

Commentaren van de FSMA bij het ontwerp van “Norm inzake de controle van de overeenstemming van de financiële overzichten met het Europees uniform elektronisch formaat (ESEF)”¹”

1 Commentaar bij de consideransen

1. In considerans 1 wordt er aangegeven dat de lidstaten de mogelijkheid hebben gekregen om de ESEF-verplichting met een jaar uit te stellen voor uitgevende instellingen. Men geeft daarbij aan dat een uitgevende instelling, een publiekrechtelijke of privaatrechtelijke juridische entiteit, met inbegrip van een staat is, waarvan effecten tot de handel op een gereguleerde markt zijn toegelaten. Dit geeft evenwel een verkeerd beeld van het toepassingsgebied *ratione personae* van het ESEF, terwijl de term uitgevende instelling nadien nog wordt gebruikt. Immers ESEF is bijvoorbeeld niet van toepassing op staten (die immers niet onderworpen zijn aan de verplichting om een jaarlijks financieel verslag openbaar te maken: artikel 8, lid 1, a van de transparantierichtlijn, zoals omgezet in Belgisch recht door artikel 17 van het KB van 14 november 2007).
2. Considerans 7 verwijst naar richtsnoeren van het CEAOB van 28 november 2019. Op 9 november 2021 heeft het CEAOB [nieuwe richtsnoeren](#) aangenomen die de vorige richtsnoeren vervangen.

2 Commentaar bij de ontwerpnorm

2.1 Toepassingsgebied

3. Paragraaf 1 luidt: *“Onderhavige norm is van toepassing op de werkzaamheden die moeten worden uitgevoerd en het verslag dat moet worden opgesteld door de commissaris overeenkomstig artikel 4, lid 7 van Richtlijn 2004/109/EG (“Transparantierichtlijn”) krachtens Gedelegeerde Verordening (EU) 2019/815 (“Gedelegeerde Verordening”), in het kader van een controle van de (IFRS geconsolideerde) financiële overzichten in de vorm van een Europees uniform elektronisch bestand (ESEF) van geïssueerde emittenten (zie definitie in par. 7(vi)). (par. A1-A4).”*
 - a) De tekst verwijst naar de werkzaamheden die moeten worden uitgevoerd overeenkomstig artikel 4, lid 7 van de transparantierichtlijn. Dit lid handelt niet over het commissarisverslag (maar wel over de verplichting voor de emittenten om de jaarlijkse financiële verslagen in ESEF op te stellen). Het is artikel 4, lid 4 dat handelt over de controle en het controleverslag.
 - b) Deze paragraaf verwijst ook naar de werkzaamheden die moeten worden uitgevoerd en het verslag dat moet worden opgesteld door de commissaris overeenkomstig [...] krachtens Gedelegeerde Verordening (EU)2019/815 (“Gedelegeerde Verordening”). De

¹ De basis voor ons nazicht van deze ontwerpnorm en het ontwerp van wijzigingen aan de bijkomende norm is de Nederlandstalige versie die werd gepubliceerd. De Franstalige versie werd enkel sporadisch gebruikt.

gedelegeerde verordening bevat geen bepalingen over de controle die door de commissaris moet worden uitgevoerd of over zijn verslag.

- c) Wat betreft de vereisten over het commissarisverslag lijkt het ons beter om rechtstreekse verwijzingen naar de Belgische wetgeving op te nemen, daar de betrokken richtlijnen werden omgezet in Belgisch recht. We verwijzen naar de volgende artikelen:
- i. Artikel 3:80, § 1, eerste lid, 3° en 5° WVV bepaalt voor de geconsolideerde jaarrekening dat het controleverslag o.m. moet vermelden of de geconsolideerde jaarrekening aan de wettelijke vereisten voldoet en of het jaarverslag is opgesteld overeenkomstig de wet.
 - ii. Artikel 3:75, § 1, eerste lid, 4° en 6° WVV bevat eenzelfde vereiste voor de (niet-geconsolideerde) jaarrekening.
4. In paragraaf A2 geeft men toelichting bij het toepassingsgebied onder verwijzing naar de transparantierichtlijn. Aangezien de transparantierichtlijn werd omgezet in Belgisch recht, wordt het toepassingsgebied, voor emittenten waarvoor België de lidstaat van herkomst is, geregeld door het Belgisch recht. Voor Belgische emittenten waarvoor België geen lidstaat van herkomst is maar waarvan er effecten genoteerd zijn op een buitenlandse gereguleerde markt, zal men oog moeten hebben voor de toepasselijke buitenlandse wetgeving.

