

WPK aktuell

Mitgliederinformation

Nachhaltigkeitsberichterstattung und -prüfung

WP/StB Andreas Dörschell, Präsident der Wirtschaftsprüferkammer, Berlin
WP/StB Axel Kunellis, Vorsitzender des Ausschusses Nachhaltigkeit, Berlin

Berlin, 28. November 2023

Übersicht

- 1. Einführung in die europäische Nachhaltigkeitsstrategie**
- 2. Nachhaltigkeitsberichterstattung und -prüfung nach der CSRD**
- 3. Grundsätze der Berichterstattung nach den ESRS**
- 4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000**

1. Einführung in die europäische Nachhaltigkeitsstrategie

1. Einführung in die europäische Nachhaltigkeitsstrategie

Der **European Green Deal** hat das Ziel, Europa bis zum Jahr 2050 zum ersten klimaneutralen Kontinent zu machen.

Dafür sollen die sechs **Umweltziele der EU** umgesetzt werden:

1. Klimaschutz
2. Anpassung an den Klimawandel
3. Wasser- und Meeresressourcen
4. Kreislaufwirtschaft
5. Umweltverschmutzung
6. Biologische Vielfalt und Ökosysteme

1. Einführung in die europäische Nachhaltigkeitsstrategie

Der Green Deal umfasst eine Reihe von Maßnahmen und Strategien, unter anderem zur Förderung **nachhaltiger Finanzierung**.

Diese **Sustainable Finance Strategie** ruht auf drei Säulen:

SFDR
(Sustainable Finance Disclosure
Regulation)

CSRD
(Corporate Sustainability Reporting
Directive)

EU-Taxonomie-VO

1. Einführung in die europäische Nachhaltigkeitsstrategie

Sustainable Finance Disclosure Regulation (SFDR)

- Die SFDR richtet sich vor allem an die Entwickler und Anbieter von Finanzprodukten sowie an Finanzberater (z.B. Banken, Vermögensverwalter, institutionelle Investoren oder Versicherungen).
- Diese müssen offenlegen, inwiefern sie Nachhaltigkeitsfaktoren in den Entscheidungsprozess für ihre Finanzprodukte einbeziehen und welche Nachhaltigkeitsrisiken in ihren Finanzprodukten stecken.
- Die Anforderungen der SFDR werden durch delegierte Verordnungen konkretisiert, welche auf den technischen Standards der europäischen Aufsichtsbehörden (ESA) aufbauen.

1. Einführung in die europäische Nachhaltigkeitsstrategie

Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)

- Die CSRD regelt die Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen.
- Sie ist eine Weiterentwicklung der Non-Financial Reporting Directive (NFRD) aus dem Jahr 2014 mit dem Ziel, die nicht-finanzielle Berichterstattung der Finanzberichterstattung gleichzusetzen.
- Die Anforderungen der CSRD gehen weit über den Ansatz des Green Deal hinaus, da nicht nur Angaben zu Umweltaktivitäten zu machen sind, sondern auch zu sozialen Aspekten und Governance Aspekten.

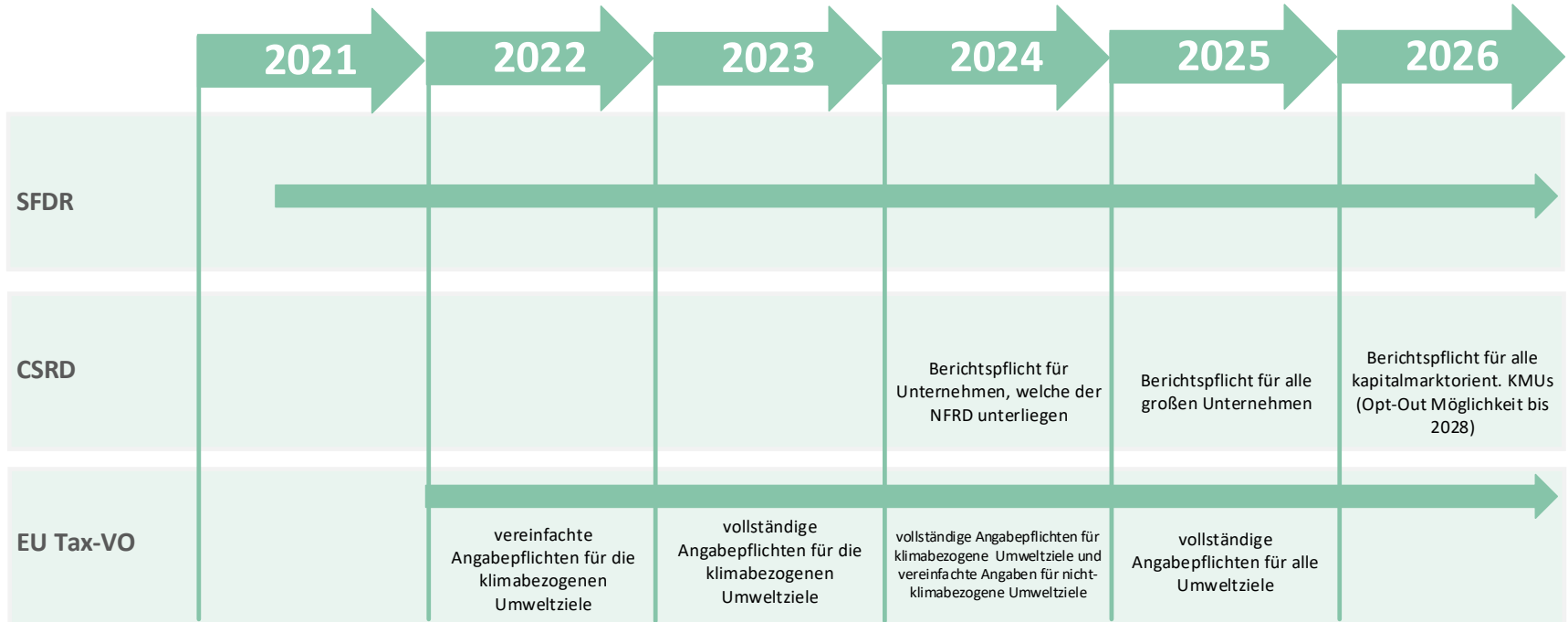
1. Einführung in die europäische Nachhaltigkeitsstrategie

