



Tradus de:



# ASIGURARE INDEPENDENTĂ PENTRU FORMATUL ELECTRONIC UNIC EUROPEAN

## Document de informare

Această publicație reprezintă o traducere a unui document publicat inițial de Accountancy Europe în 19 decembrie 2019, intitulat *Independent assurance on the European Single Electronic Format*.

Traducerea a fost realizată în întregime sub răspunderea CECCAR. Accountancy Europe nu își asumă nicio responsabilitate pentru conținutul documentului sau pentru acuratețea traducerii. În cazul unor neclarități, cititorul trebuie să consulte versiunea originală în limba engleză, care poate fi descărcată gratuit de pe [website-ul Accountancy Europe](#).

Nu este permisă reproducerea, integrală sau parțială, a documentelor emise de Accountancy Europe în limba originală sau traduse, fără a obține acordul prealabil în scris de la Accountancy Europe [info@accountancyeurope.eu](mailto:info@accountancyeurope.eu).

# VIEWS.

**AUDIT & ASIGURARE  
DECEMBRIE 2019**

## **ASPECTE PRINCIPALE**

Formatul electronic unic european (European single electronic format – ESEF) va intra în vigoare începând cu 2020. Acesta reprezintă un pas înainte important în ceea ce privește accesibilitatea și comparabilitatea informațiilor financiare ale emitenților de pe piețele reglementate UE. Fiecărui stat membru UE îi revine acum responsabilitatea de a dezvolta implementarea ESEF și de a maximiza beneficiile oferite de digitalizare.

Acest document a fost întocmit de către Accountancy Europe împreună cu Grupul European de Contact (ECG) ca o contribuție la eforturile de implementare a ESEF. Protejarea investitorilor și interesul public au constituit principiile generale aplicate pe parcursul elaborării acestui document. Acesta stabilește considerente specifice alături de implicații practice care pot sprijini auditorii în sarcina de a furniza o concluzie de asigurare în legătură cu ESEF.

## CUPRINS

<b>Prefață</b> .....	<b>4</b>
Aspecte fundamentale .....	4
Principii directoare aplicate.....	4
Incertitudini legate de implementarea ESEF la nivel național .....	5
Evitarea creării unui cvasi-standard .....	6
Claritate privind aria de acoperire a misiunii.....	6
<b>Bazele practice pentru asigurarea independentă privind Formatul Electronic Unic European .....</b>	<b>7</b>
Introducere.....	7
Recomandare .....	7
Asigurare rezonabilă.....	7
Raportare.....	7
<b>Anexa A: perspective privind utilizarea unui standard profesional și activitățile și eforturile adecvate pentru auditor legate de Formatul Electronic Unic European .....</b>	<b>8</b>
<b>Anexa B: exemple de rapoarte privind activitatea unui auditor în legătură cu Formatul Electronic Unic European .....</b>	<b>15</b>

## PREFAȚĂ

În februarie 2019, Accountancy Europe a publicat documentul informativ *Formatul electronic unic european (ESEF) Digitalizarea informațiilor financiare ale companiilor cotate din UE*<sup>1</sup> care oferă o prezentare generală a noilor dispoziții de raportare digitală, inclusiv sfaturi practice pentru emitenți. Din acel moment, întrebările și feedbackul aferente au indicat faptul că existența unor îndrumări specifice referitoare la rolul auditorului ar putea fi utilă. În consecință, acest document reprezintă o serie de considerente specifice pentru auditori în legătură cu ESEF.

De la documentul informativ inițial, s-au înregistrat trei evoluții în domeniul reglementărilor:

- publicarea în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene a Standardului Tehnic de Reglementare privind Formatul Electronic Unic European (RTS privind ESEF)<sup>2</sup>
- publicarea de către Direcția Generală Stabilitate Financiară, Servicii Financiare și Uniunea Piețelor de Capital (Directorate-General for Financial Stability, Financial Services and Capital Markets Union – DG FISMA) a Comisiei Europene (CE) a unui document de tip Întrebări și răspunsuri (Q&A)<sup>3</sup> în legătură cu ESEF, care a inclus două întrebări și răspunsuri privind asigurarea independentă și rolul auditorului. Mai precis, în cadrul unuia dintre răspunsuri, a fost făcută următoarea afirmație: „Comisia a solicitat Comitetului Organismelor Europene de Supraveghere a Auditorilor (Committee of European Auditing Oversight Bodies – CEAOB) să studieze modalitățile prin care auditul ESEF ar putea fi realizat în practică, cu scopul de a furniza potențiale îndrumări pentru piață”
- în Decembrie 2019, CEAOB a emis *Îndrumări referitoare la implicarea auditorilor în ceea ce privește situațiile financiare în format electronic unic european*<sup>4</sup> care furnizează îndrumări referitoare la anumite aspecte ale unei misiuni de asigurare ESEF care sunt, de asemenea, tratate în acest document

Acest document a fost elaborat în colaborare de către Accountancy Europe și Grupul European de Contact (ECG). În timp ce îndrumările CEAOB se concentrează în principal pe activitățile și eforturile implicate în astfel de misiuni, acest document tratează aceste activități și eforturi ca parte a unei abordări de asigurare mai cuprinzătoare bazată pe *ISAE 3000 revizuit: Alte misiuni de asigurare decât auditurile sau revizuirile informațiilor financiare istorice* (ISAE 3000). În opinia noastră, aceste diferențe de abordare nu reprezintă o contradicție în opinii.

## ASPECTE FUNDAMENTALE

În elaborarea unui document care propune îndrumări relevante, scopul este de a exprima poziții clare și de a evita discursul excesiv care poate genera complexitate și confuzie. Cu toate acestea, acest obiectiv are și dezavantaje - unele aspecte și decizii cheie pot necesita mai multe explicații pentru a veni în ajutorul celor care evaluează documentul. Această prefață furnizează o scurtă descriere a aspectelor fundamentale și a deciziilor propuse considerate utile pentru cititorul acestui document.

## PRINCIPII DIRECTOARE APLICATE

În elaborarea acestui document, am utilizat următoarele principii care se concentrează pe protejarea investitorului și interesul public:

1. consecvența abordării: asigurarea referitoare la ESEF trebuie obținută într-o manieră consecventă pe tot teritoriul Europei;

<sup>1</sup> <https://www.accountancyeurope.eu/publications/european-single-electronic-format-esef/>

<sup>2</sup> Regulamentul delegat (UE) nr. 815/2019 al Comisiei din 17 decembrie 2018 care completează Directiva 2004/109/CE a Parlamentului European și a Consiliului în ceea ce privește standardele tehnice de reglementare privind specificarea unui format de raportare electronic unic. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1563538104990&uri=CELEX:32019R0815>

<sup>3</sup> [https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/business\\_economy\\_euro/banking\\_and\\_finance/documents/190529-faq-rt-esfs\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/190529-faq-rt-esfs_en.pdf)

<sup>4</sup> [https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/business\\_economy\\_euro/banking\\_and\\_finance/documents/191128-ceaob-guidelines-auditors-involvement-financial-statements\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/191128-ceaob-guidelines-auditors-involvement-financial-statements_en.pdf)

2. fiabilitatea raportului: rapoartele de asigurare privind conformitatea etichetării electronice cu RTS privind ESEF trebuie să fie fiabile pentru toți utilizatorii vizați. Acest aspect presupune un nivel de asigurare comun obținut de către auditori;
3. inteligibilitatea raportului: rapoartele de asigurare furnizate de auditori cu privire la etichetare trebuie să fie inteligibile, ceea ce presupune o exprimare concisă și o structură logică;
4. aplicabilitatea îndrumărilor: îndrumările conținute în acest document pentru efectuarea misiunilor de asigurare privind etichetarea trebuie să sprijine o abordare eficientă și eficace.

Recunoaștem și împărtășim opinia generală că auditorul trebuie să furnizeze o concluzie de asigurare în legătură cu ESEF. CE consideră că această opinie trebuie să fie inclusă în raportul auditorului ca o concluzie asupra conformității cu o dispoziție statutară.

Menționăm faptul că la nivel național, măsura în care integrarea unei concluzii de asigurare aferente ESEF în raportul auditorului este posibilă depinde de legislația și reglementările naționale. De asemenea, aceasta poate depinde și de rezultatul oricăror alegeri pe care emitenții le fac pentru a-și întocmi documentele. Acești factori pot avea ca rezultat fie o concluzie de asigurare aferentă ESEF integrată în raportul auditorului, fie o concluzie de asigurare separată. Considerentele din acest document sunt aplicabile pentru ambele situații.

## **INCERTITUDINI LEGATE DE IMPLEMENTAREA ESEF LA NIVEL NAȚIONAL**

Sunt în desfășurare activități de identificare și tratare a aspectelor legale care afectează implementarea la nivel național și care trebuie rezolvate pentru a furniza certitudinile legale necesare pentru implementarea ESEF. Documentul de tip Întrebări & Răspunsuri al DG FISMA a indicat, de asemenea, că există posibilitatea apariției unor modificări ale regulilor de transparență existente relevante pentru ESEF, care survin din evaluarea a gradului de adecvare al raportării publice de către companii. În consecință, trebuie să se pornească de la premisa că unele chestiuni legate de implementare rămân incerte. Cu toate acestea, îndrumările privind subiectul asigurării nu trebuie amânate până la rezolvarea aspectelor legate de implementarea la nivel național, iar în mod ideal, acestea ar trebuie să fie îndeajuns de flexibile pentru a funcționa pentru o gamă de implementări.

