

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) EXPERTskills	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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

(Stand 15.11.2024)

#1

10/2024

Stand: 15.11.2024

ESG 6 audit/review 2024 Die Prüfung der nichtfinanziellen Informationen

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 Kombianmeldungen, Kleingruppen
 - Fairpreisgarantie (rechnen Sie selbst auf www.auditfit.de)
- Downloadangebot: www.auditfit.de
- EXPERTskills ist deutschlandweit Anbieter für Aus- und Fortbildungen für Kompetenzträger in prüfungspflichtigen Unternehmen
 - Downloadangebot: www.expertskills.de

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#2

10/2024

ESG 6 audit/review 2024 Die Prüfung der nichtfinanziellen Informationen

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

Für WP:in Für Nicht-WP:in / WP:in	„PfNB“ Initialfortbildung Prüfer für Nach- haltigkeitsberichte	Aufstellung / Erstellung Nachhaltigkeitsberichte						Prüfung / Revision Nachhaltigkeitsberichte				Σ Gesamt Std.
		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			
	ESG Auditor (AUDfIT)	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	4,0 h <small>mind. 10 Std. *</small>	1,5 h	6,75 h <small>mind. 10 Std. *</small>	4,0 h <small>mind. 10 Std. *</small>	1,5 h	51,5 h <small>(mind. 40 Std.)</small>
	ESG Consultant (AUDfIT)	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	4,0 h <small>mind. 10 Std. *</small>	1,5 h	-	-	-	39,25 h <small>(mind. 30 Std.)</small>
	Einzelmodule nach Wahl	– Nach eigener Auswahl; beachten Sie die Einzelinhalte auf www.audit.de –										?

*) Zulassungsvoraussetzung zur AUDfIT – Prüfung

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#3

10/2024

Stand: 15.11.2024

ESG 6 audit/review 2024 Die Prüfung der nichtfinanziellen Informationen

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

Kompetenzerläuterungen der Wirtschaft	Einzelmodule nach Wahl	Aufstellung / Erstellung Nachhaltigkeitsberichte						Prüfung / Revision Nachhaltigkeitsberichte				Σ Gesamt Std.
		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			
	ESG Manager (EXPERTskills)	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	4,0 h <small>mind. 10 Std. *</small>	1,5 h	-	-	-	39,25 h <small>(mind. 30 Std.)</small>
	ESG Revisor (EXPERTskills)	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	6,75 h <small>mind. 30 Std. *</small>	4,0 h <small>mind. 10 Std. *</small>	1,5 h	6,75 h <small>mind. 10 Std. *</small>	4,0 h <small>mind. 10 Std. *</small>	1,5 h	51,5 h <small>(mind. 40 Std.)</small>

*) Zulassungsvoraussetzung zur Prüfung

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#4

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 (EXPERTskills)
- ESG-Revisor (EXPERTskills)

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#5

10/2024

Stand: 15.11.2024

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.expertsSkills.de

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#6

10/2024

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 Kontrollsyste
- **TOP 10:** Die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch den Aufsichtsrat

10/2024

Raum für Notizen

10/2024

ÜBERSICHT Hauptband

	Folie-Nr.
TOP 1: Überblick: Pflicht zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten	#9
1.1. Regelungen der CSRD zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten	#11
1.1.1 Materielle Inhalte der Prüfung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung	#12
1.1.2 Short-View: Begrenzte Prüfungssicherheit	#13
1.1.3 Unverbindliche Leitlinien der CEAOB zur Prüfung mit begrenzter Sicherheit	#14
1.1.4 Short-View: Hinreichende Prüfungssicherheit	#15
1.1.5 Progressive Erhöhung der verlangten Prüfungssicherheit (Problem)	#16
1.1.6 Progressive Erhöhung der verlangten Prüfungssicherheit (Lösung)	#17
1.1.7 Zeitlich verlagerter Übergang zur höheren Prüfungssicherheit geplant	#18
1.2 Anzuwendende Standards für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung	#19
1.2.1 Unionweite Sicherstellung von einheitlichen und hochwertigen Bestätigungsverfahren	#20
1.2.2 Unverbindliche Leitlinien zur Prüfung mit begrenzter Sicherheit der CEAOB	#21
1.2.3 Fünf Abschnitte der unverbindlichen Leitlinien der CEAOB	#22
1.2.4 ISAE 3000 (Revised) Assurance Engagements Other Than Audits or Reviews of Historical Financial Information	#23
1.2.5 Entwurf ISSA 5000 Proposed International Standard on Sustainability Assurance 5000 (01.12.2023)	#24
1.3 Klärung von Begrifflichkeiten – zum Nachschlagen	#25
1.3.1 Abkürzungsverzeichnung - allgemein	#26
1.3.2 Entwurf ISSA 5000 – Abgrenzung von Nachhaltigkeitsaspekten und Nachhaltigkeitsinformationen	#27
1.4 Persönliche Anforderungen an die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung	#28
1.5 Qualitätssicherungssystem im Bereich der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung	#30
1.5.1 Qualitätssicherungsmaßnahmen bei der Abwicklung der Prüfungsaufträge	#31
1.5.2 Qualitätssicherungssystem nach der CSRD	#32

TOP 1: Überblick: Pflicht zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten: Forts.		#9
1.6	Folgen einer Nicht-Umsetzung des CSDR-UmsG bis zum 31.12.2024	#33
1.6.1	Vorbemerkung	#34
1.6.2	Europäische CSRD gilt nicht unmittelbar in Deutschland	#35
1.6.3	Keine rückwirkende Anwendung auf abgeschlossene Geschäftsjahre	#36
1.6.4	Freiwillige Nutzung der ESRS für das Jahr 2024 möglich	#37

Themenbereich 1: Überblick: Pflicht zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#11

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 begrenzter 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
 - o **Artikel 29b** (Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung) oder
 - o **Artikel 29c** (Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für kleine und mittlere Unternehmen)angenommenen **Standards für die Berichterstattung** **ESRS** **VSME ESRS**
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**

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#12

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.

09/2023

1.1.3 Unverbindliche Leitlinien der CEAOB zur Prüfung mit begrenzter Sicherheit

30.09.2024

Veröffentlichung unverbindlicher Leitlinien zur Erlangung **begrenzter Prüfungssicherheit** bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch das **Komitee europäischer Wirtschaftsprüferaufsichtsbehörden**

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!

10/2024

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.

10/2024

1.1.5 Progressive Erhöhung der verlangten Prüfungssicherheit (Problem)

- **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.

10/2024

1.1.6 Progressive Erhöhung der verlangten Prüfungssicherheit (Lösung)

- **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

10/2024

1.1.7 Zeitlich verlagerter Übergang zur höheren Prüfungssicherheit geplant

Ansatz der **progressiven Erhöhung der Prüfungssicherheit** vorgesehen

2028

2025/2026

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

10/2024

1.2 Anzuwendende Standards für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#19

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#20

1.2.2 Unverbindliche Leitlinien zur Prüfung mit begrenzter Sicherheit der CEAOB

30.09.2024

Veröffentlichung unverbindlicher Leitlinien zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch das Komitee europäischer Wirtschaftsprüfungsaufsichtsbehörden

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!

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#21

Stand: 15.11.2024

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!

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#22

10/2024

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,
 - Entweder eine angemessene oder begrenzte Sicherheit darüber zu erlangen, ob die sachbezogenen Informationen frei von wesentlichen Falschaussagen sind;
 - Eine Schlussfolgerung hinsichtlich des Ergebnisses der Prüfung des zugrunde liegenden Gegenstands in Form eines schriftlichen Berichts abzugeben
 - 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.

Zeitliche Aspekte:

20.09.2024 Offizielle Genehmigung des ISSA 5000

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

Januar 2025 Hilfsmaterialien zur Unterstützung der Umsetzung angekündigt.

Hinweis:
Der Standard umfasst mit Anhang rund 196 Seiten!

1.3 Klärung von Begrifflichkeiten – zum Nachschlagen

1.3 Klärung von Begrifflichkeiten – zum Nachschlagen

1.3.1 Abkürzungsverzeichnis – allgemein

CEAOB	Committee of European 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 surance S tandards B oard	Unabhängiges Gremium zur Standardsetzung unter dem internationalen Wirtschaftsprüferverband, der IFAC
ISSA	I nternational S tandard on S ustainability A surance	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.

10/2024

1.4 Persönliche Anforderungen an die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

10/2024

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

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).

10/2024

1.5.2 Qualitätssicherungssystem nach der CSRD

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

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

- o eine **Qualitätssicherung** erfolgt und
- o **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

- o werden **bis zum 31.12.2025** von der **Anforderung befreit**,
- o 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)

10/2024

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.

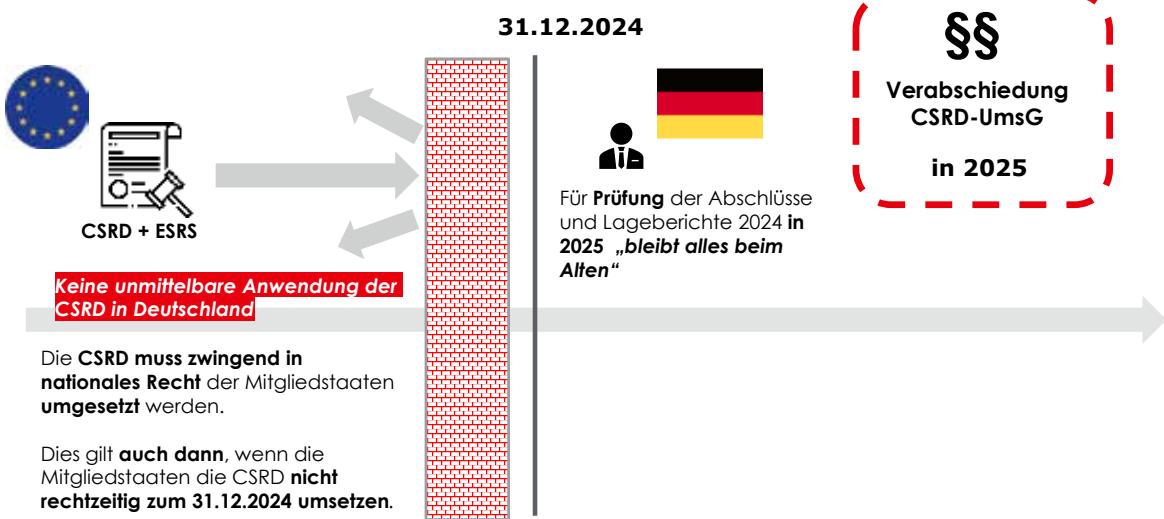
Das **IDW** hat am 14.11.2024 ein

- **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.