EU Taxonomie-Verordnung (EU Tax-VO)

- Die EU-Taxonomie ist ein Klassifizierungssystem für ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten.
- Anhand vorgegebener Kriterien haben Unternehmen aufzuzeigen, ob und wie nachhaltig sie wirtschaften und investieren. Dazu haben sie ihre taxonomiekonformen Umsatzerlöse, Investitionsausgaben und Betriebsausgaben zu ermitteln.
- Die Methodik zur Ermittlung dieser taxonomiekonformen Kennzahlen wird über delegierte Verordnungen geregelt. An die einzelnen Wirtschaftszweige werden hierbei individuelle Anforderungen gestellt.

1. Einführung in die europäische Nachhaltigkeitsstrategie

Zeitplan zur Einführung der Sustainable Finance Strategie



2. Nachhaltigkeitsberichterstattung und -prüfung nach der CSRD

2. Nachhaltigkeitsberichterstattung und -prüfung nach der CSRD

Anwenderkreis

große Unternehmen

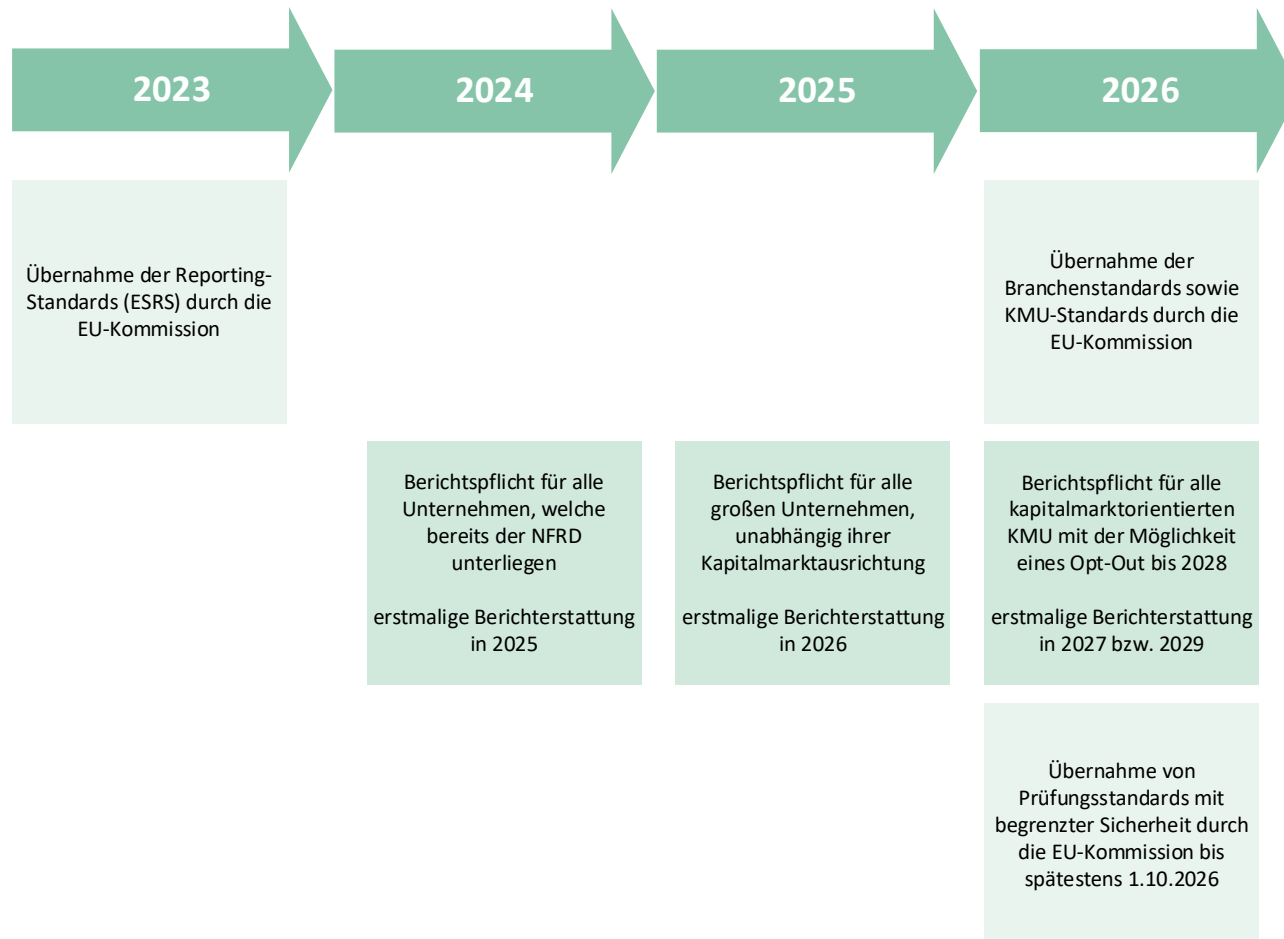
(Bilanzsumme > 20 Mio. Euro, Umsatzerlöse > 40 Mio. Euro, über 250 Mitarbeiter)
unabhängig von einer Kapitalmarktorientierung

kapitalmarktorientierte kleine und mittelständische Unternehmen,
mit der Ausnahme von Kleinstunternehmen

nichteuropäische Unternehmen,
die in der EU einen Nettoumsatz von mehr als 150 Mio. Euro erzielen und mindestens
eine Tochtergesellschaft oder Zweigniederlassung in der EU haben (ab 2028)

2. Nachhaltigkeitsberichterstattung und -prüfung nach der CSRD

Zeitplan



2. Nachhaltigkeitsberichterstattung und -prüfung nach der CSRD

Ort der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Die Nachhaltigkeitsberichterstattung ist in den **Lagebericht** zu integrieren.