De vraag stelt zich dan ook of het niet meer aangewezen is om te verwijzen naar het Belgisch recht.

Indien men verkiest om voor het toepassingsgebied toch te verwijzen naar de transparantierichtlijn, is het aangewezen om te verduidelijken hoe dit werd omgezet in Belgisch recht.

5. In paragraaf 2 verwijst men voor het toepassingsgebied naar emittenten van *financiële instrumenten*². In paragraaf A2 geeft men toelichting bij het begrip *effecten*. De link tussen beide begrippen wordt niet verduidelijkt. Bovendien wordt niet aangegeven dat de verplichting tot opstelling en openbaarmaking van een jaarlijks financieel verslag van toepassing is op emittenten van *effecten* die zijn toegelaten tot de verhandeling op een gereguleerde markt en waarvoor België lidstaat van herkomst is³.

Ook hier lijkt het ons meer aangewezen om rechtstreeks te verwijzen naar het Belgisch recht.

6. De definitie van '*digitale (geconsolideerde) financiële overzichten*' verdient verdere verduidelijking. In sommige delen van de tekst doelt men hiermee kennelijk op het volledig jaarlijks financieel verslag, terwijl dit in andere delen van de tekst kennelijk enkel wordt gebruikt voor de elektronische markeringen die op het jaarverslag worden aangebracht. Soms lijkt dit ook de statutaire en de geconsolideerde financiële overzichten te bedoelen.

De term wordt ook tweemaal gedefinieerd: enerzijds in paragraaf 2 van het toepassingsgebied (ook verwijzende naar par. A5) en anderzijds in paragraaf 7 (viii) van de

² Voor meer toelichting bij de begrippen financiële instrumenten en effecten verwijzen we naar volgende [webpagina](#). Artikel 2, § 1 van het koninklijk besluit van 14/11/2007 definieert het begrip effecten.

³ Zie de beschrijving in artikel 3 van de emittenten (van effecten) op wie hoofdstuk I van Titel II van het KB van 14 november 2007 (waartoe ook artikel 12 over het jaarlijkse financieel verslag behoort) van toepassing is; zie ook artikel 10, § 2 van de wet van 2 augustus 2002 betreffende het toezicht op de financiële sector en de financiële diensten. Voor nadere toelichting bij het toepassingsgebied verwijzen we naar [Circulaire FSMA 2012_01](#) dd. 11 januari 2012 over de « Verplichtingen van op een gereguleerde markt genoteerde emittenten » en meer in het bijzonder naar sectie 5.

definities. In sommige paragrafen gebruikt men zowel de term geconsolideerde financiële overzichten met een keer geconsolideerde tussen haakjes en een keer niet. Dit draagt niet bij tot de duidelijkheid.

We verwijzen ook naar onze opmerking nr. 13 hieronder, over o.a. de verwoording die wordt opgenomen in het controleverslag “(...) *het formaat [en de markeertaal] van de digitale [geconsolideerde] financiële overzichten van (...)*”.

2.2 Datum inwerkingtreding

7. We stellen voor om hierbij te vermelden dat vervroegde toepassing mogelijk is. Immers de ESEF-verplichtingen treden in werking voor boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2021 en er zijn ook emittenten wiens boekjaar niet samenvalt met het kalenderjaar. Het geniet de voorkeur dat de norm zo snel mogelijk in werking zou treden, temeer daar hij pas zal gepubliceerd worden op een ogenblik dat de ESEF-verplichting al een tijd in werking is getreden. Dit voorstel geldt ook voor de onderdelen van de bijkomende herziene norm die betrekking hebben op ESEF.