O incertitudine semnificativă se referă la măsura în care implementarea la nivel național va permite sau impune ca emitenții să întocmească documentul ESEF împreună cu situațiile financiare consolidate statutare sau alternativ, ca un al doilea document după întocmirea situațiilor financiare consolidate statutare de către directori și după ce raportul auditorului a fost emis. Acest lucru presupune ca legiuitorii naționali, autoritățile naționale competente, mecanismele oficiale desemnate, organismele de normalizare a standardelor naționale de audit și asigurare și departamentele guvernamentale naționale (care formează împreună „Implementatorii ESEF la nivel național”) să ia în considerare diferite scenarii. Aceste scenarii depind de măsura în care transformarea în XHTML și etichetarea digitală necesară pentru ESEF sunt realizate fie înainte fie după ce situațiile financiare consolidate sunt întocmite și raportul aferent al auditorului este emis. Aceste scenarii au un impact asupra momentului în care auditorul statutar poate efectua procedurile pentru a obține o asigurare rezonabilă privind etichetarea și, prin urmare, au un impact și asupra datei oricărui raport de asigurare aferent.

Atunci când etichetarea digitală are loc după întocmirea situațiilor financiare consolidate și emiterea raportului auditorului, nu există o modalitate evidentă prin care auditorul statutar poate efectua procedurile necesare referitoare la etichetare pentru a putea furniza concluzia de asigurare în raportul auditorului.

Aspectele care afectează implementarea la nivel național apar în anumite state din cauza faptului că diferitele structuri de guvernare din cadrul companiei au responsabilități diferite în legătură cu întocmirea și publicarea situațiilor financiare consolidate.

Acestea sunt bine exemplificate prin situația din Franța, unde situațiile financiare statutare auditate sunt semnate de Consiliul de Administrație, iar raportul financiar anual prevăzut de Directiva privind Transparența<sup>5</sup> este semnat de persoanele care sunt responsabile pentru raportul financiar anual (de exemplu, CEO-ul și Președintele). Oficial, Consiliul de Administrație nu va fi responsabil de conformitatea cu ESEF.

---

<sup>5</sup> <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:02013L0050-20131126>

Deși acest document nu tratează modul în care reglementatorii naționali își pot elabora abordarea de implementare, din perspectiva auditorilor, menționăm importanța evitării unei soluții apărute într-un stat în care:

- este publicat un raport al auditorului privind situațiile financiare consolidate care face referire la ESEF, în contextul în care nu a fost încă furnizată nicio informație referitoare la ESEF, sau
- există două rapoarte separate ale auditorului privind situațiile financiare consolidate, posibil la date diferite. Evenimentele de după bilanț care apar între cele două date au potențialul de a schimba fie poziția financiară raportată a companiei, fie opinia auditorului. Acest lucru va genera confuzie în rândul investitorilor și al altor utilizatori ai situațiilor financiare consolidate

## **EVITAREA CREĂRII UNUI CVASI-STANDARD**

Standardele profesionale sunt elaborate, în general, în urma unor proceduri stabilite care implică consultări publice privind aspecte conceptuale și expunerea proiectului de dispoziții și materialului aplicativ propus. Acest document nu reprezintă un standard profesional și nu a fost prezentat pentru comentarii publice. În consecință, perspectiva conform căreia documentul însoțește și clarifică aplicarea standardului profesional relevant este adecvată. Elaborarea și formularea Anexei A s-a realizat cu o atenție deosebită pentru a evita crearea unei percepții de noi reguli, furnizând însă în același timp îndrumări relevante pentru faptele și circumstanțele ESEF.

## **CLARITATE PRIVIND ARIA DE ACOPERIRE A MISIUNII**

În discuțiile noastre, am identificat un risc semnificativ de apariție a unei confuzii privind natura și amploarea misiunii din perspectiva cititorilor raportului de asigurare. Am încercat să clarificăm această chestiune în exemplele de rapoarte din Anexa B prin:

- identificarea obiectivului misiunii. Obiectivul este de a obține o asigurare rezonabilă privind măsura în care situațiile financiare consolidate ale emitentului au fost etichetate, din toate punctele de vedere semnificative, în conformitatea cu RTS privind ESEF;
- includerea numelui fișierelor digitale depuse în raportul de asigurare pentru a asigura existența unei legături adecvate cu documentele ESEF depuse ale companiei;
- după caz, inserarea unei referințe încrucișate la raportul auditorului privind situațiile financiare consolidate; și
- după caz, afirmarea faptului că auditorul nu exprimă o opinie de audit, o concluzie de revizuire sau o altă concluzie de asigurare privind situațiile financiare consolidate etichetate

Restul documentului reprezintă o serie de sugestii ale Accountancy Europe și ECG, având următoarea structură:

- textul de bază stabilește bazele practice pentru asigurarea independentă privind ESEF
- Anexa A descrie perspectivele legate de activități și eforturi pentru auditor, și
- Anexa B furnizează exemple de rapoarte pentru diferite scenarii

## **BAZELE PRACTICE PENTRU ASIGURAREA INDEPENDENTĂ PRIVIND FORMATUL ELECTRONIC UNIC EUROPEAN**

### **INTRODUCERE**

În documentul de tip Întrebări & Răspunsuri emis în mai 2019, DG FISMA a CE și-a comunicat opinia referitoare la faptul că auditorii statutari/firmele de audit statutar trebuie să formuleze o concluzie privind măsura în care situațiile financiare consolidate digitale sunt întocmite în conformitate cu RTS privind ESEF. Aceeași opinie a fost menținută în Îndrumările CEAOB. Acest document stabilește bazele practice pentru a atinge acest obiectiv.

Unul dintre scopurile acestui document este de a sprijini legiuitorii naționali, autoritățile naționale competente, mecanismele oficiale desemnate, organismele de normalizare a standardelor naționale de audit și asigurare și departamentele guvernamentale naționale (care formează împreună „Implementatorii ESEF-ului național”) în analiza privind ESEF din jurisdicția lor.

Considerentele de mai jos pot, de asemenea, să prezinte interes pentru investitori, pentru persoanele care întocmesc situațiile financiare consolidate ale emitenților și pentru auditorii emitenților afectați de ESEF.

### **RECOMANDARE**

Implementatorii ESEF la nivel național trebuie să ia în considerare luarea măsurilor legale și de reglementare necesare pentru a impune emitenților să includă în raportul lor financiar anual (așa cum este definit în legislația națională care implementează Directiva UE privind Transparența) o concluzie de asigurare care să ofere o asigurare rezonabilă privind etichetarea situațiilor financiare consolidate de către auditorul statutar.

Misiunea auditorului trebuie să fie desfășurată și raportată în conformitate cu ISAE 3000 publicat de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și de Asigurare (IAASB) sau cu un standard profesional viitor care stabilește dispoziții cel puțin la fel de exigente ca ISAE 3000.

### **ASIGURARE REZONABILĂ**

Într-o misiune de asigurare rezonabilă, un furnizor de asigurare reduce riscul misiunii la un nivel acceptabil de scăzut în circumstanțele date ale misiunii ca bază a unei concluzii și exprimă acea concluzie într-o manieră pozitivă. De exemplu, un raport nemodificat al auditorului oferă o asigurare rezonabilă.

În schimb, într-o misiune de asigurare limitată un furnizor de asigurare desfășoară proceduri de asigurare limitată și formulează o concluzie privind măsura în care practicianul a identificat orice aspect care îl poate determina pe furnizorul de asigurare să considere că informațiile specifice sunt denaturate semnificativ.

Atunci când nivelul de asigurare pentru ESEF este nivelul mai înalt, adică asigurarea rezonabilă, interesul public va fi satisfăcut, iar investitorii vor fi protejați în mod adecvat. Investitorii merită un nivel de asigurare în legătură etichetarea<sup>6</sup> iXBRL a situațiilor financiare consolidate proporțional cu cel pe care îl primesc din partea auditorilor situațiilor financiare consolidate în format lizibil pentru om.

### **RAPORTARE**

Raportul de asigurare va fi în format lizibil pentru om. Preconizăm că acesta va fi inclus în raportul financiar anual al unui emitent către mecanismul oficial desemnat relevant prevăzut de legislația națională care implementează Directiva privind Transparența. Implementatorii ESEF la nivel național trebuie să ia în considerare măsura în care verificarea electronică a raportului furnizorului de asigurare la momentul depunerii este adecvată în contextul implementării portalurilor digitale de depunere care vor fi introduse pentru ESEF.

Am furnizat exemple de rapoarte în Anexa B.

<sup>6</sup> În acest document, termenii etichetă și etichetare sunt folosiți cu același sens ca marcaj, respectiv marcare. RTS privind ESEF se referă exclusiv la marcare, în timp ce în Manualul de raportare ESEF al ESMA acești termeni sunt substituibili.

## **ANEXA A: PERSPECTIVE PRIVIND UTILIZAREA UNUI STANDARD PROFESIONAL ȘI ACTIVITĂȚILE ȘI EFORTURILE ADECVATE PENTRU AUDITOR LEGATE DE FORMATUL ELECTRONIC UNIC EUROPEAN**

### **UTILIZAREA UNUI STANDARD PROFESIONAL**

Am identificat patru căi teoretice prin care auditorul poate obține asigurarea privind etichetarea iXBRL a situațiilor financiare:

1. fără aplicarea unui standard profesional; sau
2. cu aplicarea unui standard profesional, fie:
  - a. ca parte a unui audit desfășurat în conformitate cu Standardele Internaționale de Audit (ISA-uri);
  - b. ca o misiune de tipul celor din ISAE 3000; fie
  - c. prin aplicarea unui standard național sau a unei îndrumări naționale.

Fiecare dintre aceste opțiuni este analizată mai jos.

#### **1. ASIGURARE FĂRĂ APLICAREA UNUI STANDARD PROFESIONAL**

Anumite sarcini pe care auditorul poate fi nevoit să le desfășoare nu necesită un standard profesional. De exemplu, o dispoziție ca în cazul în care există o anumită condiție, să se raporteze asupra acesteia cu titlu de excepție, poate fi directă și nu necesită îndrumări sau dispoziții sub forma unui standard profesional pentru a-i permite auditorului să trateze dispoziția. Cu toate acestea, în opinia noastră, dispozițiile ESEF privind etichetarea situațiilor financiare consolidate sunt relativ complexe. Mulți auditori vor fi nevoiți să aplice cunoștințe noi unei abordări de raportare noi pentru ESEF. Astfel, considerăm că lipsa aplicării unui standard profesional nu este adecvată.

