

# Einheitliches elektronisches Berichtsformat (ESEF) Offenlegung – Tagging – Prüfung

Interview mit Richard Bössen, AMANA consulting GmbH; WPin StBin Silvia Geberth, Deloitte GmbH; Kathrin Hardtke und Arne Reißmann, beide Evonik Industries AG



Richard Bössen



Silvia Geberth



Kathrin Hardtke



Arne Reißmann

Bestimmte Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften<sup>1</sup> (im Folgenden „Emittenten“) müssen für nach dem 31.02.2019 beginnende Geschäftsjahre ihren Jahresabschluss, Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a HGB, Konzernabschluss, (Konzern-) Lagebericht sowie ihren (Konzern-)Bilanzeid und (Konzern-)Lageberichtseid in dem einheitlichen elektronischen Berichtsformat European Single Electronic Format (ESEF)<sup>2</sup>, d.h. im XHTML-Format, und – weitergehend – ihren IFRS-Konzernabschluss zudem mit Auszeichnungen (sog. Tags)<sup>3</sup> wiedergeben und offenlegen. Der Abschlussprüfer hat im Rahmen der Prüfung zu beurteilen, ob die für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben des Jahres- bzw. Konzernabschlusses bzw. 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. Über das Ergebnis dieser ESEF-Prüfung hat der Abschlussprüfer innerhalb des Bestätigungsvermerks in einem „besonderen Abschnitt“ zu berichten.

## Welche Erfahrungen haben Sie bisher mit der Umstellung auf diese neuen Anforderungen gemacht?

**Hardtke/Reißmann:** Wir haben bereits sehr früh damit begonnen, uns mit den neuen Anforderungen auseinanderzusetzen. Durch die Entscheidung, das Tagging nicht an einen Ser-

vice-Provider zu delegieren, sondern selbst durchzuführen, hoffen wir prozessuale und systemtechnische Synergien zu erzielen. Dabei fiel die Wahl des ESEF-Tools auf den Anbieter unseres schon bislang für die Jahresabschlusserstellung genutzten Redaktionstools. Sehr hilfreich war der technische Support von AMANA sowie der regelmäßige fachliche Austausch in-

<sup>1</sup> 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.

<sup>2</sup> Artikel 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 in der jeweils geltenden Fassung (ESEF-VO).

<sup>3</sup> Artikel 4 und 6 ESEF-VO.

nerhalb der Arbeitsgruppe des XBRL Deutschland e.V. und des DRSC-Anwenderforums. Hierdurch konnten wir die Vorgaben bislang gut umsetzen. Das Tagging der Hauptrechenwerke sowie die Integration der Anforderungen in unsere Abschlussprozesse erforderte jedoch einen erheblichen Zeitaufwand. Am Anfang der Implementierung bestanden Schwierigkeiten bei der Abstimmung mit unserem Wirtschaftsprüfer, da die Komplexität der Materie uns längere Zeit vor ungeklärte Fragen gestellt hat.

**Geberth:** Wir sehen aktuell noch viele offene Fragen zur konkreten Umsetzung der Anforderungen. Zwar hat sich die Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde ESMA bereits Ende 2016 in ihrem Feedback Statement zum Konsultationspapier eines technischen Regulierungsstandards (RTS) für die Nutzung der (i)XBRL-Technologie in Verbindung mit dem XHTML-Format ausgesprochen, allerdings standen in den letzten Jahren bei kapitalmarkt-orientierten Unternehmen vor allem die Einführung der Rechnungslegungsstandards zu Umsatzerlösen aus Verträgen mit Kunden, Finanzinstrumenten und Leasing auf der Agenda. Hinzu kam im letzten Jahr die zusätzliche Belastung durch die COVID-19-Pandemie. Darüber hinaus gab es Anfang Dezember 2020 ein Update der ESEF Conformance Suite mit aktualisierten Testdateien, das von Softwareanbietern noch kurzfristig umzusetzen war. Dadurch bedingt haben sich die konkreten fachlichen und technischen Fragestellungen bei den betroffenen Unternehmen und ihren Dienstleistern insbesondere in der zweiten Jahreshälfte 2020 ergeben. Im Rahmen unserer Diskussionen mit Prüfungsmandanten sowie in den verschiedenen Gremien zum fachlichen ESEF-Erfahrungsaustausch sehen wir durchaus unterschiedliche Interpretationen und Auslegungen bei der erstmaligen Umsetzung der ESEF-Anforderungen, bspw. hinsichtlich der Auswahl von richtigen Tags und dem Anlegen sowie Verankern von Erweiterungselementen. Für einige Fragestellungen hat sich bislang auch noch keine herrschende Meinung herausgebildet.