2.3 Doelstellingen

8. In haar interpretatieve mededeling (publicatieblad van 10 november 2020) stelt de Europese Commissie: “*Om de integriteit van de interne markt en een homogeen beschermingsniveau voor alle gebruikers van financiële overzichten en jaarlijkse financiële verslagen te waarborgen, moet aan gebruikers hetzelfde beschermingsniveau worden geboden, ongeacht hoe zij toegang hebben tot de informatie in de financiële overzichten, bijvoorbeeld via gescande papieren documenten of via elektronisch gestructureerde documenten.*” Het lijkt nuttig om dit in herinnering te brengen in de norm.
9. Paragraaf 5 bepaalt o.m.: “*Met betrekking tot de in zijn verslag op te nemen sectie moet de commissaris verwijzen naar de paragrafen 111bis tot 111octies van de bijkomende norm (herziene versie 2021) bij de in België van toepassing zijnde internationale auditstandaarden (ISA's). (par. A6).*” We veronderstellen dat de commissaris in zijn verslag niet expliciet moet verwijzen naar de betrokken paragrafen van de bijkomende norm. Dit blijkt in ieder geval niet uit de modelparagraaf in de bijkomende norm. Het lijkt aangewezen de tekst van paragraaf 5 te verduidelijken.

2.4 Definities

10. *Geviseerde emittenten*: Een situatie die niet wordt behandeld is die van Belgische emittenten die genoteerd zijn op een gereguleerde markt buiten België en waarvoor België niet de lidstaat van herkomst is (bv. Belgische emittent van obligaties met een waarde \geq € 1000 genoteerd op een gereguleerde markt binnen de EU maar niet in België en waarvoor België niet de lidstaat van herkomst is). Ingevolge de transparantierichtlijn zullen dergelijke emittenten hun jaarlijks financieel verslag ook in ESEF-formaat moeten publiceren. Het lijkt ons nuttig om hieraan eveneens aandacht te besteden.
11. In paragraaf 7, (vii) wordt gesproken over ‘*leesbaar door de gebruiker en toegankelijk via een website*’. Bedoelt men hier toegankelijk via een browser?
12. De term *jaarlijks financieel verslag* wordt een aantal keer gebruikt in de norm, maar wordt niet vermeld onder de definities. We stellen voor deze definitie daar op te nemen (i.p.v. onder de consideransen).

Vermeldenswaard is eveneens dat volgens de Belgische wetgeving het ondertekende verslag van de commissaris of van de met de controle van de jaarrekeningen belaste persoon, deel uitmaakt van het jaarlijks financieel verslag⁴. Hier is er dus een verschil ten opzichte van artikel 4, § 2 van de transparantierichtlijn.

Het verdient tevens aanbeveling daarbij te vermelden dat het volledige jaarlijks financieel verslag in ESEF moet worden opgesteld.

2.5 Vereiste werkzaamheden

2.5.1 Aard van de opdracht

13. In paragraaf 9 wordt gevraagd dat de commissaris een redelijke mate van zekerheid verkrijgt dat de *markeertaal* XBRL van de emittent aan de ESEF-vereisten voldoet. Wat hier kennelijk wordt bedoeld is dat de XBRL-markering door de emittent aan de ESEF-vereisten voldoet. In de Franse versie spreekt men trouwens van “le balisage XBRL”.

Op meerdere plaatsen in de ontwerpnorm verwijst men trouwens naar de markeertaal XBRL terwijl men kennelijk de XBRL-markering bedoelt. Gelieve dit aan te passen (bv. in paragrafen 31 en 34 over de conclusie, in modelverslagen [niet-exhaustieve opsomming]).

2.5.2 Materialiteit

14. Paragraaf A11 bepaalt: *“Verwacht wordt dat de gehanteerde materialiteitsdrempel identiek zal zijn als deze gehanteerd bij de controle (audit) van de (geconsolideerde) financiële overzichten die aan XBRL-markering zijn onderworpen.”* De CEAOB stelt in haar richtsnoeren van 9 november 2021: *“In determining the materiality for the purposes identified above, auditors shall use as a starting point the materiality defined for the audit of financial statements and take into account quantitative and qualitative aspects that result from the specificities of the marked-up information and the needs and expectations users may have regarding marked up information.”* Het lijkt ons ten zeerste aangewezen om hiermee rekening te houden.
15. Paragraaf A13 bepaalt: *“Zo zou bijvoorbeeld het ontbreken van markering van één of meerdere cijfers in een aangegeven valuta in de primaire (geconsolideerde) financiële overzichten als van materieel belang kunnen worden beschouwd indien de bedragen materieel zijn.”* De CEAOB stelt in haar richtsnoeren van 9 november 2021: *“The auditors shall verify that all numbers referred to in Annex II paragraph 1 of the ESEF Delegated have been marked-up. No materiality in this regard.”* Dit lijkt ons zeer belangrijk om aan te passen.
16. We denken dat er nog een derde materialiteitsniveau kan worden toegevoegd aan paragraaf 16, niet direct verbonden aan de XBRL-markeringen zelf. De mate waarin vb. technische aspecten verhinderen dat de digitale informatie kan worden geconsumeerd (de file kan niet geopend kan worden, fouten in de layout, blokkeringen bij het deponeringsproces en/of de (geautomatiseerde) verwerking van het rapporteringspakket,...).
17. Paragraaf A15, (ii), d. heeft het over volgende situatie: *“De te markeren informatie is (...) juist gemarkeerd met gebruikmaking van de basistaxonomie maar de extensietaxonomie is niet terecht gebruikt (...)”* Kan dit worden verduidelijkt? Hoe kan men correct de basistaxonomie gebruiken en gelijktijdig de extensietaxonomie niet correct gebruiken? Als iets aan de hand van een element in de extensietaxonomie is gemarkeerd en hiervoor een element uit de basistaxonomie had moeten worden gebruikt, dan is de basistaxonomie toch niet correct gebruikt.

