

Compte-rendu du Groupe de Travail Reporting RSE

Vendredi 8 octobre 2021

4^{ème} séance du cycle « Sociétés à mission : quelles diligences pour l'OTI ? »

LISTE DES PARTICIPANTS & SUPPORT DE PRÉSENTATION

[Liste des participants](#)

[Support de présentation](#)

[Voir le replay](#)

I. PROPOS INTRODUCTIFS

1. PRÉSENTATION CYCLE 2022 ET DISCUSSION AVEC LES PARTICIPANTS

Juliette ALLIONE

ORÉE

ORÉE propose d'axer le prochain cycle 2022 du Groupe de Travail Reporting RSE sur la taxonomie, la *Corporate Sustainability Directive* (CSRD), les obligations des OTI (pour les DPEF et les sociétés à missions) et le règlement Disclosure (pour les investisseurs).

Plusieurs participants ont montré leur intérêt pour un cycle sur la taxonomie européenne et la CSRD. D'autres participants sont intéressés par la loi Pacte et les sociétés à mission. Un participant propose de dresser un bilan de la loi Pacte, après 2 ans de rapport de mission. Un participant évoque la nécessité d'aborder l'initiative européenne sur la réparation de la nature et de la biodiversité.

Proposition de cycle 2022 du GT Reporting RSE : Décrypter les grandes évolutions réglementaires européennes à venir : Taxonomie verte, Directive CSRD ; SFRD (règlement Disclosure), les obligations des OTI : (1) pour les DPEF, (2) Pour les sociétés à mission, les approches volontaires de Reporting extra-financier (TCFD, TNFD etc.) (*susceptible d'évoluer*)

2. POINT D'ACTUALITÉ EUROPÉENNE (TAXONOMIE ET CSRD)

Benjamin VINCENT

ORÉE

La taxonomie fait l'actualité depuis de nombreux mois. Le Parlement européen a approuvé les règles contenant les critères de sélection technique pour les objectifs **adaptation au changement climatique** et **l'atténuation** de ses effets. Cela signifie qu'il reste au Conseil de l'UE, et donc aux Etats membres, de valider le texte (ou plutôt ne pas s'y opposer), avant le 8 décembre, pour qu'il entre en vigueur en 2022.¹

La taxonomie européenne est un **système de classification**, mis en place par un [règlement européen](#) de 2020, qui vise à identifier les activités économiques écologiquement durables. Elle doit permettre d'identifier la part verte d'une entreprise ou d'un acteur financier, afin de limiter les pratiques de

¹ Plus d'information [ici](#).

greenwashing et de constituer un outil de pilotage de la transition des entreprises vers la neutralité carbone en 2050.

Dans le cadre de l'alignement avec l'Accord de Paris, la taxonomie poursuit les **trois objectifs suivants**² : **réorienter les flux de capitaux vers des investissements durables** en vue de parvenir à une croissance durable et inclusive ; **gérer les risques financiers induits par le changement climatique**, les catastrophes naturelles, la dégradation de l'environnement et les problématiques sociales ; et **favoriser la transparence et une vision à long terme** dans les activités économiques et financières.

Qui est concerné ? Jusqu'en 2023, toutes les entreprises européennes soumises à la NFRD (*Non Financial Reporting Directive*), c'est-à-dire, en France, les EIP uniquement (banques, assurances, mutuelles). À partir de 2024, toutes les entreprises soumises à la CSRD (*Corporate Sustainability Reporting Directive*) seront concernées, c'est-à-dire : les entreprises cotées ; et les grandes entreprises qui remplissent **2 des 3 critères suivants** : > 250 salariés ; > 20 millions d'euros de bilan ; > 40 millions d'euros de CA.

Où trouver les informations propres à chaque structure ? Pour les entreprises, les informations quantitatives (KPIs) et les qualitatives devront être publiées dans leur DPEF (rapport de durabilité). Pour les acteurs financiers, ces informations devront être indiquées dans les informations précontractuelles (site Internet notamment).

La taxonomie vise à identifier les activités durables. Pour être durable, l'activité doit remplir **3 critères cumulatifs** :

- **Contribuer de manière substantielle à au moins l'un des 6 objectifs climatiques et environnementaux**, que sont :
 - l'atténuation du changement climatique³ ;
 - l'adaptation au changement climatique⁴ ;
 - l'utilisation durable et la protection des ressources aquatiques et marines ;
 - la transition vers une économie circulaire ;
 - la prévention et la réduction de la pollution ;
 - la protection et la restauration de la biodiversité et des écosystèmes ;
- **Ne pas causer de préjudice significatif à l'un des 5 autres objectifs environnementaux** (principe « *do not significant harm* » - DNSH) ;
- **Respecter les critères sociaux basiques** que sont les principes directeurs de l'OCDE à l'intention des entreprises multinationales & les principes directeurs des Nations Unies relatifs aux entreprises et aux droits de l'homme.