#### **2.A. ASIGURARE CA PARTE A UNUI AUDIT DESFĂȘURAT ÎN CONFORMITATE CU STANDARDELE INTERNAȚIONALE DE AUDIT (ISA-URI)**

Seria de ISA-uri de la ISA 100 la ISA 700 este elaborată în mod explicit pentru a îndruma activitățile și eforturile auditorului legate de măsura în care situațiile financiare oferă o imagine corectă și fidelă în conformitate cu cadrul relevant de raportare financiară. Întrucât etichetele nu furnizează sau nu contribuie la o imagine corectă și fidelă, ISA-urile nu sunt relevante din punct de vedere conceptual pentru obținerea asigurării privind caracterul adecvat al etichetării. Mai mult, CE a clarificat faptul că ESEF nu are legătură cu imaginea corectă și fidelă, ci reprezintă o dispoziție statutară asupra căreia auditorul trebuie să raporteze. Pe această bază, este clar că seria ISA 100 - ISA 700 nu este relevantă pentru misiunile de asigurare privind ESEF.

Această logică este bine exemplificată prin abordarea practică adoptată în Olanda privind datele XBRL legate de situațiile financiare prevăzute pentru IMM-uri. Auditorii furnizează o opinie conform ISA nu asupra datelor XBRL, ci mai degrabă asupra unei reprezentări lizibile pentru om a situațiilor financiare. Deși aceasta este derivată din datele XBRL, în fond, reprezentarea are aceeași calitate ca una pe suport hârtie sau un document PDF.

Raționamentul care este în acord cu clarificarea CE poate fi descris utilizând o analogie. Un set de situații financiare prezentate pe suport hârtie redau o prezentare specifică a elementelor într-o anumită ordine, cu o anumită structură și cu un anumit format, împreună cu prezentări de informații care trebuie „privite per ansamblu” – adică într-un context specific. Auditorii furnizează o opinie privind această prezentare, de obicei pe hârtie. Elementele din situațiile financiare de pe acea hârtie constau atât în titlul fiecărui element cât și în valoarea monetară sau prezentarea de informații. Ceea ce face XBRL este similar cu decuparea în bucăți separate de hârtie a fiecărui element al situațiilor financiare și a fiecărei prezentări de informații de pe acea hârtie, împreună cu titlul său. Procesul de etichetare este similar cu atașarea unei alte bucăți de hârtie conținând eticheta, fiecărei bucăți reprezentând un element al situațiilor financiare sau o prezentare de informații. Aceste bucăți de hârtie combinate (element cu eticheta atașată) reprezintă bucăți individuale fără o ordine anume (adică, plasarea acestor bucăți de hârtie într-un bol fără o ordine anume - astfel încât acestea pot fi trimise fără o ordine sau prezentare anume către un site/analist etc.). XBRL permite utilizatorilor să caute electronic în mod eficient „bucățile de hârtie din bol” care sunt de interes pentru ei, prin intermediul etichetei, astfel încât le pot folosi în



analize sau în elaborarea propriilor prezentări. Punctul cheie este faptul că fidelitatea și corectitudinea situațiilor financiare au fost obținute înainte de a utiliza foarfeca pentru a decupa situațiile financiare și, de asemenea, înainte de a aplica etichetele XBRL.

O abordare teoretică alternativă care implică ISA-urile ar putea presupune elaborarea unui nou ISA care să fie plasat în afara seriei ISA 100 - ISA 700, poate în cadrul secțiunii existente „Domenii specializate” din ISA-uri, seria ISA 800. Cu toate acestea, întrucât niciunul dintre standardele existente din seria ISA 800 nu este relevant pentru aplicarea noilor etichete electronice, ar fi nevoie de un proces extins de normalizare a standardelor pentru ca acest proiect să devină o realitate practică.

În final, trebuie menționat faptul că există o mențiune explicită a XBRL în cuprinsul ISA-urilor existente. *ISA 720: Responsabilitățile auditorului cu privire la alte informații din documentele care conțin situații financiare auditate* stabilește activitățile și eforturile auditorului în legătură cu informațiile care însoțesc situațiile financiare, de exemplu, informațiile privind responsabilitatea socială și corporativă sau revizuirile financiare care însoțesc deseori situațiile financiare consolidate în cadrul rapoartelor financiare anuale. Referința explicită din ISA 720 exclude etichetarea XBRL din aria de acoperire a procedurilor auditorului aferente ISA 720. Pe scurt, conform ISA 720, activitățile și eforturile pentru auditor constau în „a citi și a analiza” alte informații, iar acestea nu se transpun neapărat în activitățile și eforturile identificate ca fiind adecvate pentru etichetarea XBRL. În consecință, în conceperea unei căi de acțiune privind ESEF, orice premisă teoretică de a utiliza ISA 720 trebuie respinsă.

Pentru motivele subliniate mai sus, utilizarea ISA-urilor existente pentru obținerea asigurării privind etichetarea în conformitate cu ESEF nu pare mai adecvată decât așteptarea ca un auditor să obțină asigurarea fără a aplica niciun standard profesional. Nu există îndrumări relevante în ISA-uri pentru a-l ghida pe auditor cu privire la activitățile și eforturile implicate, iar concentrarea ISA-urilor pe corectitudinea și fidelitatea situațiilor financiare nu se intersectează cu dispozițiile ESEF.

## **2.B. ASIGURAREA CA O MISIUNE DE TIPUL CELOR DIN ISAE 3000**

ISAE 3000 este standardul de asigurare conceput în mod specific pentru a furniza dispoziții și îndrumări unui practician atunci când nu există un standard dedicat subiectului specific. Standardul stabilește așteptări în jurul unor domenii care vor fi importante în legătură cu ESEF, inclusiv evaluarea riscului, pragul de semnificație, înțelegerea și testarea controalelor, testarea și raportarea de fond. Auditorii companiilor cotate sunt familiarizați cu ISAE 3000 prin intermediul misiunilor de asigurare legate de situațiile financiare pro forma întocmite în legătură cu tranzacții și, de asemenea, cu privire la declarațiile referitoare la gazele cu efect de seră.

Într-o misiune de tipul celor din ISAE 3000, obiectivele pentru practician ar fi:

- de a obține o asigurare rezonabilă privind măsura în care situațiile financiare consolidate ale emitentului au fost etichetate, din toate punctele de vedere semnificative, în conformitatea cu RTS privind ESEF; și
- de a exprima o concluzie cu privire la rezultatul evaluării etichetării electronice a situațiilor financiare consolidate printr-un raport scris care comunică o concluzie de asigurare rezonabilă și descrie baza concluziei.

În această misiune, subiectul implicit este etichetarea electronică a situațiilor financiare consolidate (în cadrul fișierelor digitale care conțin raportul financiar anual întocmit în format XHTML așa cum prevede RTS privind ESEF). Criteriile misiunii sunt reprezentate de regulile ESEF în contextul legăturii acestora cu etichetarea electronică a situațiilor financiare consolidate. Acest lucru garantează faptul că rolul furnizorilor de asigurare este aliniat corespunzător cu responsabilitatea acestora ca auditori statutar ai situațiilor financiare consolidate ale emitenților.

## **2.C. ASIGURARE PRIN APLICAREA UNUI STANDARD NAȚIONAL SAU A UNEI ÎNDRUMĂRI NAȚIONALE**

Există o gamă de posibilități în ceea ce privește standardele sau îndrumările la nivel național. Acestea pot fi elaborate pentru a se potrivi abordărilor legislative și de reglementare naționale referitoare la implementarea de către emitent a ESEF. Trebuie menționat faptul că nu există astfel de standarde sau îndrumări naționale privind etichetarea iXBRL și nu avem cunoștință de o astfel de inițiativă care să se afle în desfășurare.

## OPȚIUNE PRACTICĂ PENTRU ASIGURARE

Ne-am fundamentat îndrumările practice pe standardul existent, ISAE 3000, pentru a maximiza utilitatea acestui document. Subiectele pe care ISAE 3000 le tratează par extrem de relevante pentru activitățile și eforturile, precum și pentru raportarea auditorului privind ESEF. Admitem, însă, că standardele sau îndrumările naționale pot fi calea de acțiune favorizată, în anumite state. În opinia noastră, acestea trebuie să stabilească dispoziții care sunt cel puțin la fel de exigente precum ISAE 3000. Considerentele propuse de noi referitoare la activitățile și eforturile auditorului trebuie să fie ușor adaptabile oricăror astfel de standarde sau îndrumări naționale.

## EXPERTIZĂ

Partenerul de misiune trebuie să aibă suficientă competență în privința subiectului implicit și a măsurării sau evaluării acestuia pentru a-și putea asuma răspunderea pentru concluzia de asigurare. Acesta trebuie, de asemenea, să fie convins că acele persoane care urmează să desfășoare misiunea dețin cumulat competența și capacitățile adecvate pentru desfășurarea misiunii în conformitate cu standardele și dispozițiile legale și de reglementare relevante. Acest lucru va permite emiterea unui raport de asigurare adecvat în circumstanțele date ale misiunii. Totuși, coordonatorii misiunii pot utiliza și activitatea unui expert, ceea ce nu le va diminua, însă, responsabilitatea. Pe lângă citirea regulilor ESEF și a îndrumărilor aferente, cursurile de pregătire desfășurate prin mijloace digitale sau în sala de curs pot ajuta auditorul să-și dezvolte competența necesară înțelegerii regulilor ESEF, a terminologiei implicate și a procedurilor de asigurare care pot fi adecvate pentru misiune.

## RAȚIONAMENTUL PROFESIONAL

Auditorul trebuie să își exercite raționamentul profesional în planificarea și desfășurarea misiunii de asigurare, inclusiv în ceea ce privește stabilirea naturii, plasării în timp și amplitudinii procedurilor. Legat de ESEF, această dispoziție poate fi relevantă în mod special atunci când nu există o potrivire precisă între un element-rând de prezentare și oricare element din taxonomia XBRL ESEF publicată de Autoritatea Europeană pentru Valori Mobiliare și Piețe (ESMA). În aceste circumstanțe, emitenții vor fi luat în considerare utilizarea etichetelor de extensie și a tehnicilor de ancorare, aplicând raționamentul pentru a alege cea mai adecvată abordare dintre opțiunile posibile care sunt disponibile. În consecință, auditorul va trebui să aplice un raționament similar atunci când tratează utilizarea etichetelor de extensie și a procedurilor de ancorare.

