**BIJLAGE 6 – CRITERIA VOOR HET BEPALEN VAN DE “ANDERE INFORMATIE” OVEREENKOMSTIG ISA 720 (HERZIEN)**

**CONTEXT**

De commissaris dient in de loop van zijn opdracht te bepalen of de financiële informatie (andere dan de financiële overzichten of het commissarisverslag) en niet-financiële informatie die door het bestuursorgaan worden verstrekt, de toepassing van ISA 720 (Herzien), *De verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot andere informatie,* vereisen.

Teneinde te kunnen bepalen welke documenten beoogd worden door de definitie van ISA 720 (Herzien), zal de commissaris dienen te bepalen of het (de) document(en) aan *alle* hieronder opgenomen criteria beantwoord(t)(en). Bovendien worden enkele concrete voorbeelden gegeven teneinde de criteria te begrijpen, aangevuld met belangrijke informatie uit ISA 720 (Herzien).

**CRITERIA WAARAAN HET (DE) DOCUMENT(EN) DIEN(T)(EN) TE BEANTWOORDEN**

1. Het gaat om een document[[1]](#footnote-2) dat op jaarlijkse basis[[2]](#footnote-3) opgesteld wordt.
2. Het document wordt opgesteld op grond van wetgeving, regelgeving dan wel het gebruik.
3. De bestemmelingen van het document zijn (in de eerste plaats) de aandeelhouders (“eigenaren”) of soortgelijke belanghebbenden.

Het overmaken van het document aan de aandeelhouders (of soortgelijke belanghebbenden) gebeurt op grond van wetgeving, regelgeving of het gebruik, ongeacht of dit naderhand aan het “grote publiek” bekend gemaakt wordt (bv. via de neerlegging ervan).

Met andere woorden de neerlegging ervan leidt niet automatisch tot de toepassing van ISA 720 (Herzien).

1. Het document verstrekt informatie over alle volgende punten:
* de activiteiten van de gecontroleerde entiteit, en
* de financiële resultaten, en
* de financiële positie

zoals toegelicht in de (geconsolideerde) jaarrekening.

1. Het document gaat samen met de (geconsolideerde) jaarrekening en het commissarisverslag.

“Gaat samen met” moet, over het algemeen, gelezen worden als “gelijktijdig overgemaakt aan de aandeelhouders om samen met de (geconsolideerde) jaarrekening) en het commissarisverslag gelezen te worden”. Paragraaf 13 (c) van ISA 720 (Herzien) bevat de door de commissaris te nemen maatregelen indien een deel of alle documenten slechts beschikbaar zullen zijn na de datum van het commissarisverslag.

1. Het gaat niet om een document dat op grond van wet- of regelgeving (of het gebruik) is opgesteld om te voldoen aan de informatiebehoeften van een specifieke groep belanghebbenden of een rapport dat is opgesteld om te voldoen aan een specifiek rapporteringsdoel én wordt gepubliceerd op zelfstandige basis.