Il y a **deux phases** :

- (1) **La phase d'éligibilité** : qui consiste à vérifier la présence du code NACE de l'activité (Nomenclature statistique des Activités économiques) dans les règlements délégués relatifs à la taxonomie.

² Commission européenne, [Plan d'action : financer la croissance durable](#), 8 mars 2018

³ Compris comme « le processus consistant à contenir l'élévation de la température moyenne de la planète nettement en dessous de 2 °C et à poursuivre l'action menée pour la limiter à 1,5 °C par rapport aux niveaux préindustriels, comme le prévoit l'accord de Paris »

⁴ Comprise comme « le processus d'ajustement au changement climatique présent et attendu et à ses effets »

(2) La phase vérification de l'alignement et de son calcul :

- **Vérifier que l'activité est alignée :**
 - Vérifier si l'activité concernée est éligible à l'un des six objectifs ;
 - Respect du DNSH ;
 - Respect des critères sociaux minimaux.
- **Calculer les KPIs :**
 - **Pour les entreprises :**
 - Par la part du chiffre d'affaires aligné, exprimée en pourcentage ;
 - Par la part des dépenses d'investissement (**Capex**), liées à des actifs ou des processus associés à des activités économiques pouvant être considérées comme durables sur le plan environnemental et qui visent à rendre une activité de l'entreprise alignée d'ici à 5 ans ;
 - Par la part des dépenses d'exploitation (**Opex**), liées à des actifs ou des processus associés à des activités économiques pouvant être considérées comme durables sur le plan environnemental et qui visent à rendre une activité de l'entreprise alignée d'ici à 5 ans.
 - **Pour les organisations financières :** la part des ou d'un fonds financier qui est aligné avec les activités « durables » :
 - % des actifs éligibles, au sein des actifs totaux ;
 - % des actifs alignés, au sein des actifs éligibles ;
 - % des actifs alignés, au sein des actifs totaux.

Prochaines étapes :

- **Avant le 8 décembre 2021 :** opposition (ou non) du Conseil de l'UE sur les règlements délégués des objectifs 1 & 2.
- **Avant le 31 décembre 2021 :**
 - Proposition par la Commission de règlement(s) délégué(s) sur les **4 autres objectifs** (*ressources aquatiques et marines ; économie circulaire ; la prévention et la réduction de la pollution ; la protection et la restauration de la biodiversité et des écosystèmes*)
 - Adoption d'un acte délégué complémentaire « climat » incluant notamment l'énergie nucléaire, le gaz et l'agriculture.
- **Taxonomie sociale :** rapport final et recommandations de la plateforme sur la finance durable + rapport de la Commission à venir. Proposition et éventuellement consultation à venir.

La **Corporate Sustainability Reporting Directive** (CSRD) quant à elle désigne la directive qui vient remplacer la **Non-Financial Reporting Directive** (NFRD) de 2014, relative au *reporting* extra-financier.

La Commission a choisi de ne plus parler d'information « non-financières » ou « extra-financières », parce qu'il implique que les informations en question sont dénuées de pertinence financière. Toutefois, les informations en question sont de plus en plus importantes sur le plan financier. La Commission estime qu'il est préférable d'utiliser le terme “ informations en matière de durabilité” à la place d’ “informations non financières”.