Dabei müssen die Nachhaltigkeitsangaben mittels eines dafür vorgesehenen Abschnitts **klar erkennbar** sein.

Aufgrund der zunehmenden Relevanz nichtfinanzieller Informationen auf den finanziellen Teil des Lageberichts ist allerdings ein nebeneinander beider Berichtsteile nur schwer vorstellbar.

2. Nachhaltigkeitsberichterstattung und -prüfung nach der CSRD

Offenlegung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Der Nachhaltigkeitsbericht ist im **European Single Electronic Format (ESEF)** offenzulegen.

Die Offenlegung hat innerhalb von **12 Monaten** nach dem Bilanzstichtag zusammen mit dem Jahresabschluss, dem Lagebericht, dem Bestätigungsvermerk und dem Urteil zur Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erfolgen.

Die Offenlegung soll perspektivisch im **European Single Access Point (ESAP)** erfolgen, einem zentralen EU-Register für Unternehmensberichte.

2. Nachhaltigkeitsberichterstattung und -prüfung nach der CSRD

Gegenstand der Nachhaltigkeitsprüfung

Die Übereinstimmung der Berichtsangaben mit den Vorschriften der CSRD sowie den Berichterstattungsstandards (ESRS)

Der vom Unternehmen durchgeführte Prozess zur Ermittlung der berichteten Informationen

Die Kennzeichnung nach den Anforderungen des elektronischen Reporting-Formats (ESEF)

Die Berichtspflichten nach Artikel 8 der EU Taxonomie-Verordnung

2. Nachhaltigkeitsberichterstattung und -prüfung nach der CSRD

Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Als Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist grundsätzlich der **Abschlussprüfer** eines Unternehmens vorgesehen.

Die CSRD enthält ein **Mitgliedstaatenwahlrecht**, neben dem Abschlussprüfer auch zuzulassen:

- einen **anderen Wirtschaftsprüfer**
- **unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen**, sofern diese gleichwertigen Regularien unterliegen wie ein Abschlussprüfer (insbesondere bezüglich Ausbildung, Eignungsprüfung, Fortbildung, Qualitätssicherung, Berufsgrundsätzen, Bestellung und Abberufung, Berufsaufsicht, Arbeitsorganisation, Meldung von Unregelmäßigkeiten)

2. Nachhaltigkeitsberichterstattung und -prüfung nach der CSRD

Anforderungen an Nachhaltigkeitsprüfer

Examen

Die Zulassung zum Nachhaltigkeitsprüfer erfordert das erfolgreiche Ablegen einer Eignungsprüfung.
Die Ausgestaltung dieser Eignungsprüfung in Deutschland ist noch nicht geregelt.

Grandfathering

Eine Grandfatherregelung gilt für Abschlussprüfer, welche vor dem 1. Januar 2024 für die Durchführung von Abschlussprüfungen zugelassen oder anerkannt wurden, sowie für Personen im Zulassungsverfahren, welche dieses bis zum 1. Januar 2026 abschließen.

Fortbildung

Nachhaltigkeitsprüfer müssen sich regelmäßig fortbilden.
Die Ausgestaltung der Fortbildungsanforderungen in Deutschland ist noch nicht geregelt.

Registereintrag

Im Berufsregister ist zu erfassen, ob der Abschlussprüfer auch für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zugelassen ist.

2. Nachhaltigkeitsberichterstattung und -prüfung nach der CSRD

Anforderungen an die Praxisorganisation

Die Regelungen zur Auftragsorganisation werden auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgeweitet.
(Benennung eines Prüfungspartners, angemessene Zeit- und Ressourcenausstattung, Dokumentation in der Mandantendatei)

Die bestehenden Regelungen zur Bestellung sowie zur Abberufung und zum Rücktritt von Abschlussprüfern werden auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgeweitet.

Für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist ein Qualitätssicherungssystem einzurichten, welches in die Qualitätskontrolle mit einbezogen wird.

Die bestehenden Regelungen zur Berufsaufsicht werden auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgeweitet.

