

**Entwurf eines IDW Prüfungsstandards:
Prüfung der für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen
Wiedergaben von Abschlüssen und Lageberichten
nach § 317 Abs. 3b HGB
(IDW EPS 410)**

Stand: 09.10.2020¹

Der Hauptfachausschuss (HFA) des IDW hat den nachfolgenden Entwurf eines IDW Prüfungsstandards: Prüfung der für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben von Abschlüssen und Lageberichten nach § 317 Abs. 3b HGB (IDW EPS 410) verabschiedet. Der Standardentwurf beinhaltet eine noch nicht abschließend abgestimmte Berufsauffassung. Im Einklang mit IDW Prüfungsstandard: Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze für die Abschlussprüfung (IDW PS 201) (Stand: 05.03.2015) kann der Entwurf im Rahmen der Eigenverantwortlichkeit und des beruflichen Ermessens des Abschlussprüfers berücksichtigt werden, soweit er geltenden IDW Prüfungsstandards nicht entgegensteht. Der HFA hat die Möglichkeit, eine Empfehlung zur Anwendung des IDW EPS 410 auszusprechen: Der HFA hat eine solche Empfehlung ausgesprochen, um dem Berufsstand für diejenigen ESEF-Prüfungen, die bereits vor der Veröffentlichung eines finalen IDW PS 410 abgeschlossen sein müssen, Hilfestellung zu geben.

Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge zu dem Entwurf werden schriftlich an die Geschäftsstelle des IDW (Postfach 32 05 80, 40420 Düsseldorf oder stellungnahmen@idw.de) bis zum 31.05.2021 erbeten. Die Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge werden im Internet auf der IDW Website veröffentlicht, wenn dies nicht ausdrücklich vom Verfasser abgelehnt wird.

Der Entwurf steht bis zu seiner endgültigen Verabschiedung im Internet (www.idw.de) unter der Rubrik Verlautbarungen zur Verfügung.

Copyright © Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., Düsseldorf.

Einleitung	2
1. Vorbemerkungen.....	2
2. Verantwortung der gesetzlichen Vertreter	4
3. Ziel	5
4. Definitionen	5
Anforderungen	7
5. Anwendung des ISAE 3000 (Revised).....	7
6. Berufspflichten	7
7. Bestellung einschließlich Auftragsannahme	7
8. Prüfungsplanung	7
9. Wesentlichkeit bei der Planung und der Durchführung der Prüfung.....	8

¹ Vorbereitet von der Arbeitsgruppe „ESEF“. Verabschiedet als Entwurf vom Hauptfachausschuss (HFA) am 09.10.2020.

10.	Prüfungsdurchführung.....	8
10.1.	Erlangung eines Verständnisses von den Umständen der Prüfung	8
10.2.	Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher Verstöße.....	10
10.3.	Erlangung von ausreichenden geeigneten Prüfungsnachweisen für die Wirksamkeit der internen Kontrollen bezüglich der Erstellung der ESEF-Unterlagen	10
10.4.	Andere Prüfungshandlungen zur Reaktion auf die beurteilten Risiken wesentlicher Verstöße	11
10.4.1.	Beurteilung der technischen Gültigkeit der ESEF-Unterlagen	11
10.4.2.	Beurteilung der XHTML-Wiedergabe	11
10.4.3.	Beurteilung der iXBRL-Auszeichnung	11
10.5.	Schriftliche Erklärungen	12
10.6.	Sonstige Informationen	12
10.7.	Auswertung der Prüfungsfeststellungen und Bildung des Prüfungsurteils zur ESEF-Konformität	13
11.	Berichterstattung	13
11.1.	Gesonderter Vermerk im Bestätigungsvermerk.....	13
11.2.	Ergänzung des Prüfungsberichts	18
12.	Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen	18
13.	Nachträgliche Ereignisse.....	18
	Anwendungshinweise und Erläuterungen.....	19
	Anlage 1: Formulierungsbeispiele für den gesonderten ESEF-Vermerk im Bestätigungsvermerk.....	33
	Anlage 2: Folgeänderungen aus IDW PS 410 für andere IDW Verlautbarungen	41

Einleitung

1. Vorbemerkungen

- 1 Nach § 328 Abs. 1 Satz 4 HGB sind Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften i.S. des § 264a HGB, die als Inlandsemitenten i.S. des § 2 Abs. 14 WpHG Wertpapiere i.S. des § 2 Abs. 1 WpHG begeben und keine Gesellschaften i.S. des § 327a HGB sind (im Folgenden „Emitenten“; vgl. Tz. A1), verpflichtet, ihren Jahresabschluss, Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a HGB, Konzernabschluss, Lagebericht, Konzernlagebericht und ihre Erklärungen nach § 264 Abs. 2 Satz 3 („Bilanzzeit“), § 289 Abs. 1 Satz 5 („Lageberichtzeit“), § 297 Abs. 2 Satz 4 („Konzernbilanzzeit“) und § 315 Abs. 1 Satz 5 HGB („Konzernlageberichtzeit“) in dem einheitlichen elektronischen Berichtsformat (European Single Electronic Format; im Folgenden „ESEF“) nach Maßgabe des Artikels 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815² in der jeweils geltenden Fassung (im Folgenden „ESEF-VO“) (d.h. im XHTML-Format) und weitergehend ihren IFRS-Konzernabschluss zudem mit Auszeichnungen

² Delegierte Verordnung (EU) 2019/815 der Kommission vom 17. Dezember 2018 zur Ergänzung der Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf technische Regulierungsstandards für die Spezifikation eines einheitlichen elektronischen Berichtsformats, ABI. EU Nr. L 143 vom 29.05.2019, S. 1 (zuletzt geändert durch Delegierte Verordnung (EU) 2019/2100 der Kommission vom 30. September 2019 zur Änderung der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 durch Aktualisierung der Taxonomie, die für das einheitliche elektronische Berichtsformat zu verwenden ist, ABI. EU Nr. L 326 vom 16.12.2019, S. 1).

(sog. Tags) nach Maßgabe der Artikel 4 und 6 ESEF-VO (d.h. „ausgezeichnet“ mit Inline XBRL-Technologie; im Folgenden „iXBRL-Auszeichnung“) wiederzugeben und offenzulegen.

- 2 Durch § 317 Abs. 3b HGB wird die gesetzliche Prüfung des Jahres-, Einzel- bzw. Konzernabschlusses von Emittenten erweitert. Danach hat der nach § 318 HGB bestellte Abschlussprüfer im Rahmen der Prüfung auch zu beurteilen, ob die für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben des Jahres- bzw. Konzernabschlusses und die für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben des (Konzern-)Lageberichts (zusammen im Folgenden „zu prüfende ESEF-Unterlagen“ bzw. „geprüfte ESEF-Unterlagen“) den Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB in allen wesentlichen Belangen entsprechen (im Folgenden „ESEF-Prüfung“, „Prüfung der ESEF-Konformität“ oder „Prüfung der ESEF-Unterlagen“).
- 3 Der Abschlussprüfer hat nach § 322 Abs. 1 Satz 4 HGB über das Ergebnis dieser ESEF-Prüfung innerhalb des jeweiligen Bestätigungsvermerks in einem „besonderen Abschnitt“ zu berichten. Sofern nicht eine Zusammenfassung der Bestätigungsvermerke nach § 325 Abs. 3a HGB erfolgt, hat diese vom Gesetzgeber gewählte gesetzliche Regelung zur Folge, dass im Bestätigungsvermerk zum Jahresabschluss und zum Lagebericht berichtet wird über die Prüfung der ESEF-Unterlagen (nur) betreffend die einzelgesellschaftliche Rechnungslegung und im Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluss und zum Konzernlagebericht berichtet wird über die Prüfung der ESEF-Unterlagen (nur) betreffend die Konzernrechnungslegung. Dies hat zur Konsequenz, dass im Regelfall von dem Vorliegen zweier Sätze von ESEF-Unterlagen auszugehen ist.
- 4 Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) legt in diesem *IDW Prüfungsstandard* die Berufsauffassung dar, nach der Wirtschaftsprüfer unbeschadet ihrer Eigenverantwortlichkeit im Rahmen der gesetzlichen Abschluss- bzw. Konzernabschlussprüfung von Emittenten Prüfungen der ESEF-Konformität nach § 317 Abs. 3b HGB durchführen und im Bestätigungsvermerk sowie im Prüfungsbericht über das Ergebnis dieser Prüfungen berichten. Der *IDW Prüfungsstandard* verdeutlicht zugleich gegenüber der Öffentlichkeit den Inhalt und die Grenzen derartiger ESEF-Prüfungen.
- 5 Zwar ist die Prüfung der ESEF-Konformität bei Emittenten nach § 317 Abs. 3b HGB gesetzlicher Bestandteil der gesetzlichen Abschluss- bzw. Konzernabschlussprüfung, die nach den vom IDW festgestellten deutschen Grundsätzen ordnungsmäßiger Abschlussprüfung (GoA), d.h. nach den um nationale Besonderheiten modifizierten Fassungen der International Standards on Auditing (ISA [DE]) und den *IDW Prüfungsstandards (IDW PS)*, durchzuführen sind. Prüfungen nach den GoA haben jedoch stets historische Finanzinformationen sowie ggf. den Lagebericht zum Gegenstand. Die Prüfung der ESEF-Konformität erstreckt sich demgegenüber auf die Beurteilung, ob die betroffenen Einzelinformationen des Jahres- bzw. Konzernabschlusses und des (Konzern-)Lageberichts unter Beachtung der Vorgaben der ESEF-VO in allen wesentlichen Belangen in ein XHTML-Format überführt und ob die betroffenen Einzelinformationen des IFRS-Konzernabschlusses unter Beachtung der Vorgaben der ESEF-VO in allen wesentlichen Belangen ausgezeichnet wurden (iXBRL-Auszeichnung).

Demzufolge ist die ESEF-Prüfung als Bestandteil der Abschluss- bzw. Konzernabschlussprüfung unter Beachtung des ISAE 3000 (Revised)³ durchzuführen, ohne dass ein Prüfungsurteil über die in den ESEF-Unterlagen enthaltenen Informationen abgegeben wird.

- 6 Nicht Gegenstand dieses *IDW Prüfungsstandards* ist die konkrete Ausgestaltung des Prozesses der Offenlegung der ESEF-Unterlagen gemäß § 325 HGB durch die Emittenten beim Betreiber des Bundesanzeigers sowie die ggf. im Anschluss an die Erteilung der Bestätigungsvermerke zum Jahres- bzw. Konzernabschluss, zum (Konzern-)Lagebericht sowie zu deren elektronischen Wiedergaben für Zwecke der Offenlegung für die Einreichung beim Betreiber des Bundesanzeigers erforderliche Zusammenführung der ESEF-Unterlagen mit weiteren offenzulegenden Informationen (z.B. dem Bericht des Aufsichtsrats).
- 7 In diesem *IDW Prüfungsstandard* werden die für die Prüfung der ESEF-Unterlagen geltenden Besonderheiten im Rahmen der Anwendung des ISAE 3000 (Revised) dargestellt. Darüber hinaus werden – soweit erforderlich – die im ISAE 3000 (Revised) enthaltenen und aufgrund seines weiten sachlichen Anwendungsbereichs sehr allgemein dargestellten Prüfungsanforderungen für die Prüfung der ESEF-Unterlagen konkretisiert.
- 8 Dieser *IDW Prüfungsstandard* enthält zum einen zu beachtende Prüfungsanforderungen (Abschn. 2. bis 13.) sowie zum anderen Anwendungshinweise und Erläuterungen zu den Prüfungsanforderungen (Tz. A1 ff.).⁴ Darüber hinaus sind in Anlage 1 Formulierungsbeispiele für einen gesonderten Vermerk mit nicht modifiziertem Prüfungsurteil innerhalb des Bestätigungsvermerks hinsichtlich der Berichterstattung über die Prüfung der jeweiligen ESEF-Unterlagen im Zusammenhang mit der Prüfung des Konzernabschlusses und des Jahresabschlusses (d.h. den besonderen Abschnitt des Bestätigungsvermerks i.S. des § 322 Abs. 1 Satz 4 HGB) beigelegt (im Folgenden „ESEF-Vermerk“).
- 9 Dieser *IDW Prüfungsstandard* ist erstmals anzuwenden für Prüfungen der ESEF-Konformität nach § 317 Abs. 3b HGB von ESEF-Unterlagen für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2019 beginnen (vgl. Artikel 84 Satz 1 EGHGB).

2. Verantwortung der gesetzlichen Vertreter

- 10 Die gesetzlichen Vertreter des Emittenten sind verantwortlich für die Erstellung der ESEF-Unterlagen mit den für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen XHTML-Wiedergaben des Jahres- bzw. Konzernabschlusses und des (Konzern-)Lageberichts nach Maßgabe des § 328 Abs. 1 Satz 4 Nr. 1 HGB und für die iXBRL-Auszeichnung des IFRS-Konzernabschlusses nach Maßgabe des § 328 Abs. 1 Satz 4 Nr. 2 HGB.
- 11 Ferner sind die gesetzlichen Vertreter des Emittenten verantwortlich für die internen Kontrollen, die sie als notwendig erachten, um die Erstellung der ESEF-Unterlagen zu ermöglichen,

³ International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000 (Revised) „Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information“.

⁴ Die Anwendungshinweise und Erläuterungen (einschließlich der Anlage) enthalten weiterführende Hinweise zu den Anforderungen dieses *IDW Prüfungsstandards* sowie zu deren Umsetzung. Insbesondere können sie
a) genauer erläutern, was eine Anforderung bedeuten oder abdecken soll;
b) Beispiele für Prüfungshandlungen enthalten, die unter den gegebenen Umständen geeignet sein können.
Obwohl solche erläuternden Hinweise keine Anforderungen darstellen, sind sie für die richtige Anwendung der Anforderungen dieses *IDW Prüfungsstandards* relevant.

die frei von wesentlichen – beabsichtigten oder unbeabsichtigten – Verstößen gegen die Vorgaben des § 328 Abs. 1 Satz 4 Nr. 1 und 2 HGB an das elektronische Berichtsformat sind.

- 12 Die gesetzlichen Vertreter des Emittenten sind nach § 320 Abs. 1 Satz 3 und Abs. 3 Satz 3 HGB verpflichtet, dem Abschlussprüfer im Rahmen der gesetzlichen Abschluss- bzw. Konzernabschlussprüfung nach §§ 316 ff. HGB die für Zwecke der Offenlegung nach den Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB erstellten ESEF-Unterlagen vorzulegen. Die Auskunftspflichten der gesetzlichen Vertreter gegenüber dem Abschlussprüfer nach § 320 HGB gelten auch für die Prüfung der ESEF-Unterlagen.
- 13 Die gesetzlichen Vertreter des Emittenten sind ferner verantwortlich, zur Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht nach § 325 HGB beim Betreiber des Bundesanzeigers Unterlagen (in Form einer sog. Einreichungsdatei) einzureichen. Diese Einreichungsdatei beinhaltet die Testatsdatei (vgl. Tz. A2 bis A4) bestehend aus
- a. dem Bestätigungsvermerk einschließlich ESEF-Vermerk,
 - b. dem geprüften Abschluss und dem geprüften Lagebericht sowie
 - c. den geprüften ESEF-Unterlagen (als Anlage zum Bestätigungsvermerk).
- Zudem wird die Einreichungsdatei die weiteren nach § 325 HGB offenzulegenden Unterlagen in elektronischer Form umfassen.

3. Ziel

- 14 Das Ziel des Abschlussprüfers ist es, hinreichende Sicherheit darüber zu erlangen, ob die ESEF-Unterlagen den Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB in allen wesentlichen Belangen entsprechen (ESEF-Konformität), und hierüber im Bestätigungsvermerk ein Prüfungsurteil abzugeben.

4. Definitionen

- 15 Die folgenden Begriffe haben für Zwecke dieses *IDW Prüfungsstandards* die nachstehende Bedeutung:
- a. *Basistaxonomie*: Die Kombination der in der ESEF-VO aufgeführten Taxonomieelemente und Linksammlungen, die von der European Securities and Markets Authority (ESMA) in Form eines Satzes elektronischer XBRL-Dateien („XBRL-Taxonomie-Dateien“) zur iXBRL-Auszeichnung von ESEF-Unterlagen veröffentlicht wird (vgl. auch Artikel 2 Nr. 1 ESEF-VO).
 - b. *Einreichungsdatei*: Eine Containerdatei, die vom Emittenten zum Zwecke der Offenlegung der geprüften ESEF-Unterlagen mit dem Bestätigungsvermerk (nebst geprüftem Abschluss und geprüftem Lagebericht) beim Betreiber des Bundesanzeigers eingereicht wird und die die Testatsdatei sowie etwaige weitere elektronische Unterlagen enthält (vgl. Tz. A4).
 - c. *Erweiterungstaxonomie*: Die in der ESEF-VO definierte Erweiterung der Basistaxonomie um Taxonomieelemente und Linksammlungen, die vom Emittenten ergänzt werden (vgl. auch Artikel 2 Nr. 2 ESEF-VO).