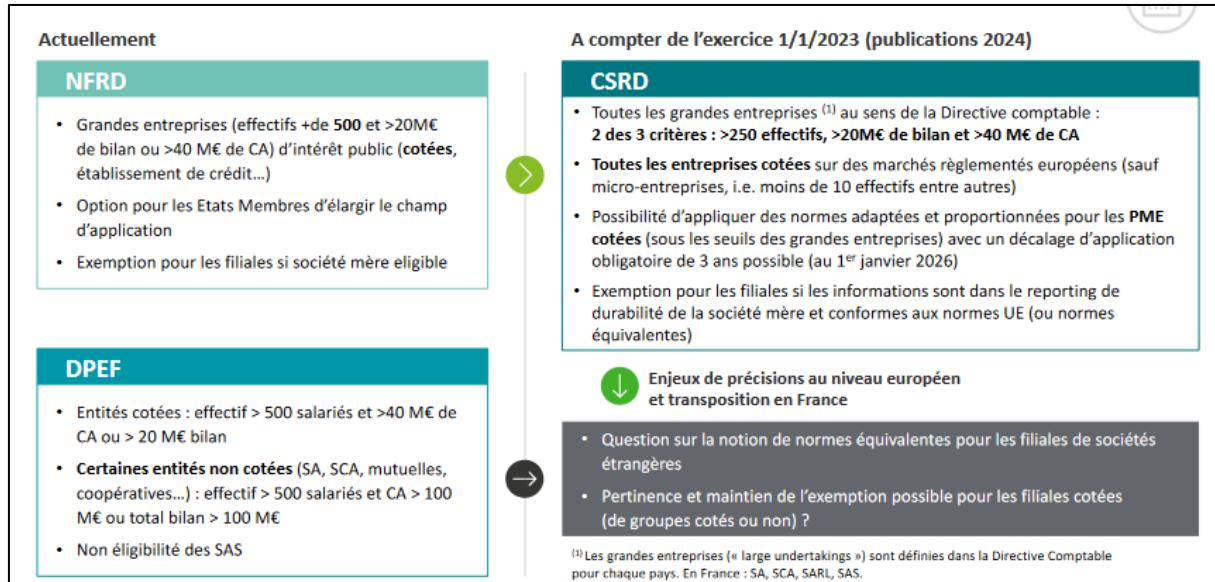
Cette directive vient également consacrer le concept de **double matérialité** (impacts de l'entreprise sur l'environnement ; impacts de l'environnement sur l'entreprise).

La principale nouveauté réside dans **l'extension du champ d'application**. Cela fait donc passer le nombre d'entreprises concernées **d'environ 11 000 à 50 000** (voir tableau ci-après).

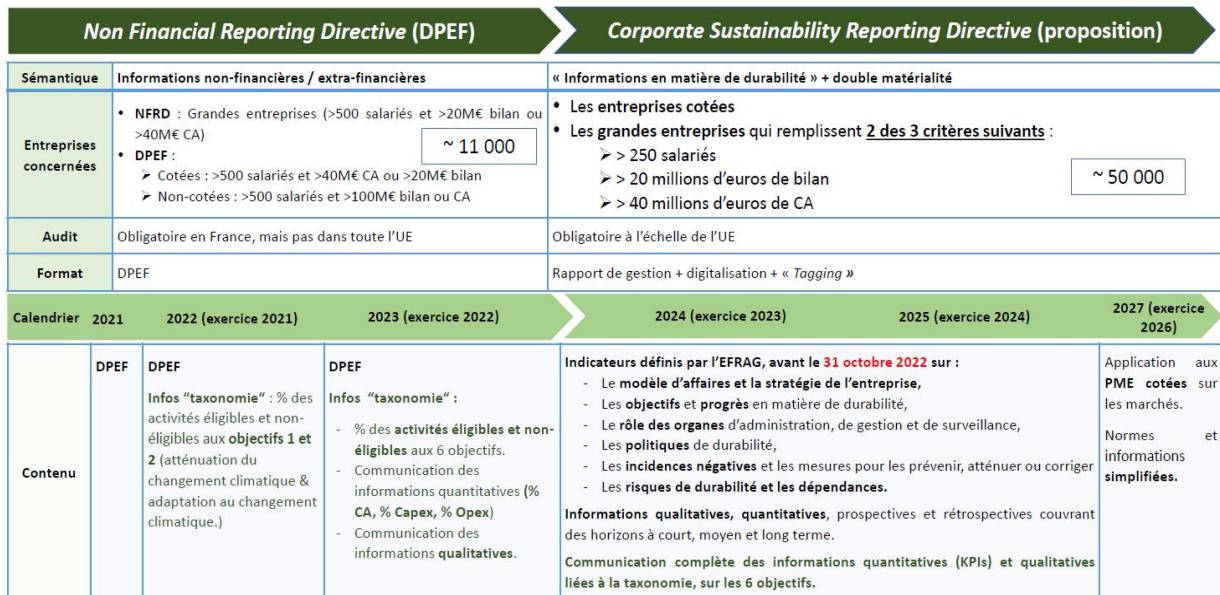
Concernant **l'audit**, il était obligatoire en France, mais pas au sein de toute l'UE. Il sera désormais obligatoire pour toutes les entreprises qui exercent leurs activités sur territoire européen. S'agissant du

format, jusqu'en 2023, cela restera la DPEF. À partir de l'entrée en vigueur de la directive (et de ses normes de retranscription en France), en 2024, il devrait s'agir d'un « rapport de durabilité », avec une version numérique et *tagging* (balisage) des informations.

