



# Prüfung der Nachhaltigkeits- berichterstattung gemäß CSRD/NaBeG

Forschungsinitiative  
Business Valuation  
Accounting & Auditing

Werner Gedlicka

1. April 2025





NHBP = Prüfung der  
Nachhaltigkeitsberichterstattung

- 01 Welchen aktuellen (CSRD)/ künftigen Regelungen (OMNIBUS) unterliegt die NHBP?
- 02 Welchen Erwartungen von Stakeholdern hat die NHBP künftig Rechnung zu tragen?
- 03 Welche Hürden sind für eine hinreichende Sicherheit in der Prüfung zu beobachten?
- 04 **Conclusio/Fazit:**
  - + Wie können die künftigen Erwartungen erfüllt werden / diesbezüglichen Grenzen überwunden werden?
  - + (Inwieweit) Macht die politische Omnibus-Initiative in dieser Hinsicht Sinn?

**01**

**Welchen aktuellen (CSRD)/  
künftigen Regelungen  
(OMNIBUS) unterliegt die  
NHBP?**

**01a**

# **Aktuelle CSRD- Regelungen**

# Interne/Externe Prüfungspflichten zur NHB im Überblick



**(Interne) Prüfung durch Aufsichtsrat**



**Aufgaben des Prüfungsausschusses**



**(Externe) Prüfung**

Mitgliedsstaatenwahlrecht:  
durch Abschlussprüfer  
(oder anderen  
Wirtschaftsprüfer  
/„unabhängigen  
Zusicherungsdienstleister“)  
(in Österreich in Diskussion)

Aktuelle EU-Richtlinie 2014/95/EU (NFRD) Österreich: NaDiVeG	Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD), in Österreich Umsetzung durch: NaBeG
inhaltliche Prüfungspflicht	<div style="text-align: right;">Art 39 (6) AP-RL</div> inhaltliche Prüfungspflicht
	Überwachung der Berichterstattung und Nachhaltigkeitsprüfung <div style="text-align: right;">Art 34 (1) (aa) Bilanz-RL</div>
„Existenz-/Einklangsprüfung“ durch Abschlussprüfer  keine inhaltliche Prüfung  zusätzlich: ggf Berücksichtigung als „sonstige Information“ (iSv ISA 720) <div style="text-align: right;">Art 26a (3) AP-RL</div>	Inhaltliche Prüfung mit <b>begrenzter Sicherheit</b> („ <b>limited assurance</b> “) vorgesehen <div style="text-align: right;">Art 26a (3) AP-RL</div> Mittelfristig Übergang auf eine <b>inhaltliche Prüfung mit hinreichender Sicherheit</b> („ <b>reasonable assurance</b> “) geplant → spätestens 6 Jahre nach Inkrafttreten



# Prüfungsausschuss: Überwachung der/s Berichterstattung/Prüfung/IKS/RMS

**Überwachung der folgenden Prozesse** und Abgabe von Empfehlungen oder Vorschläge:

- **Prozesse zur Ermittlung der Informationen, über die berichtet wurde**
- **Nachhaltigkeitsberichterstattungsprozess**
- Prozess der elektronischen Berichterstattung (§ 243b Abs 12 / § 267a Abs 12) UGB

**Überwachung der Wirksamkeit:**

- des **internen Kontrollsystems**
- des **Risikomanagementsystems**
- ggf der internen Revision, die die **Nachhaltigkeitsberichterstattung** berührt
- des Prozesses der elektronischen Berichterstattung

§ 92 (4a) Z4 AktG  
§ 30g (4a) Z4 GmbHG  
idF E-NaBeG

- **Überwachung** der Prüfung der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung;
- **Prüfung und Überwachung** der **Unabhängigkeit** der **Abschlussprüfer/Prüfungsgesellschaften** sowie der **Angemessenheit** der erbrachten **Nichtprüfungsleistungen** bzw **Bestätigung** dieser

**Berichterstattung** an den AR über:

- das *Ergebnis der Bestätigung* der Nachhaltigkeitsberichterstattung
- wie die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zur *Integrität* dieser beigetragen tat
- welche *Rolle der Prüfungsausschuss* in diesem Prozess gespielt hat;

