

# ESEF: Resümee aus der Perspektive des Wirtschaftsprüfers

28. April 2021

# Inhalt

1 Grundsätzliches zum Prüfungsvorgehen und Statistik

2 Prüfungsfeststellungen im Einzelnen

3 Abschließend: Aufwandstreiber und Lessons Learnt

4 Hinweis auf PwC Webcasts

# 1

## Grundsätzliches zum Prüfungs- vorgehen und Statistik

# Grundsätzliches zum Prüfungsvorgehen

## Anforderungen nach § 317 Abs. 3b HGB und IDW EPS 410:

Prüfung der für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben mit dem Ziel:

Erlangung hinreichender Sicherheit darüber, ob die ESEF-Unterlagen den Vorgaben des § 328 Abs. 1 HGB (dahinterstehend: ESEF-VO) in allen wesentlichen Belangen entsprechen (ESEF-Konformität); inkl. Vollständigkeit und Richtigkeit sowie Übereinstimmung mit aufgestellten Unterlagen

Erlangung von ausreichenden geeigneten Prüfungsnachweisen über die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems (IKS)

1

Andere Prüfungshandlungen zur Reaktion auf die beurteilten Risiken wesentlicher Verstöße

2

Berichterstattung

3

## Umsetzung:

### • Prüfung durch PwC ESEF Center of Excellence

- Standardisierung in Prüfungsvorgehen und -dokumentation
- Einsatz von Prüfungs-Tools (Amana Auditor und Arelle; ergänzend vielfach Erfordernis zum Code-Review)
- Definierter Workflow zum Abdecken aller Prüfungserfordernisse
- Prüfung der iXBRL-Auszeichnung unter Abdeckung aller Attribute und Linkbases notwendig; Fehler in allen Dimensionen festgestellt (!)
- Prüfung der XHTML-Wiedergabe: Fehleranfälligkeit abhängig vom ESEF-Softwareprodukt des Erstellers und Ausgangsformat
- Tagtäglich anzupassende Disposition aufgrund vielfacher Änderungen auf Mandantenseite (Termine, Last Changes in Bezug auf aufgestellte Rechnungslegungsunterlagen)

### • Ganz überwiegend Andere Prüfungshandlungen

(vor dem Hintergrund der Risikoeinschätzung: Full Scope betr. iXBRL Auszeichnung)

# Grundsätzliches zum Prüfungsvorgehen

## Warum Teil der Abschlussprüfung?

### Begründung in BT Drucksache 19/20137:

[...] Die Europäische Kommission vertritt die Rechtsauffassung, die **ESEF-Vorgaben seien gesetzliche Vorschriften im Sinne des Artikels 28 Absatz 2 Buchstabe c Ziffer ii der Abschlussprüferrichtlinie** (Richtlinie 2006/43/EG), womit sie in die Abschlussprüfung einbezogen werden und vom **Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers umfasst sein müssen**. [...]

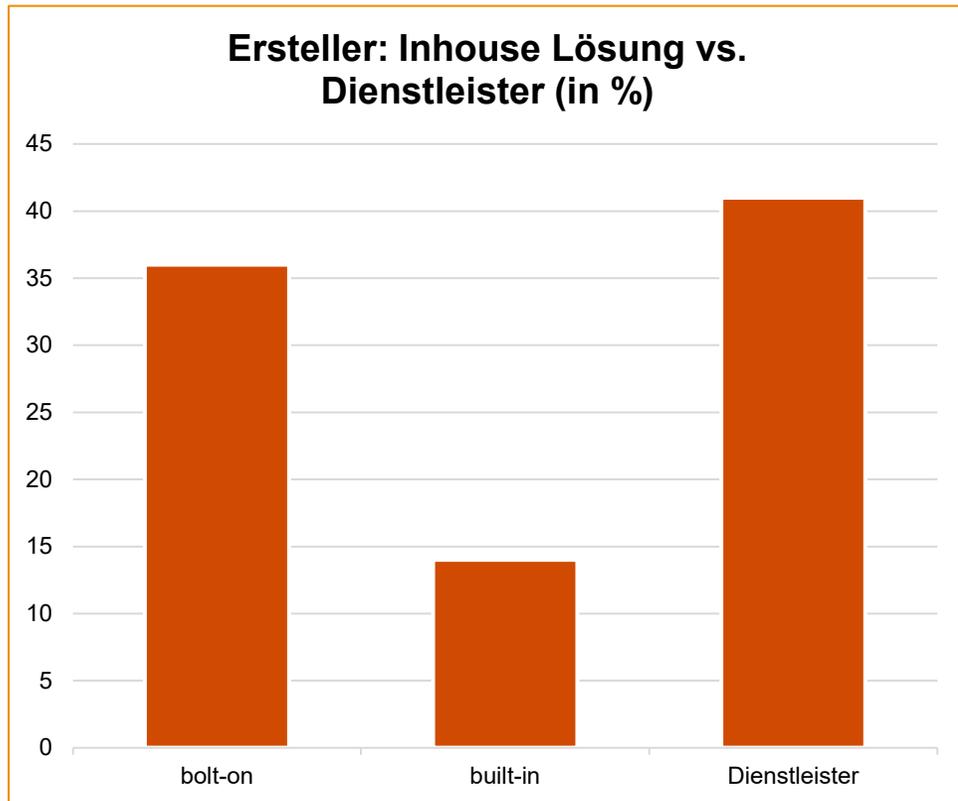
Nach den dem Ausschuss vorliegenden Informationen werden die neuen **Formatvorgaben auch in Frankreich und in den Niederlanden so umgesetzt** werden, dass die ESEF-Dokumente **Gegenstand der Abschlussprüfung** sein sollen. Der Ausschuss geht davon aus, dass **auch die übrigen Mitgliedstaaten** die Abschlussprüfung auf die Einhaltung der ESEF-Vorgaben erstrecken.