- d. *ESEF-Konformität*: Die Entsprechung der geprüften ESEF-Unterlagen in allen wesentlichen Belangen mit den Vorgaben des § 328 Abs. 1 Satz 4 HGB.
- e. *ESEF-Unterlagen*: Eine einzelne Datei oder eine in einer Containerdatei zusammengeführte Mehrzahl von Dateien, welche die zur Erfüllung der ESEF-Vorgaben erforderlichen elektronischen Wiedergaben des geprüften Abschlusses und des geprüften Lageberichts enthält und zudem weitere erforderliche ungeprüfte elektronische Unterlagen enthalten kann.
- f. *ESEF-Vermerk*: Gesonderter Vermerk im Bestätigungsvermerk (laut § 322 Abs. 1 Satz 4 HGB „besonderer Abschnitt“), der das Prüfungsurteil des Abschlussprüfers zur ESEF-Konformität der ESEF-Unterlagen enthält.
- g. *Geprüfter Abschluss und geprüfter Lagebericht*: Zusammenfassende Bezeichnung für den im Zusammenhang mit der Prüfung der ESEF-Unterlagen geprüften Abschluss (Jahresabschluss, Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a HGB bzw. Konzernabschluss) und geprüften Lagebericht (Lagebericht bzw. Konzernlagebericht). Sofern entweder nur der Jahresabschluss oder Lagebericht bzw. nur der Konzernabschluss oder Konzernlagebericht gemeint ist, wird die jeweilige konkrete Bezeichnung verwendet.
- h. *Inline XBRL (Kurzform: iXBRL)*: Eine textbasierte Auszeichnungssprache, die XHTML um eine zusätzliche Auszeichnungssyntax erweitert, sodass zusätzliche Metainformationen in das XHTML-Dokument eingebunden werden können, mit denen eine geeignete Software (XBRL-Reporting-Software) die XHTML-formatierten Informationen in einen maschinenlesbaren XBRL-Datensatz überführen kann.
- i. *Inline XBRL-Dokument (synonym zum Begriff Inline XBRL-Instanzdokument in der ESEF-VO)*: Ein XHTML-Dokument mit iXBRL-Auszeichnungen nach Maßgabe der Inline XBRL 1.1-Spezifikation.
- j. *iXBRL-Auszeichnung*: Im Quellcode eines XHTML-Dokuments eingebettete versteckte Metainformationen nach Maßgabe der Inline XBRL 1.1-Spezifikation, die eine Überführung von XHTML-formatierten Informationen in einen maschinenlesbaren XBRL-Datensatz durch geeignete Software ermöglichen.
- k. *Linksammlungen (Linkbases)*: Ein Mechanismus von XBRL, um Taxonomieelementen zusätzliche Informationen durch Verlinkung zuzuordnen.
- l. *Mapping*: Die für die iXBRL-Auszeichnung erforderliche Zuordnung von versteckten Metainformationen zu XHTML-formatierten Informationen.
- m. *Taxonomieelement*: In einer Taxonomie definiertes Element, das der maschinenlesbaren Auszeichnung von Informationen in einem XBRL-Datensatz dient.
- n. *Technische Gültigkeit der ESEF-Unterlagen*: Der Umstand, dass eine die ESEF-Unterlagen enthaltende Datei hinsichtlich der Art ihrer Codierung und der Anordnung ihrer Daten derart ausgestaltet ist, dass Software die ESEF-Unterlagen fehlerfrei einlesen und weiterverarbeiten kann, d.h. dass die Datei die Vorgaben der ESEF-VO an die technische Spezifikation für diese Datei erfüllt.
- o. *Testatsdatei*: Die vom Abschlussprüfer den gesetzlichen Vertretern und den für die Überwachung Verantwortlichen des Emittenten vorgelegte Datei, die den Bestätigungsvermerk (nebst geprüftem Abschluss und geprüftem Lagebericht) enthält und in die die geprüften ESEF-Unterlagen gemäß den Spezifikationen der ESEF-VO eingebettet sind.

- p. *Verstoß*: Absichtliches oder unabsichtliches Tun oder Unterlassen des Emittenten, das den geltenden Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften entgegensteht.
- q. *Webbrowser*: Softwareprogramm, das zur Darstellung von XHTML-Dokumenten eingesetzt werden kann.
- r. *XHTML*: Eine textbasierte Auszeichnungssprache zur Strukturierung und Auszeichnung von Inhalten wie Texten, Bildern und Hyperlinks in Dokumenten, die als Websites in einem Webbrowser dargestellt werden.
- s. *XHTML-Wiedergabe*: Die Bildschirm- oder Druckausgabe von XHTML-formatierten Informationen auf einem IT-System, um die Informationen für Menschen lesbar zu machen.

Anforderungen

5. Anwendung des ISAE 3000 (Revised)

- 16 Der Abschlussprüfer hat die Prüfung der ESEF-Unterlagen als gesetzliche Erweiterung der gesetzlichen Abschluss- bzw. Konzernabschlussprüfung unter Beachtung des ISAE 3000 (Revised) und dieses *IDW Prüfungsstandards* durchzuführen (vgl. Tz. A5).

6. Berufspflichten

- 17 Der Abschlussprüfer hat bei Prüfung der ESEF-Unterlagen dieselben deutschen handelsrechtlichen und berufsrechtlichen Unabhängigkeitsvorschriften, dieselben Unabhängigkeitsvorschriften der EU-Abschlussprüferverordnung sowie dieselben sonstigen deutschen Berufspflichten einzuhalten, die auch für die Prüfung des Abschlusses und des Lageberichts gelten.

7. Bestellung einschließlich Auftragsannahme

- 18 Als gesetzliche Erweiterung der gesetzlichen Abschluss- bzw. Konzernabschlussprüfung von Emittenten bedarf die Prüfung der ESEF-Unterlagen keiner eigenständigen Bestellung einschließlich Beauftragung, die über die Bestellung zur gesetzlichen Abschluss- bzw. Konzernabschlussprüfung durch den jeweiligen Emittenten hinausgeht (vgl. Tz. A6 bis A7).

8. Prüfungsplanung

- 19 Bei der Prüfungsplanung hat der Abschlussprüfer die Planung der Prüfung der ESEF-Unterlagen mit der Planung der Prüfung des Abschlusses und des Lageberichts abzustimmen. Dabei hat der Abschlussprüfer zu berücksichtigen, dass ein Teil der für die Prüfung der ESEF-Unterlagen durchzuführenden Prüfungshandlungen erst nach weitgehender Beendigung der Prüfung des Abschlusses und des Lageberichts durchgeführt werden kann.
- 20 Als Teil der Prüfungsplanung hat der Abschlussprüfer seine Prüfungsstrategie festzulegen. Hierbei hat der Abschlussprüfer zu entscheiden, inwiefern er ausreichende geeignete Prüfungsnachweise erlangen möchte durch:
- a. eine geeignete Kombination von Prüfungshandlungen zur Erlangung von Prüfungsnachweisen für die Wirksamkeit der internen Kontrollen bzgl. der Erstellung der zu prüfenden

ESEF-Unterlagen (vgl. Abschn. 10.3.) und anderen Prüfungshandlungen zur Reaktion auf die beurteilten Risiken wesentlicher Verstöße (vgl. Abschn. 10.4.) oder

- b. schwerpunktmäßig andere Prüfungshandlungen zur Reaktion auf die beurteilten Risiken wesentlicher Verstöße (vgl. Abschn. 10.4.).
- 21 Der Abschlussprüfer hat sich ferner zu entscheiden, ob er für die Prüfung der ESEF-Unterlagen die Nutzung der Arbeit eines für den Abschlussprüfer tätigen Sachverständigen für erforderlich hält (vgl. Tz. A8).
- 22 Der Abschlussprüfer hat etwaige von den gesetzlichen Vertretern des Emittenten freiwillig vorgenommene iXBRL-Auszeichnungen von Informationen aus dem Abschluss oder dem Lagebericht zu prüfen, sofern eine mit dem Emittenten abgeschlossene Auftragsvereinbarung zur Prüfung dieser freiwilligen Auszeichnungen getroffen wurde. Andernfalls hat der Abschlussprüfer zu entscheiden, ob er diese Auszeichnungen prüft. Bei dieser Entscheidung hat er den Umfang und die Detailtiefe der freiwilligen Auszeichnungen zu berücksichtigen.
- 23 Entscheidet sich der Abschlussprüfer, freiwillig vorgenommene iXBRL-Auszeichnungen nicht zu prüfen, hat er darauf hinzuwirken, dass die freiwilligen Auszeichnungen aus den zu prüfenden ESEF-Unterlagen entfernt werden. Sofern dies durch die gesetzlichen Vertreter des Emittenten nicht erfolgt, sind die nicht der Prüfung unterliegenden Auszeichnungen im Bestätigungsvermerk zu nennen (vgl. Tz. 56).
- 24 Werden die freiwilligen iXBRL-Auszeichnungen in die Prüfung einbezogen, hat der Abschlussprüfer dies bei seiner Planung der ESEF-Prüfung zu berücksichtigen.

9. Wesentlichkeit bei der Planung und der Durchführung der Prüfung

- 25 In Anwendung von ISAE 3000 (Revised), Tz. 44, sind Verstöße gegen die Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB i.V.m. der ESEF-VO oder den ergänzend angewandten geeigneten Kriterien dann wesentlich, wenn vernünftigerweise erwartet werden kann, dass diese einzeln oder insgesamt die Nutzbarkeit der geprüften ESEF-Unterlagen in einem Maße beeinträchtigen, dass wirtschaftliche Entscheidungen von Nutzern der geprüften ESEF-Unterlagen beeinflusst werden können, oder dass inhaltliche Abweichungen von dem geprüften Abschluss oder dem geprüften Lagebericht wirtschaftliche Entscheidungen von Nutzern der geprüften ESEF-Unterlagen beeinflussen können.
- 26 Die technische Gültigkeit der geprüften ESEF-Unterlagen ist notwendige Voraussetzung für die ESEF-Konformität.
- 27 Die Wesentlichkeitsüberlegungen hinsichtlich der XHTML-Wiedergabe und der iXBRL-Auszeichnung in inhaltlicher Hinsicht haben sich an den der Prüfung von Abschluss und Lagebericht zugrunde gelegten Wesentlichkeitsüberlegungen zu orientieren (vgl. Tz. A9 bis A10).

10. Prüfungsdurchführung

10.1. Erlangung eines Verständnisses von den Umständen der Prüfung

- 28 Bei der nach Maßgabe von ISAE 3000 (Revised), Tz. 47R, erforderlichen Erlangung eines Verständnisses von den für die Prüfung der ESEF-Konformität relevanten internen Kontrollen

bzgl. der Erstellung der zu prüfenden ESEF-Unterlagen hat der Abschlussprüfer ein Verständnis zu erlangen von

- a. den internen Kontrollen zur Erfüllung der Vorgaben der ESEF-VO an die technische Gültigkeit der zu prüfenden ESEF-Unterlagen,
 - b. den internen Kontrollen zur Erstellung einer inhaltsgleichen XHTML-Wiedergabe des geprüften Abschlusses und des geprüften Lageberichts sowie
 - c. sofern einschlägig, den internen Kontrollen zur Erfüllung der Vorgaben der ESEF-VO an die iXBRL-Auszeichnung.
- 29 Ferner hat der Abschlussprüfer ein Verständnis von den für die Prüfung der ESEF-Konformität relevanten generellen IT-Kontrollen und von den relevanten internen Kontrollen bzgl. der IT-Anwendungen zu erlangen (vgl. Tz. A11).
- 30 Der Abschlussprüfer hat zudem ein Verständnis von dem zeitlichen Ablauf der Erstellung der ESEF-Unterlagen und von den weiteren Auftragsumständen zu erlangen, die Einfluss auf die Planung und die Durchführung der Prüfung haben können (vgl. Tz. A12 bis A13).
- 31 Wenn ein Emittent die Erstellung der ESEF-Unterlagen teilweise oder vollständig auf ein Dienstleistungsunternehmen auslagert, hat der Abschlussprüfer im Rahmen der Anwendung der Tz. 28 ff. ein Verständnis davon zu erlangen, wie der Emittent die Dienstleistungen des Dienstleistungsunternehmens zur Erstellung der ESEF-Unterlagen in Anspruch nimmt, einschließlich
- a. der Art der vom Dienstleistungsunternehmen erbrachten Dienstleistungen,
 - b. der Bedeutsamkeit der Dienstleistungen für den Emittenten (einschließlich der Auswirkungen auf dessen interne Kontrollen),
 - c. der Art der Beziehung zwischen dem Emittenten und dem Dienstleistungsunternehmen (einschließlich der relevanten vertraglichen Regelungen),
 - d. des Grades der Wechselwirkung (Interaktion) zwischen den Tätigkeiten des Dienstleistungsunternehmens und denen des Emittenten.
- Bei der Erlangung eines Verständnisses nach den Tz. 28 ff. hat der Abschlussprüfer Aufbau und Implementierung der relevanten internen Kontrollen des Emittenten, die sich auf die Dienstleistungen des Dienstleistungsunternehmens beziehen, zu beurteilen.
- 32 Ist der Abschlussprüfer nicht in der Lage, allein vom Emittenten ein ausreichendes Verständnis nach den Tz. 28 ff. zu erlangen, hat er das notwendige Verständnis durch eine oder mehrere der folgenden Prüfungshandlungen zu erlangen:
- a. Einsichtnahme in vorhandene Berichte nach ISAE 3402⁵ oder nach *IDW PS 951 n.F.*⁶
 - b. Kontaktaufnahme über den Emittenten mit dem Dienstleistungsunternehmen, um bestimmte Informationen zu erhalten

⁵ International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3402 „Assurance Reports on Controls at a Service Organization“.

⁶ Vgl. *IDW Prüfungsstandard: Die Prüfung des internen Kontrollsystems bei Dienstleistungsunternehmen (IDW PS 951 n.F.)* (Stand: 16.10.2013).

- c. Aufsuchen des Dienstleistungsunternehmens und Durchführung von Prüfungshandlungen, um die notwendigen Informationen über die relevanten Kontrollen beim Dienstleistungsunternehmen zu erhalten
- d. Nutzung eines anderen Prüfers, der Prüfungshandlungen für den Abschlussprüfer durchführt, um die notwendigen Informationen über die relevanten Kontrollen beim Dienstleistungsunternehmen zu erhalten.

10.2. Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher Verstöße

- 33 Der Abschlussprüfer hat auf Basis seines nach Abschn. 10.1. erlangten Verständnisses Risiken wesentlicher Verstöße hinsichtlich
- a. der technischen Gültigkeit der ESEF-Unterlagen,
 - b. der XHTML-Wiedergabe sowie
 - c. sofern einschlägig, der iXBRL-Auszeichnung
- zu identifizieren und zu beurteilen. Als Reaktion auf diese Beurteilung legt der Abschlussprüfer die Durchführung von anderen Prüfungshandlungen (vgl. Abschn. 10.4.) fest.

10.3. Erlangung von ausreichenden geeigneten Prüfungsnachweisen für die Wirksamkeit der internen Kontrollen bezüglich der Erstellung der ESEF-Unterlagen

- 34 Der Abschlussprüfer hat ausreichende geeignete Prüfungsnachweise für die Wirksamkeit der für die Erstellung der ESEF-Unterlagen relevanten internen Kontrollen einschließlich der Kontrollen bzgl. der IT-Anwendungen zu erlangen, wenn er
- a. auf Grundlage seiner Beurteilung der Risiken wesentlicher Verstöße von der Wirksamkeit dieser Kontrollen ausgeht oder
 - b. allein durch andere Prüfungshandlungen keine ausreichenden geeigneten Prüfungsnachweise erlangen kann.
- 35 Wenn der Abschlussprüfer nach Tz. 34 ausreichende geeignete Prüfungsnachweise für die Wirksamkeit der für die Erstellung der ESEF-Unterlagen relevanten internen Kontrollen einschließlich der Kontrollen bzgl. der IT-Anwendungen zu erlangen hat und der Emittent die Erstellung der ESEF-Unterlagen teilweise oder vollständig auf ein Dienstleistungsunternehmen auslagert, hat der Abschlussprüfer
- a. festzustellen, ob ausreichende geeignete Prüfungsnachweise bereits vom auslagernden Emittenten erlangt werden können, und
 - b. wenn dies nicht der Fall ist, Prüfungshandlungen bei dem Dienstleistungsunternehmen durchzuführen oder einen anderen Prüfer zu nutzen, der diese Prüfungshandlungen für den Abschlussprüfer bei dem Dienstleistungsunternehmen durchführt.

