ESG 6 *audit/review* 2024

Die Prüfung der nichtfinanziellen Informationen

Rechtliche Anforderungen und Standards für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

Gemeinsame Veranstaltung für	
Kompetenzträger in den Wirtschaftsbetrieben, Verpflichtete und Revisoren (Verantwortliche in den Unternehmen) EXPERT*skills*	Berater bzw. Prüfer (Berufsstand der Wirtschaftsprüfer bzw. Steuerberater und anderen akkreditierten Prüfungsdienstleistern) AUDfIT

Unser Fachreferententeam:

Herr Dipl.-Kfm. Stefan Lenz
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater

Herr Dipl.-Wirt.-Ing. Alf-Christian Lösle
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater / Certified Public Accountant

Herr Fabian Zissel
Wirtschaftsprüfer

Organisatorische Hinweise

- **Tagesablauf**

	Premium-Webinar *Live*	
Beginn	**08:30 Uhr**	
Pause	**2 x 10 Minuten**	
Mittagspause	**12:20 – 13:10 Uhr**	
Pause	**2 x 10 Minuten**	
Ende	**ca. 16:45 Uhr**	**Gesamt: 6,75 h (= 405 min)**

- **AUDfIT® ist deutschlandweit Komplettanbieter für Fortbildungen im WP-Sektor:**
  - **Fort- und Ausbildungsseminare**
  - **deutliche Gebührenermäßigung für Kombian-meldungen, Kleingruppen**
  - **Fairpreisgarantie (rechnen Sie selbst auf www.audfit.de)**
- **Downloadangebot: www.audfit.de**

- **EXPERTskills ist deutschlandweit Anbieter für Aus- und Fortbildungen für Kompetenzträger in prüfungspflichtigen Unternehmen**
- **Downloadangebot: www.expertskills.de**

ESG-Module und Spektrum der Qualifizierungsmöglichkeiten (Stand 10/2024)

		ESG 1	ESG 2	ESG 3	ESG 4	ESG 5	ESG 1- 5 Q & A	Prüfung ESG-Consultant ESG 1 - 5	ESG 6	ESG 6 Q & A	Prüfung ESG-Auditor ESG 6	Σ Gesamt Std.	
		Aufstellung / Erstellung Nachhaltigkeitsberichte							Prüfung / Revision Nachhaltigkeitsberichte				
Für WP:in	„PfNB“ Initialfortbildung Prüfer für Nach-haltigkeitsberichte	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	-	-	6,75 h	-	-	40,5 h (mind. 40 Std.)	Einzelteilnahmebescheinigungen als Voraussetzung für den Registrierungsantrag als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte („Grandfather“-Regelung)
Für Nicht-WP:in / WP:in	ESG Auditor (AUDfIT)	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	4,0 h	1,5 h	6,75 h	4,0 h	1,5 h	51,5 h (mind. 40 Std.)	+ Zertifikat „ESG Auditor (AUDfIT)“
		mind. 30 Std. *)							mind. 10 Std. *)				
	ESG Consultant (AUDfIT)	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	4,0 h	1,5 h	-	-	-	39,25 h (mind. 30 Std.)	Einzelteilnahmebescheinigungen + Zertifikat „ESG Consultant (AUDfIT)“
		mind. 30 Std. *)											
	Einzelmodule nach Wahl	– Nach eigener Auswahl; beachten Sie die Einzelinhalte auf www.audfit.de –										?	Einzelteilnahmebescheinigungen

*) Zulassungsvoraussetzung zur AUDfIT – Prüfung

10/2024

ESG-Module und Spektrum der Qualifizierungsmöglichkeiten (Stand 10/2024)

EXPERTskills praxiswissen reporting www.expertskills.de

		ESG 1	ESG 2	ESG 3	ESG 4	ESG 5	ESG 1- 5 Q & A	Prüfung ESG-Manager ESG 1 - 5	ESG 6	ESG 6 Q & A	Prüfung ESG-Revisor ESG 6	Σ Gesamt Std.	
		Aufstellung / Erstellung Nachhaltigkeitsberichte							Prüfung / Revision Nachhaltigkeitsberichte				
Kompetenzträger der Wirtschaft	Einzelmodule nach Wahl	– Nach eigener Auswahl; beachten Sie die Einzelinhalte auf www.audfit.de –										?	Einzelteilnahmebescheinigungen
	ESG Manager (EXPERTskills)	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	4,0 h	1,5 h	-	-	-	39,25 h (mind. 30 Std.)	Einzelteilnahmebescheinigungen + Zertifikat „ESG Manager (EXPERTskills)“
		mind. 30 Std. *)											
	ESG Revisor (EXPERTskills)	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	4,0 h	1,5 h	6,75 h	4,0 h	1,5 h	51,5 h (mind. 40 Std.)	Einzelteilnahmebescheinigungen + Zertifikat „ESG Revisor (EXPERTskills)“
		mind. 30 Std. *)							mind. 10 Std. *)				

*) Zulassungsvoraussetzung zur Prüfung

10/2024

Organisatorische Hinweise; Forts.

Information

für die WP-Praxis

- ESG-Programm 2024
- ESG-Consultant (AUDfIT)
- ESG-Auditor (AUDfIT)
- PfNB-Initialfortbildung
- Fortbildungsprogramm 2024
- Ausbildungsprogramm 2024

Information

für verpflichtete Unternehmen (= Mandanten)

- ESG-Programm 2024
- ESG-Manager (EXPERT*skills*)
- ESG-Revisor (EXPERT*skills*)

Organisatorische Hinweise; Forts.

Unterlagen:

- **Hauptband**
  - fachliche Inhalte
- **Anlagenband**
  - **„PH“: Praxishilfen** – Beispiele und Arbeitshilfen für die praktische Umsetzung
- **Modulübergreifende Begleitmaterialien**
  - **„HO“: Handouts** – Normen und Übersichten, dargestellt in Schaubildern für die gesamte ESG-Reihe
  - **„RV“: Rechtsvorschriften** – das Kompendium der wichtigsten ESG-Normen für die gesamte ESG-Reihe
  - **„OB“: Offengelegte Berichte** – Nachhaltigkeitsberichte aus der PRAXIS

Downloadangebot:

- www.audfit.de
- www.expertskills.de

AGENDA

- **TOP 1:** Überblick: Pflicht zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten
- **TOP 2:** Wie werde ich als WP registrierter Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte (§ 324 HGB-E)?
- **TOP 3:** Historie und Gegenwart: Nationale Prüfungsstandards zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung: IDW EPS 352 (08.2022), IDW EPS 990 (11.2022), IDW EPS 991 (11.2022)
- **TOP 4:** Gegenwart und Zukunft: Fachliche Grundlagen des ED ISSA 5000 (International Standard on Sustainability Assurance) vom 01.12.2023
- **TOP 5:** Masterplan zur Prüfung einzelner Aspekte der Nachhaltigkeitsberichterstattung (einschließlich zahlreicher Arbeitshilfen)
- **TOP 6:** Im Fokus: Unterschiede zwischen begrenzter und hinreichender Sicherheit
- **TOP 7:** Im Fokus: Besonderheiten zum Auftragsannahmeprozess
- **TOP 8:** Im Fokus: Besonderheiten zur Wesentlichkeit bei der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung
- **TOP 9:** Im Fokus: Besonderheiten beim nachhaltigkeitsbezogenen Internen Kontrollsystem
- **TOP 10:** Die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch den Aufsichtsrat

Raum für Notizen

Themenbereich 1:
Überblick: Pflicht zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

Gliederung

1.1 Regelungen der CSRD zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

1.2 Anzuwendende Standards für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

1.3 Klärung von Begrifflichkeiten – zum Nachschlagen

1.4 Persönliche Anforderungen an die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

1.5 Qualitätssicherungssystem im Bereich der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

1.6 Folgen einer Nicht-Umsetzung des CSRD-UmsG bis zum 31.12.2024

1.1 Regelungen der CSRD zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

1.1 Regelungen der CSRD zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

1.1.1 Materielle Inhalte der Prüfung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung

Nach **Artikel 34 der CSRD** umfasst der **Auftrag zur Prüfung mit hinreichender Sicherheit** folgende materiellen Inhalte; d.h. der Prüfer der Nachhaltigkeitserklärung hat Folgendes zu prüfen:

1. **Übereinstimmung** der Nachhaltigkeitsberichterstattung **mit den gesetzlichen Anforderungen** — **CSRD - HGB**

2. **Übereinstimmung** der Nachhaltigkeitsberichterstattung mit den nach
   - **Artikel 29b** (*Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung*) oder — **ESRS**
   - **Artikel 29c** (*Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für kleine und mittlere Unternehmen*) — **VSME ESRS**

   angenommenen **Standards für die Berichterstattung**

3. **Verfahren zur Ermittlung der berichtspflichtigen Informationen** — **Wesentlichkeitsanalyse**

4. **Einhaltung** der Anforderungen **zur digitalen Ausgestaltung** der Nachhaltigkeitsberichterstattung in Übereinstimmung mit Artikel 29d (*Einheitliches elektronisches Berichtsformat*) der CSRD — **ESEF**

5. **Einhaltung** der Anforderungen an die **Berichterstattung nach Art. 8** der Verordnung (EU) 2020/852 — **EU-Taxonomie-VO**

1.1.2 Short-View: Begrenzte Prüfungssicherheit

1. **Auftrag zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit:**
   Feststellung erfolgt in Form einer **Negativaussage**,
   d.h. durch die Angabe,
   - dass **keine Sachverhalte bekannt** geworden sind,
   - die zu einer **Annahme veranlassen**,
   - dass **wesentliche falsche Darstellungen enthalten** sind.

   Hierbei werden üblicherweise
   - **weniger Prüfungshandlungen** vorgenommen werden und damit
   - entsteht **weniger Aufwand**

   als bei einer Prüfung zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit.

1.1.3 Unverbindliche Leitlinien der CEAOB zur Prüfung mit begrenzter Sicherheit

30.09.2024 **Veröffentlichung unverbindlicher Leitlinien** zur Erlangung **begrenzter Prüfungssicherheit** bei der Nachhaltigkeitsberichterstatttung durch das **Komitee europäischer Wirtschaftsprüfer-aufsichtsbehörden**

Anlass für diese Leitlinien:

- **Aufforderung** der Europäischen Kommission an die CEAOB
- **übergeordnete und risikobasierte Leitlinien** zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten zu erarbeiten,
- an denen sich die Nachhaltigkeitsprüfer EU-weit
- **mangels existierender internationaler Standards**

vorerst orientieren können.

Ziel der Leitlinien:

- **Gemeinsames Verständnis der Eckpunkte**
- für die **Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen**
- zur **Erlangung begrenzter Sicherheit**

Beachte: **nationale Vorschriften haben weiterhin Vorrang!**

1.1.4 Short-View: Hinreichende Prüfungssicherheit

2. **Auftrag zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit:**
   Feststellung erfolgt in Form einer **Positivaussage**,
   d.h. durch die Angabe,
   - dass **die Nachhaltigkeitsberichterstattung**
   - frei **von wesentlichen falschen Darstellungen** ist.

   Hierbei werden **umfangreichere Prüfungshandlungen** erwartet, wie z.B.
   - umfangreiche Verfahren,
   - einschließlich Betrachtung der internen Kontrollen des Unternehmens sowie
   - vertiefte Prüfungen,

   die zu einem **deutlich höheren Arbeitsaufwand** führen.

1.1.5 Progressive Erhöhung der verlangten Prüfungssicherheit

- **Grundsätzliches Ziel**: Finanzberichterstattung und Nachhaltigkeitsberichterstattung soll ein **vergleichbares Maß an Prüfungssicherheit** erreicht werden
- **Problem**: Derzeit gibt es **noch keinen einheitlichen EU-weit gültigen Prüfungsstandard** für die Prüfung und Bestätigung von Nachhaltigkeitsinformationen;

  Damit besteht die **Gefahr**, dass **an die Interpretation, was ein Auftrag** zur Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen mit hinreichender Sicherheit **beinhaltet,**
  - **unterschiedliche Auslegungen** und
  - **unterschiedliche Erwartungen**

  bestehen.
- **Lösung** (**allmählicher Übergang** von begrenzter zur hinreichenden Prüfungssicherheit)
  - Zunächst: Pflicht zur Abgabe eines **Prüfungsurteils mit begrenzter Sicherheit**
  - **Bis spätestens 01.10.2028**:
    - **Bewertung** der bis dahin vorgenommenen Prüfungen und **Entscheidung**, **ob eine hinreichende Prüfungssicherheit** für Prüfer und Unternehmen **möglich** wäre
    - **Verabschiedung von Standards für die Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit** für die Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen

1.1.6 Kohärenz von Nachhaltigkeits- und Finanzberichterstattung beim Prüfungsurteil

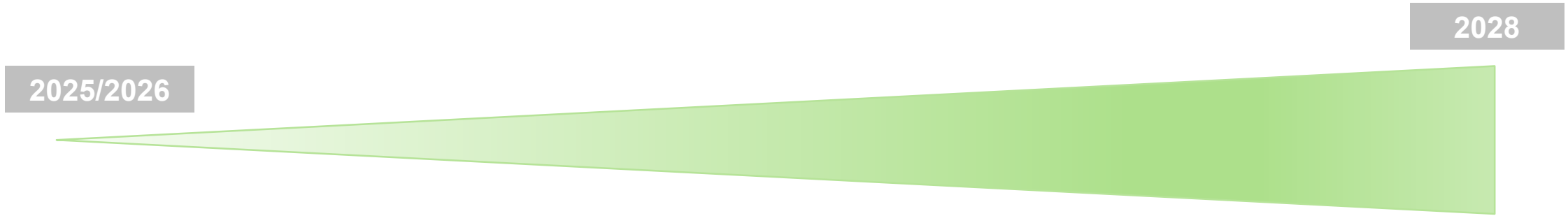
- **Grundsätzliches Ziel**: Finanzberichterstattung und Nachhaltigkeitsberichterstattung soll ein **vergleichbares Maß an Prüfungssicherheit** erreicht werden
- **Problem**: Derzeit gibt es **noch keinen einheitlichen EU-weit gültigen Prüfungsstandard** für die Prüfung und Bestätigung von Nachhaltigkeitsinformationen;

  Damit besteht die **Gefahr**, dass **an die Interpretation, was ein Auftrag** zur Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen mit hinreichender Sicherheit **beinhaltet,**
  - **unterschiedliche Auslegungen** und
  - **unterschiedliche Erwartungen**

  bestehen.
- **Lösung** (**allmählicher Übergang** von begrenzter zur hinreichenden Prüfungssicherheit)
  - Zunächst: Pflicht zur Abgabe eines **Prüfungsurteils mit begrenzter Sicherheit**
  - **Bis spätestens 01.10.2028**:
    - **Bewertung** der bis dahin vorgenommenen Prüfungen und **Entscheidung**, **ob eine hinreichende Prüfungssicherheit** für Prüfer und Unternehmen **möglich** wäre
    - **Verabschiedung von Standards für die Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit** für die Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen

1.1.7 Zeitlich verlagerter Übergang zur höheren Prüfungssicherheit geplant

Ansatz der **progressiven Erhöhung der Prüfungssicherheit** vorgesehen



Prüfer beginnt mit Auftrag zur Erlangung **begrenzter Prüfungssicherheit**

Verpflichtung der Prüfer zur Erlangung **hinreichender Prüfungssicherheit**

EU Kommission prüft bis **spätestens 01.10.2028**

ob hinreichende Prüfungssicherheit für Prüfer und Unternehmen **möglich** wäre:
wenn ja: **Annahme von Prüfungsstandard zur Erlangung hinreichender Sicherheit** mittels delegiertem Rechtsakt bis 01.10.2028 notwendig

1.2 Anzuwendende Standards für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

AUDfIT praxisfortbildungen wirtschaftsprüfung www.audfit.de
EXPERTskills praxiswissen reporting www.expertskills.de

1.2 Anzuwendende Standards für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

1.2.1 Unionweite Sicherstellung von einheitlichen und hochwertigen Bestätigungsverfahren

Damit in allen Mitgliedstaaten der EU **einheitliche Vorgehensweisen** und **Inhalte** an die **Prüfung und Bestätigung von Nachhaltigkeitsinformationen gewährleistet** werden können, hat die EU mittels delegierter Rechtsakte

Standards für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung
bis zum 01.10.2026

zu erlassen.

In der **Zwischenzeit** – solange die Kommission **noch keine EU-weit gültigen Prüfungsstandards** verabschiedet hat, besteht die **Möglichkeit**:

a. Die **Mitgliedsstaaten** können **nationale Prüfungsstandards** anwenden
   - **IDW EPS 352 (08.2022)** Inhaltliche Prüfung der nichtfinanziellen (Konzern-)Erklärung in der Abschlussprüfung
   - **IDW EPS 990 (11.2022)** Inhaltliche Prüfung mit hinreichender Sicherheit der nichtfinanziellen (Konzern-)Berichterstattung außerhalb der Abschlussprüfung
   - **IDW EPS 991 (11.2022)** Inhaltliche Prüfung mit begrenzter Sicherheit der nichtfinanziellen (Konzern-)Berichterstattung außerhalb der Abschlussprüfung

b. Der Ausschuss der Aufsichtsstellen soll **unverbindliche Leitlinien zur Festlegung der Verfahren** herausgeben, die **bei der Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen** anzuwenden sind.
   - **CEAOB (30.09.2024)** (Komitee der deutschen Wirtschaftsprüferaufsichtsbehörden) Veröffentlichung unverbindliche Leitlinien zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung

1.2.2 Unverbindliche Leitlinien zur Prüfung mit begrenzter Sicherheit der CEAOB

30.09.2024 **Veröffentlichung unverbindlicher Leitlinien** zur Erlangung **begrenzter Prüfungssicherheit** bei der Nachhaltigkeitsberichterstatttung durch das **Komitee europäischer Wirtschaftsprüfer-aufsichtsbehörden**

Anlass für diese Leitlinien:

- **Aufforderung** der Europäischen Kommission an die CEAOB
- **übergeordnete und risikobasierte Leitlinien** zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten zu erarbeiten,
- an denen sich die Nachhaltigkeitsprüfer EU-weit
- **mangels existierender internationaler Standards**

vorerst orientieren können.

Ziel der Leitlinien:

- **Gemeinsames Verständnis der Eckpunkte**
- für die **Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen**
- zur **Erlangung begrenzter Sicherheit**

Beachte: **nationale Vorschriften haben weiterhin Vorrang!**

1.2.3 Fünf Abschnitte der unverbindlichen Leitlinien der CEAOB

Die Leitlinien sind in **fünf Abschnitte gegliedert**,
in denen auf die **verschiedenen Eckpunkte der Prüfung** von Nachhaltigkeitsinformationen eingegangen wird:

1. **Allgemeine Grundsätze und Herangehensweise**
2. **Angaben zu Art. 8 der EU-Taxonomie-VO**
3. **Digitalisierung**
4. **Prüfungsbericht (Begrenzte Prüfungssicherheit)**
5. **Übergreifende Themen**

Hinweis:
Die Leitlinien umfassen „nur“ **14 Seiten**!

1.2.4 ISAE 3000 (Revised) Assurance Engagements Other Than Audits or Reviews of Historical Financial Information

- Übergreifender Standard **für betriebswirtschaftliche Prüfungen außerhalb** von Prüfungen oder Reviews von **Finanzinformationen**
- **In der Vergangenheit** wurde dieser Standard mangels nationaler Alternativen **für die Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung zugrundegelegt**

- Der Prüfer verfolgt **unter Anwendung des ISAE 3000 (Revised)** das **Ziel**,
  a. Entweder eine **angemessene oder begrenzte Sicherheit** darüber zu erlangen, ob die sachbezogenen Informationen **frei von wesentlichen Falschaussagen** sind;

  b. Eine **Schlussfolgerung hinsichtlich des Ergebnisses der Prüfung** des zugrunde liegenden Gegenstands in Form eines **schriftlichen Berichts** abzugeben

  c. Ggf. **Kommunikation** mit anderen Personen

Hinweis:
Der Standard umfasst mit Anhang rund **139 Seiten**!

1.2.5 Entwurf ISSA 5000 Proposed International Standard on Sustainability Assurance 5000 (01.12.2023)

- **Internationaler** Standard des **IAASB** für **Prüfungsaufträge für Nachhaltigkeitsinformationen**.
- Der Standard entstand unter Beteiligung von EU-Kommission, US Securities, International Sustainability Standards Board, die Global Reporting Directive u.a.
  d.h. der Prüfungsstandard hat **über Europa hinaus** in weiten Teilen der Welt zukünftig Gültigkeit

- Der ISSA 5000 hat das Ziel, einen **Universalstandard** für die Prüfung von Nachhaltigkeitsaufträgen zu schaffen, d.h.
  - Der Standard ist auf alle Nachhaltigkeitsthemen anwendbar
  - Funktioniert mit jedem Berichtsrahmen (GRI, ESRS uvm)
  - Kann sowohl für Prüfung mit begrenzter als auch mit hinreichender Sicherheit verwendet werden.

Hinweis:
Der Standard umfasst mit Anhang rund **196 Seiten**!

Zeitliche Aspekte:

20.09.2024 Offzielle **Genehmigung** des ISSA 5000

Dezember 2024 **endgültige Zertifizierung** durch das Public Interest Oversight Board (**PIOB**), anschließend: **Offzielle Veröffentlichung des ISSA 5000**

Januar 2025 **Hilfsmaterialien** zur Unterstützung der Umsetzung **angekündigt.**

10/2024

1.3 Klärung von Begrifflichkeiten – zum Nachschlagen

1.3 Klärung von Begrifflichkeiten – zum Nachschlagen

1.3.1 Abkürzungsverzeichnis – allgemein

CEAOB	**C**ommittee of **E**uropean **A**uditing **O**versight **B**odies	Komitee der **europäischen Wirtschaftsprüferaufsichtsbehörden**
IFAC	**I**nternational **F**ederation of **AC**countants	**Internationale Vereinigung von Wirtschaftsprüfern** aus 123 Ländern mit Verwaltungssitz in New York.
IAASB	**I**nternational **A**uditing and **A**ssurance **S**tandards **B**oard	Unabhängiges Gremium zur **Standardsetzung** unter dem internationalen Wirtschaftsprüferverband, der **IFAC**
ISSA	**I**nternational **S**tandard on **S**ustainability **A**ssurance	Internationaler Prüfungsstandard für die Nachhaltigkeitsberichterstattung
IESBA	**I**nternational **E**thics **S**tandards **B**oard for **A**ccountants	Internationaler Rat der IFAC für die Verabschiedung von **Standards zur Berufsethik** für Wirtschaftsprüfer
ISAE	**I**nternational **S**tandard on **A**ssurance **E**ngagements	Ein **von der IFAC veröffentlichter internationaler Prüfungsstandard** z.B. ISAE 3000 – sonstige betriebswirtschaftliche Prüfungen

1.3.2 Entwurf ISSA 5000 – Abgrenzung von Nachhaltigkeitsaspekten und Nachhaltigkeitsinformationen

Für die Erstellung und für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten ist es wichtig,
die richtige Terminologie zu kennen, und dabei **Insbesondere zu unterscheiden** zwischen

1. ***„Nachhaltigkeitsthemen“*** (**„Sustainability Matters“**)
   Breites Spektrum umweltbezogener, sozialer, wirtschaftlicher und kultureller Themen („Long-List“ ESRS 1 AR16)

2. ***„Nachhaltigkeitsinformationen“*** (**„Sustainability Informations“**)
   Informationen, die ein Unternehmen über Nachhaltigkeitsthemen offenlegt

3. ***„Offenzulegende Angaben“*** (**„Disclosures“**)
   Spezifische Informationen, die sich auf einen Aspekt eines Nachhaltigkeitsthemas bezieht oder allgemein, übergreifend die Nachhaltigkeitsberichterstattung betreffen.

1.4 Persönliche Anforderungen an die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

1.4 Persönliche Anforderungen an die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Qualifizierungsmöglichkeit für Abschlussprüfer

- Abschlussprüfern soll nach den Vorstellungen der CSRD auch die **Möglichkeit eröffnet** werden, **sich für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten qualifizieren** zu können.

- Mitgliedstaaten müssen sicherstellen, dass die Prüfer über die **erforderlichen theoretischen Kenntnisse** in Bereichen der Nachhaltigkeitsberichterstattung verfügen und **in der Lage sind,** diese theoretischen Kenntnisse **in der Praxis** anzuwenden (i. d. R. mindestens **achtmonatige praktische Tätigkeit** im Bereich der Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen).

Näheres zur Übergangsregelung in Deutschland vergleiche Kapitel „Wie werde ich als WP registrierter Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte?“

1.5 Qualitätssicherungssystem im Bereich der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

AUDfIT praxisfortbildungen wirtschaftsprüfung www.audfit.de
EXPERTskills praxiswissen reporting www.expertskills.de

1.5 Qualitätssicherungssystem im Bereich der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

1.5.1 Qualitätssicherungsmaßnahmen bei der Abwicklung der Prüfungsaufträge

Zur **Herstellung der Kohärenz zwischen Finanz- und Nachhaltigkeitsberichterstattung** wird folgendes empfohlen (vgl. Erw.grund 66 der CSRD):

Abschlussprüfer sollten verpflichtet sein, **bei der Durchführung der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung**

1. einen „**verantwortlichen Nachhaltigkeitspartner**“, der **aktiv an der Prüfung beteiligt** ist, zu benennen
2. **ausreichend Zeit** für das Prüfungsmandat aufzubringen
3. die zur angemessenen Auftragsdurchführung **erforderlichen Ressourcen** bereitzustellen
4. das **notwendige Fachwissen** vorzusehen (ggf. Hinzuziehung von Experten)
5. in der **Mandantendatei** die **Gebühren für die Prüfung** zu dokumentieren
6. eine **Prüfungsakte** zu führen (ggf. Integration in Abschlussprüfungsakte).

1.5.2 Qualitätssicherungssystem nach der CSRD

Bisher: **Abschlussprüfer von Finanzinformationen** sind **verpflichtet**, ein **Qualitätssicherungssystem** einzurichten.

Zukünftige Ausweitung: Zur Sicherstellung, dass **bei Nachhaltigkeitsprüfungen**

- eine **Qualitätssicherung** erfolgt und
- **Qualitätssicherungsprüfer** über
  - angemessene **fachliche Ausbildung** und
  - **einschlägige Erfahrung**

auf dem Gebiet der Nachhaltigkeit verfügen, **sind die Anforderungen an die Einrichtung eines QS-Systems auch für die Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung** anzuwenden.

Übergangsregelung:

Prüfer für Qualitätskontrolle im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsprüfungen

- werden **bis zum 31.12.2025** von der **Anforderung befreit***,
- über einschlägige Erfahrung auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Prüfung zu verfügen.

*Vgl. Regierungsentwurf CSRD-UmsG vom 24.7.2024 zu Art. 24 (Änderung der WPO – zu Nr. 39 zu Buchstabe c)

1.6 Folgen einer Nicht-Umsetzung des CSRD-UmsG bis zum 31.12.2024

1.6.1 Vorbemerkung

Nach dem Bruch der Regierungskoalition (11/2024) ist es **ungewiss**, ob das **CSRD-Umsetzungsgesetz noch in 2024 verabschiedet werden wird**.

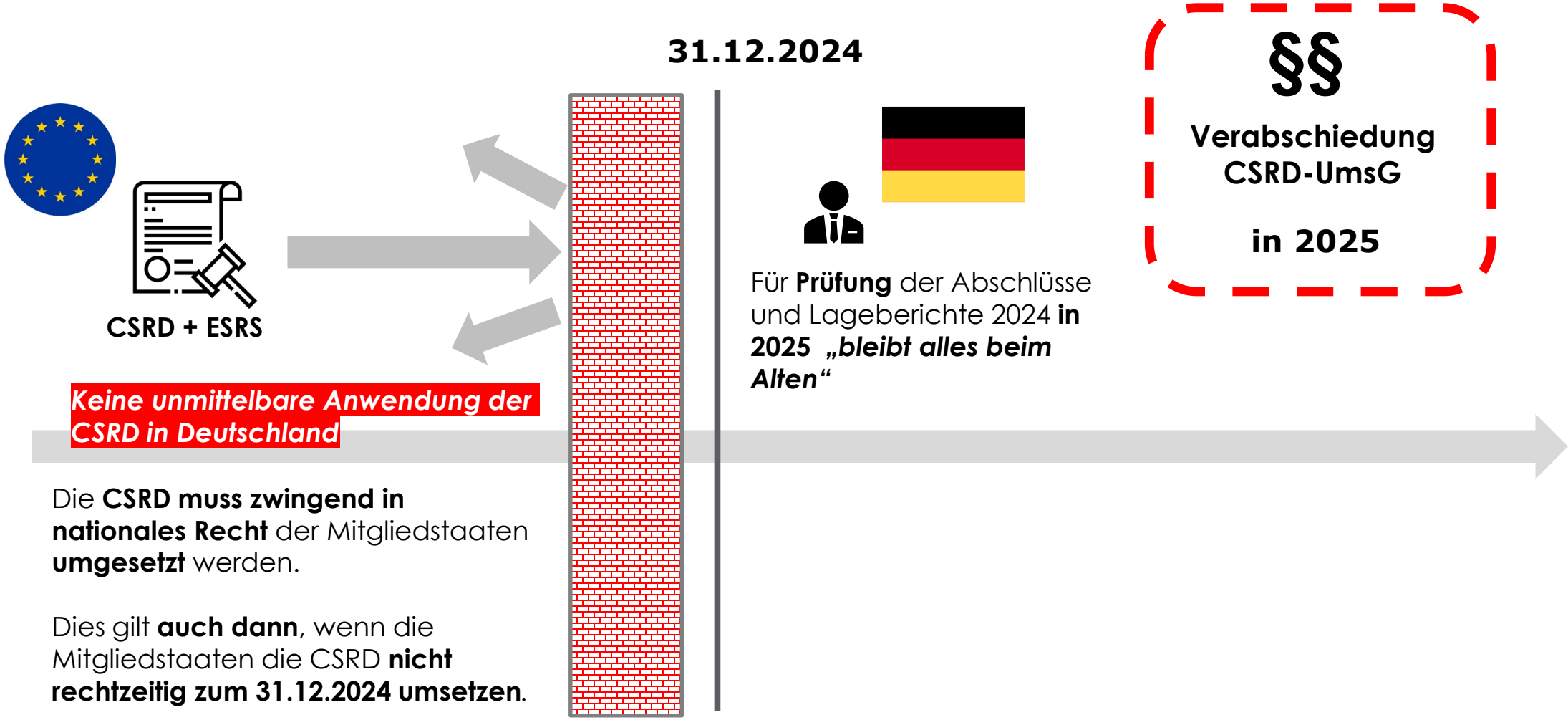
Für die Unternehmen und die Prüfer resultieren aus diesem Vakuum zahlreiche rechtliche Fragen.

Das **IDW** **hat am 14.11.2024** ein

- **Mitgliederschreiben** veröffentlicht,
- in dem die **Ergebnisse** eines frühzeitig in Auftrag gegebenen **juristischen Gutachtens** zusammengestellt sind,
- **welche Folgen für die Praxis eine verspätete Umsetzung** der CSRD in Deutschland

hätte.

1.6.2 Europäische CSRD gilt nicht unmittelbar in Deutschland



1.6.3 Keine rückwirkende Anwendung auf abgeschlossene Geschäftsjahre

1.6.4 Freiwillige Nutzung der ESRS für das Jahr 2024 möglich

31.12.2024

Bisherige Rechtslage bleibt bestehen bis zur Verabschiedung des neuen Gesetzes

Ergänzung Lagebericht um nichtfinanzielle Erklärung; nur formale, keine inhaltliche Prüfungspflicht

Für **Prüfung** der Abschlüsse und Lageberichte 2024 **in 2025** ***„bleibt alles beim Alten“***

§§

Verabschiedung CSRD-UmsG

in 2025

Für die Erstellung der nichtfinanziellen Berichterstattung nach den §§ 289b f., 315b f. HGB **für 2024 kann** das Unternehmen u.a. **europäische Rahmenwerke** nutzen

ESRS

„**ESRS**“ sind mittels Delegierter Rechtsakte allgemein **anerkanntes EU-Recht** und damit als **anwendbare Rahmenwerke** anzusehen. (auch **nur teilweise Anwendung** möglich)

„**Art. 8 EU-Tax-VO**“ ist *wie bisher* angabepflichtig

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 1/1:** „Begrifflichkeiten des ED ISSA 5000 Standard zur Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen“
- **Praxishilfe 1/2:** „CEAOB Guidelines on limited assurance“

Themenbereich 2:
Wie werde ich als WP registrierter Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte (§ 324 HGB-E)?