**Bössen:** Unser XBRL-Tagger wird von mehr als 500 Unternehmen in der ganzen EU verwendet – im Grunde läuft es sehr gut, nachdem eine

steile Lernkurve von allen Beteiligten Unternehmen, Wirtschaftsprüfern und Aufsichtsbehörden gemeistert wurde. Leider gibt es auch überall noch offene Detailfragen oder ungeklärte Aspekte: In der ESEF-Taxonomie, in den ESMA-Regelungen, im *IDW Prüfungsstandard*, beim Bundesanzeiger und natürlich manchmal auch in den Tools. Die meisten unserer Kunden haben aber bereits im Jahr 2020 erfolgreich einen ESEF-Bericht erstellt und mit dem Wirtschaftsprüfer abgestimmt.

**Ermöglichen aus ihrer Sicht die am Markt verfügbaren technischen Lösungen eine gesetzeskonforme Erstellung von ESEF-Unterlagen?**

**Geberth:** Mittlerweile existieren zahlreiche Anbieter von technischen Lösungen auf dem Markt. Hierunter auch diverse Anbieter mit ausgiebigen Erfahrungen im Bereich der elektronischen (XBRL-)Finanzberichterstattung, bspw. aus dem SEC-Umfeld oder den aufsichtsrechtlichen Meldepflichten von Kreditinstituten und Versicherungsunternehmen; Stichwort: FINREP und Solvency II.

Auch wenn das ESEF-Format mit der iXBRL-Technologie, den XBRL-Spezifikationen sowie den zahlreichen Validierungsregeln der ESMA nicht deckungsgleich mit den bisher gängigen elektronischen Finanzberichten ist, haben bereits viele Anbieter sehr gute Lösungen etabliert, mit denen technisch valide ESEF-Reports erstellt werden können.

**Bei den betroffenen Unternehmen ist die ESEF-Prüfung Bestandteil der gesetzlichen Abschlussprüfung. Was sind aus ihrer Sicht die wesentlichen technischen Herausforderungen bei der Bereitstellung der ESEF-Unterlagen für die Abschlussprüfung?**

**Hardtke/Rißmann:** Die größte technische Herausforderung ist aus unserer Sicht die Generierung eines validen Dokumentes. Durch die Vielzahl von Validierungsregeln sind auch nach der Auswahl der fachlichen Tags diverse Details zu betrachten. Dazu gehören unter anderem die Vorzeichenlogik, die Auszeichnung der korrekten Stichtage sowie die Kalkulation der Sum-

men in den Rechenwerken. Dazu erschwerten fehlerhafte Soll- und Haben-Attribute einiger Tags in der ESEF-Taxonomie die korrekte Auszeichnung und Kalkulation vor allem in der Kapitalflussrechnung und die Abstimmung mit den anderen Hauptrechenwerken. Im ersten Jahr der Anwendung erfolgten zudem sehr häufig Updates des Tools, welche die Arbeit beeinflussten.