Damit eine **europaweite Vergleichbarkeit** und **hohe Qualität der Rechnungslegungsunterlagen im ESEF-Format gewährleistet** ist, sollte sich die Bundesregierung auf europäischer Ebene für eine in dieser Hinsicht gleichmäßige Umsetzung einsetzen. [...]

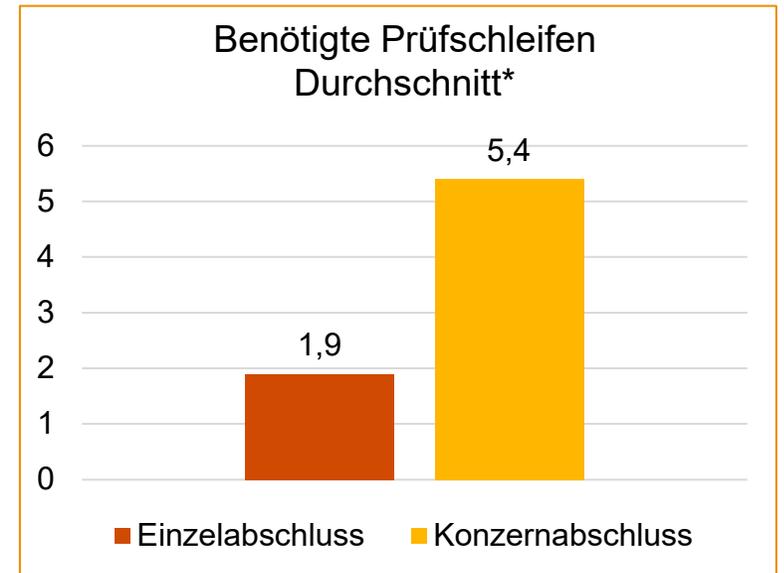
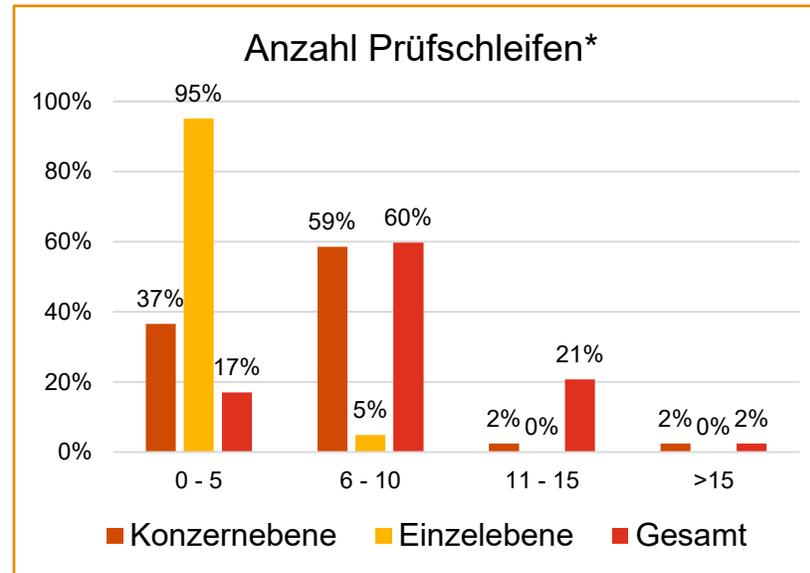
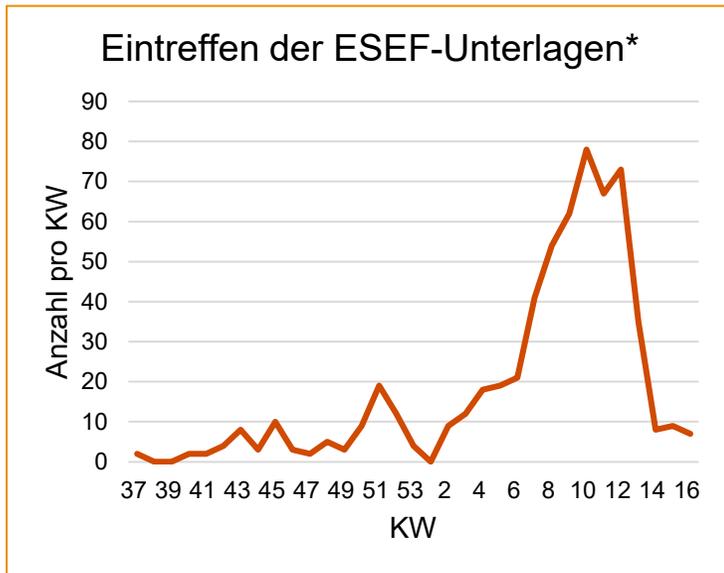
### Kritische Diskussion:

- Gesonderte Prüfung und Berichterstattung (ESEF-Vermerk) zeitversetzt grundsätzlich möglich
- ISAE 3000 (Revised) findet bereits heute Beachtung; im ESEF-Vermerk als Bestandteil des Bestätigungsvermerks wird deshalb kein Prüfungsurteil über die in den ESEF-Unterlagen enthaltenen Informationen abgegeben (IDW EPS 410, Tz. 5)

# Statistik (1/2)



# Statistik (2/2)



- Im Herbst 2020 vergleichsweise wenig Vorbereitung zur Erstellung der ESEF-Unterlagen → Vorprüfung vielfach erst im Januar/Februar 2021 mit einer Überschneidung von Vor- und Hauptprüfungen  
→ Höchstaufkommen zwischen Mitte Februar und Mitte März (KW 6 bis KW 13)

2

Prüfungs-  
feststellungen  
im Einzelnen

# iXBRL-Auszeichnung

## Kritische Zahl an Fehlern

**Prüfungsmaßstab:** § 328 Abs. 1 S. 4 HGB unter Verweis auf ESEF-VO Art. 4 und Art. 6 sowie insbes. Anh. 4



### Prüfungsfeststellungen:

- Mapping: Fehlerhafte Verwendung von Basistaxonomieelementen
- Mapping: Fehlerhafte Anlage/Verwendung von Elementen der Erweiterungstaxonomie
- Mapping: Fehlerhafte Verankerung von Elementen der Erweiterungstaxonomie (Wider vs. Narrower Anchor)
- Mapping: Fehlerhafte Auszeichnung obligatorischer Angaben
- Attributes (Concept Balance Type, Scale, Decimals, Format, Sign, Date (Duration, Instant)): Fehlerhafte Determinierung verschiedenster Attribute
- Linkbases: Fehlerhafter Aufbau der Linkbases; hierunter
  - Presentation Linkbase: Gruppierung und Reihenfolge
  - Label Linkbase: Rechnungslegungsbezogene Bedeutung und Deutsche Sprache
  - Calculation Linkbase: Richtigkeit und Vollständigkeit
  - Definition Linkbase: Dimensionale Beziehung und Hierarchie (Parent-Child)

### Kritische Zahl an Fehlern begründete:

- Andere Prüfungshandlungen mit einem Full Scope-Ansatz
- Teilweise eine hohe Anzahl an an Korrektur- und Prüfschleifen