Gliederung

2.1 Europäische Vorgaben für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

2.2 Eintragung in das Berufsregister verpflichtend

2.3 Grandfather-Regelung für WP

2.4 Vorgaben zum zeitlichen Umfang für die Initialfortbildung zum Nachhaltigkeitsprüfer

2.5 Anforderungen an die zeitliche Abfolge: Initialfortbildung, Registereintragung und Auftragsannahmen

2.1 Europäische Vorgaben für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

2.1 Europäische Vorgaben für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

- Abschlussprüfern soll nach den Vorstellungen der CSRD auch die **Möglichkeit eröffnet** werden, **sich für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten qualifizieren** zu können.
- Mitgliedstaaten müssen sicherstellen, dass die Prüfer
  - über die **erforderlichen theoretischen Kenntnisse** in Bereichen der Nachhaltigkeitsberichterstattung verfügen und
  - **in der Lage sind**, diese theoretischen Kenntnisse **in der Praxis** anzuwenden (idR: mindestens **achtmonatige praktische Tätigkeit** im Bereich der Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen)**.**

  bestehen.

2.2 Eintragung in das Berufsregister verpflichtend

2.2 Eintragung in das Berufsregister verpflichtend

2.2.1 Registrierung als „Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“

Am 24.07.2024 wurde der **Regierungsentwurf des CSRD-Umsetzungsgesetzes** bekanntgegeben.

Entsprechend den Vorgaben der europäischen CSRD-Richtlinie, ist im **Regierungsentwurf des CSRD-Umsetzungsgesetzes zur Umsetzung der CSRD-Richtlinie** in Deutschland die **Pflicht zur Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte im Berufsregister neu** aufgenommen worden.

Für eine Erstregistrierung ergeben sich verschiedene Voraussetzungen:

1. **Gruppe 1**: **Angehende Wirtschaftsprüfer („WP cand.“)**

   Für alle Berufsanwärter, die **zum 01.01.2024 noch nicht als WP bestellt** waren, wird dafür künftig das Ablegen einer **zusätzlichen Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte** als Teil des WP-Examens notwendig sein.

   Alternativ kann die Prüfung im Nachgang zum WP-Examen abgelegt werden.

2. **Gruppe 2**: **Wirtschaftsprüfer (mit „Bestandsschutz“)**

   Für Wirtschaftsprüfer, die

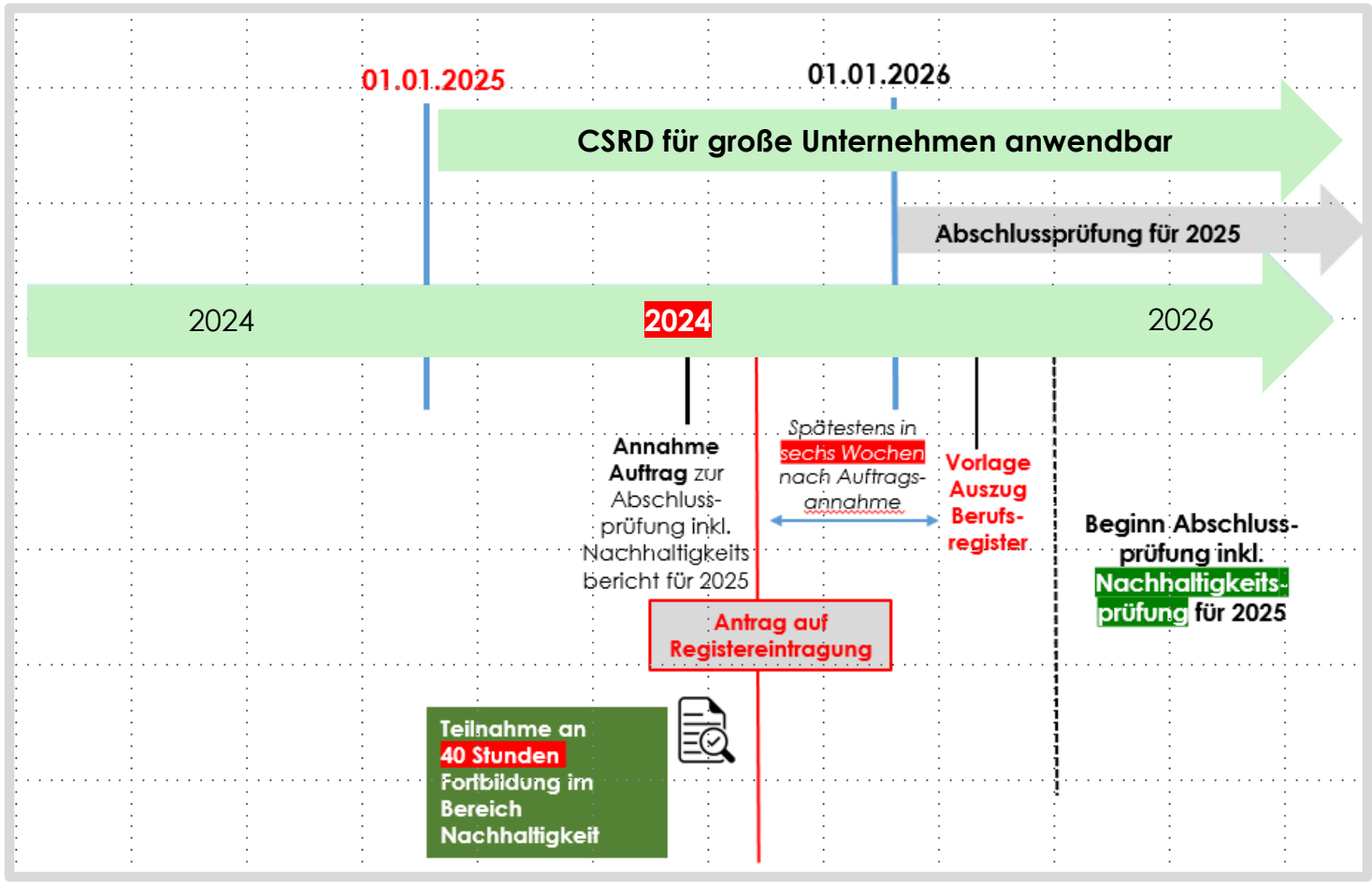
   - vor dem 01.01.2026 **als WP bestellt wurden** oder
   - bis zum 01.01.2024 **mit dem WP-Examen (Module) begonnen** haben und vor dem 01.01.2026 bestellt werden

   gibt es eine großzügige Übergangsregelung (**Grandfather-Regelung**), die als solche Regierungsentwurf „Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EU vom 24. Juli 2024.

2.2.2 Zeitliche Aspekte zur Auftragsannahme

Im Rahmen der Annahme eines Auftrags zur Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist zu beachten,

- dass ein **Eintrag als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte in das Berufsregister** vorliegen muss oder
- innerhalb der **Übergangsphase von 6 Wochen** zeitnah veranlasst und vollzogen wird (Übergangsphase zur Abmilderung der möglichen zeitlichen Engpässe bei Beauftragung und Registrierung) (§ 324e HGB-E)



10/2024

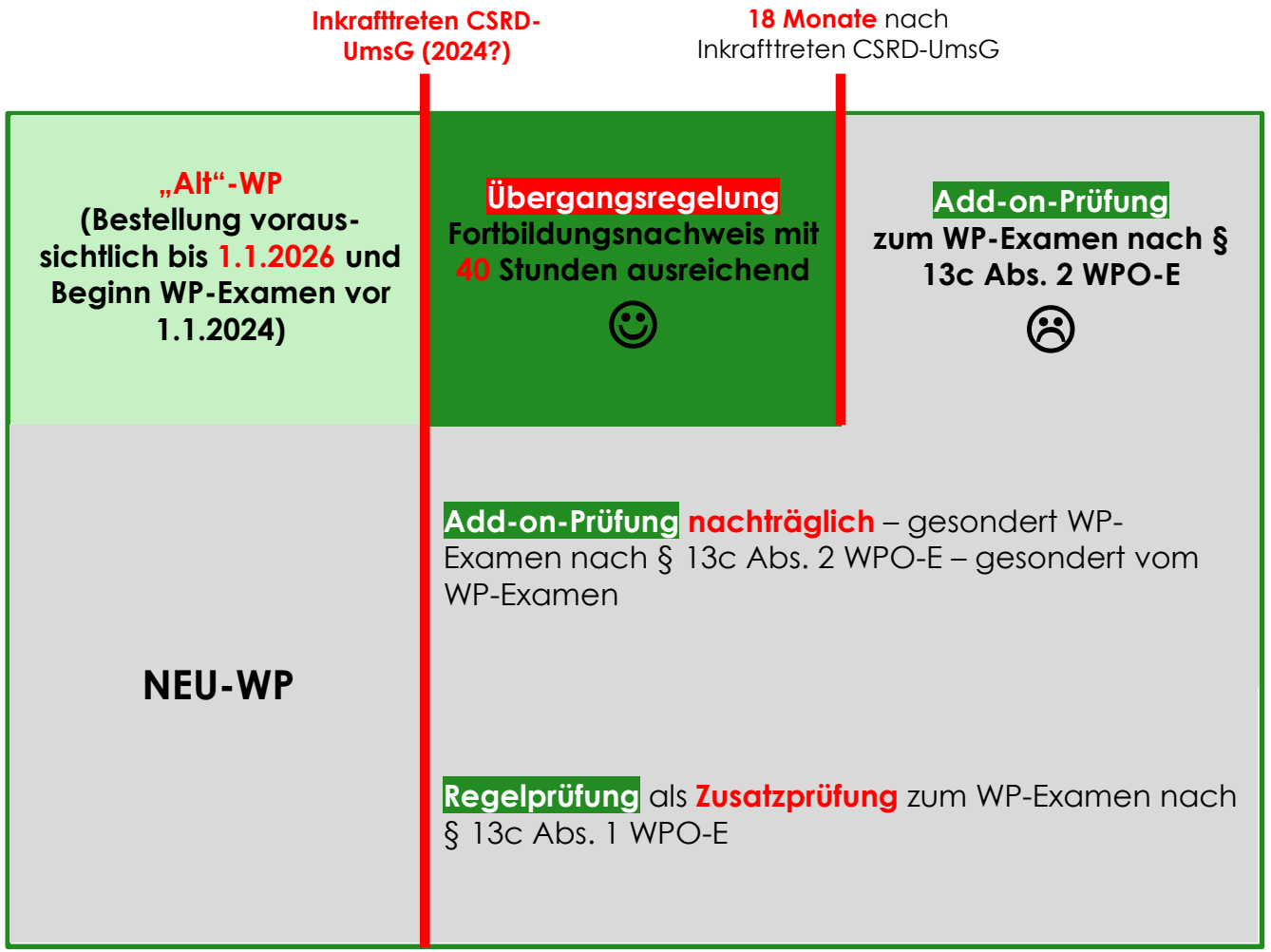
2.3 Grandfather-Regelung für WP

2.3 Grandfather-Regelung für WP

2.3.1 Teilnahme an einer Initialfortbildung

Diese Grandfather-WPs erhalten eine Registrierung durch die WPK, nachdem diese

1. an einer **Initialfortbildung** zur Erlangung von Kenntnissen im Bereich der Nachhaltigkeitsberichte teilgenommen haben und
2. eine entsprechende **Teilnahmebestätigung**
3. dem **Antrag auf Registrierung** als Nachhaltigkeitsprüfer, der an die **WPK** zu richtigen ist, beigefügt wird.



2.3.2 Inhaltliche Anforderungen an die Initialfortbildung in Deutschland (Grandfather-Lösung)

Nach dem Regierungsentwurf zur Umsetzung der CSRD in Deutschland muss die Fortbildung folgende **vier** **Themengebiete** umfassen:

1. **Rechtliche Anforderungen und Standards für die Aufstellung** der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichte
2. **Nachhaltigkeitsanalyse**
3. **Due-Diligence-Prozesse** zu Nachhaltigkeitsaspekten
4. **Rechtliche Anforderungen und Standards** für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

AUDfIT praxisfortbildungen wirtschaftsprüfung www.audfit.de
EXPERTskills praxiswissen reporting www.expertskills.de

2.3.3 Konkretisierung (=Untermauerung) der Fortbildungsinhalte durch die WPK

2.3.3.1 Themenkomplex 1: Rechtliche Anforderungen und Standards für die Aufstellung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichte

Am 29. Mai 2024 hat die WPK auf Ihrer Internetseite nachfolgend dargestellte **detailliertere Vorgaben** zu der **inhaltlichen Ausgestaltung** der vier großen Themengebiete veröffentlicht.

- Regelungen zur Aufstellung in der Corporate Sustainability Reporting Directive der EU (**CSRD**)
- **Nationale Vorschriften** in Bezug auf die **Aufstellung der Nachhaltigkeitsberichte**, insbesondere des HGB und des EGHGB
- Überblick über die European Sustainability Reporting Stand-ards (**ESRS**) und inhaltliche wesentlicher Einzelstandards (insbesondere ESRS 1, ESRS 2 und Kerninhalte der themenspezifischen ESRS)
- Überblick über die Kerninhalte der **EU Taxonomie-Verordnung**
- Besonderheiten wie **Schätzungen, Wertschöpfungskette, Stakeholderkreis und ESEF**

2.3.3.2 Themenkomplex 2: Nachhaltigkeitsanalyse

- **Analyse der Strategie** (Ist-Zustand und Zielvorstellung) und des **Geschäftsmodells** des Unternehmens in Bezug auf Nachhaltigkeit

- **Wesentlichkeitsanalyse** nach ESRS hinsichtlich finanzieller Wesentlichkeit und Wesentlichkeit der Auswirkungen (doppelte Wesentlichkeit); Begriff der Auswirkungen, Risiken und Chancen (impacts, risks and oppurtunities – IRO)

- **Übergangsplan** im **Bereich Klimaschutz**, gegebenenfalls ergänzend Resilienzanalyse

2.3.3.3 Themenkomplex 3: Due-Diligence-Prozesse zu Nachhaltigkeitsaspekten

- **Verfahren**, mit denen das Unternehmen ermittelt, wie es mit den tatsächlichen und potenziellen negativen **Auswirkungen auf die Umwelt und die Menschen** im Zusammenhang mit ihrer Geschäftstätigkeit umgeht, sie verhindert, mindert und darüber Rechenschaft ablegt (**Sorgfaltspflicht**)

- Ausgestaltung und Aufteilung der **Aufgaben und Verantwortlichkeiten der Verwaltungs-, Leitungs-, und Aufsichts-organe** des Unternehmens in Bezug auf die Ausübung der Sorgfaltspflicht

- **Due-Diligence-Prozess** des Unternehmens im Hinblick auf die Ermittlung der **Auswirkungen, Risiken und Chancen** und die Bewertung von deren Wesentlichkeit

- **Prozess der Erstellung der Nachhaltigkeitsberichte**

2.3.3.4 Themenkomplex 4: Rechtliche Anforderungen und Standards für die Prüfung von Nachhaltigkeitsaspekten

- Regelungen zur **Prüfung** in der Corporate Sustainability Reporting Directive der EU (**CSRD**).
- Nationale Vorschriften in Bezug auf die **Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte**, insbesondere des HGB und des BG HGB.
- Bestehende Standards, die für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten benutzt werden können (z. B. **ISAE 3000 (Revised**).
- Erst nach endgültiger Verabschiedung: **ISSA 5000** als mögliche Grundlage für die von der EU anzunehmenden Standards beziehungsweise als in der Zwischenzeit zu verwendender Standard.
- Besonderheiten wie wesentliche **Unterschiede** zwischen Prüfung mit **begrenzter Sicherheit und hinreichender Sicherheit**, Berichterstattung des Nachhaltigkeitsprüfers.

2.4 Vorgaben zum zeitlichen Umfang für die Initialfortbildung zum Nachhaltigkeitsprüfer

2.4 Vorgaben zum zeitlichen Umfang für die Initialfortbildung zum Nachhaltigkeitsprüfer

2.4.1 Initialfortbildung

In der Begründung zum § 13d Abs. 3 WPO-E und auf der WPK-Homepage finden sich Vorgaben für die Initialfortbildung:

- Dauer beträgt (mindestens) **40 Stunden**
- **innerhalb von 18 Monate** seit Inkrafttreten des CSRD-Umsetzungsgesetzes
- in Form eines **Webinars oder Präsenz**;
- **Nicht** möglich: **Selbststudium**

Hinweis:
Regelfall: „Anrechnung" von 8 Fortbildungsstunden auf die 20 Stunden strukturierte allgemeine Fortbildung möglich.
Ausnahme 2024/2025: Die Initialfortbildung ist **ergänzend** vorzunehmen.

2.4.2 Laufende Fortbildung ab 2026

Ab 2025/2026 (nach der Registrierung als Nachhaltigkeitsprüfer) erfolgt

- die **laufende** Fortbildung im Bereich Nachhaltigkeit

- im Rahmen der von der Berufssatzung vorgegebenen **kontinuierlichen Fortbildung als WP** von **40 Stunden** mit jeweils

  - mindestens **20 Stunden strukturierter** Fortbildung
  - maximal **20 Stunden Selbststudium**.

Zeitlicher Umfang der laufenden jährlichen Fortbildung

- Rechtlich noch nicht modifiziert
- Vermutung: 6 Zeitstunden pro Jahr (analog PfQK-Update)

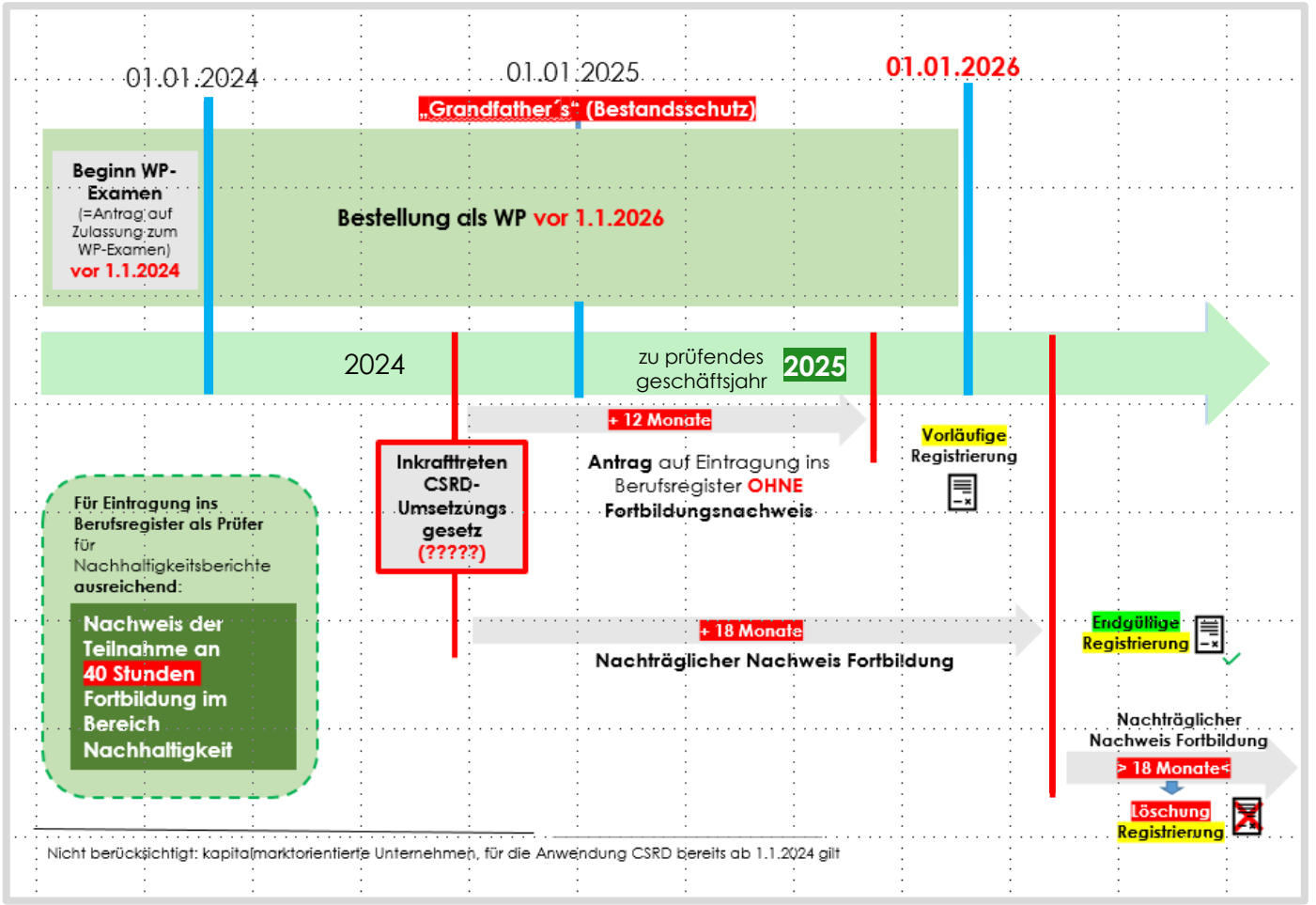
Umsetzung bei AUDfIT:

- Ein-Tagesfortbildung am **Donnerstag, 22.01.2026, 9:00 bis 16:30 h**

2.5 Anforderungen an die zeitliche Abfolge: Initialfortbildung, Registereintragung und Auftragsannahmen

2.5 Anforderungen an die zeitliche Abfolge: Initialfortbildung, Registereintragung und Auftragsannahmen

2.5.1 Zeitliche Aspekte zur Übergangsregelung



Beachte:
Endgültige Verabschiedung des CSRD-Umsetzungs-gesetzes steht noch aus!

2.5.2 Regierungsentwurf zum CSRD-Umsetzungsgesetz: Legitimation für WPK

Bereits der am 24.07.2024 veröffentlichte Regierungsentwurf zum CSRD-Umsetzungsgessetz sieht vor, dass unter anderem die Regelungen des HGB und der WPO dahingehend angepasst werden, so dass die **WPK folgende Legitimationen** erhält:

- **Führung eines Registers** für Prüfer für Nachhaltigkeitsberichterstattung
- **Eintragung von Prüfern in das Berufsregister** nach Vorlage entsprechender Fortbildungsnachweise

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 2:** „Der Weg zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“

Raum für Notizen

Themenbereich 3:

Historie und Gegenwart:

Nationale Prüfungsstandards zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung: IDW EPS 352 (08.2022), IDW EPS 990 (11.2022), IDW EPS 991 (11.2022)

(Ablösung durch ED ISSA 5000 absehbar, dennoch fachlich richtungsweisend)

AUDfIT praxisfortbildungen wirtschaftsprüfung www.audfit.de
EXPERTskills praxiswissen reporting www.expertskills.de

Gliederung

3.1 Warum existieren mehrere parallel anzuwendende Verlautbarungen?

3.2 IDW EPS 990 (11.2022): Inhaltliche Prüfung mit „hinreichender Sicherheit“

3.3 IDW EPS 991 (11.2022): Inhaltliche Prüfung mit „begrenzter“ Sicherheit

3.4 IDW EPS 352 (08.2022): Inhaltliche Prüfung der nichtfinanziellen Erklärung im Rahmen der Abschlussprüfung

3.5 Vergleichende Betrachtung der nationalen Standards

3.6 Fazit zur vergleichenden Betrachtung der nationalen Prüfungsstandards

3.1 Warum existieren mehrere parallel anzuwendende Verlautbarungen?

3.1 Warum existieren mehrere parallel anzuwendende Verlautbarungen?

3.1.1 Unionsweite Sicherstellung von einheitlichen und hochwertigen Bestätigungsverfahren

Damit in allen Mitgliedstaaten der EU **einheitliche Vorgehensweisen** und **Inhalte** an die **Prüfung und Bestätigung von Nachhaltigkeitsinformationen gewährleistet** werden können, hat die EU mittels delegierter Rechtsakte

Standards für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Bis zum 01.10..2026

zu erlassen.

In der **Zwischenzeit** – solange die Kommission **noch keine EU-weit gültigen Prüfungsstandards** verabschiedet hat,

Besteht die **Möglichkeit**:

a. Die **Mitgliedsstaaten** können **nationale Prüfungsstandards** anwenden
   - **IDW EPS 352 (08.2022**) Inhaltliche Prüfung der nichtfinanziellen (Konzern-)Erklärung in der Abschlussprüfung
   - **IDW EPS 990 (11.2022)** Inhaltliche Prüfung mit hinreichender Sicherheit der nichtfinanziellen (Konzern-)Berichterstattung außerhalb der Abschlussprüfung
   - **IDW EPS 991 (11.2022)** Inhaltliche Prüfung mit begrenzter Sicherheit der nichtfinanziellen (Konzern-)Berichterstattung außerhalb der Abschlussprüfung

b. Der Ausschuss der Aufsichtsstellen soll **unverbindliche Leitlinien zur Festlegung der Verfahren** herausgeben, die **bei der Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen** anzuwenden sind.
   - **CEAOB (30.09.2024)** (Komitee der deutschen Wirtschaftsprüferaufsichtsbehörden) Veröffentlichung unverbindliche Leitlinien zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung

AUDfIT praxisfortbildungen wirtschaftsprüfung www.audfit.de
EXPERTskills praxiswissen reporting www.expertskills.de

3.1.2 Die drei unterschiedlichen Prüfungsstandards

- Das IDW hat **drei Entwürfe zu Prüfungsstandards** veröffentlicht, die eine Ergänzung zu den bereits bestehenden Prüfungsstandards zur **freiwilligen** externen materiellen Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung gem. **§§ 289b ff. HGB** darstellen.

- Die Entwürfe des IDW sind:
  - Inhaltliche Prüfung mit **hinreichender** Sicherheit der nichtfinanziellen (Konzern-)Berichterstattung **außerhalb der Abschlussprüfung** – IDW EPS 990 (11.2022)
  - Inhaltliche Prüfung mit **begrenzter** Sicherheit der nichtfinanziellen (Konzern-)Berichterstattung **außerhalb der Abschlussprüfung** – IDW EPS 991 (11.2022)
  - Inhaltliche Prüfung der nichtfinanziellen (Konzern-)Erklärung **in der Abschlussprüfung** - IDW EPS 352 (08.2022)

3.1.3 Vorrangstellung von IDW EPS 352 (08.2022)

- Diese drei Standards decken verschiedene Prüftiefen und Kontexte ab

- Die Frage der Anwendung des etwaigen Prüfungsstandards ist abhängig von der konkreten **Beauftragung** und der **Verortung des Ausweises** der nichtfinanziellen Berichterstattung

- Bei einem **gesonderten Auftrag** für die Prüfung einer im (Konzern-)Lagebericht enthaltenen nichtfinanziellen Erklärung außerhalb der Abschlussprüfung muss diese zum restlichen Lagebericht ausreichend abgegrenzt sein, ansonsten darf der Jahresabschlussprüfer den entsprechenden Auftrag nicht annehmen.

Dies bedeutet, dass die Prüfungsstandards 990 und 991 lediglich zur Anwendung kommen, sofern kein Fall nach IDW EPS 352 (08.2022) vorliegt

AUDfIT praxisfortbildungen wirtschaftsprüfung www.audfit.de
EXPERTskills praxiswissen reporting www.expertskills.de

3.1.4 Aufhebung der drei IDW-Standards für die Zukunft geplant (vorläufige Lösung)

- Es war ursprünglich geplant, dass die drei Entwürfe von Wirtschaftsprüfern erstmals für die Prüfung von nichtfinanziellen Berichterstattungen für Zeiträume ab dem 15.12.2022 Anwendung finden.

- **Es gibt eine Anwendungsempfehlung durch den IDW HFA (Entscheidung vom 15.8.2023)**

- Die vorliegenden Entwürfe sollen allerdings nicht mehr komplett finalisiert werden, da für Geschäftsjahre ab dem 1.1.2024 eine verpflichtende Inklusion der Nachhaltigkeitserklärung im (Konzern-) Lagebericht erfolgen soll (CSRD-UG)

- **Das IDW plant vor dem Hintergrund der auf Ebene der EU geplanten Vereinheitlichung von Prüfungsstandards (vermutlich ISSA 5000), alle drei nationalen Prüfungsstandards aufzuheben.**

IAASB

3.2 IDW EPS 990 (11.2022): Inhaltliche Prüfung mit „hinreichender“ Sicherheit

3.2 IDW EPS 990 (11/2022): Inhaltliche Prüfung mit „hinreichender“ Sicherheit

3.2.1 Einführung und Zweck des Standards

Einführung

- IDW EPS 990 legt den Rahmen für die inhaltliche Prüfung der **nichtfinanziellen Berichterstattung** mit **hinreichender Sicherheit** fest

- Der Standard wird bei **freiwilligen Prüfungen außerhalb der Abschlussprüfung** angewandt

- Der Standard baut auf **ISAE 3000 (Revised)** auf

- Der Standard sieht umfassende Prüfungsverfahren vor, um sicherzustellen, dass die Berichte den gesetzlichen Vorgaben entsprechen und die Angaben vollständig, relevant und verlässlich sind

Zielsetzung

1. Ziel ist es, eine hohe Sicherheit bezüglich der Richtigkeit und Gesetzeskonformität der Berichte zu erreichen

2. Ziel ist es, eine hohe Sicherheit zu erlangen, dass die **nichtfinanzielle Berichterstattung** frei von wesentlichen Fehlern oder Falschaussagen ist

3.2.2 Aufbau des Standards

- IDW EPS 990 orientiert sich in seinem Aufbau an den **International Standards on Assurance Engagements (ISAE) 3000**

- **Wichtig ist, dass der Prüfer auch jene Anforderungen des ISAE 3000 zu beachten hat, die nicht in IDW EPS 990 und IDW EPS 991 beschrieben sind, sofern notwendig (Z.B. nachträgliche Ereignisse oder Dokumentationserfordernisse)**

- Die Prüfungsdurchführung folgt einem **strukturierten Ansatz**

Anforderungen an die Prüfungsannahme und -fortführung,

Risikoidentifikation und Beurteilung,

Beurteilung wesentlicher Falschdarstellungen,

Prüfungsurteil

Berichterstattung

3.2.3 Prüfungsumfang

- IDW EPS 990 erfordert eine umfassende Analyse der wesentlichen Themer
- Der Prüfer überprüft mit **hinreichender Sicherheit** die Übereinstimmung der Berichterstattung mit den **gesetzlichen Anforderungen**, sowie mit den **Kriterien (Z.B. GRI, DNK, ESRS)**, die das Unternehmen für seine Berichterstattung ausgewählt hat.