Themenbereich 1: Überblick: Pflicht zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

1.6.2 Europäische CSRD gilt nicht unmittelbar in Deutschland



Themenbereich 1: Überblick: Pflicht zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

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“ 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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#37

10/2024

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“

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#38

10/2024

ÜBERSICHT Hauptband

	Folie-Nr.
TOP 2: Wie werde ich als WP registrierter Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte (§ 324 HGB-E)?	#39
2.1 Europäische Vorgaben für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten	#41
2.2 Eintragung in das Berufsregister verpflichtend	#43
2.2.1 Registrierung als „Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“	#44
2.2.2 Zeitliche Aspekte zur Auftragsannahme	#45
2.3 Grandfather-Regelung für WP	#46
2.3.1 Teilnahme an einer Initialfortbildung	#47
2.3.2 Inhaltliche Anforderungen an die Initialfortbildung in Deutschland (Grandfather-Lösung)	#48
2.3.3 Konkretisierung (=Untermauerung) der Fortbildungsinhalte durch die WPK	#49
2.3.3.1 Themenkomplex 1: Rechtliche Anforderungen und Standards für die Aufstellung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichte	#49
2.3.3.2 Themenkomplex 2: Nachhaltigkeitsanalyse	#50
2.3.3.3 Themenkomplex 3: Due-Diligence-Prozesse zu Nachhaltigkeitsaspekten	#51
2.3.3.4 Themenkomplex 4: Rechtliche Anforderungen und Standards für die Prüfung von Nachhaltigkeitsaspekten	#52
2.4 Vorgaben zum zeitlichen Umfang für die Initialfortbildung zum Nachhaltigkeitsprüfer	#53
2.4.1 Initialfortbildung	#54
2.4.2 Laufende Fortbildung ab 2026	#55
2.5 Anforderungen an die zeitliche Abfolge: Initialfortbildung, Registereintragung und Auftragsannahmen	#56
2.5.1 Zeitliche Aspekte zur Übergangsregelung	#57
2.5.2 Regierungsentwurf zum CSRD-Umsetzungsgesetz: Legitimation für WPK	#58

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

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 CSDR-Umsetzungsgesetzes** bekanntgegeben.

Entsprechend den Vorgaben der europäischen CSDR-Richtlinie, ist im **Regierungsentwurf des CSDR-Umsetzungsgesetzes zur Umsetzung der CSDR-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

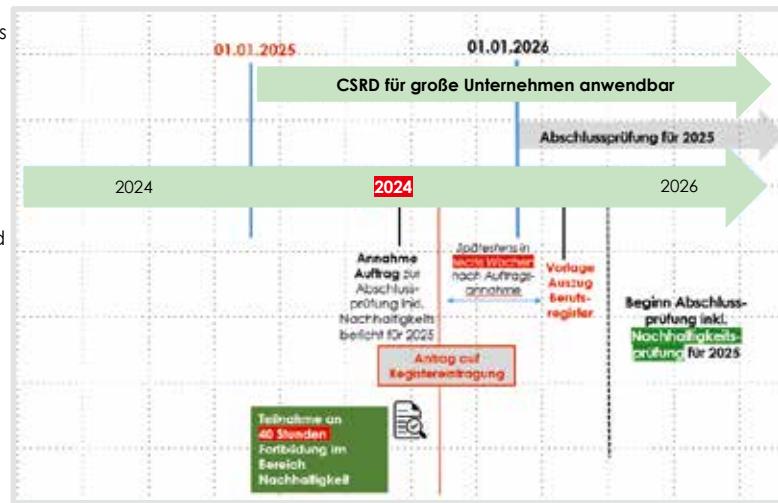
- vor dem 01.01.2026 **als WP bestellt wurden** oder
- bis zum 01.01.2024 **mit dem WP-Examen (Module) begonnen** haben und vor dem 01.01.2026 bestellt werden

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)



2.3 Grandfather-Regelung für WP

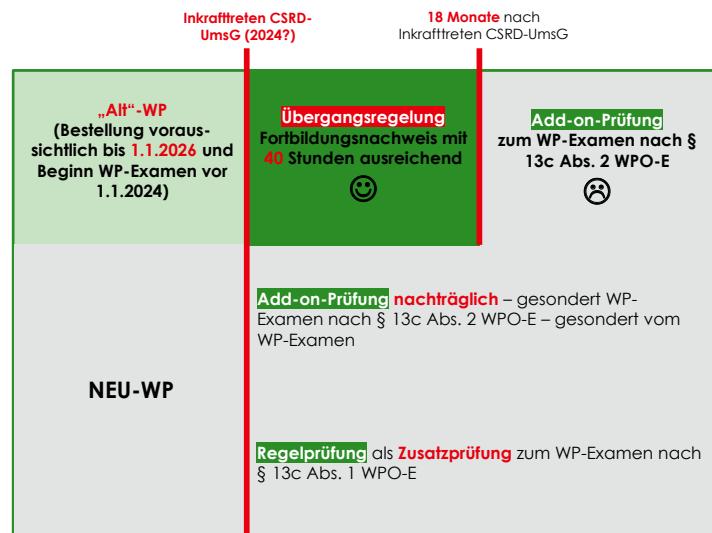
Themenbereich 2: Wie werde ich als WP registrierter Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte (§ 324 HGB-E)?

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.



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

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

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

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 Standards (**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**

10/2024

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

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 opportunities – IRO)
- Übergangsplan im Bereich Klimaschutz**, gegebenenfalls ergänzend Resilienzanalyse

10/2024

2.3.3.3 Themenkomplex 3: Due-Diligence-Prozesse zu Nachhaltigkeitsaspekten

- **Verfahren**, mit denen das Unternehmen ermittelt, wie es mit den tats\u00e4chlichen und potenziellen negativen **Auswirkungen auf die Umwelt und die Menschen** im Zusammenhang mit ihrer Gesch\u00e4ftst\u00e4tigkeit umgeht, sie verhindert, mindert und dar\u00f6ber Rechenschaft ablegt (**Sorgfaltspflicht**)
- Ausgestaltung und Aufteilung der **Aufgaben und Verantwortlichkeiten der Verwaltungs-, Leitungs-, und Aufsichtsorgane** des Unternehmens in Bezug auf die Aus\u00f6bung 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**

10/2024

2.3.3.4 Themenkomplex 4: Rechtliche Anforderungen und Standards f\u00fcr die Pr\u00fcfung von Nachhaltigkeitsaspekten

- Regelungen zur **Pr\u00fcfung** in der Corporate Sustainability Reporting Directive der EU (**CSRD**).
- Nationale Vorschriften in Bezug auf die **Pr\u00fcfung der Nachhaltigkeitsberichte**, insbesondere des HGB und des BG HGB.
- Bestehende Standards, die f\u00fcr die Pr\u00fcfung von Nachhaltigkeitsberichten benutzt werden k\u00f6nnen (z. B. **ISAE 3000 (Revised)**).
- Erst nach endg\u00fcltiger Verabschiedung: **ISSA 5000** als m\u00f6gliche Grundlage f\u00fcr die von der EU anzunehmenden Standards beziehungsweise als in der Zwischenzeit zu verwendender Standard.
- Besonderheiten wie wesentliche **Unterschiede** zwischen Pr\u00fcfung mit **begrenzter Sicherheit und hinreichender Sicherheit**, Berichterstattung des Nachhaltigkeitspr\u00fcfers.

10/2024

2.4 Vorgaben zum zeitlichen Umfang für die Initialfortbildung zum Nachhaltigkeitsprüfer

11/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#53

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.

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#54

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**

10/2024

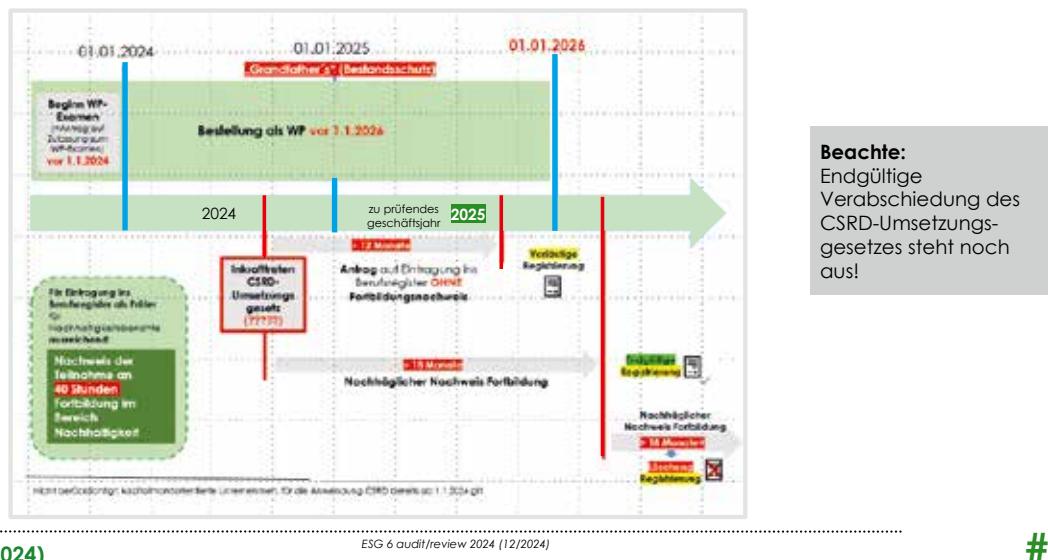
2.5 Anforderungen an die zeitliche Abfolge: Initialfortbildung, Registereintragung und Auftragsannahmen