10.4. Andere Prüfungshandlungen zur Reaktion auf die beurteilten Risiken wesentlicher Verstöße

10.4.1. Beurteilung der technischen Gültigkeit der ESEF-Unterlagen

- 36 Der Abschlussprüfer hat ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen, ob die ESEF-Unterlagen die Vorgaben der ESEF-VO an die technische Gültigkeit erfüllen (vgl. Tz. A14 bis A23).
- 37 Der Abschlussprüfer hat die Beurteilung der technischen Gültigkeit stets auf die ESEF-Unterlagen als Ganzes, d.h. auf die die ESEF-Unterlagen enthaltene Datei oder, sofern dies die technische Spezifikation vorsieht, auf einen Verbund von Dateien zu beziehen. Eine Beschränkung auf Teilbereiche einer Datei ist nicht sachgerecht.

10.4.2. Beurteilung der XHTML-Wiedergabe

- 38 Der Abschlussprüfer hat ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen, ob die ESEF-Unterlagen eine inhaltsgleiche XHTML-Wiedergabe des geprüften Abschlusses und des geprüften Lageberichts ermöglichen (vgl. Tz. A24 bis A29). Wenn der Emittent ein IT-System für die XHTML-Wiedergabe der ESEF-Unterlagen spezifiziert hat, hat der Abschlussprüfer die Inhaltsgleichheit auf Basis dieses IT-Systems zu beurteilen.
- 39 Die Beurteilung der XHTML-Wiedergabe auf Inhaltsgleichheit ist keine erneute Prüfung des geprüften Abschlusses und des geprüften Lageberichts.
- 40 Stellt der Abschlussprüfer im Rahmen seiner Beurteilung der XHTML-Wiedergabe fest, dass zwar eine Inhaltsgleichheit gegeben ist, aber der Emittent irreführende Darstellungen in der XHTML-Wiedergabe des geprüften Abschlusses oder des geprüften Lageberichts erzeugt hat (vgl. Tz. A30), hat der Abschlussprüfer darauf hinzuwirken, dass diese Irreführung beseitigt wird. Wird sie vom Emittenten nicht beseitigt, ist sie als wesentlicher Verstoß gegen die ESEF-Vorgaben zu werten.

10.4.3. Beurteilung der iXBRL-Auszeichnung

- 41 Für IFRS-Konzernabschlüsse hat der Abschlussprüfer ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen, ob gemäß § 328 Abs. 1 Satz 4 Nr. 2 HGB die Auszeichnung (Tagging) der ESEF-Unterlagen mit Inline XBRL-Technologie (iXBRL) eine angemessene und vollständige maschinenlesbare XBRL-Kopie der XHTML-Wiedergabe nach Maßgabe der Artikel 4 und 6 ESEF-VO ermöglicht. Der Abschlussprüfer hat auch etwaige von den gesetzlichen Vertretern des Emittenten freiwillig vorgenommene iXBRL-Auszeichnungen von Informationen, soweit sie in die Prüfung einbezogen werden, auf die Erfüllung dieser Anforderungen zu beurteilen.
- 42 Bei der Beurteilung der Angemessenheit der iXBRL-Auszeichnung hat der Abschlussprüfer festzustellen, ob
- a. die erforderlichen Zuordnungen (Mapping) von versteckten Metainformationen zu den XHTML-formatierten Informationen, einschließlich der Zuordnung von Taxonomieelementen (vgl. Tz. A31 bis A35), und
 - b. die Inhalte der Linksammlungen (Linkbases) und Eigenschaften von Erweiterungstaxonomieelementen (vgl. Tz. A36 bis A38)

im Einklang mit den Vorgaben der ESEF-VO stehen.

- 43 Bei der Beurteilung der Vollständigkeit der iXBRL-Auszeichnung hat der Abschlussprüfer festzustellen, ob
- a. die in die Prüfung einbezogenen Auszeichnungen (vgl. Tz. 41) in den ESEF-Unterlagen vollständig vorgenommen wurden (vgl. Tz. A38) und
 - b. die erforderlichen Bestandteile der Erweiterungstaxonomie vom Emittenten vollständig erstellt wurden (vgl. Tz. A36 bis A38).
- 44 Sofern IFRS-Abschlussangaben im Einklang mit IFRS-Vorschriften unter Verwendung von Querverweisen in anderen Bestandteilen der vom Emittenten vorgelegten ESEF-Unterlagen gemacht werden und diese IFRS-Abschlussangaben zum Pflichtumfang der iXBRL-Auszeichnung gehören, hat der Abschlussprüfer dies im Rahmen seiner Beurteilung der Vollständigkeit der iXBRL-Auszeichnung zu würdigen.

10.5. Schriftliche Erklärungen

- 45 Der Abschlussprüfer hat zusammen mit seinen im Rahmen der Prüfung des Abschlusses und des Lageberichts einzuholenden Erklärungen für die Prüfung der ESEF-Konformität der ESEF-Unterlagen eine schriftliche Erklärung i.S. des ISAE 3000 (Revised), Tz. 56 bis 59, von den gesetzlichen Vertretern des Emittenten anzufordern, in der diese erklären (vgl. Tz. A41), dass
- a. sie die Verantwortung übernehmen
 - i. für die Erstellung der ESEF-Unterlagen nach den Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB sowie
 - ii. für die internen Kontrollen, die sie als notwendig erachten, um die Erstellung der ESEF-Unterlagen zu ermöglichen, die frei von wesentlichen – beabsichtigten oder unbeabsichtigten – Verstößen gegen die Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB an das elektronische Berichtsformat sind, und
 - b. sie gegenüber dem Abschlussprüfer alle im Rahmen seiner Prüfung der ESEF-Unterlagen erforderlichen Aufklärungen und Nachweise erbracht haben.

10.6. Sonstige Informationen

- 46 Der Abschlussprüfer hat darauf hinzuwirken, dass die ihm zur Prüfung der ESEF-Konformität vorgelegten ESEF-Unterlagen nur die in die Prüfung einzubeziehenden Unterlagen enthalten.
- 47 Enthalten die ESEF-Unterlagen mehr als die gesetzlich geforderten Bestandteile, hat der Abschlussprüfer diese zusätzlichen Unterlagen – soweit sie nicht freiwillig in die Prüfung einbezogen werden – als sonstige Information gemäß ISAE 3000 (Revised), Tz. 62, zu behandeln, es sei denn, dass diese zusätzlichen Unterlagen die Definition sonstiger Informationen nach ISA [DE] 720 (Revised)⁷ erfüllen (vgl. Tz. A42 bis A43).

⁷ Vgl. International Standard on Auditing [DE] 720 (Revised) „Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit sonstigen Informationen“.

- 48 Sonstige Informationen i.S. dieses *IDW Prüfungsstandards* umfassen auch diejenigen, freiwillig vorgenommenen, aber nicht in die Prüfung einbezogenen iXBRL-Auszeichnungen von Informationen im Inline XBRL-Dokument, die nicht in der geprüften XHTML-Wiedergabe ausgegeben werden (vgl. Tz. 44). In solchen Fällen hat der Abschlussprüfer darüber im Prüfungsbericht nach § 321 HGB zu berichten (vgl. Tz. 75).

10.7. Auswertung der Prüfungsfeststellungen und Bildung des Prüfungsurteils zur ESEF-Konformität

- 49 Bei der Bildung seines Prüfungsurteils nach ISAE 3000 (Revised), Tz. 64 bis 66, ob die ESEF-Unterlagen den Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB in allen wesentlichen Belangen entsprechen, hat der Abschlussprüfer festzustellen, ob
- a. die ESEF-Unterlagen die Vorgaben der ESEF-VO an die technische Gültigkeit erfüllen,
 - b. die ESEF-Unterlagen eine inhaltsgleiche XHTML-Wiedergabe des geprüften Abschlusses und des geprüften Lageberichts ermöglichen sowie
 - c. sofern einschlägig, die Auszeichnung der ESEF-Unterlagen mit Inline XBRL-Technologie eine angemessene und vollständige maschinenlesbare XBRL-Kopie der XHTML-Wiedergabe nach Maßgabe der Artikel 4 und 6 ESEF-VO ermöglicht.

11. Berichterstattung

11.1. Besonderer Vermerk im Bestätigungsvermerk

- 50 Bei der Anwendung der folgenden Anforderungen an den gesonderten Vermerk im Bestätigungsvermerk sind jeweils sprachliche Anpassungen vorzunehmen, je nachdem ob es sich um die Jahres- oder die Konzernabschlussprüfung handelt.
- 51 Der Abschlussprüfer hat in Anwendung von *IDW PS 400 n.F.*, Tz. 66, die Ausführungen zur ESEF-Prüfung in einen gesonderten Vermerk („besonderer Abschnitt“ i.S. des § 322 Abs. 1 Satz 4 HGB) innerhalb des gesonderten Abschnitts im Bestätigungsvermerk mit der Überschrift „Sonstige gesetzliche und andere rechtliche Anforderungen“ (oder einer anderen dem Inhalt des Abschnitts gerecht werdenden Überschrift) aufzunehmen. Dieser gesonderte Vermerk hat die Überschrift „Vermerk über die Prüfung der für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben des Abschlusses und des Lageberichts nach § 317 Abs. 3b HGB“ („ESEF-Vermerk“) zu tragen.
- 52 Der ESEF-Vermerk ist wie folgt zu strukturieren:
- a. Prüfungsurteil (Prüfungsgegenstand und Prüfungsurteil)
 - b. Grundlage für das Prüfungsurteil
 - c. Verantwortung der gesetzlichen Vertreter und der für die Überwachung Verantwortlichen für die ESEF-Unterlagen
 - d. Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung der ESEF-Unterlagen.
- 53 Im Rahmen der Beschreibung des Prüfungsgegenstands hat der Abschlussprüfer zu erklären, dass:

- a. er gemäß § 317 Abs. 3b HGB eine Prüfung mit hinreichender Sicherheit durchgeführt hat, ob die in der beigefügten Datei (Bezeichnung der Datei mit den geprüften ESEF-Unterlagen) enthaltenen und für Zwecke der Offenlegung erstellten Wiedergaben des Abschlusses und des Lageberichts den Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB an das elektronische Berichtsformat („ESEF-Format“) in allen wesentlichen Belangen entsprechen.
- b. sich diese Prüfung in Einklang mit den deutschen gesetzlichen Vorschriften nur auf die Überführung der Informationen des Abschlusses und des Lageberichts in das ESEF-Format und daher weder auf die in diesen Wiedergaben enthaltenen noch auf andere in der oben genannten Datei enthaltene Informationen erstreckt.
- 54 Im Rahmen der Beschreibung des Prüfungsgegenstands hat der Abschlussprüfer die beigefügte Datei eindeutig zu bezeichnen (vgl. Tz. A45).
- 55 Wenn der Abschlussprüfer ein nicht modifiziertes Prüfungsurteil zur ESEF-Konformität der ESEF-Unterlagen abgibt, hat das Prüfungsurteil wie folgt zu lauten:
- „Nach unserer Beurteilung entsprechen die in der oben genannten beigefügten Datei enthaltenen und für Zwecke der Offenlegung erstellten Wiedergaben des Abschlusses und des Lageberichts in allen wesentlichen Belangen den Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB an das elektronische Berichtsformat. Über dieses Prüfungsurteil sowie unsere im voranstehenden „Vermerk über die Prüfung des Abschlusses und des Lageberichts“ enthaltenen Prüfungsurteile zum beigefügten Abschluss und zum beigefügten Lagebericht für das Geschäftsjahr vom [Datum] bis zum [Datum] hinaus geben wir keinerlei Prüfungsurteil zu den in diesen Wiedergaben enthaltenen Informationen sowie zu den anderen in der oben genannten Datei enthaltenen Informationen ab.“
- 56 Werden iXBRL-Auszeichnungen vom Emittenten freiwillig vorgenommen und werden diese nicht von den gesetzlichen Vertretern aus den ESEF-Unterlagen entfernt, obwohl sich der Abschlussprüfer dazu entscheidet, die freiwilligen Auszeichnungen nicht mit zu prüfen, hat der Abschlussprüfer in der Beschreibung der ESEF-Unterlagen als Prüfungsgegenstand im ESEF-Vermerk diese nicht geprüften Auszeichnungen zu nennen und darzustellen, dass sie nicht geprüft wurden. Im Prüfungsurteil ist unter Nennung dieser nicht geprüften Auszeichnungen darzustellen, dass sich das Prüfungsurteil zu den ESEF-Unterlagen nicht auf diese Auszeichnungen erstreckt. Bei deren Nennung darf der Abschlussprüfer auf eine Anlage zum Bestätigungsvermerk verweisen, in der die nicht geprüften Auszeichnungen im Einzelnen aufgeführt werden.
- 57 Wenn der Abschlussprüfer ein nicht modifiziertes Prüfungsurteil zur ESEF-Konformität der ESEF-Unterlagen abgibt, hat die Beschreibung der Grundlage für das Prüfungsurteil wie folgt zu lauten:
- „Wir haben unsere Prüfung der in der oben genannten beigefügten Datei enthaltenen Wiedergaben des Abschlusses und des Lageberichts in Übereinstimmung mit § 317 Abs. 3b HGB unter Beachtung des *Entwurfs des IDW Prüfungsstandards: Prüfung der für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben von Abschlüssen und Lageberichten nach § 317 Abs. 3b HGB (IDW EPS 410)* [wenn für das Verständnis des Vermerks im internationalen Raum förderlich: und des International Standard on Assurance Engagements 3000 (Revised)] durchgeführt. Unsere Verantwortung danach ist nachstehend [im Falle der Verwendung von Abschnittsüberschriften stattdessen: im Abschnitt „Verantwortung des Abschlussprüfers

für die Prüfung der ESEF-Unterlagen“] weitergehend beschrieben. Unsere Wirtschaftsprüferpraxis hat die Anforderungen an das Qualitätssicherungssystem des *IDW Qualitätssicherungsstandards: Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis (IDW QS 1)* angewendet.“

- 58 Bezüglich der Verantwortung der gesetzlichen Vertreter hat der Abschlussprüfer Folgendes zu erklären:

„Die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft sind verantwortlich für die Erstellung der ESEF-Unterlagen mit den elektronischen Wiedergaben des Abschlusses und des Lageberichts nach Maßgabe des § 328 Abs. 1 Satz 4 Nr. 1 HGB [*im Falle einer Konzernabschlussprüfung*: und für die Auszeichnung des Konzernabschlusses nach Maßgabe des § 328 Abs. 1 Satz 4 Nr. 2 HGB].

Ferner sind die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft verantwortlich für die internen Kontrollen, die sie als notwendig erachten, um die Erstellung der ESEF-Unterlagen zu ermöglichen, die frei von wesentlichen – beabsichtigten oder unbeabsichtigten – Verstößen gegen die Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB an das elektronische Berichtsformat sind.

Die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft sind zudem verantwortlich für die Einreichung der ESEF-Unterlagen zusammen mit dem Bestätigungsvermerk und dem beigefügten geprüften Abschluss und geprüften Lagebericht sowie weiteren offenzulegenden Unterlagen beim Betreiber des Bundesanzeigers.“

- 59 Sofern es sich bei den für die Überwachung Verantwortlichen um ein gesetzliches Aufsichtsgremium oder um ein diesem nachgebildetes Aufsichtsgremium handelt, hat der Abschlussprüfer bzgl. der Verantwortung der für die Überwachung Verantwortlichen Folgendes zu erklären:

„Die für die Überwachung Verantwortlichen sind verantwortlich für die Überwachung der Erstellung der ESEF-Unterlagen als Teil des Rechnungslegungsprozesses.“

- 60 Der Abschlussprüfer darf im Rahmen der Beschreibung der Verantwortung der gesetzlichen Vertreter und der für die Überwachung Verantwortlichen für die ESEF-Unterlagen anstelle der Begriffe „gesetzliche Vertreter“ sowie „die für die Überwachung Verantwortlichen“ die konkret für die Rechtsform des Emittenten geltenden Bezeichnungen der entsprechenden Personen bzw. Personengruppen verwenden.