⁴ Zie artikel 12, § 2, 4^o van het KB van 14 november 2007.

2.5.3 Uit te voeren werkzaamheden en uitvoering van de opdracht

18. Paragraaf 22 stelt: *“Indien de commissaris gebruik maakt van software [...]”* Het is quasi onmogelijk om zonder software een adequate controle uit te voeren van ESEF-files. We stellen dan ook voor om deze paragraaf te herformuleren en ook te verduidelijken dat het hier gaat om specifieke **audits**software?
19. Het lijkt het ons aan te bevelen om het begrip *‘volledigheid en juistheid van de markering (inclusief metadata)’* verder te verduidelijken (paragraaf A19). Zo lijkt het ons nuttig te verduidelijken dat de volgende mogelijke controles eveneens geïmplementeerd worden:
 - Overeenstemming tussen de gebruikte presentation linkbase en de (structuur) zichtbare laag van de .XHTML file
 - Volledigheid van de gelegde mathematische verbanden in de calculation linkbase (impact op de volledigheid van de automatische controles)
 - De verankering van eventuele extensies (aan de basistaxonomie) in de definition linkbase, al dan niet als combinatie
 - Andere metadata zoals het documentatie label voor extensies, vertalingen van labels, context-elementen zoals debit/credit, year-end aanduidingen...

2.5.4 Schriftelijke bevestigingen

20. Paragraaf 25 heeft het over schriftelijke bevestiging *“van de meting of evaluatie van het onderliggend onderzoeksobject ten opzichte van de van toepassing zijnde criteria, met inbegrip dat alle relevante aangelegenheden in de informatie over het onderzoeksobject zijn weergegeven.”* Het lijkt ons nuttig om in de toepassingsmodaliteiten de toepassing van deze regel in de ESEF-context nader toe te lichten en eventueel praktische voorbeelden op te nemen.
21. Paragraaf 30 geeft aan dat *“in geval van gevraagde schriftelijke bevestigingen die niet verstrekt zijn of niet betrouwbaar zijn, zal de commissaris de impact ervan in zijn verslag beoordelen.”* Het zou nuttig zijn om bij de toepassingsmodaliteiten hierover bijkomende toelichting te geven.

2.5.5 Conclusie en verslag

22. Paragraaf A25, (ii) geeft volgende voorbeeld van een fout die kan leiden tot een afkeurende conclusie): *“ (ii) de eigenschap “decimalen” is verkeerd en leidt er bijvoorbeeld toe dat bedragen in duizenden euro’s worden gemarkeerd in miljoenen euro’s;”* Dit lijkt ons niet correct te zijn.

De eigenschap decimalen wordt hier verward met één van de scaling attributen. Decimalen is een attribuut dat de precisie van de brondata weergeeft maar impliceert geen schaal. Zie ook Guidance 2.2.1 uit de reporting manual van ESMA.

23. Paragraaf A29 geeft aan dat alleen de officiële versie(s) van de geconsolideerde financiële overzichten dient (dienen) te worden gemarkeerd. Paragraaf A29 (evenals paragraaf A49quater van de herzien aanvullende norm) definieert officiële versie(s) als: *“De officiële versie(s) is (zijn) degene(n) die bij de NBB is (zijn) neergelegd overeenkomstig artikel 3:34⁵ van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.”*

⁵ Art. 3 :34 WVV handelt echter over de neerlegging van het verslag van betaling aan overheden. Deze referentie lijkt dan ook niet correct.