## EVALUAREA RISCURILOR

Auditorul identifică și evaluează riscurile de denaturare semnificativă în etichetarea situațiilor financiare consolidate în conformitate cu RTS privind ESEF. Astfel de riscuri pot rezulta din deficiențe în cadrul procesului, care conduc la o etichetare incompletă sau inexactă.

Riscuri legate de exhaustivitate:

- nu toate cifrele prezentate în situațiile principale din situațiile financiare consolidate conforme cu IFRS sunt etichetate;
- nu toate prezentările de informații din situațiile financiare consolidate conforme cu IFRS sunt marcate așa cum se specifică în Anexa II a RTS privind ESEF;
- omiterea etichetelor necesare legate de identificarea entităților;

Riscuri legate de acuratețe:

- datele etichetate nu corespund cu situațiile financiare consolidate auditate;
- o cifră prezentată în situația primară a situațiilor financiare consolidate conforme cu IFRS a fost etichetată cu un context inexact (de exemplu, an sau final de an, monedă; debit/credit; scară (adică, milioane/mii));
- eșecul în a selecta un element adecvat din taxonomia de bază;
- o reprezentare eronată a semnificației contabile a faptului marcat, provenind din selectarea unui element inadecvat din taxonomia de bază;

- un element din taxonomia extinsă nu este ancorat la elementul din taxonomia de bază având cea mai apropiată semnificație contabilă și/sau arie de acoperire mai generală în raport cu acel element din taxonomia extinsă aparținând emitentului;
- atunci când un element din taxonomia extinsă combină un număr de elemente din taxonomia de bază, emitentul nu a ancorat acel element din taxonomia extinsă la fiecare dintre acele elemente din taxonomia de bază;

## PRAGUL DE SEMNIFICAȚIE

Conceptul de prag de semnificație afectează activitatea auditorului în momentul:

- planificării și efectuării misiunii de asigurare, inclusiv la stabilirea naturii, plasării în timp și amplorii procedurilor; și al
- evaluării existenței unor denaturări semnificative a informațiilor specifice.

Standardul Tehnic de Reglementare privind ESEF nu tratează pragul de semnificație în contextul etichetării situațiilor financiare consolidate. Cu toate acestea, acest lucru nu trebuie privit ca pe un impediment. Auditorul poate utiliza un cadru general de referință, inclus în materialele privind aplicarea din ISAE 3000 (punctele A94-A100), pentru a facilita analiza pragului de semnificație în cazurile în care criteriile aplicabile nu se aplică pragului de semnificație.

La analiza conceptului de prag de semnificație, importanța relativă a factorilor calitativi și cantitativi dintr-o misiune specifică ține de raționamentul profesional axat pe utilizatorii informațiilor specifice. În sensul ESEF, raționamentul implică analiza măsurii în se poate aștepta în mod rezonabil ca etichetele necorespunzătoare să influențeze deciziile economice ale utilizatorilor vizati ai etichetelor, care probabil constituie un subgrup de utilizatori ai situațiilor financiare lizibile pentru om. Utilizatorii etichetelor lizibile electronic pot avea nevoi și așteptări specifice cu privire la exhaustivitatea și corectitudinea etichetelor pentru ca acestea să fie fiabile și relevante.

Auditorul utilizează raționamentul atunci când analizează pragul de semnificație în planificarea și desfășurarea misiunii de asigurare ESEF. Auditorul planifică și desfășoară procedurile de asigurare pe baza unei evaluări a riscului de denaturare semnificativă în etichetare. Pragul de semnificație al denaturărilor depinde de natura și cantitatea etichetelor incomplete sau inexacte și de impactul preconizat asupra încrederii utilizatorilor în fiabilitatea etichetelor.

Atunci când sunt evaluate denaturările identificate în etapa de finalizare a misiunii, se poate presupune că etichetele legate de elementele-rând sau prezentările de informații din situațiile financiare consolidate care au fost evaluate ca fiind semnificative în contextul auditului situației financiare sunt, de asemenea, semnificative în sensul etichetării. Alte denaturări ar fi analizate din punctul de vedere al cantității și calității individuale a acestora și apreciate utilizând raționamentul profesional cu scopul de a trage o concluzie cu privire la pragul lor de semnificație. Factorii de risc descriși mai sus, care pot conduce la denaturări cauzate de etichetarea incompletă sau inexactă, pot fi un punct de plecare pentru o astfel de analiză. Aceasta ar avea ca scop evaluarea impactului denaturărilor asupra deciziilor pe care părțile interesate le pot lua pe baza etichetelor denaturate.

Identificarea cauzelor de bază ale denaturărilor poate contribui la evaluarea pragului de semnificație. De asemenea, aceasta poate sprijini auditorul în a evalua riscul asociat denaturărilor nedetectate care rezultă din deficiențe ale procesului de etichetare. De exemplu, dacă emitentul a aplicat o etichetă greșită în mod conștient, acest lucru poate indica faptul că eticheta este semnificativă.

Un alt etalon poate fi furnizat de analiza măsurii în care prezentările din informațiile financiare în format lizibil pentru om ar fi fost afectate semnificativ dacă aceeași eroare de etichetare ar fi fost o eroare în situațiile financiare în format lizibil pentru om.

## ÎNȚELEGEREA, TESTAREA ȘI ÎNCREDEREA ACORDATĂ CONTROALELOR

Auditorul poate decide să se bazeze pe controalele aferente ESEF stabilite de către emitent pentru a reduce nivelul testelor de fond atunci când există probe ale eficacității controalelor relevante.

Auditorul proiectează și desfășoară proceduri pentru a răspunde riscurilor evaluate legate de ESEF și obține o asigurare rezonabilă pentru a sprijini concluzia. Cu privire la controale, aceste proceduri trebuie să includă obținerea unei înțelegeri a procesului de etichetare, inclusiv controalele interne implementate de conducere pentru a se conforma cu RTS privind ESEF. Pe baza acestei înțelegeri, auditorul decide dacă se va baza sau nu pe controalele interne. În acest caz, auditorul obține suficiente probe adecvate privind eficacitatea funcționării controalelor relevante asupra etichetării. De exemplu, procesul unui emitent poate implica o persoană care să fie responsabilă de etichetarea situațiilor financiare consolidate și o a doua care să revizuiască activitatea primei persoane ca un control sau să execute verificări automate de validare privind măsura în care pachetul de raportare se conformează cu regulile de depunere aferente. În acest caz, probele aferente unei proiectări și operări reușite ale controlului sau controalelor pot reduce semnificativ amploarea testării de fond subsecvente pe care auditorul o consideră adecvată. O astfel de testare poate implica stabilirea faptului că persoana care operează un control manual înțelege suficient dispozițiile ESEF, inclusiv taxonomia, pentru a fi capabilă să evalueze dacă a fost aplicată eticheta corectă.

ESMA a publicat sugestii de verificări de validare care pot fi integrate în programele informatice aferente ESEF și, dacă se procedează astfel, care pot fi utilizate de emitenți ca parte a activităților lor de control. În aceste situații, este adecvat ca auditorul să evalueze aceste controale ca parte a activității sale, luând în considerare reacția conducerii la orice erori sau avertismente identificate de verificările de validare. Dacă emitentul nu aplică verificările de validare sugerate, auditorul poate decide să utilizeze aceste verificări ca parte a testării sale de fond și să comunice rezultatele emitentului pentru a-l informa cu privire la orice revizuire subsecventă a etichetării lui.

Controalele modificărilor pot fi aplicate de emitenți pentru a garanta că versiunile provizorii iterative ale documentului ESEF păstrează etichetarea iXBRL fără a fi necesare modificări suplimentare. Astfel de controale pot avea o relevanță deosebită pentru misiunea de asigurare și pot fi testate pentru a obține o abordare eficientă și eficace privind furnizarea concluziei de asigurare. În mod similar, controalele care ajută la garantarea faptului că elemente XBRL utilizate în anii anteriori sunt, după caz, reutilizate în anii următori, pot fi potrivite, de asemenea, în scopuri de testare de către furnizorul de asigurare.

### TESTARE DE FOND

Amplora testării de fond va fi o chestiune de raționament profesional, implicând o analiză a rezultatelor oricărei testări a controalelor efectuată de auditor. În mod normal, o misiune de asigurare nu necesită o acoperire 100% a etichetării prin testarea de fond.

Atunci când desfășoară testarea de fond a etichetării, auditorul poate:

- fie să inspecteze etichetarea, inclusiv ancorarea aferentă dacă este cazul, desfășurată de emitent și, utilizând cunoștințele privind dispozițiile și taxonomia ESEF, să evalueze dacă etichetarea este adecvată; fie
- să elaboreze o estimare independentă privind etichetarea adecvată și ancorarea aferentă, după caz, și să compare rezultatele cu etichetarea emitentului ca bază pentru testarea de fond pe care o efectuează.

În general, testarea de fond în combinație cu ESEF va implica o combinație între:

- utilizarea unor programe informatice care pot identifica etichetarea aplicată de persoana care întocmește și care pot aplica reguli sau verificări pentru a identifica măsura în care aspecte ale regulilor de etichetare iXBRL au fost aplicate;
- programele informatice pot ajuta în verificarea măsurii în care specificațiile și regulile de înregistrare XBRL au fost aplicate (de exemplu, măsura în care pachetul de raportare este valid din punct de vedere tehnic); și

- implicarea unei persoane care să desfășoare testarea, să evalueze rezultatele testării și să stabilească pașii următori care vor fi întreprinși de furnizorul de asigurare ca răspuns la rezultatele testării.