3. Grundsätze der Berichterstattung nach den ESRS

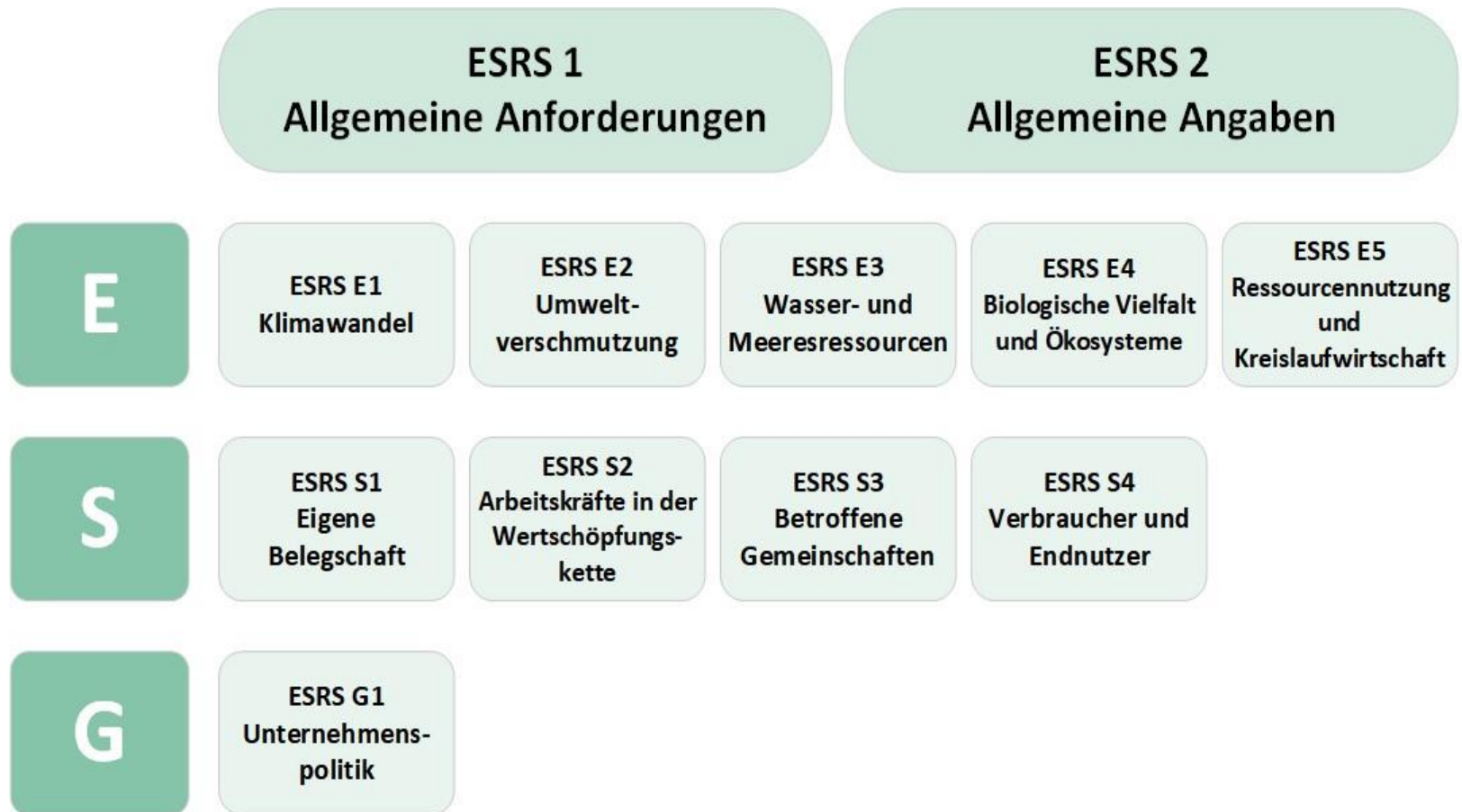
3. Grundsätze der Berichterstattung nach den ESRS

Erstes Standardpaket (first set of standards):

- **12 erste Standards** durch delegierten Rechtsakt verabschiedet, davon 2 übergreifende Standards und 10 themenbezogene Standards
- **Wirksamwerden** durch Veröffentlichung im EU-Amtsblatt (steht noch aus)
- **Übersetzungen** werden nach der Veröffentlichung ggf. weiter überarbeitet
- sehr **umfangreiche Berichtspflichten**:
 - maximale Anzahl: 84 Berichtsanforderungen („requirements“) mit ca. 1.100 Datenpunkten
 - gehen weit über die bisherigen Berichtspflichten nach der NFRD hinaus
- **Verpflichtung zur Anwendung**
über das CSRD-Umsetzungsgesetz; vermutlich Übernahme in das HGB in den Regelungen zum Lagebericht

3. Grundsätze der Berichterstattung nach den ESRS: ESRS 1

1.1 Kategorien von Standards



3. Grundsätze der Berichterstattung nach den ESRS: ESRS 1

1.2. Aufbau/Struktur der themenbezogenen Standards

Governance (GOV):

- Verfahren, Kontrollen und Vorgänge im Bereich der Governance zur Überwachung, Verwaltung und Beaufsichtigung von Auswirkungen, Risiken und Chancen

Strategie (Strategy and business model, SBM):

- Zusammenspiel der Strategie und des Geschäftsmodells des Unternehmens mit dessen wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen, einschließlich des Umgangs des Unternehmens mit diesen Auswirkungen, Risiken und Chancen

Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen (Impact, risk and opportunity management, IRO):

- Verfahren, mit dem/denen das Unternehmen Auswirkungen, Risiken und Chancen ermittelt und ihre Wesentlichkeit bewertet sowie wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte mittels Strategien und Maßnahmen angeht

Parameter und Ziele (Metrics and targets, MT):

- Leistung des Unternehmens, einschließlich der von ihm festgelegten Ziele und der Fortschritte bei der Erreichung dieser Ziele

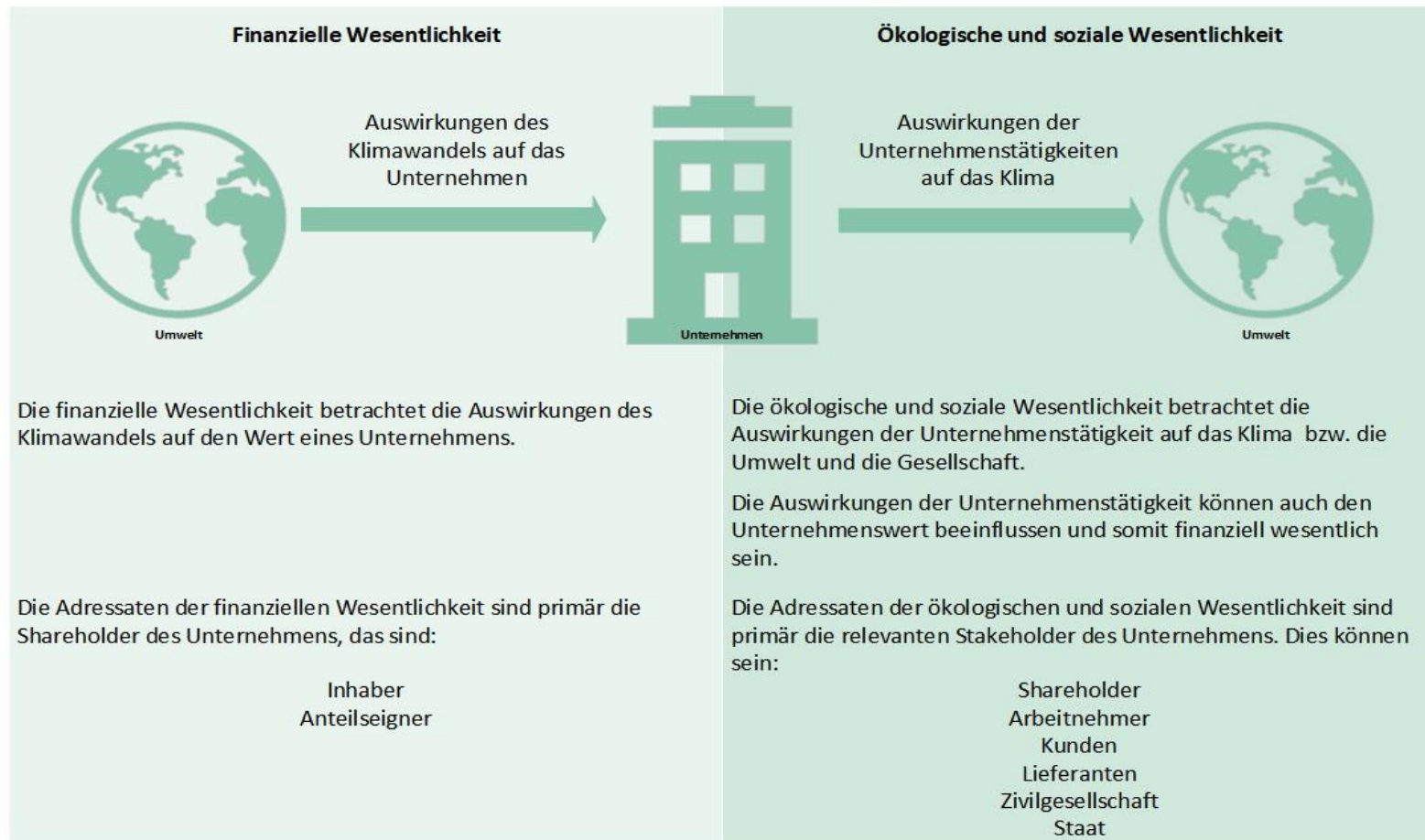
3. Grundsätze der Berichterstattung nach den ESRS: ESRS 1