ESRS | European Sustainability Reporting Standards

GRI Global Reporting Initiative

EFRAG European Financial Reporting Advisory Group

Deutscher NACHHALTIGKEITS Kodex

3.3 IDW EPS 991 (11/2022): Inhaltliche Prüfung mit „begrenzter“ Sicherheit

3.3 IDW EPS 991 (11/2022): Inhaltliche Prüfung mit „hinreichender“ Sicherheit

3.3.1 Einführung des Standards

- IDW EPS 991 legt den Rahmen für die inhaltliche Prüfung mit **begrenzter Sicherheit** der **nichtfinanziellen Berichterstattung** fest
- Der Standard wird bei **freiwilligen Prüfungen außerhalb der Abschlussprüfung** angewandt
- Der Standard baut auf ISAE 3000 (Revised) auf
- Die begrenzte Sicherheit bietet eine **geringere Sicherheit** im Vergleich zu IDW EPS 990 und erfordert folglich **weniger umfassende Prüfungshandlungen**
- **Der Standard richtet sich an die Prüfer von Unternehmen, die eine weniger detaillierte Prüfung wünschen**

3.3.2 Zweck des Standards

- IDW EPS 991 hat das Ziel,

  - eine **begrenzte**, aber
  - dennoch **signifikante Sicherheit**

darüber zu erlangen, dass die nichtfinanzielle Berichterstattung keine wesentlichen Fehler enthält

- Im Gegensatz zu IDW EPS 990 wird die Prüfung weniger tiefgehend durchgeführt

- Die Prüfung nach IDW PS 990 bietet jedoch einen **angemessenen Grad** an Prüfungssicherheit **für weniger risikobehaftete Berichte**

3.3.3 Prüfungsumfang

Prüfungsumfang

- Der Prüfungsumfang ist weniger detailliert als bei EPS 990, um die **geringeren Prüfungsanforderungen** widerzuspiegeln

- Die Prüfungshandlungen konzentrieren sich
  - auf **Stichproben** und
  - **analytische Verfahren**

  um sicherzustellen, dass die wesentlichen Aussagen in der nichtfinanziellen Berichterstattung korrekt sind

- Der Prüfer beurteilt die **Risiken**, reagiert somit weniger intensiv

- Der Prüfer überprüft mit **begrenzter Sicherheit** die Übereinstimmung der Berichterstattung mit gesetzlichen Anforderungen sowie mit den Kriterien (Z.B. GRI, DNK, ESRS), die das Unternehmen für seine Berichterstattung festgelegt hat

3.4 IDW EPS 352 (08.2022): Inhaltliche Prüfung der nichtfinanziellen Erklärung im Rahmen der Abschlussprüfung

3.4 IDW EPS 352 (08/2022): Inhaltliche Prüfung der nichtfinanziellen Erklärung im Rahmen der Abschlussprüfung

3.4.1 Einführung und Zweck des Standards

Einführung

- IDW EPS 352 regelt die inhaltliche Prüfung der nichtfinanziellen (Konzern-)Erklärung im Rahmen der Abschlussprüfung

- Der Standard behandelt, wie nichtfinanzielle Informationen im **Lagebericht** überprüft werden, wenn sie **zusammen mit den Finanzberichten** erstellt werden

- Der Standard richtet sich vor allem an Prüfer von Unternehmen, die ihre Berichterstattung integriert durchführen

Zweck

- Nichtfinanzielle Informationen werden parallel zur finanziellen Berichterstattung im Lagebericht überprüft

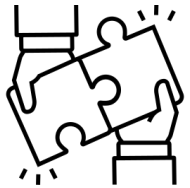
- Die Integration der Prüfung gewährleistet, dass **nichtfinanzielle Angaben** denselben **hohen Prüfstandards** wie die **Finanzinformationen** entsprechen und eine fundierte Grundlage für Entscheidungen bieten

3.4.2 Prüfungsumfang

Prüfungsumfang

- Im Rahmen der Abschlussprüfung erfolgt die Prüfung der nichtfinanziellen Erklärung nach **denselben Prinzipien wie die finanzielle Berichterstattung**

- Der Wirtschaftsprüfer beurteilt sowohl **gesetzliche Anforderungen als auch unternehmensspezifische Kriterien**, um sicherzustellen, dass die nichtfinanzielle Berichterstattung korrekt und vollständig ist



3.5 Vergleichende Betrachtung der nationalen Standards

3.5 Vergleichende Betrachtung der nationalen Standards

3.5.1 Kriterium Nr. 1: Sicherheits- und Verlässlichkeitsgrad

IDW EPS 990 (11/2022)	IDW EPS 991 (11/2022)	IDW EPS 352 (08/2022)
Hinreichende Sicherheit, was bedeutet, dass der Prüfer ein hohes Maß an Sicherheit erlangen will	**Begrenzte Sicherheit**, daher ist die Prüfung weniger tiefgehend	Der Verlässlichkeitsgrad ist ähnlich wie bei IDW EPS 990 mit hinreichender Sicherheit, da der Standard in den Prozess der **Abschlussprüfung** integriert ist
Die Prüfung erfordert umfangreiche Prüfungsverfahren	Der Prüfer führt reduzierte Prüfungsverfahren durch	

3.5.2 Kriterium Nr. 2: Prüfungsumfang

IDW EPS 990 (11/2022)	IDW EPS 991 (11/2022)	IDW EPS 352 (08/2022)
Die Prüfung ist umfassend • deckt alle wesentlichen Aspekte der nichtfinanziellen Berichterstattung ab • beinhaltet detaillierte Analysen, Risikobeurteilungen und Prüfungsmaßnahmen	Der Prüfungsumfang ist geringer • konzentriert sich auf die wesentlichen Risiken • Ist ohne die detaillierten Prüfungshandlungen wie bei IDW EPS 990 durchzuführen	Die Prüfung inkludiert die nichtfinanziellen Informationen in die Gesamtprüfung des Lageberichts • wobei der Fokus auf der Übereinstimmung mit gesetzlichen Vorschriften liegt

3.5.3 Kriterium Nr. 3: Zeitpunkt der Prüfung

IDW EPS 990	IDW EPS 991	IDW EPS 352
Der Standard kann freiwillig außerhalb der regulären Abschlussprüfung angewendet werden Der Standard bietet die Möglichkeit, die nichtfinanzielle Berichterstattung unabhängig zu prüfen	Der Standard kann freiwillig außerhalb der regulären Abschlussprüfung angewendet werden Der Standard betet die Möglichkeit, die nichtfinanzielle Berichterstattung unabhängig zu prüfen	Der Standard ist in die reguläre Abschlussprüfung eingebettet Der Standard wird **zeitgleich mit der Prüfung des Finanzberichts** durchgeführt

3.5.4 Kriterium Nr. 4: Art des Prüfungsurteils

IDW EPS 990	IDW EPS 991	IDW EPS 352
Das Prüfungsurteil drückt aus, dass mit **hinreichender Sicherheit** keine wesentlichen falschen Darstellungen in der nichtfinanziellen Berichterstattung gefunden wurden Der Prüfungsbericht ist detailliert abgefasst und bietet den Stakeholdern ein **hohes Maß** an Vertrauen	Das Prüfungsurteil liefert eine **geringere Sicherheit**, da weniger intensive Prüfungsschritte durchgeführt wurden Es gibt eine **gewisse**, aber nicht vollkommene Sicherheit, dass die nichtfinanzielle Berichterstattung frei von wesentlichen Fehlern ist	Das Urteil über die nichtfinanzielle Berichterstattung ist Teil des **Bestätigungsvermerks** der Abschlussprüfung und gibt ein **hohes Maß** an Vertrauen in die Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen
VERMERK DES UNABHÄNGIGEN WIRTSCHAFTSPRÜFERS ÜBER EINE BETRIEBSWIRTSCHAFTLICHE PRÜFUNG ZUR ERLANGUNG **HINREICHENDER / Begrenzter SICHERHEIT** ÜBER EINEN GESONDERTEN NICHTFINANZIELLEN BERICHT		

3.5.5 Kriterium Nr. 5: Unterschiedliche Beurteilung der Risiken

- Bei Riskobeurteilung nach IDW ESP 990 (11/2022)
- Bei Risikobeurteilung nach IDW EPS 991 (11/2022)
- Bei Riskobeurteilung nach IDW EPS 352 (08/2022)

3.5.5.1 Risikobeurteilung IDW EPS 990 (11/2022)

IDW EPS 990
Umfassende Risikobeurteilung und -bewertung sind zentrale Bestandteile der Prüfung • Der Prüfer **identifiziert potenzielle Risiken** wesentlicher falscher Darstellungen in der nichtfinanziellen Berichterstattung • Dabei werden die **Prozesse des Unternehmens**, ○ **externe Einflüsse** (z.B. Marktentwicklungen, regulatorische Änderungen) und ○ **inhärente Risiken**, wie ungenaue oder fehlende Daten, gründlich analysiert. • Der Prüfer **entwickelt spezifische Prüfungsmaßnahmen**, um diesen Risiken zu begegnen, und führt umfassende **Prüfungsverfahren** durch, um die Risiken zu minimieren.

3.5.5.2 Risikobeurteilung IDW EPS 991 (11/2022)

IDW EPS 991
Die Risikoidentifikation erfolgt auch bei IDW EPS 991 • jedoch mit einem **geringeren Fokus** und einer **weniger tiefgehenden** Analyse • der Prüfer bewertet nur die **offensichtlichsten** und **wahrscheinlichsten** Risiken • führt weniger detaillierte Maßnahmen durch, um diesen zu begegnen • die Reaktionen auf die identifizierten Risiken sind beschränkt • der Prüfer verwendet vor allem **analytische Verfahren**, um die größten potenziellen Fehlerquellen in der Berichterstattung zu identifizieren

3.5.5.3 Risikobeurteilung IDW EPS 352 (08/2022)

IDW EPS 352
Die Risikobeurteilung erfolgt im **Rahmen der Abschlussprüfung** und ist daher eng mit der Analyse finanzieller Risiken verbunden • Prüfer bewertet Risiken sowohl in der **finanziellen** als auch in der **nichtfinanziellen** Berichterstattung • Dabei werden **Synergien** genutzt, um konsistente Aussagen zwischen beiden Berichterstattungsarten sicherzustellen • Die Risikobeurteilung erfolgt anhand der internen Kontrollsysteme des Unternehmens und der Wesentlichkeit der nichtfinanziellen Informationen

3.5.6 Kriterium Nr. 6: Verantwortung der gesetzlichen Vertreter

IDW EPS 990	IDW EPS 991	IDW EPS 352
Die gesetzlichen Vertreter des Unternehmens tragen die Verantwortung für die Erstellung der nichtfinanziellen Berichterstattung nach den gesetzlichen Vorgaben Sie müssen sicherstellen, dass die Berichterstattung frei von wesentlichen falschen Darstellungen ist und den Prüfungsanforderungen standhält	Ähnlich wie bei IDW EPS 990, jedoch sind die Anforderungen an die internen Kontrollen und die Dokumentation bei IDW EPS 991 geringer, da eine weniger umfassende Prüfung durchgeführt wird	Die Verantwortung der gesetzlichen Vertreter erstreckt sich sowohl auf die finanzielle als auch auf die nichtfinanzielle Berichterstattung im Rahmen der Abschlussprüfung Die gesetzlichen Vertreter müssen sicherstellen, dass beide Bereiche konsistent und korrekt dargestellt sind

AUDfIT praxisfortbildungen wirtschaftsprüfung www.audfit.de
EXPERTskills praxiswissen reporting www.expertskills.de

3.5.7 Kriterium Nr. 7: Prüfungsplanung

IDW EPS 990	IDW EPS 991	IDW EPS 352
Die Prüfungsplanung ist umfassend basiert auf einer detaillierten Analyse der wesentlichen nichtfinanziellen Themen Prüfer entwickelt einen Plan, der alle relevanten Bereiche der Berichterstattung abdeckt und auf eine hinreichende Sicherheit abzielt	Die Prüfungsplanung ist weniger detailliert und konzentriert sich auf die wichtigsten Aspekte Prüfer plant gezielte Prüfungsverfahren, die auf die wesentlichen Risiken fokussiert sind und auf die begrenzte Sicherheit abzielen	Die Prüfungsplanung erfolgt im Rahmen der Gesamtplanung der Abschlussprüfung Prüfer integriert die nichtfinanzielle Berichterstattung in den gesamten Prüfprozess und stellt sicher, dass finanzielle und nichtfinanzielle Informationen konsistent geprüft werden

3.5.7.1 Wesentlichkeit

IDW EPS 990	IDW EPS 991	IDW EPS 352
Wesentlichkeit spielt eine zentrale Rolle bei der Festlegung des Prüfungsumfangs Prüfer bestimmt, welche Informationen so relevant sind, dass sie die Entscheidungsfindung der Stakeholder beeinflussen könnten Diese wesentlichen Informationen werden besonders intensiv geprüft	Auch bei IDW EPS 991 wird die Wesentlichkeit bestimmt, jedoch weniger detailliert Prüfer konzentriert sich auf die offensichtlich wichtigsten Informationen und führt eine weniger umfassende Prüfung durch	Wesentlichkeit wird sowohl für finanzielle als auch für nichtfinanzielle Informationen bestimmt Prüfer bewertet die Bedeutung der Informationen für den Gesamtlagebericht und integriert diese in den Prüfungsplan

3.5.7.2 Reaktionen auf identifizierte Risiken

IDW EPS 990	IDW EPS 991	IDW EPS 352
Die Reaktionen auf identifizierte Risiken sind umfangreich Der Prüfer entwickelt spezifische Maßnahmen, um alle potenziellen Risiken zu adressieren, und führt umfangreiche Prüfungsverfahren durch, um sicherzustellen, dass diese Risiken minimiert werden.	Die Reaktionen sind beschränkt. Der Prüfer konzentriert sich nur auf die wesentlichsten Risiken und führt nur grundlegende Prüfungsverfahren durch, um diese zu adressieren.	Die Reaktionen auf Risiken erfolgen im Rahmen der Abschlussprüfung und berücksichtigen sowohl finanzielle als auch nichtfinanzielle Risiken. Der Prüfer stellt sicher, dass beide Bereiche konsistent behandelt werden.

AUDfIT praxisfortbildungen wirtschaftsprüfung www.audfit.de
EXPERTskills praxiswissen reporting www.expertskills.de

3.5.8 Kriterium Nr. 8: Prüferische Vorgehensweise

IDW EPS 990	IDW EPS 991	IDW EPS 352
Die Prüfungsverfahren sind umfassend • Beinhalten analytische Verfahren, Interviews, Datenanalysen und Stichproben • Der Prüfer nutzt diese Verfahren, um eine hinreichende Sicherheit über die Korrektheit der Berichterstattung zu erlangen	Verwendet werden hauptsächlich analytische Verfahren • Der Prüfer führt Stichproben in begrenztem Umfang durch • Der Prüfer verlässt sich mehr auf die Beurteilung von Trends und Abweichungen als auf tiefgehende Datenanalysen	Prüfungsverfahren sind vergleichbar mit denen der finanziellen Prüfung und umfassen sowohl analytische als auch substanzielle Verfahren, um die Konsistenz und Korrektheit der Berichte sicherzustellen

AUDfIT praxisfortbildungen wirtschaftsprüfung www.audfit.de
EXPERTskills praxiswissen reporting www.expertskills.de

3.5.9 Kriterium Nr. 9: Prüfungsbericht

IDW EPS 990	IDW EPS 991	IDW EPS 352
Der Prüfungsbericht enthält detaillierte Informationen zu • den durchgeführten Prüfungsverfahren, • den Ergebnissen und • der Übereinstimmung mit gesetzlichen Vorschriften	Prüfungsbericht ist kürzer und • konzentriert sich auf die wesentlichen Feststellungen, • da weniger detaillierte Prüfungen durchgeführt wurden	Prüfungsbericht wird zusammen mit dem Abschlussprüfungsbericht verfasst und • enthält eine umfassende Aussage zur nichtfinanziellen Berichterstattung im Rahmen der Gesamtprüfung

AUDfIT praxisfortbildungen wirtschaftsprüfung www.audfit.de
EXPERTskills praxiswissen reporting www.expertskills.de

3.5.10 Kriterium Nr. 10: Umfang der Prüfungsnachweise

IDW EPS 990	IDW EPS 991	IDW EPS 352
Prüfer verlangt umfangreiche Nachweise für alle wesentlichen Angaben, um eine hinreichende Sicherheit zu gewährleisten Die Nachweise umfassen interne Berichte und Dokumente, Interviews, Datenanalysen und externe Quellen	Der Prüfer verlangt weniger Nachweise und stützt sich hauptsächlich auf analytische Verfahren und ausgewählte Stichproben	Nachweise werden in gleichem Maße sowohl für die finanzielle als auch für die nichtfinanzielle Berichterstattung im Rahmen der Abschlussprüfung erhoben

3.5.11 Kriterium Nr. 11: Bedeutung für Stakeholder

IDW EPS 990	IDW EPS 991	IDW EPS 352
Bietet Stakeholdern eine hohe Sicherheit über die Richtigkeit und Vollständigkeit der nichtfinanziellen Berichterstattung Das Prüfungsurteil gibt Vertrauen in die Berichte und ist besonders wichtig für Investoren, Kunden und Regulierungsbehörden	Bietet Stakeholdern eine gewisse Sicherheit, jedoch nicht in demselben Maße wie IDW EPS 990 Die begrenzte Sicherheit reicht oft für Stakeholdergruppen aus	Da die nichtfinanziellen Informationen integriert geprüft werden, erhalten Stakeholder eine umfassende und konsistente Darstellung der gesamten Unternehmensleistung

AUDfIT praxisfortbildungen wirtschaftsprüfung www.audfit.de
EXPERTskills praxiswissen reporting www.expertskills.de

3.6 Fazit zur vergleichenden Betrachtung der nationalen Prüfungsstandards

3.6 Fazit zur vergleichenden Betrachtung der nationalen Prüfungsstandards

Die IDW-Standards bieten **flexible Ansätze** für die **Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung nach der NFRD** bei gesonderter Beauftragung des Abschlussprüfers. Da die CSRD die NFRD ablösen, werden diese Standards nicht mehr finalisiert.

1. IDW **EPS 990** bietet hohe Sicherheit durch umfassende Prüfungen mit **hinreichender Sicherheit**

2. IDW **EPS 991** bietet **begrenzte Sicherheit** mit reduziertem Prüfungsaufwand

3. IDW **EPS 352** integriert die nichtfinanzielle Prüfung in die **Abschlussprüfung**

Weitere Anwendungsempfehlungen sind ab **Januar 2025** geplant

Diese drei Standards werden voraussichtlich durch **ISSA 5000** abgelöst.

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 3:** „Zeitplan zur Regulatorik der Nachhaltigkeitsberichterstattung“

Themenbereich 4:

Gegenwart und Zukunft:

Fachliche Grundlagen des ED ISSA 5000 (International Standard on Sustainability Assurance) vom 01.12.2023

Gliederung

4.1 Grundsätzliches zum neuen internationalen Prüfungsstandard

4.2 ED ISSA 5000: Konzeption als übergeordneter Standard

4.3 Reichweite der Verlautbarung

4.4 Auswirkungen auf das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis

4.5 Voraussetzungen für die Durchführung der Prüfung nach ED ISSA 5000

4.5 Voraussetzungen für die Durchführung der Prüfung nach ED ISSA 5000

4.6 Workflow: Annahme und Fortführung des Prüfungsauftrags (Meilensteine)

4.7 Vorgaben zur Prüfungsdurchführung

4.8 Dokumentation und Kommunikation

4.9 Beurteilung der angewandten Kriterien, Subsequent events, Vollständigkeitserklärung

4.10 Würdigung anderer Informationen

4.11 Prüfungsurteil und Prüfungsbericht

4.12 Sonderfragen zur Auftragsabwicklung

4.1 Grundsätzliches zum neuen internationalen Prüfungsstandard

4.1 Grundsätzliches zum neuen internationalen Prüfungsstandard

4.1.1 Aktueller Stand der Standard-Entwicklung

- **Bisherige Praxis:** Prüfungen von Nichtfinanziellen Erklärungen bisher meist nach ISAE 3000 (Revised)
  - nicht speziell auf Nachhaltigkeitsberichte ausgerichtet

- IAASB hat im August 2023 den Entwurf des ISSA 5000 veröffentlicht (bislang nur in englisch)
  - Soll bis September 2024 verabschiedet werden
  - Vermutete Übernahme durch EU-Kommission
  - EU-Kommission hat bis September 2026 Zeit, einen Prüfungsstandard mit begrenzter Sicherheit zu übernehmen
  - Paket besteht aus Standard (196 Seiten), ergänzende Erläuterungen (50 Seiten), FAQ 1 Allgemein (5 Seiten), FAQ 2 zu Wesentlichkeit (6 Seiten)

IAASB → European Commission

- **Adressaten:** Wirtschaftsprüfer und andere Prüfungsdienstleister
- **Skalierbarkeit**: Skalierbarkeit nach Größe und Komplexität des zu prüfenden Mandanten

4.1.2 Zielsetzung des Standards

Schaffung eines globalen Rahmens durch Standardisierung der Prüfung von **Nachhaltigkeitsinformationen** weltweit

Stärkung des Vertrauens in Nachhaltigkeitsberichte durch **strukturierte Prüfungsprozesse**

Universelle Anwendung - Gilt für **alle Arten von Nachhaltigkeitsinformationen (ESRS, GRI, ISSB etc.),** unabhängig von der Darstellungsform

Flexibilität - Anwendbar auf Prüfungen mit unterschiedlichen Sicherungsniveaus **(angemessen vs. begrenzt)**

Ziel - Sicherstellen, dass die geprüften **Nachhaltigkeitsinformationen frei von wesentlichen Fehlern** oder Auslassungen sind

4.2 ED ISSA 5000: Konzeption als übergeordneter Standard

4.2 ED ISSA 5000: Konzeption als übergeordneter Standard

- ISSA 5000 als **übergeordneter Standard**
- Ersetzt ISAE 3000 (Revised)
- Für **Nachhaltigkeitsprüfungen** ist ISSA 5000 der maßgebliche Standard

- **Verbindung zu geprüften Finanzberichten:**
  - **Integrierte Berichterstattung -** Nachhaltigkeitsinformationen **können zusammen mit Finanzdaten in Berichten** erscheinen
  - **Getrennte Prüfung -** Nachhaltigkeitsinformationen und Finanzdaten werden **getrennt geprüft, testiert und berichtet**
  - **Geltende Prüfungsstandards -** Wenn Nachhaltigkeitsinformationen in den Finanzberichten enthalten sind, gelten zusätzlich die International Standards on Auditing (ISAs)

4.3 Reichweite der Verlautbarung

4.3 Reichweite der Verlautbarung

4.3.1 Anwendungsbereich und Prüfungsgegenstand

- **Anwendungsbereich von ISSA 5000:** Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen, die auf verschiedenen Standards, Frameworks und geeigneten Kriterien basieren
  Ausnahme: Treibhausgasbilanzen! Hier ist ISAE 3410 anzuwenden

- **Prüfungsgegenstände:** Flexibel - Prüfung kann die gesamte Nachhaltigkeitsberichterstattung umfassen oder sich auf spezifische Teilbereiche konzentrieren

Nachhaltigkeitsinformationen (sustainability information) → Messung / Bewertung von Nachhaltigkeitssachverhalten

Nachhaltigkeitssachverhalte (sustainability matters) → u. A. umweltbezogene, soziale, wirtschaftliche Sachverhalte

Nachhaltigkeitsthemen (sustainability topics) → u. A. Klima, biologische Vielfalt, Menschenrechte und Arbeitspraktiken

Themenaspekte (aspects of topics)

Angaben (disclosures) → spezifische Nachhaltigkeitsinformationen

4.3.2 Prüfungsaufträge mit begrenzter und hinreichender Sicherheit

Standard gibt Vorgaben für Prüfungsaufträge mit **hinreichender** und **begrenzter** Sicherheit

Hinreichende Sicherheit: Hoher Grad an Sicherheit, dass die Informationen korrekt sind

Begrenzte Sicherheit: Geringerer Grad an Sicherheit, aber dennoch ausreichend, um Vertrauen zu schaffen

Hinreichende Sicherheit

- **Umfang:** Ausführliche Prüfungshandlungen, die ein hohes Maß an Sicherheit bieten
- **Prüfungsurteil:** Wird als positiver „Bestätigungsvermerk“ formuliert

Begrenzte Sicherheit

- **Umfang:** Weniger umfangreiche Prüfungshandlungen, fokussiert auf wesentliche Bereiche
- **Prüfungsurteil:** Formuliert als „Negativerklärung“, dass nichts auf wesentliche Fehler hindeutet

4.4 Auswirkungen auf das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis

4.4 Auswirkungen auf das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis

4.4.1 Anforderungen an das Qualitätsmanagement zur Praxisorganisation

- **Qualitätsmanagement-Systeme**
  - **ISQM 1 – o.ä.** Standard muss implementiert sein
  - **Dokumentation und Überwachung** der Qualitätsmanagementprozesse

ISQM 1

- **Ressourcen**
  - **Personalentwicklung** sicherstellen – Schulung neuester Stand der Prüfungsstandards und -praktiken
  - **Technologische Ressourcen** - Implementierung moderner Prüfungssoftware und -tools, die die Effizienz und Genauigkeit der Prüfungen erhöhen

- **Verantwortlichkeiten der Führungskräfte**
  - **Engagement des Top-Managements der Kanzlei und Bekennung zum Qualitätsmanagement**
  - **Kultur der Qualität -** Führungskräfte müssen eine Kultur fördern, die Qualität in allen Aspekten der Prüfungsarbeit betont

4.4.1 Anforderungen an das Qualitätsmanagement zur Praxisorganisation; Forts.

- **Einhaltung ethischer Richtlinien**
  - **Ethikkodex –** Mitarbeiter müssen (z.B. IESBA Code of Ethics) und der beruflichen Standesorganisationen befolgen
  - **Unabhängigkeitsanforderungen -** Strenge Einhaltung der Unabhängigkeitsregeln, um Interessenkonflikte zu vermeiden

- **Risikobewertung und -management**
  - **Risikoanalyse** und Bewertung von Risiken, die Qualität der Prüfungsarbeit **beeinträchtigen** könnten
  - **Implementierung von Kontrollmechanismen** zur Minimierung identifizierter Risiken

- **Kontinuierliche Verbesserung und Überwachung**
  - **Regelmäßige Überprüfung** der Wirksamkeit der **Qualitätsmanagementprozesse**
  - **Feedback und Anpassungen** aus **internen und externen Reviews** für kontinuierliche Verbesserungen im Qualitätsmanagement

4.4.2 Anforderungen an die fachlichen Hilfsmittel und das Qualitätsmanagement zur Auftragsabwicklung

- **Gesamtverantwortung des Prüfungsleiters für Qualitätsmanagement des Prüfungsauftrags**
  - Prüfungsleiter
    - Fachkompetenz in Assurance-Techniken durch Ausbildung und Praxis
    - Verständnis der ethischen Anforderungen, insb. Unabhängigkeit
    - **Kompetenz in Nachhaltigkeit**

- **Berufsskepsis und Urteilsvermögen**
  - Berufsskepsis **(Skeptische Grundhaltung)** während der Planung und Durchführung
  - Professionelles Urteilsvermögen bei der Planung und Durchführung

- **Ressourcenmanagement**
  - Sicherstellung ausreichender Ressourcen, einschließlich der fachlichen Kompetenz des Teams und externer Experten
  - Überprüfung der Angemessenheit der Arbeit von externen Experten

4.4.2 Anforderungen an die fachlichen Hilfsmittel und das Qualitätsmanagement zur Auftrags-abwicklung; Forts.

- **Leitung, Überwachung und Überprüfung**
  - Planung und Durchführung der Leitung und Überwachung des Prüfungsauftrags
  - Überprüfung der **Dokumentation**, **einschließlich Kommunikation mit Management, Aufsichtsorganen und externen Behörden**

- **Zusammenarbeit mit externen Experten und anderen Prüfern**
  - Kompetenz und Objektivität externer Experten sowie Überprüfung und ggf. **Konsultation** bei schwierigen Sachverhalten

- **Interne Revision und Konsultation**
  - Bewertung der internen Revisionsfunktion, **ins. Fachkompetenz in Nachhaltigkeitsfragen**
  - Verantwortung für **Konsultationen** bei schwierigen oder umstrittenen Themen

- **Prüfungsauftrag-Qualitätsprüfung**
  - Durchführung einer Qualitätsprüfung, bei der **alle wesentlichen Themen und Urteile** mit dem **Prüfungsauftrags-Qualitätsprüfer** besprochen werden

4.5 Voraussetzungen für die Durchführung der Prüfung nach ED ISSA 5000

4.5 Voraussetzungen für die Durchführung der Prüfung nach ED ISSA 5000

Verständnis des ISSA 5000, einschließlich der Anwendungs- und Erläuterungsmaterialien

Kohärenz aller relevanten Anforderungen des ISSA 5000 müssen **in ihrer Gesamtheit** angewendet werden

Relevanz, ob bestimmte Anforderungen unter den gegebenen Umständen relevant sind

Umgang mit Ausnahmen und Abweichungen - Wenn ein Standard unter den spezifischen Umständen nicht effektiv ist, **muss bzw. darf der Prüfer alternative Verfahren** anwenden

Auswirkungen auf das Prüfungsurteil - Wenn ein Ziel der Prüfung nicht erreicht werden kann, muss der Prüfer die Auswirkungen auf das Prüfungsurteil bewerten

4.5 Voraussetzungen für die Durchführung der Prüfung nach ED ISSA 5000; Forts.

Rücktritt von der Prüfung - Wenn Prüfungsziel nicht erreicht wird und qualifizierte Aussage nicht ausreicht, ggf. Rücktritt von der Prüfung

Kommunikation und Zusammenarbeit im Team

- **Verantwortung** für **Qualität**, **Durchführung**, **Supervision**, **Anleitung** und **Überwachung** der Arbeit hat **Prüfungsleiter**
- Involvierung und kontinuierliche **Kommunikation** innerhalb des gesamten **Teams**

Einsatz von externen Experten

- Kompetenz, Einbindung, Überprüfung

Überprüfung aller Anforderungen

- Alle relevanten Anforderungen müssen erfüllt sein vor Finalisierung des **Prüfungsurteils**
- **Dokumentation** des gesamten Prüfungsprozesses muss sichergestellt sein

4.6 Workflow: Annahme und Fortführung des Prüfungsauftrags (Meilensteine)

4.6 Workflow: Annahme und Fortführung des Prüfungsauftrags

4.6.1 Die verschiedenen Stadien eines Prüfungsauftrags (Meilensteine)

Meilenstein 01

Initialanfrage

Startpunkt, an dem der Prüfer von einem potenziellen Kunden kontaktiert wird

Meilenstein 02

Vorabprüfung

Ressourcenprüfung
Verfügbarkeit qualifizierter Mitarbeiter für die Prüfung

Unabhängigkeits-prüfung
Überprüfung auf Interessenkonflikte. Sicherstellung der ethischen Konformität (IESBA)

Meilenstein 03

Informationsanforderung

Anforderung detaillierter Informationen **vom Management**

Bewertung der **Bereitwilligkeit** des **Managements** zur Kooperation.

