiance (Réf. : sous-alinéa 146R b)ii))

A460R. Voici des exemples de situations où il peut être approprié d'établir une estimation ponctuelle

ou un intervalle de confiance, selon le cas, pour évaluer les estimations et les informations à fournir y afférentes :

- la prise en compte d'estimations similaires établies lors de la période précédente laisse croire au professionnel en exercice que le processus suivi par la direction pour les estimations de la période considérée ne sera pas efficace ;
- les contrôles de l'entité qui sont intégrés ou liés aux processus de la direction pour l'établissement des estimations ne sont pas bien conçus ou n'ont pas été mis en place correctement ;
- la direction n'a pas bien pris en considération des événements ou des opérations survenus entre la date de clôture et la date du rapport du professionnel en exercice, alors qu'il aurait été approprié qu'elle le fasse, et ces événements ou ces opérations semblent contredire l'estimation ponctuelle de la direction ;
- le professionnel en exercice dispose d'autres hypothèses ou sources de données pertinentes qui sont appropriées et qui peuvent être utilisées pour établir une estimation ponctuelle ou un intervalle de confiance ;
- la direction n'a pas pris des moyens appropriés pour comprendre l'incertitude d'estimation ou y répondre.

A461R. Le professionnel en exercice peut procéder de plusieurs manières pour établir une estimation ponctuelle ou un intervalle de confiance. Par exemple, il peut :

- avoir recours à un modèle autre que celui utilisé par la direction, que ce soit un modèle vendu dans le commerce à l'intention d'un secteur ou d'une branche d'activité en particulier, un modèle exclusif, ou encore un modèle qu'il a lui-même mis au point ;
- utiliser le modèle de la direction, mais choisir des hypothèses ou des sources de données autres que celles retenues par la direction ;
- utiliser sa propre méthode et choisir des hypothèses autres que celles retenues par la direction ;
- charger un expert salarié ou un expert-conseil de mettre au point ou d'appliquer un modèle, ou encore de fournir des hypothèses pertinentes.

A462R. Le professionnel en exercice peut également établir une estimation ponctuelle ou un intervalle de confiance concernant des informations prospectives. La décision du professionnel en exercice à cet égard peut être fonction de la nature des informations prospectives et de son jugement dans les circonstances. Par exemple, comme les informations prospectives comportent un degré plus élevé d'incertitude inhérente que les informations historiques, le professionnel en exercice peut choisir de déterminer si les informations fournies par la direction se situent dans une fourchette raisonnable de dénouements possibles.

*Révision de l'évaluation des risques dans une mission d'assurance raisonnable (Réf. : par. 147R)*

A463R. Si, ayant mis en œuvre les procédures supplémentaires exigées au paragraphe 147R b), le professionnel en exercice n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour tirer une conclusion sous forme d'assurance raisonnable, il y a limitation de l'étendue des travaux et le paragraphe 185 s'applique.

*Détermination de la nécessité de mettre en œuvre des procédures supplémentaires dans une mission d'assurance limitée (Réf. : par. 148L)*

A464L. Ce ne sont pas toutes les anomalies qui révèlent l'existence d'anomalies significatives. Cependant, le professionnel en exercice peut prendre connaissance d'un ou de plusieurs

éléments qui l'amènent à croire que l'information sur la durabilité peut comporter des anomalies significatives. Par exemple, lorsqu'il procède à des visites sur place, il peut identifier une source potentielle d'émissions qui ne semble pas avoir été incluse dans les informations fournies sur les émissions. Dans ce cas, il procède à des demandes d'informations supplémentaires relativement à cette source potentielle et, le cas échéant, à la façon dont elle a été intégrée aux informations fournies sur les émissions.

A465L. 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 soit de conclure qu'il n'y a probablement pas d'anomalies significatives soit de déterminer qu'il y en a, est guidé, par exemple, par :

- les informations tirées de son évaluation des résultats des procédures 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 à la mesure dans laquelle il est nécessaire que les éléments probants soient convaincants à l'égard du problème qui l'a amené 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.

A466L. Le professionnel en exercice fait appel à son jugement professionnel pour déterminer la mesure dans laquelle il faut que les éléments probants soient convaincants pour tirer une conclusion à l'égard du problème qui l'a amené à croire que l'information sur la durabilité pouvait comporter des anomalies significatives.

A467L. Si, ayant mis en œuvre les procédures supplémentaires exigées au paragraphe 148L, 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 bel et bien lieu à une anomalie significative dans l'information sur la durabilité, il y a limitation de l'étendue des travaux et le paragraphe 185 s'applique.

*Processus de l'entité pour rassembler l'information sur la durabilité (Réf. : par. 149L et 150R)*

A468. Le processus pour rassembler l'information sur la durabilité peut être très informel lorsque le système d'information de l'entité est peu évolué, 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 de la complexité des questions relatives à la durabilité, du processus d'information de l'entité et des risques d'anomalies significatives y afférents. Le professionnel en exercice peut aussi se demander 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.

A469R. Voici des exemples d'autres procédures visant à répondre au risque de contournement des contrôles par la direction :

- procéder, auprès des responsables de la gouvernance, à des demandes d'informations concernant le caractère approprié des ajustements apportés par la direction dans le cadre du processus pour rassembler l'information sur la durabilité ;
- obtenir et étudier les pièces justificatives afin de déterminer les motifs rationnels, commerciaux ou autres, des ajustements apportés à l'information sur la durabilité ;
- évaluer si les motifs rationnels (ou l'absence de tels motifs) des ajustements apportés à l'information sur la durabilité donnent à croire que ces derniers ont peut-être été saisis dans le but de présenter des informations mensongères ;
- inspecter les journaux des systèmes pour y détecter d'éventuels contournements des systèmes ou dérogations aux contrôles.

### **Cumul et prise en considération des anomalies détectées**

*Cumul des anomalies détectées* (Réf. : par. 153)

A470. Les anomalies non corrigées sont cumulées pendant la mission pour permettre au professionnel en exercice de déterminer, au moment de former sa conclusion, si elles sont significatives, individuellement ou collectivement. 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 toute autre nature que celles qui seraient jugées 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.

A471. Pour les informations à fournir de nature quantitative, 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 les informations à fournir.

A472. La prise en compte 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 A36, ceux-ci peuvent comprendre des utilisateurs qui se servent de l'information sur la durabilité pour prendre des décisions en matière d'attribution des ressources, ou il peut aussi s'agir d'utilisateurs qui s'intéressent aux incidences mentionnées au paragraphe A337. Le processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer peut éclairer le professionnel en exercice dans sa prise en considération des anomalies détectées et du caractère manifestement négligeable ou non de ces anomalies.

A473. 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'une occultation 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 suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer n'est pas appliqué correctement par la direction — de l'inclusion d'une quantité excessive d'informations non significatives qui occultent ou déforment l'information sur la durabilité requise selon les critères applicables ;
- e) des politiques de communication de l'entité pour la sélection et l'application des critères qui ne sont pas appropriées ou qui ne sont pas conformes aux critères d'un référentiel applicables ou aux critères utilisés dans le secteur d'activité pertinent ;
- f) de l'inclusion d'informations qui ne sont pas étayées par des éléments probants suffisants et appropriés ;
- g) de l'omission de certains éléments de l'information sur la durabilité, par exemple l'omission d'une information qui, selon le jugement du professionnel en exercice, aurait dû être fournie compte tenu du processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer ou qui est par ailleurs requise selon les critères applicables, ou encore l'omission d'éléments de l'information sur la durabilité se rapportant à un événement postérieur important qui est susceptible de modifier les décisions des utilisateurs, mais qui n'a pas été communiqué adéquatement ;
- h) d'éléments de 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 ;
- i) de changements apportés à l'information sur la durabilité depuis la période précédente, qui ne reposent sur aucune justification raisonnable ou dont les raisons ne sont pas mentionnées ;
- j) 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 ;
- k) 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,
  - ii) « les résultats ont doublé par rapport à l'exercice précédent », une affirmation qui peut être factuelle en soi, mais qui ne s'accompagne peut-être pas d'une mention selon laquelle elle repose sur un petit montant de départ.

A474. 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 si une exigence ne s'applique pas, si les informations ne sont pas disponibles ou sont incomplètes, ou s'il existe des interdictions prévues par la loi 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, les responsables de la gouvernance avant de conclure sur la question de savoir s'il s'agit d'une anomalie.

A475. L'information sur la durabilité peut comprendre une description des processus, des systèmes ou des 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, des systèmes ou des 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, des systèmes ou des contrôles de l'entité ou l'efficacité de leur fonctionnement tout au long de la période ;
- c) soit les deux points susmentionnés.

A476. Ce qui constitue ou non une anomalie lorsque l'information sur la durabilité comprend une description des processus, des systèmes ou des contrôles de l'entité dépend du périmètre de la mission. Par exemple :

- a) lorsque le périmètre de la mission comprend la détermination du caractère approprié des processus, des systèmes ou des 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 adéquate 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 appropriés des processus, des systèmes ou des 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 adéquate ou que leur fonctionnement a été efficace tout au long de la période, le paragraphe 175 s'applique.

Prise en considération de la question de savoir si les anomalies détectées pourraient résulter de fraudes (Réf. : par. 154)

A477. Le professionnel en exercice est tenu, selon le paragraphe 78, d'apprécier 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 être valables au regard des circonstances de la mission. Si les critères sont valables, mais que la direction ne les a intentionnellement pas appliqués de façon appropriée, cela peut indiquer l'existence d'anomalies résultant de fraudes.

A478. 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'information sur la durabilité qui comporte des informations fausses ou trompeuses ou des omissions.

A479. Voici des exemples d'anomalies résultant de fraudes que peut comporter l'information sur la durabilité :

- la présentation d'information sur la durabilité erronée pour éviter de se voir imposer des pénalités ou des amendes ;
- la formulation d'allégations ou de déclarations publiques intentionnellement inexactes ou trompeuses pour influencer favorablement sur le cours de l'action ou sur l'évaluation des accréditations de l'entité en matière de durabilité, par exemple une déclaration inexacte selon laquelle une obligation est une obligation durable ;
- la communication 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 présentation d'information sur la durabilité erronée 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.

A480. Si le professionnel en exercice détecte 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 et l'évaluation, par le professionnel en exercice, des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes au niveau des informations à fournir (dans une mission d'assurance limitée) ou de tels risques au niveau des assertions liés aux informations à fournir (dans une mission d'assurance raisonnable), et l'incidence de cette évaluation sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures complémentaires ;
- b) la fiabilité des déclarations de la direction, compte tenu du fait qu'il est peu probable qu'un acte de fraude constitue un cas isolé.

*Prise en considération des anomalies détectées à mesure que progresse la mission* (Réf. : par. 155)

A481. Le professionnel en exercice peut également se demander si les anomalies dont il a fait le cumul sont liées à des déficiences du contrôle. 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 du système de contrôle interne en ce qui concerne la préparation de l'information sur la durabilité (voir les paragraphes 113L et 113R).

*Communication et correction des anomalies* (Réf. : par. 156 à 158)

A482. Dans le cas des informations fournies de nature descriptive, demander à la direction de corriger une anomalie peut consister à lui demander soit de reformuler soit de supprimer le texte inexact.

A483. 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. 160)*

A484. La détermination du caractère significatif ou non des anomalies non corrigées implique 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.

A485. La manière dont les anomalies non corrigées sont évaluées dépend de l'information sur la durabilité qui fait l'objet de la mission. Par exemple, si le professionnel en exercice exprime une conclusion de mission d'assurance à l'égard de la totalité de l'information sur la durabilité, il peut déterminer :

- a) si les anomalies non corrigées sont significatives individuellement, pour chacune des informations fournies auxquelles elles sont liées. S'il est déterminé qu'une anomalie dans une information fournie, prise individuellement, est significative, il est peu probable qu'elle puisse être compensée par d'autres anomalies dans cette information fournie, à moins que celles-ci soient liées à la même question et reposent sur la même base d'évaluation ;
- b) dans les cas où les anomalies non corrigées ne sont pas significatives individuellement :
  - i) si elles sont significatives collectivement (c'est-à-dire avec les autres anomalies) pour des sujets ou des aspects de sujets spécifiques (voir les paragraphes A488 et A489),
  - ii) si elles sont significatives collectivement dans la totalité de l'information sur la durabilité (c'est-à-dire dans toutes les informations fournies) (voir le paragraphe A490).