Atunci când evaluează rezultatele testării de fond, poate fi necesar ca auditorul să ia în considerare măsura în care elementul selectat este adecvat, măsura în care este necesar un element de extensie, măsura în care o extensie este ancorată în mod adecvat, precum și măsura în care au fost aplicate contextele clare (de exemplu, anul sau anul încheiat, moneda; debit/credit; scara (adică, milioane/mii)).

## CONCLUZII MODIFICATE

Auditorul trebuie să exprime o concluzie modificată în legătură cu ESEF în circumstanțele în care, conform raționamentului profesional al auditorului, etichetarea situațiilor financiare consolidate este denaturată semnificativ, iar emitentul a refuzat să facă ajustările adecvate. În astfel de cazuri, auditorul exprimă o concluzie cu rezerve sau o concluzie contrară, după ce a luat în considerare pragul de semnificație în mod adecvat.

În Anexa B sunt furnizate exemple de concluzii modificate.

## IMPLEMENTAREA PRACTICĂ

Implementatorii ESEF la nivel național și auditorii sunt încurajați să elaboreze abordări eficiente privind asigurarea pentru ESEF. Ținând cont de acest aspect, furnizăm următoarele perspective:

- aria de acoperire a dispozițiilor de etichetare iXBRL aferente ESEF a fost restricționată în mod deliberat. Pentru primii doi ani, doar situațiile financiare consolidate principale trebuie etichetate, fiind impuse, de asemenea, alte zece etichete. În următorii ani, politicile contabile și notele individuale la situațiile financiare consolidate vor trebui, de asemenea, să fie etichetate în bloc cu un element XBRL unic care cuprinde toate informațiile incluse în cadrul politicii contabile sau notei la situațiile financiare. Majoritatea emitenților vor utiliza doar între 200 și 400 de elemente XBRL pentru a se conforma cu dispozițiile ESEF, repetând acele elemente pentru a eticheta cifre corespondente din anul precedent, deși cu un atribut temporal diferit. În consecință, există un volum finit de testare de fond pe care un furnizor de asigurare îl poate desfășura în legătură cu etichetarea iXBRL prevăzută de ESEF;
- eficiențele pot apărea atunci când un emitent desfășoară un exercițiu de etichetare ESEF utilizând fie situațiile financiare consolidate pro forma (denumite uneori „conturi schelet”) fie, dacă se preconizează că formatul situațiilor financiare consolidate va fi relativ neschimbat, utilizând situațiile financiare consolidate din anul precedent. Furnizorii de asigurare ar putea apoi să desfășoare activități de testare a etichetării propuse cu suficient timp înainte de data încheierii anului, reducând potențialul ca toată activitatea de asigurare necesară, inclusiv discutarea și soluționarea denaturărilor identificate, să fie efectuată în apropierea termenului-limită de raportare;
- prezentările de informații din situațiile financiare consolidate ale unui emitent prezintă, deseori, un grad ridicat de consecvență de la an la an. În consecință, în al doilea an în care se efectuează misiuni de asigurare ESEF și ulterior, o abordare a conducerii emitentului și a furnizorilor de asigurare construită pe cunoștințe acumulate în urma activităților din anii precedenți și care se concentrează, de asemenea, pe modificările din prezentările de informații sau regulile aplicabile, ar trebui să aibă ca rezultat economii datorate eficienței atunci, comparativ cu procedurile de asigurare care sunt aplicate pentru prima dată.

Se preconizează o abordare eficientă atunci când introducerea ESEF determină un emitent să introducă noi procese și sisteme pentru a livra întregul pachet de documente publicate în preajma situațiilor financiare de la final de an. Nu este necesar ca activitățile de înțelegere și testare a noilor sisteme și procese atât pentru dispozițiile existente cât și pentru noile dispoziții ESEF să fie proiectate și desfășurate separat. Auditorul poate adopta o abordare integrată care acoperă aspectele specifice ale proceselor și controalelor legate de ESEF alături de cele legate de întocmirea situațiilor financiare consolidate.

Dacă procesele emitentului aferente ESEF se află într-un stadiu incipient de maturitate, sau politicile și procedurile conducerii legate de ESEF nu sunt eficiente, de exemplu, din cauza faptului că nu sunt disponibile persoane care dețin aptitudinile necesare, este rezonabil să se preconizeze ineficiențe care vor afecta, de asemenea, misiunea de asigurare și natura, amplitudinea și plasarea în timp a activităților și eforturilor implicate.

Dacă implementatorii ESEF la nivel național aleg să depășească dispozițiile ESEF în stabilirea dispozițiilor de la nivel național, iar furnizorului de asigurare i se impune să trateze acele dispoziții adiționale, volumul activităților și eforturilor furnizorului de asigurare poate crește semnificativ. Această situație ar fi întâlnită și în cazul în care emitenții depășesc dispozițiile ESEF în mod voluntar prin etichetarea în detaliu a notelor la situațiile financiare consolidate, iar furnizorul de asigurare este de acord să își extindă activitatea dincolo de dispozițiile ESEF.

---

## **ANEXA B: EXEMPLE DE RAPORTE PRIVIND ACTIVITATEA UNUI AUDITOR ÎN LEGĂTURĂ CU FORMATUL ELECTRONIC UNIC EUROPEAN**

Prezenta anexă conține exemple de rapoarte care prezintă modul în care poate raporta un auditor în următoarele circumstanțe:

- exemplul 1 prezintă o opinie nemodificată în cazul în care auditorul statutar a folosit ISAE 3000 ca standard profesional aplicabil în activitatea sa;
- exemplul 2 prezintă o opinie nemodificată în cazul în care auditorul statutar raportează cu privire la ESEF conform dispoziției statutare de la articolul 28 punctul (2) litera (c) subpunctul (ii) din Directiva privind auditul și raportează în conformitate cu ISA 700 (revizuit), *Formarea unei opinii și raportare cu privire la situațiile financiare*;
- exemplul 3 prezintă modul în care o opinie cu rezerve poate fi comunicată în cazul în care există erori semnificative de etichetare necorectate;
- exemplul 4 prezintă modul în care o opinie contrară poate fi comunicată în cazul în care erorile necorectate sunt atât de importante încât este adecvată o opinie contrară.

*Exemplul-1: O opinie nemodificată în cazul în care auditorul statutar a folosit ISAE 3000 ca standard profesional aplicabil în activitatea sa.*

## **RAPORTUL DE ASIGURARE REZONABILĂ AL UNUI AUDITOR INDEPENDENT CU PRIVIRE LA CONFORMITATEA FIȘIERELOR DIGITALE ALE ENTITĂȚII ABC CU STANDARDUL TEHNIC DE REGLEMENTARE PRIVIND FORMATUL ELECTRONIC UNIC EUROPEAN (RTS PRIVIND ESEF)**

În atenția [destinatarul adecvat se determină la nivel național]

### **RAPORT PRIVIND CONFORMITATEA CU DISPOZIȚIILE PRIVIND ETICHETAREA IXBRL A SITUAȚIILOR FINANCIARE CONSOLIDATE INCLUSE ÎN RTS PRIVIND ESEF**

Am efectuat o misiune de asigurare rezonabilă asupra etichetării<sup>7</sup> [marcării] iXBRL a situațiilor financiare consolidate incluse în fișierele digitale [numele fișierelor] întocmite de ABC.

### **RESPONSABILITATEA ENTITĂȚII ABC PENTRU FIȘIERELE DIGITALE ÎNTOCMITE ÎN CONFORMITATE CU RTS PRIVIND ESEF**

[ABC] este responsabilă pentru întocmirea unor fișiere digitale în conformitate cu RTS privind ESEF Această responsabilitate presupune:

- selectarea și aplicarea etichetelor iXBRL corespunzătoare, utilizând raționamentul profesional dacă este necesar;
- asigurarea consecvenței între informațiile digitalizate și situațiile financiare consolidate prezentate în format lizibil pentru om; și
- proiectarea, implementarea și menținerea unui control intern relevant pentru aplicarea RTS privind ESEF.

### **INDEPENDENȚA NOASTRĂ ȘI CONTROLUL CALITĂȚII**

Activitatea noastră a fost desfășurată în conformitate cu Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența) emis de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili [sau echivalentul de la nivel național], bazat pe principiile fundamentale de integritate, obiectivitate, competență profesională, atenție cuvenită, confidențialitate și conduită profesională.

Firma aplică Standardul Internațional privind Controlul Calității 1 [sau echivalentul de la nivel național] și menține un sistem de control al calității cuprinzător, inclusiv politici și proceduri documentate cu privire la conformitatea cu dispozițiile de etică, standardele profesionale și dispozițiile legale și de reglementare aplicabile.

### **RESPONSABILITATEA NOASTRĂ**

Avem responsabilitatea de a exprima o opinie cu privire la măsura în care etichetarea situațiilor financiare consolidate este conformă cu RTS privind ESEF, din toate punctele de vedere semnificative, în baza probelor obținute. Misiunea noastră de asigurare rezonabilă a fost efectuată în conformitate cu *Standardul Internațional privind Misiunile de Asigurare 3000 (revizuit) Alte misiuni de asigurare decât auditurile sau revizuirile informațiilor financiare istorice* (ISAE 3000) emis de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare.

<sup>7</sup> În acest document, termenii etichetă și etichetare sunt folosiți cu același sens ca marcaj, respectiv marcarea. RTS privind ESEF se referă exclusiv la marcarea, în timp ce în Manualul de raportare ESEF al ESMA acești termeni sunt substituibili.