Meilenstein 04

Risikoeinschätzung

Einschätzung der **Risiken bezüglich wesentlicher Falschaussagen**

Beurteilung der **Komplexität des Unternehmens**

Meilenstein 05

Entscheidung zur Annahme

Ja:
Annahme des Auftrags, falls alle Kriterien erfüllt sind

Nein:
Ablehnung des Auftrags, wenn Kriterien nicht erfüllt werden. Dokumentation der Gründe für die Ablehnung

4.6.1 Die verschiedenen Stadien eines Prüfungsauftrags (Meilensteine); Forts.

Meilenstein 06

Durchführung der Prüfung (falls angenommen)

Beginn der Prüfung nach festgelegten Standards

→

Meilenstein 07

Fortlaufende Überprüfung

Regelmäßige Überprüfung der **Bedingungen** und **Umstände** während der Prüfung

→

Meilenstein 08

Bewertung von Änderungen

Änderungen im Management oder der Governance:

Änderungen der Unternehmensstruktur durch Expansionen, Fusionen oder Änderungen in der Geschäftstätigkeit

→

Meilenstein 09

Risikoeinschätzung

Neue Risiken oder Herausforderungen

→

Meilenstein 10

ggf. Rücktritt von einem Auftrag

Bspw. **wegen fehlender Kooperation des Managements, Risiken nicht beherrschbar, Gefährdung der Unabhängigkeit**

Formelle Kommunikation Dokumentation des Rücktritts

- nach ISSA zulässig
- **nicht** zulässig in Deutschland (§ 318 Abs. 6 HGB analog)

10/2024

4.6.2 Anforderungen an das Auftragsbestätigungsschreiben

- **Schriftliche Vereinbarung** der Bedingungen, z.B. in einem **Auftragsbestätigungsschreiben** oder einer anderen schriftlichen Vereinbarung, die folgende Punkte enthält:
  - Ziel des Engagements
  - **welche Nachhaltigkeitsinformationen im Scope enthalten sind und welche nicht**
  - Definition der Abgrenzung der Prüfung
  - Angabe, ob es sich um ein **begrenzte** oder **hinreichende** Sicherheit handelt oder eine **Kombination** beider
  - **anwendbare Kriterien (bspw. ESRS)**
  - **Durchführung gemäß ISSA 5000**

4.6.2 Anforderungen an das Auftragsbestätigungsschreiben; Forts.

- **Verantwortlichkeiten des Prüfers - Prüfung** der Nachhaltigkeitsinformationen gemäß den **vereinbarten Kriterien (Z.B. ESRS)**

- **Verantwortlichkeiten des Managements:**
  - **Erstellung** Nachhaltigkeitsinformationen
  - Auswahl Kriterien und Beschreibung dieser in Nachhaltigkeitsinformationen
  - Sicherstellung eines wirksamen **internen Kontrollsystems**
  - Bereitstellung **aller relevanten Informationen** / Zugang zu notwendigen Personen im Unternehmen

- Erwartete Form und Inhalt des **Berichts** mit Hinweis auf mögliche Modifikationen

- Einholung einer **Vollständigkeitsbestätigung**

- **Verfahren bei Änderungen der Bedingungen des Prüfungsauftrags** (z.B. Wechsel von begrenzter Prüfungssicherheit auf hinreichende Sicherheit

4.7 Vorgaben zur Prüfungsdurchführung

4.7 Vorgaben zur Prüfungsdurchführung

4.7.1 Planung des Prüfungsauftrags

Verweis auf Wesentlichkeit

- Prüfer muss den **Prüfungsauftrag so planen**, dass er **effektiv** durchgeführt wird
  - Festlegung Umfang / Zeitpunkt / Ausrichtung von Prüfungsauftrag
  - Berücksichtigung von Informationen aus dem Prozess der Annahme und Fortführung des Engagements
  - Verfahren festlegen, um Ziele des ISSA zu erreichen
  - Beteiligung des Teams mit Diskussion

- **Wesentlichkeit**
  - Berücksichtigung der Wesentlichkeit

  - **Dokumentation** der Wesentlichkeit
    Gedanken und Faktoren, die für die **Berücksichtigung** der Wesentlichkeit bei **qualitativen Angaben / Bestimmung** Wesentlichkeit bei **quantitativen Angaben**

4.7.2 Risikowürdigung vs. Risikobeurteilung

- **Es wird auf die Ausführungen im gesonderten Kapitel verwiesen.**

4.7.3 Prüfungsnachweise

- **Grundsatz: Prüfer muss Verfahren entwerfen und durchführen, um ausreichende und geeignete Beweise zu sammeln:**
  - **nicht voreingenommen** sein
  - Art / Zeitpunkt / Umfang der Verfahren müssen den Umständen entsprechend angepasst sein
  - Prüfer muss die **Relevanz und Zuverlässigkeit der Informationen** bewerten, einschließlich **externe Quellen**
  - Wenn Informationen von einem **Experten des Managements** stammen, muss der Prüfer
    - Kompetenz / Fähigkeiten / Objektivität des Experten bewerten
    - Verständnis der Arbeit des Experten erlangen
    - verstehen, wie Management die Arbeit verwendet hat

4.7.3 Prüfungsnachweise; Forts.

- **Zweifel an der Relevanz und Zuverlässigkeit der Informationen**

  Wenn Prüfer **Zweifel an der Authentizität eines Dokuments** hat / vermutet, dass Informationen **manipuliert** wurden, muss er

  - weitere Untersuchungen durchführen und die Auswirkungen auf andere Beweise bewerten
  - bei anhaltenden Zweifeln Zusätzliche Verfahren durchführen, um die Zweifel zu klären
  - falls Zweifel nicht aufgelöst werden können, die möglichen **Auswirkungen auf den Prüfungsauftrag und das Risiko auf FRAUD bewerten**.

4.8 Dokumentation und Kommunikation

4.8 Dokumentation und Kommunikation

- **Kommunikation mit dem Management und dem Aufsichtsorgan -** wesentliche Umstände vor und während der Prüfung

- **Anforderungen an die Dokumentation im Standard festgelegt**
  - Form, Inhalt und Umfang der Dokumentation zur Gewährleistung der Nachvollziehbarkeit
  - Sicherstellung, dass ein sachkundiger Prüfer ohne Vorwissen das Engagement verstehen kann

4.8 Dokumentation und Kommunikation; Forts.

- **Dokumentation – Inhalt /Anforderungen**
  - Art, Zeitpunkt und Umfang der durchgeführten **Prüfungsverfahren**
  - Ergebnisse der Verfahren / erlangte Nachweise
  - Wesentliche Themen und getroffene **Schlussfolgerungen**

- **Prüfungsverfahren**
  - Eigenschaften der Posten / Sachverhalte
  - **Wer** Prüfungsarbeiten durchgeführt / wann abgeschlossen
  - Wer Arbeiten **überprüft**, inkl. Zeitpunkt / Umfang

- **Diskussionen mit dem Management und anderen Beteiligten**
  - **Protokollierung** von Diskussionen mit Management / Aufsichtsorgan / anderen Beteiligten
  - Inkl. Inhalt / beteiligte Parteien / Zeitpunkt

4.8 Dokumentation und Kommunikation; Forts.

- **Zusammenstellung der finalen Prüfungsdokumentation**
  - **Zeitnahe** finale Dokumentation nach Erstellung Prüfungsbericht.
  - Dokumentation nicht vor Ablauf der Aufbewahrungsfrist **löschen**

- **Änderungen nach der finalen Dokumentation**
  - Dokumentation aller Änderungen an der bestehenden Prüfungs-Dokumentation
  - Angabe der Gründe / Zeitpunkts / beteiligten Personen

- **Dokumentation im Zusammenhang mit Qualitätsmanagement**
  - Erkennung und Lösung von **Problemen** im Hinblick auf **ethische Anforderungen**
  - Schlussfolgerungen zur Einhaltung der **Unabhängigkeitsanforderungen**
  - Entscheidungen zu Annahme und Fortführung der Mandantenbeziehungen
  - Art und Ergebnisse von **Konsultationen** während des Engagements

4.9 Beurteilung der angewandten Kriterien, Subsequent events, Vollständigkeitserklärung

4.9 Beurteilung der angewandten Kriterien, Subsequent events, Vollständigkeitserklärung

- **Bewertung der Beschreibung der Kriterien (z.B. ESRS)**
  - Prüfer muss bewerten, ob die Nachhaltigkeitsinformationen die anwendbaren Kriterien (z.B. ESRS) und deren Quellen angemessen beschreiben oder referenzieren

- **Ereignisse mit Eintritt nach dem Bilanzstichtag**
  - Durchführung von Verfahren zur Identifizierung von **Ereignissen bis zum Datum des Prüfungsberichts**, die die Nachhaltigkeitsinformationen oder den Bericht beeinflussen könnten
  - Bewertung, ob solche Ereignisse korrekt in den **Nachhaltigkeitsinformationen** berücksichtigt wurden

4.9 Beurteilung der angewandten Kriterien, Subsequent events, Vollständigkeitserklärung; Forts.

Vollständigkeitserklärung

- **Schriftliche Bestätigungen vom Management / ggf. Aufsichtsorgan**
  - **Verantwortung** für Erstellung der Nachhaltigkeitsinformationen
  - Bestätigung, dass **alle** Informationen bereitgestellt wurden
  - Bewertung der Unkorrigierten Fehldarstellungen als unwesentlich
  - **Information über Betrugsrisiken oder Gesetzesverstöße**
  - der Prüfer muss sicherstellen, dass diese Erklärungen mit den gesammelten Beweisen übereinstimmen

- **Fehlende oder unzuverlässige Erklärungen**

  Bei **Zweifel** an der **Zuverlässigkeit** / **fehlender Bereitstellung** der Erklärungen:

  - Diskussion mit Management / Aufsichtsorgan
  - Prüfung der Integrität
  - ggf. Modifikation des Prüfungsurteils oder Rücktritt

4.10 Würdigung anderer Informationen

4.10 Würdigung anderer Informationen

- **Identifizierung der Dokumente**, die **neben den Nachhaltigkeitsinformationen** und dem Prüfungsbericht bzw. Urteil veröffentlicht werden sollen

- Prüfung, ob es **wesentliche Widersprüche** zwischen den anderen Informationen und den Nachhaltigkeitsinformationen oder den während des Prüfungsauftrags gesammelten Kenntnissen gibt

- Bei einem festgestellten Widerspruch diskutiert der Prüfer dies mit dem **Management** und führt bei Bedarf weitere Verfahren durch, um die **Ursache** festzustellen.

- Falls das Management die Fehldarstellungen in den anderen Informationen nicht korrigiert
  - Information des **Aufsichtsorgans**
  - Prüfung, ob das Prüfungsurteil angepasst werden muss oder ein Rücktritt vom Auftrag erforderlich ist

4.11 Prüfungsurteil und Prüfungsbericht

4.11 Prüfungsurteil und Prüfungsbericht

Prüfungsurteil

- **Bewertung** der erhaltenen Nachweise auf Angemessenheit und Vollständigkeit
  - Berücksichtigung von **widersprüchlichen Beweisen** und **Management-Schätzungen** auf Anzeichen für Management-Bias

- Schlussfolgerung bilden, ob die Nachhaltigkeitsinformationen **wesentlich fehlerfrei** sind.

- Einschränkungen im Prüfungsurteil in Form von
  - **eingeschränkt** oder
  - **verweigertem Prüfungsurteil** oder
  - **Prüfer tritt vom Prüfungsauftrag zurück**

- **Dokumentation** der Grundlagen für die Schlussfolgerungen, einschließlich der Bewertung widersprüchlicher Informationen und der **Beteiligung des Prüfungsleiters**

4.11 Prüfungsurteil und Prüfungsbericht; Forts.

Prüfungsbericht

- **Anforderungen an Prüfungsbericht**
  - schriftlich
  - klar
  - Schlussfolgerung oder Meinung des Prüfers zu den Nachhaltigkeitsinformationen
  - Schlussfolgerung muss von Erklärungen oder zusätzlichen Informationen getrennt sein, um die Klarheit zu wahren

- Inhalt des Prüfungsberichts **(Mindestumfang)**
  - Titel, der auf unabhängige Prüfung hinweist
  - Empfänger des Berichts
  - Schlussfolgerung (**hinreichend** oder **begrenzte Prüfungssicherheit**)
  - Grundlage für die Schlussfolgerung, einschließlich Hinweise auf ISSA 5000
  - Verantwortlichkeiten von Management und Prüfer
  - Datum, Ort und Unterschrift des Prüfers

4.12 Sonderfragen zur Auftragsabwicklung

4.12 Sonderfragen zur Auftragsabwicklung

4.12.1 Betrug und Gesetzesverstöße

- **Kritische Grundhaltung - Berufsskepsis**

  - Prüfer muss während der gesamten Prüfung **stets** die **Möglichkeit eines wesentlichen Fehlers durch Betrug** im Auge behalten, **unabhängig** von **früheren positiven Erfahrungen** mit dem Management oder der Führung des Unternehmens!

- **Achtsamkeit**

  - Prüfer bleibt aufmerksam, um mögliche **Hinweise** auf Gesetzesverstöße oder Verdachtsmomente im Rahmen der durchgeführten Prüfungen zu erkennen

- **Keine zusätzlichen Prüfungen**

  - **Ohne Verdachtsmomente oder identifizierte Verstöße ist Prüfer nicht verpflichtet, zusätzliche Verfahren zur Überprüfung der Gesetzeskonformität durchzuführen**

4.12.2 Unrichtigkeiten und Betrug

- **Erfassung von Fehldarstellungen**
  - alle **wesentlichen Fehldarstellungen** während des Prüfungsauftrags erfassen **(außer eindeutig unbedeutende)**
  - Berücksichtigung von möglichen Betrugsrisiken bei Fehldarstellungen!!!

- **Anpassung des Prüfungsauftrags prüfen, wenn Fehldarstellungen auf weitere mögliche Fehler hinweisen oder die Nachhaltigkeitsinformationen insgesamt beeinflussen könnten**

- **Kommunikation und Korrektur**
  - Fehldarstellungen dem Management mitteilen / zur Korrektur auffordern
  - Bei Ablehnung der Korrektur: Gründe verstehen / in die Bewertung einfließen

- **Bewertung unkorrigierter Fehldarstellungen**
  - Sind unkorrigierte Fehldarstellungen einzeln oder in Summe wesentlich?
  - Größe / Art / Umstände berücksichtigen

Raum für Notizen

Themenbereich 5:
Masterplan zur Prüfung einzelner Aspekte der Nachhaltigkeitsberichterstattung (einschließlich zahlreicher Arbeitshilfen)

Gliederung

5.1 Die 10 Schritte der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

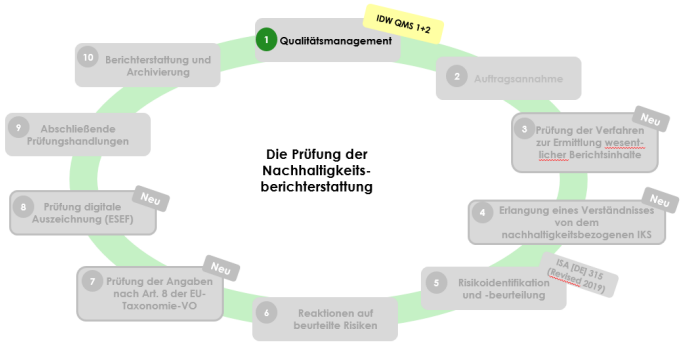
5.2 Der zentrale Vollständigkeitscheck (ZVC)

5.1 Die 10 Schritte der Prüfung der Nachhaltigkeits-berichterstattung

5.1 Die 10 Schritte der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

5.1.1 Die Prüfung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung ähnelt der Prüfung der Finanzberichterstattung

5.1.2 Schritt 1: Qualitätsmanagementsystem für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung



1. **Qualitätsmanagement nach IDW QMS 1 und IDW QMS 2 auf Unternehmensebene**

   Nur ein Auftragsleiter, dessen Firma die ISQMs anwendet (Anm: in Deutschland wohl die IDW QMS 1und 2) oder andere vergleichbare berufliche Anforderungen erfüllt, **darf Prüfungen** von Nachhaltigkeitsberichterstattungen durchführen (vgl. Tz. 29 des ED-ISSA 5000).

2. **Qualitätsmanagement auf Auftragsebene**
   vgl. Tz. 30ff des ED-ISSA 5000
   und Regelungen des ISA [DE] 220

5.1.3 Schritt 2: Die Auftragsannahme und vorbereitende Tätigkeiten

1. Erlangung eines **Verständnisses vom Unternehmen** und **seinem Umfeld**

2. Beurteilung, **ob der Prüfungsauftrag** mit den **vorhandenen Ressourcen** ordnungsgemäß **durchgeführt werden kann**

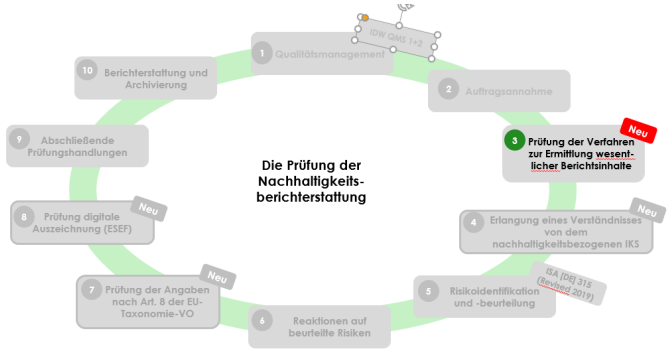
3. **Unabhängigkeitscheck**

4. Pflichten nach dem **Geldwäschegesetz** (v.a. bei Neuauftrag)

5. Prüfung ordnungsgemäße **Bestellung** (Wahl und Beauftragung)

6. **Auftragsbestätigung**

5.1.4 Schritt 3: Die Prüfung der Verfahren zur Ermittlung der berichtspflichtigen Informationen



Zentraler Aspekt: (Doppelte) Wesentlichkeitsanalyse des Unternehmens

Ermittlung des Umfangs der berichtspflichtigen Informationen:

1. **Themen (Ebene 1):** Wesentlich oder nicht berücksichtigen?
2. **Disclosure Requirements (Ebene 2):** Wesentlich oder nicht berücksichtigen?
3. **Datenpunkte (Ebene 3):** Wesentlich oder nicht berücksichtigen?
4. **Erleichterungen in den Erstjahren**
   (Liste der zeitlich gestaffelten Einführung von Angabepflichten)

5.1.5 Schritt 4: Erlangung eines Verständnisses von dem nachhaltigkeitsbezogenen IKS

Im Rahmen der Verständnisgewinnung über die **sechs (!)** **Grundelemente** des **IKS in Bezug auf die Nachhaltigkeit**:

1. **Kontrollumfeld**
2. **IKS-Ziele** (Im Gegensatz zum COSO-Rahmenkonzept sieht IDW PS 982 bzw. PH 4/2023 ein eigenes Grundelement für die IKS-Ziele vor .
3. **Risikobeurteilungsprozess**
4. **Informations- und Kommunikationssysteme**
5. **Kontrollaktivitäten**
6. **Überwachungs- und Verbesserungsprozess**

Besonderheit des nachhaltigkeitsbezogenen IKS:

Für Bericht zur Nachhaltigkeit werden zum Teil **Informationen gefordert, die bislang noch nie erhoben wurden** (z.B. Treibhausgasemissionen, Wasserverbrauch, Kreislaufwirtschaft)

- **Daten sind aus verschiedenen Quellen** zu erheben
- Umfassen oft die **ganze Wertschöpfungskette**
- Bislang **noch keine ausgereiften IT-Systeme** vorhanden

5.1.6 Schritt 5: Risikoidentifikation und Risikobeurteilung

Im Wesentlichen: Bei der Risikoidentifikation und Risikobeurteilung erfolgt ein **analoges Vorgehen zu ISA [DE] 315 (Revised 2019)**
(**Ausnahme** u.a. : **keine Trennung** von inhärentem Risiko und Kontrollrisiko)

Unterschiedlich umfangreiches Vorgehen in Abhängigkeit von angestrebtem Prüfungsurteil (begrenzte Prüfungssicherheit oder hinreichend Prüfungssicherheit)

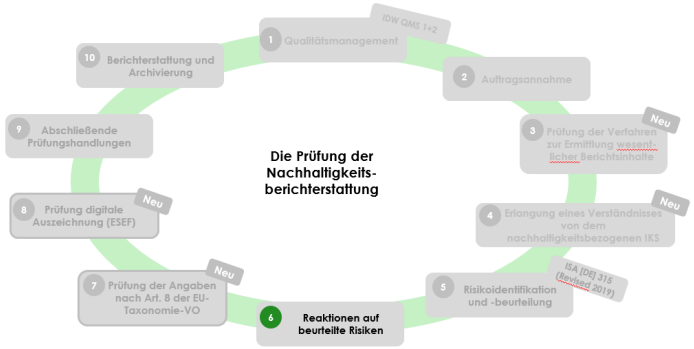
„Deep-Dive“

aber: sofern bei der Prüfung zur Erlangung begrenzter Sicherheit **Hinweise auf Risiken wesentlicher falscher Angaben auftauchen**, ist der Prüfer angehalten, **tiefer und weitergehender zu prüfen** (Dies kann bis zur Annäherung an hinreichende Sicherheit gehen)

Festlegung von Wesentlichkeitsgrenzen
für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Beachte: **Unterschiedliche** Wesentlichkeitsgrenzen für unterschiedliche **Informationskategorien**

5.1.7 Schritt 6: Reaktionen auf beurteilte Risiken



1. Verschaffung eines **Überblicks über die Vollständigkeit** der Angaben

2. Prüfung der **Offenlegung von einzelnen Datenpunkten** zu den als wesentlich identifizierten Angabepflichten

3. **Erfassung der (ggf. vorläufigen) Erkenntnisse in der Datenpunktliste**

4. **„Übliche" Prüfungshandlungen zur Herstellung von Prüfungssicherheit**

   - **Analytische** Prüfungshandlungen
   - **Einzelfallprüfungen**
   - Prüfung **geschätzter / zukunftsbezogener Werte** (ISA [DE] 540 (Revised))

5.1.8 Schritt 7: Prüfung der Angaben nach Art. 8 EU-Taxonomie-VO

1. Bestimmung der **Taxonomiefähigkeit**
2. Bestimmung der **Taxonomiekonformität**
   - Wesentlicher Beitrag zu einem der sechs Umweltziele
   - Erfüllung der DNSH-Kriterien
   - Einhaltung des sozialen Mindestschutzes
3. Prüfung der **Ermittlung der Kennzahlen** nach der EU-Tax.-VO
4. Prüfung der **sonstigen qualitativen und quantitativen Angaben**
5. Prüfung der **drei Meldebögen** für Nicht-Finanzunternehmen

5.1.9 Schritt 8: Prüfung der digitalen Auszeichnung (ESEF)

1. Prüfung der **Einhaltung der veröffentlichten XBRL-Taxonomie** für
   - ESRS und für die
   - EU-Taxonmie-VO

2. **Aufgund der noch ausstehenden Finalisierung der ESEF-VO**:

   Aufschub um 2 Jahre (**frühestens 2026** zu prüfen)

5.1.10 Schritt 9: Abschließende Prüfungshandlungen

1. **Zusammenstellung** der bislang gewonnenen **Prüfungsergebnisse** und der dabei ermittelten **fehlerhaften oder fehlenden Angaben**

2. **Beurteilung** des Ausmaßes der **Summe der festgestellten „Fehler“ und ggf. Aufforderung des Managements zur Korrektur**

3. **Einholung schriftliche Stellungnahme** des Managements („**Vollständigkeitserklärung**“)

4. **Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen**

5. **Lesen von sonstigen Informationen** (vgl. ISA [DE] 720) bis zur Herausgabe des Prüfungsberichts zur Nachhaltigkeitsberichterstattung und Hinweise bei Feststellung von Inkonsistenzen zwischen sonstiger Information und Nachhaltigkeitsbericht

6. **Identifizierung von nachträglichen Ereignissen**, die wesentliche Auswirkungen auf die Nachhaltigkeits-berichterstattung haben können

5.1.11 Schritt 10: Berichterstattung und Archivierung

1. **Bildung Prüfungsurteil** zur Nachhaltigkeitsberichterstattung

   entweder: **begrenzte** Prüfungssicherheit
   oder: **hinreichende** Prüfungssicherheit

2. **Erstellung Prüfungsbericht** zur Nachhaltigkeitsberichterstattung

   Hinweis: *Entsprechende Prüfungshinweise des IDWs sind in Arbeit*

3. **Finalisierung Dokumentation**

   Annahme: **60-Tage-Frist** analog finanzielle Abschlussprüfung

4. **Archivierung**

5.2 Der zentrale Vollständigkeitscheck (ZVC)

5.2 Der zentrale Vollständigkeitscheck (ZVC)

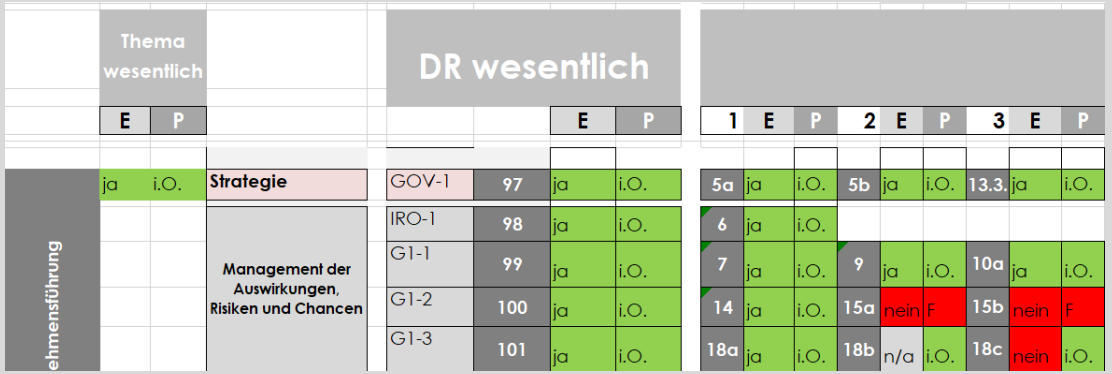
5.2.1 Zielsetzung des zentralen Vollständigkeitschecks

Zur **Vermeidung**, dass man in der Flut von Informationen den **Überblick verlie**rt, ist ein Hilfsmittel notwendig:

Ein Übersichtsblatt für die Angabepflichten in den themenbezogenen ESRS-Standards,

- auf dem man „**auf einen Blick**“
- **farblich gekennzeichnet**
- erkennen kann, **ob sämtliche Angabepflichten**
- bis hinab auf die **Ebene der Datenpunkte**

erfüllt sind.



	Thema wesentlich			DR wesentlich																
	E	P				E	P	1	E	P	2	E	P	3	E	P			
Unternehmensführung	ja	i.O.	Strategie	GOV-1	97	ja	i.O.	5a	ja	i.O.	5b	ja	i.O.	13.3.	ja	i.O.			
			Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen	IRO-1	98	ja	i.O.	6	ja	i.O.									
				G1-1	99	ja	i.O.	7	ja	i.O.	9	ja	i.O.	10a	ja	i.O.			
				G1-2	100	ja	i.O.	14	ja	i.O.	15a	nein	F	15b	nein	F			
				G1-3	101	ja	i.O.	18a	ja	i.O.	18b	n/a	i.O.	18c	nein	i.O.			

Auszug aus der Praxishilfe „ZVC-G“

5.2.2 Erläuterung zum Gebrauch der Arbeitshilfe „ZVC“ für den Ersteller

1. Übergabe an den „Ersteller“ der Nachhaltigkeitsberichterstattung

a. „**Ersteller**“ ist die Person, die verantwortlich für den Inhalt des Nachhaltigkeitsberichtes ist.

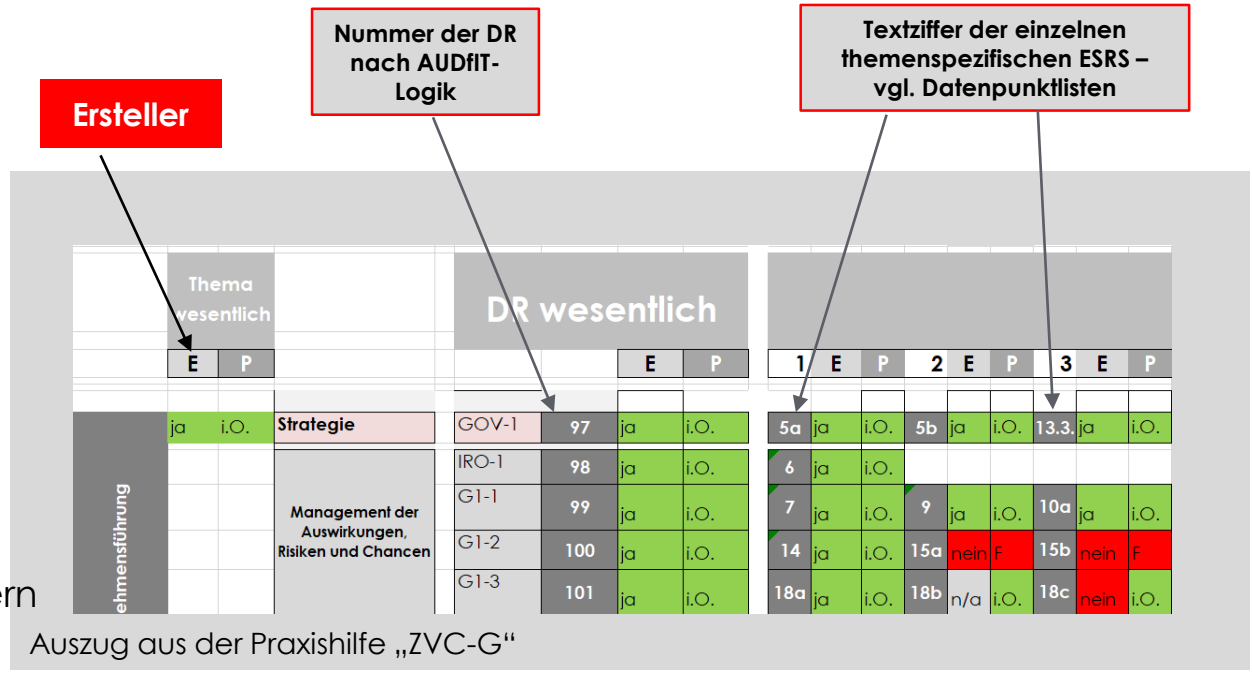
b. Der **Ersteller prüft** unter Zuhilfenahme der Dokumentation der Wesentlichkeitsanalyse und der Datenpunktlisten, **welche**

- **Themen,**
- **Disclosure Requirements und**
- **Datenpunkte**

anzugeben sind

c. Auf dem ZVC

- setzt der Ersteller
- in den ihm zugeordneten **Spalten**
- **den Schalter** bei den einzelnen Feldern
- entsprechend der nachfolgend erläuterten **Legende**.



Auszug aus der Praxishilfe „ZVC-G“

5.2.3 Erläuterung der möglichen „Feldbesetzung“ für den Ersteller

Die „**Schalter**“ in dem ZVC können vom „**Ersteller**“ wie folgt eingestellt werden:

ja

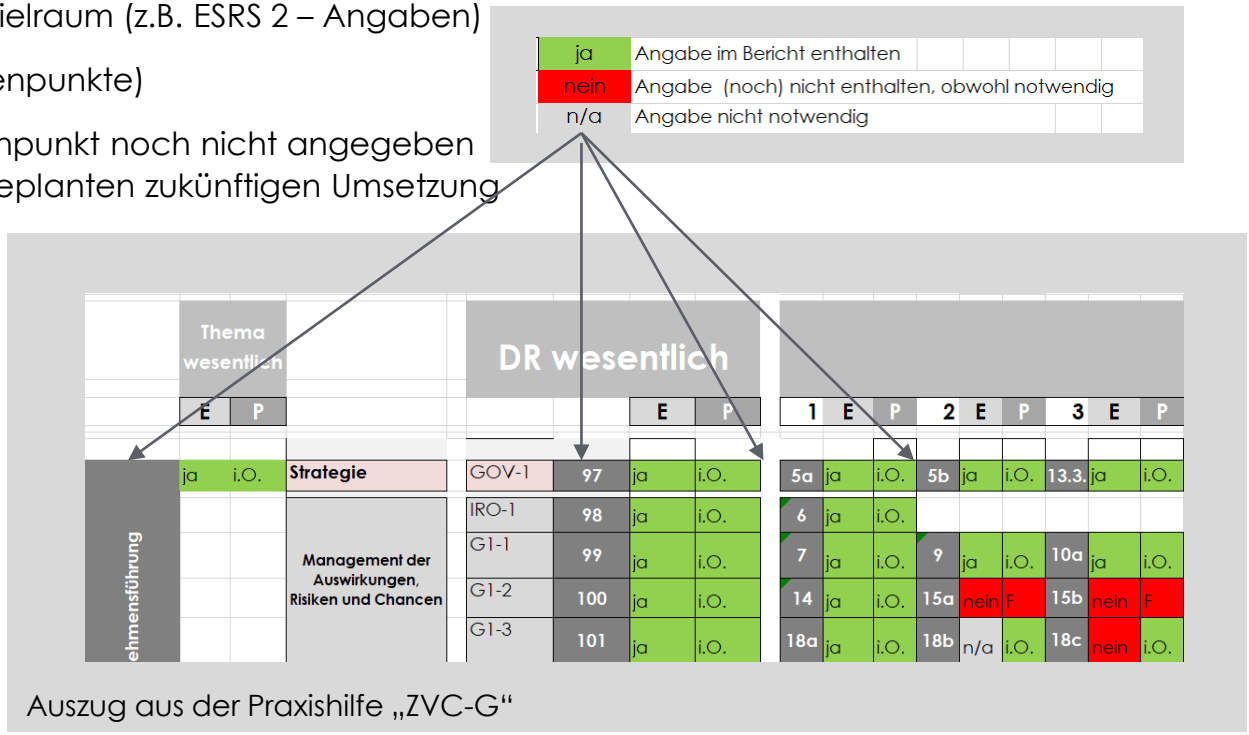
- **Ausgangslage: Angabepflicht aller Datenpunkte;**
  im weiteren Verlauf können einzelne Datenpunkte „abgewählt“ werden
- **Obligatorische Datenpunkte**, ohne Gestaltungsspielraum (z.B. ESRS 2 – Angaben)
- **Wesentliche Angaben** (explizite Angabe der Datenpunkte)
- **Wesentliche Angaben**: zwar kann konkreter Datenpunkt noch nicht angegeben werden, aber es wird eine zeitliche Angabe zur geplanten zukünftigen Umsetzung angegeben.

nein

- **Keine Angabe, obwohl wesentlicher Datenpunkt**
  (ggf. im Laufe des Erstellungsprozesses kann die Einstellung auf grün geändert werden oder die Prozesse zur Datenerhebung sind noch nicht im Unternehmen eingeführt)

n/a

- Datenpunkt ist **nicht wesentlich**
  keine Angabepflicht)
- **Phase-in-Regelung** anwendbar
  (noch ist keine Angabe notwendig)



Auszug aus der Praxishilfe „ZVC-G“

5.2.4 Erläuterung zum Gebrauch der Arbeitshilfe „ZVC“ für den Prüfer

2. Übergabe an den „Prüfer“ der Nachhaltigkeitsberichterstattung

a. „**Prüfer**“ ist die Person, die verantwortlich für die inhaltliche Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist (z.B. WP).