A486. Les anomalies d'une valeur quantitative inférieure au seuil de signification pour les informations à fournir de nature quantitative peuvent avoir, du point de vue qualitatif, une incidence significative sur l'information sur la durabilité communiquée. 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'une valeur inférieure au seuil quantitatif.

A487. Lorsque le périmètre de la mission d'assurance englobe un certain nombre d'indicateurs qui se rapportent chacun à une question relative à la durabilité différente, le professionnel en exercice peut apprécier 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.

A488. 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 de 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.

A489. Après avoir identifié toutes 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 communiquées 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.

A490. 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 arc narratif, un même ton 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.

#### Autres considérations relatives aux anomalies

A491. La prise en considération du caractère significatif des anomalies 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 :

##### Questions relatives à la durabilité

- a) le processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer 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 la non-conformité à des textes légaux ou réglementaires, ce qui est d'autant plus important lorsque 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 communique 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 de pouvoir 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 l'atteinte ou non de cette cible ou de ce seuil (par exemple, 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 fait état d'un changement important ou d'un renversement de tendance par rapport à la situation communiquée 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 considère comme non significative ;
- n) la direction présente des cibles ou des estimations audacieuses, ou donne des explications sur un ton défensif.

A492. 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'additionner 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 constituent un indice de parti pris de la direction.

A493. Parmi les autres facteurs pouvant aider le professionnel en exercice à apprécier le caractère significatif d'une anomalie, il y a la compréhension :

- de la cause sous-jacente de l'anomalie détectée. Par exemple, si l'existence d'une anomalie de nature qualitative est attribuable à 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 considérer comme importants.

#### Incertitude d'évaluation

A494. 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 d'identifier, le cas échéant, une anomalie significative dans l'information sur la durabilité. 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 fournies complémentaires 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 190 g) et le paragraphe A579 traitent des descriptions qu'il convient d'inclure dans le rapport de mission d'assurance.

A495. Lorsque l'incertitude n'est pas inhérente (c'est-à-dire qu'elle découle du fait que les critères applicables n'ont pas été appliqués de façon appropriée), elle peut donner lieu à des anomalies. Par exemple, il se pourrait que la direction n'ait pas utilisé les informations appropriées 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.

A496. 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.

A497. Le professionnel en exercice peut se demander de quelles façons des anomalies pourraient se présenter dans les informations prospectives. Par exemple, il se pourrait que :

- a) les données ou autres informations utilisées ne soient pas pertinentes, exhaustives ou

fiables ;

- b) 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 ;
- c) les hypothèses ne soient pas cohérentes avec les décisions ou les intentions de la direction ;
- d) les hypothèses aient été mal appliquées, de façon intentionnelle ou non, aux données ou autres informations, ou dans les calculs d'informations quantifiables.

Dans certains cas, les anomalies peuvent découler d'une combinaison de ces circonstances.

A498. Le professionnel en exercice peut également se demander 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 révéler l'existence d'une anomalie ou avoir des incidences sur le reste de la mission d'assurance. Par exemple, voici des indices d'un parti pris possible de la direction :

- a) la direction a apporté des changements aux hypothèses ou méthodes utilisées ou a jugé, sans fondement objectif ni justification raisonnable, qu'il y avait eu un changement de circonstances ;
- b) elle a utilisé des hypothèses qui ne sont pas cohérentes avec les hypothèses utilisées ailleurs dans les activités de l'entité, notamment à des fins d'établissement des états financiers ou d'exploitation, ou qui ne sont pas cohérentes avec les hypothèses observables du marché ;
- c) elle 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. 162)**

A499. Selon les conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance énoncées au paragraphe 78, 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. En ce sens, 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 faites :

- a) l'identification et la sélection du contenu de l'information sur la durabilité, comme les sujets et les aspects de sujets ;
- b) l'identification des besoins d'information des utilisateurs visés ;
- c) la mesure ou l'évaluation de la question relative à la durabilité.

A500. 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 sur la durabilité de nature prospective, 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.

A501. 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 connaître 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 sont établis par une organisation autorisée ou reconnue qui suit une procédure officielle transparente, ou s'il s'agit de critères d'un autre référentiel ou de critères élaborés par l'entité ;
- b) de savoir comment les critères d'un référentiel ont été appliqués, y compris les politiques de communication de l'entité pour l'application des critères d'un référentiel ;
- c) dans le cas de critères d'un autre référentiel ou 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, sont valables ;
- d) le cas échéant, de connaître les raisons pour lesquelles les 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 de contrôle 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 points pertinents 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. 163 et 164)

A502. Voici des exemples d'événements postérieurs :

- la publication de facteurs, d'hypothèses ou d'éléments 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 fraude ou d'une erreur importantes ;
- la découverte d'une pollution de l'eau ou d'une contamination du sol importantes ;
- un accident mortel ou d'autres événements importants concernant la santé et la sécurité.

A503R. Voici des exemples de procédures pouvant permettre au professionnel en exercice d'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.

A504L. Les procédures que met en œuvre le professionnel en exercice pour identifier les événements postérieurs peuvent comprendre des demandes d'informations auprès de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance concernant la survenance d'événements postérieurs qui pourraient avoir des incidences sur l'information sur la durabilité.

A505. 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, dans le cas où il aurait été connu de lui à la date du rapport, aurait pu le conduire 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 appropriées dans les circonstances.

**Déclarations écrites de la direction et des responsables de la gouvernance** (Réf. : par. 165)

A506. 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. Habituellement, 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 ou territoire à l'autre, sous l'influence notamment des contextes culturels et juridiques différents, ainsi que de la taille et de la structure de propriété de l'entité.

A507. Les déclarations de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance ne sauraient remplacer les autres éléments probants qui, selon le professionnel en exercice, seraient raisonnablement censés être disponibles. 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. 171)

A508. Comme l'explique le paragraphe 5, le périmètre de la mission d'assurance peut inclure la totalité de l'information sur la durabilité à 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.

A509. Les entretiens avec la direction qui sont exigés à l'alinéa 171 a) ont pour objectif d'aider le professionnel en exercice à comprendre, dans sa totalité, l'information sur la durabilité à communiquer, dont l'information sur la durabilité 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 172. 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 incluse dans d'autres informations sur la gouvernance, par exemple.

A510. Il se peut que les référentiels et les pratiques de communication de l'information sur la durabilité évoluent et que de nouveaux textes légaux et réglementaires s'ajoutent au fil du temps, ce qui signifie que l'emplacement de cette information et le contenu du ou des rapports 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 communiquer à ceux à qui incombe la responsabilité de préparer les rapports de l'entité, soit la direction ou les responsables de la gouvernance, ses attentes quant à l'obtention de la version définitive du ou des rapports contenant l'information sur la durabilité en temps opportun, avant la date du rapport de mission d'assurance. Cela permet au professionnel en exercice d'achever les procédures requises selon la présente norme ISSA avant cette date.

A511. 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 depuis le 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 confirmer que les autres informations sont affichées sur le site Web de l'entité de façon appropriée ou qu'elles sont transmises ou affichées de façon appropriée 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. 172)*

A512. 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 qu'il existe une anomalie significative dans l'information sur la durabilité ou dans les autres informations. La crédibilité de l'information sur la durabilité et du rapport de mission d'assurance y afférent 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 34. 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 fautive 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 occultation est de nature trompeuse.

A513. 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 un échantillon des informations fournies dans les autres informations aux informations fournies qui font partie de l'information sur la durabilité à l'égard de laquelle une assurance est obtenue. 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 autres 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. 175 et 176)

A514. Les mesures que prend le professionnel en exercice si 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 un 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 considérer qu'il est approprié d'obtenir un avis juridique. Dans certains cas, le professionnel en exercice peut être tenu, par des textes légaux ou réglementaires ou des exigences professionnelles, de communiquer la question à l'autorité de réglementation ou au corps 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. 175 et 176)

A515. 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 d'une incohérence significative qui semble exister 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 conclure à l'existence ou non d'une anomalie significative dans les autres informations ou dans l'information sur la durabilité. 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 176 a))

A516. En de rares circonstances, il peut être approprié de formuler une impossibilité d'exprimer une opinion ou une conclusion sur l'information sur la durabilité lorsque le refus de corriger une anomalie significative dans les autres informations jette un doute tel sur l'intégrité de la direction et des responsables de la gouvernance que la fiabilité des éléments probants en général est remise en question.

Démission (Réf. : alinéa 176 b))

A517. Lorsque les circonstances entourant le refus de corriger une anomalie significative dans les autres informations jettent un doute tel sur l'intégrité de la direction et des responsables de la gouvernance que la fiabilité des déclarations obtenues de ceux-ci au cours de la mission d'assurance est remise en question, il peut être approprié de démissionner, lorsqu'il 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. 177)

A518. 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.

### **Formation de la conclusion de la mission d'assurance**

*Évaluation des éléments probants obtenus* (Réf. : par. 178)

A519. 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 prévues, surtout lorsque le système d'information de l'entité n'est pas bien établi ou lorsque les informations fournies et leurs caractéristiques font davantage appel au jugement. Lorsque le professionnel en exercice met en œuvre les procédures prévues, les éléments probants obtenus peuvent l'amener à mettre en œuvre des procédures supplémentaires pour atteindre l'objectif ou les objectifs visés par ces procédures. 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 prévues. Lorsqu'il détermine que les éléments probants obtenus au moyen des procédures mises en œuvre ne sont pas des éléments suffisants et appropriés lui permettant de former 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.

Lorsque, dans les circonstances, 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 de former sa conclusion.

A520. 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 31 à 63 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 A116 précise que la revue des travaux de l'équipe de mission consiste par exemple à se demander :

- a) si les éléments probants obtenus sont suffisants et appropriés pour permettre au professionnel en exercice de fonder sa conclusion de mission d'assurance ;
- b) si les objectifs des procédures ont été atteints.

A521. Le jugement professionnel 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 réponses de la direction ou des responsables de la gouvernance 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 détecter ou non des anomalies précises ;
- la source et la fiabilité des informations disponibles ;
- le caractère convaincant des éléments probants ;
- la compréhension de l'entité et de son environnement.

A522. L'évaluation des éléments probants obtenus relativement à la préparation des informations qualitatives ou des aspects qualitatifs des informations quantitatives peut notamment consister à se demander :

- 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 communication sélectionnées et appliquées sont conformes aux critères applicables et sont appropriées ;
- c) si les informations présentées dans l'information sur la durabilité sont pertinentes, fiables, exhaustives, comparables et intelligibles ;
- d) si l'information sur la durabilité inclut des informations fournies 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. 180)

A523. 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 remettre en question le caractère approprié de l'évaluation, faite par le professionnel en exercice conformément au paragraphe 90, de la pertinence et de la fiabilité des informations. Le paragraphe 94 traite des responsabilités qui incombent au professionnel en exercice lorsqu'il a des doutes sur la pertinence et 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.

A524. 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 », « divergences », « valeurs aberrantes », « éléments notables » ou « éléments d'intérêt », peuvent indiquer la présence d'une anomalie potentielle 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 divergences ou des valeurs aberrantes similaires, et jeter un doute sur la fiabilité des informations.

A525. 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 se demander si l'évaluation des risques qu'il a faite demeure appropriée.

A526. S'il n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, le professionnel en exercice est tenu, selon le paragraphe 185, d'exprimer une conclusion avec réserve quant à l'information sur la durabilité, de formuler une impossibilité d'exprimer une conclusion ou de démissionner, s'il est possible de le faire.