11/2024

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

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

2.5.1 Zeitliche Aspekte zur Übergangsregelung



ESG 6 2024 (12/2024)

#57

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

2.5.2 Regierungsentwurf zum CSRD-Umsetzungsgesetz: Legitimation für WPK

Bereits der am 24.07.2024 veröffentlichte Regierungsentwurf zum CSRD-Umsetzungsgesetz 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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#58

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#59

09/2024

Raum für Notizen

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#60

1/2024

ÜBERSICHT Hauptband

	Folie-Nr.
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)	#61
3.1 Warum existieren mehrere parallel anzuwendende Verlautbarungen? #63	
3.1.1 Unionsweite Sicherstellung von einheitlichen und hochwertigen Bestätigungsverfahren #64	
3.1.2 Die drei unterschiedlichen Prüfungsstandards #65	
3.1.3 Vorrangstellung von IDW EPS 352 (08.2022) #66	
3.1.4 Aufhebung der drei IDW-Standards für die Zukunft geplant (vorläufige Lösung) #67	
3.2 IDW EPS 990 (11/2022): Inhaltliche Prüfung mit „hinreichender“ Sicherheit #68	
3.2.1 Einführung und Zweck des Standards #69	
3.2.2 Aufbau des Standards #70	
3.2.3 Prüfungsumfang #71	
3.3 IDW EPS 991 (11/2022): Inhaltliche Prüfung mit „begrenzter“ Sicherheit #72	
3.3.1 Einführung des Standards #73	
3.3.2 Zweck des Standards #74	
3.3.3 Prüfungsumfang #75	
3.4 IDW EPS 352 (08/2022): Inhaltliche Prüfung der nichtfinanziellen Erklärung im Rahmen der Abschlussprüfung #76	
3.4.1 Einführung und Zweck des Standards #77	
3.4.2 Prüfungsumfang #78	
3.5 Vergleichende Betrachtung der nationalen Standards #79	
3.5.1 Kriterium Nr. 1: Sicherheits- und Verlässlichkeitsgrad #80	
3.5.2 Kriterium Nr. 2: Prüfungsumfang #81	
3.5.3 Kriterium Nr. 3: Zeitpunkt der Prüfung #82	
3.5.4 Kriterium Nr. 4: Art des Prüfungsurteils #83	
3.5.5 Kriterium Nr. 5: Unterschiedliche Beurteilung der Risiken #84	
3.5.5.1 Risikobeurteilung IDW EPS 990 (11.2022) #85	
3.5.5.2 Risikobeurteilung IDW EPS 991 (11/2022) #86	
3.5.5.3 Risikobeurteilung IDW EPS 352 (08/2022) #87	
3.5.6 Kriterium Nr. 6: Verantwortung der gesetzlichen Vertreter #88	

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); Forts.	#61
---------------	---	-----

3.5.7	Kriterium Nr. 7: Prüfungsplanung	#89
3.5.7.1	Wesentlichkeit	#90
3.5.7.2	Reaktionen auf identifizierte Risiken	#91
3.5.8	Kriterium Nr. 8: Prüferische Vorgehensweise	#92
3.5.9	Kriterium Nr. 9: Prüfungsbericht	#93
3.5.10	Kriterium Nr. 10: Umfang der Prüfungsnachweise	#94
3.5.11	Kriterium 11: Bedeutung für Stakeholder	#95
3.6	Fazit zur vergleichenden Betrachtung der nationalen Prüfungsstandards	#96

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)

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#61

10/2024

Stand: 15.11.2024

Themenbereich 3: Nationale Prüfungsstandards zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung: IDW EPS 352 (08.2022), IDW EPS 990 (11.2022), IDW EPS 991 (11.2022)

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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#62

10/2024

3.1 Warum existieren mehrere parallel anzuwendende Verlautbarungen?

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#63

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#64

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)

10/2024

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

10/2024

Themenbereich 3: Nationale Prüfungsstandards zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung: IDW EPS 352 (08.2022), IDW EPS 990 (11.2022), IDW EPS 991 (11.2022)

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.**



Themenbereich 3: Nationale Prüfungsstandards zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung: IDW EPS 352 (08.2022), IDW EPS 990 (11.2022), IDW EPS 991 (11.2022)

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

10/2024

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 Prüfungs durchführung folgt einem **strukturierten Ansatz**

Anforderungen an die Prüfungsannahme und -fortführung,

Risikoidentifikation und Beurteilung,

Beurteilung wesentlicher Falschdarstellungen,

Prüfungsurteil

Berichterstattung

10/2024

3.2.3 Prüfungsumfang

- IDW EPS 990 erfordert eine umfassende Analyse der wesentlichen Themen
- 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



EFRAG
European Financial Reporting Advisory Group



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**

10/2024

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**

10/2024

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

10/2024

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

10/2024

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

10/2024

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

10/2024

3.5 Vergleichende Betrachtung der nationalen Standards

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#79

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 Die Prüfung erfordert umfangreiche Prüfungsverfahren	Begrenzte Sicherheit , daher ist die Prüfung weniger tiefgehend Der Prüfer führt reduzierte Prüfungsverfahren durch	Der Verlässlichkeitsgrad ist ähnlich wie bei IDW EPS 990 mit hinreichender Sicherheit, da der Standard in den Prozess der Abschlussprüfung integriert ist

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#80

3.5.2 Kriterium Nr. 2: Prüfungsumfang

IDW EPS 990 (11/2022)	IDW EPS 991 (11/2022)	IDW EPS 352 (08/2022)
<p>Die Prüfung ist umfassend</p> <ul style="list-style-type: none"> deckt alle wesentlichen Aspekte der nichtfinanziellen Berichterstattung ab beinhaltet detaillierte Analysen, Risikobeurteilungen und Prüfungsmaßnahmen 	<p>Der Prüfungsumfang ist geringer</p> <ul style="list-style-type: none"> konzentriert sich auf die wesentlichen Risiken Ist ohne die detaillierten Prüfungs-handlungen wie bei IDW EPS 990 durchzuführen 	<p>Die Prüfung inkludiert die nichtfinanziellen Informationen in die Gesamtprüfung des Lageberichts</p> <ul style="list-style-type: none"> wobei der Fokus auf der Übereinstimmung mit gesetzlichen Vorschriften liegt

10/2024

3.5.3 Kriterium Nr. 3: Zeitpunkt der Prüfung

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

10/2024

Themenbereich 3: Nationale Prüfungsstandards zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung: IDW EPS 352 (08.2022), IDW EPS 990 (11.2022), IDW EPS 991 (11.2022)

3.5.4 Kriterium Nr. 4: Art des Prüfungsurteils

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

Themenbereich 3: Nationale Prüfungsstandards zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung: IDW EPS 352 (08.2022), IDW EPS 990 (11.2022), IDW EPS 991 (11.2022)

3.5.5 Kriterium Nr. 5: Unterschiedliche Beurteilung der Risiken

- Bei Riskobeurteilung nach IDW ESP 990 (11/2022)
- Bei Riskobeurteilung 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

Themenbereich 3: Nationale Prüfungsstandards zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung: IDW EPS 352 (08.2022), IDW EPS 990 (11.2022), IDW EPS 991 (11.2022)

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#87

Themenbereich 3: Nationale Prüfungsstandards zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung: IDW EPS 352 (08.2022), IDW EPS 990 (11.2022), IDW EPS 991 (11.2022)

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#88

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#89

Stand: 15.11.2024

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#90

Themenbereich 3: Nationale Prüfungsstandards zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung: IDW EPS 352 (08.2022), IDW EPS 990 (11.2022), IDW EPS 991 (11.2022)

3.5.7.2 Reaktionen auf identifizierte Risiken

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

Themenbereich 3: Nationale Prüfungsstandards zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung: IDW EPS 352 (08.2022), IDW EPS 990 (11.2022), IDW EPS 991 (11.2022)

3.5.8 Kriterium Nr. 8: Prüferische Vorgehensweise

IDW EPS 990	IDW EPS 991	IDW EPS 352
<p>Die Prüfungsverfahren sind umfassend</p> <ul style="list-style-type: none"> • Beinhaltet analytische Verfahren, Interviews, Datenanalysen und Stichproben • Der Prüfer nutzt diese Verfahren, um eine hinreichende Sicherheit über die Korrektheit der Berichterstattung zu erlangen 	<p>Verwendet werden hauptsächlich analytische Verfahren</p> <ul style="list-style-type: none"> • Der Prüfer führt Stichproben in begrenztem Umfang durch • Der Prüfer verlässt sich mehr auf die Beurteilung von Trends und Abweichungen als auf tiefgehende Datenanalysen 	<p>Prüfungsverfahren sind vergleichbar mit denen der finanziellen Prüfung und umfassen sowohl analytische als auch substanzielle Verfahren, um die Konsistenz und Korrektheit der Berichte sicherzustellen</p>

3.5.9 Kriterium Nr. 9: Prüfungsbericht

IDW EPS 990	IDW EPS 991	IDW EPS 352
Der Prüfungsbericht enthält detaillierte Informationen zu <ul style="list-style-type: none"> den durchgeführten Prüfungsverfahren, den Ergebnissen und der Übereinstimmung mit gesetzlichen Vorschriften 	Prüfungsbericht ist kürzer und <ul style="list-style-type: none"> konzentriert sich auf die wesentlichen Feststellungen, da weniger detaillierte Prüfungen durchgeführt wurden 	Prüfungsbericht wird zusammen mit dem Abschlussprüfungsbericht verfasst und <ul style="list-style-type: none"> enthält eine umfassende Aussage zur nichtfinanziellen Berichterstattung im Rahmen der Gesamtprüfung

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#93

3.5.10 Kriterium Nr. 10: Umfang der Prüfungs nachweise

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#94

Themenbereich 3: Nationale Prüfungsstandards zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung: IDW EPS 352 (08.2022), IDW EPS 990 (11.2022), IDW EPS 991 (11.2022)

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

Themenbereich 3: Nationale Prüfungsstandards zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung: IDW EPS 352 (08.2022), IDW EPS 990 (11.2022), IDW EPS 991 (11.2022)

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.