3. Doppelte Wesentlichkeit als Grundlage für Nachhaltigkeitsangaben

- ESRS 1, Abschnitt 3, beschreibt einen **Entscheidungsprozess** dafür, welche Angaben wesentlich sind und daher in den Bericht aufzunehmen sind Vgl. **Entscheidungsbaum** und Hinweise in ESRS 1, App. A und E
- Eine **Nachhaltigkeitsangabe ist wesentlich**, wenn sie die Kriterien für die ökologische und soziale Wesentlichkeit (Impact Materiality) **ODER** die finanzielle Wesentlichkeit (Financial Materiality) erfüllt (ESRS 1.28)
- Die **ökologische und soziale Wesentlichkeit (Impact Materiality)** wird beurteilt auf Basis des Schweregrads und der Eintrittswahrscheinlichkeit eines Sachverhalts (Vgl. im Detail ESRS 1, Abschnitt 3.4)
- Die **finanzielle Wesentlichkeit (Financial Materiality)** liegt vor, wenn ein Sachverhalt wesentliche finanzielle Auswirkungen, in Form von Risiken oder Chancen, auf die Entwicklung, die VFE-Lage oder die Kapitalbeschaffung eines Unternehmens hat. (Vgl. im Detail ESRS 1, Abschnitt 3.5)
- Wesentliche Sachverhalte sind im Einklang mit **den themenspezifischen ESRS** zu berichten oder, wenn sie von diesen nicht adressiert werden, als **unternehmensspezifische** Angaben zu berichten (ESRS 1.30)

3. Grundsätze der Berichterstattung nach den ESRS: ESRS 1

Doppelte Wesentlichkeit



3. Grundsätze der Berichterstattung nach den ESRS: ESRS 1

Vorgehen, falls ein gesamtes durch einen themenbezogenen Standard abgedecktes Thema als nicht wesentlich eingeschätzt wird:

- **Nicht wesentliche Angaben** können im Grundsatz **ausgelassen** werden (Vgl. im Detail ESRS 1 Abschnitt 3.2)
- Beim Thema **Klimawandel**:
Pflicht zur detaillierten Darlegung der Schlussfolgerungen der Wesentlichkeitsbeurteilung, inkl. einer vorausschauenden Analyse der Bedingungen, die das Unternehmen dazu veranlassen könnten, den Klimawandel in Zukunft als wesentlich zu betrachten (Vgl. ESRS 1.32)
- bei **anderen themenbezogenen ESRS**:
kurze Erläuterung der Schlussfolgerungen der Wesentlichkeitsbeurteilung als „Kann“-Bestimmung (Vgl. ESRS 1.32)
- Der **unternehmensspezifische Wesentlichkeitsprozess** selbst ist **stets ausführlich im Nachhaltigkeitsbericht zu beschreiben** (Vgl. insb. ESRS 1.26 i.V.m. ESRS 2, SBM 3, IRO 1 und 2)

3. Grundsätze der Berichterstattung nach den ESRS: ESRS 1

Weitere Grundsätze bzw. allgemeine Bestimmungen (1/3):

2. Qualitative Eigenschaften von (Nachhaltigkeits-)Angaben

- Angaben haben folgende Eigenschaften aufzuweisen: **Relevanz, getreue Wiedergabe, Vergleichbarkeit, Verifizierbarkeit und Verständlichkeit**

5. und 7.6. Wertschöpfungskette und Konzernberichterstattung

- Im Konzern: Angaben zur **gesamten Unternehmensgruppe** – Konsolidierungskreis entspricht grundsätzlich dem des Konzernabschlusses
- Einbeziehung der **vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette** hinsichtlich der Auswirkungen, Risiken und Chancen
- **At-Equity Gesellschaften oder Joint Ventures**: Berücksichtigung gemäß Anteil der Liefer-/Leistungsverflechtungen, nicht nach der Beteiligungsquote

6. Zeiträume

- **Berichtszeitraum** für die Nachhaltigkeitserklärung entspricht dem Berichtszeitraum für den Jahres- bzw. Konzernabschluss des Unternehmens