*Conclusion* (Réf. : par. 181 à 184)

A527. Dans un régime d'information réglementaire, les informations à fournir qui sont précisées dans les textes légaux ou réglementaires pertinents sont adéquates pour les communications destinées à l'autorité de réglementation. Cela dit, des informations à fournir supplémentaires peuvent être nécessaires 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) la méthode utilisée pour la détermination du périmètre de l'information, si les critères applicables permettent un choix entre différentes méthodes, ainsi que les activités qui y sont incluses ;
- b) les principales méthodes d'évaluation ou de quantification et politiques de communication sélectionnées et appliquées, y compris :
  - i) le processus suivi par l'entité pour identifier les questions relatives à la durabilité à inclure dans l'information sur la durabilité (voir le paragraphe A3),
  - ii) toute interprétation importante faite dans l'application des critères applicables dans les circonstances de 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 plusieurs périodes précédentes ou à l'année de référence.

Évaluation de la question de savoir si l'information sur la durabilité donne une image fidèle (Réf. : par. 182)

A528. Lorsque les critères reposent sur le principe d'image fidèle, le professionnel en exercice exerce son jugement professionnel pour évaluer si l'information sur la durabilité donne une image fidèle. Cette évaluation prend en compte certains éléments tels que les faits et les circonstances propres à l'entité, ainsi que les changements qui les ont touchés, et se fonde sur la compréhension de l'entité qu'a le professionnel en exercice ainsi que sur les éléments probants obtenus. Cette évaluation tient également compte, par exemple, des informations à fournir qui sont nécessaires 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.

A529. Lorsqu'il évalue 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 occulte 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. 185)

A530. Une limitation de l'étendue des travaux peut résulter :

- a) de circonstances qui échappent au contrôle de la ou des parties appropriées, par exemple si les documents que le professionnel en exercice considère comme nécessaires 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 considère comme nécessaire 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 et de la mission d'assurance.

A531. 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. : sous-alinéa 186 d)ii)

A532. 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 de déterminer que les jugements importants portés et les conclusions tirées sont appropriés compte tenu de la nature et des 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.

A533. 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 d'évaluation des 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, et 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.

A534. 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 au paragraphe 186. 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'aspect concerné du système de gestion de la qualité du cabinet.

*Documentation* (Réf. : par. 187)

A535. 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.

A536. 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 est tenu de faire selon le sous-alinéa 186 b)i), selon la nature et les circonstances de la mission.

Exemples :

- La direction de l'équipe de mission peut être consignée en dossier 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, 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 de travail ont fait l'objet d'une revue.

### **Préparation du rapport de mission d'assurance**

Communication efficace dans le rapport de mission d'assurance (Réf. : par. 188 et 189)

A537. 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 de mission d'assurance. 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.

A538. L'Annexe 3 fournit des exemples de rapports de mission d'assurance visant l'information sur la durabilité, dans lesquels sont intégrés seulement les éléments de base énoncés au paragraphe 190 pour la mise en situation énoncée au-dessus de chaque exemple. Les circonstances de la mission peuvent nécessiter l'inclusion d'éléments supplémentaires dans le rapport de mission d'assurance afin de se conformer à la présente norme ISSA, ou le professionnel en exercice peut considérer que des éléments supplémentaires sont nécessaires pour favoriser la compréhension par les utilisateurs visés.

*Contenu du rapport de mission d'assurance* (Réf. : par. 190)

A539. 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 titres — 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 190 a))

A540. Pour qu'il soit indépendant, un rapport de mission d'assurance est préparé par un professionnel en exercice qui se conforme soit aux règles d'indépendance du Code de l'IESBA relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité, soit à des exigences à tout le moins aussi rigoureuses.

## Destinataire (Réf. : alinéa 190 b))

A541. Le destinataire est habituellement le donneur de mission ou les responsables de la gouvernance de l'entité. Les textes légaux ou réglementaires, ou les termes et conditions de la mission, peuvent spécifier le destinataire du rapport de mission d'assurance dans le pays ou territoire concerné. En plus d'identifier le destinataire du rapport de mission d'assurance, le professionnel en exercice peut considérer qu'il est 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 190 c))

## Niveau d'assurance obtenu (Réf. : sous-alinéa 190 c)iii))

A542. 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. Dans ces circonstances, pour être conforme au paragraphe 190, le rapport du professionnel en exercice contient chacun des éléments communs aux deux niveaux d'assurance, ainsi que les éléments qui s'appliquent à l'assurance limitée et ceux qui s'appliquent à l'assurance raisonnable clairement séparés.

## Identification ou description de l'information sur la durabilité (Réf. : sous-alinéa 190 c)iv))

A543. L'identification ou 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 communiquée ;
- si la mission d'assurance ne porte pas sur la totalité de l'information sur la durabilité communiquée, l'identification 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 — l'identification de la partie de l'information sur la durabilité qui ne fait pas l'objet de la mission d'assurance (voir également le paragraphe A544) ;

- 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 affaire de jugement, 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.

A544. Dans certaines circonstances, l'entité peut se reporter au fait que certains éléments d'information sur la durabilité (par exemple, des informations relatives à une entité faisant partie de la chaîne de valeur qui échappe au contrôle de l'entité) ont fait l'objet d'une assurance, et peut aussi ajouter dans l'information sur la durabilité un renvoi au rapport du professionnel en exercice qui a réalisé la mission d'assurance en question. De tels renvois pourraient donner à entendre que le professionnel en exercice assume la responsabilité du contenu du rapport de mission d'assurance de cet autre professionnel en exercice ou des conclusions qui y sont exprimées. Dans ces circonstances, le professionnel en exercice peut décider d'identifier clairement ces renvois comme ne faisant pas l'objet de la mission d'assurance.

Conclusion exprimée par le professionnel en exercice (Réf. : sous-alinéas 190 c)vi) et vii), et par. 198L et 198R)

A545L. Voici des exemples de conclusions exprimées sous une forme appropriée pour une mission d'assurance limitée :

- a) lorsque la conclusion est exprimée sous l'angle de l'information sur la durabilité et des critères applicables :
  - i) dans le cas d'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) dans le cas d'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) lorsque la conclusion est exprimée sous l'angle d'une déclaration faite par la partie appropriée :
  - i) dans le cas d'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) dans le cas d'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 ».

A546R. Voici des exemples de conclusions exprimées sous une forme appropriée pour une mission d'assurance raisonnable :

- a) lorsque la conclusion est exprimée sous l'angle de l'information sur la durabilité et des critères applicables :
- i) dans le cas d'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) dans le cas d'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) lorsque la conclusion est exprimée sous l'angle d'une déclaration faite par la partie appropriée :
- i) dans le cas d'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 a été correctement préparée, dans tous ses aspects significatifs »,
- ii) dans le cas d'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 ».

A547. 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 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 ».

Indication des critères applicables (Réf. : sous-alinéa 190 c)vii))

A548. Le paragraphe 81 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. L'information sur la durabilité de l'entité ou la description des critères auxquels elle renvoie peuvent comprendre des éléments tels que :

- des précisions sur les sources des critères applicables, le fait qu'il s'agisse de critères d'un référentiel, qu'ils soient contenus dans des textes légaux ou réglementaires ou encore qu'ils soient établis par une organisation autorisée ou reconnue qui suit 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 identifiés) et les raisons pour lesquelles ils sont considérés comme valables ;
- les politiques de communication pour les méthodes de mesure ou d'évaluation utilisées, y compris lorsque les critères applicables permettent un choix entre plusieurs méthodes ;
- toute interprétation importante faite dans l'application des critères applicables ;
- la question de savoir s'il y a eu des changements dans les politiques de communication pour les méthodes de mesure ou d'évaluation utilisées par rapport à la période précédente.

A549. 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 cette information.

A550. 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.

A551. Il se peut que la direction communique 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 par les utilisateurs en rendant accessibles à ces derniers les critères de chaque référentiel séparément au lieu de les résumer ou de les regrouper. Lorsque la direction prépare l'information sur la durabilité conformément à plusieurs référentiels (par exemple, un référentiel national et un référentiel mondial), ceux-ci constituent les critères applicables et sont indiqués conformément au sous-alinéa 190 c)vii), si chacun est respecté individuellement. Si l'information sur la durabilité est préparée conformément à un référentiel d'information sur la durabilité et qu'en plus elle indique la mesure dans laquelle elle respecte un autre référentiel, cette information à fournir est couverte par la conclusion de mission d'assurance si elle ne peut pas être clairement différenciée de l'information sur la durabilité.

Mention informant les utilisateurs visés du contexte dans lequel il convient de lire la conclusion du professionnel en exercice (Réf. : sous-alinéa 190 c)ix))

A552. 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 il convient de lire la conclusion du professionnel en exercice. 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 190 d))

Énoncé indiquant que la mission a été réalisée conformément à la présente norme ISSA (Réf. : sous-

alinéa 190 d)ii))

A553. 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 du rapport 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 20).

Énoncé relatif aux règles d'indépendance propres à certaines entités (Réf. : sous-alinéa 190 d)v))

A554. Les règles de déontologie pertinentes peuvent :

- établir des règles d'indépendance propres aux missions d'assurance en matière de durabilité de certaines entités spécifiées dans ces règles de déontologie pertinentes, notamment les règles d'indépendance qui s'appliquent aux missions d'assurance en matière de durabilité d'entités d'intérêt public énoncées dans le Code de l'IESBA ;
- exiger du professionnel en exercice qu'il rende public, le cas échéant, le fait qu'il s'est conformé à des règles d'indépendance propres aux missions d'assurance en matière de durabilité de certaines entités. Par exemple, le Code de l'IESBA exige que le cabinet rende public, le cas échéant, le fait qu'il s'est conformé aux règles d'indépendance applicables aux entités d'intérêt public dans le cadre de la mission d'assurance en matière de durabilité qu'il a réalisée — sauf si une telle déclaration l'amènerait à divulguer des plans confidentiels de l'entité.

Responsabilités à l'égard de l'information sur la durabilité (Réf. : alinéa 190 f))

A555. 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.

A556. 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 s'acquitte des responsabilités mentionnées au sous-alinéa 187 f)i).

Applicabilité de la responsabilité à l'égard de la fidélité de l'image donnée par l'information sur la durabilité (Réf. : division 190 f)i)a.)

A557. Certains critères reconnaissent explicitement ou implicitement le principe d'image fidèle. Comme l'indique la définition du terme « critères » (voir le paragraphe 18), les critères reposant 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 ou 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.

Limites inhérentes à la préparation de l'information sur la durabilité (Réf. : alinéa 190 g))

A558. Bien que, dans certains cas, on puisse s'attendre à ce que les utilisateurs visés comprennent bien les limites inhérentes, dans d'autres cas, il peut être approprié pour le professionnel en exercice d'en faire mention explicitement dans le rapport de mission d'assurance, surtout lorsque les incertitudes d'évaluation inhérentes peuvent être essentielles à la compréhension de l'information sur la durabilité par les utilisateurs visés. Par exemple, en ce qui concerne les émissions de gaz à effet de serre, il peut être approprié de mentionner que les informations fournies par l'entité quant aux émissions du champ d'application 3 ont davantage de limites inhérentes que celles portant sur les émissions des champs d'application 1 et 2, étant donné la disponibilité limitée et le faible degré de précision relative des informations utilisées pour déterminer les informations tant qualitatives que quantitatives relatives aux émissions du champ d'application 3 provenant d'entités de la chaîne de valeur qui échappent au contrôle de l'entité.

A559. La direction peut choisir d'expliquer les limites de la capacité d'obtenir des informations provenant d'entités de la chaîne de valeur, informations qui sont incluses dans l'information sur la durabilité communiquée, et, si elle ne le fait pas, le professionnel en exercice peut s'entretenir avec la direction de la question de savoir s'il y a lieu de le faire. Le professionnel en exercice peut également choisir de décrire les incidences sur ses procédures dans son rapport de mission d'assurance (par exemple, dans une section sur les limites inhérentes). Cependant, il est important qu'une telle description dans le rapport de mission d'assurance ne donne pas à entendre que la responsabilité du professionnel en exercice d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder sa conclusion à l'égard de ces informations est réduite.