- 61 Bezüglich der Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung der ESEF-Unterlagen hat der Abschlussprüfer Folgendes zu erklären:

„Unsere Zielsetzung ist, hinreichende Sicherheit darüber zu erlangen, ob die ESEF-Unterlagen frei von wesentlichen – beabsichtigten oder unbeabsichtigten – Verstößen gegen die Anforderungen des § 328 Abs. 1 HGB sind. Während der Prüfung üben wir pflichtgemäßes Ermessen aus und bewahren eine kritische Grundhaltung. Darüber hinaus

- a. identifizieren und beurteilen wir die Risiken wesentlicher – beabsichtigter oder unbeabsichtigter – Verstöße gegen die Anforderungen des § 328 Abs. 1 HGB, planen und führen Prüfungshandlungen als Reaktion auf diese Risiken durch sowie erlangen Prüfungsnachweise, die ausreichend und geeignet sind, um als Grundlage für unser Prüfungsurteil zu dienen.

- b. gewinnen wir ein Verständnis von den für die Prüfung der ESEF-Unterlagen relevanten internen Kontrollen, um Prüfungshandlungen zu planen, die unter den gegebenen Umständen angemessen sind, jedoch nicht mit dem Ziel, ein Prüfungsurteil zur Wirksamkeit dieser Kontrollen abzugeben.
 - c. beurteilen wir die technische Gültigkeit der ESEF-Unterlagen, d.h. ob die die ESEF-Unterlagen enthaltende Datei die Vorgaben der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 in der am Abschlussstichtag geltenden Fassung an die technische Spezifikation für diese Datei erfüllt.
 - d. beurteilen wir, ob die ESEF-Unterlagen eine inhaltsgleiche XHTML-Wiedergabe des geprüften Abschlusses und des geprüften Lageberichts ermöglichen.
 - e. *[im Falle einer Konzernabschlussprüfung: beurteilen wir, ob die Auszeichnung der ESEF-Unterlagen mit Inline XBRL-Technologie (iXBRL) eine angemessene und vollständige maschinenlesbare XBRL-Kopie der XHTML-Wiedergabe ermöglicht.]“*
- 62 Sofern in Ausnahmefällen zum Zeitpunkt der Erteilung des Bestätigungsvermerks noch keine ESEF-Unterlagen für Zwecke der Offenlegung vorliegen, hat der Abschlussprüfer im ESEF-Vermerk die Nichtabgabe eines Prüfungsurteils zur ESEF-Konformität der ESEF-Unterlagen zu erklären. Werden die fehlenden ESEF-Unterlagen dem Abschlussprüfer zu einem späteren Zeitpunkt zur Prüfung vorgelegt, gelten hierfür die in den Tz. 68 bis 71 dargestellten Anforderungen entsprechend.
- 63 Der Bestätigungsvermerk ist mit einem einheitlichen Datum gemäß *IDW PS 400 n.F.*, Tz. 74, zu erteilen; ein gesondertes Datum für den ESEF-Vermerk ist nicht zulässig.
- 64 Wird der Bestätigungsvermerk handschriftlich in Papierform erteilt, hat der Abschlussprüfer bei Vorlage des Bestätigungsvermerks (nebst geprüfem Abschluss und geprüfem Lagebericht) an die für die Überwachung Verantwortlichen diesem Bestätigungsvermerk die Testatsdatei auf einem elektronischen Datenträger beizufügen (vgl. Tz. A46 bis A47).
- 65 Wird der Bestätigungsvermerk originär in elektronischer Form mit qualifizierter elektronischer Signatur erteilt (§ 322 Abs. 1 Satz 1 HGB i.V.m. §§ 126 Abs. 1 und 3, 126a Abs. 1 BGB), hat der Abschlussprüfer den Bestätigungsvermerk (nebst geprüfem Abschluss und geprüfem Lagebericht) den für die Überwachung Verantwortlichen durch Übermittlung bzw. Zurverfügungstellung der Testatsdatei vorzulegen (vgl. Tz. A47).
- 66 Der Abschlussprüfer hat darauf hinzuwirken, dass der Emittent beim Betreiber des Bundesanzeigers eine (Einreichungs-)Datei einreicht, die die Testatsdatei enthält. Erlangt der Abschlussprüfer Kenntnisse darüber, dass der Emittent eine (Einreichungs-)Datei eingereicht hat, die die Testatsdatei nicht enthält, hat der Abschlussprüfer dies mit den für die Überwachung Verantwortlichen zu erörtern (vgl. Tz. A48).
- 67 Der Abschlussprüfer hat darauf hinzuwirken, dass bei einer nicht durch Gesetz vorgeschriebenen elektronischen Übermittlung bzw. Zurverfügungstellung des geprüften Abschlusses und des geprüften Lageberichts nebst Bestätigungsvermerk mittels einer Datei im Containerformat diese nur zusammen mit der Testatsdatei oder zumindest mit der Datei mit den geprüften ESEF-Unterlagen erfolgt, sofern dies mit Blick auf das Datenvolumen praktikabel ist. Erlangt der Abschlussprüfer Kenntnisse darüber, dass in diesem Fall die elektronische Übermittlung bzw. Zurverfügungstellung des geprüften Abschlusses und des geprüften Lageberichts nebst Bestätigungsvermerk weder zusammen mit der Testatsdatei noch zumindest mit der Datei mit

den geprüften ESEF-Unterlagen erfolgt, hat der Abschlussprüfer dies mit den für die Überwachung Verantwortlichen zu erörtern (vgl. Tz. A48).

- 68 Werden der geprüfte Abschluss und der geprüfte Lagebericht nebst Bestätigungsvermerk durch den Emittenten in Papierform, in Form einer Datei, die kein Containerformat hat, oder in Form einer Datei, die zwar Containerformat hat, aber die Praktikabilität i.S. der Tz. 67 nicht gegeben ist, an Dritte weitergegeben, hat der Abschlussprüfer darauf hinzuwirken, dass dem beigefügten Bestätigungsvermerk folgende Sätze vorangestellt werden:

„Der nachfolgend wiedergegebene Bestätigungsvermerk umfasst auch einen „Vermerk über die Prüfung der für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben des Abschlusses und des Lageberichts nach § 317 Abs. 3b HGB“ („ESEF-Vermerk“). Der dem ESEF-Vermerk zugrunde liegende Prüfungsgegenstand (zu prüfende ESEF-Unterlagen) ist nicht beigefügt. Die geprüften ESEF-Unterlagen können im Bundesanzeiger eingesehen bzw. aus diesem abgerufen werden.“

- 69 Werden die ESEF-Unterlagen nach Vorlage des Prüfungsberichts geändert, hat der Abschlussprüfer diese geänderten Unterlagen gemäß § 316 Abs. 3 Satz 1 HGB zu prüfen (Nachtragsprüfung), soweit es die Änderung erfordert (vgl. Tz. A53).
- 70 Der Abschlussprüfer darf seine Prüfungshandlungen zu Ereignissen nach dem Datum des Bestätigungsvermerks auf die vorgenommenen Änderungen beschränken.
- 71 Im Falle einer Änderung der ESEF-Unterlagen hat der Abschlussprüfer den ursprünglichen Bestätigungsvermerk nach § 316 Abs. 3 Satz 3 i.V.m. Satz 2 HGB entsprechend zu ergänzen. In den Bestätigungsvermerk ist hierzu gemäß *IDW PS 400 n.F.*⁸, Tz. 89 f., ein Hinweis nach den Grundsätzen des *IDW PS 406*⁹ aufzunehmen (vgl. Tz. A49 bis A54).
- 72 Der Abschlussprüfer hat zu würdigen, ob Änderungen der ESEF-Unterlagen nach dem Datum des Bestätigungsvermerks auch Folgewirkungen auf den Vermerk über die Prüfung des Abschlusses oder des Lageberichts haben.
- 73 Sofern Änderungen der ESEF-Unterlagen durch den Emittenten auch Folgewirkungen auf den Vermerk über die Prüfung des Abschlusses oder des Lageberichts haben und Abschluss oder Lagebericht von ihm entsprechend geändert wurden, sind hierauf die allgemeinen Grundsätze für die Nachtragsprüfung (vgl. *IDW PS 400 n.F.*, Tz. 87 ff.) anzuwenden. Der geänderte Abschluss ist dann erneut dem Abschlussprüfer vorzulegen und erneut durch das zuständige Organ des Emittenten festzustellen bzw. zu billigen. Wenn solche Änderungen der ESEF-Unterlagen Folgewirkungen auf den Vermerk über die Prüfung des Abschlusses oder des Lageberichts haben und der Emittent die erforderlichen entsprechenden Änderungen im Abschluss oder Lagebericht nicht vornimmt, gelten die Anforderungen betreffend den Widerruf eines Bestätigungsvermerks.

⁸ Vgl. *IDW Prüfungsstandard: Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Bestätigungsvermerks (IDW PS 400 n.F.)* (Stand: 30.11.2017).

⁹ Vgl. *IDW Prüfungsstandard: Hinweise im Bestätigungsvermerk (IDW PS 406)* (Stand: 30.11.2017).

11.2. Ergänzung des Prüfungsberichts

- 74 In einem gesonderten Abschnitt des Prüfungsberichts nach § 321 HGB hat der Abschlussprüfer über das Ergebnis der ESEF-Prüfung zu berichten und zumindest einen Verweis auf den im Bestätigungsvermerk enthaltenen ESEF-Vermerk vorzunehmen (vgl. Tz. A51).
- 75 Soweit zwischen den sonstigen Informationen und den geprüften ESEF-Unterlagen wesentliche Widersprüche bestehen oder der Abschlussprüfer von einer wesentlichen falschen Darstellung von Tatsachen in den sonstigen Informationen erfährt, hat er die Widersprüche und falschen Darstellungen im Prüfungsbericht innerhalb des gesonderten Abschnitts zum Ergebnis der ESEF-Prüfung zu beschreiben.

12. Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen

- 76 Zur Erfüllung seiner Pflichten zur Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen nach den GoA und ISAE 3000 (Revised), Tz. 78, hat der Abschlussprüfer Folgendes zu kommunizieren:
- a. Die gesetzlichen Vertreter des Emittenten sind verantwortlich für
 - i. die Erstellung der ESEF-Unterlagen,
 - ii. für die internen Kontrollen, die sie als notwendig erachten, um die Erstellung der ESEF-Unterlagen zu ermöglichen, die frei von wesentlichen – beabsichtigten oder unbeabsichtigten – Verstößen gegen die Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB an das elektronische Berichtsformat sind,
 - iii. sowie dafür, dass beim Betreiber des Bundesanzeigers eine Datei (Einreichungsdatei) für Zwecke der Offenlegung eingereicht wird, die eine Datei mit dem den ESEF-Vermerk enthaltenden Bestätigungsvermerk (nebst geprüftem Abschluss und geprüftem Lagebericht) und die in sie eingebettete Datei mit den geprüften ESEF-Unterlagen umfasst (Testatsdatei).
 - b. Sofern ein gesetzliches Aufsichtsgremium oder ein diesem nachgebildetes Aufsichtsgremium beim Emittenten eingerichtet ist, ist dieses verantwortlich für die Überwachung der Erstellung der ESEF-Unterlagen als Teil des Rechnungslegungsprozesses.
 - c. Im Rahmen der gesetzlichen Erweiterung der gesetzlichen Abschluss- bzw. Konzernabschlussprüfung von Emittenten nach § 317 Abs. 3b HGB hat der Abschlussprüfer zu prüfen, ob die ESEF-Unterlagen den Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB in allen wesentlichen Belangen entsprechen, und über das Ergebnis dieser Prüfung nach § 322 Abs. 1 Satz 4 HGB innerhalb des jeweiligen Bestätigungsvermerks in einem „besonderen Abschnitt“ (ESEF-Vermerk) zu berichten.
- 77 Der Abschlussprüfer hat ferner bei Vorhandensein bedeutsamer Feststellungen hinsichtlich wesentlicher Verstöße gegen die ESEF-Konformität der ESEF-Unterlagen solche Feststellungen den für die Überwachung Verantwortlichen zu kommunizieren.

13. Nachträgliche Ereignisse

- 78 Nach ISAE 3000 (Revised), Tz. 61, hat der Abschlussprüfer auch angemessen auf Sachverhalte zu reagieren, die ihm erst nach dem Datum des Bestätigungsvermerks bekannt werden

und die bei vorheriger Kenntnis zu Anpassungen des ESEF-Vermerks im Bestätigungsvermerk hätten führen können. In diesem Fall hat der Abschlussprüfer die betreffenden Sachverhalte mit den gesetzlichen Vertretern und erforderlichenfalls mit den für die Überwachung Verantwortlichen zu erörtern und zu beurteilen, ob Änderungen in den bereits geprüften ESEF-Unterlagen erforderlich sind.

- 79 Sofern die im Bundesanzeiger offengelegten elektronischen Wiedergaben des Abschlusses oder des Lageberichts von den geprüften ESEF-Unterlagen abweichen, hat dies keine unmittelbaren Auswirkungen auf den erteilten Bestätigungsvermerk. Sofern der Abschlussprüfer allerdings von einer mit dem Bestätigungsvermerk versehenen unvollständigen oder abweichenden Offenlegung erfährt, die nicht in Einklang mit den §§ 325 bis 328 HGB steht (ohne dass er verpflichtet ist, nach solchen Abweichungen aktiv zu suchen), hat er den Emittenten aufzufordern, eine Richtigstellung zu veranlassen (vgl. *IDW PS 400 n.F.*, Tz. 102 f., sowie Tz. 66 bis 68).

Anwendungshinweise und Erläuterungen

Vorbemerkungen [vgl. Tz. 1 bis 9]

- A1 Dieser *IDW Prüfungsstandard* konkretisiert die Anforderungen an die Prüfung nach § 317 Abs. 3b HGB bei solchen Unternehmen (Emittenten), die ihren Satzungs- bzw. Registersitz in der Bundesrepublik Deutschland haben (und damit den Vorschriften des HGB unterliegen) *und* deren Wertpapiere i.S. des § 2 Abs. 1 WpHG zumindest auch im Inland zum Handel an einem organisierten Markt zugelassen sind. Demzufolge enthält der Prüfungsstandard insb. keine Regelungen zur ESEF-Prüfung bei solchen Unternehmen (Emittenten), die zwar ihren Satzungs- bzw. Registersitz in der Bundesrepublik Deutschland haben, deren Wertpapiere i.S. des § 2 Abs. 1 WpHG aber ausschließlich im EU-/EWR-Ausland zum Handel an einem oder mehreren organisierten Märkten zugelassen sind.