Le calendrier définitif dépendra de l'avancée des négociations entre le Parlement et le Conseil. Si les deux institutions parviennent à un accord au **premier semestre de 2022**, la Commission adopterait les normes de publication d'informations avant la fin de 2022. Cela signifie que les entreprises appliqueraient pour la première fois les normes aux rapports publiés en 2024, couvrant l'exercice 2023.



Les entreprises concernées par la CSRD, en comparaison avec la NFRD et la DPEF – Deloitte



Non Financial Reporting Directive (DPEF)		Corporate Sustainability Reporting Directive (proposition)			
Sémantique	Informations non-financières / extra-financières	« Informations en matière de durabilité » + double matérialité			
Entreprises concernées	<ul style="list-style-type: none"> NFRD : Grandes entreprises (>500 salariés et >20M€ bilan ou >40M€ CA) DPEF : <ul style="list-style-type: none"> Cotées : >500 salariés et >40M€ CA ou >20M€ bilan Non-cotées : >500 salariés et >100M€ bilan ou CA 	<ul style="list-style-type: none"> Les entreprises cotées Les grandes entreprises qui remplissent 2 des 3 critères suivants : <ul style="list-style-type: none"> > 250 salariés > 20 millions d'euros de bilan > 40 millions d'euros de CA 			
Audit	Obligatoire en France, mais pas dans toute l'UE	Obligatoire à l'échelle de l'UE			
Format	DPEF	Rapport de gestion + digitalisation + « Tagging »			
Calendrier	2021	2022 (exercice 2021)	2023 (exercice 2022)	2024 (exercice 2023)	2025 (exercice 2024)
Contenu	<p>DPEF</p> <p>Infos “taxonomie” : % des activités éligibles et non-éligibles aux objectifs 1 et 2 (atténuation du changement climatique & adaptation au changement climatique.)</p>	<p>DPEF</p> <p>Infos “taxonomie” :</p> <ul style="list-style-type: none"> % des activités éligibles et non-éligibles aux 6 objectifs. Communication des informations quantitatives (% CA, % Capex, % Opex) Communication des informations qualitatives. 	<p>Indicateurs définis par l'EFRAG, avant le 31 octobre 2022 sur :</p> <ul style="list-style-type: none"> Le modèle d'affaires et la stratégie de l'entreprise, Les objectifs et progrès en matière de durabilité, Le rôle des organes d'administration, de gestion et de surveillance, Les politiques de durabilité, Les incidences négatives et les mesures pour les prévenir, atténuer ou corriger Les risques de durabilité et les dépendances. <p>Informations qualitatives, quantitatives, prospectives et rétrospectives couvrant des horizons à court, moyen et long terme.</p> <p>Communication complète des informations quantitatives (KPIs) et qualitatives liées à la taxonomie, sur les 6 objectifs.</p>		<p>Application aux PME cotées sur les marchés.</p> <p>Normes et informations simplifiées.</p>
					2027 (exercice 2026)

Chronologie d'application de la CSRD et de la taxonomie – ORÉE

Questions-réponses :

- **Quelles seront les règles simplifiées qui seront appliquées aux PME cotées en 2027 (pour l'exercice 2026) ?**

Les textes européens ne sont pas encore assez précis sur ce sujet, étant donné que la CSRD n'est pas totalement adoptée. Toutefois nous devrions le savoir prochainement.

II. POINTS DE VUE DES EXPERTS & TÉMOIGNAGES

1. POINT D'ACTUALITÉ RSE ET RÉFLEXIONS SUR LA GOUVERNANCE

Gérard SCHOUN

Co-Président du GT Reporting RSE et Fondateur de Destination 26 000

La nouvelle norme **ISO 17029** va s'appliquer pour les entreprises à mission.

La mission désigne la **contribution de l'entreprise à la société**, indissociable de son activité, mais aussi des responsabilités que cette activité lui confère. Elle est inscrite dans les statuts, donc elle est stable sur le long terme. C'est un moyen pour l'entreprise de définir la façon dont elle entend non seulement maîtriser son impact aujourd'hui, mais aussi inventer un futur qu'elle estime souhaitable. La société à mission est celle qui, d'une part, démontre les impacts positifs atteints ou réalisés de son activité passée, et, d'autre part, s'engage dans la transformation continue de ses activités, de ses produits et services, ou de son modèle d'affaires pour faire advenir ce futur souhaitable.