**Bössen:** Aus Sicht eines Softwareherstellers ist dies zweifelhaft der sehr umfangreiche und komplexe XBRL-Standard. Die vollständige und korrekte Umsetzung der vielen Tausend Seiten Spezifikationen dauert für Programmierer viele hundert Tage. Wir sind sehr froh, schon seit Jahren eine vollständige, generische und zertifizierte Implementierung zu haben, so dass wir uns voll auf die fachlichen Anforderungen der Benutzer aus dem Rechnungswesen konzentrieren konnten. So ist unser XBRL-Tagger entstanden, eine benutzerfreundliche „Plug&Play“-Lösung, mit der mit minimalem Aufwand ein PDF in einen ESEF-Bericht umgewandelt werden kann, inklusive einer vollständigen Validierung. Schon ein einziger technischer Fehler in einem ESEF-Bericht kann dazu führen, dass der Bestätigungsvermerk nicht erteilt werden kann oder die Datei von der entgegennehmenden Behörde abgelehnt wird. Daher sind diese technischen Aspekte wichtig und eine Validierung des ESEF-Berichts schon während der Erstellung unerlässlich. Es gibt eine ganze Reihe von Softwareprodukten, welche zumindest eine vollständige XBRL-Validierung durchführen können, abrufbar unter <https://software.xbrl.org>. Diese Liste möchte ich jedem ans Herz legen, der eine XBRL-Software kaufen möchte.

### **Können Abschlussprüfer im Rahmen der Prüfung nach IDW EPS 410 auf Tools zurückgreifen, um das vom Gesetzgeber geforderte Prüfungsurteil treffen zu können?**

**Geberth:** Neben der fachlichen Würdigung, ob etwa Taxonomie-Auszeichnungen, Erweiterungen und Verankerungen die inhaltlichen ESEF-Anforderungen erfüllen, sollten meines Erachtens Abschlussprüfer auf Tools zurückgreifen, um die technische Gültigkeit der ESEF-Unterlagen und die Einhaltung der

XBRL-Spezifikationen zu prüfen. Zudem bieten gerade elektronische Finanzberichte die Möglichkeit von (semi-)automatisierten Validierungen und Checks, die der Abschlussprüfer unabhängig von der zur Berichterstellung genutzten technischen Lösung überprüfen sollte. Da vielfach noch keine internen Prozesse und Kontrollen aufgesetzt bzw. etabliert wurden, wäre unseres Erachtens eine rein kontrollbasierte Prüfung – zumindest in den ersten Jahren der ESEF-Anwendung – nicht sachgerecht, um ein fundiertes Prüfungsurteil bzgl. der Einhaltung der ESEF-Vorgaben zu treffen.

**Bössen:** Mit unserem XBRL-Auditor stellen wir eine spezielle Lösung für Prüfer zur Verfügung, welche eine vollständige Validierung auf Knopfdruck bietet und eine integrierte Checkliste, die sich am Prüfungsstandard orientiert. Das Tool wird von einer Reihe von Wirtschaftsprüfern produktiv verwendet, um ESEF-Berichte zu prüfen.

### **Was sind aus ihrer Sicht die wesentlichen technischen und organisatorischen Voraussetzungen für eine zeitgerechte Erstellung der ESEF-Unterlagen?**

**Hardke/Rißmann:** Aus unserer Sicht ist die frühzeitige Planung und Einbindung in den Abschlussprozess elementar wichtig. In unserem Unternehmen sind die einzelnen Schritte eng getaktet und eine Vielzahl von Mitarbeitern aus verschiedenen Bereichen sind involviert. Diese sollten frühzeitig über die Veränderungen im Abschlussprozess informiert werden. Dabei sollten auch die Medienbrüche, verursacht durch unterschiedliche Tools und Dateiformate sowie die Arbeitsschritte von externen Partnern (wie z. B. eines Lektorats) genauestens einkalkuliert werden. Da auch lediglich redaktionelle Änderungen des ESEF-Berichtspaketes nach Aufstellung des Abschlusses nicht mehr zulässig sind, führt dies im Endeffekt zu einer zeitlichen Verkürzung des Abschlussprozesses. Bei der erstmaligen Umsetzung war es hilfreich, bereits unterjährig ein Probetagging anhand des Vorjahresberichtes zu erstellen, um fachliche und technische Aspekte mit dem Wirtschaftsprüfer abzustimmen. Nicht zuletzt sind Updates und Änderungen der zu verwendenden Taxonomie

und Tagging-Applikation kontinuierlich im Blick zu behalten, da diese den Erstellungsprozess maßgeblich beeinflussen können.