Verantwortung der gesetzlichen Vertreter [vgl. Tz. 10 bis 13]

- A2 Zur Erfüllung ihrer Offenlegungspflichten werden die gesetzlichen Vertreter des Emittenten die ESEF-Unterlagen zusammen mit den übrigen nach § 325 HGB offenzulegenden Unterlagen i.d.R. in einer Einreichungsdatei unter Berücksichtigung der hierzu kommunizierten Einreichungskriterien zusammenfassen. Diese Einreichungsdatei wird regelmäßig unter Beachtung einschlägiger Vorgaben des Betreibers des Bundesanzeigers für die Einreichung – sofern zutreffend – folgende Unterlagen enthalten:
- geprüfter Jahresabschluss und geprüfter Lagebericht zusammen mit den diesbezüglichen geprüften ESEF-Unterlagen sowie dem den ESEF-Vermerk enthaltenden Bestätigungsvermerk (= Testatsdatei zur einzelgesellschaftlichen Rechnungslegung)
 - geprüfter Konzernabschluss und geprüfter Konzernlagebericht zusammen mit den diesbezüglichen geprüften ESEF-Unterlagen sowie dem den ESEF-Vermerk enthaltenden Bestätigungsvermerk (= Testatsdatei zur Konzernrechnungslegung)
 - Erklärungen nach § 264 Abs. 2 Satz 3, § 289 Abs. 1 Satz 5, § 297 Abs. 2 Satz 4 oder § 315 Abs. 1 Satz 5 HGB (sog. Bilanz- und Lageberichtseide) im ESEF-Format

- Weitere nach § 325 HGB offenzulegende Unterlagen nach etwaigen vom Betreiber des Bundesanzeigers vorgegebenen Formaten, z.B.:
 - Bericht des Aufsichtsrats
 - Erklärung gemäß § 161 AktG
 - Beschluss über die Ergebnisverwendung, sofern im Jahresabschluss nur der Vorschlag für die Ergebnisverwendung enthalten ist.
- A3 Um die ESEF-Unterlagen eindeutig einem geprüften Abschluss und einem geprüften Lagebericht zuordnen zu können, bietet sich die Verwendung einer PDF/A-Datei an, die den geprüften Abschluss und den geprüften Lagebericht zusammen mit dem Bestätigungsvermerk jeweils im üblichen Text-Format enthält, und in die ergänzend die ESEF-Unterlagen (als einzelne Datei oder als eine in einer Containerdatei zusammengeführte Mehrzahl von Dateien) eingebettet sind. Bei Verwendung einer qualifizierten elektronischen Signatur erfüllt eine so erstellte Datei die gesetzlichen Anforderungen an die Erteilung des Bestätigungsvermerks in elektronischer Form.
- A4 Die von den gesetzlichen Vertretern des Emittenten zu erstellende Einreichungsdatei kann im Falle der Verwendung von elektronischen Testatsdateien (siehe oben) den folgenden, mit dem Betreiber des Bundesanzeigers abgestimmten Aufbau aufweisen:

Beispielhafte Struktur einer Einreichungsdatei				Datei-	Anmerkungen	
Dateistruktur				Format		
XY_AG_BAnz_Einreichungsdatei-JJJJ-MM-TT.zip				ZIP		
↳	XY_AG_BV+JA+LB+ESEF_geprueft_qeS.pdf			PDF/A	Testatsdatei mit BV, JA+LB sowie eingebetteten geprüften ESEF-Unterlagen, ggf. mit qualifizierter elektronischer Signatur	
	↳	XY_AG_JA+LB_ESEF-JJJJ-MM-TT.zip		ZIP	ESEF-Unterlagen betreffend die einzelgesellschaftliche Rechnungslegung	
		↳	XY_AG_JA+LB_ESEF-JJJJ-MM-TT.xhtml	XHTML		
↳	XY_AG_BV+KA+KLB_geprueft_qeS.pdf			PDF/A	Testatsdatei mit BV, KA+KLB sowie eingebetteten geprüften ESEF-Unterlagen ggf. mit qualifizierter elektronischer Signatur	
	↳	XY_AG_KA+KLB_ESEF-JJJJ-MM-TT.zip		ZIP	ESEF-Unterlagen betreffend die Konzernrechnungslegung als Berichtspaket gemäß Taxonomy Packages Specifications 1.0	
		↳	XY_AG_KA+KLB	Unterordner		
			↳	META-INF		Unterordner
			↳	catalog.xml		XML
			↳	taxonomyPackage.xml		XML
			↳	XY_AG.com		Unterordner
			↳	XY_AG-JJJJ-MM-TT.xsd		XSD
			↳	XY_AG-JJJJ-MM-TT_cal.xml		XML
			↳	XY_AG-JJJJ-MM-TT_def.xml		XML
			↳	XY_AG-JJJJ-MM-TT_lab-de.xml		XML
			↳	XY_AG-JJJJ-MM-TT_pre.xml		XML
			↳	reports		Unterordner
			↳	XY_AG_KA+KLB-JJJJ-MM-TT.xhtml	XHTML	
↳	XY_AG_JA+LB_Bilanzeid.xhtml			XHTML	ESEF-Formatvorgaben gemäß § 328 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Satz 4 HGB	
↳	XY_AG_KA+KLB_Bilanzeid.xhtml			XHTML	ESEF-Formatvorgaben gemäß § 328 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Satz 4 HGB	
↳	XY_AG_ErklCorpGov161AktG			Keine gesetzliche Formatvorgabe, jedoch		
↳	XY_AG_BerichtAR			Erfordernis der Beachtung der Vorgaben		
↳	XY_AG_Gewinnverwendungsbeschluss			des Betreibers des Bundesanzeigers		

Anwendung des ISAE 3000 (Revised) [vgl. Tz. 16]

- A5 Die in diesen *IDW Prüfungsstandard* nicht ausdrücklich aufgenommenen Anforderungen des ISAE 3000 (Revised) sind ungeachtet ihrer Nichtaufnahme vom Abschlussprüfer nach Tz. 16 zu beachten, soweit diese Anforderungen bei der ESEF-Prüfung einschlägig sind (z.B. Nutzung der Arbeit eines für den Abschlussprüfer tätigen Sachverständigen, Dokumentation).

Bestellung einschließlich Auftragsannahme [vgl. Tz. 18]

- A6 Mit der Bestellung zur gesetzlichen Abschluss- bzw. Konzernabschlussprüfung¹⁰ ist die Bestellung zur Prüfung der ESEF-Konformität der ESEF-Unterlagen auch ohne deren ausdrückliche Erwähnung in dem Wahlbeschluss bzw. in dem Auftragsbestätigungsschreiben erfolgt.
- A7 Der Abschlussprüfer kann es als sinnvoll erachten, folgende Aspekte in das Auftragsbestätigungsschreiben aufzunehmen:
- Bestimmungen im Zusammenhang mit der Planung der Prüfung der ESEF-Unterlagen (z.B. Zeitpunkt der Vorlage der ESEF-Unterlagen, Verschiebung des geplanten Zeitpunkts der Berichterstattung über das Ergebnis der Abschluss- bzw. Konzernabschlussprüfung aufgrund der gesetzlichen Auftragserweiterung)
 - Bestimmungen im Zusammenhang mit ggf. geplanten freiwillig vorgenommenen, über die gesetzlich erforderlichen iXBRL-Auszeichnungen hinausgehende Auszeichnungen
 - Aufführung der erweiterten Verantwortlichkeiten der gesetzlichen Vertreter des Emittenten
 - Bestimmung, dass der Emittent beim Betreiber des Bundesanzeigers eine (Einreichungs-)Datei einreicht, die die Testatsdatei enthält
 - Bestimmungen gemäß den Tz. 67 und 68 über die Weitergabe des geprüften Abschlusses und des geprüften Lageberichts nebst Bestätigungsvermerk in Papier- oder Dateiform durch den Emittenten an Dritte.

Prüfungsplanung [vgl. Tz. 19 bis 24]

- A8 Der Abschlussprüfer wird bei seiner Entscheidung, ob für die Prüfung der ESEF-Unterlagen die Nutzung der Arbeit eines für den Abschlussprüfer tätigen Sachverständigen erforderlich ist, i.d.R. folgende Aspekte berücksichtigen:
- die Komplexität und die Schwierigkeit der mit der Prüfung der ESEF-Konformität der ESEF-Unterlagen zusammenhängenden Fragestellungen
 - die Fach- und IT-Kenntnisse des Abschlussprüfers und
 - die dem Abschlussprüfer zur Verfügung stehende, ggf. erforderliche Prüfungssoftware.

Wesentlichkeit bei der Planung und der Durchführung der Prüfung [vgl. Tz. 25 bis 27]

- A9 Das Konzept der Wesentlichkeit wirkt sich auf die Tätigkeit des Abschlussprüfers aus bei der Planung und Durchführung der ESEF-Prüfung, einschließlich der Festlegung von Art, zeitlicher

¹⁰ Vgl. *IDW Prüfungsstandard: Beauftragung des Abschlussprüfers (IDW PS 220)* (Stand: 09.09.2009).

Einteilung und Umfang der Prüfungshandlungen, sowie bei der Beurteilung, ob die ESEF-Unterlagen frei von wesentlichen Verstößen sind.

- A10 Bei der Anwendung des Wesentlichkeitskonzeptes unterliegt die Beurteilung der relativen Bedeutung von qualitativen und quantitativen Faktoren in einer bestimmten Prüfung dem pflichtgemäßen Ermessen des Abschlussprüfers.

Prüfungsdurchführung

Erlangung eines Verständnisses von den Umständen der Prüfung [vgl. Tz. 28 bis 32]

- A11 Sofern der Emittent die ESEF-Unterlagen selbst erstellt, sind regelmäßig Informationen hinsichtlich der verwendeten IT-Anwendungen und der ggf. eingerichteten Schnittstellen einzuholen. Grundsätzlich kann zwischen sog. Build-in- und Bolt-on-Lösungen unterschieden werden.
- Build-in-Lösungen sind ein integrierter Bestandteil des rechnungslegungsrelevanten IT-Systems des Emittenten, in denen die Überführung in das ESEF-Format eine ergänzende Funktionalität darstellt.
 - Bei Bolt-on-Lösungen handelt es sich um eigenständige IT-Anwendungen, die ggf. an bestehende ERP-/Vor-Systeme über Schnittstellen angeknüpft sind.
- A12 Gemäß Tz. 28 ff. ist es stets erforderlich, dass der Abschlussprüfer ein Verständnis von den für die Prüfung der ESEF-Konformität relevanten internen Kontrollen einschließlich IT-Anwendungen bzgl. der Erstellung der ESEF-Unterlagen erlangt und er die Angemessenheit von deren Aufbau und Implementierung beurteilt. Demgegenüber wird eine Würdigung, welche Kontrollen für die Prüfung der ESEF-Konformität relevant sind, von seiner ESEF-Prüfungsstrategie abhängen, insb. wenn sich der Abschlussprüfer entscheidet, bei der Prüfung der ESEF-Unterlagen den Schwerpunkt der Prüfung auf andere Prüfungshandlungen i.S. des Abschn. 10.4. zu legen. Dabei kann es ein wichtiger Faktor sein, inwiefern der Emittent die Erstellung der ESEF-Unterlagen auf ein Dienstleistungsunternehmen ausgelagert hat.
- A13 Weitere Auftragsumstände, die Einfluss auf die Planung und die Durchführung der Prüfung der ESEF-Konformität der ESEF-Unterlagen haben können, sind bspw.:
- Erfahrung der gesetzlichen Vertreter und der damit befassten Mitarbeiter des Emittenten hinsichtlich der Erstellung von ESEF-Unterlagen
 - Anzahl und Umfang der durchgeführten Tests und Probeläufe
 - Einsatz von ESEF-Erstellungssoftware.

Beurteilung der technischen Gültigkeit der ESEF-Unterlagen [vgl. Tz. 36 bis 37]

- A14 Die technische Gültigkeit der ESEF-Unterlagen ist gegeben, wenn diese technisch und formal den im Anhang III, Nr. 1 bis 3 sowie den im Anhang IV, Nr. 14 der ESEF-VO genannten Anforderungen (Spezifikationen) entsprechen und somit Software die ESEF-Unterlagen fehlerfrei einlesen und weiterverarbeiten kann. Eine inhaltliche Würdigung durch den Abschlussprüfer sowie eine Aussage von ihm, dass diese Anforderungen auch immer im richtigen Zusammenhang angewandt wurden, ist mit der Beurteilung der technischen Gültigkeit der ESEF-Unterlagen nicht verbunden.

- A15 Die technische Gültigkeit der ESEF-Unterlagen erfordert für die einzelnen enthaltenen Dateien hinsichtlich der Art der Codierung, der Anordnung der Daten innerhalb eines Dateiformats und der Verknüpfungen der Daten die Einhaltung der Vorgaben der jeweils zugrunde liegenden technischen Spezifikationen.
- A16 Die technische Gültigkeit von ESEF-Unterlagen ist im Einzelnen gegeben, wenn hinsichtlich der anzuwendenden Spezifikationen die „Muss“-Vorgaben (üblicherweise sind diese Detailspezifikationen durch die Verwendung sog. key words wie „MUST“, „MUST NOT“, „SHOULD“ und „SHOULD NOT“ gemäß den Vorgaben der Internet Engineering Task Force¹¹ gekennzeichnet) beachtet worden sind.
- A17 Die in den ESEF-Unterlagen enthaltenen Inline XBRL-Dokumente im XHTML-Format müssen den Anforderungen der Inline XBRL 1.1-Spezifikation entsprechen und konform zur XBRL Units Registry sein.
- Die Inline XBRL 1.1-Spezifikation ist auf der Website von XBRL International Inc. detailliert beschrieben und hinsichtlich ihrer Verbindlichkeit (vgl. Tz. A16) dargestellt.¹²
 - Die Spezifikation der XBRL Units Registry ist auf der Website von XBRL International Inc. detailliert beschrieben und hinsichtlich ihrer Verbindlichkeit (vgl. Tz. A16) dargestellt.¹³
- A18 Die in den ESEF-Unterlagen enthaltenen XHTML-Dokumente ohne iXBRL-Auszeichnung müssen den in der Inline XBRL 1.1-Spezifikation enthaltenen Anforderungen für die XHTML-Auszeichnung entsprechen.
- A19 In den ESEF-Unterlagen enthaltene Dokumente zur Taxonomieerweiterung müssen den Anforderungen der XBRL 2.1-Spezifikation und der XBRL Dimensions 1.0-Spezifikation entsprechen:
- Die XBRL 2.1-Spezifikation ist auf der Website von XBRL International Inc. detailliert beschrieben und hinsichtlich ihrer Verbindlichkeit (vgl. Tz. A16) dargestellt.¹⁴
 - Die XBRL Dimensions 1.0-Spezifikation ist auf der Website von XBRL International Inc. detailliert beschrieben und hinsichtlich ihrer Verbindlichkeit (vgl. Tz. A16) dargestellt.¹⁵
- A20 Bei der Erstellung der ESEF-Unterlagen als elektronisches Dokument für deren Einreichung beim Betreiber des Bundesanzeigers ist der Emittent verpflichtet, die Spezifikationen für Taxonomiepakete (Taxonomy Packages Specifications) einzuhalten. Die Taxonomy Packages 1.0-Spezifikation ist auf der Website von XBRL International Inc. detailliert beschrieben und hinsichtlich ihrer Verbindlichkeit (vgl. Tz. A16) dargestellt.¹⁶

¹¹ Vgl. IETF RFC 2119, vgl. <https://www.ietf.org/rfc/rfc2119.txt> (Stand: 09.10.2020).

¹² Vgl. <https://specifications.xbrl.org/work-product-index-inline-xbrl-inline-xbrl-1.1.html> (Stand: 09.10.2020).

¹³ Vgl. <https://specifications.xbrl.org/work-product-index-registries-units-registry-1.0.html> (Stand: 09.10.2020).

¹⁴ Vgl. http://www.xbrl.org/Specification/XBRL-2.1/REC-2003-12-31/XBRL-2.1-REC-2003-12-31+corrected-errata-2013-02-20.html#_2.2 (Stand: 09.10.2020).

¹⁵ Vgl. <https://specifications.xbrl.org/work-product-index-group-dimensions-dimensions.html> (Stand: 09.10.2020).

¹⁶ Vgl. <https://specifications.xbrl.org/work-product-index-taxonomy-packages-taxonomy-packages-1.0.html#:~:text=Taxonomy%20Packages%20provide%20a%20standardised,points%22%20available%20within%20the%20taxonomy> (Stand: 09.10.2020).

- A21 Zur Beurteilung der technischen Gültigkeit der ESEF-Unterlagen wird im Regelfall geeignete Validierungssoftware eingesetzt. Eine Validierungssoftware ist geeignet, wenn sie die Beurteilung der Einhaltung der validierbaren „Muss“-Vorgaben der zugrunde liegenden technischen Spezifikation gemäß ESEF-VO ermöglicht.
- A22 Die technische Inline XBRL 1.1-Spezifikation enthält „Muss“-Vorgaben (vgl. Tz. A16), die als „nicht validierbar“ (non-validatable constraints) aufgeführt sind. Hierbei handelt es sich um technische Vorgaben, dass bestimmte iXBRL-Metainformationen in der XHTML-Wiedergabe nicht sichtbar sein dürfen, d.h. keine menschenlesbare Ausgabe erfolgt. Die Einhaltung dieser Vorgaben für Inline XBRL-Dokumente kann i.d.R. nicht mit Validierungssoftware detektiert werden. Die Prüfung der Einhaltung dieser nicht validierbaren „Muss“-Vorgaben von Inline XBRL 1.1-Spezifikation kann durch visuellen Abgleich der XHTML-Wiedergabe mit dem geprüften Abschluss und dem geprüften Lagebericht erfolgen.
- A23 Zusätzliche, nicht in der ESEF-VO aufgeführte technische Vorgaben und Empfehlungen für die ESEF-Unterlagen (insb. solche aus dem ESEF Reporting Manual der ESMA) sind nicht Bestandteil der Prüfung gemäß § 317 Abs. 3b HGB und haben keinen Einfluss auf die Beurteilung der technischen Gültigkeit der ESEF-Unterlagen.