Double système de vérification

- **Un comité de mission** en charge du « suivi de l'exécution de la mission », mission constituée de la raison d'être et des objectifs sociaux ou environnementaux (article L. 210-10 du Code du Commerce, alinéa 3) ;
- L'appel à un **Organisme Tiers Indépendant** (OTI) en charge de la vérification de l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux (article L. 210-10 du Code du Commerce, alinéa 4). L'intervention de l'OTI a été précisée par le **décret n°2020-1 du 2 janvier 2020**. Le **décret n° 2021-669 du 27 mai 2021 et l'arrêté du 27 mai 2021** détaillent le régime applicable à l'OTI chargé du suivi de l'accomplissement par la société de la mission qu'elle s'est assignée. Le décret n°2021-669 du 27 mai 2021 et l'arrêté du 27 mai 2021 précisent les modalités selon lesquelles l'OTI chargé de vérifier l'exécution par les sociétés, mutuelles et unions de leurs objectifs sociaux et environnementaux accomplit sa mission. Enfin, pour être habilité à réaliser une mission de vérification d'une société à mission, les OTI doivent obtenir et justifier d'une **accréditation du Comité français d'accréditation (COFRAC)**.

Dans sa vérification, l'OTI doit :

- **examiner** l'ensemble des documents utiles à la formation de son avis détenus par la société,
- **interroger le comité de mission** ou le référent de mission sur son appréciation de l'exécution du ou des objectifs sociaux et environnementaux,
- **interroger l'organe en charge de la gestion de la société** sur la manière dont elle exécute son ou ses objectifs sociaux et environnementaux, sur les actions menées et sur les moyens financiers et non financiers affectés,
- **s'informer** sur l'existence d'objectifs opérationnels ou d'indicateurs clés de suivi et de mesures des résultats atteints par la société pour chaque objectif,

- procéder à toute autre diligence qu'il estime nécessaire à l'exercice de sa mission, y compris à des vérifications au sein de la société si besoin, ou, avec leur accord, au sein des entités concernées par un ou plusieurs des objectifs précités.

L'OTI rend un avis motivé

« Pour délivrer l'avis mentionné au 4° de l'article L. 210-10, l'OTI a accès à l'ensemble des documents détenus par la société, utiles à la formation de son avis. Il procède à toute vérification sur place qu'il estime utile au sein de la société et, avec leur accord, au sein des entités concernées par un ou plusieurs objectifs sociaux et environnementaux constitutifs de la mission de la société. **L'OTI rend un avis motivé qui retrace les diligences qu'il a mises en œuvre et indique si la société respecte ou non les objectifs qu'elle s'est fixés.** Le cas échéant, il mentionne les raisons pour lesquelles, selon lui, les objectifs n'ont pas été atteints ou pour lesquelles il lui a été impossible de parvenir à une conclusion. » (décret n°2020-1 du 2 janvier 2020).

Le contenu de l'avis

L'avis rendu par l'OTI doit contenir :

- La preuve de l'accréditation de l'OTI ;
- Les objectifs et le périmètre de la vérification ;
- Les diligences qu'il a mises en œuvre, en mentionnant les principaux documents consultés et les entités ou personnes qui ont fait l'objet de ses vérifications et précisant, le cas échéant, les difficultés rencontrées dans l'accomplissement de sa mission ;
- Une appréciation, pour chaque objectif, des moyens mis en œuvre, des résultats atteints, de l'adéquation des moyens mis en œuvre par rapport à l'objectif et, le cas échéant, des circonstances extérieures ayant empêché d'atteindre l'objectif ;
- Une conclusion motivée déclarant, pour chaque objectif s'il a été respecté ou non ou, le cas échéant, une information sur l'impossibilité qu'il a de conclure.

Notions d'observation, d'anomalie significative, de réserve et conséquences sur la rédaction de l'avis

L'observation est une information portée à la connaissance du lecteur de l'avis pour l'aider à apprécier la conclusion de l'avis sans pour autant remettre en cause cette conclusion.

L'anomalie significative est une information inexacte, insuffisante ou omise, en raison d'erreurs ou de fraude, d'une importance telle que, seule ou cumulée avec d'autres, elle peut influencer la compréhension par le lecteur de la déclaration de la manière dont l'entité rend en compte de l'accomplissement de la mission. Une anomalie est également jugée significative si une information quantitative n'a pas été corrigée sur le périmètre où elle est reproductible ou si une information qualitative ne reflète pas les constatations faites par l'OTI. Si une anomalie significative est identifiée, l'avis doit attirer l'attention sur la description de l'anomalie significative, soit en exprimant une conclusion avec réserve, ou une conclusion défavorable ou une impossibilité de conclure, soit en formulant une conclusion sans réserve mais en soulignant l'élément en insérant une référence à celui-ci dans l'avis de validation/ vérification.

Quels objectifs ?