3. Grundsätze der Berichterstattung nach den ESRS: ESRS 1

Weitere Grundsätze bzw. allgemeine Bestimmungen (2/3):

7.1., 7.4. und 7.5. Vorjahresangaben

- **Vorjahresangaben:** Vergleichsinformationen in Bezug auf den vorangegangenen Berichtszeitraum für alle im laufenden Zeitraum angegebenen quantitativen Parameter und Geldbeträge; falls für das Verständnis relevant, auch für beschreibende Angaben
- **Wesentliche Fehler in Vorjahresangaben** sind offen zu korrigieren.
- Gleiches gilt für **Abweichungen von der Stetigkeit.**

5.2. und 7.2. Schätzunsicherheiten

- **Schätzunsicherheiten** können auftreten, wenn quantitative Parameter nicht direkt erfasst und nur geschätzt werden können, z.B. in der Lieferkette. Schätzwerte, die **korrekt beschrieben und erläutert** werden, sind selbst bei hohen Unsicherheitsgraden von Entscheidungsnutzen und somit zulässig.
- Relevante Annahmen und Daten sind **konsistent mit** entsprechenden Überlegungen im **Jahres-/Konzernabschluss** zu verwenden.

3. Grundsätze der Berichterstattung nach den ESRS: ESRS 1

Weitere Grundsätze bzw. allgemeine Bestimmungen (3/3):

10. Übergangsbestimmungen:

Angabe von **Vorjahresvergleichsinformationen** im ersten Jahr freiwillig,

Erleichterungen für **Angaben über die Wertschöpfungskette** in den ersten drei Jahren, sofern diese nicht verfügbar sind: Gründe, unternommene Anstrengungen sowie Pläne für zukünftige Informationsbeschaffung angeben

Übergangsliste in Anlage C - Schrittweise Einführung von Angabepflichten:

- einige Einzelangaben im ersten Jahr für alle Unternehmen
- die Angaben aus ESRS E4, ESRS S1, ESRS S2, ESRS S3 und ESRS S4 in den ersten 2 Jahren für Unternehmen mit nicht mehr als 750 Mitarbeitern; trotzdem einige Angaben erforderlich, falls das Thema als wesentlich bewertet wurde (ESRS 2.17)

3. Grundsätze der Berichterstattung nach den ESRS: ESRS 2

Allgemeine Angaben nach ESRS 2:

- regelt **Angabepflichten für alle Unternehmen** unabhängig von ihrem Tätigkeitsbereich (d. h. sektorunabhängig) und für alle Nachhaltigkeitsthemen
- enthält **Mindestangabepflichten** in Bezug auf:
 - Strategien (Minimum Disclosure Requirements Policies, MDR-P)
 - Maßnahmen (Minimum Disclosure Requirements Actions, MDR-A)
 - Parameter (Minimum Disclosure Requirements Metrics, MDR-M) und
 - Ziele (Minimum Disclosure Requirements Targets, MDR-T)

Grundlegende allgemeine Angabepflichten:

- Angaben zu **Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorganen:**
 - Zusammensetzung, Aufgaben und Zuständigkeiten der Organe sowie deren Zugang zu Fachwissen und Kompetenzen in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte
 - Information der Organe über Nachhaltigkeitsaspekte und Behandlung dieser Aspekte im Berichtszeitraum
 - Einbeziehung nachhaltigkeitsbezogener Leistungsaspekte in Anreizsysteme

3. Grundsätze der Berichterstattung nach den ESRS: ESRS 2

Allgemeine Angaben nach ESRS 2 (Forts.):

- die wichtigsten Merkmale des **Risikomanagements und IKS** in Bezug auf den Prozess der Nachhaltigkeitsberichterstattung
- Elemente der **Strategie**, die sich auf Nachhaltigkeitsaspekte, das Geschäftsmodell und die Wertschöpfungskette beziehen oder diese beeinflussen
- die Berücksichtigung der Interessen und Standpunkte der **Interessenträger** in der Strategie und dem Geschäftsmodell des Unternehmens
- die wesentlichen **Auswirkungen, Risiken und Chancen** und ihre Wechselwirkungen mit seiner Strategie und dem Geschäftsmodell
- **Verfahren zur Ermittlung** der Auswirkungen, Risiken und Chancen und **zur Bewertung ihrer Wesentlichkeit** (siehe Folie 23 ff. oben)

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000

ED ISSA 5000 - International Standard on Sustainability Assurance

wurde im Juni 2023 **einstimmig** vom IAASB verabschiedet;

Kommentierungsfrist bis 1. Dezember 2023

ED ISSA 5000 beruht inhaltlich auf 3 Quellen:

- **ISAE 3000** Assurance Engagements Other Than Audits Or Reviews Of Historical Financial Information
- **ISAE 3410** Assurance Engagements On Greenhouse Gas Statements
- Für „**reasonable assurance**“ Aufträge nimmt der Standard Rückgriff auf ausgewählte Regelungen der **ISA**

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000

- Ziel ist es, das **Vertrauen in die Nachhaltigkeitsberichterstattung** zu stärken.
- ISSA 5000 dient als **eigenständiger** Standard dazu, Prüfungsurteile mit **begrenzter** ("limited") und **hinreichender** ("reasonable") **Prüfungssicherheit** zu erteilen.
- Gilt für **alle Arten von Nachhaltigkeitsinformationen** nach sämtlichen denkbaren Rahmenwerken (*all types of sustainability information, regardless of the manner in which that information is presented, Tz.8*). Ausnahme: Prüfung von Greenhouse Gas Statements mit gesondertem Urteil (→ diese weiterhin unmittelbar ISAE 3410).
- Standard ist **berufsstandsunabhängig**; er kann von Wirtschaftsprüfern und anderen Dienstleistern verwendet werden, die Nachhaltigkeitsprüfungen durchführen.
- **Einzelne Paragraphen** des Standards sind in Tabellenform dargestellt. Diese zeigen die **unterschiedliche Vorgehensweise bei limited assurance (L-Tz.)** und **reasonable assurance (R-Tz.)**.
Nicht gesondert klassifizierte Tz. gelten für beide Grade der Prüfungssicherheit.
- Begrenzte und hinreichende Prüfungssicherheit können bei klar abgegrenzten Nachhaltigkeitsinformationen **innerhalb einer Prüfung kombiniert** werden.