A560. Dans le cas des missions relatives à l'information sur la durabilité contenant des informations prospectives (c'est-à-dire des buts ou des cibles, des prévisions, des analyses de scénarios ou des plans de transition), la préparation de ces informations peut avoir des limites inhérentes. Si le professionnel en exercice décrit de telles limites dans une section sur les limites inhérentes de son rapport de mission d'assurance, cette description peut faire référence à l'explication de la direction, le cas échéant, et préciser :

- dans le cas d'une prévision exprimée sous forme d'une ou de plusieurs informations fournies en particulier, que les résultats réels seront probablement différents de ce qui est prévu dans l'information sur la durabilité étant donné que les événements attendus se produisent rarement de la façon escomptée, et que l'écart pourrait être significatif ;
- dans le cas d'une prévision exprimée sous forme de fourchette, que les résultats réels peuvent ne pas se situer dans cette fourchette, et que l'écart pourrait être significatif ;
- dans le cas de projections, d'analyses de scénarios ou de plans de transition, que l'information sur la durabilité de nature prospective a été préparée pour (préciser l'objectif), en fonction d'hypothèses comprenant des hypothèses théoriques sur des événements et des actions de la direction dont la réalisation dans le futur n'est pas nécessairement attendue. Par conséquent, les utilisateurs sont mis en garde quant au fait que l'information sur la durabilité de nature prospective n'est pas utilisée à des fins autres que celles décrites.

Résumé informatif des travaux effectués sur lesquels repose la conclusion du professionnel en exercice (Réf. : alinéa 190 i))

A561. Pour les missions dans le cadre desquelles le professionnel en exercice est tenu d'obtenir des niveaux d'assurance différents sur des sujets, des aspects de sujets ou des 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.

A562R. Dans une mission d'assurance raisonnable, il faut que le rapport inclue une section qui porte le sous-titre « Responsabilités du professionnel en exercice » et qui décrit brièvement les procédures mises en œuvre (voir les sous-alinéas 190 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 de former une conclusion sous forme d'assurance raisonnable.

A563L. 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 de mission d'assurance limitée. 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, habituellement, 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.

A564L. Divers facteurs sont à prendre 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.

A565L. 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 par les 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 190 I))

A566. 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. 190)

A567. 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 facilitent la compréhension par les utilisateurs visés. 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. Habituellement, les rapports succincts ne comprennent que les éléments de base exigés au paragraphe 190, 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, telles 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 participants à la mission ;
- d) les facteurs 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.

Le professionnel en exercice peut juger utile de se demander si la communication de ces informations est importante par rapport aux besoins d'information des utilisateurs visés. Comme il est exigé au paragraphe 189, 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.

A568. 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 appropriée, 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 décider d'inclure ou non ces recommandations dans le rapport de mission d'assurance.

A569. Le professionnel en exercice peut décider d'inclure, en plus des éléments de base mentionnés au paragraphe 190, des informations supplémentaires dans le rapport de mission d'assurance (voir paragraphe A567). 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 porter sur des questions relatives à la durabilité de nature variée couvrant aussi bien un aspect unique, comme les gaz à effet de serre émis par l'entité au cours d'une période donnée, que 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, de buts 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 de celles qui ne font pas l'objet de la mission.

Nom du responsable de la mission dans le rapport de mission d'assurance (Réf. : par. 191)

A570. 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 responsable des missions sont appropriés dans les 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.

A571. 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 autres que ceux portant 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.

A572. 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. 192)

A573. 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. Dans ces circonstances, le professionnel en exercice peut avoir à demander la permission de l'expert de son choix avant d'ajouter cette mention.

A574. Comme le professionnel en exercice assume l'entière responsabilité de la conclusion qu'il exprime, il importe, si le rapport de mission d'assurance fait mention d'un expert choisi par le professionnel en exercice, que ce rapport ne soit pas libellé de manière à laisser entendre que la responsabilité du professionnel en exercice à l'égard de la conclusion exprimée est réduite du fait de la participation de cet expert. Ainsi, lorsqu'il décrit la stratégie qu'il a adoptée à l'égard d'une estimation qu'il a identifiée comme présentant un degré élevé d'incertitude d'estimation, le professionnel en exercice peut vouloir souligner qu'il a recouru aux services d'un expert salarié ou d'un expert-conseil de son choix sans identifier cet expert. Une telle mention du recours à un expert de son choix n'atténue pas la responsabilité qui incombe au professionnel en exercice à l'égard de sa conclusion sur l'information sur la durabilité et n'est donc pas incompatible avec les dispositions du paragraphe 192.

A575. 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 mission 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 lorsque les textes légaux ou réglementaires exigent qu'il soit 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.

#### *Autres obligations en matière de rapport*

Rapport de mission d'assurance prescrit par des textes légaux ou réglementaires (Réf. : par. 193 et 194)

A576. 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 selon 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 d'un pays ou territoire donné 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.

A577. 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.

A578. Les paragraphes 193 et 194 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 selon des obligations en matière de rapport énoncées dans 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 aux responsabilités prévues dans la norme ISSA 5000. Dans tous les autres cas, les autres obligations en matière de rapport sont à traiter 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. 199)

A579. Dans les cas où des limites inhérentes importantes sont décrites dans le rapport de mission d'assurance conformément à l'alinéa 190 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. Des limites inhérentes existent quant à la mesure ou à l'évaluation des questions relatives à la durabilité, et ce, que la direction ait fourni ou non des informations à leur égard. Toutefois, il peut s'avérer utile pour cette dernière 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.

A580. 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, spécifie où se trouvent dans l'information sur la durabilité les informations fournies 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 précédentes, 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.

A581. 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 des 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, le périmètre de la mission a été modifié de façon importante par rapport à la période précédente, et que ce fait n'est pas indiqué dans l'information sur la durabilité.

A582. 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. 200)*

A583. 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 leur signale qu'en conséquence, l'information sur la durabilité pourrait ne pas convenir à d'autres fins.

A584. Outre l'avertissement exigé selon le paragraphe 200, le professionnel en exercice peut considérer qu'il est approprié d'indiquer que le rapport de mission d'assurance est exclusivement destiné aux utilisateurs particuliers. 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 ou 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 concerné.

*Autres informations (Réf. : par. 201 et 202)*

A585. 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.

A586. Si les autres informations comprennent les états financiers qui ont été audités par le professionnel en exercice ou par son cabinet, il en est habituellement fait mention dans la section « Autres informations » du rapport de mission d'assurance par un étoffement de l'énoncé exigé à l'alinéa 202 c) indiquant qu'aucune conclusion n'est exprimée sur les autres informations dans le cadre de la mission visant l'information sur la durabilité, mais que le professionnel en exercice ou son cabinet a audité les états financiers qui font partie des autres informations et exprimé une opinion d'audit distincte sur ces états financiers, opinion qui est incluse dans les autres informations.

*Conclusion modifiée (Réf. : par. 203 à 206)*

Incidence d'une conclusion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux sur l'énoncé concernant les autres informations (Réf. : alinéa 203 a))

A587. Lorsqu'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 de conclure sur la question de savoir si les informations fournies dans les autres informations et se rattachant au problème donnent lieu à une anomalie significative dans les autres informations. En conséquence, le professionnel en exercice peut avoir à modifier l'énoncé exigé selon le sous-alinéa 202 d)i), 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 détectée dans les autres informations.

Incidence d'une conclusion modifiée en raison d'anomalies non corrigées sur l'énoncé concernant les autres informations (Réf. : alinéa 203 b))

A588. Une conclusion avec réserve ou une conclusion défavorable sur l'information sur la durabilité peut ne pas avoir d'incidence sur l'énoncé concernant les autres informations exigé selon l'alinéa 202 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 A589 et A590.

A589. Dans les cas où sa conclusion est assortie d'une réserve, le professionnel en exercice peut se demander si les autres informations comportent elles aussi des anomalies significatives 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.

A590. L'expression d'une conclusion défavorable sur l'information sur la durabilité en raison d'un ou de 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 202 e)ii) des anomalies significatives que le professionnel en exercice a détectées 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 202 e)ii), par exemple pour indiquer que des informations fournies dans les autres informations comportent des anomalies significatives 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. 204)

A591. 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.

A592. 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. 203)

A593L. Voici des exemples de conclusions 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 la section "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 la section "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 ».

A594R. Voici des exemples de conclusions 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 la section "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 la section "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 ».

A595. Voici des exemples de conclusions défavorables et de formulations 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 l'information préparée selon un référentiel reposant sur l'obligation de conformité) : « En raison de l'importance du problème décrit dans la section "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 l'information préparée selon un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle) : « En raison de l'importance du problème décrit dans la section "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 la section "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 former 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. 207 à 211)

A596. 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.

A597. 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 considérer les raisons de ces incohérences pour 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 tienne compte du caractère approprié de ces comparaisons. 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.

A598. Il peut être nécessaire de retraiter les informations communiquées dans une période précédente en conformité avec les 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.

A599. 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, conformément aux paragraphes 209 et 210.

A600. Il est possible qu'il soit complexe et long d'identifier les informations à inclure, selon les paragraphes 209 et 210, 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 ces informations par renvoi, si elles sont incluses dans l'information sur la durabilité, ou sous forme de pièce jointe au rapport de mission d'assurance.

A601. Si la mission ne prévoit pas l'obtention d'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 211 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.

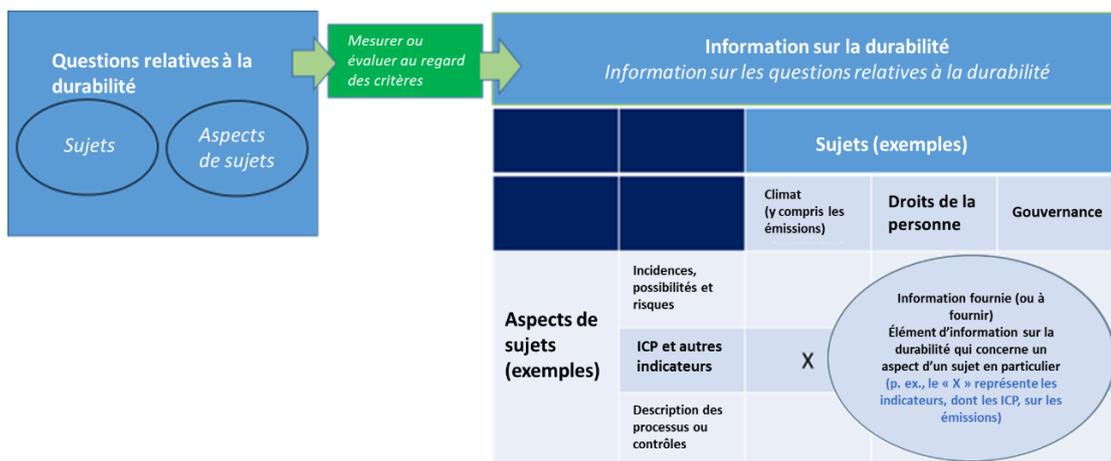
*Documentation*

Questions relevées après la date du rapport du professionnel en exercice (Réf. : par. 212)

A602. 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, dans le cas où ils avaient été connus de lui à cette date, auraient pu entraîner une modification 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.