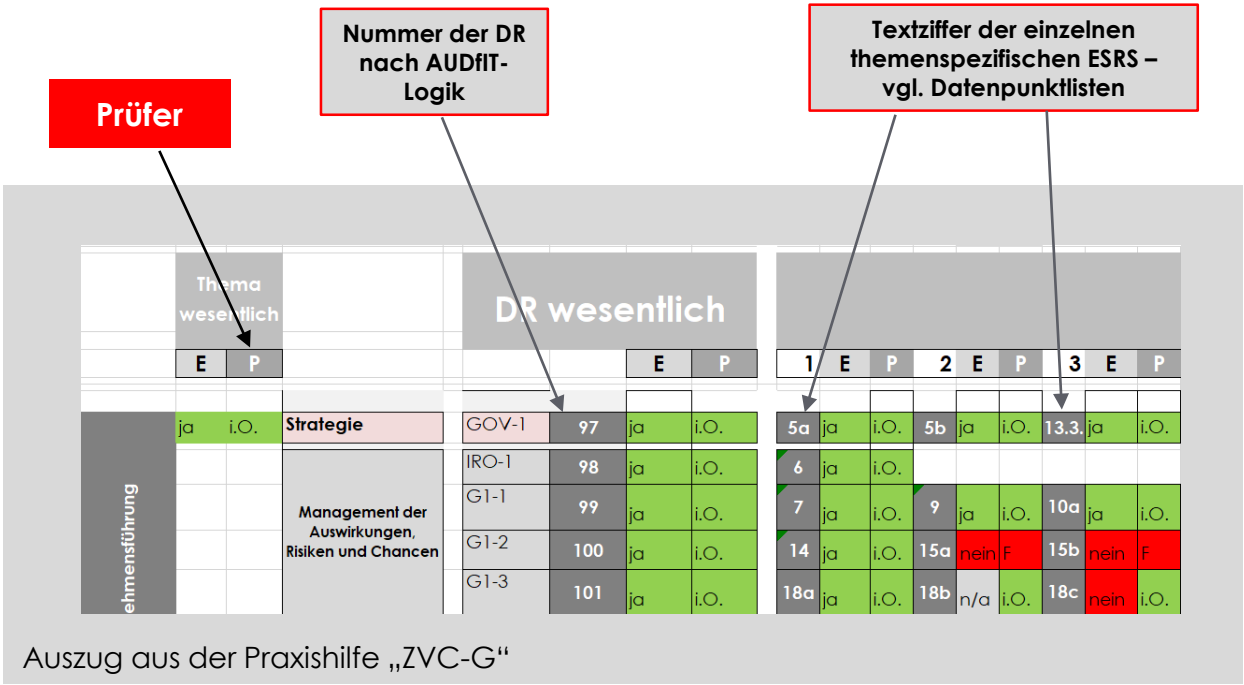
b. Der **Prüfer** erhält den vom Ersteller vorbereitete zentrale Vollständigkeitscheck und **prüft selbst** unter Zuhilfenahme der Dokumentation der Wesentlichkeitsanalyse und der Datenpunktlisten, **welche**

- **Themen,**
- **Disclosure Requirements und**
- **Datenpunkte**

anzugeben sind

c. Auf dem ZVC

- setzt der Prüfer
- in den ihm zugeordneten **Spalten**
- **den Schalter** bei den einzelnen Feldern
- entsprechend der nachfolgend erläuterten **Legende**.



Auszug aus der Praxishilfe „ZVC-G“

5.2.5 Erläuterung der möglichen „Feldbesetzung“ für den Prüfer

Die „**Schalter**“ in dem ZVC können vom „**Prüfer**“ wie folgt eingestellt werden:

i.O

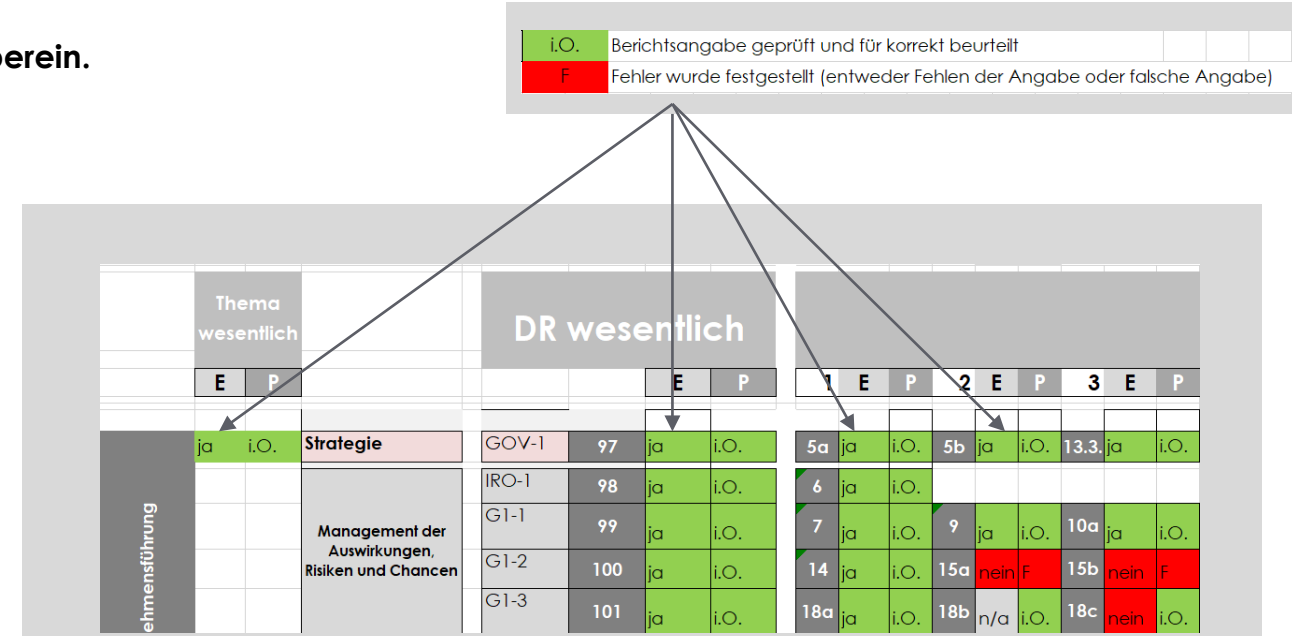
- Die **Berichtsinhalte** wurden bis zum Datenp**unkt geprüft**
- **Die vom „Ersteller“ getroffene Entscheidung** nach der vorigen Legende ist **zutreffend** und **stimmt mit den Vorgaben der CSRD/ESRS überein.**

F

- **Die Angabe und/oder Entscheidung des Erstellers ist fehlerhaft** (ggf. im Laufe des Prüfungsprozesses noch angepasst werden, wenn weitere Prüfungshandlungen zu neuen Erkenntnissen führen)

Der ZVC ist als **Arbeitspapier** zu sehen, das sich **im Laufe der Prüfung fortentwickeln** kann.

Ziel sollte sein: **alle „Schalter“: grün/grau**



Auszug aus der Praxishilfe „ZVC-G“

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 5/0:** „Übersicht der Praxishilfen zu Themenbereich 5: Die Prüfung der Nachhaltig-keitsberichterstattung “
- **Praxishilfe 5/1:** „Die 10 Schritte der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung“
- **Praxishilfe 5/2:** „Schema zur Identifizierung und Beurteilung des Risikos gemäß ISA [DE] 315 (Revised 2019) im Vergleich zu den 10 Schritten der Prüfung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung “
- **Praxishilfe 5/3:** „Arla Nachhaltigkeitsbericht 2023 (Arbeitspapier): „Masterpapier“ zum Fallbeispiel: Fahrplan zur Prüfung einzelner Aspekte der Nachhaltigkeitsberichterstattung “
- **Praxishilfe 5/4:** „Verständnisgewinnung über das Interne Kontrollsystem, das für Nachhaltigkeitsaspekte relevant ist“
- **Praxishilfe 5/5:** „Schematische Feststellung der Wesentlichkeit eines ESRS-Themas – Wesentlichkeitsbeurteilung Nr. 1 “
- **Praxishilfe 5/6:** „Arla Nachhaltigkeitsbericht 2023 (Auszug): Angaben zur Wesentlichkeitsanalyse “
- **Praxishilfe 5/7:** „Beschreibung der prüferischen Vorgehensweise: Reaktionen auf beurteilte Risiken wesentlicher falscher Darstellungen “
- **Praxishilfe 5/8:** „Arla Nachhaltigkeitsbericht 2023 (Arbeitspapier): Long-List der ESG-Themen (exemplarische Nachbildung aufgrund Berichtsangaben)
- **Praxishilfe 5/9:** „Arla Nachhaltigkeitsbericht 2023 (Auszug): Offenlegungsanforderungen“

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 5/10:** „DR-Katalog“: Vergleich der Zählweise der Disclosure Requirements von AUDfIT mit den „82“-Zählungen“
- **Praxishilfe 5/11:** „Liste der zeitlich gestaffelten Einführung verschiedener Angabepflichten (in Anlehnung an ESRS 1 Anlage C)“
- **Praxishilfe 5/12:** „Zentraler Vollständigkeitscheck“ (ZVC) (Auszug) - Checkliste zur Prüfung der Vollständigkeit der angabepflichtigen Datenpunkte für die Nachhaltigkeitsberichterstattung “
- **Praxishilfe 5/13:** „Checkliste zur Prüfung der Vollständigkeit (Darstellung Phase-in-Regelung exemplarisch für ESRS S1)“
- **Praxishilfe 5/14:** „ESRS 1 Anlage B: Liste der Datenpunkte in generellen und themenbezogenen Standards, die sich aus anderen EU-Rechtsvorschriften ergeben “
- **Praxishilfe 5/15:** „Arla Nachhaltigkeitsbericht 2023 (Auszug): Themengebiet Governance“
- **Praxishilfe 5/16:** „Arla Nachhaltigkeitsbericht 2023 (Arbeitspapier): „Zentraler Vollständigkeitscheck“ (ZVC-G) – Governance-Datenpunkte – Bearbeitung durch Ersteller“
- **Praxishilfe 5/17:** „Arla Nachhaltigkeitsbericht 2023 (Arbeitspapier): Prüfercheckliste zu Datenpunkten von ESRS G1 „Unternehmensführung“

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 5/18:** „Arla Nachhaltigkeitsbericht 2023 (Arbeitspapier): Zentraler Vollständigkeitscheck (ZVC-G) für die Datenpunkte von ESRS G1 „Unternehmensführung“
- **Praxishilfe 5/20:** „Datenpunktliste: ESRS 2 – Allgemeine Angaben“
- **Praxishilfe 5/21:** „Datenpunktliste ESRS 2 MDR „Minimum Disclosure Requirements “
- **Praxishilfe 5/22:** „Datenpunktliste ESRS E1-Klimaschutz“
- **Praxishilfe 5/23:** „Datenpunktliste ESRS E2-Umweltverschmutzung“
- **Praxishilfe 5/24:** „Datenpunktliste ESRS E3-Wasser- und Meeresressourcen“
- **Praxishilfe 5/25:** „Datenpunktliste ESRS E4-Biodiversität und ökologische Vielfal “
- **Praxishilfe 5/26:** „Datenpunktliste ESRS E5-Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft “
- **Praxishilfe 5/27:** „Datenpunktliste ESRS S1-Eigene Belegschaft“
- **Praxishilfe 5/28:** „Datenpunktliste ESRS S2-Arbeitnehmer in der Wertschöpfungskette“
- **Praxishilfe 5/29:** „Datenpunktliste ESRS S3-Betroffene Gemeinschaften“

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 5/30:** „Datenpunktliste ESRS S4-Verbraucher und Endnutzer“
- **Praxishilfe 5/31:** „Die Nachhaltigkeitsberichterstattung 2025 (Gliederung mit Unterpunkten) (in Anlehnung an Anlage F aus ESRS 1)“

Themenbereich 6:
Im Fokus: Unterschiede zwischen begrenzter und hinreichender Sicherheit

Gliederung

6.1 Vorbemerkung

6.2 Anwendungsbereich und Prüfungsgegenstand

6.3 Prüfungsaufträge nach begrenzter und hinreichender Sicherheit

6.1 Vorbemerkung

6.1 Vorbemerkung

- **Bisherige Praxis:** Prüfungen von Nichtfinanziellen Erklärungen bisher meist nach ISAE 3000 (Revised)
  - nicht speziell auf Nachhaltigkeitsberichte ausgerichtet

- IAASB hat im August 2023 den Entwurf des ISSA 5000 veröffentlicht (bislang nur in englisch)
  - soll bis September 2024 verabschiedet werden
  - vermutete Übernahme durch EU-Kommission
  - EU-Kommission hat bis September 2026 Zeit, einen Prüfungsstandard mit begrenzter Sicherheit zu übernehmen

IAASB → European Commission

- **Adressaten:** Wirtschaftsprüfer und andere Prüfungsdienstleister
- **Skalierbarkeit**: Skalierbarkeit nach Größe und Komplexität des zu prüfenden Mandanten

6.2 Anwendungsbereich und Prüfungsgegenstand

6.2 Anwendungsbereich und Prüfungsgegenstand

- **Anwendungsbereich von ISSA 5000:** Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen, die auf verschiedenen Standards, Frameworks und geeigneten Kriterien basieren
  - **Ausnahme: Treibhausgasbilanzen! Hier ist ISAE 3410 anzuwenden**
- **Prüfungsgegenstände:** Flexibel - Prüfung kann die gesamte Nachhaltigkeitsberichterstattung umfassen oder sich auf spezifische Teilbereiche konzentrieren
- Nachhaltigkeitsinformationen (sustainability information) → Messung / Bewertung von Nachhaltigkeitssachverhalten
- Nachhaltigkeitssachverhalte (sustainability matters) → u.A. umweltbezogene, soziale, wirtschaftliche Sachverhalte
- Nachhaltigkeitsthemen (sustainability topics) → u.A. Klima, biologische Vielfalt, Menschenrechte und Arbeitspraktiken
- Themenaspekte (aspects of topics)
- Angaben (disclosures) → spezifische Nachhaltigkeitsinformationen

6.3 Prüfungsaufträge nach begrenzter und hinreichender Sicherheit

6.3 Prüfungsaufträge nach begrenzter und hinreichender Sicherheit

6.3.1 Vorgehen und Prüfungsurteil

ED ISSA 5000 gibt wie bereits ISAE 3000 (revised) Vorgaben für Prüfungsaufträge mit **hinreichender** und **begrenzter** Sicherheit

Vorgehen: Hinreichende Sicherheit

- Prüfung entsprechend **ISA 315**
- Auftragsrisiko auf **vertretbar niedriges** Maß (acceptably low level of risk) reduzieren
- **Verständnis** der Sachverhalte und Umstände erforderlich
- Risiken wesentlicher falscher Darstellungen **identifizieren** und **beurteilen**
- Grundlage für die **Planung** und **Durchführung** von Prüfungshandlungen

6.3.1 Vorgehen und Prüfungsurteil; Forts.

Vorgehen: Begrenzte Sicherheit

- **Höheres Auftragsrisiko** im Vergleich zur hinreichenden Sicherheit.
- Risiko auf **akzeptables Maß** (acceptable level of risk) reduzieren
- Erreichen eines aussagekräftigen (meaningful level of assurance) Grads an Prüfungssicherheit
- Vertrauen der Informationsadressaten stärken
- **Sicherheitsgrad flexibel:** Knapp über Belanglosigkeit bis knapp unterhalb hinreichender Sicherheit
- Einschränkungen in Art, Umfang und zeitlicher Einteilung der Prüfungshandlungen

6.3.1 Vorgehen und Prüfungsurteil; Forts.

Prüfungsurteil

Begrenzte Sicherheit	Hinreichende Sicherheit
Urteil darüber, dass aus den vorgenommenen Prüfungshandlungen und aus den vorliegenden Nachweisen **keine Sachverhalte bekannt geworden sind**, dass die Nachhaltigkeitsinformationen **nicht** in **allen wesentlichen Belangen** in **Übereinstimmung** mit den anwendbaren **Kriterien aufgestellt** sind	Prüfungsurteil darüber, dass die Nachhaltigkeits-informationen **in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit den anwendbaren Kriterien aufgestellt sind**
Negativ formuliertes Prüfungsurteil („auf der Grundlage unserer durchgeführten Prüfungshandlungen **sind uns keine Sachverhalte bekannt geworden**, … dass die Berichterstattung nicht in allen wesentlichen Belangen …“)	**Positiv** formuliertes Prüfungsurteil ("ist in **allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung** mit den einschlägigen gesetzlichen und europäischen Vorschriften sowie mit den von den gesetzlichen Vertretern dargestellten konkretisierenden Kriterien **aufgestellt**“)

6.3.2 Würdigung bzw. Identifizierung und Beurteilung von Risiken

6.3.2.1 Erlangung eines Verständnisses

Nach der vorläufigen Risikoeinschätzung im Rahmen des Auftragsannahmeprozesses

Vertiefung des Verständnisses über:

- Nachhaltigkeitsinformationen und Berichtskriterien
- Geschäftstätigkeit und Umfeld des Unternehmens (gesellschaftlich, wirtschaftlich, rechtlich)
- Strategische Ziele und Vorgaben bezüglich Nachhaltigkeitsinformationen
- Nachhaltigkeitsbezogene Größen zur Leistungsbewertung und Geschäftsführungsvergütung
- Verständnis des Prozesses der Wesentlichkeitsanalyse durch das Unternehmen

- **Verständnis über Internes Kontrollsystem (IKS)**:
  - Zentrales Element der Verständniserlangung
  - **Umfang und Tiefe der Befassung mit dem IKS variieren je nach Art des Prüfungsauftrags (Hinreichend vs. Begrenzte Sicherheit)**

6.3.2.1 Erlangung eines Verständnisses; Forts.

Auseinandersetzung mit dem IKS

	Begrenzte Sicherheit	Hinreichende Sicherheit
Erlangung eines Verständnisses von Komponenten des IKS	(a) Kontrollumfeld des Unternehmens (b) Ergebnis des Risikobeurteilungsprozesses des Unternehmens (c) Informationssystem und Kommunikation	(a) Kontrollumfeld des Unternehmens (b) Prozess der Risikobeurteilung (c) Prozess zur Überwachung des IKS (d) Informationssystem und Kommunikation (e) Kontrollaktivitäten
Kontrollaktivitäten	Falls überhaupt Prüfungssicherheit aus Kontrolltests erlangt werden sollen → Verständnis (a) der Kontrollen, die getestet werden sollen (b) der diesbzgl. IT-Kontrollen	→ Verständnis (a) der Kontrollen, die getestet werden sollen (b) der diesbzgl. IT-Kontrollen (c) andere Kontrollen, die Prüfer als notwendig für Risikobeurteilung erachtet
Beurteilung der Angemessenheit und Implementierung	Nur falls Prüfungssicherheit aus Kontrolltests erlangt werden sollen	Für alle identifizierten Kontrollen

ISA [DE] 315 (Revised 2019)

6.3.2.2 Risikowürdigung vs. Risikobeurteilung

Begrenzte Sicherheit - Risikowürdigung

Identifizierung von Angaben, bei denen das Auftreten wesentlicher falscher Darstellungen **wahrscheinlich** ist

- **wahrscheinlich**
- **Nicht wahrscheinlich**

Hinreichende Sicherheit - Risikobeurteilung

Identifizierung und **Beurteilung** von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf **Aussageebene**

ISA [DE] 315 (Revised 2019)

- **Sehr hoch**
- **hoch**
- **mittel**
- **niedrig**

Anwendung eines Spektrum
Aussagen: Auftreten und Bestehen, Verantwortung, Vollständigkeit, Genauigkeit und Bewertung, Abgrenzung, Darstellung/Gliederung/Verständlichkeit, Stetigkeit

10/2024

6.3.3 Reaktionen auf die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen

Reaktionen auf Risiken

Prüfungshand-lungen	Begrenzte Sicherheit	Hinreichende Sicherheit
Design	Fokus auf Angaben, bei denen Risiken **wesentlicher falscher Darstellungen wahrscheinlich** auftreten können	**Abhängig von festgestellten Risiken** wesentlicher falscher Darstellungen auf **Aussageebene**
Umfang	• **Angabebezogene** Prüfungshandlungen für **risikobehaftete Einzelangaben** • **Kenntnis von Sachverhalten**, dass die Nachhaltigkeitsinformationen wesentlich falsch dargestellt sein könnten	• **Aussagebezogene Prüfungshandlungen in Abhängigkeit vom Risiko** wesentlicher falscher Darstellungen • Aussagebezogene Prüfungshandlungen für Informationen, die **nach Ermessen** des Prüfers für **Adressaten wesentlich sind**
	• Umfassende Maßnahmen in **definierten Fällen (nächste Folie)**	
	• **Kontrolltests** zur Wirksamkeit von Kontrollen	

6.3.3 Reaktionen auf die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen; Forts.

Gründe für umfassende Maßnahmen gemäß ED ISSA 5000.116

Begrenzte Sicherheit	Hinreichende Sicherheit
Feststellung von **Kontrollmängeln** im Kontrollumfeld	**Einschätzung des Kontrollumfeldes** • **keine Kultur der Ehrlichkeit und des ethischen Verhaltens durch Geschäftsleitung** • das Kontrollumfeld nach Art und Komplexität des Unternehmens **unangemessen** • die im Kontrollumfeld festgestellten **Kontrollmängel** die anderen Komponenten des IKS untergraben
Feststellung von wesentlichen falschen Darstellungen, die sich wahrscheinlich **durch die gesamten Nachhaltigkeitsinformationen ziehen**	
Dolose Handlungen	
Wesentliche Verstöße gegen einschlägige Gesetze und andere **Rechtsvorschriften**	

6.3.3 Reaktionen auf die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen; Forts.

Beispiele für umfassende Maßnahmen

- Beaufsichtigung des Personals mit wesentlichen Aufgaben bei der Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung
- Verlagerung von Prüfungshandlungen an das Ende des Prüfungszeitraums
- Erhöhung der Stichprobengrößen
- Erweiterung von Kontrolltests
- Beurteilung, ob Kontrollen nicht wirksam sind
- Einschaltung von Gutachtern
- Konsultation von Aufsichtsbehörden bei wesentlichen Gesetzesverstößen

Beispiele für Prüfungshandlungen bei Prüfung nach begrenzter vs. hinreichender Sicherheit

- Umfang der Einholung von Bestätigungen Dritter
- Analytische Prüfungshandlungen
- Durchführung von Stichproben und Kontrolltests
- Prüfungshandlungen in Bezug auf geschätzte Werte und zukunftsgerichteter Informationen

6.3.3 Reaktionen auf die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen; Forts.

Schätzungen und zukunftsbezogene Angaben

Begrenzte Sicherheit	Hinreichende Sicherheit
Beurteilung, ob	
• Management die für die Schätzungen geltenden Anforderungen angemessen angewendet hat	ISA [DE] 540 (Revised)
• Methoden für die Entwicklung der Schätzungen angemessen sind und stetig angewendet wurden	
• Änderungen in berichteten Schätzungen oder Methoden angemessen sind	
• Berücksichtigung, ob andere Prüfungshandlungen unter den jeweiligen Umständen notwendig sind	

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 6:** „Identifikation und Beurteilung von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen “

Themenbereich 7:
Im Fokus: Besonderheiten zum Auftragsannahmeprozess

Gliederung

7.1 Festlegung des Prüfungsziels

7.2 Berufsunabhängige Verwendung des Prüfungsstandards

7.3 Abgrenzung des Auftragsinhalts notwendig

7.4 Feststellung, ob die Voraussetzungen für den Prüfungsauftrag vorliegen

7.5 Feststellung, ob die angewandten Kriterien geeignet und verfügbar sind

7.6 Hinweise aus vorläufiger Einschätzung der Auftragsumstände

7.1 Festlegung des Prüfungsziels

7.1 Festlegung des Prüfungsziels

Der noch im Entwurf vorliegende Prüfungsstandard **ISSA 5000** ist

- für eine **Vielzahl von Regelungswerken** anwendbar - nicht nur für die ESRS, auch z.B. GRI, Greenhouse Gas Statements; demnach muss das Unternehmen angeben, nach welchen Kriterien die Nachhaltigkeitsberichterstattung erfolgt und der Prüfer hat zu prüfen, ob die **Kriterien** angemessen sind.

Hinweis:
Bei der Anwendung **der von der EU-Kommission verabschiedeten ESRS kann** der Prüfer **davon ausgehen**, dass die darin enthaltenen **Kriterien angemessen** sind.
Er hat allerdings **zusätzlich zu prüfen**, ob das Unternehmen **darüber hinausgehende, unternehmensspezifische Kriterien** anwendet.

- ein **prinzipienorientierter, umfassender, eigenständiger Standard** mit dem **Ziel**, entweder
  a. ein Prüfungsurteil mit **begrenzter** Sicherheit („limited“) oder
  b. ein Prüfungsurteil mit **hinreichender** („reasonable“) **Prüfungssicherheit** zu erteilen.

Hinweis:
Im Entwurf des ISSA 5000 finden sich **unterschiedliche Regelungen in Abhängigkeit** vom **Prüfungsziel.** Erkennbar sind diese durch eine **Kennzeichnung der Textziffern mit dem Buchstaben**:
„L“ – für limited assurance
„R“ – für reasonable assurance
z.B. Tz. Tz. 94L und Tz. 94R – Entwerfen und Durchführung von Risikoverfahren

10/2024

7.2 Berufsunabhängige Verwendung des Prüfungsstandards

7.2 Berufsunabhängige Verwendung des Prüfungsstandards

Der noch im Entwurf vorliegende Prüfungsstandard **ISSA 5000** ist

- **Berufsstandunabhängig** verwendbar; d.h.
  - **nicht nur Wirtschaftsprüfer**
  - sondern auch andere Prüfungsdienstleister

können den Prüfungsstandard bei der Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen **verwenden**

Hinweis:
Aus diesem Grund wird in dem Prüfungsstandard auch nicht von Wirtschaftsprüfer/Prüfer gesprochen, sondern von „**practitioner**“ (Praktiker).

- ISSA 5000 **basiert weitgehend auf den Regelungen** des
  - **ISAE 3000** Assurance Engagements Other Than Audits or Reviews of Historical Financial Information (Standard für sämtliche **betriebswirtschaftlichen Prüfungen außerhalb der Prüfung von Finanzinformationen**)und
  - **ISAE 3410** Assurance Engagements On Greenhouse Gas Statements (Prüfungstätigkeit bezüglich **Aussagen zu Treibhausgasen**)

7.3 Abgrenzung des Auftragsinhalts notwendig

7.3 Abgrenzung des Auftragsinhalts notwendig

Der Prüfer **muss** bereits

- **vor Auftragsannahme**
- ein **Verständnis darüber erlangen,**
- **welche Nachhaltigkeitsinformationen** voraussichtlich insgesamt
- **offengelegt und geprüft** werden sollen.

Nur mit diesem Verständnis

kann der Prüfer entscheiden,

ob er die **fachlichen und personellen Kapazitäte**n hat,

um den Prüfungsauftrag angemessen durchführen zu können.

Der Prüfer **darf den Auftrag nur dann annehmen**, wenn

a. kein Grund zur Annahme besteht, dass **relevante ehtische Anforderungen** inkl. **Unabhängigkeit**, **nicht erfüllt** werden;

b. **sichergestellt** ist, dass der Prüfer mit seinem Prüfungsteam über die **entsprechenden Kompetenzen und Fähigkeiten und ausreichend Zeit verfügen**, den Auftrag auszuführen und

c. **vereinbart** wurde, dass **Voraussetzung für die Auftragsdurchführung** ist:

- **Voraussetzungen für den Prüfungsauftrag** liegen vor und

Verweis auf nächste Folie

- Bestätigung, dass zwischen Prüfer und dem Auftraggeber ein **gemeinsames Verständnis über die Bedingungen des Auftrags** besteht, einschließlich der **Berichtspflichten** des Prüfers.

(vgl. ED ISSA 5000 Tz. 25)

7.4 Feststellung, ob die Voraussetzungen für den Prüfungsauftrag vorliegen

7.4 Feststellung, ob die Voraussetzungen für den Prüfungsauftrag vorliegen

Der Prüfer muss eine **vorläufige Kenntnis** über die **Auftragsumstände** einholen, einschließlich

- die **voraussichtlich zu meldenden Nachhaltigkeitsinformationen**
- ob der **Umfang** der vorgeschlagenen Prüfung **alle oder nur einen Teil** der Nachhaltigkeitsinformationen umfasst (Tz. 69)

Hinweis:
„**Auftragsumstände**" umschreibt den **allgemeinen Kontext**, der den jeweiligen Prüfungsauftrag definiert, einschließlich der

- Auftragsbedingungen
- Umfang der Prüfung
- Art des Prüfungsurteils (hinreichende Sicherheit oder begrenzte Sicherheit)
- Merkmale der Nachhaltigkeitsthemen
- Anwendbare Kriterien
- Informationsbedürfnisse der beabsichtigten Nutzer der Informationen
- Relevante Merkmale des Unternehmens
- Berichtsgrenzen
- Merkmale der Geschäftsführung und der für die Leitung verantwortlichen Personen
- Andere Einflussfaktoren, die einen erheblichen Einfluss auf den Prüfungsauftrag haben können.
  (ED ISSA 5000 Tz. 17 (j))

7.5 Feststellung, ob die angewandten Kriterien geeignet und verfügbar sind

7.5 Feststellung, ob die Kriterien geeignet und verfügbar sind

Der Prüfer muss bewerten, ob die **Kriterien**, die bei der Erstellung der Nachhaltigkeitsinformationen voraussichtlich angewendet werden,

- für die Auftragsumstände **geeignet** sind und
- den beabsichtigten **Nutzern zur Verfügung stehen**. (Tz. 72)

Hinweis:
„**Kriterien**" umschreiben die Benchmarks, die **zur Messung oder Bewertung** der Nachhaltigkeitsaspekte verwendet werden.

Die anwendbaren Kriterien, insbesondere Rahmenkriterien, **können Hinweis enthalten zu den offenzulegenden Nachhaltigkeitsinformationen.**
(ED ISSA 5000 Tz. 17 (h) und Tz. A14)

Gibt es Kriterien für alle Nachhaltigkeitsinformationen, von denen erwartet wird, dass sie Prüfungsgegenstand sind?	**Welche Quellen für die Kriterien gibt es? Handelt es sich um Rahmenkriterien oder Kombination aus beidem?**	**Weisen die Kriterien die folgenden Merkmale auf? – Relevanz – Vollständigkeit – Zuverlässigkeit – Neutralität – Verständlichkeit**	**Stehen die Kriterien den vorgesehenen Nutzern zur Verfügung?**

7.6 Hinweise aus vorläufiger Einschätzung der Auftragsumstände

7.6 Hinweise aus vorläufiger Einschätzung der Auftragsu

Der Prüfer kann aus der vorläufigen Einschätzung der Auftragsumstände

- wertvolle **Hinweise für die geplante Auftragsdurchführung** erhalten und
- besser entscheiden, ob die **Voraussetzungen für einen Prüfungsauftrag** vorliegen.