O misiune de asigurare rezonabilă în conformitate cu ISAE 3000 presupune efectuarea unor proceduri pentru a obține probe cu privire la conformitatea etichetării situațiilor financiare consolidate cu RTS privind ESEF. Natura, plasarea în timp și amplexarea procedurilor selectate depind de raționamentul practicianului, inclusiv de evaluarea riscului de abateri semnificative de la dispozițiile prevăzute în RTS privind ESEF, cauzate fie de fraudă, fie de eroare. O misiune de asigurare rezonabilă presupune:

- obținerea unei înțelegeri a procesului de etichetare și a RTS privind ESEF, inclusiv a controlului intern asupra procesului de etichetare relevant pentru misiune;
- obținerea de suficiente probe adecvate care să indice eficacitatea funcționării controalelor relevante asupra procesului de etichetare atunci când evaluarea riscurilor de denaturare semnificativă include premisa că astfel de controale interne funcționează eficient sau când alte proceduri în afara celor de testare a controalelor nu pot furniza, în sine, suficiente probe adecvate.
- reconcilierea datelor etichetate cu situațiile financiare consolidate auditate ale entității ABC datate la [data];
- evaluarea exhaustivității [etichetării/marcării] situațiilor financiare consolidate ale ABC [utilizând limbajul de marcare XBRL];
- evaluarea gradului de adecvare al elementelor iXBRL utilizate de entitatea ABC, selectate din taxonomia ESEF, și crearea unor elemente de extensie în cazul în care nu s-a putut identifica niciun element corespunzător în taxonomia ESEF; și
- evaluarea utilizării ancorelor pentru elementele de extensie.

Considerăm că probele obținute sunt suficiente și adecvate pentru a furniza o bază pentru opinia noastră.

## **OPINIE**

În opinia noastră, situațiile financiare consolidate incluse în raportul financiar anual ... identificat drept [numele fișierelor] pentru exercițiul financiar încheiat la 31 decembrie 202X sunt etichetate [marcate], din toate punctele de vedere semnificative, în conformitate cu Standardul Tehnic de Reglementare privind ESEF.

În prezentul raport nu vom exprima o opinie de audit, o concluzie de revizuire sau orice altă concluzie de asigurare cu privire la situațiile financiare consolidate. Opinia noastră de audit în legătură cu situațiile financiare consolidate ale entității ABC pentru exercițiului financiar încheiat la 31 decembrie 202X este inclusă în Raportul auditorului independent datat la [ziua luna 202X].

[Semnătura practicianului]

[Data raportului de asigurare]

[Adresa practicianului]

*Exemplul-2: O opinie nemodificată în cazul în care auditorul statutar raportează cu privire la ESEF conform dispoziției statutare de la articolul 28 punctul (2) litera (c) subpunctul (ii) din Directiva privind auditul și raportează în conformitate cu ISA 700 (revizuit), Formarea unei opinii și raportare cu privire la situațiile financiare*

## **RAPORTUL AUDITORULUI INDEPENDENT**

Către acționarii Companiei ABC [sau către alt destinatar adecvat]

### **RAPORT CU PRIVIRE LA AUDITUL SITUAȚIILOR FINANCIARE CONSOLIDATE**

#### **OPINIE**

Am auditat situațiile financiare consolidate ale Companiei ABC și filialelor sale (Grupul), care cuprind situația consolidată a poziției financiare la data de 31 decembrie 20X1 și situația consolidată a rezultatului global, situația consolidată a modificărilor capitalurilor proprii și situația consolidată a fluxurilor de trezorerie aferente exercițiului încheiat la acea dată, precum și notele la situațiile financiare consolidate, inclusiv un rezumat al politicilor contabile semnificative.

În opinia noastră, situațiile financiare consolidate anexate prezintă fidel, din toate punctele de vedere semnificative, poziția financiară consolidată a Grupului la 31 decembrie 20X1, precum și performanța sa financiară consolidată și fluxurile sale de trezorerie consolidate pentru exercițiul încheiat la acea dată (sau oferă o imagine fidelă a acestora) în conformitate cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS).

#### **BAZA OPINIEI**

Am desfășurat auditul nostru în conformitate cu Standardele Internaționale de Audit (ISA-uri). Responsabilitățile noastre în baza acestor standarde sunt descrise detaliat în secțiunea *Responsabilitățile auditorului într-un audit al situațiilor financiare consolidate* din raportul nostru. Suntem independenți față de Companie, conform *Codului Etic al Profesioniștilor Contabili (Codul IESBA)* emis de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili și dispozițiilor de etică relevante pentru auditul situațiilor financiare din [jurisdicția] și ne-am îndeplinit celelalte responsabilități de etică în conformitate cu aceste dispoziții și cu Codul IESBA. Considerăm că probele de audit pe care le-am obținut sunt suficiente și adecvate pentru a furniza o bază pentru opinia noastră.

#### **ASPECTE CHEIE DE AUDIT**

Aspectele cheie de audit sunt acele aspecte care, conform raționamentului nostru profesional, au avut cea mai mare importanță în auditul nostru asupra situațiilor financiare consolidate din perioada curentă. Aceste aspecte au fost tratate în contextul auditului nostru asupra situațiilor financiare ca întreg și în formarea opiniei noastre asupra acestora și nu furnizăm o opinie separată cu privire la aceste aspecte. [*Descrierea fiecărui aspect cheie de audit în conformitate ISA 701.*]

#### **ALTE INFORMAȚII [SAU UN ALT TITLU, DUPĂ CAZ, PRECUM „ALTE INFORMAȚII DECÂT SITUAȚIILE FINANCIARE CONSOLIDATE ȘI RAPORTUL AUDITORULUI CU PRIVIRE LA ACESTE”]**

[Raportare în conformitate cu dispozițiile de raportare din ISA 720 (revizuit) – A se vedea Exemplul 1 din Anexa 2 din ISA 720 (revizuit).]

#### **RESPONSABILITĂȚILE CONDUCERII ȘI ALE PERSOANELOR RESPONSABILE CU GUVERNANȚA PENTRU SITUAȚIILE FINANCIARE CONSOLIDATE**

Conducerea este responsabilă pentru întocmirea și prezentarea fidelă a situațiilor financiare consolidate în conformitate cu IFRS-urile, și pentru controlul intern pe care conducerea îl consideră necesar pentru a permite întocmirea unor situații financiare lipsite de denaturări semnificative, cauzate fie de fraudă, fie de eroare.

Atunci când întocmește situațiile financiare consolidate, conducerea este responsabilă pentru evaluarea capacității Grupului de a-și continua activitatea, prezentând, dacă este cazul, aspectele legate de continuitatea

activității și utilizând contabilitatea pe baza principiului continuității activității, cu excepția cazului în care conducerea intenționează să lichideze Grupul sau să înceteze operațiunile sau nu are alte opțiuni realiste în afară de acestea.

Persoanele responsabile cu guvernanta sunt responsabile pentru supravegherea procesului de raportare financiară al Grupului.

### **RESPONSABILITĂȚILE AUDITORULUI ÎNTR-UN AUDIT AL SITUAȚIILOR FINANCIARE CONSOLIDATE**

Obiectivele noastre constau în obținerea unei asigurări rezonabile privind măsura în care situațiile financiare consolidate ca întreg sunt lipsite de denaturări semnificative, cauzate fie de fraudă, fie de eroare, și în emiterea unui raport al auditorului care să includă opinia noastră. Asigurarea rezonabilă reprezintă un nivel ridicat de asigurare, însă nu garantează faptul că un audit efectuat în conformitate ISA-urile va detecta întotdeauna denaturările semnificative existente. Denaturările pot fi cauzate de fraudă sau eroare și sunt considerate a fi semnificative dacă se poate preconiza, în mod rezonabil, că acestea vor influența, individual sau colectiv, deciziile economice ale utilizatorilor luate în baza acestor situații financiare consolidate.

Ca parte a unui audit efectuat în conformitate cu ISA-urile, ne exercităm raționamentul profesional și ne menținem scepticismul profesional pe parcursul auditului. De asemenea:

- identificăm și evaluăm riscurile de denaturare semnificativă a situațiilor financiare consolidate, cauzată fie de fraudă, fie de eroare, proiectăm și executăm proceduri de audit ca răspuns la respectivele riscuri și obținem probe de audit suficiente și adecvate pentru a furniza o bază pentru opinia noastră. Riscul de nedetectare a unei denaturări semnificative cauzate de fraudă este mai ridicat decât pentru denaturările cauzate de eroare, dat fiind faptul că fraudă poate presupune complicitate, fals, omisiuni intenționate, interpretări eronate sau eludarea controlului intern.
- înțelegem controlul intern relevant pentru audit, în vederea proiectării unor proceduri de audit adecvate în circumstanțele date, dar fără scopul de a exprima o opinie asupra eficacității controlului intern al Companiei.
- evaluăm gradul de adecvare al politicilor contabile utilizate și caracterul rezonabil al estimărilor contabile și al prezentărilor de informații aferente realizate de conducere.
- emitem o concluzie cu privire la gradul de adecvare al modului în care conducerea a utilizat contabilitatea pe baza principiului continuității activității, iar în baza probelor de audit obținute, cu privire la măsura în care există o incertitudine semnificativă cu privire la evenimentele sau condițiile care ar putea pune la îndoială capacitatea Companiei de a-și continua activitatea. În cazul în care concluzionăm că există o incertitudine semnificativă, trebuie să atragem atenția în raportul auditorului asupra prezentărilor de informații aferente din situațiile financiare sau, în cazul în care aceste prezentări nu sunt adecvate, să ne modificăm opinia. Concluziile noastre se bazează pe probele de audit obținute până la data raportului auditorului. Cu toate acestea, evenimente sau condiții viitoare ar putea determina încetarea activității Companiei.
- evaluăm prezentarea, structura și conținutul situațiilor financiare la nivel general, inclusiv prezentarea informațiilor, și măsura în care situațiile financiare oferă o prezentare fidelă a tranzacțiilor și evenimentelor avute la bază.
- obținem suficiente probe de audit adecvate privind informațiile financiare ale entităților sau activitățile de afaceri din cadrul Grupului pentru a exprima o opinie cu privire la situațiile financiare consolidate. Suntem responsabili pentru coordonarea, supravegherea și executarea auditului grupului. Suntem unicii responsabili pentru opinia noastră de audit.

Comunicăm cu persoanele responsabile cu guvernanta despre, printre altele, aria de acoperire și plasarea în timp planificate ale auditului și constatările de audit importante, inclusiv orice deficiențe semnificative în controlul intern pe care le identificăm pe parcursul auditului.