10/2024

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

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

09/2024

ÜBERSICHT Hauptband

	Folie-Nr.
TOP 4: Gegenwart und Zukunft: Fachliche Grundlagen des ED ISSA 5000 (International Standard on Sustainability Assurance) vom 01.12.2023	#99
4.1 Grundsätzliches zum neuen internationalen Prüfungsstandard	#101
4.1.1 Aktueller Stand der Standard-Entwicklung	#102
4.1.2 Zielsetzung des Standards	#103
4.2 ED ISSA 5000: Konzeption als übergeordneter Standard	#104
4.3 Reichweite der Verlautbarung	#106
4.3.1 Anwendungsbereich und Prüfungsgegenstand	#107
4.3.2 Prüfungsaufträge mit begrenzter und hinreichender Sicherheit	#108
4.4 Auswirkungen auf das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis	#109
4.4.1 Anforderungen an das Qualitätsmanagementsystem zur Praxisorganisation	#110
4.4.2 Anforderungen an die fachlichen Hilfsmittel und das Qualitätsmanagement zur Auftragsabwicklung	#112
4.5 Voraussetzungen für die Durchführung der Prüfung nach ED ISSA 5000	#114
4.6 Workflow: Annahme und Fortführung des Prüfungsauftrags (Meilensteine)	#117
4.6.1 Die verschiedenen Stadien eines Prüfungsauftrags (Meilensteine)	#118
4.6.2 Anforderungen an das Auftragsbestätigungsschreiben	#120
4.7 Vorgaben zur Prüfungsdurchführung	#122
4.7.1 Planung des Prüfungsauftrags	#123
4.7.2 Risikowürdigung vs. Risikobeurteilung	#124
4.7.3 Prüfungsnachweise	#125
4.8 Dokumentation und Kommunikation	#127
4.9 Beurteilung der angewandten Kriterien, Subsequent events, Vollständigkeitserklärung	#131
4.10 Würdigung anderer Informationen	#134
4.11 Prüfungsurteil und Prüfungsbericht	#136
4.12 Sonderfragen zur Auftragsabwicklung	#139
4.12.1 Betrug und Gesetzesverstöße	#140
4.12.2 Unrichtigkeiten und Betrug	#141

Themenbereich 4:

Gegenwart und Zukunft:

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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#99

10/2024

Stand: 15.11.2024

Themenbereich 4: 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
- 4.6 Workflow: Annahme und Fortführung des Prüfungsauftrags (Meilensteine)
- 4.7 Vorgaben zur Prüfungs durchführung
- 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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#100

10/2024

4.1 Grundsätzliches zum neuen internationalen Prüfungsstandard

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#101

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)



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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#102

10/2024

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

10/2024

4.2 ED ISSA 5000: Konzeption als übergeordneter Standard

10/2024

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)

10/2024

4.3 Reichweite der Verlautbarung

10/2024

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

10/2024

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

10/2024

4.4 Auswirkungen auf das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#109

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
- **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

ISQM 1

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#110

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

10/2024

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

10/2024

4.4.2 Anforderungen an die fachlichen Hilfsmittel und das Qualitätsmanagement zur Auftragsabwicklung; 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

10/2024

4.5 Voraussetzungen für die Durchführung der Prüfung nach ED ISSA 5000

10/2024

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

10/2024

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

10/2024

4.6 Workflow: Annahme und Fortführung des Prüfungsauftrags (Meilensteine)

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

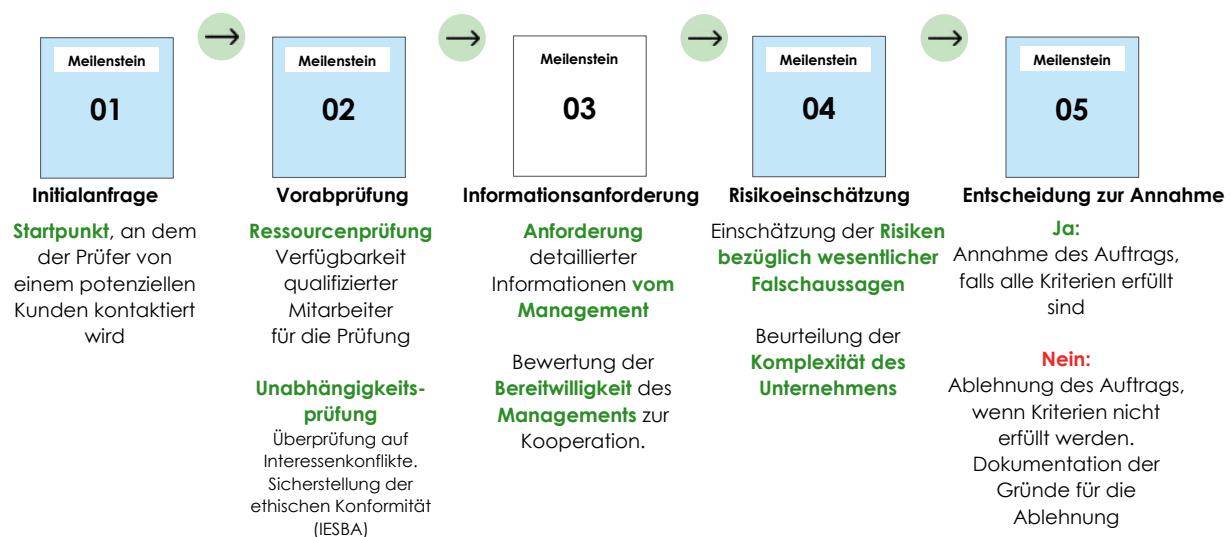
ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#117

Stand: 15.11.2024

4.6 Workflow: Annahme und Fortführung des Prüfungsauftrags

4.6.1 Die verschiedenen Stadien eines Prüfungsauftrags (Meilensteine)



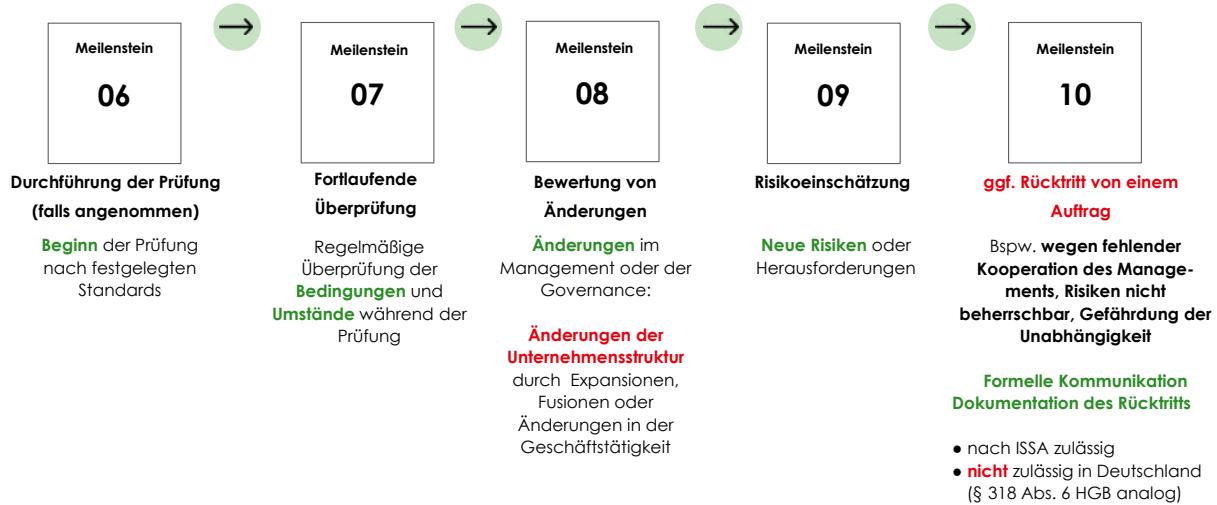
ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#118

10/2024

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



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 Kontrollsyste**ms
 - 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)

10/2024

4.7 Vorgaben zur Prüfungsdurchführung

10/2024

4.7 Vorgaben zur Prüfungsdurchführung

4.7.1 Planung des Prüfungsauftrags

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

Verweis auf
Wesentlichkeit

4.7.2 Risikowürdigung vs. Risikobeurteilung

- Es wird auf die Ausführungen im gesonderten Kapitel verwiesen.