### 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'est-à-dire l'objet considéré), l'information sur la durabilité (c'est-à-dire l'information sur l'objet considéré), qui est le résultat de la mesure ou de l'évaluation des questions relatives à la durabilité au regard des critères, et les informations à fournir connexes.
2. Ces liens peuvent être illustrés comme suit :

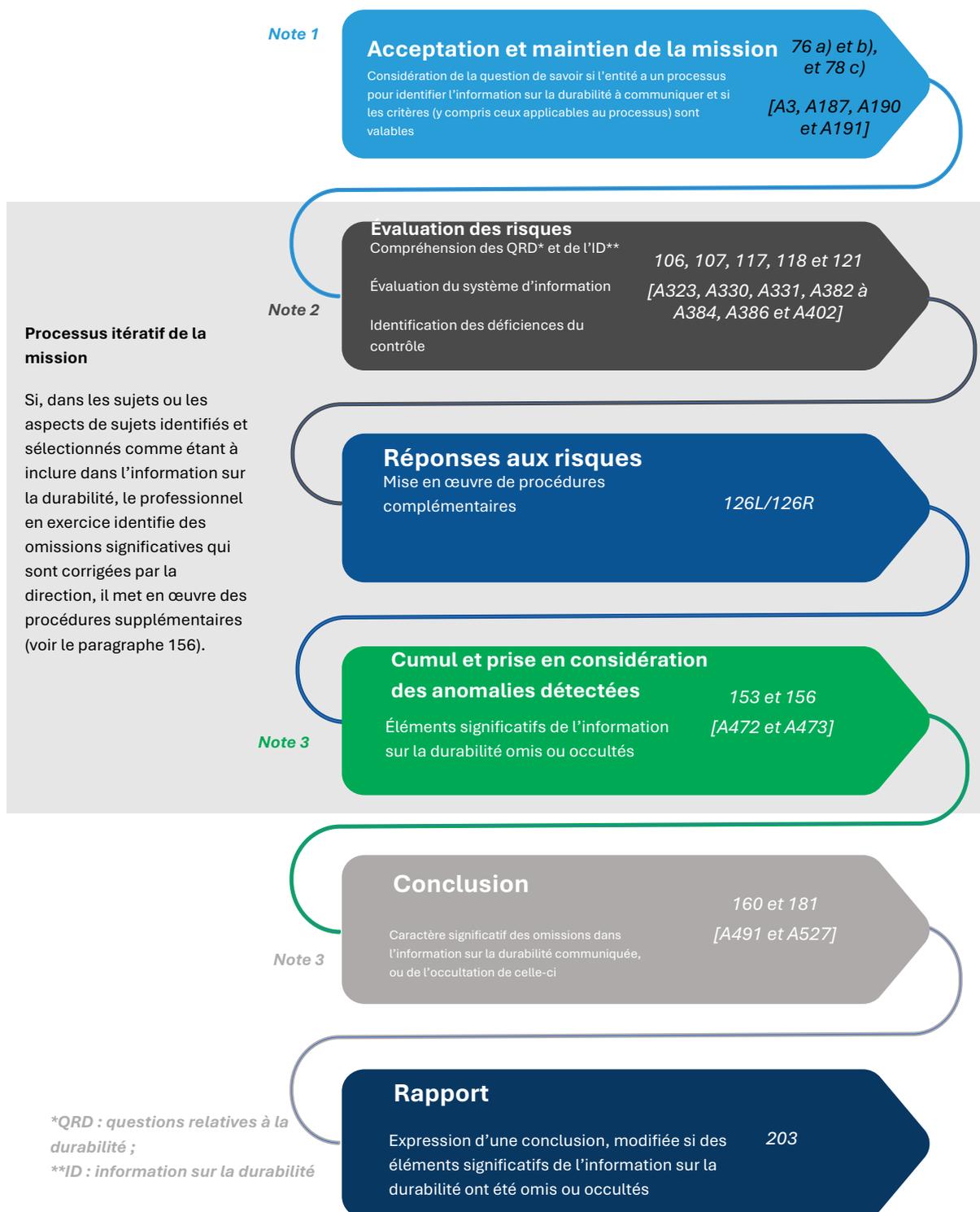


3. Selon le paragraphe 75, le professionnel en exercice est tenu d'acquérir une connaissance préliminaire de l'information sur la durabilité à communiquer par l'entité. Afin d'établir si les conditions préalables à la réalisation d'une mission d'assurance sont réunies, le professionnel en exercice est tenu, en application de l'alinéa 76 a), de se demander si l'entité a un processus pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer.
4. Comme l'explique le paragraphe 3, l'information sur la durabilité est communiquée conformément aux critères. La direction prend en compte les sujets et les aspects de sujets ayant trait aux questions relatives à la durabilité pour déterminer l'information sur la durabilité à communiquer ; ces sujets et ces aspects de sujets sont intégrés aux informations à fournir connexes. Une information à fournir correspond à de l'information sur la durabilité que communique l'entité sur un aspect de sujet. Le paragraphe A43 fournit une liste plus exhaustive d'exemples de sujets et d'aspects de 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, ou une combinaison de ces formes) ; elles peuvent se limiter à un seul paragraphe ou à un seul tableau, ou être présentées sur plusieurs pages dans un rapport sur la durabilité distinct, ou faire partie du rapport annuel de l'entité ou être présentées dans un autre type de rapport. La manière dont l'entité présente les informations à fournir (c'est-à-dire la manière dont elle regroupe ou ventile l'information sur la durabilité à des fins de présentation) est déterminée par les critères. La question de savoir si le professionnel en exercice regroupe davantage les informations à fournir aux fins de la planification et de la réalisation de la mission et comment il peut le faire nécessite l'exercice du jugement professionnel, comme l'explique le paragraphe A287.

(Réf. : par. 4 et A3)

## La prise en considération, par le professionnel en exercice, du processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer

1. La présente annexe énonce les exigences et les modalités d'application pertinentes eu égard à la réalisation de la mission par le professionnel en exercice, lorsque l'entité a un processus pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer, comme le décrit le paragraphe 4.



*Notes afférentes à l'organigramme*

1. Le professionnel en exercice est tenu de se demander si l'entité a un processus pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer (alinéa 76 a)). Il est également tenu d'apprécier le caractère valable des critères applicables à l'information sur la durabilité, ce qui comprend le fait de comprendre si l'entité est tenue d'avoir un tel processus et si les critères applicables à celui-ci présentent les caractéristiques énoncées à l'alinéa 78 c), notamment la pertinence et l'exhaustivité.
2. S'agissant de sa compréhension du système d'information et des contrôles de l'entité, le professionnel en exercice acquiert une compréhension du processus de l'entité et, en se fondant sur cette compréhension, et dans le contexte du référentiel d'information, il évalue si le système d'information contribue de façon appropriée à la préparation de l'information sur la durabilité (paragraphes 117 et 118). La compréhension qu'a le professionnel en exercice du processus de l'entité, ainsi que d'autres procédures d'évaluation des risques, peut faire ressortir les domaines où il y a des risques d'anomalies significatives, notamment en ce qui a trait à l'exhaustivité de l'information sur la durabilité à communiquer.
3. Les anomalies cumulées comprennent les anomalies résultant d'omissions significatives dans l'information sur la durabilité à communiquer, ou d'une occultation de celle-ci.

*Exigences et modalités d'application pour référence*

<b>Numéro du paragraphe ou de l'alinéa de l'exigence [ou de la modalité d'application]</b>	<b>Extrait pertinent du libellé de l'exigence</b> Le professionnel en exercice doit...
76 a) [A3 et A187]	se demander si l'entité a un processus pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer.
76 b) [A190 et A191]	apprécier si la direction ou, selon le cas, les responsables de la gouvernance disposent d'une base raisonnable pour l'information sur la durabilité.
78 c)	apprécier 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...  c) évaluer si les critères présentent les caractéristiques suivantes : i) pertinence ; ii) exhaustivité...
106 [A323]	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.

<b>Numéro du paragraphe ou de l'alinéa de l'exigence [ou de la modalité d'application]</b>	<b>Extrait pertinent du libellé de l'exigence</b> Le professionnel en exercice doit...
107 [A330 et A331]	déterminer si les critères applicables sont valables au regard des circonstances de la mission, notamment s'ils présentent les caractéristiques décrites au paragraphe 78.
117 [A382 à A384]	acquérir une compréhension du système d'information et des communications de l'entité en ce qui concerne les questions relatives à la durabilité et la préparation de l'information sur la durabilité, notamment :  a) le processus suivi par l'entité pour identifier l'information sur la durabilité à communiquer...
118 [A386]	évaluer si le système d'information de l'entité contribue de façon appropriée à la préparation de l'information sur la durabilité conformément aux critères applicables.
121 [A402]	se demander si sa compréhension des composantes du système de contrôle interne de l'entité lui a permis de relever une ou plusieurs déficiences du contrôle.
126L/126R	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 informations à fournir / des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs.
153 [A472 et A473]	faire le cumul des anomalies détectées au cours de la mission, à l'exclusion de celles qui sont manifestement négligeables.
156	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.
160 [A491]	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.
181 [A527]	former une conclusion quant à l'absence d'anomalies significatives dans l'information sur la durabilité, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs...

<b>Numéro du paragraphe ou de l'alinéa de l'exigence [ou de la modalité d'application]</b>	<b>Extrait pertinent du libellé de l'exigence</b> Le professionnel en exercice doit...
203	exprimer une conclusion modifiée... lorsque, selon son jugement professionnel, il y a limitation de l'étendue des travaux et que l'incidence du problème pourrait être significative... (ou) lorsque... l'information sur la durabilité comporte des anomalies significatives...

### Exemples de rapports de mission d'assurance relatifs 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 combinée d'assurance raisonnable et d'assurance limitée 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 porte sur la totalité du rapport sur la durabilité de la société ABC (la société), une entité cotée, pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 (l'information sur la durabilité).
- L'information sur la durabilité a été préparée par la direction de la société conformément à des critères reposant sur le principe d'image fidèle (la version x.1 du référentiel d'information sur la durabilité).
- L'information sur la durabilité inclut 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 au cours de la période précédente, et il a exprimé une conclusion non modifiée sur celles-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 des responsabilités 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 pertinentes 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 relatives aux missions d'assurance dans le pays ou

territoire concerné. Le rapport de mission d'assurance fait référence aux unes et aux autres. Le Code de l'IESBA et les règles de déontologie relatives aux missions d'assurance dans le pays ou territoire concerné comportent des règles d'indépendance qui s'appliquent aux missions d'assurance en matière de durabilité d'entités d'intérêt public. Ils exigent aussi du professionnel en exercice qu'il rende public le fait qu'il s'est conformé à ces règles.

- Le cabinet du professionnel en exercice applique la norme ISQM 1.
- L'information sur la durabilité et le rapport du professionnel en exercice sur celle-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 pas relevé d'anomalie significative dans les autres informations comprises dans le rapport annuel.
- Outre celles qui se rattachent à la mission d'assurance raisonnable visant l'information sur la durabilité, le professionnel en exercice a d'autres obligations en matière de rapport en vertu de la législation locale.

*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. Il est nécessaire d'adapter le rapport de mission d'assurance aux circonstances de la mission.*

## **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 durabilité<sup>1</sup>**

#### ***Opinion 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, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle, conformément à la version x.1 du référentiel d'information sur la durabilité.

#### ***Fondement de l'opinion***

Nous avons réalisé 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 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) qui s'appliquent aux missions d'assurance en matière de durabilité d'entités d'intérêt public, ainsi qu'aux règles de déontologie pertinentes au regard des missions d'assurance d'entités d'intérêt public énoncées dans *[titre/identification des règles, nom de l'autorité compétente et pays ou territoire]*. Nous nous sommes

<sup>1</sup> 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.

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 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*. Cette norme exige du cabinet qu'il conçoive, mette en place et fasse fonctionner un système de gestion de la qualité qui comprend des politiques et procédures 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.

### **Observations<sup>2</sup>**

*Nous attirons l'attention sur [préciser le point particulier dans l'information sur la durabilité], qui décrit [...]. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.*

### **Autres informations<sup>3</sup>**

La responsabilité des autres informations incombe à la direction de la société. Les autres informations comprennent [les informations incluses dans le rapport annuel de la société]<sup>4</sup>, mais n'incluent 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 relative à 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 du contrôle interne que la direction juge nécessaire pour permettre la préparation d'information sur la durabilité conforme à la version x.1 du référentiel d'information sur la durabilité et 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.

---

<sup>2</sup> Inclure ce paragraphe si le professionnel en exercice le considère comme nécessaire dans les circonstances de la mission — voir le paragraphe 199.

<sup>3</sup> Un autre titre approprié peut être utilisé, par exemple « Informations autres que l'information sur la durabilité et le rapport de mission d'assurance raisonnable y afférent ».

<sup>4</sup> Une description plus spécifique peut être utilisée pour identifier les autres informations, par exemple « les états financiers et les notes complémentaires, et la déclaration du président ».