De asemenea, furnizăm persoanelor responsabile cu guvernanta o declarație care atestă faptul că ne-am conformat cu dispozițiile de etică relevante privind independența și că le-am comunicat toate relațiile și alte aspecte despre care s-ar putea presupune, în mod rezonabil, că ne-ar putea afecta independența și, după caz, măsurile de protecție aferente.

Dintre aspectele despre care s-a comunicat cu persoanele responsabile cu guvernarea, stabilim care sunt aspectele cele mai importante pentru auditul situațiilor financiare consolidate din perioada curentă și care reprezintă, prin urmare, aspecte cheie de audit. Descriem aceste aspecte în raportul auditorului, cu excepția cazului în care legea sau reglementările împiedică prezentarea publică a informațiilor referitoare la aspect sau a cazului în care, în circumstanțe extrem de rare, stabilim că un aspect nu ar trebui comunicat în raportul nostru deoarece se preconizează, în mod rezonabil, că o astfel de comunicare ar avea consecințe negative care depășesc beneficiile pentru interesul public.

## **RAPORT PRIVIND ALTE DISPOZIȚII LEGALE ȘI DE REGLEMENTARE**

### **RAPORT PRIVIND CONFORMITATEA CU DISPOZIȚIILE REFERITOARE LA ETICHETAREA iXBRL A SITUAȚIILOR FINANCIARE CONSOLIDATE INCLUSE ÎN STANDARDUL TEHNIC DE REGLEMENTARE PRIVIND FORMATUL ELECTRONIC UNIC EUROPEAN (RTS PRIVIND ESEF)**

Am efectuat o misiune de asigurare rezonabilă asupra etichetării [marcării] iXBRL<sup>8</sup> a situațiilor financiare consolidate incluse în fișierele digitale [numele fișierelor] întocmite de entitatea ABC.

#### **(I) RESPONSABILITATEA ENTITĂȚII ABC PENTRU FIȘIERELE DIGITALE ÎNTOCMITE ÎN CONFORMITATE CU ESEF**

[ABC] este responsabilă pentru întocmirea unor fișiere digitale în conformitate cu RTS privind ESEF. Această responsabilitate presupune:

- selectarea și aplicarea etichetelor iXBRL corespunzătoare, utilizând raționamentul profesional dacă este necesar;
- asigurarea consecvenței între informațiile digitalizate și situațiile financiare consolidate prezentate în format lizibil pentru om; și
- proiectarea, implementarea și menținerea unui control intern relevant pentru aplicarea RTS privind ESEF.

#### **(III) RESPONSABILITATEA NOASTRĂ**

Avem responsabilitatea de a exprima o opinie cu privire la măsura în care etichetarea electronică a situațiilor financiare consolidate este în conformitate cu RTS privind ESEF, din toate punctele de vedere semnificative, în baza probelor obținute. Misiunea noastră de asigurare rezonabilă a fost efectuată în conformitate cu Standardul Internațional privind Misiunile de Asigurare 3000 (revizuit) Alte misiuni de asigurare decât auditurile sau revizuirile informațiilor financiare istorice (ISAE 3000) emis de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare.

O misiune de asigurare rezonabilă în conformitate cu ISAE 3000 presupune efectuarea unor proceduri pentru a obține probe cu privire la conformitatea cu RTS privind ESEF. Natura, plasarea în timp și amploarea procedurilor selectate depind de raționamentul practicianului, inclusiv de evaluarea riscului de abateri semnificative de la dispozițiile prevăzute în RTS privind ESEF, cauzate fie de fraudă, fie de eroare. O misiune de asigurare rezonabilă presupune:

- obținerea unei înțelegeri a procesului de etichetare și a RTS privind ESEF, inclusiv a controlului intern asupra procesului de etichetare relevant pentru misiune;
- obținerea de suficiente probe adecvate care să indice eficacitatea funcționării controalelor relevante asupra procesului de etichetare atunci când evaluarea riscurilor de denaturare semnificativă include premisa că astfel de controale interne funcționează eficient sau când alte proceduri în afara celor de testare a controalelor nu pot furniza, în sine, suficiente probe adecvate.

<sup>8</sup> În acest document, termenii etichetă și etichetare sunt folosiți cu același sens ca marcaj, respectiv marcarea. RTS privind ESEF se referă exclusiv la marcarea, în timp ce în Manualul de raportare ESEF al ESMA acești termeni sunt substituibili.

- reconcilierea datelor etichetate cu situațiile financiare consolidate auditate ale entității ABC datate la [data];
- evaluarea exhaustivității [etichetării/marcării] situațiilor financiare consolidate ale ABC [utilizând limbajul de marcare XBRL];
- evaluarea gradului de adecvare al elementelor iXBRL utilizate de entitatea ABC, selectate din taxonomia ESEF, și crearea unor elemente de extensie în cazul în care nu s-a putut identifica niciun element corespunzător în taxonomia ESEF; și
- evaluarea utilizării ancorelor pentru elementele de extensie.

Considerăm că probele obținute sunt suficiente și adecvate pentru a furniza o bază pentru opinia noastră.

În opinia noastră, situațiile financiare consolidate incluse în raportul financiar anual ... identificat drept [numele fișierelor] pentru exercițiul financiar încheiat la 31 decembrie 202X sunt etichetate [marcate], din toate punctele de vedere semnificative, în conformitate cu RTS privind ESEF.

Partenerul de misiune al auditului pentru care s-a întocmit acest raport al auditorului independent este [nume].

[Semnătura în numele firmei de audit, în numele personal al auditorului sau ambele, după cum este adecvat pentru respectiva jurisdicție]

[Adresa auditorului]

[Data]

Exemplul-3: O opinie cu rezerve în cazul în care există erori semnificative necorectate în etichetare.

## **RAPORTUL DE ASIGURARE REZONABILĂ AL UNUI AUDITOR INDEPENDENT CU PRIVIRE LA CONFORMITATEA FIȘIERELOR DIGITALE ALE ENTITĂȚII ABC CU STANDARDUL TEHNIC DE REGLEMENTARE PRIVIND FORMATUL ELECTRONIC UNIC EUROPEAN (RTS PRIVIND ESEF)**

În atenția [destinatarul adecvat se determină la nivel național]

### **RAPORT PRIVIND CONFORMITATEA CU DISPOZIȚIILE REFERITOARE LA ETICHETAREA IXBRL A SITUAȚIILOR FINANCIARE CONSOLIDATE INCLUSE ÎN RTS PRIVIND ESEF**

Am efectuat o misiune de asigurare rezonabilă asupra etichetării [marcării] iXBRL<sup>9</sup> a situațiilor financiare consolidate incluse în fișierele digitale [numele fișierelor] întocmite de entitatea ABC.

### **RESPONSABILITATEA ENTITĂȚII ABC PENTRU FIȘIERELE DIGITALE ÎNTOCMITE ÎN FORMATUL ELECTRONIC UNIC EUROPEAN**

[ABC] este responsabilă pentru întocmirea unor fișiere digitale în conformitate cu RTS privind ESEF. Această responsabilitate presupune:

- selectarea și aplicarea etichetelor iXBRL corespunzătoare, utilizând raționamentul profesional dacă este necesar;
- asigurarea consecvenței între informațiile digitalizate și situațiile financiare statutare prezentate în format lizibil pentru om; și
- proiectarea, implementarea și menținerea unui control intern relevant pentru aplicarea RTS privind ESEF.

### **INDEPENDENȚA NOASTRĂ ȘI CONTROLUL CALITĂȚII**

Activitatea noastră a fost desfășurată în conformitate cu Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili (inclusiv Standardele Internaționale de Independență) emis de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili [sau echivalentul de la nivel național], bazat pe principiile fundamentale de integritate, obiectivitate, competență profesională, atenție cuvenită, confidențialitate și conduită profesională.

Firma aplică Standardul Internațional privind Controlul Calității 1 [sau echivalentul de la nivel național] și menține un sistem de control al calității cuprinzător, inclusiv politici și proceduri documentate cu privire la conformitatea cu dispozițiile de etică, standardele profesionale și dispozițiile legale și de reglementare aplicabile.

### **RESPONSABILITATEA NOASTRĂ**

Avem responsabilitatea de a exprima o opinie cu privire la măsura în care etichetarea electronică a situațiilor financiare consolidate este în conformitate cu RTS privind ESEF, din toate punctele de vedere semnificative, în baza probelor obținute. Misiunea noastră de asigurare rezonabilă a fost efectuată în conformitate cu *Standardul Internațional privind Misiunile de Asigurare 3000 (revizuit) Alte misiuni de asigurare decât auditurile sau revizuirile informațiilor financiare istorice* (ISAE 3000) emis de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare.

O misiune de asigurare rezonabilă în conformitate cu ISAE 3000 presupune efectuarea unor proceduri pentru a obține probe cu privire la conformitatea cu RTS privind ESEF. Natura, plasarea în timp și amploarea procedurilor

<sup>9</sup> În acest document, termenii etichetă și etichetare sunt folosiți cu același sens ca marcaj, respectiv marcarea. RTS privind ESEF se referă exclusiv la marcarea, în timp ce în Manualul de raportare ESEF al ESMA acești termeni sunt substituibili.

selectate depind de raționamentul practicianului, inclusiv de evaluarea riscului de abateri semnificative de la dispozițiile prevăzute în RTS privind ESEF, cauzate fie de fraudă, fie de eroare. O misiune de asigurare rezonabilă presupune:

- obținerea unei înțelegeri a procesului de etichetare și a RTS privind ESEF, inclusiv a controlului intern asupra procesului de etichetare relevant pentru misiune;
- obținerea de suficiente probe adecvate care să indice eficacitatea funcționării controalelor relevante asupra procesului de etichetare atunci când evaluarea riscurilor de denaturare semnificativă include premisa că astfel de controale interne funcționează eficient sau când alte proceduri în afara celor de testare a controalelor nu pot furniza, în sine, suficiente probe adecvate.
- reconcilierea datelor etichetate cu situațiile financiare consolidate auditate ale entității ABC datate la [data];
- evaluarea exhaustivității [etichetării/marcării] situațiilor financiare consolidate ale ABC [utilizând limbajul de marcare XBRL];
- evaluarea gradului de adecvare al elementelor iXBRL utilizate de entitatea ABC, selectate din taxonomia ESEF, și crearea unor elemente de extensie în cazul în care nu s-a putut identifica niciun element corespunzător în taxonomia ESEF; și
- evaluarea utilizării ancorelor pentru elementele de extensie.