# Technische Validierung

## Spezifikationsbaum: Aufbau der technischen Validierungsregeln (nicht abschließend)

### Nur XHTML-Formatierung

§ 328 HGB Absatz 1 Nr. 1

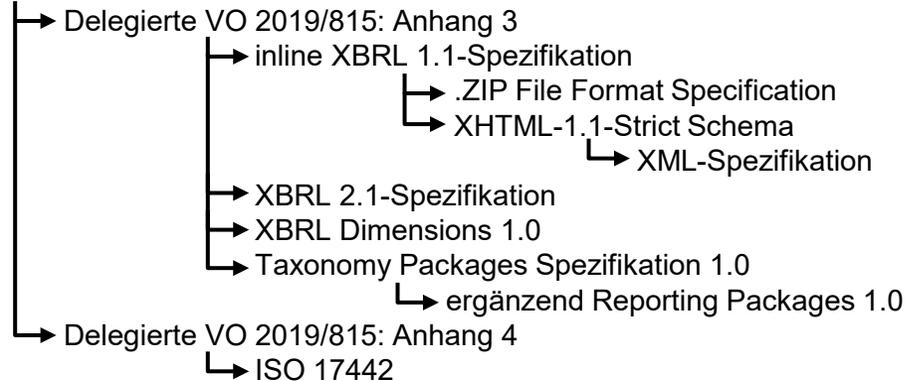
↳ Delegierte VO 2019/815: Artikel 3

### Ergänzend iXBRL-Auszeichnung (IFRS-Konzernabschluss)

§ 328 HGB Absatz 1 Nr. 2

↳ Delegierte VO 2019/815: Artikel 4

↳ Delegierte VO 2019/815: Artikel 6



# Technische Validierung

Fehleridentifikation häufig nur durch Code-Review möglich

**Prüfungsmaßstab:** § 328 Abs. 1 S. 4 HGB unter Verweis auf ESEF-VO Art. 4 und Art. 6 sowie insbes. Anh. 3 und 4



## Prüfungsfeststellungen:

- Hidden Elements (Inline XBRL 1.1 Spezifikation: Abschnitt 9.1.2)
- Paket-Struktur (Taxonomy Package Specification 1.0)
- Doppelte IDs (XML Spezifikation: Abschnitt 3.3.1)
- LC 3 Name Convention (ESMA ESEF Reporting Manual; ohne Gesetzeskraft: Guidance 3.2.1)
- XBRL-Code bei konvertierten Dateien (XHTML-1.1-Strict Schema)
- HTML in XHTML (XHTML-1.1-Strict Schema)
- Aktive Links / Externe Datenquellen (XHTML-1.1-Strict Schema und Einreichungskriterien des Bundesanzeigers)
- XML-Verarbeitungsanweisungen (Einreichungskriterien des Bundesanzeigers)

## Prüfungsvorgehen und -tiefe:

- Einsatz von Prüfungs-Tools (Amana Auditor und Arelle)
- Ergänzend vielfach Erfordernis zum Code-Review



# XHTML-Wiedergabe

## Unerwartete Feststellungen

**Prüfungsmaßstab:** § 328 Abs. 1 S. 4 HGB unter Verweis auf ESEF-VO Art. 3



### Prüfungsfeststellungen:

- Fußnoten überlappen den Fließtext oder werden an falscher Stelle angezeigt
- Seiten abgeschnitten, sodass Inhalte nicht wiedergegeben werden konnten
- Tabellentitel stark verrückt
- Bei Nutzung eines OnePage-Layout → Grafiken häufig überdimensioniert, Absätze verschoben, Fußnotenversatz
- Farbliche Absatzmarker
- Late Changes! Problematik vieler Versionen durch nachträgliche Änderungen von Zahlen und Textpassagen sowohl im Anhang als auch insbesondere im Lagebericht
  - Jede Änderung zieht eine neue Prüfschleife der XHTML Wiedergabe und auch der iXBRL Auszeichnung nach sich
- Nicht prüfungspflichtige Bestandteile der Einreichungsdatei bereits in den ESEF-Unterlagen enthalten (im ESEF-Format)

### Fehleranfälligkeit abhängig u.a. von:

- ESEF-Softwareprodukt des Erstellers
- Ausgangsformat



3

Abschließend:  
Aufwandstreiber  
und Lessons  
Learnt

# Abschließend

## Aufwandstreiber

### Komplexität der ESEF Anforderungen vs. vielfach unzureichendes Internes Kontrollsystem mündet in anfänglich unzureichende Qualität

- Komplexität der ESEF Anforderungen vielfach unterschätzt
- Internes Kontrollsystem vielfach nicht existent oder unzureichend (bei Einsatz eines Dienstleisters häufig keine Einsichtsmöglichkeit betreffend die iXBRL-Codierung)
- Fehleranfälligkeit begründete einen Prüfungsansatz mit Fokus auf Andere Prüfungshandlungen (substanziell) mit Full Scope in Bezug auf iXBRL-Auszeichnung (Mapping, Attributes, Linkbases)
- Vielzahl an Bearbeitungs-/Korrekturschleifen, als dass Qualität zu Beginn und fortfolgend unzureichend → Mehr Prüfschleifen als ursprünglich erwartet; jede Prüfschleife erforderte Ablauf des gesamten Prüfprozesses (technische sowie fachliche Validierung)