**Limites inhérentes à la préparation de l'information sur la durabilité<sup>5</sup>**

Comme il est indiqué dans [préciser le point particulier 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 sur 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 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 d'évaluation des risques, ce qui comprend le fait d'acquiescer une compréhension du contrôle interne pertinent eu égard à la mission, afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité<sup>6</sup> ;
- nous concevons et mettons en œuvre des procédures adaptées à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir. 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 textes légaux ou réglementaires ou les 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 les sous-titres appropriés), 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].

<sup>5</sup> Inclure ce paragraphe s'il est pertinent dans les circonstances de la mission — voir l'alinéa 190 g).

<sup>6</sup> 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.

*[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 ou territoire concerné]*

*[Adresse du professionnel en exercice]*

*[Date du rapport de mission d'assurance]*

**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 porte sur la totalité du rapport sur la durabilité de la société ABC (la société), 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).
- 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 la société conformément à des critères reposant sur le principe de conformité (la Loi XYZ du pays/territoire X).
- L'information sur la durabilité inclut 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 sur celles-ci.
- La direction de la société est le donneur de mission.
- Les termes et conditions de la mission d'assurance reflètent la description des responsabilités 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 pertinentes 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 relatives aux missions d'assurance dans le pays ou territoire concerné. Le rapport de mission d'assurance fait référence aux unes et aux autres.
- Le cabinet du professionnel en exercice applique la norme ISQM 1.
- 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. Il est nécessaire d'adapter le rapport de mission d'assurance aux circonstances de la mission.*

**RAPPORT DE MISSION D'ASSURANCE LIMITÉE DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT VISANT L'INFORMATION SUR LA DURABILITÉ D'ABC**

À la direction d'ABC

***Conclusion sous forme d'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/territoire X.

**Fondement de la conclusion**

Nous avons réalisé 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 pertinentes au regard de notre mission d'assurance relative à l'information sur la durabilité énoncées dans [titre/identification des règles, nom de l'autorité compétente et 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 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*. Cette norme exige du cabinet qu'il conçoive, mette en place et fasse fonctionner un système de gestion de la qualité qui comprend des politiques et procédures 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.

**Observations<sup>7</sup>**

Nous attirons l'attention sur [préciser le point particulier 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/territoire X ;
- de la conception, de la mise en place et du maintien du contrôle interne que la direction juge nécessaire pour permettre la préparation d'information sur la durabilité conforme à la Loi XYZ du pays/territoire X et exempte d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

**Limites inhérentes à la préparation de l'information sur la durabilité<sup>8</sup>**

<sup>7</sup> Inclure ce paragraphe si le professionnel en exercice le considère comme nécessaire dans les circonstances de la mission — voir le paragraphe 199.

<sup>8</sup> Inclure ce paragraphe s'il est pertinent dans les circonstances de la mission — voir l'alinéa 190 g).

Comme il est indiqué dans [*préciser le point particulier 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 sur 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 d'évaluation des risques, ce qui comprend le fait d'acquiescer une compréhension du contrôle interne pertinent eu égard à la mission, afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs, mais non dans le but de formuler une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité<sup>9</sup> ;
- nous concevons et mettons en œuvre des procédures adaptées à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir. 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 du jugement professionnel, notamment de l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir, que ces anomalies 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 pouvant être pertinentes pour permettre aux utilisateurs de comprendre les travaux qu'il a effectués pour étayer sa conclusion et le niveau d'assurance obtenu<sup>10</sup>.]*

- [...] ]

---

<sup>9</sup> Retirer le passage « mais non dans le but de formuler 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.

<sup>10</sup> Les procédures sont à résumer, 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.

*[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 ou territoire concerné]*

*[Adresse du professionnel en exercice]*

*[Date du rapport de mission d'assurance limitée]*

**Exemple 3 — Rapport de mission combinée d'assurance raisonnable et d'assurance limitée 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...]<sup>11</sup> (les 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...]<sup>12</sup> (les informations faisant l'objet d'une assurance limitée).**

Aux fins du présent exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- Une mission d'assurance raisonnable portant sur les informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable et une mission d'assurance limitée portant sur les informations faisant l'objet d'une assurance limitée sont réalisées sur le rapport sur la durabilité de la société ABC (la société), 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).
- Le rapport sur la durabilité contient l'information sur la durabilité communiquée par la société, 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 a été préparé par la direction de la société conformément à des critères reposant sur le principe de conformité (la Loi XYZ du pays/territoire X).
- Le rapport sur la durabilité inclut des informations comparatives qui ne sont pas mentionnées dans la conclusion du professionnel en exercice. Au cours de la période précédente, les informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable comparatives ont fait l'objet d'une mission d'assurance raisonnable, et les informations faisant l'objet d'une assurance limitée comparatives 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 des responsabilités de la direction à l'égard de l'information sur la durabilité donnée dans la norme ISSA 5000.
- Le professionnel en exercice a conclu, compte tenu des éléments probants obtenus, que l'expression d'une opinion non modifiée (sans réserve) sous forme d'assurance raisonnable et d'une conclusion non modifiée (sans réserve) 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 d'une assurance limitée.

<sup>11</sup> Identifier les informations spécifiques 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.

<sup>12</sup> Identifier les informations spécifiques 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.

- Les règles de déontologie pertinentes 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 relatives aux missions d'assurance dans le pays ou territoire concerné. Le rapport de mission d'assurance fait référence aux unes et aux autres.
- Le cabinet du professionnel en exercice applique la norme ISQM 1.
- Les informations faisant l'objet d'une assurance limitée et les informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable ainsi que le rapport du professionnel en exercice y afférent 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 pas relevé d'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. Il est nécessaire d'adapter le rapport de mission d'assurance aux circonstances de la mission.*

## **RAPPORT DE MISSION D'ASSURANCE RAISONNABLE ET 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...]<sup>13</sup>, 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 contenues dans le rapport sur la durabilité ci-joint ont été préparées, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à la Loi XYZ du pays/territoire X.

### ***Conclusion sous forme d'assurance limitée***

Nous avons réalisé une mission d'assurance limitée à l'égard de certaines informations fournies, [désignées par...]<sup>14</sup>, 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 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/territoire X.

<sup>13</sup> Identifier les informations spécifiques 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.

<sup>14</sup> Identifier les informations spécifiques 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.

### **Fondement de l'opinion sous forme d'assurance raisonnable et de la conclusion sous forme d'assurance limitée**

Nous avons réalisé notre mission 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 pertinentes au regard de notre mission d'assurance — relative aux informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable et aux informations faisant l'objet d'une assurance limitée — énoncées dans [titre/identification des règles, nom de l'autorité compétente et 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 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*. Cette norme exige du cabinet qu'il conçoive, mette en place et fasse fonctionner un système de gestion de la qualité qui comprend des politiques et procédures 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.

#### **Observations<sup>15</sup>**

Nous attirons l'attention sur [préciser le point particulier 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 informations<sup>16</sup>**

La responsabilité des autres informations incombe à la direction de la société. Les autres informations comprennent [les informations incluses dans le rapport annuel de la société]<sup>17</sup>, mais n'incluent pas les

<sup>15</sup> Inclure ce paragraphe si le professionnel en exercice le considère comme nécessaire dans les circonstances de la mission — voir le paragraphe 179.

<sup>16</sup> Un autre titre approprié peut être utilisé, par exemple « Informations autres que l'information sur la durabilité et le rapport de mission combinée d'assurance raisonnable et d'assurance limitée y afférent ».

<sup>17</sup> Une description plus spécifique peut être utilisée pour identifier les autres informations, par exemple « les états financiers et les notes complémentaires, et la déclaration du président ».

informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable et les informations faisant l'objet d'une assurance limitée ni notre rapport de mission d'assurance y afférent.

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'étendent 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/territoire X ;
- de la conception, de la mise en place et du maintien du contrôle interne que la direction juge nécessaire pour permettre la préparation d'informations faisant l'objet d'une assurance raisonnable et d'informations faisant l'objet d'une assurance limitée conformes à la Loi XYZ du pays/territoire X et exemptes d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

### ***Limites inhérentes à la préparation de l'information sur la durabilité<sup>18</sup>***

Comme il est indiqué dans [*préciser le point particulier dans le rapport 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 ces anomalies 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 ces anomalies 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

---

<sup>18</sup> Inclure ce paragraphe s'il est pertinent dans les circonstances de la mission — voir l'alinéa 190 g).

sur 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.

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 d'évaluation des risques, ce qui comprend le fait d'acquérir une compréhension du contrôle interne pertinent eu égard à la mission, afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité<sup>19</sup>,
  - nous concevons et mettons en œuvre des procédures adaptées à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés aux informations à fournir incluses dans les informations 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 d'évaluation des risques, ce qui comprend le fait d'acquérir une compréhension du contrôle interne pertinent eu égard à la mission, afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs, mais non dans le but de formuler une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité<sup>20</sup>,
  - nous concevons et mettons en œuvre des procédures adaptées à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir incluses dans les informations faisant l'objet d'une assurance limitée. 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 pour l'expression d'une 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 du jugement professionnel, notamment de l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir incluses dans les informations faisant l'objet d'une assurance limitée, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs.

Dans le cadre de notre mission d'assurance limitée :

---

<sup>19</sup> 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.

<sup>20</sup> Retirer le passage « mais non dans le but de formuler 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.

*[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 pouvant être pertinentes pour permettre aux utilisateurs de comprendre les travaux qu'il a effectués pour étayer sa conclusion et le niveau d'assurance obtenu<sup>21</sup>.]*

- [...] ]

*[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 ou territoire concerné]*

*[Adresse du professionnel en exercice]*

*[Date du rapport de mission d'assurance]*

---

<sup>21</sup> Les procédures sont à résumer, 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 porte sur la totalité du rapport sur la durabilité de la société ABC (la société), 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).
- 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 la société conformément à des critères reposant sur le principe de conformité (la Loi XYZ du pays/territoire X).
- L'information sur la durabilité inclut 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 sur celles-ci.
- La direction de la société est le donneur de mission.
- Les termes et conditions de la mission d'assurance reflètent la description des responsabilités 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 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 les incidences, selon lui, sont significatives, mais non généralisées.
- Les règles de déontologie pertinentes 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 relatives aux missions d'assurance dans le pays ou territoire concerné. Le rapport de mission d'assurance fait référence aux unes et aux autres.
- Le cabinet du professionnel en exercice applique la norme ISQM 1.
- Il n'y a pas d'autres informations, car l'information sur la durabilité de la société 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. Il est nécessaire d'adapter le rapport de mission d'assurance aux circonstances de la mission.*

**RAPPORT DE MISSION D'ASSURANCE LIMITÉE DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT VISANT L'INFORMATION SUR LA DURABILITÉ D'ABC**

À la direction d'ABC

***Conclusion avec réserve sous forme d'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 potentielles du problème décrit dans la section « 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/territoire X.

### **Fondement de la conclusion avec réserve**

La société a indiqué [...] <sup>22</sup>. Nous n'avons pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant [...] au 31 décembre 20X1, car [...] <sup>23</sup>. 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 réalisé 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 pertinentes au regard de notre mission d'assurance relative à l'information sur la durabilité énoncées dans [*titre/identification des règles, nom de l'autorité compétente et 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 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*. Cette norme exige du cabinet qu'il conçoive, mette en place et fasse fonctionner un système de gestion de la qualité qui comprend des politiques et procédures 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.

### **Observations<sup>24</sup>**

*Nous attirons l'attention sur [préciser le point particulier 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**

<sup>22</sup> Fournir une description de l'information fournie pertinente.

<sup>23</sup> Fournir une description du problème à l'origine de la conclusion avec réserve et des raisons qui la sous-tendent.

<sup>24</sup> Inclure ce paragraphe si le professionnel en exercice le considère comme nécessaire dans les circonstances de la mission — voir le paragraphe 199.