Les objectifs devant faire partie des statuts, ils ont une valeur d'engagement juridique et ne doivent pas être modifiés trop régulièrement. En ce sens, ils ne correspondent pas à la notion d'objectifs « mesurables, quantifiables, reportables » propres au management. Ils sont spécifiques à chaque entreprise et ne sont pas nécessairement quantitatifs. En revanche, **une bonne pratique consiste à décliner ces objectifs en « objectifs opérationnels »** qui guideront au quotidien dans l'entreprise la mise en œuvre de la mission et pourront être actualisés aussi souvent que nécessaire.

Quelle articulation entre comité de mission et OTI ?

- **Aucune hiérarchie entre ces deux organes n'est clairement définie dans la loi**, leurs modalités de travail non plus. L'esprit de la loi, qui équilibre liberté de formaliser la mission et obligation de rendre compte, est de faire en sorte que le comité de mission constitue la forme centrale de contrôle.
- **Le modèle de la société à mission s'appuie sur la liberté de définir sa mission et la crédibilité apportée par le fait de rendre compte de la mise en œuvre de celle-ci.** Cette crédibilité repose nécessairement sur un « auto-contrôle » exigeant pour assurer la qualité du respect de sa mission.
- Le rôle de l'OTI doit être de renforcer la crédibilité et l'efficacité du travail du comité plutôt que de se substituer à lui :
 - le premier rôle de l'OTI est de s'assurer que le comité de mission a rempli ses obligations (produire un rapport annuel), qu'il a eu les moyens de le faire (par sa composition, les travaux qu'il a accomplis, les documents qu'il a sollicités et utilisés, les outils d'évaluation qu'il a utilisés y compris éventuellement les référentiels ou les travaux d'experts qu'il a consultés).
 - l'OTI alerte s'il détecte des défaillances dans le travail du comité de mission et le complète si ce dernier n'était pas en mesure de le faire lui-même.

Validation et vérification, quelles différences ?

- **Validation = confirmation de la plausibilité** (confirmation d'une déclaration, par des preuves objectives, que les exigences pour une utilisation future spécifique ou une application prévue ont été satisfaites). La validation est un processus permettant d'évaluer le caractère raisonnable des hypothèses, des limites et des méthodes qui viennent à l'appui d'une déclaration. La validation est appliquée aux déclarations concernant un futur usage prévu sur la base d'informations prévisionnelles.
- **Vérification = confirmation de la véracité** (confirmation d'une déclaration, par des preuves objectives, que les exigences spécifiées ont été satisfaites). La vérification est un processus permettant d'évaluer une déclaration sur la base de données et d'informations historiques afin de déterminer si la déclaration est véritablement correcte et conforme aux exigences spécifiées. La vérification est appliquée aux déclarations concernant des évènements qui se sont déjà produits ou des résultats qui ont déjà été obtenus.

Programme de vérification et de validation

Ce qui est nouveau est le fait que l'OTI doit appliquer un programme de vérification et de validation. Dans ce programme :

- Périmètre de la validation/vérification ;
- Critères de compétences de l'équipe de validation/vérification et de l'organisme ;
- Processus de validation / vérification ;
- Activités de recueil de preuves ;
- Compte-rendu de validation/ vérification ;
- Avis de validation/ vérification.

Le propriétaire du programme peut être l'organisme de validation/vérification lui-même, une autorité gouvernementale, une association professionnelle, un groupe d'organismes de validation/vérification ou

un propriétaire de programme externe. Il faut une personne qui se dise propriétaire et la mission se fera sur la base de ce programme.

L'OTI doit mener les **étapes** de processus suivantes : pré-engagement , engagement, planification, exécution de la validation / vérification, revue, décision de délivrance de l'avis de validation/ vérification, faits découverts après la délivrance de l'avis de validation / vérification, traitements des appels, traitements des plaintes et enregistrements.

Notion de pré-engagement

Une nouveauté de la norme ISO 17029 est cette **notion de pré-engagement**. Elle consiste à exiger du client suffisamment d'informations pour réaliser une revue comprenant au moins : le nom du client et la déclaration proposée à valider/vérifier, le lieu d'exercice des activités du client, le programme de validation / vérification, les objectifs et le périmètre de la validation/vérification, les rapports, données et toute autre information pertinente. S'ils sont connus à ce stade et applicables, l'importance relative et le niveau d'assurance.

L'OTI va se baser sur la DPEF pour examiner la déclaration. [Les lignes directrices de la Commission européenne sur la communication extra-financière](#) apportent des précisions utiles sur la nature des **informations** à publier. Ces dernières doivent être matérielles, sincères, équilibrées et compréhensibles, complètes mais concises, stratégiques et prospectives, orientées parties prenantes. Elles doivent être **consistantes et cohérentes**.