Considerăm că probele obținute sunt suficiente și adecvate pentru a furniza o bază pentru opinia noastră.

## OPINIE

În opinia noastră, cu excepția efectelor aspectelor tratate în secțiunea Baza pentru opinia cu rezerve de mai jos, situațiile financiare consolidate incluse în raportul financiar anual identificat drept [numele fișierelor] pentru exercițiul financiar încheiat la 31 decembrie 202X sunt etichetate [marcate], din toate punctele de vedere semnificative, în conformitate cu RTS privind ESEF.

În prezentul raport nu vom exprima o opinie de audit, o concluzie de revizuire sau orice altă concluzie de asigurare cu privire la situațiile financiare consolidate. Opinia noastră de audit în legătură cu situațiile financiare consolidate ale entității ABC pentru exercițiului financiar încheiat la 31 decembrie 202X este inclusă în raportul auditorului independent datat la [ziua luna 202X].

### (III) BAZA PENTRU OPINIA CU REZERVE

Am identificat următoarele etichete aplicate necorespunzător și am prezentat etichetele corespunzătoare cu care ar trebui înlocuite:

Prezentarea informațiilor	Situație financiară principală	Valoare – an curent	Valoare – an anterior	Eticheta utilizată de emitent	Eticheta corespunzătoare cu care ar trebui înlocuită
xxx	Bilanț	15 milioane de euro	12 milioane de euro	[numele etichetei]	[numele etichetei]
yyy	Fluxuri de trezorerie	18 milioane de euro	48 milioane de euro	[numele etichetei]	[numele etichetei]
zzz	Situația modificărilor capitalurilor proprii	7 milioane de euro	17 milioane de euro	[numele etichetei]	[numele etichetei]

[Semnătura practicianului]

[Data raportului de asigurare]

[Adresa practicianului]

*Exemplul-4: O opinie contrară în cazul în care erorile necorectate sunt atât de importante încât este adecvată o opinie contrară.*

## **RAPORTUL DE ASIGURARE REZONABILĂ AL UNUI AUDITOR INDEPENDENT CU PRIVIRE LA CONFORMITATEA FIȘIERELOR DIGITALE ALE ENTITĂȚII ABC CU STANDARDUL TEHNIC DE REGLEMENTARE PRIVIND FORMATUL ELECTRONIC UNIC EUROPEAN (RTS PRIVIND ESEF)**

În atenția [destinatarul adecvat se determină la nivel național]

### **RAPORT PRIVIND CONFORMITATEA CU DISPOZIȚIILE REFERITOARE LA ETICHETAREA IXBRL A SITUAȚIILOR FINANCIARE CONSOLIDATE INCLUSE ÎN RTS PRIVIND ESEF**

Am efectuat o misiune de asigurare rezonabilă asupra etichetării<sup>10</sup> [marcării] iXBRL a situațiilor financiare consolidate incluse în fișierele digitale [numele fișierelor] întocmite de ABC.

### **RESPONSABILITATEA ENTITĂȚII ABC PENTRU FIȘIERELE DIGITALE ÎNTOCMITE ÎN CONFORMITATE CU RTS PRIVIND ESEF**

[ABC] este responsabilă pentru întocmirea unor fișiere digitale în conformitate cu RTS privind ESEF. Această responsabilitate presupune:

- selectarea și aplicarea etichetelor iXBRL corespunzătoare, utilizând raționamentul profesional dacă este necesar;
- asigurarea consecvenței între informațiile digitalizate și situațiile financiare consolidate prezentate în format lizibil pentru om; și
- proiectarea, implementarea și menținerea unui control intern relevant pentru aplicarea RTS privind ESEF.

### **INDEPENDENȚA NOASTRĂ ȘI CONTROLULUI CALITĂȚII**

Activitatea noastră a fost desfășurată în conformitate cu Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili (inclusiv Standardele Internaționale de Independență) emis de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili [sau echivalentul de la nivel național], bazat pe principiile fundamentale de integritate, obiectivitate, competență profesională, atenție cuvenită, confidențialitate și conduită profesională.

Firma aplică Standardul Internațional privind Controlul Calității 1 [sau echivalentul de la nivel național] și menține un sistem de control al calității cuprinzător, inclusiv politici și proceduri documentate cu privire la conformitatea cu dispozițiile de etică, standardele profesionale și dispozițiile legale și de reglementare aplicabile.

### **RESPONSABILITATEA NOASTRĂ**

Avem responsabilitatea de a exprima o opinie cu privire la măsura în care etichetarea situațiilor financiare consolidate este conformă cu RTS privind ESEF, din toate punctele de vedere semnificative, în baza probelor obținute. Misiunea noastră de asigurare rezonabilă a fost efectuată în conformitate cu *Standardul Internațional privind Misiunile de Asigurare 3000 (revizuit) Alte misiuni de asigurare decât auditurile sau revizuirile informațiilor financiare istorice* (ISAE 3000) emis de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare.

O misiune de asigurare rezonabilă în conformitate cu ISAE 3000 presupune efectuarea unor proceduri pentru a obține probe cu privire la conformitatea etichetării situațiilor financiare consolidate cu RTS privind ESEF. Natura, plasarea în timp și amplitudinea procedurilor selectate depind de raționamentul practicianului, inclusiv de evaluarea

<sup>10</sup> În acest document, termenii etichetă și etichetare sunt folosiți cu același sens ca marcaj, respectiv marcarea. RTS privind ESEF se referă exclusiv la marcarea, în timp ce în Manualul de raportare ESEF al ESMA acești termeni sunt substituibili.



riscului de abateri semnificative de la dispozițiile prevăzute în RTS privind ESEF, cauzate fie de fraudă, fie de eroare. O misiune de asigurare rezonabilă presupune:

- obținerea unei înțelegeri a procesului de etichetare și a RTS privind ESEF, inclusiv a controlului intern asupra procesului de etichetare relevant pentru misiune;
- obținerea de suficiente probe adecvate care să indice eficacitatea funcționării controalelor relevante asupra procesului de etichetare atunci când evaluarea riscurilor de denaturare semnificativă include premisa că astfel de controale interne funcționează eficient sau când alte proceduri în afara celor de testare a controalelor nu pot furniza, în sine, suficiente probe adecvate.
- reconcilierea datelor etichetate cu situațiile financiare consolidate auditate ale entității ABC datate la [data];
- evaluarea exhaustivității [etichetării/marcării] situațiilor financiare consolidate ale ABC [utilizând limbajul de marcare XBRL];
- evaluarea gradului de adecvare al elementelor iXBRL utilizate de entitatea ABC, selectate din taxonomia ESEF, și crearea unor elemente de extensie în cazul în care nu s-a putut identifica niciun element corespunzător în taxonomia ESEF; și
- evaluarea utilizării ancorelor pentru elementele de extensie.

Considerăm că probele obținute sunt suficiente și adecvate pentru a furniza o bază pentru opinia noastră.

## **OPINIE**

În opinia noastră, având în vedere importanța aspectului tratat în secțiunea Baza opiniei contrare de mai jos, situațiile financiare consolidate incluse în raportul financiar anual identificat drept [numele fișierelor] pentru exercițiul financiar încheiat la 31 decembrie 202X nu sunt etichetate [marcate], din toate punctele de vedere semnificative, în conformitate cu RTS privind ESEF.

În prezentul raport nu vom exprima o opinie de audit, o concluzie de revizuire sau orice altă concluzie de asigurare cu privire la situațiile financiare consolidate. Opinia noastră de audit în legătură cu situațiile financiare consolidate ale entității ABC pentru exercițiului financiar încheiat la 31 decembrie 202X este inclusă în raportul auditorului independent datat la [ziua luna 202X].

### **(IV) BAZA OPINIEI CONTRARE**

Standardul Tehnic de Reglementare privind ESEF prevede ca toate prezentările de informații din toate situațiile financiare consolidate principale să fie etichetate. Entitatea ABC a etichetat prezentările de informații din situația profitului sau pierderii, situația altor elemente ale rezultatului global și situația poziției financiare. Cu toate acestea, nu s-a întocmit nicio etichetă pentru situația modificărilor capitalurilor proprii sau pentru situația fluxurilor de trezorerie. Considerăm că această omisiune are un efect generalizat asupra conformității per ansamblu a entității ABC cu dispozițiile ESEF.

[Semnătura practicianului]

[Data raportului de asigurare]

[Adresa practicianului]





Avenue d'Auderghem 22-28, 1040 Brussels



+32(0)2 893 33 60



[www.accountancyeurope.eu](http://www.accountancyeurope.eu)



@AccountancyEU



Accountancy Europe

### **DESPRE ACCOUNTANCY EUROPE**

Accountancy Europe reunește 51 de organisme profesionale din 36 de țări europene care reprezintă aproape **1 milion** de profesioniști contabili, auditori și consultanți. Toți aceștia fac ca cifrele să lucreze în beneficiul oamenilor. Accountancy Europe transpune experiența sa zilnică în contribuții la dezbaterile de politică publică din Europa și dincolo de granițele acesteia.

Accountancy Europe este inclusă în Registrul pentru Transparență al UE (nr. 4713568401-18).

### **DESPRE GRUPUL EUROPEAN DE CONTACT**

Grupul European de Contact (ECG) este un grup neoficial format din șase dintre cele mai mari rețele de contabilitate din UE. Misiunea acestuia este păstrarea încrederii în profesia contabilă și în rețelele contabile mari din Europa și contribuirea constructivă la elaborarea legislației europene într-o manieră care să protejeze interesul public.