Verweis auf den Teil zu
begrenzter und
hinreichender
Prüfungssicherheit

4.7.3 Prüfungs nachweise

- **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

10/2024

4.7.3 Prüfungs nachweise; 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**.

10/2024

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 durchgeföhrten **Prüfungsverfahren**
 - Ergebnisse der Verfahren / erlangte Nachweise
 - Wesentliche Themen und getroffene **Schlussfolgerungen**
- **Prüfungsverfahren**
 - Eigenschaften der Posten / Sachverhalte
 - **Wer** Prüfungsarbeiten durchgeföhr / 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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#129

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#130

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

10/2024

4.10 Würdigung anderer Informationen

10/2024

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

10/2024

4.11 Prüfungsurteil und Prüfungsbericht

10/2024

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**

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#137

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#138

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

10/2024

Raum für Notizen

10/2024

ÜBERSICHT Hauptband

	Folie-Nr.
TOP 5: Masterplan zur Prüfung einzelner Aspekte der Nachhaltigkeitsberichterstattung (einschließlich zahlreicher Arbeitshilfen)	#143
5.1 Die 10 Schritte der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung	#145
5.1.1 Die Prüfung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung ähnelt der Prüfung der Finanzberichterstattung	#146
5.1.2 Schritt 1: Qualitätsmanagementsystem für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung	#147
5.1.3 Schritt 2: Die Auftragsannahme und vorbereitende Tätigkeiten	#148
5.1.4 Schritt 3: Die Prüfung der Verfahren zur Ermittlung der berichtspflichtigen Informationen	#149
5.1.5 Schritt 4: Erlangung eines Verständnisses von dem nachhaltigkeitsbezogenen IKS	#150
5.1.6 Schritt 5: Risikoidentifikation und Risikobeurteilung	#151
5.1.7 Schritt 6: Reaktionen auf beurteilte Risiken	#152
5.1.8 Schritt 7: Prüfung der Angaben nach Art. 8 EU-Taxonomie-VO	#153
5.1.9 Schritt 8: Prüfung der digitalen Auszeichnung (ESEF)	#154
5.1.10 Schritt 9: Abschließende Prüfungshandlungen	#155
5.1.11 Schritt 10: Berichterstattung und Archivierung	#156
5.2 Der zentrale Vollständigkeitscheck (ZVC)	#157
5.2.1 Zielsetzung des zentralen Vollständigkeitschecks	#158
5.2.2 Erläuterung zum Gebrauch der Arbeitshilfe „ZVC“ für den Ersteller	#159
5.2.3 Erläuterung der möglichen „Feldbesetzung“ für den Ersteller	#160
5.2.4 Erläuterung zum Gebrauch der Arbeitshilfe „ZVC“ für den Prüfer	#161
5.2.5 Erläuterung der möglichen „Feldbesetzung“ für den Prüfer	#162

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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#143

10/2024

Stand: 15.11.2024

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)**

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#144

10/2024

5.1 Die 10 Schritte der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

5.1 Die 10 Schritte der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

5.1.1 Die Prüfung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung ähnelt der Prüfung der Finanzberichterstattung



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

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)

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

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:

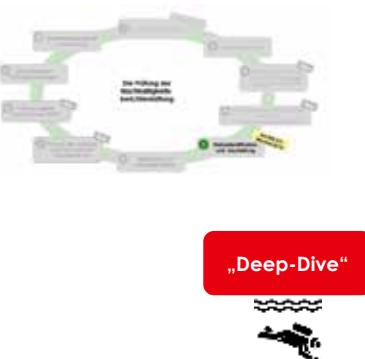
1. **Kontrollumfeld**
2. **IKS-Ziele** (Im Gegensatz zum COSO-Rahmenkonzept sieht IDW PS 982 bzw. PH 4/2023 ein eigenes Grundelement für die IKS-Ziele vor.)
3. **Risikobeurteilungsprozess**
4. **Informations- und Kommunikationssysteme**
5. **Kontrollaktivitäten**
6. **Überwachungs- und Verbesserungsprozess**

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)



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))

5.1.2 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 1 und 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 ordnungsgemäß Bestellung (Wahl und Beauftragung)

6. Auftragsbestätigung

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

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 DSNH-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

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

5.1.9 Schritt 8: Prüfung der digitalen Auszeichnung (ESEF)



1. Prüfung der **Einhaltung der veröffentlichten XBRL-Taxonomie** für
 - ESRS und für die
 - EU-Taxonomie-VO
2. Aufgrund 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 Nachhaltigkeitsberichterstattung 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)

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#157

5.2 Der zentrale Vollständigkeitscheck (ZVC)

5.2.1 Zielsetzung des zentralen Vollständigkeitschecks

Zur **Vermeidung**, dass man in der Flut von Informationen den **Überblick verliert**, 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.

Themenbereich	Wichtigkeit	DR wesentlich			DR nicht wesentlich		
		1	2	3	4	5	6
Wirtschaftsprüfung	Wichtig						
Strategie	Wichtig						
Management der Anstrengungen, Risiken und Chancen	Wichtig						
GÖW-1	17	17	17	17	17	17	17
GÖ-1	16	16	16	16	16	16	16
G1-1	11	11	11	11	11	11	11
G1-2	106	106	106	106	106	106	106
G1-3	141	141	141	141	141	141	141
1	1	1	1	1	1	1	1
2	2	2	2	2	2	2	2
3	3	3	3	3	3	3	3
4	4	4	4	4	4	4	4
5	5	5	5	5	5	5	5
6	6	6	6	6	6	6	6

Auszug aus der Praxishilfe „ZVC-C“

ESG 6 2024 (12/2024)

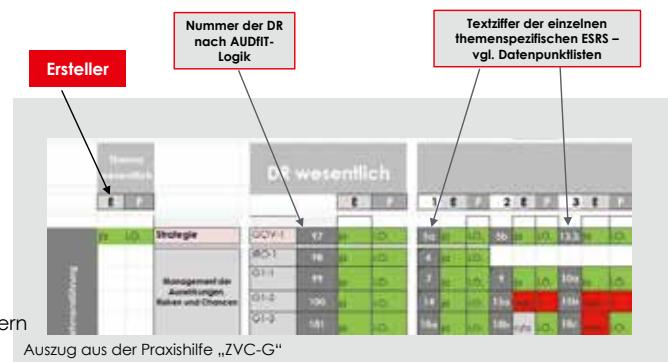
ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#158

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

1. Übergabe an den „Ersteller“ der Nachhaltigkeitsberichterstattung

- „Ersteller“ ist die Person, die verantwortlich für den Inhalt des Nachhaltigkeitsberichtes ist.
- Der **Ersteller prüft** unter Zuhilfenahme der Dokumentation der Wesentlichkeitsanalyse und der Datenpunktlisten, welche
 - Themen**,
 - Disclosure Requirements und**
 - Datenpunkte**
 anzugeben sind
- Auf dem ZVC**
 - setzt der Ersteller
 - in den ihm zugeordneten **Spalten**
 - den Schalter** bei den einzelnen Feldern
 - entsprechend der nachfolgend erläuterten **Legende**.

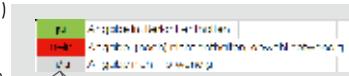


5.2.3 Erläuterung der möglichen „Feldbesetzung“ für den Ersteller

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)

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

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

2. Übergabe an den „Prüfer“ der Nachhaltigkeitsberichterstattung

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

Prüfer

Nummer der DR nach AUDIT-Logik

Textziffer der einzelnen themenspezifischen ESRS – vgl. Datenpunktlisten

Auszug aus der Praxishilfe „ZVC-G“

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

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 Datenpunkt 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 Prüfungs-handlungen 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 Nachhaltigkeitsberichterstattung“
- **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 Kontrollsyste, 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“

09/2024

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“

09/2024

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

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 5/19:** „Arla Nachhaltigkeitsbericht 2023 (Auszug): Prüfungsvermerk zum Nachhaltigkeitsbericht“
- **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 Vielfalt“
- **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“

09/2024

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

Anlagen zum Themenbereich

- **Praxishilfen zu diesem Themenbereich**
- **Praxishilfe 5/29:** „Datenpunktliste ESRS S3-Betroffene Gemeinschaften“
- **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)“

09/2024

ÜBERSICHT Hauptband

	Folie-Nr.
TOP 6: Im Fokus: Unterschiede zwischen begrenzter und hinreichender Sicherheit	#167
6.1. Vorbemerkung	#169
6.2. Anwendungsbereich und Prüfungsgegenstand	#171
6.3. Prüfungsaufträge nach begrenzter und hinreichender Sicherheit	#173
6.3.1 Vorgehen und Prüfungsurteil	#174
6.3.2 Würdigung bzw. Identifizierung und Beurteilung von Risiken	#177
6.3.2.1 Erlangung eines Verständnisses	#177
6.3.2.2 Risikowürdigung vs. Risikobeurteilung	#179
6.3.3 Reaktionen auf die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen	#180

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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#167

10/2024

Stand: 15.11.2024

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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#168

10/2024

6.1 Vorbemerkung

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#169

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



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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#170

10/2024

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#173

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#174

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

10/2024

6.3.1 Vorgehen und Prüfungsurteil; Forts.

Prüfungsurteil

Begrenzte Sicherheit	Hinreichende Sicherheit
<p>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</p> <p>Negativ formulierte Prüfungsurteil („auf der Grundlage unserer durchgeföhrten Prüfungshandlungen sind uns keine Sachverhalte bekannt geworden, ... dass die Berichterstattung nicht in allen wesentlichen Belangen ...“)</p>	<p>Prüfungsurteil darüber, dass die Nachhaltigkeitsinformationen in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit den anwendbaren Kriterien aufgestellt sind</p> <p>Positiv formulierte Prüfungsurteil (“ist in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit den einschlägigen gesetzlichen und europäischen Vorschriften sowie mit den von den gesetzlichen Vertretern dargestellten konkretisierten Kriterien aufgestellt“)</p>