Les facteurs à prendre en compte pour déterminer la **matérialité des informations** : le modèle d'affaires, la stratégie et les principaux risques, les principaux enjeux sectoriels, les intérêts et attentes des parties prenantes légitimes, les **impacts** des activités, les politiques publiques et les exigences réglementaires.

Rappel DPEF sur les résultats des politiques liées aux objectifs (extrait du guide X30-024)

La conformité de la présentation des résultats des politiques s'apprécie notamment au regard des éléments suivants :

- La description des actions réellement conduites compte tenu des moyens définis pour mettre en œuvre les politiques ;
- L'appréciation des contextes ayant impacté la mise en œuvre de ces actions ;
- La présentation et appréciation des résultats obtenus pour ces actions.

Certains de ces résultats permettent de calculer des indicateurs clés de performance qui s'apprécient notamment au regard des éléments suivants :

- Leurs capacités à rendre compte de la performance constatée au regard des politiques (indicateur de résultat) ou des actions visant à atteindre des objectifs (indicateur de moyen),
- Leurs capacités à traduire une dynamique d'atteinte des objectifs choisis au regard des politiques ;
- Leurs capacités à traduire des tendances sur plusieurs années ;
- Leurs caractères génériques ou sectoriels.

Les indicateurs clés de performance peuvent être utilement complétés par des commentaires et analyses.

Questions-réponses

- Qui crée le programme relatif à la norme ISO 17029 ?

Le propriétaire du programme peut être l'organisme de vérification lui-même. Le COFRAC aimerait qu'une association professionnelle, notamment la communauté des entreprises à mission travaille sur un programme qui ferait référence. Le COFRAC n'a pas réellement autorité pour juger la pertinence d'un programme. Il faudrait qu'il y ait des éléments de cadrage donnés par une structure représentative.

- Quelle est la différence entre la vérification et un audit ?

Il n'y a pas vraiment de différence, mais en terme normatif on parle davantage de vérification que d'audit. Cependant, dans la pratique cette validation est assimilable à un audit.

2. LE RÔLE DE L'OTI ET COMMENT SE DÉROULE UN AUDIT ?

Pauline de Saint Front

Co-Présidente du GT Reporting RSE et Présidente du Cabinet de Saint Front

Nous allons parler d'expérience de terrain et de réalisation des audits OTI.

Les travaux de l'OTI porteront sur l'interrogation des parties prenantes, l'adéquation des moyens mis en œuvre et l'exécution des objectifs.

Les travaux de l'OTI porteront sur : l'interrogation des parties prenantes, la lecture du rapport de mission, l'interrogation du comité de mission sur l'exécution des objectifs, l'interrogation des instances de gouvernance sur la manière dont la société exécute ses objectifs (direction générale, COMEX, responsable de mission...)

Sur la **partie de la gouvernance**, il y a trois acteurs à interroger : le référent de mission, les personnes en charge de la mise en œuvre des actions, la direction. Le regard extérieur de l'OTI doit venir les challenger.

Concernant l'adéquation des moyens, il s'agit d'appréhender l'ensemble des moyens affectés à la mission : ressources humaines, moyens financiers, compétences, temps alloué etc. Pour chaque objectif, il faut observer les moyens financiers et non-financiers mis en œuvre au regard de l'évolution des affaires, demander les documents relatifs à la procédure de définition de la mission et des objectifs ainsi que ceux précisant la gouvernance et les ressources associées à la mission.

Concernant l'exécution des objectifs, il est nécessaire de vérifier l'existence de mesures des résultats atteints, l'anticipation de résultats à venir à court, moyen et long terme. Il faut réaliser un examen des procédures de mesure de ces résultats. Il faut également effectuer une vérification des résultats atteints au regard de la trajectoire prédefinie pour l'atteinte de l'objectif (si possible exprimés de manière quantitative). Il va falloir prioriser les objectifs. L'OTI se prononce sur le respect des objectifs statutaires : c'est une appréciation générale. On mesure la capacité d'aller vers l'objectif statutaire, d'où la notion de validation de la **norme ISO 17029**.

Conclusion de l'**avis motivé** pour chaque objectif :

- La société respecte son objectif ;
- La société ne respecte pas son objectif ;

- Impossibilité de conclure.

L'impossibilité de conclure peut-être prononcée quand un dispositif de l'atteinte de l'objectif est défaillant ou lorsque les actions mises en œuvre sont imprécises. La société ne respecte pas son objectif quand les moyens ne sont pas mis en œuvre pour l'atteinte de cet objectif. Cette conclusion peut être accompagnée de **commentaires pour expliquer les circonstances ayant affecté l'atteinte de l'objectif**.