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000

Prüfungen mit hinreichender oder begrenzter Sicherheit

Prüfung mit **hinreichender Sicherheit**

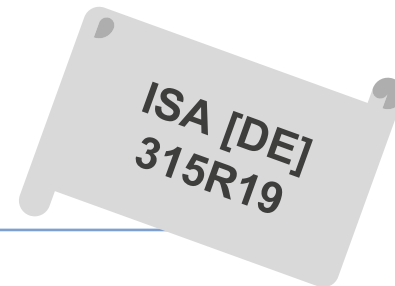
- ▶ Auftrag, in dem der Prüfer als Grundlage für das Prüfungsurteil das **Prüfungsrisiko** unter den Gegebenheiten des Auftrags auf ein **vertretbar niedriges Maß** reduziert
- ▶ **Positiv formuliertes Prüfungsurteil**: „Nach unserer Beurteilung aufgrund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse entsprechen die [Angaben] im [Prüfungsgegenstand] in allen wesentlichen Belangen den Kriterien.“

Prüfung mit **begrenzter Sicherheit**

- ▶ Auftrag, im dem der Prüfer das Prüfungsrisiko auf ein Maß reduziert, das unter den Gegebenheiten des Auftrags vertretbar ist, jedoch **weniger weit** als für einen Auftrag zur Erlangung hinreichender Sicherheit
- ▶ Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Prüfungshandlungen sind im Vergleich zu einem Auftrag mit hinreichender Sicherheit **eingeschränkt**, es muss aber **ein aussagekräftiger Grad an Sicherheit** erreicht werden
- ▶ **Negativ formuliertes Prüfungsurteil**: „Uns sind keine Sachverhalte bekannt geworden, die uns zu der Annahme veranlassen, dass die [Angaben] im [Prüfungsgegenstand] nicht in allen wesentlichen Belangen den Kriterien entsprechen.“
- ▶ Bedeutet **nicht**, dass die Anforderungen an den Prüfungsgegenstand **geringer** sind

Wichtige Praxisfrage:
Wie stark unterscheiden sich die Prüfungshandlungen?

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000 Risikoüberlegungen



Limited Assurance

110L. The practitioner shall **identify disclosures where material misstatements are likely to arise**. (Ref: Para. A349L, A350L, A352)

Reasonable Assurance

110R. The practitioner shall **identify and assess risks of material misstatement at the assertion level** for the disclosures. (Ref: Para. A346R-A348R, A351R, A352, A353R)

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000 Risikoüberlegungen

Designing Risk Procedures



Limited Assurance

94L. The practitioner shall design and perform risk procedures sufficient **to identify disclosures where material misstatements**, whether due to fraud or error, **are likely to arise and thereby provide a basis** for designing further procedures **to focus on those disclosures**.
(Ref: Para. A281-A286)

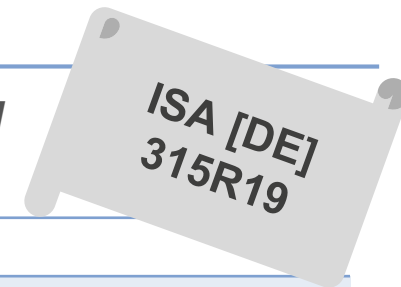
Reasonable Assurance

94R. The practitioner shall design and perform risk procedures sufficient to: (Ref: Para. A281-A286, A353R)

- (a) **Identify and assess risks of material misstatement**, whether due to fraud or error, **at the assertion level** for the disclosures; and
- (b) Design and perform further procedures.

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000 Risikoüberlegungen

Understanding Components of the Entity's System of Internal Control



Limited Assurance

- 102L. The practitioner shall obtain an understanding of the following components of the entity's system of internal control relevant to the sustainability matters and the preparation of the sustainability information: (Ref: Para. A308-A313)
- (a) The control environment; (Ref: Para. A314L, A316-317)
 - (b) The **results of** the entity's risk assessment process; and (Ref: Para. A318, A322).
 - (c) The information system and communication. (Ref: Para. A329-A332)

Reasonable Assurance

- 102R. The practitioner shall obtain an understanding of the following components of the entity's system of internal control relevant to the sustainability matters and the preparation of the sustainability information: (Ref: Para. A308-A310, A312-A313)
- (a) The control environment; (Ref: Para., A315R-317)
 - (b) The entity's risk assessment process; (Ref: Para. A318-A322)
 - (c) **The entity's process to monitor the system of internal control;** (Ref: Para. A323R-328R)
 - (d) The information system and communication; and (Ref: Para. A329-A332)
 - (e) **Control activities.** (Ref: Para. A333-A335R)

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000

Wesentlichkeit für die Prüfung

Tz. 91:

For purposes of planning and performing the assurance engagement, and evaluating whether the sustainability information is free from material misstatement, the practitioner shall:

- (a) **Consider** materiality for qualitative disclosures; and
- (b) **Determine** materiality for quantitative disclosures.