Beispiele für Hinweise:

- Nachhaltigkeitsaspekte im Unternehmen sind **komplex und vielfältig**
- Zu erwartende Angaben zur Nachhaltigkeit sind eher qualitativ als quantitativ
- Der **Wesentlichkeitsanalyseprozess** des Unternehmens ist noch **rudiumentär** und muss noch weiter entwickelt werden, um sicherzustellen, dass **alle relevanten Nachhaltigkeitsinformationen** erfasst werden können.
- Im Unternehmen sind **einzelne relevante Komponenten des nachhaltigkeitsbezogenen IKS noch nicht implementiert**.
- Die **Kriterien** für die Nachhaltigkeitsberichterstattung **entsprechen vollumfänglich den Vorgaben der ESRS** oder sie wurden **aus verschiedenen anderen Quellen zusammengestückelt**.
- Die zu erwartenden **Nachhaltigkeitsinformationen decken vollständig die Angabepflichten der ESRS ab oder nur zum Teil.**
- Der **vorgeschlagene Prüfungsumfang deckt lediglich einen bestimmten Teil** der Nachhaltigkeitsaspekte ab, was evtl. zu **Missverständnissen** bei den beabsichtigten Nutzern hinsichtlich des Prüfungsumfangs führen kann.

(ED ISSA 5000 Tz. A155)

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 7/1:** „Ideenpapier zum Auftragsbestätigungsschreiben zur Prüfung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung nach CSRD (mit Kommentaren)“
- **Praxishilfe 7/2:** „Ideenpapier zum Auftragsbestätigungsschreiben zur Prüfung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung nach CSRD (ohne Kommentare)“

Raum für Notizen

Themenbereich 8:
Im Fokus: Besonderheiten zur Wesentlichkeit bei der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Gliederung

8.1 Das Konzept der Wesentlichkeit

8.2 Grundsätze der Wesentlichkeit

8.3 Adressaten der Nachhaltigkeitsberichterstattung

8.4 Anwendung der Wesentlichkeit durch das Unternehmen

8.5 Anwendung der Wesentlichkeit durch den Prüfer

8.1 Das Konzept der Wesentlichkeit

8.1 Das Konzept der Wesentlichkeit

Anwendung des „**Konzeptes der Wesentlichkeit**“ im Rahmen der Nachhaltigkeit von

1. **Unternehmen**: Vorbereitung und Berichterstattung über Nachhaltigkeitsinformationen

2. **Wirtschaftsprüfern**: Planung und Durchführung von Nachhaltigkeitsprüfungen

Wesentlichkeit ist

- ein **adressatenorientiertes Konzept** und wird
- durch die **Wahrnehmung des Informationsbedarfs**
- der **voraussichtlichen Nutzer der Nachhaltigkeitsinformationen**

beeinflusst.

8.2 Grundsätze der Wesentlichkeit

8.2 Grundsätze der Wesentlichkeit

Das **Konzept der Wesentlichkeit** umfasst in der Regel folgende **Grundsätze**:

1. **Gemeinsamer Informationsbedarf** der beabsichtigten Nutzer **als Gruppe** ist die Grundlage für die Beurteilung, **welche Nachhaltigkeitsthemen wesentlich** sind

Unternehmen

2. **Falsche Angaben** inkl. fehlende Angaben werden **als wesentlich** angesehen,
   - wenn vernünftigerweise erwartet werden kann,
   - dass sie **einzeln oder insgesamt**
   - die auf der Grundlage der Nachhaltigkeitsinformationen
   - getroffenen Entscheidungen der Adressaten
   - beeinflussen können.

Wirtschaftsprüfer

8.3 Adressaten der Nachhaltigkeitsberichterstattung

8.3 Adressaten der Nachhaltigkeitsberichterstattung

8.3.1 Intendierte Adressaten der Nachhaltigkeitsberichts können sein:

- Investoren
- Kreditgeber
- Kunden
- Steuerzahler
- Beschäftigte
- Aufsichtsbehörden
- Zentralbanken
- öffentliche Auftraggeber
- Lieferanten
- Gesellschaft
- indigene Völker
- Regierungen
- Regulatoren
- Interessengruppen

Der Prüfer richtet sich nach den Adressaten, die voraussichtlich die geprüften Nachhaltigkeitsinformationen nutzen werden.

Diese Adressaten können unterschiedlich sein von denen, für die die ursprüngliche Nachhaltigkeitsberichterstattung des Unternehmens vorgesehen war.

Stichwort: Stakeholder Analyse durch das Unternehmen

8.3.2 „Zwei Wesentlichkeitswelten“

Das Wesentlichkeitskonzept in ED ISSA 5000 für die Prüfung ist nicht zu verwechseln mit dem Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit nach den ESRS

Die für die Prüfung der Finanzinformationen festgelegten Wesentlichkeitsgrenzen müssen nicht zwingend bei der Prüfung der Nachhaltigkeitsinformationen verwendet werden

Die vom berichtenden Unternehmen und vom Prüfer betrachteten qualitativen Faktoren und quantitativen Grenzen müssen nicht identisch sein

8.4 Anwendung der Wesentlichkeit durch das Unternehmen

8.4 Anwendung der Wesentlichkeit durch das Unternehmen

Die **ESRS**

- legen den **Rahmen** fest,
- **welche Informationen** zu Nachhaltigkeitsthemen **offenzulegen** sind,
- **wenn** diese Informationen **wesentlich** sind.

Jedes Unternehmen hat individuell – in Abhängigkeit der eigenen Fakten und Gegebenheiten – **zu beurteilen**, **was** für sein Geschäftsmodell **wesentlich** ist. Dazu gehören die Beurteilungen der notwendigen Angabepflicht zu

- **spezifischen Nachhaltigkeitsthemen** (wie z.B. Klima, Biodiversität, eigene Arbeitskräfte) sowie
- **Aspekte dieser Themen** (z.B. Chancen und Risiken, Governance, Ziele, Kennzahlen).

Mit Ausnahme der **stets offenzulegenden Angaben** wie z.B. zu **ESRS 2** und **IRO-1**

- hat das Unternehmen **keine unternehmensspezifischen Angaben zu machen**,
- wenn die **Nachhaltigkeitsinformation nicht wesentlich** ist.

8.4 Anwendung der Wesentlichkeit durch das Unternehmen

8.4.1 Der Wesentlichkeitsbeurteilungsprozess des Unternehmens

Ausrichtung des Wesentlichkeitsbeurteilungsprozesses erfolgt stets am

- **Verständnis von den Nutzern** der Nachhaltigkeitsinformationen und
- **deren Informationsbedarf.**

Aspekte, die dazu führen können, dass Nachhaltigkeitsinformationen **wesentlich** sind:

- **Art** und **Ausmaß** der berichteten Nachhaltigkeitsthemen
- **Quantitative** und **qualitative** Überlegungen
- Berücksichtigung der **doppelten Wesentlichkeit**,
  d.h. Einbeziehung der finanziellen Wesentlichkeit und/oder der Auswirkungswesentlichkeit
- Beurteilung, ob der **Berichtsrahmen (ESRS) ausreichend spezifisch ist oder ob er durch vom Unternehmen entwickelte Kriterien ergänzt werden muss**
  d.h. das Unternehmen muss beurteilen, **ob die Kriterien** für die Umstände des spezifischen Unternehmens **geeignet** sind

8.4.2 Die Kriterien für die Nachhaltigkeitsinformationen

Die **Kriterien bestimmen die Auswahl der offenzulegenden Angaben** und sind somit von hoher Bedeutung für die Nachhaltigkeitsberichterstattung!

Kriterien können sein:

1. **Rahmenkriterien**, wie z.B.
   - In Gesetzen oder Vorschriften verankerte Kriterien (z.B. ESRS !)
   - Herausgegeben von anerkannten Expertengremien
   - In Fachzeitschriften oder Büchern veröffentlichte Kriterien
2. **Von dem Unternehmen entwickelte Kriterien**
3. **Kombination** aus Rahmenkriterien und unternehmensspezifisch entwickelten Kriterien (ED ISSA 5000 A167ff)

Kriterien sind geeignet, wenn sie zu Nachhaltigkeitsinformationen führen, die …. sind				
relevant	**vollständig**	**zuverlässig**	**neutral**	**verständlich**
Unterstützen die Entscheidungsfindung der Nutzer	Sie lassen keine relevanten Faktoren aus, von denen erwartet werden kann, dass sie die Entsche-idungen der Nutzer beeinflussen	Sie wurden angemessen gemessen, bewertet oder beschrieben	Sie sind den Umständen entsprechend frei von Voreingenommenheit	Sie werden klar und präzise und in einer Weise dargestellt, die relevante Informationen nicht verschleiern

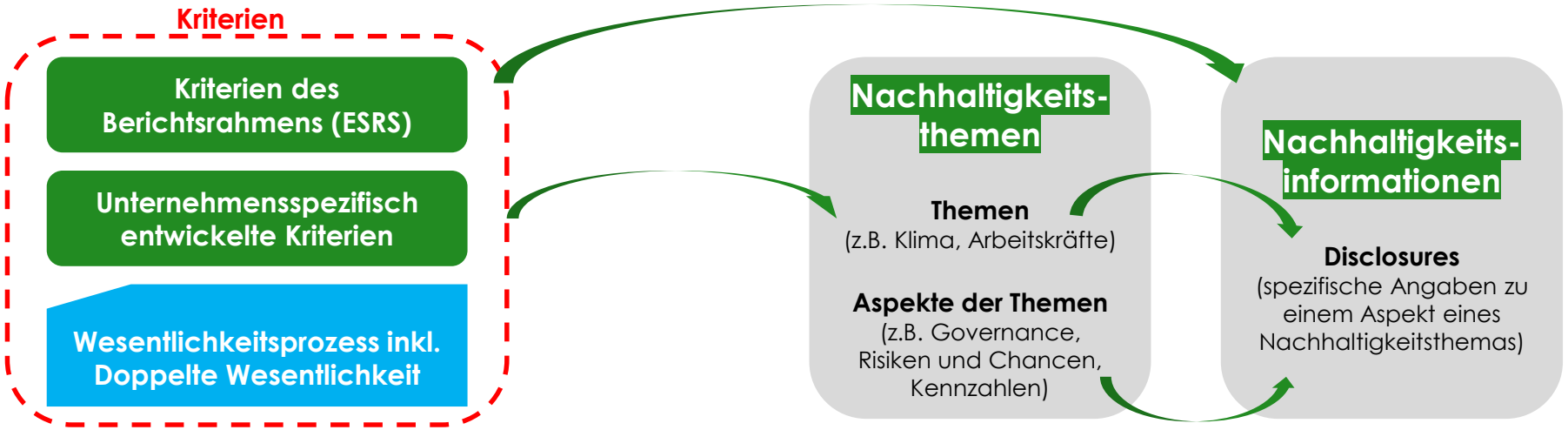
8.4.3 Der Wesentlichkeitsbeurteilungsprozess geht über die doppelte Wesentlichkeit hinaus

Der **Wesentlichkeitsprozess** des Unternehmens bezieht sich auf

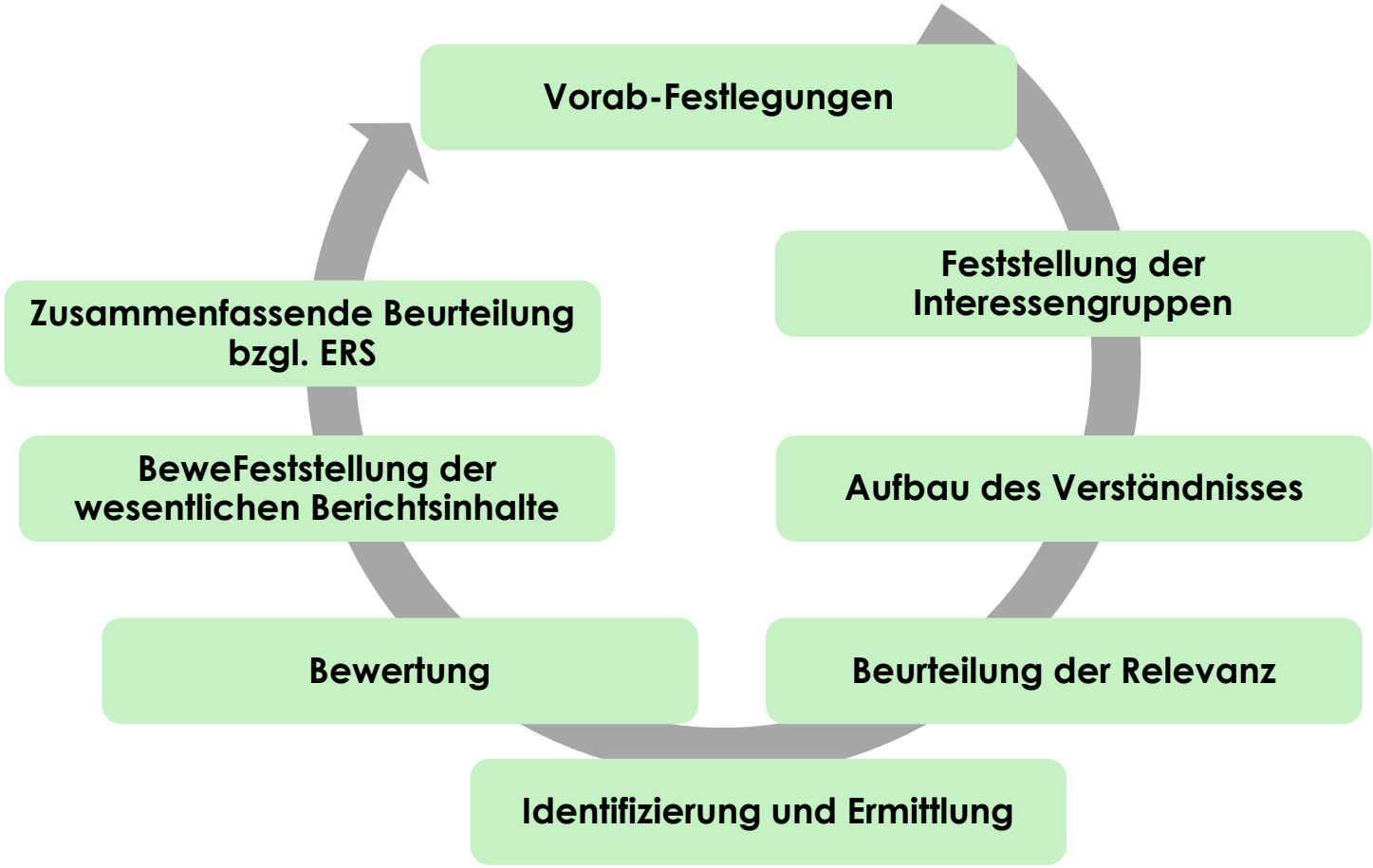
1. Die Ermittlung der offenzulegenden **Nachhaltigkeitsthemen**
2. Die **Erstellung und Darstellung der Nachhaltigkeitsinformationen** gemäß Berichtsrahmen (ESRS) oder anderer geeigneter Kriterien

Dies **impliziert** die **Einrichtung von Prozessen und Kontrollen** im Unternehmen, zur

- angemessenen **Anwendung der Kriterien**
- **Generierung von Nachhaltigkeitsinformationen**, die nicht wesentlich falsch sind.



8.4.4 Acht Prozessschritte bei der Wesentlichkeitsbewertung pro Themenbereich



8.4.5 Konsequenzen der Wesentlichkeitsbewertung für die Berichterstattung

8.4.5.1 Fall 1: Umgang mit „nicht wesentlichen Themen“

Sollte das Unternehmen ein Thema als nicht wesentlich einstufen, und beabsichtigt es daher, sämtliche diesbezüglichen Offenlegungsanforderungen weg zu lassen, so ist die **Schlussfolgerung** der **Wesentlichkeitsbewertung** in Bezug auf das einzelne Thema **im Nachhaltigkeitsbericht kurz zu erläutern**.

ABER: Beim Auslassen des Themas **Klimawandel (ESRS E1)** ist jedoch eine

- detaillierte Erläuterung vorzulegen,
- inklusive einer vorausschauenden Analyse der Bedingungen,
- die das Unternehmen dazu veranlassen könnten,

den Klimawandel als wesentlich zu beurteilen (Thema mit extrem hohen Anforderungen).

Vgl. ESRS 1, Tz. 32, 35

8.4.5.2 Fall 2: Pflichtenlage bei wesentlichen Themen mit negativen Auswirkungen (4 To Do's)

To Do Nr. 1: Sorgfaltspflicht

Bei **wesentlichen Themen** mit tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen auf Menschen und Umwelt, muss das Unternehmen zur Wahrung der Sorgfaltspflicht eine **Nachhaltigkeits-Due-Diligence** entwickeln.

To Do Nr. 2: Nachhaltigkeits-Due-Diligence

Definition: Die Nachhaltigkeits-Due-Diligence ist ein …

… „*Verfahren, mit dem Unternehmen ermitteln, wie sie mit den tatsächlichen und potenziellen **negativen** Auswirkungen auf die Umwelt und die Menschen im Zusammenhang mit ihrer Geschäftstätigkeit*

- ***umgehen,***
- ***diese verhindern,***
- ***mindern und darüber***
- ***Rechenschaft ablegen.***"

Vgl. ESRS 1, Tz. 59

8.4.5.2 Fall 2: Pflichtenlage bei wesentlichen Themen mit negativen Auswirkungen (4 To Do's); Forts.

To Do Nr. 3: Verfahren zur Nachhaltigkeits-Due-Diligence

Das Verfahren zur Nachhaltigkeits-Due-Diligence ist als **kontinuierlicher Prozess** zu verstehen und somit spätestens jährlich den veränderten Gegebenheiten entsprechend anzupassen, insbesondere bei Veränderungen hinsichtlich

- der Strategie,
- des Geschäftsmodell,
- der Geschäftsbeziehungen, u.a.

To Do Nr. 4: Kernelemente der Sorgfaltspflicht

Die **Kernelemente der Sorgfaltspflicht** sind:

- „*Einbindung der **Sorgfaltspflicht** in Governance, Strategie, Geschäftsmodell,*
- ***Einbeziehung** betroffener **Interessenträger**,*
- ***Ermittlung und Bewertung negativer** Auswirkungen auf Mensch und Umwelt,*
- ***Maßnahmen zum Umgang** mit negativen Auswirkungen auf Mensch und Umwelt,*
- ***Nachverfolgung** der Wirksamkeit dieser Bemühungen.*"

Vgl. ESRS 1, Tz. 61

8.5 Anwendung der Wesentlichkeit durch den Prüfer

8.5 Anwendung der Wesentlichkeit durch das Unternehmen

8.5.1 Die Herausforderungen der Wesentlichkeitsbeurteilung für den Wirtschaftsprüfer

Im **Vergleich zur Finanzberichterstattung**, bei der alle Einheiten in monetären Größen ausgewiesen werden, finden sich bei der **Nachhaltigkeitsinformationen**

- **ganz unterschiedliche Einheiten** (z.B. CO2-Emissionen in Tonnen; Sicherheitsverstöße) und oft
- **Beschreibung von qualitativen Elementen**, wie z.B. die erläuternde Beschreibung von Prozessen des Unternehmens.

Problem: **Keine Bestimmung einer Wesentlichkeit als Ganzes möglich!**

Die Wesentlichkeitsbeurteilung von **qualitativen Aussagen** konzentriert sich darauf, ob die Informationen einen **Einfluss auf die Entscheidungen der potentiellen Adressaten der Nachhaltigkeitsberichterstattung** haben können.

Der Prüfer wird sich dann auf die Informationen konzentrieren (**wesentlich** erachten), die **für die Adressaten relevant** sind und daher **in den Bericht aufgenommen** werden sollten.

8.5.2 Der „zweigeteilte“ Ansatz der Wesentlichkeit

Der Prüfer hat die Wesentlichkeit zu berücksichtigen **bei der Planung und Durchführung des Nachhaltigkeitsprüfungsauftrages**. Dies umfasst:

1. Durchführung von **Risikoidentifikation und –bewertung**
2. Bestimmung von **Art, Zeitpunkt und Umfang weiterer Prüfungshandlungen**
3. **Beurteilung von festgestellten Falschaussagen** oder fehlenden Aussagen

Für die Bestimmung der Wesentlichkeit schreibt der Standard einen „**zweigeteilten Ansatz**“ vor:

1. Berücksichtigung der **Wesentlichkeit bei qualitativen Angaben**
2. **Bestimmung der Wesentlichkeit bei quantitativen Angaben**

➡ Angesichts der Vielzahl und Mischung verschiedener Angaben im Nachhaltigkeitsbericht ist es **nicht praktikabel, eine einzige Wesentlichkeit** für die Nachhaltigkeitsinformationen **als Ganzes** zu bestimmen.

Beispiel: Nutzer legen evtl. mehr Wert auf Informationen über die Sicherheitsstandards bei der Produktion von Lebensmitteln oder Arzneimitteln mit schwerwiegenden Folgen für die menschliche Gesundheit als auf die Informationen über das Recycling ungefährlicher Abfälle.

In der Praxis üblich: **mehrere Wesentlichkeiten für einen Prüfungsauftrag** !

8.5.3 Wesentlichkeitsbeurteilung auf Ebene der Informationskategorien

Wesentlichkeitsbeurteilung erfolgt auf der **Ebene der Informationskategorien**

Wesentlichkeit für **qualitative** Offenlegungen — Tz. 91a

Faktoren zur Prüfung der Wesentlichkeit — Tz. A278

PH # 2672c

Wesentlichkeit für **quantitative** Offenlegungen — Tz. 91b

Festlegung von **Wesentlichkeitsgrenzen als Prozentsatz** von der berichteten **Kennzahl oder** einer ausgewählten **Benchmark**

Faktoren, die für die Bestimmung der Wesentlichkeit quantitativer Angaben relevant sind

Festlegung der „**Performance Materiality**“ (vergleichbar: Toleranzwesentlichkeit) — Tz. 92

Aggregationsrisiko: Wahrscheinlichkeit, dass die Summe der unkorrigierten und unentdeckten falschen Angaben in einer quantitativen Offenlegung wesentlich ist

Grundlage für die Feststellung der Performance Materiality

nur für quantitative Offenlegungen; **nicht** bezogen auf Nachhaltigkeitsinformation als **Ganzes**

8.5.4 Wie muss der Prüfer den Wesentlichkeitsprozess des Unternehmens prüfen?

Der Prüfer kommt mit dem **Wesentlichkeitsprozess** des Unternehmens **in verschiedenen Stadien seiner Prüfung** in Berührung:

1 Auftragsannahme und -fortsetzung	• Beurteilung, **ob der Berichtsrahmen (d.h. die geltenden Kriterien**), für die Umstände des Auftrags **geeignet** sind. • Bei der Erlangung vorläufiger Kenntnisse über die voraussichtlich zu berichtenden Nachhaltigkeitsinformationen kann geprüft werden, **ob die Themen und Aspekte der zu berichtenden Angaben in einem geeigneten Verfahren vom unternehmen festgelegt** wurden.
2 Verständnis für Richtlinien oder Verfahren des Unternehmens, um die geltenden Kriterien zu ermitteln und anzuwenden	• Verständnis unterstützt den Prüfer bei der **Beurteilung, ob die Richtlinien oder Verfahren** (einschließlich der Verfahren zur der Ermittlung der relevanten Themen und Aspekte) unter den gegebenen **unternehmensspezifischen Gegebenheiten angemessen** sind und **mit den geltenden Kriterien übereinstimmen**. • Verständnis unterstützt den Prüfer bei der Beurteilung, **wie anfällig die Angaben für Falschaussagen** sind.
3 Verständnis vom Internen Kontrollsystem für die Nachhaltigkeitsberichterstattung	• Dazu gehört ein Verständnis über das **Informationssystem und den damit verbundenen Prozessen**, die zur **Aufbereitung der Nachhaltigkeitsinformationen** eingesetzt werden.
4 Durchführung weiterer Prüfungshandlungen	• Kenntnisse über Wesentlichkeitsprozess des Unternehmens unterstützen bei Beurteilung, **ob die Anforderungen des Berichtsrahmens bei der Erstellung und Darstellung** der Nachhaltigkeits-informationen **ordnungsgemäß angewendet** wurden
5 Bewertung von festgestellten Falschaussagen	• Dazu ist notwendig: **professionelles Urteilsvermögen** und **Berücksichtigung quantitativer und qualitativer Faktoren** im Kontext der geltenden Kriterien und der Auftragsumstände und der **wahrscheinlich wichtigen Angaben**.

8.5.5 Die Wesentlichkeit für das Unternehmens und für den Prüfer sind nicht identisch

Unternehmen

„Wesentlichkeit“ v.a. **zur Identifizierung der offenzulegenden Nachhaltigkeitsthemen**

Unternehmen verwendet Schwellenwert, um bspw. zu bestimmen,

- **ob** bestimmte **Kennzahlen und Ziele offengelegt** werden sollten und
- ob sie gemäß dem Berichtsrahmen **ordnungsgemäß offengelegt werden**

Wesentlichkeit

Gemeinsam: adressatenorientiert
Ausrichtung am Informationsbedarf der Nutzer

Qualitative Faktoren
die bei der Wesentlichkeit berücksichtigt werden, **können** sich **überschneiden**, **müssen aber nicht identisch** sein.

Quantitative Angaben
Verwendung **unterschiedlicher Schwellenwerte** der Wesentlichkeit

Wirtschaftsprüfer

„Wesentlichkeit“ v.a.

- zur Entwicklung eines **Ansatzes zur Generierung von Prüfungsnachweisen** und
- Bei der **Bewertung festgestellter Falschaussagen bzw. fehlender Aussagen** in den Nachhaltigkeitsinformationen

Prüfer benötigt Schwellenwert, wenn er

- **Nachweise zu** den vom Unternehmen gemeldeten **Kennzahlen und Ziele** einholt und
- **Falschaussagen** in diesen Informationen **bewertet**

10/2024

8.5.6 Der Wesentlichkeitsprozess des Prüfers

Schritt 1

Berücksichtigen Sie die Wesentlichkeit für qualitative Angaben

Schritt 2

Ermitteln Sie die unterschiedlichen Wesentlichkeiten und „Performance Materiality“ für quantitative Angaben

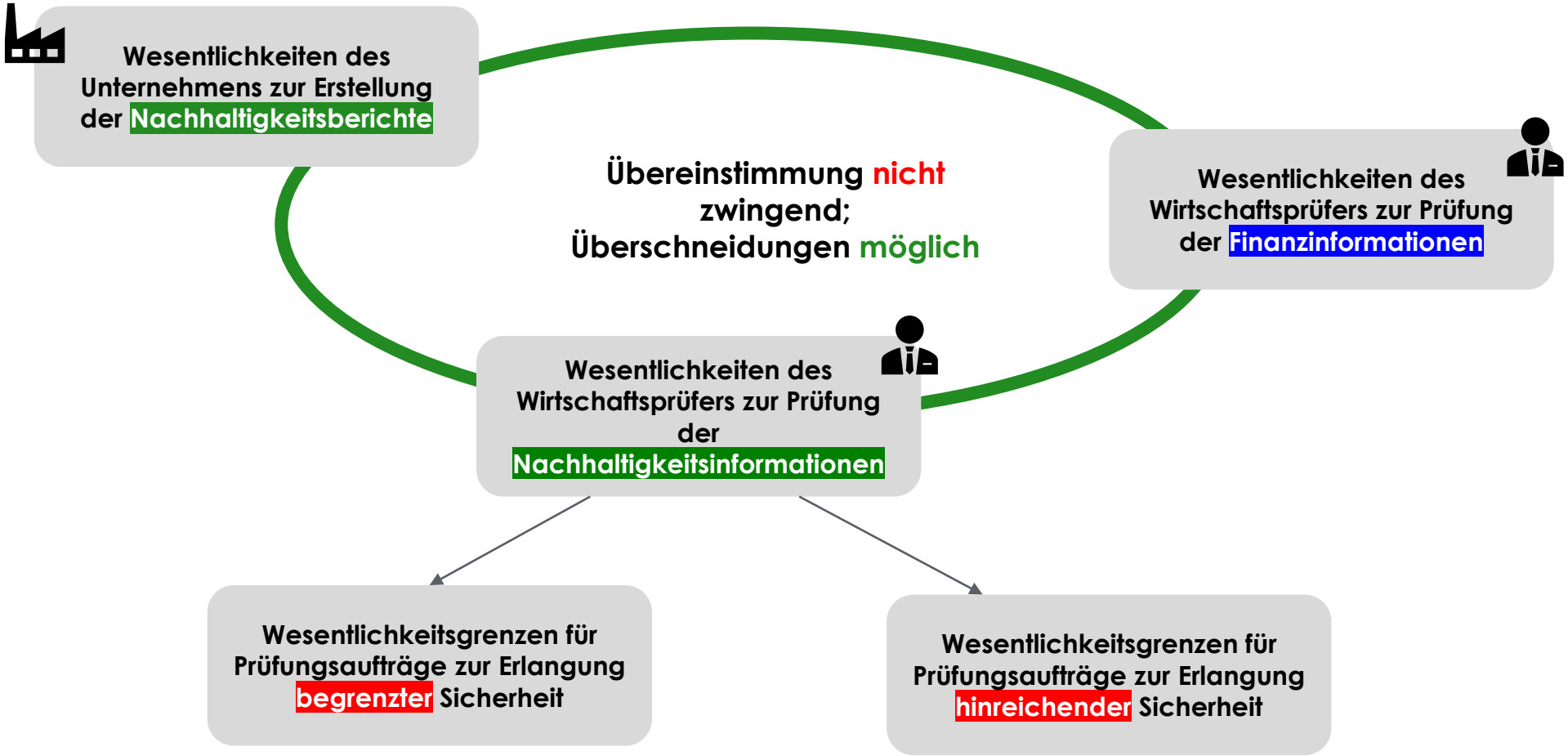
Schritt 3

Diese Wesentlichkeiten ermitteln Sie nicht für die Nachhaltigkeitsinformationen als Ganzes, sondern für jede Angabe

Schritt 4

Nutzen Sie Ihr professionelles Urteilsvermögen

8.5.7 Zahlreiche verschiedene Wesentlichkeiten sind zu beachten



Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 8/1:** „Wesentlichkeit in der Nachhaltigkeitsberichterstattung: qualitative Informationen“
- **Praxishilfe 8/2:** „Beispiel für Wesentlichkeitsbeurteilung in der Nachhaltigkeitsberichterstattung (erste Annäherung an ein komplexes Thema)“

Raum für Notizen

Themenbereich 9:
Im Fokus: Besonderheiten beim nachhaltigkeitsbezogenen Internen Kontrollsystem

Gliederung

9.1 Einordnung des IDW Praxishinweises 4/2023 in die Prüfungsstandards

9.2 Unterschied zwischen IDW PS 982 und IDW Praxishinweis (PH) 4/2023

9.3 Warum ein gesonderter Praxishinweis für das IKS?

9.4 Verantwortlichkeiten für das nachhaltigkeitsbezogene IKS

9.5 Ausgestaltung eines IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts

9.6 Prüfung der Angemessenheit und Wirksamkeit des IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts

9.7 Verweis auf wertvolle Anlage im Praxishinweis 4/2023

9.1 Einordnung des IDW Praxishinweises 4/2023 in die Prüfungsstandards

9.1 Einordnung des IDW Praxishinweises 4/2023 in die Prüfungsstandards

- Seit 2017 bietet die IDW PS 980er-Reihe (IDW PS 980-983) Prüfungsstandards zur **freiwilligen** Prüfung von Corporate Goverance Systemen (§ 107 Abs. 3 AktG)
- IDW PS 982 spezifiziert die Prüfung von **internen Kontrollsystemen (IKS)** im **internen** und **externen** Berichtswesen
- Durch die in den **CSRD** und **ESRS-Standards** definierten umfangreichen Angabepflichten für Unternehmen steigen die Notwendigkeit, Prozesse und ein spezialisiertes IKS für die Nachhaltigkeitsberichterstattung zu implementieren
- Die **Nachhaltigkeitsberichterstattung** ist Teil des Berichtswesens, das entprechende IKS fällt daher grundsätzlich unter IDW PS 982
- Der **IDW Praxishinweis 4/2023** vom 08.12.2023 ergänzt IDW PS 982 und gibt praktische Hinweise
  - für Unternehmen zur Ausgestaltung
  - und für Wirtschaftsprüfer zur Prüfung des IKS speziell für **Nachhaltigkeitsberichte**

9.2 Unterschied zwischen IDW PS 982 und IDW Praxishinweis (PH) 4/2023

9.2 Unterschied zwischen IDW PS 982 und IDW Praxishinweis (PH) 4/2023

1. IDW PS 982

- Ziel-Standards für die **freiwillige** Prüfung eines internen Kontrollsystems (IKS) im internen und externen Berichtswesen, gemäß Corporate Governance-Grundsätzen
- Gibt Wirtschaftsprüfern und Unternehmen ein **Rahmenwerk** für die Ausgestaltung und Prüfung der Angemessenheit und Wirksamkeit eines IKS, das Unternehmen freiwillig zu etablieren
- Deckt **alle Arten von Berichterstattung ab**, ohne auf bestimmte Berichtsarten wie Nachhaltigkeitsberichte spezialisiert zu sein

2. IDW Praxishinweise 4/2023

- Ergänzt IDW PS 982 und liefert spezifische Hinweise zur Ausgestaltung auf Unternehmensseite und Prüfung des IKS für die **Nachhaltigkeitsberichterstattung**
- Bietet Orientierung zu Ausgestaltung des IKS, Prüfungsansätzen, Abgrenzung des Prüfungsumfangs und Dokumentationsanforderungen speziell für Nachhaltigkeitsberichte
- Ermöglicht eine detaillierte und praxisorientierte Anwendung des IDW PS 982 auf **Nachhaltigkeitsberichte** und unterstützt damit Unternehmen und Wirtschaftsprüfer, die Nachhaltigkeitsanforderungen gezielt zu erfüllen

9.3 Warum ein gesonderter Praxishinweis für die Prüfung des IKS?

9.3 Warum ein gesonderter Praxishinweis für die Prüfung des IKS?

- Qualitative und zukunftsbezogene Angaben – Nachhaltigkeitsberichte umfassen neben vergangenheitsbezogenen Daten insbesondere Daten in Bezug auf die **Zukunft, die ziel- und strategieorientiert** darzustellen sind

- **Vielfältige quantitative Dimensionen** – Berichterstattung in unterschiedlichen Einheiten wie EUR, CO_2e, Liter, Mwh (Energieverbrauch), m^3 (Wasserverbrauch), Arbeitsstunden, Unfallrate, Diversitätsquoten (Soziales), etc.