Artikel 20 van de transparantierichtlijn gaat in op de taal waarin een jaarlijks financieel verslag moet worden opgesteld. In bepaalde situaties voorziet de transparantierichtlijn dat het jaarlijks financieel verslag in meerdere talen moet worden opgesteld, waarbij soms een keuze wordt gelaten tussen welbepaalde talen. Artikel 10 van de wet van 2 augustus 2002 zet deze vereisten om in Belgisch recht.

Een concreet toepassingsgeval: een Belgische vennootschap heeft aandelen genoteerd op een gereguleerde markt in België en in lidstaat X. Conform de Belgische wetgeving stelt deze vennootschap haar jaarlijks financieel verslag op in het Nederlands. Stel dat land X jaarlijkse financiële verslagen aanvaardt die opgesteld zijn in het Grieks of in het Engels. De betrokken vennootschap moet haar jaarlijks financieel verslag dan niet enkel bekendmaken in het Nederlands maar ook nog in het Engels of in het Grieks. Niet enkel de Nederlandse taalversie maar ook de, naar keuze van de vennootschap, Engelse of Griekse taalversie (die deze vennootschap kiest voor de officiële bekendmaking in land X) moet dan in ESEF worden opgesteld. Volgens de transparantiewetgeving kan men dus niet zeggen dat dit geen officiële versies zijn van de jaarlijkse financiële verslagen. Het lijkt ons aangewezen dit te verduidelijken.

24. Paragraaf 45 bepaalt: *“De commissaris dient zijn conclusie te formuleren in een sectie betreffende de controle van de naleving van het Europees uniform elektronisch formaat (ESEF) in het deel “Overige door wet- en regelgeving gestelde eisen” van het commissarisverslag (tweede deel) opgesteld in het kader van de wettelijke controle van de geconsolideerde financiële overzichten.”*

Er wordt hier verwezen naar het verslag bij de geconsolideerde financiële overzichten. ESEF is evenwel ook van toepassing op de (verkorte) statutaire jaarrekeningen en artikel 3:75, § 1, 4° en 6° vereist dat de commissaris aangeeft of jaarrekening en het jaarverslag aan de wettelijke vereisten voldoet. Gelieve de nodige verduidelijkingen toe te voegen.

2.6 Bijlage 1: ISAE 3000 Modelverslag wanneer de geïssueerde emittent de (geconsolideerde) financiële overzichten in ESEF-formaat na het commissarisverslag opstelt.

Vooraf wensen we te benadrukken dat het feit dat we commentaren formuleren bij dit ontwerp van modelverslag geen afbreuk doet aan de commentaar geformuleerd in punt 30, namelijk dat de verklaring over ESEF in de controleverklaring zou moeten worden opgenomen en niet in een afzonderlijk verslag.

25. De titel van het verslag verwijst naar de transparantierichtlijn. Waarom is er een verwijzing naar de transparantierichtlijn nodig? Deze richtlijn is niet rechtstreeks van toepassing in België. Zoals aangegeven door de Europese Commissie volgt de verplichting voor de commissaris om verslag uit te brengen over de toepassing van ESEF uit de vereiste om te oordelen of er aan de wettelijke vereisten is voldaan. Artikel 3:75 en 3:80 WVV vereisten dat de commissaris hierover oordeelt in zijn controleverslag.

Eenzelfde commentaar geldt voor de eerste paragraaf van dit modelverslag.

Het lijkt ons dan aangewezen om in de titel van het verslag naar de toepasselijke Belgische wetgeving te verwijzen.