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000

Wesentlichkeit für die Prüfung

Konzept der Wesentlichkeit für die Prüfung: (A271)

- Adressatenorientierung des Wesentlichkeitskonzepts (A272)
 - Die Beurteilung von Sachverhalten, die für die Nutzer der Nachhaltigkeitsinformationen wesentlich sind, basiert auf der Berücksichtigung des gemeinsamen Informationsbedarfs der Nutzer als Gruppe.
 - Falsche Angaben, einschließlich Auslassungen, werden als wesentlich angesehen, wenn vernünftigerweise erwartet werden kann, dass sie einzeln oder insgesamt die auf der Grundlage der Nachhaltigkeitsinformationen getroffenen Entscheidungen der Nutzer beeinflussen.
- Verwendung der gleichen Wesentlichkeit bei Prüfung mit begrenzter und mit hinreichender Sicherheit (A270)
- Möglichkeit, die quantitative Wesentlichkeit auf Basis von Benchmarks und der Verwendungen von Prozentsätzen auf die Benchmarks festzulegen (A280)
- Festlegung von Toleranzwesentlichkeiten für quantitative Angaben, soweit für die jeweilige Angabe angemessen (Tz. 92, A283ff)

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000 Weitere Prüfungshandlungen

Designing and Performing Further Procedures

Limited Assurance

114L. The practitioner shall design and perform further procedures whose nature, timing and extent are **focused on the disclosures where material misstatements**, whether due to fraud or error, **are likely to arise**. (Ref: Para. A356-A360L)

Reasonable Assurance

114R. The practitioner shall design and perform further procedures whose nature, timing and extent are **responsive to the assessed risks of material misstatement**, whether due to fraud or error, **at the assertion level**. (Ref: Para. A356-A359)

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000 Weitere Prüfungshandlungen

Designing and Performing Further Procedures



Limited Assurance

115L. In designing and performing further procedures, the practitioner shall **consider the reasons for the identification of the disclosures where material misstatements are likely to arise.** (Ref: Para. A360L, A361L, A363-A364)

Reasonable Assurance

115R. In designing and performing further procedures, the practitioner shall: (Ref: Para. A362R, A363-A364)

- (a) Consider the reasons for the assessment given to the risks of material misstatement at the assertion level;
- (b) Consider whether the practitioner intends to obtain evidence about the operating effectiveness of controls in determining the nature, timing and extent of other procedures; and
- (c) Obtain more persuasive evidence the higher the practitioner's assessment of risk.

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000 Weitere Prüfungshandlungen



Tests of Controls

123R. If the practitioner plans to obtain evidence about the operating effectiveness of controls over a risk of material misstatement at the upper end of the spectrum of risk, the practitioner shall test those controls in the current period.

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000 Weitere Prüfungshandlungen

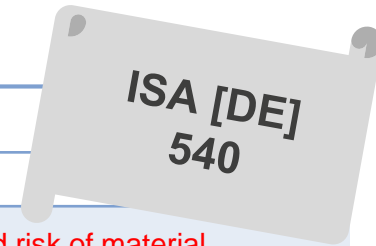


Determining Whether Additional Procedures Are Necessary in a Limited Assurance Engagement

- 132L. If the practitioner becomes aware of a matter(s) that causes the practitioner to believe the sustainability information may be materially misstated, the practitioner shall design and perform additional procedures to obtain further evidence until the practitioner is able to: (Ref: Para. A381L-A384L)
- (a) Conclude that the matter(s) is not likely to cause the sustainability information to be materially misstated; or
 - (b) Determine that the matter(s) causes the sustainability information to be materially misstated.

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000 Weitere Prüfungshandlungen

Estimates and Forward-Looking Information



Limited Assurance

133L. If designing and performing further procedures on estimates or forward-looking information the practitioner shall: (Ref: Para. A385A)

- (a) **Evaluate** whether:
 - (i) Management has appropriately applied the requirements of the applicable criteria relevant to estimates or forward-looking information; and
 - (ii) The **methods** for developing estimates or forward-looking information are appropriate and have been applied consistently, and
 - (ii) Changes, if any, in reported estimates or forward-looking information, or changes from the prior period in the method used for developing estimates or forward-looking information, are appropriate in the circumstances; and
- (b) **Consider whether other procedures are necessary in the circumstances.**

Reasonable Assurance

133R. In **responding to an assessed risk of material misstatement relating to disclosures involving estimates or forward-looking information, the practitioner shall undertake one or more of the following:** (Ref: Para. A385A)

- (a) **Test** how management developed the estimate or forward-looking information and the related disclosure(s), and the information on which the estimate or forward-looking information is based. In doing so, the practitioner shall evaluate whether:
 - (i) The **method** has been appropriately selected and applied, and any changes from prior periods are appropriate; (Ref: Para. A386R, A389)
 - (ii) The **assumptions** used, including any changes from prior periods, are appropriate; (Ref: Para. A387R-A388R, A389)
 - (iii) The **data**, including any changes from prior periods, are appropriate; (Ref: Para. A389R, A390)

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000 Weitere Prüfungshandlungen

Estimates and Forward-Looking Information



Limited Assurance

Reasonable Assurance

133R. (cont'd)

- (b) **Develop a point estimate or a range** to evaluate management's estimate or develop a point or a range to evaluate management's forward-looking information. For this purpose, the practitioner shall:
- (i) Evaluate whether the **methods, assumptions or data** used are appropriate in the context of the criteria.
 - (ii) When the practitioner develops a range:
 - a. Determine that the range includes only amounts that are supported by sufficient evidence and have been evaluated by the practitioner to be reasonable; and
 - b. Design and perform further procedures to obtain sufficient appropriate evidence regarding the assessed risk of material misstatement relating to the disclosures in the sustainability information that describe the uncertainty.
 - (c) Obtain evidence from events occurring up to the date of the practitioner's report .

4. Grundzüge von Prüfungen nach ED ISSA 5000

Abschließende Hinweise

Bitte beachten:

- **ED ISSA 5000** ist noch im **Entwurfsstadium** und wird demnach vor der endgültigen Verabschiedung noch geändert.
- Es bleibt abzuwarten, **ob die EU Kommission eigene oder ergänzende Anforderungen** für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten entwickelt.

Unabhängig davon ist bereits jetzt erkennbar:

- Prüfung mit hinreichender Sicherheit nach ED ISSA 5000 enthält **viele bekannte Ansätze der ISA [DE]**
- Anforderungen an hinreichende und begrenzte Sicherheit werden **klar gegenübergestellt**
- ISSA 5000 wird ISAE 3000 im Hinblick auf Nachhaltigkeitsprüfungen in naher Zukunft **weltweit** ablösen

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Fragen richten Sie bitte an:
andreas.doerschell@wpk.de