10/2024

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

10/2024

6.3.2.1 Erlangung eines Verständnisses; Forts.

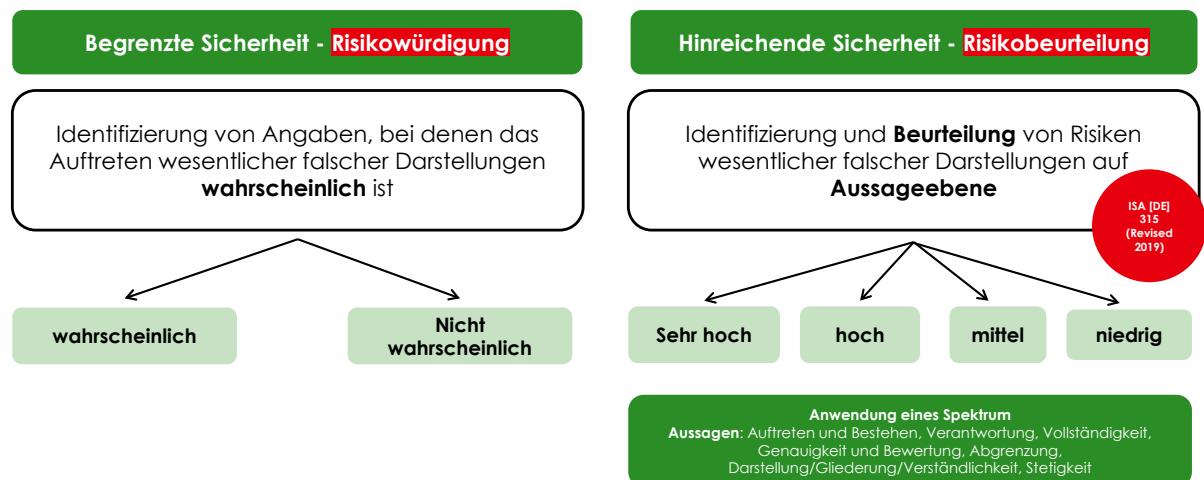
Auseinandersetzung mit dem IKS

	Begrenzte Sicherheit	Hinreichende Sicherheit
Erlangung eines Verständnisses von Komponenten des IKS	<ul style="list-style-type: none"> (a) Kontrollumfeld des Unternehmens (b) Ergebnis des Risikobeurteilungsprozesses des Unternehmens (c) Informationssystem und Kommunikation 	<ul style="list-style-type: none"> (a) Kontrollumfeld des Unternehmens (b) Prozess der Risikobeurteilung (c) Prozess zur Überwachung des IKS (d) Informationssystem und Kommunikation (e) Kontrollaktivitäten
Kontrollaktivitäten	<p>Falls überhaupt Prüfungssicherheit aus Kontrolltests erlangt werden sollen → Verständnis</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) der Kontrollen, die getestet werden sollen (b) der diesbzgl. IT-Kontrollen 	<p>→ Verständnis</p> <ul style="list-style-type: none"> (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)

10/2024

6.3.2.2 Risikowürdigung vs. Risikobeurteilung



6.3.3 Reaktionen auf die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen

Reaktionen auf Risiken

Prüfungshandlungen	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	<ul style="list-style-type: none"> Angabebezogene Prüfungshandlungen für risikobehaftete Einzelangaben Kenntnis von Sachverhalten, dass die Nachhaltigkeitsinformationen wesentlich falsch dargestellt sein könnten 	<ul style="list-style-type: none"> Aussagebezogene Prüfungshandlungen in Abhängigkeit vom Risiko wesentlicher falscher Darstellungen Aussagebezogene Prüfungshandlungen für Informationen, die nach Ermessen des Prüfers für Adressaten wesentlich sind
	<ul style="list-style-type: none"> Umfassende Maßnahmen in definierten Fällen (nächste Folie) 	
	<ul style="list-style-type: none"> Kontrolltests zur Wirksamkeit von Kontrollen 	

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

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 <ul style="list-style-type: none">• keine Kultur der Ehrlichkeit und des ethischen Verhaltens durch Geschäftsführung• 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	

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

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	

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#183

Stand: 15.11.2024

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

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

09/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#184

ÜBERSICHT Hauptband

	Folie-Nr.
TOP 7: Im Fokus: Besonderheiten zum Auftragsannahmeprozess	#185
7.1. Festlegung des Prüfungsziels	#187
7.2. Berufsunabhängige Verwendung des Prüfungsstandards	#189
7.3. Abgrenzung des Auftragsinhalts notwendig	#191
7.4. Feststellung, ob die Voraussetzungen für den Prüfungsauftrag vorliegen	#193
7.5. Feststellung, ob die angewandten Kriterien geeignet und verfügbar sind	#195
7.6. Hinweise aus vorläufiger Einschätzung der Auftragsumstände	#197

Themenbereich 7: Im Fokus: Besonderheiten zum Auftragsannahmeprozess

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#185

10/2024

Stand: 15.11.2024

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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#186

10/2024

7.1 Festlegung des Prüfungsziels

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#187

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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#188

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



Verweis auf nächste Folie

(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 (jj))

7.5 Feststellung, ob die angewandten Kriterien geeignet und verfügbar sind

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#195

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?

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#196

10/2024

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 **rudimentär** 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 volumäiglich 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.

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)“

09/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#199

Raum für Notizen

01/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#200

ÜBERSICHT Hauptband

	Folie-Nr.
TOP 8: Im Fokus: Besonderheiten zur Wesentlichkeit bei der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung	#201
8.1. Das Konzept der Wesentlichkeit	#203
8.2 Grundsätze der Wesentlichkeit	#205
8.3. Adressaten der Nachhaltigkeitsberichterstattung	#207
8.3.1 Intendierte Adressaten der Nachhaltigkeitsberichts können sein:	#208
8.3.2 „Zwei Wesentlichkeitswelten“	#209
8.4. Anwendung der Wesentlichkeit durch das Unternehmen	#210
8.4.1 Der Wesentlichkeitsbeurteilungsprozess des Unternehmens	#212
8.4.2 Die Kriterien für die Nachhaltigkeitsinformationen	#213
8.4.3 Der Wesentlichkeitsbeurteilungsprozess geht über die doppelte Wesentlichkeit hinaus	#214
8.4.4 Der Wesentlichkeitsbeurteilungsprozess geht über die doppelte Wesentlichkeit hinaus	#215
8.4.5 Der Wesentlichkeitsbeurteilungsprozess geht über die doppelte Wesentlichkeit hinaus	#216
8.4.5.1 Fall 1: Umgang mit „nicht wesentlichen Themen“	#216
8.4.5.2 Fall 2: Pflichtenlage bei wesentlichen Themen mit negativen Auswirkungen (4 To Do's)	#217
8.5 Anwendung der Wesentlichkeit durch den Prüfer	#219
8.5.1 Der Wesentlichkeitsbeurteilungsprozess des Unternehmens	#220
8.5.2 Der „zweigeteilte“ Ansatz der Wesentlichkeit	#221
8.5.3 Wesentlichkeitsbeurteilung auf Ebene der Informationskategorien	#222
8.5.4 Wie muss der Prüfer den Wesentlichkeitsprozess des Unternehmens prüfen?	#223
8.5.5 Die Wesentlichkeit für das Unternehmens und für den Prüfer sind nicht identisch	#224
8.5.6 Der Wesentlichkeitsprozess des Prüfers	#225
8.5.7 Zahlreiche verschiedene Wesentlichkeiten sind zu beachten	#226

Themenbereich 8:

Im Fokus: Besonderheiten zur Wesentlichkeit bei der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#201

10/2024

Stand: 15.11.2024

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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#202

10/2024

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



2. **Falsche Angaben** inkl. fehlende Angaben werden **als wesentlich** angesehen,

- wenn vernünftigerweise erwartet werden kann,
- dass sie **einzelne oder insgesamt**
- die auf der Grundlage der Nachhaltigkeitsinformationen
- getroffenen Entscheidungen der Adressaten
- beeinflussen können.



8.3 Adressaten der Nachhaltigkeitsberichterstattung

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#207

8.3 Adressaten der Nachhaltigkeitsberichterstattung

8.3.1 Intendierte Adressaten der Nachhaltigkeitsberichts können sein:

Investoren	öffentliche Auftraggeber	
Kreditgeber	Lieferanten	
Kunden	Gesellschaft	Der Prüfer richtet sich nach den Adressaten, die voraussichtlich die geprüften Nachhaltigkeitsinformationen nutzen werden.
Steuerzahler	indigene Völker	
Beschäftigte	Regierungen	Diese Adressaten können unterschiedlich sein von denen, für die die ursprüngliche Nachhaltigkeitsberichterstattung des Unternehmens vorgesehen war.
Aufsichtsbehörden	Regulatoren	
Zentralbanken	Interessengruppen	Schlagwort: Stakeholder Analyse durch das Unternehmen

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#208

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.

10/2024

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

10/2024

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 Entscheidungen 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 verschleieren

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#213

10/2024

Stand: 15.11.2024

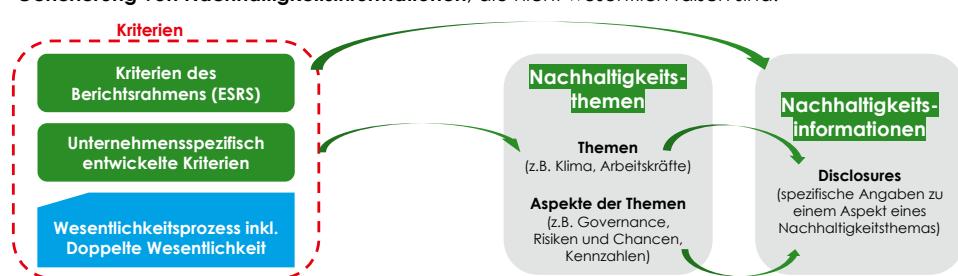
8.4.3 Der Wesentlichkeitsbeurteilungsprozess geht über die doppelte Wesentlichkeit hinaus

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.



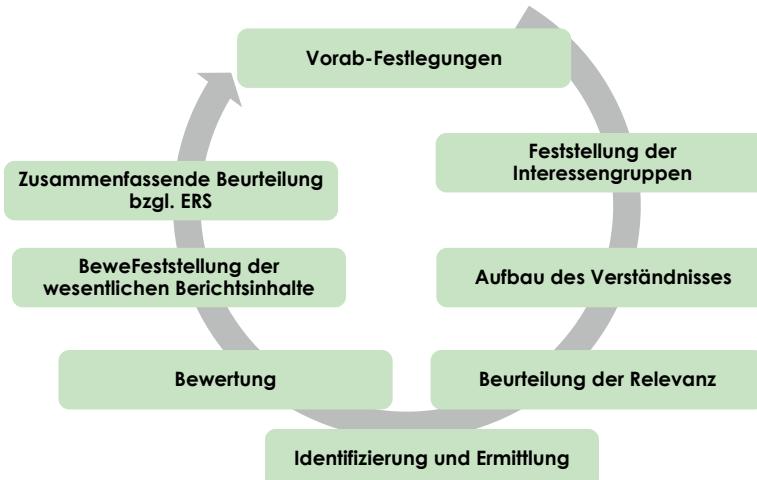
ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#214

10/2024

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

10/2024

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

10/2024

8.5 Anwendung der Wesentlichkeit durch den Prüfer

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#219

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.