26. Voetnoot 10 stelt dat de bepalingen met betrekking tot de ESEF-vereisten echter nog niet omgezet zijn [in Belgisch recht]. Het is ons echter niet duidelijk welke bepalingen nog omzetting zouden behoeven. De ESEF verordening is immers rechtstreeks van toepassing in de Lidstaten. Artikel 12/1 van het koninklijk besluit van 14 november 2007 regelt de optie tot uitgestelde toepassing van de ESEF-verordening. De voormelde artikelen van het WVV regelen de inhoud van het controleverslag van de commissaris. Het KB van 14 november 2007 regelt eveneens de inhoud van het jaarlijks financieel verslag en het toepassingsgebied. Artikel 2/1 van de wet van 2 augustus 2002 werd eveneens in dit kader aangepast, zodat er ook voor de aanwending van de bevoegdheden van de FSMA een voldoende wettelijke basis bestaat.
27. Het modelverslag stelt: *“Deze standaard schrijft voor dat we voldoen aan de ethische vereisten en dat we de opdracht plannen en uitvoeren om een redelijke mate van zekerheid te verkrijgen of er niets onder onze aandacht is gekomen dat ons doet aannemen dat de digitale [geconsolideerde] financiële overzichten in alle van materieel belang zijnde opzichten niet opgesteld zou zijn overeenkomstig de door de emittent toegepaste ESEF-vereisten.”*
- De termen “of er niets onder onze aandacht is gekomen” is normalerwijze terminologie die wordt gebruikt in geval van een verslag over beperkte mate van zekerheid. Ze lijkt hier niet op haar plaats; dit wordt ook bevestigd in de sectie met ‘conclusie’ waar het oordeel geen beperkingen bevat.
28. Het zou nuttig zijn om vooraan in het verslag een (sub)titel op te nemen waarin de aard van het oordeel reeds wordt opgenomen (bv. oordeel zonder voorbehoud). Op dit moment is de conclusie één van de laatste paragrafen en moet men de gedetailleerde tekst gaan doornemen om het controleoordeel terug te vinden.

Commentaren van de FSMA bij het ontwerp van “Norm tot herziening van de bijkomende norm (herziene versie 2020) bij de in België van toepassing zijnde internationale auditstandaarden (ISA’s)”

De commentaren van de FSMA beperken zich tot de ESEF-aspecten van deze norm.

3 Sectie III.19. betreffende het Europees uniform elektronisch formaat (ESEF)

3.1 Paragraaf 111quinquies en het modelverslag in bijlage 2.5. wanneer het jaarlijks financieel verslag niet tijdig werd ingediend in de vorm van een elektronisch bestand.

29. Deze paragraaf verwijst naar een situatie waarin de commissaris een verslag opstelt over de (geconsolideerde) jaarrekening terwijl het jaarlijks financieel verslag, met inbegrip van de financiële overzichten in het ESEF-formaat, hem ter beschikking zou dienen te worden gesteld

na de datum van het commissarisverslag. Hij beschikt dus over geen jaarlijks financieel verslag in ESEF-formaat.

- a) Overeenkomstig het WVV moet de commissaris aangeven of de (geconsolideerde) jaarrekening aan de wettelijke vereisten voldoet. Wanneer ESEF verplicht is voor het jaarlijks financieel verslag en niet werd toegepast, werd er niet aan de wettelijke vereisten voldaan. Het ontwerp modelverslag in bijlage 2.5. bevat nochtans geen expliciete verklaring dat de (geconsolideerde) jaarrekening niet aan de wettelijke vereisten voldoet. Het lijkt ons noodzakelijk om dit aan te passen.
- b) Het modelverslag in bijlage 2.5. voor het geval wanneer het jaarlijks financieel verslag niet tijdig werd ingediend in de vorm van een elektronisch bestand vermeldt het volgende: *“Indien wij bij de controle van de digitale [geconsolideerde] financiële overzichten concluderen dat er een afwijking van materieel belang bestaat, zullen wij ertoe gehouden zijn het probleem te melden aan het bestuursorgaan en deze laatste te verzoeken de nodige wijzigingen aan te brengen. Gebeurt dit niet, dan zullen wij genoodzaakt zijn tot aanpassing van onderhavig verslag in verband met het feit dat het formaat van [en de markering van informatie in] [de officiële versie xxx van] de digitale [geconsolideerde] financiële overzichten opgenomen in het jaarlijks financieel verslag van [naam van de emittent] in alle van materieel belang zijnde opzichten in overeenstemming zijn met de ESEF-vereisten krachtens de Gedelegeerde Verordening.”*

Het lijkt ons aangewezen om in dit verslag te verduidelijken wat er zal gebeuren zowel (1) in de situatie waar er nadien door de commissaris wordt geconcludeerd, eens het jaarlijks financieel verslag ook in ESEF-formaat beschikbaar is, dat de (geconsolideerde) jaarrekening aan de wettelijke vereisten voldoet als (2) in de situatie dat de (geconsolideerde) jaarrekening niet aan de wettelijke vereisten voldoet omwille van een afwijking van materieel belang in het ESEF-formaat.