Beurteilung der XHTML-Wiedergabe [vgl. Tz. 38 bis 40]

- A24 ESEF verwendet die Auszeichnungssprache XHTML als Grundlage für das elektronische Berichtsformat.
- A25 Die Beurteilung der XHTML-Wiedergabe der ESEF-Unterlagen hat die Aussage zum Ziel, ob die Berichtsdatei inhaltlich in allen wesentlichen Belangen dem geprüften Abschluss und dem geprüften Lagebericht entspricht (Inhaltsgleichheit).
- A26 Im Rahmen der Durchführung von anderen Prüfungshandlungen erlangt der Abschlussprüfer Prüfungsnachweise regelmäßig durch den Abgleich (visuell oder technisch unterstützt) des geprüften Abschlusses und des geprüften Lageberichts mit der XHTML-Wiedergabe der ESEF-Unterlagen. Dieser Abgleich der XHTML-Wiedergabe umfasst im Regelfall die menschenlesbare Bildschirmausgabe sowie die Druckausgabe.
- A27 Grundsätzlich kann nicht davon ausgegangen werden, dass die XHTML-Wiedergabe absolut identisch ist, d.h. in jeglicher Hinsicht originalgetreu dem geprüften Abschluss und geprüften Lagebericht entspricht. Dies ergibt sich technologiebedingt aufgrund der folgenden Aspekte:
- XHTML als Web-Sprache folgt konzeptionell in der Darstellung nicht dem Ansatz eines statischen Printdesigns (Druckformat), sondern basiert in der Konzeption auf dem Ansatz eines dynamischen Webdesigns. Dies bedeutet, dass der Inhalt von XHTML-Dokumenten in Abhängigkeit von den für die Ausgabe eingesetzten IT-Systemen (bspw. PC, Tablet, Smartphone, Anbieter und Version des Webbrowsers, Bildschirmauflösung, Druckereinstellung, verwendete Druckersoftware etc.) unterschiedlich gestaltet und dargestellt werden kann. Ebenso kann die gesamte Darstellung der Inhalte der XHTML-Dokumente durch Nutzerinteraktion dynamisch beeinflusst werden.
 - Ein weiterer Aspekt ist die Webbrowserkompatibilität. Dies bedeutet, dass sich die auch menschenlesbare Ausgabe von XHTML je nach eingesetzter Software (z.B. unterschiedliche Anbieter von Webbrowsern) unterscheiden kann. Ursächlich ist zum einen, dass

die Anbieter von Webbrowsern nicht an die Einhaltung aller Vorgaben der für die XHTML-Darstellung relevanten Standards gebunden sind bzw. auch eigene zusätzliche Spezifikationen und Features entwickeln können. Zum anderen gibt es keine Verpflichtung für die Anbieter, alle (neuen) für die Ausgabe von XHTML relevanten Spezifikationen vollständig und zeitnah umzusetzen. Selbst dort, wo Anbieter von Webbrowsern die gleichen Vorgaben der relevanten XHTML-Spezifikationen umsetzen, hat dies nicht zwingend die gleiche Darstellung der menschenlesbaren Ausgabe zur Folge, da die relevanten Spezifikationen nicht nur „Muss“-Regeln enthalten und zudem die Vorgaben der Spezifikationen für die Darstellung z.T. unterschiedlich interpretierbar sind.

- A28 Die nur maschinenlesbare Auszeichnung mit iXBRL-Technologie im XHTML-Dokument wird grundsätzlich keinen Einfluss auf die XHTML-Wiedergabe der ESEF-Unterlagen haben.
- A29 Der Abschlussprüfer beurteilt vor dem Hintergrund der in Tz. A27 dargestellten Aspekte nicht die Webbrowserkompatibilität der XHTML-Wiedergabe, d.h. inwiefern Unterschiede der auch menschenlesbaren Bildschirm- und Druckausgabe beim Einsatz verschiedener IT-Systeme bestehen. Für die Beurteilung der Inhaltsgleichheit setzt der Abschlussprüfer i.d.R. ein geeignetes IT-System ein und dokumentiert hierzu, auf welchem IT-System die Prüfung der menschenlesbaren Bildschirm- und Druckausgabe erfolgte.
- A30 Irreführende Darstellungen in der XHTML-Wiedergabe des geprüften Abschlusses oder des geprüften Lageberichts können z.B. durch Nutzung von XHTML-Funktionalitäten erzeugt werden. Solche Funktionalitäten von XHTML ermöglichen es dem Emittenten, insb. für die Bildschirmausgabe, unterschiedliche Darstellungen von Information in Abhängigkeit von der Ausprägung des IT-Systems umzusetzen. Eine irreführende Darstellung kann bei der XHTML-Wiedergabe gegeben sein, wenn die XHTML-Funktionalität vom Emittenten genutzt wird, um wesentlich abweichende Darstellungen in der Hervorhebung, Gewichtung oder Reihenfolge der Informationen zu erzeugen. Beispiele hierfür sind:
- Eine in zeitlichen Intervallen erfolgende Ein- oder Ausblendung von Informationen.
 - Eine durch Cursorinteraktion des Nutzers stärkere Hervorhebung alternativer Leistungskennzahlen in der Gesamtergebnisrechnung als solche Abschlussposten, die die maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze vorschreiben.
 - Eine sich in Abhängigkeit von der Seitenausrichtung des Webbrowsers ergebende Änderung der Reihenfolge der dargestellten Informationen.

Beurteilung der iXBRL-Auszeichnung [vgl. Tz. 41 bis 44]

- A31 Die Auszeichnung mit der Inline XBRL-Technologie ist ein Mechanismus, mit dem zusätzliche versteckte Metainformationen¹⁷ in XHTML-formatierte Informationen eingebettet werden, die es einer geeigneten Software ermöglichen, aus den XHTML-formatierten Informationen einen maschinenlesbaren XBRL-Datensatz (XBRL instance), d.h. eine nur maschinenlesbare XBRL-Kopie der Informationen zu erstellen.
- A32 Die Zuordnung (Mapping) von versteckten Metainformationen zu den XHTML-formatierten Informationen durch den Emittenten umfasst insb.:

¹⁷ Im Quellcode des XHTML-Dokuments eingebettete Informationen werden als „versteckt“ bezeichnet, da sie ohne geeignete Software nicht in der menschenlesbaren XHTML-Wiedergabe sichtbar sind.

- die Zuordnung des Taxonomieelements, d.h. das Element, das die Information in der maschinenlesbaren XBRL-Kopie enthält
- die Zuordnung von Maß- bzw. Währungseinheit und Vorzeicheninformation für numerische Informationen
- die Zuordnung der Unternehmenskennung
- die Zuordnung eines Skalierungsfaktors für numerische Informationen, sofern eine Skalierung der numerischen Information für die XBRL-Kopie erforderlich ist
- die Zuordnung des Berichtsdatums (für Bestandsgrößen) bzw. Berichtszeitraums (für Strom- bzw. Bestandsveränderungsgrößen)
- die Zuordnung von Transformationsregeln, d.h. die Wandlung der Textformatierung, sofern dies für die XBRL-Kopie erforderlich ist.

A33 Die Beurteilung der sachgerechten iXBRL-Auszeichnung erfordert regelmäßig die Würdigung, ob:

- die vom Emittenten vorgenommenen Zuordnungen von Metainformationen in technischer und formaler Hinsicht eine Wandlung der XHTML-formatierten menschenlesbaren Informationen in einen korrespondierenden maschinenlesbaren XBRL-Datensatz gemäß der Inline XBRL 1.1-Spezifikation mit geeigneter Software ermöglichen und
- die Zuordnung von Metainformationen die inhaltlichen Anforderungen für die iXBRL-Auszeichnung der XHTML-formatierten Informationen im Anhang IV der ESEF-VO erfüllen (vgl. Tz. A34 bis A35).

A34 Bei der Zuordnung des Taxonomieelements im Inline XBRL-Dokument ist der Emittent verpflichtet, die nachfolgenden inhaltlichen Vorgaben der ESEF-VO einzuhalten:

- Der Emittent benutzt das Basistaxonomieelement mit der den auszuzeichnenden Angaben am nächsten stehenden rechnungslegungsbezogenen Bedeutung. Wenn es eine Auswahl mehrerer Basistaxonomieelemente zu geben scheint, sollte der Emittent das Element mit der engsten Bedeutung und/oder dem engsten Anwendungsbereich auswählen (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 3).
- Wenn das nächststehende Element der Basistaxonomie die rechnungslegungsbezogene Bedeutung der auszuzeichnenden Angaben falsch darstellen würde, erstellt der Emittent ein Element seiner Erweiterungstaxonomie und benutzt dieses (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 4).
- Bei der Auszeichnung von Angaben wendet der Emittent numerische Taxonomieelemente nicht an, um verschiedene Werte für einen Kontext (Unternehmen, Zeitraum und Teil einer Dimensionsachse) auszuzeichnen, außer wenn die Differenz aus der Rundung derselben Informationen zur Darstellung dieser Informationen in unterschiedlichen Maßstäben durch Wiederholung der Angabe an verschiedenen Stellen in demselben Bericht resultiert (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 12).
- Bei der Auszeichnung von Angaben benutzt der Emittent nicht-numerische Taxonomieelemente in einer solchen Weise, dass durch sie alle Angaben ausgezeichnet werden, die der Definition des jeweiligen Elements entsprechen. Der Emittent wendet die Auszeichnungen nicht nur teilweise oder selektiv an (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 13).

A35 Bei der Zuordnung der Unternehmenskennungen im Inline XBRL-Dokument ist der Emittent verpflichtet, die nachfolgenden inhaltlichen Vorgaben der ESEF-VO zu erfüllen:

- Der Emittent stellt sicher, dass alle Unternehmenskennungen in den Kontexten einen identischen Inhalt haben (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 1).
- Der Emittent identifiziert sich in den Unternehmenskennungen und Schemas mittels Rechtsträgerkennungen gemäß ISO 17442 (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 2).

A36 Zusätzlich zu der Zuordnung von Metainformationen zu den XHTML-formatierten Informationen hat der Emittent gemäß ESEF-VO zusätzliche nur maschinenlesbare Informationen für die zugeordneten Taxonomieelemente in Linksammlungen (Linkbases) der Erweiterungstaxonomie zu hinterlegen. Bei der Zuordnung von Metainformationen ist der Emittent dazu verpflichtet, dafür Sorge zu tragen, dass die folgenden Vorgaben der ESEF-VO eingehalten werden:

- Alle vom Emittenten erstellten Elemente der Erweiterungstaxonomie haben Standardlabels in der Label Linkbase in derjenigen Sprache, die der XHTML-formatierten Information entspricht. Die Standardlabels und alle zusätzlichen Labels der zur Auszeichnung vom Emittenten erstellten Elemente der Erweiterungstaxonomie entsprechen der rechnungslegungsbezogenen Bedeutung und dem Anwendungsbereich der zugrunde liegenden wirtschaftlichen Konzepte (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 4 Buchst. d).
- Der Emittent stellt sicher, dass jedes zur iXBRL-Auszeichnung verwendete Element der Erweiterungstaxonomie in mindestens einer Hierarchie der Presentation Linkbase und der Definition Linkbase der Erweiterungstaxonomie enthalten ist (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 5).
- Der Emittent verwendet die Calculation Linkbases seiner Erweiterungstaxonomie, um rechnerische Beziehungen zwischen numerischen Elementen der Basistaxonomie und/oder der Erweiterungstaxonomie zu dokumentieren, insb. für rechnerische Beziehungen zwischen Elementen der Basistaxonomie und/oder der Erweiterungstaxonomie aus der Bilanz, der Darstellung von Gewinn oder Verlust und sonstigem Ergebnis, der Eigenkapitalveränderungsrechnung und der Kapitalflussrechnung (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 6).
- Um zu kennzeichnen, auf welchen Teil der Abschlüsse sich die Auszeichnungen beziehen, verwendet der Emittent besondere Haupttaxonomieelemente (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 7 Tabelle 1) als Ausgangspunkte für die jeweiligen Teile der Abschlüsse in der Presentation Linkbase seiner Erweiterungstaxonomie (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 7).
- In seiner Erweiterungstaxonomie darf ein Emittent die Labels oder Referenzen von Elementen der Basistaxonomie nicht ersetzen. Jedoch können den Elementen der Basistaxonomie emittentenspezifische Labels hinzugefügt werden (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 8).
- Der Emittent stellt sicher, dass die von ihm zur Auszeichnung der Bilanz, der Darstellung von Gewinn oder Verlust und sonstigem Ergebnis, der Eigenkapitalveränderungsrechnung und der Kapitalflussrechnung gemäß IFRS erstellten Elemente der Erweiterungstaxonomie an einem oder mehreren Elementen der Basistaxonomie gemäß den Vorgaben der ESEF-VO in Anhang IV, Nr. 9 Buchst. a und b sowie den Vorgaben in Anhang IV, Nr. 10 verankert (sog. Anchoring) sind.

A37 Im Rahmen der iXBRL-Auszeichnung ist der Emittent verpflichtet, dafür Sorge zu tragen, dass die von ihm erstellten Elemente der Erweiterungstaxonomie die Vorgaben der ESEF-VO erfüllen:

- Sie verdoppeln nicht die Bedeutung und den Anwendungsbereich eines Elements der Basistaxonomie (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 4 Buchst. a).
- Sie geben den Ersteller des Elements an (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 4 Buchst. b).
- Ihnen ist ein geeignetes Bilanzattribut zugewiesen (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 4 Buchst. c).
- Der Emittent stellt sicher, dass der Datentyp und der Zeitraumtyp eines zur Auszeichnung einer Information verwendeten Taxonomieelements die buchhalterische Bedeutung der ausgezeichneten Information widerspiegelt. Der Emittent darf einen eigenen Typ für ein Taxonomieelement nicht definieren und anwenden, wenn ein passender Typ bereits in den XBRL-Spezifikationen oder in der XBRL Data Types Registry definiert ist (ESEF-VO Anhang IV, Nr. 11).

A38 Für die Beurteilung der Vollständigkeit der iXBRL-Auszeichnung würdigt der Abschlussprüfer regelmäßig, ob die Vorgaben in Anhang II der ESEF-VO bzgl. obligatorischer Auszeichnung von Informationen erfüllt sind. Werden in den ESEF-Unterlagen Informationen ausgezeichnet, die nicht im Anhang II der ESEF-VO genannt sind, sind diese als freiwillige Informationen zu klassifizieren.

A39 Emittenten sind verpflichtet, nur die im geprüften IFRS-Konzernabschluss enthaltenen Informationen auszuzeichnen. Demzufolge sind Emittenten nicht verpflichtet, entsprechende Informationen ausschließlich aufgrund der Auszeichnungspflicht in den Konzernabschluss oder den Konzernlagebericht aufzunehmen.

A40 Zur Beurteilung der iXBRL-Auszeichnung der ESEF-Unterlagen wird im Regelfall geeignete Software eingesetzt. Die Software ist geeignet, wenn sie

- die iXBRL-Auszeichnung in den ESEF-Unterlagen vollständig und fehlerfrei in einen korrespondierenden maschinenlesbaren XBRL-Datensatz gemäß den Vorgaben der Inline XBRL 1.1-Spezifikation konvertiert und
- diesen XBRL-Datensatz zusammen mit den verknüpften maschinenlesbaren Taxonomieinhalten für den Menschen lesbar darstellt. Eine genormte, einheitliche bzw. standardisierte Vorgabe zur visuellen Darstellung der XBRL-Daten ist in der ESEF-VO und den zugrunde liegenden technischen XBRL-Spezifikationen nicht enthalten, sodass Anbieter geeigneter Software unterschiedliche proprietäre Visualisierungsansätze bereitstellen. Der Visualisierungsansatz bietet dem Abschlussprüfer die Möglichkeit, Prüfungsnachweise für die Eignung der Software zu erlangen.