**CONCRETE VOORBEELDEN**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Jaarverslag vennootschappen (art. 3:5/3:6 WVV (al dan niet met inbegrip van de verklaring niet-financiële informatie) | Jaarverslag verenigingen en stichtingen (met uitzondering van de kleine) (art. 3:48/3:52 WVV) | Remuneratieverslag publieke sector (art. 3:12, §1, 9° WVV) (dat niet opgenomen is in het jaarverslag) | Activiteitenverslag (moreel verslag) verenigingen | Verklaring van de voorzitter opgenomen in het jaarrapport |
| Jaarlijkse info? | Ja | Ja | Ja | Ja | Ja |
| Opgesteld op grond van wet- of regelgeving of gebruik? | Ja (art. 3:5 WVV) | Ja (3:48/3:52 WVV) | Ja (art. 3:12, §1, 9° W. Venn.) | Ja (gebruik) | Ja (gebruik) |
| Gericht aan aandeelhouders of soortgelijke belanghebbenden? | Ja | Ja | Nee (er is geen overmaking aan de aandeelhouders voorzien vóór de openbaarmaking ervan via de neerlegging – het document is met andere woorden bestemd voor het “groot publiek” en niet (enkel) voor de aandeelhouders[[3]](#footnote-4)) | Ja (gebruik) | Ja (gebruik) |
| Informatie over de activiteiten van de gecontroleerde entiteit, haar financiële resultaten en de financiële positie zoals toegelicht in de (geconsolideerde) jaarrekening? | Ja | Ja | Nee (het remuneratieverslag is er niet op gericht om bijkomende verduidelijking te geven noch om samen met de jaarrekening gelezen te worden) | Ja | Ja |
| Vergezelt de (geconsolideerde) jaarrekening en commissaris-verslag? | Ja | Ja | Nee | Ja | Ja (opgenomen in het jaarrapport) |
| Is niet opgesteld om te voldoen aan de informatiebehoeften van een specifieke groep belanghebbenden of om te voldoen aan een specifiek rapporteringsdoel én wordt niet gepubliceerd op zelfstandige basis? | Nee | Nee | Ja (het remuneratieverslag is opgesteld met een specifiek doel en gepubliceerd als zelfstandig document) | Nee  | Nee (opgenomen in het jaarrapport dat als geheel “andere informatie” uitmaakt) |
| Conclusie voor de toepassing van ISA 720 (Herzien) | Alle criteria zijn vervuld | Alle criteria zijn vervuld | Niet alle criteria zijn vervuld | Alle criteria zijn vervuld | Alle criteria zijn vervuld |
| Wettelijke of regelgevende basis voor de uit te voeren werkzaamheden | - art. 3:5/3:6 WVV | - art. 3:48/3:52 WVV |  |  |  |
| - art. 3:75, §1, 6° WVV (overeenstemming met de (geconsolideerde) jaarrekening) en volledigheid) | - art. 3:75, §1, 6° WVV (overeenstemming met de jaarrekening) en volledigheid) |  |  |  |
| - ISA 720 (Herzien) (afwijking van materieel belang) | - ISA 720 (Herzien) (afwijking van materieel belang)  |  | - ISA 720 (Herzien) (afwijking van materieel belang) | - ISA 720 (Herzien) (afwijking van materieel belang) |
| - Bijkomende norm (herziene versie 2020) | - Bijkomende norm (herziene versie 2020) |  |  |  |
| - Algemeen nazicht van de naleving van het WVV (o.m. neerlegging en termijnen van neerlegging) en de statuten | - Algemeen nazicht van de naleving van het WVV (o.m. neerlegging en termijnen van neerlegging) en de statuten | - Algemeen nazicht van de naleving van het WVV (o.m. neerlegging en termijnen van neerlegging) en de statuten |  |  |

**Bijlage 1 bij de bijkomende norm (herziene versie 2020) – Schematische toelichting inzake het jaaRverslag**

*Verificatiewerkzaamheden (zie par. 38)*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Uit te voeren werkzaamheden** | **Rechtsgrond** | **Van toepassing op een op vrijwillige basis opgesteld jaarverslag** |
| Nazicht of de eventuele afwezigheid van een jaarverslag conform is met het Wetboek van vennootschappen en verenigingen | WVV (naleving) | Ja – Naleving WVV |
| Nazicht of het jaarverslag overeenstemt met de (geconsolideerde) jaarrekening | * WVV
* ISA 720 (Herzien)
 | Ja - ISA 720 (Herzien) |
| Nazicht van de volledigheid van het jaarverslag | WVV | Ja – ISA 720 (Herzien) en naleving WVV |
| Nazicht of het jaarverslag geen van materieel belang zijnde afwijkingen bevat, in het bijzonder ten aanzien van de kennis verkregen in de controle | ISA 720 (Herzien) | Ja - ISA 720 (Herzien) |

*Rapportering*

|  |
| --- |
| Jaarverslag  |
| Toepassing van art. 3:75, §1, eerste lid, 6° WVV (art. 3:80, §1, eerste lid, 5° WVV) |
| Combinatie van WVV, bijkomende norm & ISA 720 (Herzien) |
| In sectie "Aspecten betreffende het jaarverslag": a) oordeel over de naleving van art. 3:6/3:32/3:48/3:52 WVV; b) oordeel over de overeenstemming met de jaarrekening; c) vermelding of er van materieel belang zijnde inconsistenties bestaan ten opzichte van de kennis verkregen in de controle |