- **Vielfältige Datenquellen** – Informationen stammen aus verschiedensten Datenquellen wie IT-Systemen und Abteilungen, Lieferanten, Kunden, Datenbanken und Experten, in der Regel ohne automatische Integration in schon bestehende Datenerfassungssysteme

- Nachhaltigkeitsberichte erassen nicth nur das eigene Unternehmen (ggf. Konzern), sondern die gesamte **Wertschöpfungskette**, inklusive externer Lieferketten und Kunden

9.3 Warum ein gesonderter Praxishinweis für die Prüfung des IKS?; Forts.

- Die Nachhaltigkeitsberichterstattung unterliegt einem **dynamischen regulatorischen Umfeld** (z. B. CSRD, ESRS, EU-Taxonomie), das unterschiedliche Anforderungen und schnelle Anpassungen erfordert

- Notwendigkeit einer **Stakeholder-orientierten Kommunikation** – Nachhaltigkeitsberichte richten sich an eine breite Stakeholderbasis (Investoren, NGOs, Kunden, Regulierungsbehörden), die unterschiedliche Erwartungen an die Transparenz und Detailtiefe der Informationen haben

- Risiko von **Greenwashing-Vorwürfen** – Nachhaltigkeitsinformationen stehen unter besonderer öffentlicher Beobachtung. Ein starkes IKS ist wichtig, um glaubwürdige, überprüfbare und konsistente Informationen bereitzustellen

- Erhöhte **Prüfungskomplexität** – aufgrund der Interdisziplinarität und Vielfalt der Datenquellen erfordert die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts spezifische Kontroll- und Validierungssysteme, die über traditionelle finanzielle Prüfungsansätze hinausgehen

9.3 Warum ein gesonderter Praxishinweis für die Prüfung des IKS?; Forts.

- Die **Erstellung von Nachhaltigkeitsberichten** und auch die Erfüllung der Nachweispflichten im Sinne des **LkSG** erfordern
  - systematische Erfassung,
  - Auswertung und
  - Darstellung von Daten.

- Das Vorhandensein eines **wirksamen IKS** im Bereich Nachhaltigkeitsberichterstattung hilft bei
  - der Erfüllung gesetzlicher Anforderungen **mit vertretbarem Aufwand**
  - der Identifizierung potenzieller Risiken und gewährleistet **zuverlässige Informationen**
  - der Steigerung der **Integrität und Glaubwürdigkeit** der Nachhaltigkeitsberichte

9.4 Verantwortlichkeiten für das nachhaltigkeitsbezogene IKS (= ESG – IKS)

9.4 Verantwortlichkeiten für das nachhaltigkeitsbezogene IKS (= ESG – IKS)

- **Verantwortung der gesetzlichen Vertreter -** Die Gesamtverantwortung für das IKS zur Aufstellung des Nachhaltigkeitsberichts liegt bei den gesetzlichen Vertretern des Unternehmens

- **Umfang der Verantwortung -** Sicherstellung der inhaltlichen Richtigkeit der **IKS-Beschreibung**

- **Organisation der IKS-Aufstellung -** Auswahl geeigneter Personen zur Erstellung der IKS-Beschreibung, z. B.
  - **Nachhaltigkeitsbeauftragter**
  - **externer Dienstleister**

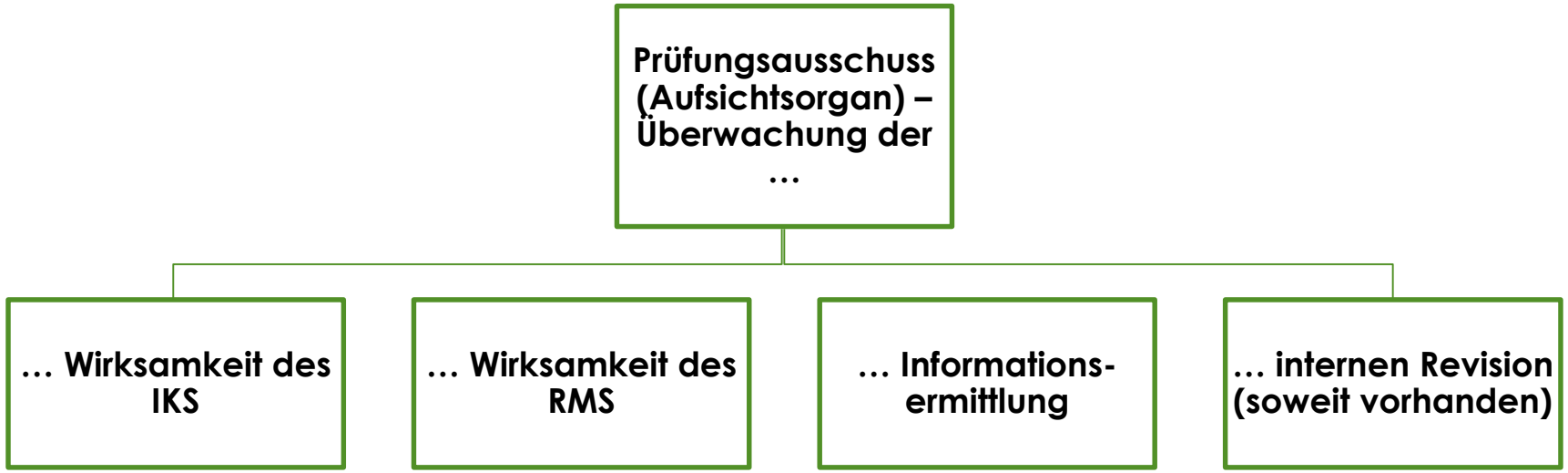
9.4 Verantwortlichkeiten für das nachhaltigkeitsbezogene IKS (= ESG – IKS); Forts.

- Gem. Art. 39 Abs. 6 Buchstabe b und c ist die Überwachung des **nachhaltigkeitsbezogene IKS** Aufgabe des **Prüfungsausschusses** (ggf. auch anwendbar auf das Aufsichtsorgan) – Dieser Überwacht den gesamten Prozess der Nachhaltigkeitsberichterstattung des Unternehmens

- Dies beinhaltet in Bezug auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung
  - Prozess zur Ermittlung berichtspflichtiger Informationen
  - Wirksamkeit des internen Kontrollsystems (IKS)
  - Wirksamkeit des Risikomanagementsystems (RMS)
  - interne Revision (falls vorhanden)

Ziel: Sicherstellung der Qualität und Zuverlässigkeit der Nachhaltigkeitsberichterstattung

9.4 Verantwortlichkeiten für das nachhaltigkeitsbezogene IKS (= ESG – IKS); Forts.



9.5 Ausgestaltung eines IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts

9.5 Ausgestaltung eines IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts

COSO Internal Control – Integrated Framework (2013) ein allgemein anerkanntes Rahmenkonzept für interne Kontrollsysteme Quelle: http://www.richter-mc.at/leistungen/iksrisikomanagement/coso-wuerfel/

Ein IKS i.S. des IDW PS 982 weist die folgenden miteinander in Wechselwirkung stehenden Grundelemente auf, die in die Geschäftsabläufe eingebunden sind:

- Kontrollumfeld
- IKS-Ziele
- Risikobeurteilungsprozess
- Informations- und Kommunikationssystem
- Kontrollaktivitäten
- Überwachungs- und Verbesserungsprozess des internen Kontrollsystems

- Zum Beispiel bildet COSO Internal Control – Integrated Framework (2013) ein allgemein anerkanntes Rahmenkonzept für interne Kontrollsysteme

Hinweis: Bezogen auf Nachhaltigkeitsberichte gibt es **COSO: Achieving Effective Internal Control Over Sustainability Reporting (ICSR)**

9.5 Ausgestaltung eines IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts

9.5.1 Kontrollumfeld

9.5.1.1 Unternehmenskultur und Selbstverpflichtung

- Förderung einer transparenten und rechtskonformen Berichterstattung über ökologische und soziale Auswirkungen des Unternehmens

Beispiel:

Ein Unternehmen im Energiesektor **veröffentlicht** regelmäßig seine Ziele zur Reduzierung der CO_2-Emissionen und zeigt **transparent**, wie diese Ziele im Jahresbericht umgesetzt wurden.

- Verantwortungsvolle Unternehmensführung (Governance), inklusive Berücksichtigung der Nachhaltigkeitsaspekte auf den Geschäftsverlauf und die Unternehmenslage

Beispiel:

Das Management verpflichtet sich öffentlich, negative Umweltauswirkungen aktiv zu reduzieren und nutzt nachhaltige Technologien, wie erneuerbare Energien, zur Stromversorgung der Unternehmensstandorte.

9.5.1.2 Verhaltenskodex für Mitarbeiter

- Einführung eines Verhaltenskodex mit klaren ethischen Standards
- Betonung von objektiver und transparenter Kommunikation, Vermeidung von Falschdarstellungen

Beispiel:

Ein großer Einzelhändler führt einen **Verhaltenskodex** ein, der Mitarbeiter zu **transparenter Kommunikation und verantwortungsbewusstem Verhalten** im Sinne der Nachhaltigkeit verpflichtet. Hier wird unter anderem betont, dass alle Mitarbeiter verpflichtet sind, keine falschen Informationen über Produkteigenschaften (z. B. ökologische oder soziale Standards) zu kommunizieren. Der Kodex wird in **Schulungen** verankert, und ein Compliance-Team überwacht Verstöße gegen diese Standards.

9.5.1.3 Unabhängige Aufsicht und Fachkompetenz

- Überwachung des Berichtsprozesses und des IKS durch **unabhängige Aufsichtsorgane**
- Sicherstellung der **Kompetenz der Aufsichtsmitglieder** in Nachhaltigkeitsfragen

Beispiel:

Ein börsennotiertes Unternehmen im Maschinenbau richtet einen **Nachhaltigkeitsausschuss** im Aufsichtsrat ein, der die Nachhaltigkeitsstrategie und -berichterstattung überwacht. Dieser Ausschuss besteht **aus externen Experten** und Mitgliedern mit **fundierten Kenntnissen** im Bereich Umwelt- und Sozialstandards, die regelmäßig die Fortschritte und die Einhaltung der Nachhaltigkeitsziele prüfen.

9.5.1.4 Mitarbeiterentwicklung und Ressourcenbereitstellung

- Zielsetzung für die Gewinnung, Entwicklung und Bindung **qualifizierter Mitarbeiter** im Nachhaltigkeitsbereich
- Bereitstellung erforderlicher **Ressourcen** (fachlich, technologisch, personell) und spezifischer Fähigkeiten
    - Kenntnisse über Berichterstattungsanforderungen
    - Effektive Zusammenarbeit und Koordination im Unternehmen
    - Zugriff auf relevante Experten (z. B. Umwelt, Soziales, Governance)
    - Nutzung von Softwaretools und Datenbanken für Datenmanagement und Berichterstellung

Beispiel:

Ein multinationales Unternehmen im Konsumgüterbereich führt eine **Schulung** für Mitarbeiter durch, um **Kompetenzen** im Umgang mit Umwelt- und Sozialdaten zu stärken.

Zusätzlich implementiert das Unternehmen **spezielle Software**, die Scope-3-Emissionen entlang der Lieferkette erfasst und analysiert.

Fachkräfte aus der Umwelttechnik und Datenanalyse arbeiten eng mit dem Nachhaltigkeitsberichts-team zusammen, um die Daten genau zu interpretieren und die Berichterstattung effektiv zu gestalten.

9.5.2 IKS-Ziele

9.5.2.1 Analyse und Anpassung gesetzlicher Vorgaben, Standards & Einbindung von Stakeholdern

- Bewertung **branchenspezifischer Regeln** und **unternehmensspezifischer Kriterien** zur Erfüllung der Berichtsanforderungen

Beispiel:

Ein Unternehmen in der Automobilindustrie bewertet branchenspezifische Standards zur Reduktion von CO_2e-Emissionen und ergänzt diese um interne Standards für nachhaltige Beschaffung und recycelbare Materialien. Diese Standards fließen in die Nachhaltigkeitsberichterstattung ein und legen spezifische Kriterien für die Lieferkette und Produktion fest.

- **Stakeholder-Dialoge**, Umfragen und Workshops zur Identifikation von Risiken, Chancen und relevanten Nachhaltigkeitsaspekten

Beispiel:

Ein Lebensmittelhersteller führt jährliche Stakeholder-Umfragen durch, bei denen Kunden, Lieferanten und NGOs befragt werden. Ziel ist es, deren Perspektiven auf ökologische und soziale Herausforderungen zu verstehen, etwa in Bezug auf CO_2-Ausstoß und faire Arbeitsbedingungen in der Lieferkette. Zusätzlich werden interne Workshops durchgeführt, um die Erwartungen der Stakeholder in die Wesentlichkeitsanalyse einfließen zu lassen.

9.5.2.2 Berichterstattungskriterien gemäß ESRS 1, Anlage B & Dokumentation Wesentlichkeitsanalyse

- **Kriterien** sind Relevanz, wahrheitsgetreue Darstellung, Vergleichbarkeit, Überprüfbarkeit, Verständlichkeit

Beispiel:

Ein Technologieunternehmen verwendet spezifische Kriterien wie Vergleichbarkeit und Überprüfbarkeit, um Informationen zur CO_2e-Reduktion darzustellen. Durch die Anwendung dieser Kriterien ist es möglich, die Fortschritte über Jahre hinweg konsistent zu vergleichen. Die Daten werden so aufbereitet, dass eine neutrale und überprüfbare Darstellung sichergestellt ist, die sowohl externe als auch interne Stakeholder nachvollziehen können.

- Auswahl der **Stakeholdergruppen**, Art der Informationsgewinnung und Gewichtung der Nachhaltigkeitsaspekte

Beispiel:

Ein Energieversorger dokumentiert detailliert, wie die relevanten Stakeholdergruppen (z. B. lokale Gemeinden, Regulierungsbehörden, Umweltorganisationen) ausgewählt wurden. Die Art und Weise der Informationsgewinnung wird dabei beschrieben, etwa durch Interviews und Fokusgruppen. Die Ergebnisse werden ausgewertet und gewichtet, sodass die Nachhaltigkeitsaspekte wie CO_2e-Emissionen und erneuerbare Energien priorisiert werden und die Berichtsstrategie prägen.

9.5.3 Risikobeurteilungsprozess

9.5.3.1 Identifizierung und Beurteilung von Risiken für den Nachhaltigkeitsbericht

- **Datenintegrität** - Risiko fehlerhafter oder unvollständiger Daten in der Datenerhebung und -aggregation, die zu ungenauen oder irreführenden Informationen führen

Beispiel:

Ein multinationaler Einzelhändler erhält Daten von Lieferanten aus verschiedenen Ländern, die unterschiedlich genaue Angaben zur CO_2-Bilanz ihrer Produkte machen. Falsche oder unvollständige Daten führen zu fehlerhaften Berechnungen im Nachhaltigkeitsbericht. Das Unternehmen führt daher regelmäßige Datenprüfungen und Qualitätskontrollen in der Lieferkette ein.

- **Ressourcenallokation** - Gefahr unzureichender Mittel oder Maßnahmen im Berichterstattungsprozess

Beispiel:

Ein mittelständisches Produktionsunternehmen stellt fest, dass es nicht genügend Mitarbeiter oder Zeit für die Datenanalyse und Berichterstellung hat. Es schult bestehende Mitarbeiter und beauftragt zusätzlich externe Berater, um die Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung effizient zu erfüllen.

9.5.3.1 Identifizierung und Beurteilung von Risiken für den Nachhaltigkeitsbericht; Forts.

- **Auslegungsunsicherheiten** - Unklarheiten bei Formulierungen und Begriffen aufgrund fehlender Interpretationen

Beispiel:

Ein Pharmaunternehmen kämpft mit der Interpretation neuer EU-Standards für soziale Nachhaltigkeit, da bestimmte Begriffe wie „soziale Gerechtigkeit“ noch nicht klar definiert sind. Es konsultiert Branchenverbände und Rechtsberater, um sicherzustellen, dass die Standards korrekt angewendet werden.

- **IT-Risiken -** Risiken wie Datenverlust, Systemausfälle oder Cyberangriffe beeinträchtigen die Datenverfügbarkeit und –integrität

Beispiel:

Ein Energieunternehmen speichert wichtige Umweltdaten in einer Cloud. Nach einem Cyberangriff sind viele Daten zeitweise nicht zugänglich, was die Berichtserstellung verzögert. Als Gegenmaßnahme setzt das Unternehmen zusätzliche Sicherheitsprotokolle und Backup-Systeme ein.

9.5.3.1 Identifizierung und Beurteilung von Risiken für den Nachhaltigkeitsbericht; Forts.

- Nichteinhaltung gesetzlicher Fristen und Vorschriften

Beispiel:

Ein börsennotiertes Unternehmen hat Schwierigkeiten, die Nachhaltigkeitsberichte rechtzeitig zur Veröffentlichung des Jahresabschlusses fertigzustellen. Es richtet deshalb ein Projektmanagement-Team für die Nachhaltigkeitsberichterstattung ein, um Fristen einzuhalten und den Berichtsprozess zu verbessern.

9.5.3.2 Risiken durch dolose Handlungen

- **Manipulation von Nachhaltigkeitsinformationen** - Falsche Darstellung zur Vermeidung von Strafen oder zur positiven Beeinflussung des Aktienkurses

Beispiel:

Ein Unternehmen aus der Textilbranche berichtet absichtlich über reduzierte CO_2-Emissionen, um Umweltstrafen zu vermeiden. Später stellt sich heraus, dass die Emissionen in den Berichten absichtlich niedrig angesetzt wurden, um die Vorgaben zu umgehen.

- **Einseitige Berichterstattung -** Betonung positiver Aspekte, Auslassung negativer Auswirkungen (z. B. Umweltverstöße, Menschenrechtsverletzungen)

Beispiel:

Ein Lebensmittelhersteller hebt hervor, dass seine Produkte aus nachhaltigen Quellen stammen, verschweigt aber Menschenrechtsprobleme bei einem Lieferanten in einem Entwicklungsland. Dies führt zu einem einseitigen Bild der Nachhaltigkeitsleistung.

9.5.3.3 Festlegung der Risikobeurteilung

- Art, Umfang und Häufigkeit der Risikobeurteilung orientieren sich an Unternehmensgröße, Risikosituation und Veränderungen im rechtlichen und wirtschaftlichen Umfeld

Beispiel:

Ein großes Industrieunternehmen, das ständig neuen regulatorischen Anforderungen ausgesetzt ist, führt quartalsweise Risikobeurteilungen durch, um die Aktualität und Compliance seines Nachhaltigkeitsberichts sicherzustellen. Bei einem kleineren Unternehmen, das in einem stabilen rechtlichen Umfeld tätig ist, erfolgt die Risikobeurteilung nur einmal jährlich. Beide Unternehmen passen Häufigkeit und Umfang der Risikobewertungen je nach Risikosituation und Veränderungsgeschwindigkeit der regulatorischen Anforderungen an.

9.5.4 Kontrollumfeld

9.5.4.1 Identifizierung und Validierung von Informationen

- Datenquellen überprüfen durch Validierung interner und externer Datenquellen (z. B. systemgenerierte Berichte, externe Datenbanken) zur Gewährleistung der Datenintegrität

Beispiel:

Ein globales Technologieunternehmen validiert seine CO_2-Emissionsdaten, indem es sowohl interne Aufzeichnungen als auch externe Quellen wie unabhängige Prüfberichte heranzieht. Zum Beispiel werden Emissionsdaten aus Produktionsstätten mit von Dritten geprüften Umweltberichten abgeglichen, um Datenintegrität und -verlässlichkeit sicherzustellen.

- Externe Quellen bewerten durch Verträge mit Lieferanten zur Sicherstellung verlässlicher und relevanter Informationen (z.B. durch Anforderungen an die Datenqualität und rechtzeitige Berichterstattung)

Beispiel:

Ein Konsumgüterhersteller legt in Verträgen mit Lieferanten spezifische Anforderungen an Datenqualität und -aktualität fest. Lieferanten müssen genaue, pünktliche Informationen zur Herkunft von Rohstoffen und sozialen Auswirkungen bereitstellen. Diese müssen bestimmten Standards entsprechen, und bei Nichteinhaltung drohen Vertragsstrafen, um sicherzustellen, dass die Daten verlässlich und relevant für die Nachhaltigkeitsziele sind.

9.5.4.2 Kontrollen der Berichtsqualität

- Messgeräte warten durch regelmäßige Kalibrierung und Manipulationssicherung der Geräte

Beispiel:

Ein Energieversorger kalibriert regelmäßig seine Emissionsmessgeräte und stellt sicher, dass sie manipulationssicher sind. Dies gewährleistet, dass die gemessenen Emissionswerte korrekt und vertrauenswürdig sind, insbesondere für die Berichterstattung im Rahmen der Nachhaltigkeitsziele.

- Periodenabgrenzung durch Klare Berichtsperioden und Standards zur korrekten Erfassung von Nachhaltigkeitsinformationen

Beispiel:

Ein börsennotiertes Unternehmen legt klar definierte Berichtsperioden für die Erfassung von Nachhaltigkeitsdaten fest. Es überwacht Berichtszeiträume streng und hält Standards ein, um sicherzustellen, dass alle erfassten Daten der richtigen Berichtsperiode zugeordnet werden und die Transparenz gewahrt bleibt.

9.5.4.3 Überprüfung der Arbeit von Experten

- Qualifikationen prüfen: Auswahl nach Qualifikationen und Service Level Agreements für die Arbeit von Experten (z. B. Umwelt-, Klima- oder Arbeitsrechtsexperten)

Beispiel:

Ein Bauunternehmen setzt für seine Umweltberichte externe Umweltgutachter ein. Vor der Beauftragung prüft es die Qualifikationen und Referenzen der Gutachter und schließt klare Service Level Agreements ab, die Qualitätsstandards und Fristen für die zu erbringenden Dienstleistungen festlegen.

- Regelmäßige Statusupdates - Experten geben regelmäßige Berichte zum Fortschritt und zur Qualität ihrer Arbeit

Beispiel:

Ein Lebensmittelkonzern erhält von beauftragten Nachhaltigkeitsexperten regelmäßig Statusberichte und Fortschrittsmeldungen, um die Qualität der Arbeit zu kontrollieren und sicherzustellen, dass Zeitpläne und Ziele eingehalten werden.

9.5.4.4 Vermeidung von Management-Bias

- Interessenkonflikte vermeiden durch Sicherstellung, dass Messungen und Berichte objektiv und ohne Interessenkonflikte erstellt werden

Beispiel:

Ein Pharmaunternehmen sorgt dafür, dass Mitarbeiter, die Nachhaltigkeitsdaten erheben, frei von Interessenkonflikten sind. Diejenigen, die den Bericht verfassen, sind unabhängig von Abteilungen, deren Performance durch die Berichte beeinflusst werden könnte.

- Transparenz der Methoden durch Offenlegung der Bewertungsmethoden und –annahmen

Beispiel:

Ein Finanzdienstleister legt die Bewertungs- und Messmethoden für Umwelt- und Sozialkennzahlen offen. Dadurch werden die Annahmen, auf denen die Messungen basieren, transparent, und Stakeholder können die Ergebnisse besser nachvollziehen.

9.5.4.5 IT-Kontrollen zur Datenintegrität

- Sicherheitsmaßnahmen durch **IT-Kontrollen** wie **Zugangsbeschränkungen**, **Datensicherung**, Notfallwiederherstellung zur Absicherung der Datenintegrität, Allgemeine IT-Kontrollaktivitäten

Beispiel:

Ein multinationales Unternehmen schützt seine Nachhaltigkeitsdaten durch IT-Sicherheitsmaßnahmen wie Zugangsbeschränkungen, Datensicherung und Notfallwiederherstellungssysteme. Diese Maßnahmen schützen die Datenintegrität gegen unbefugten Zugriff und Cyberangriffe.

- **Überwachung** von **IT-Systemen** durch Regelmäßige Anpassung an Bedrohungen (z. B. **Cyberangriffe**) und automatisierte Fehlerüberwachung

Beispiel:

Ein Automobilhersteller passt die Sicherheitsprotokolle seiner IT-Systeme regelmäßig an neue Bedrohungen, wie etwa verstärkte Cyberangriffe, an. Automatisierte Systeme melden Abweichungen oder Fehler sofort, sodass das Unternehmen schnell reagieren kann, um die Datenintegrität zu wahren.

9.5.4.6 Klare Auslegungs- und Terminregelungen

- Einheitliche **Kriterien** durch Festlegung und Kommunikation von Kriterien, um Fehlinterpretationen und dolose Handlungen zu vermeiden

Beispiel:

Ein Lebensmittelhersteller legt interne Richtlinien für die Auslegung von Berichtsstandards fest, um sicherzustellen, dass alle Berichte konsistent und transparent sind. Dies reduziert das Risiko von Fehlinterpretationen und ungenauen Darstellungen der Nachhaltigkeitsleistung.

- **Terminplanung** in Form von Zeitplänen zur fristgerechten Zulieferung von Daten durch alle Abteilungen und Stakeholder

Beispiel:

Ein großes Modeunternehmen erstellt einen detaillierten Zeitplan für die Lieferung von Nachhaltigkeitsdaten durch alle Abteilungen. Abweichungen werden frühzeitig erkannt und eskaliert, um Verzögerungen im Berichtsprozess zu vermeiden und die fristgerechte Fertigstellung des Nachhaltigkeitsberichts sicherzustellen.

9.5.5 Information und Kommunikation

9.5.5.1 Festlegung der Datenpunkte

- Festlegung, wie berichtspflichtige Daten und Informationen erhoben, aufgezeichnet, verarbeitet und im Nachhaltigkeitsbericht dargestellt werden

- Identifikation erforderlicher Datenpunkte (z. B. Energieverbrauch, CO_2-Emissionen, Arbeitsbedingungen) sowie Datenerhebungsmethoden und -quellen (z. B. interne Aufzeichnungen, externe Audits, Sensoren)

- Erhebung von Daten in der Lieferkette durch Selbsteinschätzungen und Audits zur Ermittlung möglicher Risiken (z. B. Menschenrechtsverletzungen)

Beispiel:

Ein großer Automobilhersteller legt klare Datenpunkte für seine Nachhaltigkeitsberichterstattung fest, z. B. den Energieverbrauch pro produziertes Fahrzeug und die gesamten CO_2-Emissionen in der Lieferkette. Die Daten werden sowohl aus internen Systemen (wie Produktions- und Buchhaltungsdaten) als auch von externen Lieferanten gesammelt. Das Unternehmen führt regelmäßige Lieferantenaudits durch, um sicherzustellen, dass menschenrechtliche Standards in der Lieferkette eingehalten werden.

9.5.5.2 Validierung, Kommunikation und Dokumentation

- Sicherstellung der Datenqualität durch Validierungsmethoden wie Plausibilitätskontrollen, Vergleich mit anderen Datenquellen und statistische Methoden zur Anomalieerkennung

Beispiel:

Ein Energiekonzern vergleicht die eigenen Energieverbrauchsdaten mit externen Stromrechnungen und wendet Plausibilitätskontrollen an, um Fehler zu identifizieren. Zudem werden statistische Methoden genutzt, um Anomalien im CO_2-Emissionsbericht zu erkennen und sicherzustellen, dass die Daten verlässlich und korrekt sind.

- **Dokumentation** und **Visualisierung des Prozesses** zur Identifizierung und Erhebung der Berichtsinhalte, z. B. durch Flowcharts und Swimlanes, um Verantwortlichkeiten und Informationsschnittstellen zu verdeutlichen

Beispiel:

Ein multinationaler Chemiekonzern verwendet Flowcharts und Swimlane-Diagramme, um den Prozess der Nachhaltigkeitsberichterstattung darzustellen. So wird für alle Abteilungen klar, welche Rollen und Verantwortlichkeiten sie haben und wie die Informationsflüsse zwischen den Abteilungen organisiert sind. Dadurch können Engpässe und Unklarheiten schneller identifiziert und behoben werden.

9.5.5.3 Schulung der Mitarbeiter

- Durchführung von **Schulungen** für alle an der Berichterstellung beteiligten Mitarbeiter, um Kenntnisse über ihre Aufgaben und die Ziele sowie Risiken des IKS zu vermitteln.

Beispiel:

Ein Modeunternehmen schult die Mitarbeiter aus den Bereichen Einkauf, Produktion und Umweltmanagement regelmäßig zur Nachhaltigkeitsberichterstattung. Diese Schulungen decken die jeweiligen Verantwortlichkeiten, Datenerfassungs-anforderungen und die Ziele des internen Kontrollsystems (IKS) ab, damit alle Mitarbeiter die Risiken und Anforderungen der Berichterstellung verstehen und einhalten.

9.5.6 Überwachung

9.5.6.1 Qualitätsmanagementprozess & interne Revision

- Einführung eines **Prozesses zur Sicherstellung der Qualität** des Berichts, einschließlich Überprüfung der Berichtsformate, Einhaltung von Fristen und Genehmigungsverfahren zur Freigabe des Berichts

Beispiel:

Ein Konsumgüterhersteller führt einen Qualitätsmanagementprozess für seinen Nachhaltigkeitsbericht ein, in dem verschiedene Freigabestufen vorgesehen sind. Der Bericht wird zunächst vom Nachhaltigkeitsteam, dann vom Compliance-Management und schließlich von der Geschäftsleitung geprüft, um sicherzustellen, dass Format, Inhalte und Fristen eingehalten werden.

- Festlegung der Aufgaben der **Internen Revision**, um die Vollständigkeit und Richtigkeit der Berichtsangaben zu prüfen, Kontrollen zur Datenerhebung zu überwachen und sicherzustellen, dass Fristen und Vorgaben eingehalten werden

Beispiel:

Ein multinationaler Pharmahersteller beauftragt die interne Revision damit, die Nachhaltigkeitsdaten regelmäßig zu prüfen. Die Revision überprüft, ob die Daten konsistent zwischen den Abteilungen abgestimmt und vollständig sind und ob alle relevanten Kontrollen zur Einhaltung der Fristen und Datenqualität vorhanden sind.