Schriftliche Erklärungen [vgl. Tz. 45]

A41 Schriftliche Erklärungen können insb. in Betracht kommen hinsichtlich erhaltener Auskünfte oder Bestätigungen betreffend

- die bei der Erstellung der ESEF-Unterlagen verwendete Software,
- eine (teilweise) erfolgte Auslagerung der Erstellung der ESEF-Unterlagen auf ein Dienstleistungsunternehmen,
- den zur Prüfung der ESEF-Konformität der XHTML-Wiedergabe verwendeten Webbrowser.

Sonstige Informationen [vgl. Tz. 46 bis 48]

- A42 Beispiele für sonstige Informationen i.S. dieses *IDW Prüfungsstandards* können sein:
- freiwillig vorgenommene iXBRL-Auszeichnungen, die nicht in die Prüfung einbezogen werden (einschließlich ausgezeichnete, nicht inhaltlich geprüfter freiwilliger Lageberichtsangaben)
 - in die zu prüfenden ESEF-Unterlagen freiwillig mitaufgenommene Erklärungen nach § 264 Abs. 2 Satz 3, § 289 Abs. 1 Satz 4, § 297 Abs. 2 Satz 5 und § 315 Abs. 1 Satz 5 HGB („Bilanzeide“ bzw. „Lageberichtseide“)
 - in die zu prüfenden ESEF-Unterlagen freiwillig mitaufgenommene Erklärung zum Deutschen Corporate Governance Kodex nach § 161 AktG.
- A43 Als sonstige Informationen im Kontext dieses *IDW Prüfungsstandards* sind sonstige Informationen i.S. des ISAE 3000 (Revised), Tz. 62, zu verstehen. Der ISA [DE] 720 (Revised) gilt demzufolge für Zwecke der ESEF-Prüfung nicht, es sei denn, dass die infrage stehenden Informationen die Definition sonstiger Informationen nach ISA [DE] 720 (Revised) erfüllen.
- A44 Die Inline XBRL 1.1-Spezifikation sieht die Möglichkeit vor, nicht XHTML-formatierte Informationen versteckt in das Inline XBRL-Dokument einzubetten, sodass bei einer Konvertierung in einen XBRL-Datensatz diese Informationen maschinenlesbar enthalten sind. Ein Inline XBRL-Dokument kann somit mehr maschinenlesbare Informationen enthalten als in der XHTML-Wiedergabe menschenlesbar ausgegeben werden. Sofern diese iXBRL-Auszeichnungen nicht in die Prüfung einbezogen wurden, stellen diese sonstige Informationen dar, die im Widerspruch zu den geprüften XHTML-formatierten Informationen stehen. Versteckte Metainformationen, die XHTML-formatierten Informationen bei der iXBRL-Auszeichnung zugeordnet werden und auch nicht in der XHTML-Wiedergabe ausgegeben werden, z.B. die maschinenlesbare Unternehmenskennung, sind keine sonstigen Informationen i.S. dieses *IDW Prüfungsstandards*, weil sie zwingend in die Prüfung einzubeziehen sind.

Berichterstattung

Gesonderter Vermerk im Bestätigungsvermerk [vgl. Tz. 50 bis 71]

- A45 Zur eindeutigen Bezeichnung der Datei mit den geprüften ESEF-Unterlagen im Bestätigungsvermerk kann z.B. die Angabe einer Prüfsumme (sog. Hashwert) zu der Testatsdatei oder der Abdruck eines QR-Codes zur Anwendung kommen. Ferner können digitale Signaturen eingesetzt werden.
- A46 Wenn der Bestätigungsvermerk in Papierform erteilt wird, d.h. die nach § 322 Abs. 7 HGB erforderliche Unterzeichnung mittels eigenhändiger Unterschrift vorgenommen wird, kann zur Vorlage der Testatsdatei an die gesetzlichen Vertreter und die für die Überwachung Verantwortlichen des Emittenten für die erforderliche Beifügung der Testatsdatei die Übergabe auf einem elektronischen Datenträger mit einem digitalen Zeitstempel (d.h. mittels eines standardisierten, öffentlich verfügbaren Verfahrens erzeugter Hashwert, der die auf dem Datenträger befindliche Testatsdatei eindeutig identifiziert und erkennbar macht, ob nachträglich Veränderungen an dieser vorgenommen worden sind) in Betracht kommen.

- A47 Unabhängig davon, ob der Bestätigungsvermerk in Papierform oder originär in elektronischer Form mit qualifizierter elektronischer Signatur erteilt wird, kann die Bereitstellung der Testatsdatei ferner via Webservice zum Download von einer Website des Abschlussprüfers (elektronisches Mandanten-Portal), auf der die Testatsdatei zugriffsgeschützt für den Emittenten abrufbar ist, erfolgen.
- A48 Stellt der Abschlussprüfer im Rahmen seiner Erörterungen mit den für die Überwachung Verantwortlichen fest, dass die gesetzlichen Vertreter eine (Einreichungs-)Datei beim Betreiber des Bundesanzeigers eingereicht haben, die nicht die (vom Abschlussprüfer vorgelegte) Testatsdatei enthält, oder dass bei einer nicht durch Gesetz vorgeschriebenen elektronischen Übermittlung bzw. Zurverfügungstellung des geprüften Abschlusses und des geprüften Lageberichts nebst Bestätigungsvermerk diese nicht zusammen mit der Testatsdatei erfolgt, ist dies ein Indiz für Risiken von Verstößen aufgrund doloser Handlungen i.S. des ISAE 3000 (Revised), Tz. A86, siebter Bulletpunkt. Wurde die Testatsdatei vom Emittenten absichtlich nicht eingereicht oder absichtlich nicht mit übermittelt bzw. nicht mit zur Verfügung gestellt, kann dies zu Folgen bei der Annahme künftiger Aufträge dieses Emittenten durch den Abschlussprüfer führen (vgl. *IDW QS 1*¹⁸, Tz. 72 und 74). Im Prüfungsbericht über eine Folgeprüfung kommt in diesen Fällen eine Berichterstattung gemäß § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB über einen schwerwiegenden Verstoß der gesetzlichen Vertreter gegen das Gesetz in Betracht.
- A49 Nach *IDW PS 406*, Tz. 14, ist der Hinweis zur Nachtragsprüfung als gesonderter Abschnitt in den Bestätigungsvermerk aufzunehmen und der so ergänzte Bestätigungsvermerk mit Doppeldatum zu unterzeichnen.
- A50 Der Hinweis zur Nachtragsprüfung braucht bei Änderungen der ESEF-Unterlagen keine Bezugnahme auf eine Erläuterung im Abschluss oder Lagebericht zu enthalten, da eine solche Angabe nach den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen nicht erforderlich ist.

Formulierungsbeispiel für den Fall, dass die ESEF-Unterlagen bereits zum Zeitpunkt der ursprünglichen Erteilung eines Bestätigungsvermerks vorgelegt worden waren:

„Hinweis zur Nachtragsprüfung

Diesen Bestätigungsvermerk erteilen wir zu dem Abschluss und dem Lagebericht sowie zu den geänderten, in der beigefügten Datei [*Bezeichnung der Datei mit den geprüften ESEF-Unterlagen*] enthaltenen und für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben des Abschlusses und Lageberichts aufgrund unserer pflichtgemäßen, am [*Datum 1*] abgeschlossenen Prüfung und unserer am [*Datum 2*] abgeschlossenen Nachtragsprüfung, die sich auf die folgende(n) Änderung(en) bezog.“

Formulierungsbeispiel für den Fall, dass die ESEF-Unterlagen erst nach dem Zeitpunkt der ursprünglichen Erteilung eines Bestätigungsvermerks erstmals vorgelegt wurden:

„Hinweis zur Nachtragsprüfung

Diesen Bestätigungsvermerk erteilen wir zu dem Abschluss und dem Lagebericht sowie zu den erstmals zur Prüfung vorgelegten, in der beigefügten Datei [*Bezeichnung der Datei mit*

¹⁸ Vgl. *IDW Qualitätssicherungsstandard: Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis (IDW QS 1)* (Stand: 09.06.2017).

den geprüften ESEF-Unterlagen] enthaltenen und für Zwecke der Offenlegung erstellten Wiedergaben des Abschlusses und Lageberichts aufgrund unserer pflichtgemäßen, am [Datum 1] abgeschlossenen Prüfung und unserer am [Datum 2] abgeschlossenen Nachtragsprüfung, die sich auf die erstmalige Vorlage der ESEF-Unterlagen bezog.“

Ergänzung des Prüfungsberichts [vgl. Tz. 74 bis 75]

- A51 Der Abschlussprüfer kann in den Prüfungsbericht – soweit einschlägig – Ausführungen zu folgenden Aspekten der ESEF-Prüfung an den entsprechenden Stellen aufnehmen:
- gesetzliche Erweiterung der gesetzlichen Abschlussprüfung einschließlich Besonderheiten im Rahmen der Erteilung des Prüfungsauftrags
 - im Rahmen der Prüfungsplanung vorgesehene Prüfungsstrategie einschließlich der Nutzung von Arbeiten eines für den Abschlussprüfer tätigen Sachverständigen und der etwaigen Prüfung freiwillig vorgenommener iXBRL-Auszeichnungen
 - bedeutsame Auswirkungen des Einsatzes von Dienstleistungsunternehmen durch den Emittenten für die Erstellung der ESEF-Unterlagen auf deren Prüfung
 - bedeutsame Feststellungen zu den internen Kontrollen bzgl. der Erstellung der ESEF-Unterlagen
 - bedeutsame Feststellungen bzgl. der Beurteilung der
 - technischen Gültigkeit der ESEF-Unterlagen
 - XHTML-Wiedergabe des geprüften Abschlusses und des geprüften Lageberichts
 - iXBRL-Auszeichnung
 - bedeutsame Feststellungen bzgl. sonstiger Informationen
 - Auswertung der Prüfungsfeststellungen und Bildung des Prüfungsurteils zur ESEF-Konformität.

Nachträgliche Ereignisse [vgl. Tz. 78 bis 79]

- A52 Unterlassen die gesetzlichen Vertreter bei Vorliegen von Mängeln in den ESEF-Unterlagen, von denen der Abschlussprüfer erst nach dem Datum der Erteilung des Bestätigungsvermerks Kenntnis erlangt, erforderliche Änderungen der ESEF-Unterlagen, kann in Abhängigkeit von der Schwere des Mangels bei Vorliegen der Voraussetzungen (vgl. IDW PS 400 n.F., Tz. 92 ff.) ein Widerruf des Bestätigungsvermerks in Betracht kommen.
- A53 Eine Änderung der ESEF-Unterlagen kann auf Veranlassung des Abschlussprüfers durch die gesetzlichen Vertreter des Emittenten erfolgen bzw. erforderlich werden, wenn nach dem Datum des Bestätigungsvermerks Tatsachen festgestellt werden, die nach Auffassung des Abschlussprüfers zu einer wesentlichen Änderung führen.
- A54 Sofern sich die vorgenommenen Änderungen ausschließlich auf den ESEF-Vermerk auswirken, bleibt eine bereits erfolgte Feststellung des Jahresabschlusses bzw. Billigung des Konzernabschlusses hiervon unberührt, da hierfür nur der Vermerk über die Prüfung des Jahres- bzw. Konzernabschlusses und des (Konzern-)Lageberichts von Bedeutung ist.
- A55 Ob die Offenlegung durch den Emittenten nach den §§ 325 bis 328 HGB erfolgt ist, wird durch den Abschlussprüfer nicht geprüft, da dies gesetzlich nicht vorgeschrieben ist.

Anlage 1: Formulierungsbeispiele für den gesonderten ESEF-Vermerk im Bestätigungsvermerk

1. Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluss und Konzernlagebericht – Gesonderter Vermerk im Abschnitt „Sonstige gesetzliche und andere rechtliche Anforderungen“ (Vermerk über die Prüfung der ESEF-Konformität = „besonderer Abschnitt“; nicht modifiziertes Prüfungsurteil zur ESEF-Konformität)

Für Zwecke dieses beispielhaften ESEF-Vermerks werden folgende Gegebenheiten angenommen:

- Der Wirtschaftsprüfer wurde als gesetzlicher Abschlussprüfer des Konzernabschlusses und Konzernlageberichts bestellt. Es handelt sich um die Prüfung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts eines Unternehmens von öffentlichem Interesse i.S. des § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB.
- Der Abschlussprüfer ist zu dem Schluss gekommen, dass zum Konzernabschluss und zum Konzernlagebericht nicht modifizierte Prüfungsurteile auf der Grundlage der erlangten Prüfungsnachweise angemessen sind.
- Der Konzernabschluss ist von den gesetzlichen Vertretern in Übereinstimmung mit den IFRS, wie sie in der EU anzuwenden sind, und den ergänzend nach § 315e Abs. 1 HGB anzuwendenden deutschen gesetzlichen Vorschriften (Rechnungslegungsgrundsätze für allgemeine Zwecke) aufzustellen.
- Auf der Grundlage der erlangten Prüfungsnachweise ist der Abschlussprüfer zu dem Schluss gekommen, dass keine wesentliche Unsicherheit im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten besteht, die bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit des Konzerns zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit in Übereinstimmung mit *IDW PS 270 n.F.* aufwerfen können.
- Besonders wichtige Prüfungssachverhalte wurden in Übereinstimmung mit *IDW PS 401* mitgeteilt.
- Es handelt sich um eine Aktiengesellschaft (d.h. eine Kapitalgesellschaft mit gesetzlichem Aufsichtsrat). Der Aufsichtsrat ist verantwortlich für die Überwachung des Rechnungslegungsprozesses des Konzerns zur Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts sowie zur Erstellung der ESEF-Unterlagen.
- Der Abschlussprüfer hat sämtliche sonstigen Informationen i.S. des ISA [DE] 720 (Revised) vor dem Datum des Bestätigungsvermerks erhalten und hat keine wesentliche falsche Darstellung dieser sonstigen Informationen i.S. des ISA [DE] 720 (Revised) identifiziert.
- In Ergänzung zur Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts hat der Abschlussprüfer nach europäischem Recht erforderliche Pflichtangaben im Bestätigungsvermerk zu machen.
- Der Abschlussprüfer verwendet für die Strukturierung des ESEF-Vermerks Abschnittsüberschriften.

- Der Abschlussprüfer ist zu dem Schluss gekommen, dass bzgl. der ESEF-Konformität der ESEF-Unterlagen ein nicht modifiziertes Prüfungsurteil auf der Grundlage der erlangten Prüfungsnachweise angemessen ist.
- In der Testatsdatei befinden sich keine sonstigen Informationen i.S. dieses *IDW Prüfungsstandards*. Ferner enthält sie keine nicht geprüften ESEF-Unterlagen.

BESTÄTIGUNGSVERMERK DES UNABHÄNGIGEN ABSCHLUSSPRÜFERS

An die ... [*Gesellschaft*]

VERMERK ÜBER DIE PRÜFUNG DES KONZERNABSCHLUSSES UND DES KONZERNLAGEBERICHTS

Prüfungsurteile

[*Formulierung in Übereinstimmung mit IDW PS 350 n.F. und IDW PS 400 n.F.*]

Grundlage für die Prüfungsurteile

[*Formulierung in Übereinstimmung mit IDW PS 400 n.F.*]

Besonders wichtige Prüfungssachverhalte in der Prüfung des Konzernabschlusses

[*Formulierung in Übereinstimmung mit IDW PS 400 n.F. und Beschreibung jedes besonders wichtigen Prüfungssachverhalts in Übereinstimmung mit IDW PS 401*]

Sonstige Informationen

[*Formulierung in Übereinstimmung mit ISA [DE] 720 (Revised)*]

Verantwortung der gesetzlichen Vertreter und des Aufsichtsrats für den Konzernabschluss und den Konzernlagebericht

[*Formulierung in Übereinstimmung mit IDW PS 400 n.F.*]

Verantwortung des Konzernabschlussprüfers für die Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts

[*Formulierung in Übereinstimmung mit IDW PS 400 n.F.*]

SONSTIGE GESETZLICHE UND ANDERE RECHTLICHE ANFORDERUNGEN

Vermerk über die Prüfung der für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts nach § 317 Abs. 3b HGB

Prüfungsurteil

Wir haben gemäß § 317 Abs. 3b HGB eine Prüfung mit hinreichender Sicherheit durchgeführt, ob die in der beigefügten Datei [*Bezeichnung der Datei mit den geprüften ESEF-Unterlagen*] enthaltenen und für Zwecke der Offenlegung erstellten Wiedergaben des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts (im Folgenden auch als „ESEF-Unterlagen“ bezeichnet) den Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB an das elektronische Berichtsformat („ESEF-Format“) in allen wesentlichen Belangen entsprechen. In Einklang mit den deutschen gesetzlichen Vorschriften erstreckt sich diese Prüfung nur auf die Überführung der Informationen des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts in das ESEF-Format und daher weder auf die in diesen Wiedergaben enthaltenen noch auf andere in der oben genannten Datei enthaltene Informationen.