30. In haar interpretatieve mededeling van 10 november 2020, gaat de Europese Commissie in op de vraag of het controleoordeel (over de vraag of de financiële overzichten voldoen aan de desbetreffende wettelijke vereisten in de ESEF-verordening), moet worden opgenomen in de controleverklaring of in een afzonderlijke verklaring.

De Europese Commissie stelt: *“Het controleoordeel over de vraag of de financiële overzichten voldoen aan de desbetreffende wettelijke vereisten in de ESEF-verordening, moet in de controleverklaring worden opgenomen.*

*Op grond van artikel 28 van de richtlijn wettelijke controles moeten wettelijke auditors de resultaten van hun controle presenteren in een **controleverklaring**. Artikel 28, lid 2, onder c), ii), bepaalt dat de **controleverklaring een controleoordeel bevat over de vraag of de financiële overzichten een getrouw beeld geven** overeenkomstig het relevante stelsel inzake financiële verslaggeving, **alsook een oordeel over de vraag of de financiële overzichten aan de toepasselijke “wettelijke vereisten” voldoen**. In dit geval komen de “wettelijke vereisten” overeen met de “desbetreffende wettelijke vereisten” die in de ESEF-verordening zijn vastgelegd (zie het antwoord op vraag 2.2).”*

We vinden een gelijkaardige verwoording terug in de artikelen uit het Belgisch recht, nl. 3:75 en 3:80 van het WVV.

De ontwerp ESEF-norm voorziet in zijn paragraaf 39 dat er een afzonderlijk verslag moet worden opgesteld door de commissaris, indien de geviseerde emittent zijn jaarlijks financieel

verslag, met inbegrip van zijn (geconsolideerde) financiële overzichten, in ESEF-formaat opstelt nadat het commissarisverslag is opgesteld.

Paragraaf 111quinquies van het ontwerp van aanvullende norm en het modelverslag in bijlage 2.5. voorzien niet in een systematische aanpassing van het controleverslag (verslag in de zin van artikel 3:75 en 3:80 WVV) nadat de commissaris tot zijn controleoordeel gekomen is over de vraag of de (geconsolideerde) jaarrekening aan de wettelijke vereisten voldoet. Een aanpassing van het controleverslag is enkel voorzien in geval van een “gewijzigde conclusie” in het ISAE 3000 verslag.

Ons inziens zijn de voorgestelde normen niet in lijn met het standpunt van de Europese Commissie. De voorgestelde normen zouden er immers, in sommige omstandigheden, toe leiden dat het oordeel van de commissaris over de vraag of de (geconsolideerde) financiële overzichten aan de wettelijke vereisten voldoen, niet is opgenomen in de “controleverklaring”. Dit zou als gevolg hebben dat in het jaarlijks financieel verslag dat bij de FSMA moet worden gefiled door de genoteerde ondernemingen er niet één controleverslag over de geconsolideerde jaarrekening wordt opgenomen, maar meerdere verslagen.

We dringen er ten sterkste op aan de normen in lijn te brengen met het standpunt van de Europese Commissie.

31. Onverminderd onze opmerkingen in punt 30 wensen we nog de aandacht te vestigen op het volgende. Er lijkt een inconsistentie te zijn tussen het modelverslag in bijlage 2.5. en paragraaf 111quinquies.

In paragraaf 111quinquies, 2^{de} lid is voorzien: *“In geval dit verslag [ISAE 3000 verslag], overeenkomstig paragraaf 39, tweede lid van de “ESEF”-norm, een gewijzigde conclusie bevat **en de emittent deze niet openbaar maakt**, dient de commissaris een nieuw commissarisverslag in zijn geheel uit te brengen en rekening te houden met de mogelijke gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode die vóór de ondertekening van het verslag heeft plaatsgevonden, in overeenstemming met ISA 560 Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode.”*

Als we dit correct begrijpen, is er enkel een aanpassing van het commissarisverslag (opgesteld overeenkomstig artikel 3.75 WVV en het commissarisverslag opgesteld krachtens artikel 3.80 WVV) als er aan een dubbele voorwaarde is voldaan, namelijk (1) er is een “gewijzigde conclusie” (dus niet-gecorrigeerde afwijking van materieel belang) en (2) indien de emittent het ISAE 3000 verslag (met gewijzigde conclusie) niet openbaar maakt.