**Geberth:** Die ESEF-Berichterstellung basiert auf der Erstellung des eigentlichen Abschlusses und kann erst abgeschlossen werden, wenn die materielle Prüfung des Abschlusses beendet wurde. Da die Abschlusskalender der meisten Emittenten bisher schon sehr eng getaktet sind, wird die Erstellung sowie Prüfung der ESEF-Unterlagen kein einfaches Unterfangen sein, da sie unter hohem Zeitdruck erfolgen müssen. Dies gilt insbesondere dann, wenn die zur Prüfung vorgelegten Unterlagen technisch nicht valide sind bzw. wesentliche Fehler in Bezug auf das Tagging aufweisen. Wenn dann noch ein Dienstleister in den Prozess der ESEF-Berichterstellung involviert ist, kann dies dazu führen, dass die festgelegten Termine nicht eingehalten werden können oder ggf. eine Nachtragsprüfung erforderlich wird. Für den Fall, dass die ESEF-Unterlagen zum Zeitpunkt der Erteilung des Bestätigungsvermerks nicht vorliegen, muss im Bestätigungsvermerk die Nichtabgabe eines Prüfungsurteils zu den ESEF-Unterlagen erklärt werden.

Ein Szenario mit unnötigen Schleifen kann vermieden werden, wenn dem Abschlussprüfer möglichst frühzeitig gesetzeskonforme ESEF-Unterlagen zur finalen Prüfung vorgelegt werden. Um dies zu gewährleisten, empfehlen wir unseren Prüfungsmandanten – bspw. auf Basis des Vorjahresabschlusses – Pilotabschlüsse zu erstellen, anhand derer mögliche Risiken und potenzielle Fehler im Vorfeld identifiziert und mit uns diskutiert werden können, um diese dann im finalen ESEF-Abschluss zu vermeiden.

**Welche wesentlichen technischen und organisatorischen Herausforderungen ergeben sich aus ihrer Sicht bei der Offenlegung der ESEF-Unterlagen beim Bundesanzeiger?**

**Hardke/Rißmann:** Die größte Herausforderung sehen wir in der korrekten Zusammenstellung des ESEF-Berichtspakets. Hierbei ist ein verschachteltes Gebilde verschiedener Ordner und Dateien diverser Formate zu bilden, an deren Erstellung verschiedene interne Abteilungen

und unsere Wirtschaftsprüfer beteiligt sind. Hinzu kommt die Frage, ob die vom Prüfungsstandard dargestellte Struktur bindend ist. Weiterhin behält sich der Bundesanzeiger sehr strenge Regeln für den Upload vor, sodass kleine Details (z. B. Sonderzeichen im Dateinamen) über eine Annahme oder Ablehnung des Uploads entscheiden. Bis heute konnten wir einen Upload des finalen ESEF-Berichtspaketes nicht prüfen, da die vom Wirtschaftsprüfer benötigten Bestandteile noch nicht zur Verfügung gestellt werden konnten.

**Bössen:** Aus meiner Sicht ist ebenfalls die Frage, was (im Sinne von welchen Inhalten und Dateien) wann und wie beim Bundesanzeiger eingereicht werden muss. Hierzu bekommen wir sehr viele Supportanfragen. ESEF stellt schon eine große Änderung der bekannten Prozesse dar. Die „Deutsche Lösung“, nämlich die Prüfung der ESEF-Berichterstattung im Rahmen der Abschlussprüfung sowie die Aufnahme des Ergebnisses der ESEF-Prüfung in den Bestätigungsvermerk, kommt erschwerend hinzu. Dem Ziel des „European Single Electronic Formats“, eine europaweite einheitliche Vorgehensweise zur Finanzberichterstattung und deren Prüfung umzusetzen, sind wir nicht nähergekommen. Es ist sehr gut, dass der Bundesanzeiger nun die Möglichkeit bietet, Testübermittlungen durchzuführen. Auf Seiten des Bundesanzeigers wäre es sehr hilfreich, die Fehlermeldungen leichter verständlich zu machen. Wir konnten aber bereits letztes Jahr zusammen mit Evonik erfolgreich eine Testübermittlung des 2019er Berichts durchführen.