Nach unserer Beurteilung entsprechen die in der oben genannten beigefügten Datei enthaltenen und für Zwecke der Offenlegung erstellten Wiedergaben des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts in allen wesentlichen Belangen den Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB an das elektronische Berichtsformat. Über dieses Prüfungsurteil sowie unsere im voranstehenden „Vermerk über die Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts“ enthaltenen Prüfungsurteile zum beigefügten Konzernabschluss und zum beigefügten Konzernlagebericht für das Geschäftsjahr vom [*Datum*] bis zum [*Datum*] hinaus geben wir keinerlei Prüfungsurteil zu den in diesen Wiedergaben enthaltenen Informationen sowie zu den anderen in der oben genannten Datei enthaltenen Informationen ab.

Grundlage für das Prüfungsurteil

Wir haben unsere Prüfung der in der oben genannten beigefügten Datei enthaltenen Wiedergaben des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts in Übereinstimmung mit § 317 Abs. 3b HGB unter Beachtung des *Entwurfs des IDW Prüfungsstandards: Prüfung der für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben von Abschlüssen und Lageberichten nach § 317 Abs. 3b HGB (IDW EPS 410)* [*wenn für das Verständnis des Vermerks im internationalen Raum förderlich*: und des International Standard on Assurance Engagements 3000 (Revised)] durchgeführt. Unsere Verantwortung danach ist im Abschnitt „Verantwortung des Konzernabschlussprüfers für die Prüfung der ESEF-Unterlagen“ weitergehend beschrieben. Unsere Wirtschaftsprüferpraxis hat die Anforderungen an das Qualitätssicherungssystem des *IDW Qualitätssicherungsstandards: Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis (IDW QS 1)* angewendet.

Verantwortung der gesetzlichen Vertreter und des Aufsichtsrats für die ESEF-Unterlagen

Die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft sind verantwortlich für die Erstellung der ESEF-Unterlagen mit den elektronischen Wiedergaben des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts nach Maßgabe des § 328 Abs. 1 Satz 4 Nr. 1 HGB und für die Auszeichnung des Konzernabschlusses nach Maßgabe des § 328 Abs. 1 Satz 4 Nr. 2 HGB.

Ferner sind die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft verantwortlich für die internen Kontrollen, die sie als notwendig erachten, um die Erstellung der ESEF-Unterlagen zu ermöglichen, die frei von wesentlichen – beabsichtigten oder unbeabsichtigten – Verstößen gegen die Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB an das elektronische Berichtsformat sind.

Die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft sind zudem verantwortlich für die Einreichung der ESEF-Unterlagen zusammen mit dem Bestätigungsvermerk und dem beigefügten geprüften Konzernabschluss und geprüften Konzernlagebericht sowie weiteren offenzulegenden Unterlagen beim Betreiber des Bundesanzeigers.

Der Aufsichtsrat ist verantwortlich für die Überwachung der Erstellung der ESEF-Unterlagen als Teil des Rechnungslegungsprozesses.

Verantwortung des Konzernabschlussprüfers für die Prüfung der ESEF-Unterlagen

Unsere Zielsetzung ist, hinreichende Sicherheit darüber zu erlangen, ob die ESEF-Unterlagen frei von wesentlichen – beabsichtigten oder unbeabsichtigten – Verstößen gegen die Anforderungen des § 328 Abs. 1 HGB sind. Während der Prüfung üben wir pflichtgemäßes Ermessen aus und bewahren eine kritische Grundhaltung. Darüber hinaus

- identifizieren und beurteilen wir die Risiken wesentlicher – beabsichtigter oder unbeabsichtigter – Verstöße gegen die Anforderungen des § 328 Abs. 1 HGB, planen und führen Prüfungshandlungen als Reaktion auf diese Risiken durch sowie erlangen Prüfungsnachweise, die ausreichend und geeignet sind, um als Grundlage für unser Prüfungsurteil zu dienen.
- gewinnen wir ein Verständnis von den für die Prüfung der ESEF-Unterlagen relevanten internen Kontrollen, um Prüfungshandlungen zu planen, die unter den gegebenen Umständen angemessen sind, jedoch nicht mit dem Ziel, ein Prüfungsurteil zur Wirksamkeit dieser Kontrollen abzugeben.
- beurteilen wir die technische Gültigkeit der ESEF-Unterlagen, d.h. ob die die ESEF-Unterlagen enthaltende Datei die Vorgaben der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 in der zum Abschlussstichtag geltenden Fassung an die technische Spezifikation für diese Datei erfüllt.
- beurteilen wir, ob die ESEF-Unterlagen eine inhaltsgleiche XHTML-Wiedergabe des geprüften Konzernabschlusses und des geprüften Konzernlageberichts ermöglichen.
- beurteilen wir, ob die Auszeichnung der ESEF-Unterlagen mit Inline XBRL-Technologie (iXBRL) eine angemessene und vollständige maschinenlesbare XBRL-Kopie der XHTML-Wiedergabe ermöglicht.

Übrige Angaben gemäß Artikel 10 EU-APrVO

[Formulierung in Übereinstimmung mit IDW PS 400 n.F.]

VERANTWORTLICHER WIRTSCHAFTSPRÜFER

[Formulierung in Übereinstimmung mit IDW PS 400 n.F.]

2. Bestätigungsvermerk zum Jahresabschluss und Lagebericht – Gesonderter Vermerk im Abschnitt „Sonstige gesetzliche und andere rechtliche Anforderungen“ (Vermerk über die Prüfung der ESEF-Konformität = „besonderer Abschnitt“; nicht modifiziertes Prüfungsurteil zur ESEF-Konformität)

Für Zwecke dieses beispielhaften ESEF-Vermerks werden folgende Gegebenheiten angenommen:

- Der Wirtschaftsprüfer wurde als gesetzlicher Abschlussprüfer des Jahresabschlusses und Lageberichts bestellt. Es handelt sich um die Prüfung eines Jahresabschlusses und Lageberichts eines Unternehmens von öffentlichem Interesse i.S. des § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB.
- Der Abschlussprüfer ist zu dem Schluss gekommen, dass zum Jahresabschluss und zum Lagebericht nicht modifizierte Prüfungsurteile auf der Grundlage der erlangten Prüfungsnachweise angemessen sind.
- Auf der Grundlage der erlangten Prüfungsnachweise ist der Abschlussprüfer zu dem Schluss gekommen, dass keine wesentliche Unsicherheit im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten besteht, die bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit in Übereinstimmung mit *IDW PS 270 n.F.* aufwerfen können.
- Besonders wichtige Prüfungssachverhalte wurden in Übereinstimmung mit *IDW PS 401* mitgeteilt.
- Es handelt sich um eine Aktiengesellschaft (d.h. eine Kapitalgesellschaft mit gesetzlichem Aufsichtsrat). Der Aufsichtsrat ist verantwortlich für die Überwachung des Rechnungslegungsprozesses des Unternehmens zur Aufstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts sowie zur Erstellung der ESEF-Unterlagen.
- Der Abschlussprüfer hat sämtliche sonstigen Informationen i.S. des ISA [DE] 720 (Revised) vor dem Datum des Bestätigungsvermerks erhalten und hat keine wesentliche falsche Darstellung dieser sonstigen Informationen i.S. des ISA [DE] 720 (Revised) identifiziert.
- In Ergänzung zur Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts hat der Abschlussprüfer nach europäischem Recht erforderliche Pflichtangaben im Bestätigungsvermerk zu machen.
- Der Abschlussprüfer verwendet für die Strukturierung des ESEF-Vermerks Abschnittsüberschriften.

- Der Abschlussprüfer ist zu dem Schluss gekommen, dass bzgl. der ESEF-Konformität der ESEF-Unterlagen ein nicht modifiziertes Prüfungsurteil auf der Grundlage der erlangten Prüfungsnachweise angemessen ist.
- In der Testatsdatei befinden sich keine sonstigen Informationen i.S. dieses *IDW Prüfungsstandards*. Ferner enthält sie keine nicht geprüften ESEF-Unterlagen.

BESTÄTIGUNGSVERMERK DES UNABHÄNGIGEN ABSCHLUSSPRÜFERS

An die ... [*Gesellschaft*]

VERMERK ÜBER DIE PRÜFUNG DES JAHRESABSCHLUSSES UND DES LAGEBERICHTS

Prüfungsurteile

[*Formulierung in Übereinstimmung mit IDW PS 350 n.F. und IDW PS 400 n.F.*]

Grundlage für die Prüfungsurteile

[*Formulierung in Übereinstimmung mit IDW PS 400 n.F.*]

Besonders wichtige Prüfungssachverhalte in der Prüfung des Jahresabschlusses

[*Formulierung in Übereinstimmung mit IDW PS 400 n.F. und Beschreibung jedes besonders wichtigen Prüfungssachverhalts in Übereinstimmung mit IDW PS 401*]

Sonstige Informationen

[*Formulierung in Übereinstimmung mit ISA [DE] 720 (Revised)*]

Verantwortung der gesetzlichen Vertreter und des Aufsichtsrats für den Jahresabschluss und den Lagebericht

[*Formulierung in Übereinstimmung mit IDW PS 400 n.F.*]

Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts

[*Formulierung in Übereinstimmung mit IDW PS 400 n.F.*]

SONSTIGE GESETZLICHE UND ANDERE RECHTLICHE ANFORDERUNGEN

Vermerk über die Prüfung der für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben des Jahresabschlusses und des Lageberichts nach § 317 Abs. 3b HGB

Prüfungsurteil

Wir haben gemäß § 317 Abs. 3b HGB eine Prüfung mit hinreichender Sicherheit durchgeführt, ob die in der beigefügten Datei [*Bezeichnung der Datei mit den geprüften ESEF-Unterlagen*] enthaltenen und für Zwecke der Offenlegung erstellten Wiedergaben des Jahresabschlusses und des Lageberichts (im Folgenden auch als „ESEF-Unterlagen“ bezeichnet) den Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB an das elektronische Berichtsformat („ESEF-Format“) in allen wesentlichen Belangen entsprechen. In Einklang mit den deutschen gesetzlichen Vorschriften erstreckt sich diese Prüfung nur auf die Überführung der Informationen des Jahresabschlusses und des Lageberichts in das ESEF-Format und daher weder auf die in diesen Wiedergaben enthaltenen noch auf andere in der oben genannten Datei enthaltene Informationen.

Nach unserer Beurteilung entsprechen die in der oben genannten beigefügten Datei enthaltenen und für Zwecke der Offenlegung erstellten Wiedergaben des Jahresabschlusses und des Lageberichts in allen wesentlichen Belangen den Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB an das elektronische Berichtsformat. Über dieses Prüfungsurteil sowie unsere im voranstehenden „Vermerk über die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts“ enthaltenen Prüfungsurteile zum beigefügten Jahresabschluss und zum beigefügten Lagebericht für das Geschäftsjahr vom [*Datum*] bis zum [*Datum*] hinaus geben wir keinerlei Prüfungsurteil zu den in diesen Wiedergaben enthaltenen Informationen sowie zu den anderen in der oben genannten Datei enthaltenen Informationen ab.

Grundlage für das Prüfungsurteil

Wir haben unsere Prüfung der in der oben genannten beigefügten Datei enthaltenen Wiedergaben des Jahresabschlusses und des Lageberichts in Übereinstimmung mit § 317 Abs. 3b HGB unter Beachtung des *Entwurfs des IDW Prüfungsstandards: Prüfung der für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben von Abschlüssen und Lageberichten nach § 317 Abs. 3b HGB (IDW EPS 410)* [*wenn für das Verständnis des Vermerks im internationalen Raum förderlich*: und des International Standard on Assurance Engagements 3000 (Revised)] durchgeführt. Unsere Verantwortung danach ist im Abschnitt „Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung der ESEF-Unterlagen“ weitergehend beschrieben. Unsere Wirtschaftsprüferpraxis hat die Anforderungen an das Qualitätssicherungssystem des *IDW Qualitätssicherungsstandards: Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis (IDW QS 1)* angewendet.

Verantwortung der gesetzlichen Vertreter und des Aufsichtsrats für die ESEF-Unterlagen

Die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft sind verantwortlich für die Erstellung der ESEF-Unterlagen mit den elektronischen Wiedergaben des Jahresabschlusses und des Lageberichts nach Maßgabe des § 328 Abs. 1 Satz 4 Nr. 1 HGB.

Ferner sind die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft verantwortlich für die internen Kontrollen, die sie als notwendig erachten, um die Erstellung der ESEF-Unterlagen zu ermöglichen, die frei von wesentlichen – beabsichtigten oder unbeabsichtigten – Verstößen gegen die Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB an das elektronische Berichtsformat sind.

Die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft sind zudem verantwortlich für die Einreichung der ESEF-Unterlagen zusammen mit dem Bestätigungsvermerk und dem beigefügten geprüften Jahresabschluss und geprüften Lagebericht sowie weiteren offenzulegenden Unterlagen beim Betreiber des Bundesanzeigers.

Der Aufsichtsrat ist verantwortlich für die Überwachung der Erstellung der ESEF-Unterlagen als Teil des Rechnungslegungsprozesses.

Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung der ESEF-Unterlagen

Unsere Zielsetzung ist, hinreichende Sicherheit darüber zu erlangen, ob die ESEF-Unterlagen frei von wesentlichen – beabsichtigten oder unbeabsichtigten – Verstößen gegen die Anforderungen des § 328 Abs. 1 HGB sind. Während der Prüfung üben wir pflichtgemäßes Ermessen aus und bewahren eine kritische Grundhaltung. Darüber hinaus

- identifizieren und beurteilen wir die Risiken wesentlicher – beabsichtigter oder unbeabsichtigter – Verstöße gegen die Anforderungen des § 328 Abs. 1 HGB, planen und führen Prüfungshandlungen als Reaktion auf diese Risiken durch sowie erlangen Prüfungsnachweise, die ausreichend und geeignet sind, um als Grundlage für unser Prüfungsurteil zu dienen.
- gewinnen wir ein Verständnis von den für die Prüfung der ESEF-Unterlagen relevanten internen Kontrollen, um Prüfungshandlungen zu planen, die unter den gegebenen Umständen angemessen sind, jedoch nicht mit dem Ziel, ein Prüfungsurteil zur Wirksamkeit dieser Kontrollen abzugeben.
- beurteilen wir die technische Gültigkeit der ESEF-Unterlagen, d.h. ob die die ESEF-Unterlagen enthaltende Datei die Vorgaben der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 in der zum Abschlussstichtag geltenden Fassung an die technische Spezifikation für diese Datei erfüllt.
- beurteilen wir, ob die ESEF-Unterlagen eine inhaltsgleiche XHTML-Wiedergabe des geprüften Jahresabschlusses und des geprüften Lageberichts ermöglichen.

Übrige Angaben gemäß Artikel 10 EU-APrVO

[Formulierung in Übereinstimmung mit IDW PS 400 n.F.]

VERANTWORTLICHER WIRTSCHAFTSPRÜFER

[Formulierung in Übereinstimmung mit IDW PS 400 n.F.]

Anlage 2: Folgeänderungen aus IDW PS 410 für andere IDW Verlautbarungen

Der HFA hat sich entschieden, anstelle einer alternativ denkbaren Erweiterung bestehender *IDW Prüfungsstandards* die Besonderheiten der Durchführung von sowie der Berichterstattung über Prüfungen der ESEF-Konformität nach § 317 Abs. 3b HGB in einem neuen, eigenen *IDW Prüfungsstandard* zu adressieren.

Um dennoch eine Verbindung zu den berufsständischen Anforderungen an den Bestätigungsvermerk in der gegenwärtigen *IDW PS 400er*-Reihe herzustellen, wird der zweite Satz des ersten Absatzes der Tz. A63 von *IDW PS 400 n.F.* wie folgt geändert:

A63	[...] Beispiele für gesetzlich vorgeschriebene Erweiterungen des Bestätigungsvermerks um zusätzliche Aussagen sind die §§ <u>322 Abs. 1 Satz 4 HGB</u> , 6b EnWG und 8 Abs. 3 UBGG. [...]
-----	---