3. PRÉSENTATION DES AUDITS A BLANC ET PARTAGE DES PREMIERES CONCLUSIONS ET ÉCHANGES AVEC LES ENTREPRISES A MISSION

Alain SCHNAPPER

Vice-Président de la Communauté des entreprises à mission

La **Communauté des entreprises à mission** anime un certain nombre de groupe de travail notamment sur l'évaluation, de retour d'expérience d'audit à blanc par les OTI d'entreprises à mission. La présentation regroupe des réflexions, recommandations qui vont être publiées en fin d'année.

Plusieurs entreprises ont participé à ce groupe de travail, notamment la **Camif, Janus, le Groupe Rocher et le cabinet de Saint Front**.

Il est important de réfléchir à ce que pourrait être un audit d'un OTI pour les entreprises sur le chemin de la société à mission. L'audit de l'OTI doit être utile tout au long de la démarche de la société à mission en :

- Renforçant la crédibilité et la légitimité par la certification ;
- Aidant à consolider le dispositif de gouvernance et le pilotage de la mission en portant un regard et donnant un avis sur le fonctionnement du comité de mission dans l'entreprise ;
- Identifiant des pistes d'amélioration pour accompagner la transformation par la mission.

C'est une valeur ajoutée qu'apporte l'OTI pour accompagner les entreprises. Il est intéressant d'avoir un cadre de référence commun pour clarifier ce que doit être le contenu d'un audit mais il faut également s'adapter à la singularité de chaque entreprise. **Une des premières leçons tirées de ces retours d'expérience est qu'il est extrêmement important de bien préparer l'audit pour l'entreprise.**

Préparation de l'audit

- Bien choisir son OTI ;
- Négocier, discuter et co-construire le contenu de l'audit : figures imposées et figures libres ; axe prioritaire d'audit ; degrés d'évaluation (cf norme ISO 17029) ;
- Formaliser l'objectif de l'audit : à inclure dans la lettre de mission ;
- Réaffirmer le rôle du comité de mission et de chaque acteur ;
- Préparer les supports explicitant l'alignement entre la raison d'être, les objectifs statutaires, les objectifs opérationnels, le plan d'action et les indicateurs ;
- L'OTI peut être un soutien éventuel du Comité de Mission.

Les 3 grandes étapes pour l'audit

- **La cohérence d'ensemble de la mission.** C'est une question d'architecture et de cohérence entre la raison d'être, les objectifs statutaires avec l'activité de l'entreprise. La deuxième boucle de

cohérence se fait entre les objectifs statutaires, les objectifs opérationnels, les plans d'action avec les indicateurs ou les éléments de preuve que l'entreprise est capable d'apporter.

Une question reste ouverte : est-ce que quelqu'un doit porter un jugement sur le contenu de la mission et notamment son degré d'exigence ? Dans le cas de l'existence d'un comité de mission ce serait son rôle mais en l'absence de comité de mission ou en cas de défaillance de sa part, il convient de se demander s'il s'agit alors du rôle de l'OTI.

- **Analyse spécifique de la gouvernance propre de la mission par l'intermédiaire du rapport de mission.** Les questions importantes portent sur la qualité des interactions entre le comité de mission et le reste de l'entreprise, ainsi que sur le rôle du comité.
- **Vérification de la feuille de route :** objectifs opérationnels, preuves des indicateurs qualitatifs et quantitatifs. Vérifier que l'entreprise a mis en place les moyens nécessaires pour parvenir à sa mission.

III. TEMPS D'ÉCHANGE

P. De SAINT-FRONT : Il y a la volonté de définir l'intervention minimale de l'OTI pour qu'elle soit optimale.

A. SCHNAPPER : Le comité de mission est une invention ce qui crée des difficultés à définir son rôle, un cadre pour guider les entreprises.

Quelles étaient les différences et points communs entre les audits réalisés ?

A. SCHNAPPER : Il y a parmi les OTI un certain nombre de cabinets, de commissaires aux comptes qui ont une culture du chiffre forte ce qui les amène à se concentrer majoritairement sur la mesure de la performance, les indicateurs. Ils se raccrochent à une approche comptable alors que pour d'autres acteurs, en l'occurrence les OTI qui ont une culture de conseil, l'approche est différente. Outre l'aspect comptable, l'attention est surtout portée sur la dimension de transformation, de pilotage, d'organisation de la mission.

P. De SAINT-FRONT : Les OTI des sociétés à mission relèvent de la vérification de la réalisation d'une stratégie : les métiers du conseil sont plus pertinents que des cabinets d'audit ou commissaire aux comptes. Il faut établir un programme d'évaluation tourné vers un audit stratégique et loin du programme classique d'audit.