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#220

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!**

10/2024

8.5.3 Wesentlichkeitsbeurteilung auf Ebene der Informationskategorien

Wesentlichkeitsbeurteilung erfolgt auf der **Ebene der Informationskategorien**



10/2024

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 Kontrollsysteem für die Nachhaltigkeitsberichterstattung →
 - Dazu gehört ein Verständnis über das **Informationsystem 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 Nachhaltigkeitsinformationen **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**.

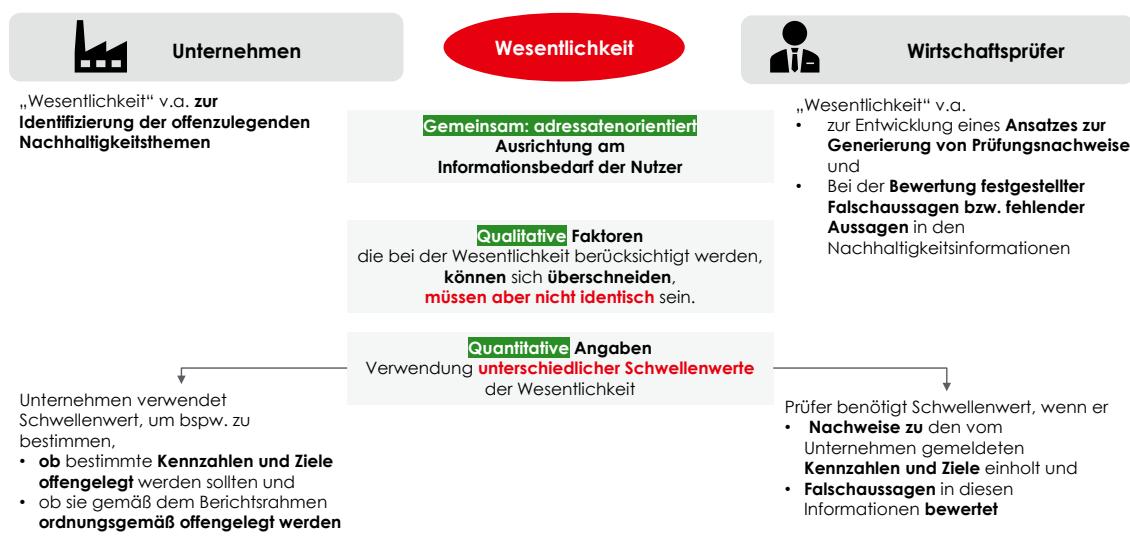
10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#223

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



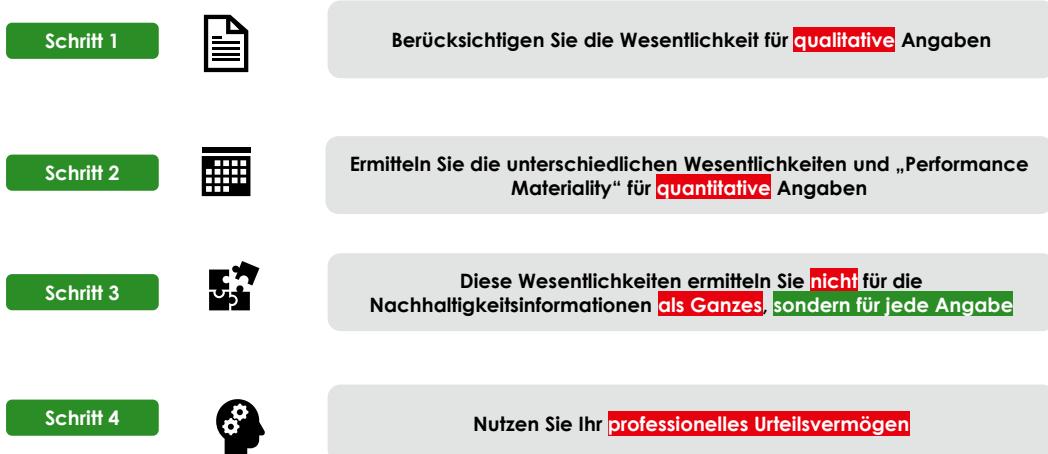
10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

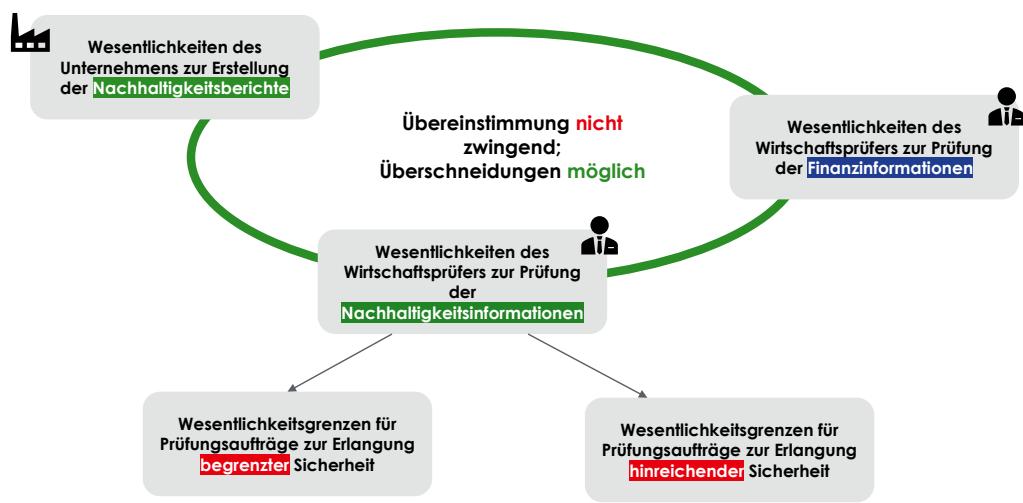
ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#224

8.5.6 Der Wesentlichkeitsprozess des Prüfers



8.5.7 Zahlreiche verschiedene Wesentlichkeiten sind zu beachten



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

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)“

09/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#227

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

Raum für Notizen

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#228

ÜBERSICHT Hauptband

	Folie-Nr.
TOP 9: Im Fokus: Besonderheiten beim nachhaltigkeitsbezogenen Internen Kontrollsyste	#229
9.1 Einordnung des IDW Praxishinweises 4/2023 in die Prüfungsstandards	#231
9.2. Unterschied zwischen IDW PS 982 und IDW Praxishinweis (PH) 4/2023	#233
9.3 Warum ein gesonderter Praxishinweis für das IKS?	#235
9.4 Verantwortlichkeiten für das nachhaltigkeitsbezogene IKS	#239
9.5 Ausgestaltung eines IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts	#243
9.5.1 Kontrollumfeld	#245
9.5.1.1 Unternehmenskultur und Selbstverpflichtung	#245
9.5.1.2 Verhaltenskodex für Mitarbeiter	#246
9.5.1.3 Unabhängige Aufsicht und Fachkompetenz	#247
9.5.1.4 Unabhängige Aufsicht und Fachkompetenz	#248
9.5.2 IKS-Ziele	#249
9.5.2.1 Analyse und Anpassung gesetzlicher Vorgaben, Standards & Einbindung von Stakeholdern	#249
9.5.2.2 Berichterstattungskriterien gemäß ESSR 1, Anlage B & Dokumentation Wesentlichkeitsanalyse	#250
9.5.3 Risikobeurteilungsprozess	#251
9.5.3.1 Identifizierung und Beurteilung von Risiken für den Nachhaltigkeitsbericht	#251
9.5.3.2 Risiken durch dolose Handlungen	#254
9.5.3.3 Festlegung der Risikobeurteilung	#255
9.5.4 Kontrollumfeld	#256
9.5.4.1 Identifizierung und Validierung von Informationen	#256
9.5.4.2 Kontrollen der Berichtsqualität	#257
9.5.4.3 Überprüfung der Arbeit von Experten	#258
9.5.4.3 Überprüfung der Arbeit von Experten	#258
9.5.4.4 Vermeidung von Management-Bias	#259
9.5.4.5 IT-Kontrollen zur Datenintegrität	#260
9.5.4.6 Klare Auslegungs- und Terminregelungen	#261

TOP 9:	Im Fokus: Besonderheiten beim nachhaltigkeitsbezogenen Internen Kontrollsyste	Fort	#229
9.5.5	Information und Kommunikation		#262
9.5.5.1	Festlegung der Datenpunkte		#262
9.5.5.2	Validierung, Kommunikation und Dokumentation		#263
9.5.5.3	Schulung der Mitarbeiter		#264
9.5.6	Überwachung		#265
9.5.6.1	Qualitätsmanagementprozess & interne Revision		#265
9.5.6.2	Unabhängige Prüfung des IKS & Ursachenanalyse		#266
9.5.6.3	Verbesserungsmaßnahmen & Prüfungsausschuss		#267
9.6	Prüfung der Angemessenheit und Wirksamkeit des IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts		#268
9.7	Verweis auf wertvolle Anlagen im Praxishinweis 4/2023		#272
9.7.1	Anlage 1: Übersicht über Inhalt des Nachhaltigkeitsberichts		#274
9.7.2	Anlage 2: Prozesse zur Gewinnung und Verarbeitung von bestimmten Nachhaltigkeitsinformationen		#275

Themenbereich 9: Im Fokus: Besonderheiten beim nachhaltigkeitsbezogenen Internen Kontrollsyste

Themenbereich 9: Im Fokus: Besonderheiten beim nachhaltigkeitsbezogenen Internen Kontrollsyste

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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#231

10/2024

Stand: 15.11.2024

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 Governance Systemen (§ 107 Abs. 3 AktG)
- IDW PS 982 spezifiziert die Prüfung von **internen Kontrollsyste**men (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 entsprechende 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**

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#232

10/2024

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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#233