La direction de la société est responsable :

- de la préparation de l'information sur la durabilité conformément à la Loi XYZ du pays/territoire X ;
- de la conception, de la mise en place et du maintien du contrôle interne que la direction juge nécessaire pour permettre la préparation d'information sur la durabilité conforme à la Loi XYZ du pays/territoire X et exempte d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

### **Limites inhérentes à la préparation de l'information sur la durabilité<sup>25</sup>**

Comme il est indiqué dans [préciser le point particulier 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 sur 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 d'évaluation des risques, ce qui comprend le fait d'acquiescer une compréhension du contrôle interne pertinent eu égard à la mission, afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir, que ces anomalies résultent de fraudes ou d'erreurs, mais non dans le but de formuler une conclusion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité<sup>26</sup> ;
- nous concevons et mettons en œuvre des procédures adaptées à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir. 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 du jugement professionnel, notamment de l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des informations à fournir, que ces anomalies 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 pouvant être pertinentes pour*

<sup>25</sup> Inclure ce paragraphe s'il est pertinent dans les circonstances de la mission — voir l'alinéa 190 g).

<sup>26</sup> Retirer le passage « mais non dans le but de formuler 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.

*permettre aux utilisateurs de comprendre les travaux qu'il a effectués pour étayer sa conclusion et le niveau d'assurance obtenu<sup>27</sup>.]*

- [...] ]

*[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 ou territoire concerné]*

*[Adresse du professionnel en exercice]*

*[Date du rapport de mission d'assurance limitée]*

---

<sup>27</sup> Les procédures sont à résumer, 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.

## **Modifications de concordance et modifications corrélatives à apporter à d'autres normes de l'IAASB dans le cadre de la publication de la norme ISSA 5000**

### **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 et 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 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**

[...]

6A. Les Normes internationales d'assurance en matière de durabilité (ISSA) s'appliquent aux missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité.

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 ou que les missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité.

[...]

9. Les normes ISA, ISRE, ISSA, ISAE 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 ont à 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 ou le professionnel en exercice peut juger nécessaire de déroger à une procédure essentielle pertinente dans le but d'atteindre l'objectif visé par cette procédure. En pareille situation, le professionnel comptable ou le professionnel en exercice est tenu d'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 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 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 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**

**SOMMAIRE**

[...]

La 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*, doit être lue conjointement avec la *Preface to the International Quality Management, Auditing, Review, Sustainability and Other Assurance, and Related Services Pronouncements*.

[...]

**Définitions**

16. Dans la présente norme ISQM, on entend par :

[...]

- i) « cabinet », un professionnel exerçant à titre individuel, une société de personnes ou une société de capitaux ou une autre entité regroupant des professionnels comptables ou des professionnels en exercice, ou l'équivalent dans le secteur public ; (Réf. : par. A18)

[...]

- p) « normes professionnelles », les normes de missions de l'IAASB, définies dans sa *Preface to the International Quality Management, Auditing, Review, Sustainability and Other Assurance, and Related Services Pronouncements*, et les règles de déontologie pertinentes ;

[...]

- t) « règles de déontologie pertinentes », les principes de l'éthique professionnelle et les règles de déontologie qui s'appliquent aux professionnels comptables ou aux professionnels en exercice lors de la réalisation de missions d'audit ou d'examen limité d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes. Les règles de déontologie pertinentes comprennent habituellement, d'une part, les dispositions de l'*International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA) relatives aux audits ou aux examens limités d'états financiers, ou à d'autres missions d'assurance ou de services connexes, et, d'autre part, des exigences plus strictes propres à chaque pays ; (Réf. : par. A22 à A24 et A62)

[...]

## Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

### 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)<sup>1</sup> et ISAE 3000 (révisée)<sup>2</sup> pour l'associé responsable de la mission, et la norme ISSA 5000<sup>3</sup> pour le responsable de la mission<sup>4</sup>.
- A2. Le Code de l'IESBA<sup>5</sup> contient des exigences et des modalités d'application permettant aux professionnels comptables ou aux professionnels en exercice de s'acquitter de leur responsabilité d'agir dans l'intérêt public. Comme l'indique le paragraphe 15, dans le contexte de la réalisation de missions tel qu'il est décrit dans la présente norme ISQM, réaliser systématiquement des missions de qualité fait partie intégrante de cette responsabilité du professionnel comptable ou du professionnel en exercice.

[...]

---

<sup>1</sup> Norme internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée), *Engagements to Review Historical Financial Statements*.

<sup>2</sup> Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques*.

<sup>3</sup> Norme internationale d'assurance en matière de durabilité (ISSA) 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*.

<sup>4</sup> Le paragraphe A25 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.

<sup>5</sup> *International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA).

**Autorité de la présente norme ISQM (Réf. : par. 12)**

[...]

A9. La présente norme ISQM explique, dans la partie intitulée « Définitions », le sens donné à certains termes aux fins de son application. Ces définitions sont fournies en vue de favoriser l'uniformité d'application et d'interprétation de la présente norme ISQM, mais elles ne sont pas censées prévaloir sur des définitions établies à d'autres fins, que ce soit dans les textes légaux ou réglementaires ou ailleurs. Les termes définis dans la présente norme ISQM se trouvent dans le glossaire des normes internationales de l'IAASB, qui est inclus dans le *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Sustainability and Other Assurance, and Related Services Pronouncements* publié par l'IFAC. Le glossaire explique également d'autres termes utilisés dans les normes ISQM, afin de favoriser la cohérence et l'uniformité des interprétations et des traductions.

[...]

**Règles de déontologie pertinentes (Réf. : alinéa 16 t) et par. 29)**

A22. Les règles de déontologies pertinentes qui s'appliquent dans le cadre d'un système de gestion de la qualité peuvent varier selon la nature et les circonstances du cabinet et des missions qu'il réalise. Ces règles peuvent comporter une définition du terme « professionnel comptable », comme c'est le cas du Code de l'IESBA, lequel précise en outre la portée des dispositions applicables aux professionnels comptables exerçant en cabinet ou aux professionnels en exercice ainsi que de celles applicables à leur cabinet.

A23. Le Code de l'IESBA traite des circonstances dans lesquelles un texte législatif ou réglementaire empêche le professionnel comptable ou le professionnel en exercice de se conformer à certaines parties du Code de l'IESBA. Il indique également que, dans certains pays ou territoires, il peut y avoir des dispositions légales ou réglementaires qui diffèrent ou qui vont au-delà des dispositions du Code et que les professionnels comptables ou les professionnels en exercice qui pratiquent exerçant dans ces pays ou territoires doivent être au fait de ces différences et se conformer aux dispositions les plus strictes, à moins qu'un texte légal ou réglementaire ne l'interdise.

[...]

**Règles de déontologie pertinentes (Réf. : alinéa 16 t) et par. 29)**

A62. Le Code de l'IESBA énonce les principes fondamentaux de l'éthique professionnelle qui définissent le comportement attendu d'un professionnel comptable ou 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 que le professionnel comptable ou le professionnel en exercice doit suivre pour se conformer aux principes fondamentaux et, s'il y a lieu, aux Normes internationales d'indépendance. De plus, il traite de sujets particuliers en lien avec la conformité aux principes fondamentaux. 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.

[...]

**Documentation des missions (Réf. : alinéa 31 f))**

A83. Il se peut que des textes légaux ou réglementaires ou des normes professionnelles prescrivent des délais au terme desquels la constitution du dossier de mission définitif pour des types

particuliers de missions doit être achevée. Lorsque ce n'est pas le cas, le cabinet peut fixer ses propres délais. En ce qui concerne les missions réalisées selon les normes ISA, ISSA ou ISAE, un délai d'au plus 60 jours à compter de la date du rapport de mission est normalement considéré comme un délai approprié pour la constitution du dossier de mission définitif.

[...]

A85. Le délai de conservation de la documentation des missions peut être prescrit par des textes légaux ou réglementaires, ou par des normes professionnelles. Lorsque ce n'est pas le cas, le cabinet peut s'appuyer sur la prise en compte de ses propres circonstances et de la nature des missions qu'il réalise et se demander, entre autres, si la documentation de la mission est nécessaire pour constituer un dossier des points importants pour les missions futures. En ce qui concerne les missions réalisées selon les normes ISA, ISSA ou ISAE, le délai de conservation de la documentation est ordinairement d'au moins cinq ans à compter de la date du rapport de mission, ou de la date du rapport de l'auditeur sur les états financiers du groupe, le cas échéant, si cette dernière est plus tardive.

[...]

## NORME ISQM 2, REVUES DE LA QUALITÉ DES MISSIONS

[...]

### Définitions

13. Dans la présente norme ISQM, on entend par :

[...]

c) « règles de déontologie pertinentes », les principes de l'éthique professionnelle et les règles de déontologie qui s'appliquent au professionnel comptable ou au professionnel en exercice lors de la réalisation de la revue de la qualité d'une mission. Les règles de déontologie pertinentes comprennent habituellement, d'une part, les dispositions de l'*International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA) relatives aux audits ou aux examens limités d'états financiers, ou à d'autres missions d'assurance ou de services connexes, et, d'autre part, des exigences plus strictes propres à chaque pays ; (Réf. : par. A12 à A15)

[...]

### Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Règles de déontologie pertinentes (Réf. : alinéas 13 c) et 18 b))

A12. Les règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent lors de la réalisation d'une revue de la qualité de la mission peuvent varier selon la nature et les circonstances de la mission ou de l'entité. Certaines dispositions des règles de déontologie pertinentes peuvent s'appliquer uniquement au professionnel comptable ou au professionnel en exercice, comme le responsable de la revue de la qualité de la mission, à titre individuel — et non au cabinet lui-même.

A13. Les règles de déontologie pertinentes peuvent inclure des règles d'indépendance particulières qui s'appliquent au professionnel comptable ou au professionnel en exercice, comme le responsable de la revue de la qualité de la mission, à titre individuel. Les règles de déontologie pertinentes peuvent aussi comporter des dispositions sur les menaces pour l'indépendance créées par l'association de longue date avec un client de services d'audit ou d'assurance. Bien

qu'il s'en distingue, le temps d'arrêt à respecter selon le paragraphe 19 peut devoir tenir compte des dispositions à appliquer concernant l'association de longue date.

[...]

A15. Les règles de déontologie pertinentes peuvent comporter des exigences et des indications portant sur la façon d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'objectivité, et d'y répondre. Le Code de l'IESBA, entre autres, fournit des indications précises, y compris des exemples :

- de circonstances où il pourrait y avoir des menaces pour l'objectivité lorsqu'un professionnel comptable ou un professionnel en exercice est désigné responsable de la revue de la qualité de la mission ;
- de facteurs à considérer pour apprécier le niveau de ces menaces ;
- de mesures, y compris des sauvegardes, pouvant contrer ces menaces.

[...]

#### **Réalisation de la revue de la qualité de la mission (Réf. : par. 24 à 27)**

*Responsabilités de l'associé responsable de la mission à l'égard de la revue de la qualité de la mission (Réf. : alinéa 24 b))*

[...]

A26. Les normes ISAE 3000 (révisée)<sup>6</sup> et ISSA 5000<sup>7</sup> établissent également des exigences qui s'appliquent respectivement à l'associé responsable de la mission et au responsable de la mission en ce qui concerne la revue de la qualité de la mission<sup>8</sup>.

[...]

### **NORME ISRE 2400 (RÉVISÉE), MISSIONS D'EXAMEN LIMITÉ D'ÉTATS FINANCIERS HISTORIQUES**

**[La norme ISRE 2400 (révisée) n'ayant pas encore été traduite en français, la traduction présentée ci-dessous est fournie à titre indicatif seulement, aux fins de consultation.]**

[...]

#### **Définitions**

[...]

16. Le glossaire du Manuel<sup>9</sup> (le glossaire) contient les termes définis dans la présente norme ISRE et explique d'autres termes qui y sont utilisés, en vue de favoriser la cohérence de l'application et des interprétations. Par exemple, les termes « direction » et « responsables de la gouvernance », utilisés dans la présente norme ISRE, sont définis dans ce glossaire.

[...]

---

<sup>6</sup> Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques*.

<sup>7</sup> Norme internationale d'assurance en matière de durabilité (ISSA) 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*.

<sup>8</sup> Le paragraphe A25 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.

<sup>9</sup> Glossaire des normes internationales de l'IAASB, inclus dans le *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Sustainability and Other Assurance, and Related Services Pronouncements* (le Manuel) publié par l'IFAC.