**SAMENVATTING VAN EEN AANTAL BELANGRIJKE PARAGRAFEN UIT**

**ISA 720 (HERZIEN)**

|  |
| --- |
| ISA 720 (Herzien) definieert in par. 12 (a) het “jaarrapport” als volgt: *12. (a)* *Een document of combinatie van documenten, meestal opgesteld op jaarbasis door het management of de personen belast met governance in overeenstemming met wet- of regelgeving of gebruik, waarvan het doel is om eigenaren (of vergelijkbare belanghebbenden) van informatie te voorzien over de activiteiten van de entiteit en de financiële resultaten en financiële positie van de entiteit zoals uiteengezet in de financiële overzichten. Een jaarrapport bevat of gaat samen met de financiële overzichten en de daarbij horende controleverklaring en bevat gewoonlijk informatie over de ontwikkelingen van de entiteit, haar vooruitzichten en risico’s en onzekerheden, een statement door de groep met governance belaste personen van de entiteit en rapporten die governance aangelegenheden bevatten.*Par. A4 en A5 verduidelijken:*A4. Een jaarrapport kan beschikbaar worden gesteld aan gebruikers in geprinte vorm of elektronisch, inclusief op de website van de entiteit. Een document (of combinatie van documenten) kan voldoen aan de definitie van een jaarrapport, ongeacht de wijze waarop het beschikbaar is gesteld aan gebruikers.**A5. Een jaarrapport verschilt in aard, doel en inhoud van andere rapporten, zoals een rapport dat is opgesteld om te voldoen aan de informatiebehoeften van een specifieke groep belanghebbenden of een rapport dat is opgesteld om te voldoen aan een specifiek rapporteringsdoel op grond van regelgeving (zelfs wanneer zo’n rapport vereist wordt om openbaar beschikbaar te zijn). Voorbeelden van rapporten die, wanneer ze worden gepubliceerd als zelfstandige documenten, niet typisch onderdeel zijn van de combinatie van documenten die een jaarrapport vormen (onderworpen aan wet- of regelgeving of gebruik) en die daarom geen andere informatie zijn binnen de reikwijdte van deze ISA omvatten:** *Aparte sectorrapporten of rapporten op grond van regelgeving (bijvoorbeeld rapporten over kapitaaltoereikendheid), zoals die kunnen worden opgesteld in de banken-, verzekerings- en pensioensectoren;*
* *Maatschappelijke verslagen;*
* *Duurzaamheidsverslagen;*
* *Rapporten over diversiteit -en gelijke behandeling;*
* *Rapporten over productverantwoordelijkheid;*
* *Rapporten over arbeidsomstandigheden en arbeidsvoorwaarden;*
* *Rapporten over mensenrechten.*
 |

|  |
| --- |
| Ter herinneringDe werkzaamheden die overeenkomstig ISA 720 (Herzien) – kort samengevat – moeten uitgevoerd worden zijn:1. Is er een inconsistentie van materieel belang tussen de “andere informatie” (gerelateerd aan de financiële overzichten) en de financiële overzichten?
2. Is er een inconsistentie van materieel belang tussen de “andere informatie” (gerelateerd aan de financiële overzichten) en de kennis verkregen in de controle (toepassing van ISA 315 (Herzien) ?
3. Is er een inconsistentie van materieel belang tussen de “andere informatie” (niet gerelateerd aan de financiële overzichten) en de kennis verkregen in de controle?

Is er een niet-gecorrigeerde afwijking van materieel belang in de andere informatie, dan moet deze gerapporteerd worden. *De kennis van de auditor verkregen in de controle** inzicht van de auditor in de entiteit en haar omgeving, inclusief de interne beheersing van de entiteit, verkregen in overeenstemming met ISA 315 (Herzien)[[4]](#footnote-5) (Par. A31)
* kan aangelegenheden omvatten die van toekomstgerichte aard zijn (par. A32)
* met betrekking tot vele aangelegenheden in de andere informatie, kan de herinnering van de auditor aan de verkregen controle-informatie en aan de bereikte conclusies in de controle voldoende zijn om de auditor in staat te stellen te overwegen of er een inconsistentie van materieel belang is tussen de andere informatie en de kennis van de auditor verkregen in de controle (par. A34)
* Of, en zo ja in welke mate, de auditor verwijst naar relevante controledocumentatie, of om inlichtingen verzoekt bij betrokken leden van het opdrachtteam of relevante auditors van groepsonderdelen, is een kwestie van professionele oordeelsvorming. Het is echter voor de auditor niet nodig om te verwijzen naar relevante controledocumentatie, of om inlichtingen te verzoeken bij de betrokken leden van het opdrachtteam of auditors van relevante groepsonderdelen over elke aangelegenheid opgenomen in de andere informatie. (par. A36)
 |

1. Of een geheel van documenten die in combinatie hetzelfde doel dienen (cf. par. A3, ISA 720 (Herzien)). [↑](#footnote-ref-2)
2. Par. A2, ISA 720 (Herzien) stelt ook: *“Een jaarrapport wordt meestal opgesteld op jaarbasis. Echter, wanneer de gecontroleerde financiële overzichten opgesteld zijn voor een periode van minder dan of meer dan een jaar, kan een jaarrapport ook worden opgesteld dat dezelfde periode als de financiële overzichten omvat.”* [↑](#footnote-ref-3)
3. De neerlegging (en dus de communicatie ervan aan het “grote publiek”) binnen 30 dagen na de goedkeuring van de jaarrekening staat hier los van. Immers, conform ISA 720 (Herzien), valt ook “andere informatie” die na de datum van het controleverslag verkregen wordt onder ISA 720 (Herzien) (cf. par. 6 en 13 (c)). [↑](#footnote-ref-4)
4. ISA 315 (Herzien), “*Risico’s op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten door inzicht te verwerven in de entiteit en haar omgeving”*, paragrafen 11-12. [↑](#footnote-ref-5)