10/2024

Stand: 15.11.2024

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 Kontrollsyste (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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#234

10/2024

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, CO₂e, Liter, Mwh (Energieverbrauch), m³ (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 erlassen nicht 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

10/2024

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 **IkSG** 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

10/2024

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#239

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**

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#240

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 Kontrollsyste (IKS)
 - Wirksamkeit des Risikomanagementsystems (RMS)
 - interne Revision (falls vorhanden)

Ziel: Sicherstellung der Qualität und Zuverlässigkeit der Nachhaltigkeitsberichterstattung

10/2024

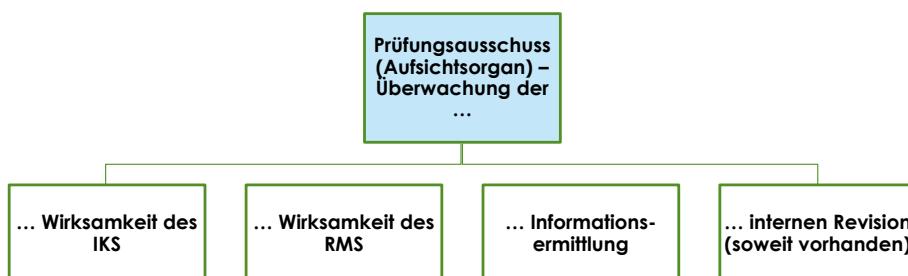
ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#241

Stand: 15.11.2024

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



10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#242

9.5 Ausgestaltung eines IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#243

Stand: 15.11.2024

9.5 Ausgestaltung eines IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts



COSO Internal Control – Integrated Framework (2013) ein allgemein anerkanntes Rahmenkonzept für interne Kontrollsyste. Quelle: <http://www.richter-mc.at/leistungen/iksriskomanagement/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 Kontrollsyste
- Zum Beispiel bildet COSO Internal Control – Integrated Framework (2013) ein allgemein anerkanntes Rahmenkonzept für interne Kontrollsyste

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#244

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 CO₂-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.

10/2024

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.

10/2024

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 Nachhaltigkeitsberichtsteam 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 CO₂e-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 CO₂-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 CO₂e-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 CO₂e-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 CO₂-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 Berichterstellung 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.

10/2024

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 CO₂-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.

10/2024

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 CO₂-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.

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#257

10/2024

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.

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#258

10/2024

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, CO₂-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 CO₂-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 CO₂-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 Berichterstattung 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 Kontrollsyste (IKS) ab, damit alle Mitarbeiter die Risiken und Anforderungen der Berichterstattung 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 Kontrollsyste 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 CO₂-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 Kontrollsyste 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)**

10/2024

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

10/2024

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

0/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#273

Stand: 15.11.2024

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)

0/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#274

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.

0/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#275

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

Wirkung			
Dimension	Projekttypen	Ergebnisse	Merkmale
1. Differenzierung			
	<ul style="list-style-type: none"> • Hochwertige Produkte und Dienstleistungen für die eigene Zielgruppe • Produkte und Dienstleistungen für die eigene Zielgruppe und für andere Zielgruppen • Produkte und Dienstleistungen für andere Zielgruppen 	<ul style="list-style-type: none"> • Produktions- und Dienstleistungsprozesse optimiert • Produkte und Dienstleistungen im eigenen Markt positioniert • Produkte und Dienstleistungen im eigenen Markt positioniert 	<ul style="list-style-type: none"> • Produktions- und Dienstleistungsprozesse optimiert • Produkte und Dienstleistungen im eigenen Markt positioniert • Produkte und Dienstleistungen im eigenen Markt positioniert
2. Differenzierung			
	<ul style="list-style-type: none"> • Hochwertige Produkte und Dienstleistungen für die eigene Zielgruppe • Produkte und Dienstleistungen für die eigene Zielgruppe und für andere Zielgruppen • Produkte und Dienstleistungen für andere Zielgruppen 	<ul style="list-style-type: none"> • Produktions- und Dienstleistungsprozesse optimiert • Produkte und Dienstleistungen im eigenen Markt positioniert • Produkte und Dienstleistungen im eigenen Markt positioniert 	<ul style="list-style-type: none"> • Produktions- und Dienstleistungsprozesse optimiert • Produkte und Dienstleistungen im eigenen Markt positioniert • Produkte und Dienstleistungen im eigenen Markt positioniert

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#276

Themenbereich 9: Im Fokus: Besonderheiten beim nachhaltigkeitsbezogenen Internen Kontrollsyste

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

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

09/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#277

Stand: 15.11.2024

Themenbereich 9: Im Fokus: Besonderheiten beim nachhaltigkeitsbezogenen Internen Kontrollsyste

Raum für Notizen

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#278

ÜBERSICHT Hauptband

	Folie-Nr.
TOP 10: Die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch den Aufsichtsrat	#279
10.1. Bisherige Regelungen zur Prüfung durch den Aufsichtsrat	#281
10.1.1 Bisherige Regelung zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung durch den Aufsichtsrat	#282
10.1.2 Maßstäbe für die Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung durch den Aufsichtsrat	#283
10.1.3 Beauftragung eines externen Prüfers durch den Aufsichtsrat möglich	#284
10.2. Der Deutsche Corporate Governance Kodex als Grundlage für die Tätigkeit von Aufsichtsräten	#285
10.2.1 Deutscher Corporate Governance Kodex – was ist das?	#286
10.2.2 Ziele des Deutschen Corporate Governance Kodex	#287
10.2.3 Beachtung des DCGK nur für börsennotierte Unternehmen gesetzlich verpflichtend	#288
10.2.4 Aufsichtsräte von nicht börsennotierten Unternehmen haben auch Sorgfaltspflichten	#289
10.2.5 Der Deutsche Corporate Governance Kodex ist auch für Aufsichtsräte von nicht börsennotierten Unternehmen interessant	#290
10.3. Verstärkte Fokussierung auf Nachhaltigkeitsthemen im Rahmen des Deutschen Corporate Governance Kodex	#291
10.3.1 Berücksichtigung „Nachhaltigkeit“ im DCGK	#292
10.3.2 Ausweitung Kompetenzprofil und Überwachungsaufgabe für die Aufsichtsräte	#293
10.4. Die CSRD bzw. ESRS fordern von den Aufsichtsräten Fachwissen zur Nachhaltigkeit	#294
10.4.1 Ausweitung Kompetenzprofil und Überwachungsaufgabe für die Aufsichtsräte	#295
10.4.2 Beispiele zu Angabepflichten aus den ESRS für den Aufsichtsrat	#296
10.4.3 Neue Herausforderungen für den Aufsichtsrat aus Art. 33 Abs. 1 CSRD	#297
10.4.4 Handlungsbedarf für Aufsichtsräte	#298

Themenbereich 10: Die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch den Aufsichtsrat

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#281

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 Berichtoffengelegt 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)

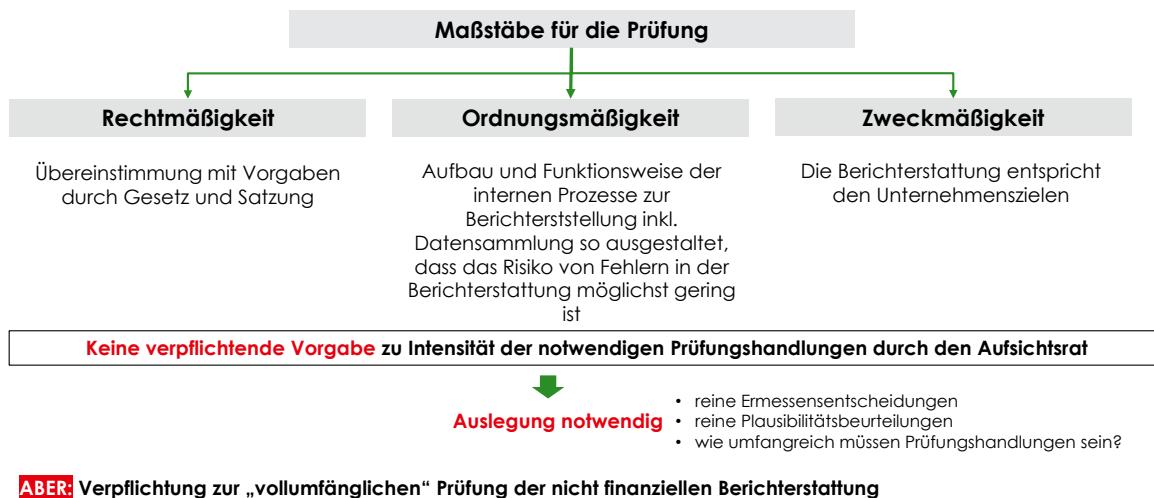
01/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#282

10.1.2 Maßstäbe für die Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung durch den Aufsichtsrat



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

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#285

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?



ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

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

#286

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 **Unternehmensführung** 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)

01/2024

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.

01/2024

10.2.4 Aufsichtsräte von nicht börsennotierten Unternehmen haben auch Sorgfaltspflichten

1. Sorgfaltspflichten und Verantwortlichkeiten der Aufsichtsratsmitglieder 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 Aufsichtsratsmitglieder 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

01/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#289

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 DCGK 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 Sorgfaltspflichten durch die Orientierung am DCGK systematisch und gründlich wahrnehmen. Dies reduziert das Risiko von Pflichtverletzungen.

01/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#290

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

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 der Unternehmensführung und – Überwachung gestellt. Dabei wurden die **ESG-Themen**

- E**nvironmental (Umwelt)
- S**ocial (Soziales) und
- G**overnance (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 **Sachverständ** 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**.

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#293

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

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#294

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

10.4.1 Ausweitung Kompetenzprofil und Überwachungsaufgabe für die Aufsichtsräte

CSR-D-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.

01/2024

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 Fachkennnisse 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

01/2024

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“

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#299

Stand: 15.11.2024

Raum für Notizen

10/2024

ESG 6 2024 (12/2024)

ESG 6 audit/review 2024 (12/2024)

#300