## **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 ou que les missions d'assurance relatives à l'information sur la durabilité, lesquels font respectivement l'objet des Normes internationales d'audit (ISA) et des Normes internationales de missions d'examen limité (ISRE), et des Normes internationales d'assurance en matière de durabilité (ISSA). (Réf. : par. A21 et A22)

[...]

### **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 que 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. (Réf. : par. A21 et A22)

### **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'assurance<sup>10</sup> (autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques ou que 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.

[...]

---

<sup>10</sup> 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.

## **NORME ISRS 4410 (RÉVISÉE), MISSIONS DE COMPILATION**

**[La norme ISRS 4410 (révisée) n'ayant pas encore été traduite en français, la traduction présentée ci-dessous est fournie à titre indicatif seulement, aux fins de consultation.]**

[...]

### **Définitions**

[...]

17. Le glossaire du Manuel<sup>11</sup> (le glossaire) contient les termes définis dans la présente norme ISRS et explique d'autres termes qui y sont utilisés, en vue de favoriser la cohérence des interprétations. Dans la présente norme ISRS, on entend par :

[...]

## **NORME ISA 720 (RÉVISÉE), RESPONSABILITÉS DE L'AUDITEUR CONCERNANT LES AUTRES INFORMATIONS**

[...]

### **Modalités d'application et autres commentaires explicatifs**

[...]

#### **Définitions**

*Rapport annuel* (Réf. : alinéa 12 a))

[...]

- A3. Dans certains cas, le rapport annuel de l'entité peut être un document unique portant le titre de « rapport annuel » ou un autre titre. Dans d'autres cas, les textes légaux ou réglementaires ou la coutume exigent que l'entité communique aux propriétaires (ou à des parties prenantes analogues) des informations sur les activités de l'entité ainsi que ses résultats financiers et sa situation financière tels qu'ils sont présentés dans les états financiers (c'est-à-dire un rapport annuel), soit dans un document unique, soit dans deux ou plusieurs documents séparés qui, conjointement, servent à la même fin. Par exemple, selon les textes légaux ou réglementaires ou la coutume du pays, le rapport annuel sera constitué d'un ou de plusieurs des documents suivants :

- le rapport de gestion, les commentaires de la direction ou un autre rapport semblable produit par les responsables de la gouvernance (par exemple, un rapport des administrateurs) ;
- une déclaration du président ;
- une déclaration sur la gouvernance de l'entité ;
- des rapports sur le contrôle interne et l'évaluation des risques ;
- des rapports sur la durabilité ou d'autres informations liées à la durabilité.

[...]

- A5. Le rapport annuel diffère quant à sa nature, son objet et son contenu des autres rapports, tels que les rapports préparés en vue de répondre aux besoins d'information d'un groupe de parties

---

<sup>11</sup> Glossaire des normes internationales de l'IAASB, inclus dans le *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Sustainability and Other Assurance, and Related Services Pronouncements* (le Manuel) publié par l'IFAC.

prenantes en particulier ou de satisfaire à des obligations d'information particulières imposées par la réglementation (même lorsque ces rapports doivent être rendus accessibles au public). Voici des exemples de rapports qui, lorsqu'ils sont publiés en tant que documents autonomes, ne font généralement pas partie de la combinaison de documents qui constituent un rapport annuel (sous réserve des textes légaux ou réglementaires ou de la coutume) et, par conséquent, ne font pas partie des autres informations entrant dans le champ d'application de la présente norme ISA : les rapports sectoriels ou réglementaires distincts (par exemple, les rapports sur l'adéquation des fonds propres), comme ceux qui sont préparés dans les secteurs de la banque, des assurances et des régimes de retraite, et les rapports à usage particulier portant sur certains types d'informations sur la durabilité.;

- ~~les rapports sociétaux ;~~
- ~~les rapports sur le développement durable ;~~
- ~~les rapports sur la diversité et l'égalité des chances ;~~
- ~~les rapports sur la responsabilité du fait des produits ;~~
- ~~les rapports sur les pratiques de main-d'œuvre et les conditions de travail ;~~
- ~~les rapports sur les droits de la personne.~~

[...]

## **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** (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)<sup>12</sup> ou à la Norme internationale d'assurance en matière de durabilité (ISSA) 5000<sup>13</sup>, 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

<sup>12</sup> Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques.*

<sup>13</sup> Norme internationale d'assurance en matière de durabilité (ISSA) 5000, Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité.

internationales d'audit (ISA), les Normes internationales de missions d'examen limité (ISRE), les Normes internationales d'assurance en matière de durabilité (ISSA) et les Normes internationales de missions d'assurance (ISAE) (ci-après appelées les « normes de missions d'assurance »).

2. Le présent Cadre ne constitue pas une norme et n'établit donc pas d'exigences (ni de principes de base ou procédures essentielles) concernant la réalisation d'audits, d'examens limités, de missions d'assurance en matière de durabilité ou d'autres missions d'assurance<sup>14</sup>. Par conséquent, un rapport de mission d'assurance ne peut pas énoncer que la mission a été réalisée conformément au présent Cadre, mais devrait plutôt renvoyer aux normes de missions d'assurance pertinentes. Les normes de missions d'assurance comportent des objectifs, des exigences, des modalités d'application et d'autres commentaires explicatifs ainsi que des dispositions introductives et des définitions qui sont conformes au présent Cadre, et ont à être appliquées aux audits, aux examens limités, aux missions d'assurance en matière de durabilité et aux autres missions d'assurance. L'Annexe 1 illustre l'étendue des prises de position du Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board — IAASB), ainsi que les liens entre celles-ci et avec le *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).

[...]

### Description des missions d'assurance

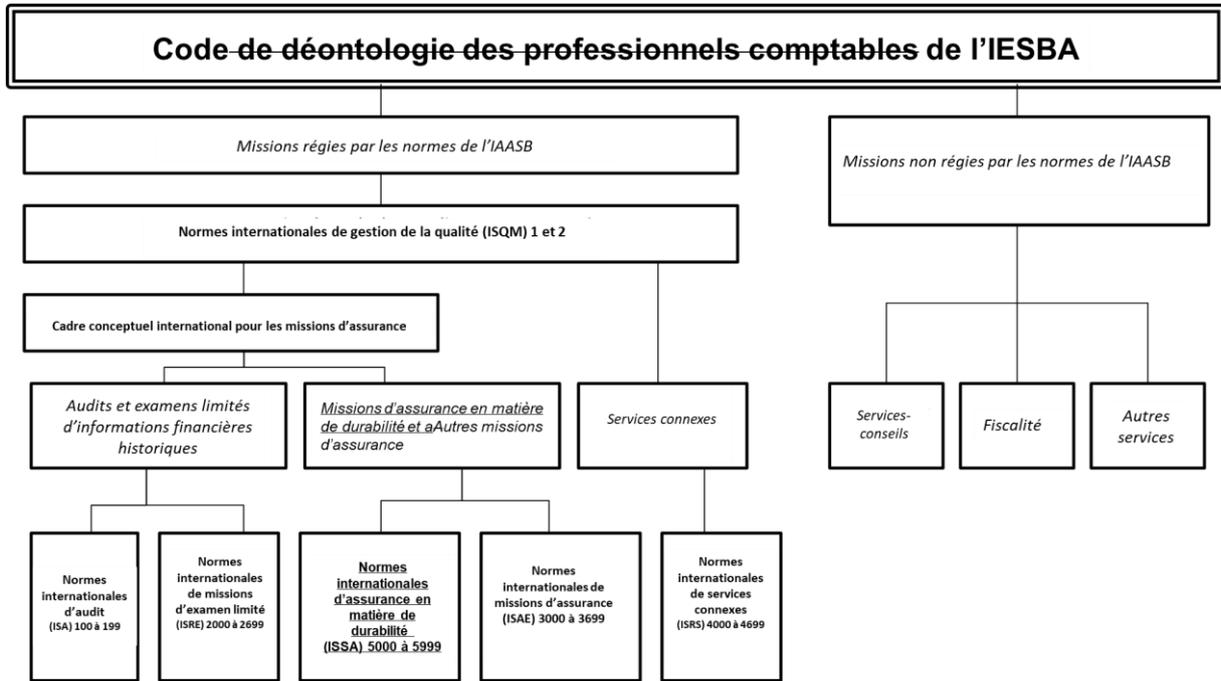
11. Le résultat de la mesure ou de l'évaluation d'un objet considéré est l'information qui résulte de l'application des critères à l'objet considéré. Par exemple :
- les états financiers (résultat) résultent de la mesure de la situation financière, de la performance financière et des flux de trésorerie (objet considéré) d'une entité par l'application d'un référentiel d'information financière (critères) ;
  - un bilan de l'efficacité du contrôle interne (résultat) résulte de l'évaluation de l'efficacité des processus de contrôle interne (objet considéré) d'une entité par l'application de critères pertinents ;
  - les mesures de la performance propres à l'entité (résultat) résultent de la mesure de divers aspects de la performance (objet considéré) par l'application de méthodes de mesure pertinentes (critères) ;
  - ~~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) ;
  - un bilan de la conformité (résultat) résulte de l'évaluation de la conformité (objet considéré) d'une entité aux textes légaux et réglementaires, par exemple (critères).

[...]

<sup>14</sup> Voir la *Preface to the International Quality Management, Auditing, Review, Sustainability and Other Assurance, and Related Services Pronouncements*.

**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 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). ~~Code de déontologie des professionnels comptables de l'IESBA.~~



L'International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM), le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board® — IAASB®) et la Fédération internationale des comptables (International Federation of Accountants® — 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, à l'International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities, aux International Standards on Review Engagements, aux International Standards on Sustainability Assurance, aux International Standards on Assurance 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.

© Novembre 2024 IFAC. Tous droits réservés. Le présent document peut être téléchargé à des fins personnelles et non commerciales (pour les besoins de consultation à titre professionnel ou de recherche) à l'adresse [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org). Il est nécessaire d'obtenir une autorisation écrite pour la traduction, la reproduction, le stockage ou la transmission de ce document, ou son utilisation à d'autres fins similaires.

Les appellations « International Auditing and Assurance Standards Board », « International Standards on Auditing », « International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities », « International Standards on Review Engagements », « International Standards on Sustainability Assurance », « International Standards on Assurance Engagements », « International Standards on Related Services », « International Standards on Quality Management », « International Auditing Practice Notes », les sigles « IAASB », « ISA », « ISA for LCE », « ISRE », « ISSA », « ISAE », « 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 « IFEA » sont des marques de commerce ou des marques de commerce et de service déposées de l'IFEA, 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 le [site Web](#) (en anglais) de l'IFAC ou écrire à [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

La présente prise de position définitive, « ISSA 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*, et modifications de concordance et modifications corrélatives à apporter à d'autres normes de l'IAASB dans le cadre de la publication de la norme ISSA 5000 », de l'IAASB, publiée en anglais par l'IFAC en novembre 2024, a été traduite en français par Comptables professionnels agréés du Canada / Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) en avril 2025, et est utilisée avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction des Normes internationales d'assurance en matière de durabilité a été examiné par l'IFAC, et la traduction a été effectuée conformément au *Policy Statement — Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants*. La version approuvée des Normes internationales d'assurance en matière de durabilité 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 la prise de position définitive, « ISSA 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*, et modifications de concordance et modifications corrélatives à apporter à d'autres normes de l'IAASB dans le cadre de la publication de la norme ISSA 5000 » © 2024 IFAC. Tous droits réservés.

Texte français de la prise de position définitive, « ISSA 5000, *Exigences générales relatives aux missions d'assurance en matière de durabilité*, et modifications de concordance et modifications corrélatives à apporter à d'autres normes de l'IAASB dans le cadre de la publication de la norme ISSA 5000 » © 2025 IFAC. Tous droits réservés.

Titre original : *ISSA 5000 General Requirements for Sustainability Assurance Engagements And Conforming and Consequential Amendments to Other IAASB Standards Arising from ISSA 5000*

Veuillez écrire à [permissions@ifac.org](mailto: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](http://www.iaasb.org)