Deze dubbele voorwaarde is niet voorzien in het modelverslag in bijlage 2.5 bij de aanvullende norm. Daar is er enkel sprake van één voorwaarde, namelijk een niet gecorrigeerde afwijking van materieel belang.

In het scenariodiagram opgenomen in bijlage 2 bij de ESEF-norm is ook enkel van één voorwaarde sprake.

32. Eveneens onverminderd onze opmerking onder punt 30 wensen we te wijzen op het volgende. Waarom heeft paragraaf 111quinquies, 2de lid het enkel over een actie door de commissaris in geval van niet-openbaarmaking indien het ISAE 3000 een gewijzigde conclusie bevat? Als het ISAE 3000 verslag geen gewijzigde conclusie bevat en niet openbaar wordt gemaakt, dan beschikt de gebruiker van het jaarlijks financieel verslag niet over een belangrijke informatie, namelijk een verklaring van de commissaris zoals vereist door het WVV dat de (geconsolideerde) jaarrekening aan de wettelijke vereisten voldoet.

Wanneer een vennootschap een verslag van de commissaris over het feit of de (geconsolideerde) jaarrekening aan de wettelijke vereisten voldoet niet bekend maakt, lijkt het aangewezen dat de commissaris dit meldt aan de FSMA overeenkomstig de procedure voorzien in paragraaf 40 van de ESEF-norm.

3.2 Paragraaf 11septies.

33. Deze paragraaf voorziet dat de commissaris in de ESEF-sectie van zijn commissarisverslag melding moet maken van het feit dat de NBB niet toestaat om de financiële overzichten in ESEF-formaat neer te leggen. In de modelparagraaf die opgenomen in de bijkomende norm, vinden we daarvan geen spoor. Gelieve voor consistentie te zorgen.

3.3 Bijlage 2.5.

3.3.1 Het modelverslag wanneer de emittent zijn jaarlijks financieel verslag in de vorm van een elektronisch bestand niet tijdig heeft ingediend:

34. Gelieve volgende zin te verduidelijken: *“Het jaarlijks financieel verslag en de digitale [geconsolideerde] financiële overzichten werden ons op de datum van onderhavig verslag nog niet overhandigd. “Het commissarisverslag wordt toch net uitgegeven op basis van een huidige versie van het jaarlijks financieel verslag? Vermoedelijk wordt hier bedoeld dat de digitale versie van het jaarlijks financieel verslag nog niet werd overgemaakt.*

4 Redactionele commentaren

35. De betrokken normen zouden aan duidelijkheid winnen indien sommige erg lange zinnen (bv. considerans 6, paragraaf 9, paragraaf 38, paragraaf 11bis van de bijkomende norm, enz.) zouden opgesplitst worden in kortere zinnen.

36. De paginering van de Nederlandstalige versie van de ESEF-norm loopt niet door.

37. Paragraaf 7 van de ESEF-norm bevat o.m. volgende tekst :

- a. *”d) de definition linkbase: het voorstelt en drukt uit de dimensionale verhoudingen van de basistaxonomieelementen. “*
- b. *“de definition linkbase: door het definiëren de linkbase, het waarborgt de dimensionale geldigheid [...]”*

Gelieve dit te herformuleren.

Enkele van de definities lijken letterlijke vertalingen te zijn van de definities die onder artikel 2 van de verordening werden opgenomen. We stellen voor om in dit geval de vertaling van de verordening te gebruiken als basis voor de verwoording,

38. Paragraaf 21 luidt: *“Het afstemmen van de gemarkeerd informatie met de controle dossier.”* Gelieve te herformuleren.

39. Paragraaf 38 luidt als volgt: *“In voorkomend geval, op grond van zijn werkzaamheden, wanneer de emittent zich in de omstandigheden bevindt zoals omschreven in paragraaf 29 van deze norm (d.w.z. het jaarlijks financieel verslag werd niet tijdig overhandigd opdat de commissaris in zijn commissarisverslag een conclusie kan vormen), dient de commissaris zijn werkzaamheden en de door deze norm vereiste procedures voltooit wanneer hem de definitieve versie van het jaarlijks financieel verslag zal worden verschaft [...]”* Gelieve te herformuleren.