9.5.6.2 Unabhängige Prüfung des IKS & Ursachenanalyse

- Durchführung einer **unabhängigen Prüfung** des internen Kontrollsystems zur Sicherstellung der Angemessenheit und Wirksamkeit der Kontrollen im Hinblick auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung

Beispiel:

Ein Chemiekonzern lässt seine internen Kontrollen durch externe Wirtschaftsprüfer nach dem IDW PS 982 Standard überprüfen, um sicherzustellen, dass das IKS den Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung entspricht und eine vollständige und korrekte Datenerhebung gewährleistet wird.

- **Analyse von festgestellten Mängeln** im IKS, Bewertung der potenziellen Risiken für die Berichtsintegrität und Identifizierung von Maßnahmen zur Behebung der Mängel

Beispiel:

Ein Automobilhersteller stellt während der Revision fest, dass Daten zur CO_2-Emissionserfassung in der Lieferkette lückenhaft sind. Eine Ursachenanalyse zeigt, dass bestimmte Zulieferer unvollständige Angaben gemacht haben. Das Unternehmen bewertet das Risiko der Datenlücken und entwickelt Maßnahmen, wie ein neues System zur Überwachung der Datenqualität, um zukünftige Fehler zu vermeiden.

9.5.6.3 Verbesserungsmaßnahmen & Prüfungsausschuss

- Festlegung klarer Regelungen für den Umgang mit festgestellten Mängeln im Überwachungsprozess, einschließlich der zeitnahen Umsetzung geeigneter **Korrekturmaßnahmen** und Weitergabe von Mängeln an zuständige Stellen.

Beispiel:

Ein Energieversorger führt eine Richtlinie ein, die besagt, dass alle Mängel im IKS innerhalb von 30 Tagen behoben werden müssen. Sobald die Revision oder eine Kontrollinstanz einen Fehler meldet, wird ein Korrekturteam gebildet, das den Mangel behebt. Die Korrekturmaßnahmen und ihre Umsetzung werden regelmäßig an die Geschäftsführung gemeldet.

- Der Prüfungsausschuss überwacht kontinuierlich die Wirksamkeit des IKS und stellt sicher, dass die festgelegten Kontrollen und Standards konsequent angewendet und eingehalten werden.

Beispiel:

Ein Lebensmittelkonzern hat einen Prüfungsausschuss, der vierteljährlich die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems für die Nachhaltigkeitsberichterstattung überprüft. Der Ausschuss analysiert regelmäßig Berichte über Aktualität, Genauigkeit und Vollständigkeit der Nachhaltigkeitsdaten und stellt sicher, dass alle notwendigen Verbesserungen umgesetzt werden.

9.6 Prüfung der Angemessenheit und Wirksamkeit des IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts

9.6 Prüfung der Angemessenheit und Wirksamkeit des IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts

Ziel der Prüfung des IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts

- IDW PS 982 legt die **Anforderungen** für die Prüfung interner Kontrollsysteme (IKS) dar
- Sicherstellung der **Angemessenheit** und **Wirksamkeit** des IKS für den Nachhaltigkeitsbericht
- Keine Prüfung der Fehlerfreiheit des Berichts, sondern der Systemprozesse

Abgrenzung des Prüfungsgegenstands

- Prüfungsgegenstand ist die vom Unternehmen erstellte **IKS-Beschreibung**
- Prüfung nach bestimmten Berichtsbestandteilen (z. B. Umwelt, Soziales) oder nach Organisationseinheiten

- **Keine isolierte Prüfung einzelner IKS-Grundelemente zulässig (Z.B. die Prüfung der Risikobeurteilung)**

9.6 Prüfung der Angemessenheit und Wirksamkeit des IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts; Forts.

Arten der Prüfung – Angemessenheit und Wirksamkeit

- **Angemessenheitsprüfung** - Bewertung, ob das IKS zu einem bestimmten Zeitpunkt die Ziele des Nachhaltigkeitsberichts angemessen abbildet
- **Wirksamkeitsprüfung** - Zusätzlich zur Angemessenheit wird geprüft, ob das IKS über den Prüfungszeitraum hinweg wirksam funktioniert hat

Ziel der Wirksamkeitsprüfung

- Beurteilung, ob das IKS im Prüfungszeitraum
  - Angemessen die IKS-Ziele für den Nachhaltigkeitsbericht darstellt,
  - die Zielerreichung des IKS in wesentlichen Belangen sichergestellt hat

9.6 Prüfung der Angemessenheit und Wirksamkeit des IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts; Forts.

Projektbegleitende Angemessenheitsprüfung

- Prüfung während der Entwicklung oder Einführung des IKS, ohne Unabhängigkeitsverlust für spätere Wirksamkeitsprüfungen
- Der Prüfer kann Varianten für IKS-Verbesserungen aufzeigen, die Annahme liegt beim Unternehmen.

! **Die Auftragsannahme, Prüfungsplanung-, Durchführung und Berichterstattung der IKS Prüfung zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts ist in wesentlichen Belangen vergleichbar mit der IKS Prüfung in der finanziellen Berichterstattung.**

9.7 Verweis auf wertvolle Anlagen im Praxishinweis 4/2023

9.7 Verweis auf wertvolle Anlagen im Praxishinweis 4/2023

Der Prüfungshinweis beinhaltet insgesamt 6 Anlagen, die für die Ausgestaltung und Prüfung des IKS der Nachhaltigkeitsberichterstattung sehr hilfreich sein können.

- **Anlage 1: Übersicht über die inhaltlichen Komponenten des Nachhaltigkeitsberichts nach der CSRD**
- **Anlage 2: Ausgewählte Prozesse zur Gewinnung und Verarbeitung von bestimmten Nachhaltigkeitsinformationen zur Darstellung im Nachhaltigkeitsbericht**
- Anlage 3: Aufbau eines IKS-Prüfungsberichts zu einer Wirksamkeitsprüfung i.S. des IDW PS 982 mit uneingeschränktem Prüfungsurteil
- Anlage 4: Aufbau eines IKS-Prüfungsberichts zu einer Wirksamkeitsprüfung i.S. des IDW PS 982 mit eingeschränktem Prüfungsurteil
- Anlage 5: Aufbau eines IKS-Prüfungsberichts zu einer Angemessenheitsprüfung i.S. des IDW PS 982 mit uneingeschränktem Prüfungsurteil
- Anlage 6: Kurzfassung der Berichterstattung des unabhängigen Wirtschaftsprüfers bei einer Wirksamkeitsprüfung

9.7 Verweis auf wertvolle Anlagen im Praxishinweis 4/2023

9.7.1 Anlage 1: Übersicht über Inhalt des Nachhaltigkeitsberichts

Zentrale inhaltliche Komponenten des Nachhaltigkeitsberichts (CSRD)

Zentrale inhaltliche Komponenten des Nachhaltigkeitsberichts (CSRD)	
Grundlage	**Inhalt**
Art. 1 CSRD zur Änderung von Art. 19a und 29a Richtlinie 2013/34/EU: Nachhaltigkeitsberichterstattung	
	• Kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie des Unternehmens (u.a. Widerstandsfähigkeit, Chancen, Art und Weise, wie das Unternehmen beabsichtigt sicherzustellen, dass Geschäftsmodell und Strategie mit dem Pariser Klimaschutzabkommen und der Klimaneutralitätszielsetzung bis 2050 in Einklang stehen) • Beschreibung der zeitgebundenen Nachhaltigkeitsziele (einschließlich absoluter CO2-Emissionsreduktionsziele für 2030 und 2050 und inwiefern wissenschaftsbasierte Klimaziele einbezogen werden) • Beschreibung der Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten und der Expertise und Fähigkeiten zur Erreichung dieser Rolle oder Zugang zu dieser Expertise und diesen Fähigkeiten • Beschreibung der Nachhaltigkeitskonzepte des Unternehmens (einschließlich Informationen zur Existenz von anreizorientierten nachhaltigkeitsbezogenen Vergütungssystemen für Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane) • Beschreibung des mit Blick auf Nachhaltigkeitsaspekte umgesetzten Due-Diligence-Prozesses (unter Berücksichtigung der Corporate Sustainability Due Diligence Directive – (CSDDD)), der wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen, die mit der eigenen Geschäftstätigkeit und der Wertschöpfungskette verbunden sind (unter Berücksichtigung der CSDDD), und jeglicher Maßnahmen zu deren Verhinderung, Minderung, Behebung oder Beendigung • Beschreibung der wichtigsten Risiken, denen das Unternehmen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten ausgesetzt ist • Indikatoren, die für die vorstehend genannten Offenlegungen relevant sind
Art. 1 CSRD zur Änderung von Art. 29b Richtlinie 2013/34/EU: Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (künftige Delegierte Rechtsakte, vorbereitet durch die EFRAG)	
Umweltfaktoren	• In Übereinstimmung mit der EU-Taxonomie-Verordnung: Klimaschutz (einschließlich CO2-Emissionen nach Scope 1, 2 und – soweit relevant – Scope 3); Scope 3 bezieht sich auf die Liefer- bzw. Wertschöpfungskette des Unternehmens und ist insofern mit der geplanten CSDDD verknüpft • Anpassung an den Klimawandel • Wasser- und Meeresressourcen
	• Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft • Verschmutzung • Biodiversität und Ökosysteme
Sozial- und Menschenrechtsfaktoren	• Chancengleichheit und Möglichkeiten für alle (einschließlich Geschlechtergerechtigkeit und Lohngleichheit, Ausbildung und Kompetenzentwicklung, Beschäftigung und Inklusion von Menschen mit Behinderungen, Maßnahmen gegen Gewalt und Belästigung am Arbeitsplatz, Diversität) • Arbeitsbedingungen (einschließlich sicherer und anpassungsfähiger Beschäftigung, Löhne, sozialer Dialog, Versammlungsfreiheit, Existenz von Betriebsräten, Tarifverhandlungen und Einbeziehung der Arbeitnehmer, Mitarbeiterpartizipation, Vereinbarkeit von Berufs- und Privatleben sowie Gesundheit und Arbeitsplatzsicherheit) • Achtung der Menschenrechte, Grundfreiheiten, demokratische Grundsätze und Standards
Governance-Faktoren	• Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane des Unternehmens bezogen auf Nachhaltigkeitsaspekte und deren Zusammensetzung, Expertise und Fähigkeiten zur Erreichung dieser Rolle oder Zugang zu dieser Expertise und diesen Fähigkeiten • Hauptmerkmale des internen Kontroll- und des Risikomanagementsystems in Bezug auf den Prozess der Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Beschlussfassung • Unternehmensethik und Unternehmenskultur (einschließlich Bekämpfung von Korruption und Bestechung, Schutz von Whistleblowern und Tierwohl) • Politisches Engagement von Unternehmen (einschließlich Lobbytätigkeiten), Management und Qualität der Beziehungen mit Kunden, Lieferanten und Kommunen, die von Geschäftsaktivitäten berührt werden (einschließlich Zahlungspraktiken)

9.7.2 Anlage 2: Prozesse zur Gewinnung und Verarbeitung von bestimmten Nachhaltigkeitsinformationen

- Für die beiden Prozesse zur Gewinnung, Verarbeitung und Darstellung von
  - Co2-Emissionsdaten
  - Informationen zur Sicherheit am Arbeitsplatz

hat das IDW exemplarisch mögliche Teilschritte bei der Ausgestaltung des Prozesses zusammengestellt.

- Hierbei wird unterschieden in Prozessschritte, mögliche Fragestellungen, mögliche Fehlerrisiken und Kontrollen

- Die zu gewinnenden Informationen betreffen insb. Datenpunkte aus dem Standard E1 zu Informationen zu CO2-Äquivalent in Tonnen, seine Scope-1-THG-Bruttoemissionen, seine Scope-2-THG-Bruttoemissionen, seine Scope-3-THG-Bruttoemissionen und seine THG-Gesamtemissionen anzugeben.
- Aus dem Standard S1 werden insbesondere arbeitsbedingten Erkrankungen, Zahl der Ausfalltage aufgrund von Verletzungen, Unfällen, Todesfällen und arbeitsbedingten Erkrankungen dargelegt.

9.7.2 Anlage 2: Prozesse zur Gewinnung und Verarbeitung von bestimmten Nachhaltigkeitsinformationen; Forts.

Mögliche			
Prozessschritte	**Fragestellungen**	**Fehlerrisiken**	**Kontrollen**
1. Datenidentifizierung			
• Identifizierung relevanter Quellen: das Unternehmen identifiziert interne und externe Quellen, aus denen CO2-Emissionsdaten bezogen werden können (bspw. Produktionsprozesse, Lieferanten, Transportwege und Energieverbrauch).	• Hat das Unternehmen seine verschiedenen Produktlinien und die Produktionsanlagen, mit denen Produkte hergestellt werden, vollständig identifiziert (insb. die energieintensivsten Prozesse)?	• Es werden nicht alle Produktionsprozesse vollständig in die Datenermittlung einbezogen, was zu einer unvollständigen Erfassung der CO2-Emissionsdaten führen kann.	• Systematische Abfrage bei den für die Produktion verantwortlichen leitenden Mitarbeitern (z.B. Werksleiter) sowie Bestandsaufnahme durch die Interne Revision. Dabei können zuerst die Produkte und Anlagen identifiziert werden, die den Großteil der Umsätze oder der Emissionen ausmachen.
	• Hat das Unternehmen seine Hauptlieferanten für Rohstoffe und Komponenten ermittelt, die in den hergestellten Produkten verwendet werden?	• Es werden nicht alle Hauptlieferanten in die Datenermittlung einbezogen.	• Regelmäßiger Abgleich bzw. eine Analyse der in der Buchhaltung erfassten Geschäftsvorfällen mit Lieferanten, um festzustellen, ob die wesentlichen relevanten Lieferanten identifiziert wurden.
	• Wie erfasst das Unternehmen die wichtigsten Transportwege für den Warentransport von den Lieferanten, innerhalb der betriebseigenen Produktionsstätten sowie zu Kunden und Händlern?	• Es werden nicht alle wesentlichen internen und externen Transportwege für die erstellten Produkte erfasst.	• Das Unternehmen führt eine Analyse der Warentransportwege durch, um die wesentlichen internen und externen Wege zu identifizieren. Dabei werden die Hauptlieferanten, Produktionsstätten, Vertriebszentren und Kundenstandorte einbezogen. Hierbei können auch Daten aus der Buchhaltung

Mögliche			
Prozessschritte	**Fragestellungen**	**Fehlerrisiken**	**Kontrollen**
2. Datenerhebung			
• Messungen und Datenerfassung: Unternehmen sammelt die relevanten Daten gemäß den festgelegten Methoden. Dies kann manuell oder automatisiert erfolgen, je nach verfügbaren Ressourcen und Datenquellen.	• Sammelt das Unternehmen (regelmäßig bzw. kontinuierlich) Daten über den Energieverbrauch und die CO2-Emissionen auf Basis der hergestellten Produktionsmengen in seinen Anlagen, einschließlich Verpackung und Lagerung, Entsorgung am Ende der Lebensdauern und möglichen Recycling- oder Wiederverwertungsprozessen?	• Bei der manuellen Erfassung von Daten können Fehler und Inkonsistenzen auftreten, was zu ungenauen CO2-Emissionsberechnungen führt.	• Einsatz automatisierter Datenerfassungsmethoden, z.B. intelligente Zähler und Überwachungssysteme, um den Energieverbrauch und andere relevante Daten kontinuierlich zu erfassen. Dies reduziert das Risiko menschlicher Fehler und verbessern die Datenqualität.
	• Werden diese Daten in einer zentralen Datenbank gespeichert?	• Eine dezentrale Speicherung von Daten kann dazu führen, dass die Daten nicht fristgerecht zur Verfügung stehen und ggf. nicht umfassend analysiert werden können.	• Eine zentrale Speicherung von Daten unter Festlegung einheitlicher Formate für die erfassten Daten trägt dazu bei, dass die Daten fristgerecht zur Verfügung stehen und zeitnah analysiert und validiert werden können.

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 9/1:** „Das nachhaltigkeitsbezogene Interne Kontrollsystem“
- **Praxishilfe 9/2:** „Das Zusammenwirken von IDW PH 4/2023 und IDW PS 982“
- **Praxishilfe 9/3:** „Die Grundelemente des nachhaltigkeitsbezogenen Internen Kontrollsystems“

Raum für Notizen

Themenbereich 10:
Die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch den Aufsichtsrat

Gliederung

10.1 Bisherige Regelungen zur Prüfung durch den Aufsichtsrat

10.2 Der Deutsche Corporate Governance Kodex als Grundlage für die Tätigkeit von Aufsichtsräten

10.3 Verstärkte Fokussierung auf Nachhaltigkeitsthemen im Rahmen des Deutschen Corporate Governance Kodex

10.4 Die CSRD bzw. ESRS fordern von den Aufsichtsräten Fachwissen zur Nachhaltigkeit

10.1 Bisherige Regelungen zur Prüfung durch den Aufsichtsrat

10.1 Bisherige Regelungen zur Prüfung durch den Aufsichtsrat

10.1.1 Bisherige Regelung zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung durch den Aufsichtsrat

- **Nichtfinanzielle Berichterstattung** konnte
  - als Bestandteil des Lageberichts oder
  - als gesonderter Bericht

  offengelegt werden.

- **Inhaltliche** Prüfung des (ggf. gesonderten) nichtfinanziellen Berichts
  - wurde durch § 171 Abs. 1 Satz 1 und Satz 4 AktG
  - dem Aufsichtsrat übertragen

- **Keine Möglichkeit** zur
  - Entbindung von der Prüfungspflicht durch Satzung oder
  - Übertragung der Prüfung auf andere Organe (§ 23 Abs. 5 AktG)

10.1.2 Maßstäbe für die Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung durch den Aufsichtsrat

Maßstäbe für die Prüfung

Rechtmäßigkeit	Ordnungsmäßigkeit	Zweckmäßigkeit
Übereinstimmung mit Vorgaben durch Gesetz und Satzung	Aufbau und Funktionsweise der internen Prozesse zur Berichterststellung inkl. Datensammlung so ausgestaltet, dass das Risiko von Fehlern in der Berichterstattung möglichst gering ist	Die Berichterstattung entspricht den Unternehmenszielen

Keine verpflichtende Vorgabe zu Intensität der notwendigen Prüfungshandlungen durch den Aufsichtsrat

Auslegung notwendig

- reine Ermessensentscheidungen
- reine Plausibilitätsbeurteilungen
- wie umfangreich müssen Prüfungshandlungen sein?

ABER: Verpflichtung zur „vollumfänglichen“ Prüfung der nicht finanziellen Berichterstattung

10.1.3 Beauftragung eines externen Prüfers durch den Aufsichtsrat möglich

Unterstützung durch externen Prüfer möglich

- **Beauftragung** einer **externen inhaltlichen Prüfung** möglich (§ 111 Abs. 2 Satz 4 AktG)
- **Entscheidung** notwendig, ob
  - Abschlussprüfer (der schon Jahresabschluss und Lagebericht prüft) oder
  - anderer externer Prüfer

  beauftragt wird.
- Der Aufsichtsrat kann dabei **das Maß der Prüfungssicherheit frei** mit dem Prüfer **vereinbaren**
  - Prüfung mit **begrenzter Sicherheit** oder
  - Prüfung mit **hinreichender Sicherheit**

- Aufsichtsrat kann dann ggf. **für seine Überwachung** sich auf die
  - **Durchsicht des Prüfungsberichts** des externen Prüfers und falls noch Fragen offen sind,
  - diese durch eigene, **ggf. weitergehende Prüfungshandlungen** ergänzen.

10.2 Der Deutsche Corporate Governance Kodex als Grundlage für die Tätigkeit von Aufsichtsräten

10.2 Der Deutsche Corporate Governance Kodex als Grundlage für die Tätigkeit von Aufsichtsräten

10.2.1 Deutscher Corporate Governance Kodex – was ist das?

Was ist der **Deutsche Corporate Governance Kodex** eigentlich?

Bundesministerium der Justiz

Bekanntmachung des „Deutschen Corporate Governance Kodex" (in der Fassung vom 28. April 2022)

Vom 27. Juni 2022

Nachstehend wird gemäß § 161 des Aktiengesetzes der im Amtlichen Teil des Bundesanzeigers zu veröffentlichende Deutsche Corporate Governance Kodex der Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex in der Fassung vom 28. April 2022 bekannt gemacht (Anhang). Für die Rechtsfolge des § 161 des Aktiengesetzes ist der Zeitpunkt der Bekanntmachung maßgeblich.

Berlin, den 27. Juni 2022

Quelle. Bundesanzeiger, Veröffentlicht am Montag, 27. Juni 2022; BAnz AT 27.06.2022 B1

Deutscher Corporate Governance Kodex (DCGK) =

- **Regelwerk**,
- das **Empfehlungen und Anregungen**
- für die **Leitung und Überwachung**
- von **börsennotierten** Unternehmen

in Deutschland enthält

Das Regelwerk wurde **2002** von der **Regierungskommission erstmals** veröffentlicht und wird seitdem **regelmäßig aktualisiert**,

10/2024

10.2.2 Ziele des Deutschen Corporate Governance Kodex

Der Deutsche Corporate Governance Kodex enthält:

1. **Grundsätze, Empfehlungen und Anregungen**
   - **zur Leitung** (für die Geschäftsführung) und
   - **zur Überwachung** (Aufsichtsrat)

   mit denen **sichergestellt** werden soll,
   dass das **Unternehmen im Sinne der Gesellschaft geführt** wird.

2. Der **Kodex** spiegelt die **Verpflichtung der Leitungs- und Überwachungsorgane** wider,

   - ihr Handeln an den **Grundprinzipien der sozialen Marktwirtschaft** auszurichten,
   - unter **Berücksichtigung der Interessen** der
     - Unternehmenseigentümer (Aktionäre),
     - der Belegschaft und
     - der sonstigen mit dem Unternehmen verbundenen Interessengruppen,
   - die **Unternehmensfortführung** und seine **nachhaltige Wertschöpfung zu sichern** und
   - **dabei die Auswirkungen auf Mensch und Umwelt und Sozial- und Umweltfaktoren, die das Unternehmen beeinflussen, zu berücksichtigen**. (vgl. Präambel zum DCGK vom 28.04.2022)

10.2.3 Beachtung des DCGK nur für börsennotierte Unternehmen gesetzlich verpflichtend

1. **Pflicht zur Anwendung** des DCGK **für börsennotierte** Unternehmen gemäß **§ 161 AktG**

> ***„§ 161 Abs. 1 Satz 1 AktG***
> ***Vorstand und Aufsichtsrat*** *der* ***börsennotierten*** *Gesellschaft* ***erklären jährlich****,*
> *dass den vom Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz*
> *im amtlichen Teil des Bundesanzeigers bekannt gemachten*
> ***Empfehlungen der „Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex****“*
> ***entsprochen wurde*** *und wird oder welche Empfehlungen nicht angewendet wurden oder werden und*
> *warum nicht.“*

2. **Keine gesetzliche Verpflichtung für nicht börsennotierte Unternehmen**

- Die Anwendung des Kodex ist nach § 161 AktG nur für börsennotierte Unternehmen geregelt.
- **Andere** Unternehmen sind **nicht unmittelbar** zur Anwendung verpflichtet.

10.2.4 Aufsichtsräte von nicht börsennotierten Unternehmen haben auch Sorgfaltsplichten

1. **Sorgfaltspflichten und Verantwortlichkeiten der Aufsichtsratsmitglider sind im § 116 AktG geregelt.**

   - In § 116 AktG wird festgelegt, dass Aufsichtsratsmitglieder bei der Wahrnehmung ihrer Aufgaben die Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Aufsichtsratsmitglieds anwenden müssen.
   - Sofern Aufsichtsratmitglieder ihre Pflichten verletzen und dem Unternehmen dadurch ein Schaden entsteht, haften sie persönlich (§ 116 i.V.M. § 93 Abs. 2 AktG)

2. **Überwachung der Geschäftsführung nach § 111 AktG**

   - Der Aufsichtsrat hat die Geschäftsführung zu überwachen. Diese Überwachungsfunktion ist höchstpersönlich wahrzunehmen und kann nicht durch andere wahr genommen werden (§ 111 Abs. 6 AktG)

3. **Aufsichtsrat einer GmbH**: **analoge Anwendung** der Regelungen des AktG

10.2.5 Der Deutsche Corporate Governance Kodex ist auch für Aufsichtsräte von nicht börsennotierten Unternehmen interessant

- **„Best Practices“**
  DCGK beinhaltet bewährte Standards für die Zusammenarbeit von Unternehmensführung und Aufsichtsrat. Deren Anwendung stärkt die Effizienz der Überwachungstätigkeit des Aufsichtsrates.

- **Klare Strukturen**
  Der DCKG unterstützt Unternehmen bei der eindeutigen Zuordnung von Rollen und Verantwortlichkeiten zwischen Unternehmensführung und Aufsichtsrat.

- **Bildung von Vertrauen**
  Die Einhaltung der anerkannten Richtlinien signalisiert Professionalität und Verlässlichkeit.

- **Reduktion Haftungsrisiko**
  Der Aufsichtsrat kann seine Sorgfalts- und Überwachungspflichten durch die Orientierung am DCGK systematisch und gründlich wahrnehmen. Dies reduziert das Risiko von Pflichtverletzungen.

10.3 Verstärkte Fokussierung auf Nachhaltigkeitsthemen im Rahmen des Deutschen Corporate Governance Kodex

AUDfIT praxisfortbildungen wirtschaftsprüfung www.audfit.de
EXPERTskills praxiswissen reporting www.expertskills.de

10.3 Verstärkte Fokussierung auf Nachhaltigkeitsthemen im Rahmen des Deutschen Corporate Governance Kodex

10.3.1 Berücksichtigung „Nachhaltigkeit“ im DCGK

Im **Jahr 2022** wurde der **Deutsche Corporate Governance Kodex** reformiert

Dabei wurde das Thema **Nachhaltigkeit** in den Mittelpunkt derr Unternehmensführung und –Überwachung gestelt. Dabei wurden die **ESG-Themen**

Environmental (Umwelt)

Social (Soziales) und

Governance (Unternehmensführung)

berücksichtigt.

Zielsetzung der Reform in 2022 war es u.a.

1. **Unternehmen auf die Herausforderungen des Klimawandels und anderer globaler Risiken** vorzubereiten
2. Die **Wertschöpfung** der Unternehmen **mit Nachhaltigkeitsaspekten zu verknüpfen**.

10.3.2 Ausweitung Kompetenzprofil und Überwachungsaufgabe für die Aufsichtsräte

Durch die Reform des DCGK wurden die **Themen der Nachhaltigkeit auch für die Aufsichtsräte** verbindlich geregelt:

- Die **Überwachung und Beratung** durch den Aufsichtsrat sollen nun **explizit Nachhaltigkeitsfragen** umfassen (Grundsatz 6 DCGK)
- Das **Kompetenzprofil des Aufsichtsrats** soll auch die Expertise zu den für das Unternehmen **bedeutsamen Nachhaltigkeitsfragen** umfassen (Empfehlung C.1. DCGK)
- **Mindestens ein Mitglied** des Aufsichtsrats hat grundsätzlich **Sachverstand** auf dem Gebiet der **Rechnungslegung und Abschlussprüfung** mitzubringen. Diese Anforderung wurde ergänzt: Zur Rechnungslegung und Abschlussprüfung gehören **auch die Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Prüfung**. (Empfehlung D.3 DCGK)

Aufsichtsratsmitglieder müssen sich **vermehrt mit den ESG-Themen beschäftigen.**

10.4 Die CSRD bzw. ESRS fordern von den Aufsichtsräten Fachwissen zur Nachhaltigkeit

10.4 Die CSRD bzw. ESRS fordern von den Aufsichtsräten Fachwissen zur Nachhaltigkeit

10.4.1 Ausweitung Kompetenzprofil und Überwachungsaufgabe für die Aufsichtsräte

CSRD-Richtlinie

- Ausweitung der berichtspflichtigen Inhalte in den Bereichen
  - Environment
  - Social
  - Governance
- Um jeglichen **Verdacht von „Greenwashing“ zu vermeiden** sind unter anderem auch im **Bereich Governance zahlreiche Änderungen** vorgesehen.
- **Aufsichtsrat**: zentrale Rolle in der Nachhaltigkeitsberichterstattung
- **Zahlreiche (neue) Angabepflichten** mit dem Ziel, festzustellen,
  - ob das Nachhaltigkeitsmanagement
  - durch ein **fachkundiges** Gremium

  überwacht wird.

10.4.2 Beispiele zu Angabepflichten aus den ESRS für den Aufsichtsrat

DR	Angabe
ESRS 2 GOV-1 (22d)	**Wie überwachen** Aufsichtsorgane die **Festlegung von Zielen** im Zusammenhang mit wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen und wie **überwachen sie den Fortschritt** bei der Zielerreichung?
ESRS 2-GOV 1 (23)	Angaben, **wie** Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane **feststellen, ob geeignete Fähigkeiten** und **Fachkenntnisse** zur Überwachung von Nachhaltigkeitsfragen **vorhanden sind oder entwickelt werden**.
ESRS 2 GOV-1 (23a)	**Über welches nachhaltigkeitsbezogenes Fachwissen** verfügen Aufsichtsräte **unmittelbar** oder welches **können sie nutzen** z.B. durch Zugang zu Sachverständigen?
ESRS 2 GOV-2 (26c)	Offenlegung einer **Liste der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen**, **mit denen sich** die **Aufsichtsorgane** oder ihre zuständigen Ausschüsse während des Geschäftsjahres **beschäftigt** haben.
ESRS 2 GOV-3 (29)	**Sind Anreizsysteme** für die **Vergütung** von Verwaltungs-, Leitungs- und **Aufsichtsorganen mit Nachhaltigkeitsthemen verknüpft**?
ESRS 2 GOV-5 (36e)	Beschreibung **der regelmäßigen Berichterstattung** für die wichtigsten Merkmale des **Risikomanagementsystems und seines internen Kontrollsystems in Bezug auf Verfahren der Nachhaltigkeitsberichterstattung** an die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane.
	u.v.m

10.4.3 Neue Herausforderungen für den Aufsichtsrat aus Art. 33 Abs. 1 CSRD

Der Aufsichtsrat **hat zukünftig auch zu prüfen,**

- ob der **Lagebericht**/Konzernlagebericht (**inkl. Nachhaltigkeitsberichterstattung**)
- jeweils **im Einklang**
- mit den **Nachhaltigkeitsberichtsstandards** (ESRS) (Art. 29b BilanzRL-CSRD)

erstellt wurde und

- die Offenlegung in dem vorgegebenen **elektronischen Berichtsformat** (ESEF)

entspricht.

Folgen

- **Weitergehende Anforderungen an die fachliche Kompetenz** der Aufsichtsratsmitglieder
- **Prüfungspflicht** durch den Aufsichtsrat wird **stärker betont**
- Möglichkeit der **Hinzuziehung externer Prüfer ist weiterhin möglich**

10.4.4 Handlungsbedarf für Aufsichtsräte

Erforderliche Maßnahmen

- **Aus- und Fortbildung** zu den (neuen) Themen der Nachhaltigkeit = „**Nachhaltigkeitsexpertise** des Aufsichtsrates“
- Einrichtung eines **Nachhaltigkeitsausschusses** im Aufsichtsrat
- **Sicherstellung Informations- und Kommunikationsfluss** innerhalb Aufsichtsrat und mit Unternehmensleitung
- ggf. **Beauftragung externer Prüfer/Abschlussprüfer** mit der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichterstattung
- ggf. Hinzuziehung **Sachverständige**
- **Prüfung** der Nachhaltigkeitsberichterstattung
- **Berichterstattung** in der Hauptversammlung

„Nur ein informierter und kompetenter Aufsichtsrat kann die Geschäftsführung bei der Transformation des Unternehmens in Richtung Nachhaltigkeit unterstützen.“

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Prüferhilfe 10:** „Deutscher Corporate Governance Kodex “

Raum für Notizen