### Einsatz von Tools vs. Dienstleister

- Keines der ESEF-Softwareprodukte für Ersteller absolut fehlerfrei → Verbesserungen für Folgejahre notwendig
- Ablauforganisatorische Hemmnisse und erhöhter Koordinationsbedarf bei Einsatz von Dienstleistern
- Nicht selten: Änderung der Entscheidung betr. Tool/Dienstleister auf die letzten Wochen/Monate vor dem Testatsdatum

### Last Minute Changes

- Unausreichender zeitlicher Puffer für die Erstellung und Prüfung der ESEF-Unterlagen
- Letzte Änderungen kurz vor/am Testatsdatum begründete ein Mehr an Bearbeitungs-/Korrektur- sowie Prüfschleifen

# Abschließend

## Lessons learnt

- **Softwarehersteller**
  - Funktionalität bzgl. ESEF war teilweise noch nicht ausgereift, um die Anforderungen aus der ESEF-VO vollständig abzudecken → Diverse Updates notwendig; weiterem Entwicklungsbedarf nachgehen
- **Dienstleister**
  - Teils mangelnde Konformität mit der ESEF-VO
  - Zeitbedarf bei Bearbeitungsschleifen kurz vor Testatsdatum zu beachten
- **Unternehmen/Anwender**
  - Unzureichende fachliche Kenntnisse der ESEF-VO und ESEF- bzw. IFRS-Taxonomie → Frühzeitige und mehr Tiefgang bei der Auseinandersetzung (Was steckt hier tatsächlich drin)
  - Aufbau eines wirksamen Internen Kontrollsystems
- **Wirtschaftsprüfer**
  - Erfahrungszuwachs in Hinsicht auf die Wesentlichkeitseinschätzung von Verstößen gegen die ESEF-VO (ESEF-Inkonformität)
  - Optimierung des Prüfungsvorgehens (Automation und Effizienz)
- **Bundesanzeiger**
  - Einreichungskriterien noch im Verlauf des Frühjahrs geändert; teils nachdem Unternehmen/Anwender ihre ESEF-Unterlagen bereits erstellt hatten



4

Hinweis auf PwC  
Webcasts

# Hinweis auf PwC Webcasts

Nachdem der erste Rauch verflogen ist!

## Inhalte Webcast 27. April 2021

- 1 Vorweg: Grundsätzliches zum Prüfungsvorgehen und Statistik
- 2 ESEF @ Uniper (Gastvortrag)
- 3 Fachliche Untiefen um die iXBRL-Auszeichnung
- 4 Stolpersteine im Rahmen der technischen Validierung
- 5 Unerwartete Schwierigkeiten bei der XHTML-Formatierung

## Inhalte Webcast 5. Mai 2021

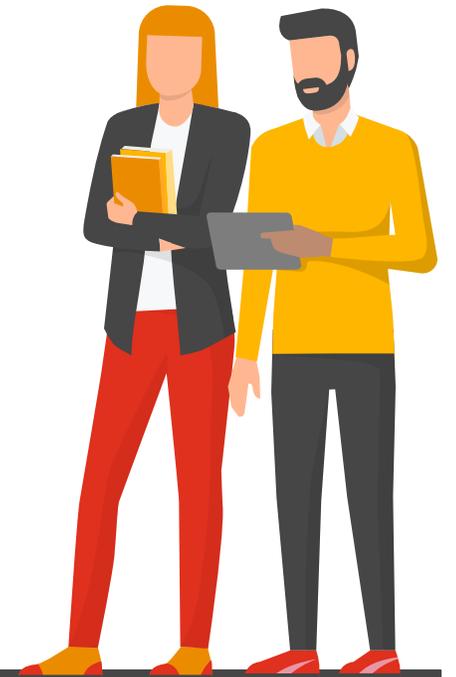
- 1 Anzustrebende Verbesserungen hinsichtlich der ESEF-VO, -Taxonomie und der Umsetzung durch den deutschen Gesetzgeber (Gedankenanstöße)
- 2 Prozessuale und organisatorische Einbindung; Notwendigkeit zur Etablierung eines Internen Kontrollsystems
- 3 Einreichung beim Bundesanzeiger; initiale Schwierigkeiten und Lösungsansätze
- 4 Ein weiterer Gastbeitrag eines betroffenen Unternehmens
- 5 Aufwandstreiber und Lessons Learnt

# Kontaktdaten



**WP StB Björn Seidel**  
Partner

Tel. +49 40 6378-8163  
[bjorn.seidel@pwc.com](mailto:bjorn.seidel@pwc.com)



# Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit.

[pwc.de](https://www.pwc.de)

© 2021 PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft.

Alle Rechte vorbehalten. "PwC" bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.