# Überblick: Aktuelle/Zukünftige Standards zur Prüfung der NHB

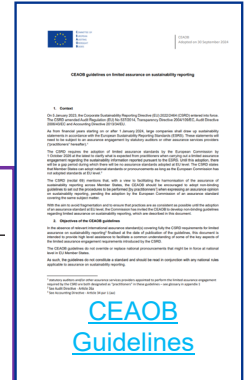
## 01 ISAE/ISSA

- Standalone Standard - ISSA 5000**  
**ersetzt künftig** generellen allgemeinen Standard ISAE 3000 für ESG-Prüfungen
- Von IASSB im November 2024 final verlautbart
  - Inkrafttreten für **GJ 2027ff**
  - Umfangreicher, detaillierter Standard mit **höheren Anforderungen** als ISAE 3000/3410



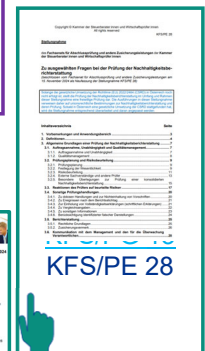
## 02 EU-VO

- **Verabschiedung von EU-Prüfungsstandard für Prüfung mit begrenzter Sicherheit bis Oktober 2026**
- **bis Oktober 2028: Würdigung/Festlegung ob/ab wann es Prüfungsstandard zur Prüfung mit hinreichender Sicherheit geben wird**
- **Zwischenzeitlich** können **nationale Standards** gelten
- Zwischenzeitlich veröffentlichte CEAOB „non-binding Guidelines“ / die EU-Kommission einzelne FAQs



## 03 KFS/PG

- **KFS/PG 13/PE 28 als nationaler Standard/Umsetzung von ISAE 3000**
- **PE 28 zu ausgewählten Fragen bei der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung als ergänzende Stellungnahme zu KFS/PG13**



# Prüfungsstandards: ISAE 3000 vs. ISSA 5000 im Vergleich

## ISSA 5000

(und andere zukünftige nationale/ EU-Normen?)

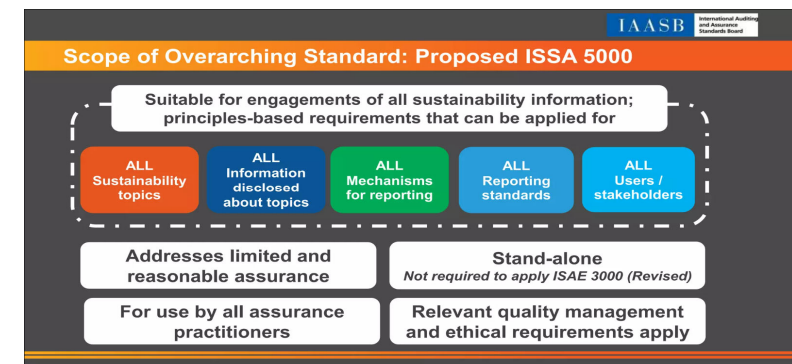
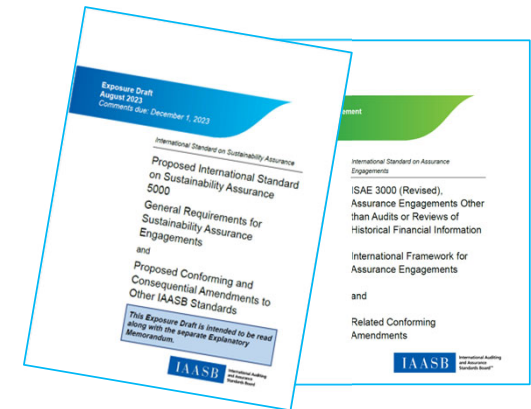
### Zusätzliche

### Anforderungen und ergänzende Hinweise bzgl.:

- Verständnis zu IKS-Bestandteilen
- Umgang mit Betrugsrisiken (Fraud)
- "Pflicht" Befragungen
- Substanzielle Prüfungshandlungen
- Prüfungshandlungen zu Schätzungen
- Prüfungshandlungen zu zukunftsgerichteten Informationen
- Nutzung der Arbeit von Spezialisten/ anderen Prüfern
- Würdigung von "sonstigen Informationen"

## Tendenz:

ISSA 5000 hat detailliertere/ höhere Anforderungen als ISAE 3000



Quelle: [IAASB, IAASB Webinar Assurance on Sustainability Reporting, 6. September 2023](#)



# Herzstück: „Zusicherungsvermerk“ zur NHB-Prüfung

ob  
Nachhaltigkeitsbericht  
mit den ESRS  
(VO (EU) 2022/2772)  
übereinstimmt



über  
das Verfahren zur  
Ermittlung der zu  
berichtenden Informationen  
(„Verfahren zur (doppelten)  
Wesentlichkeitsanalyse“  
(DMA))

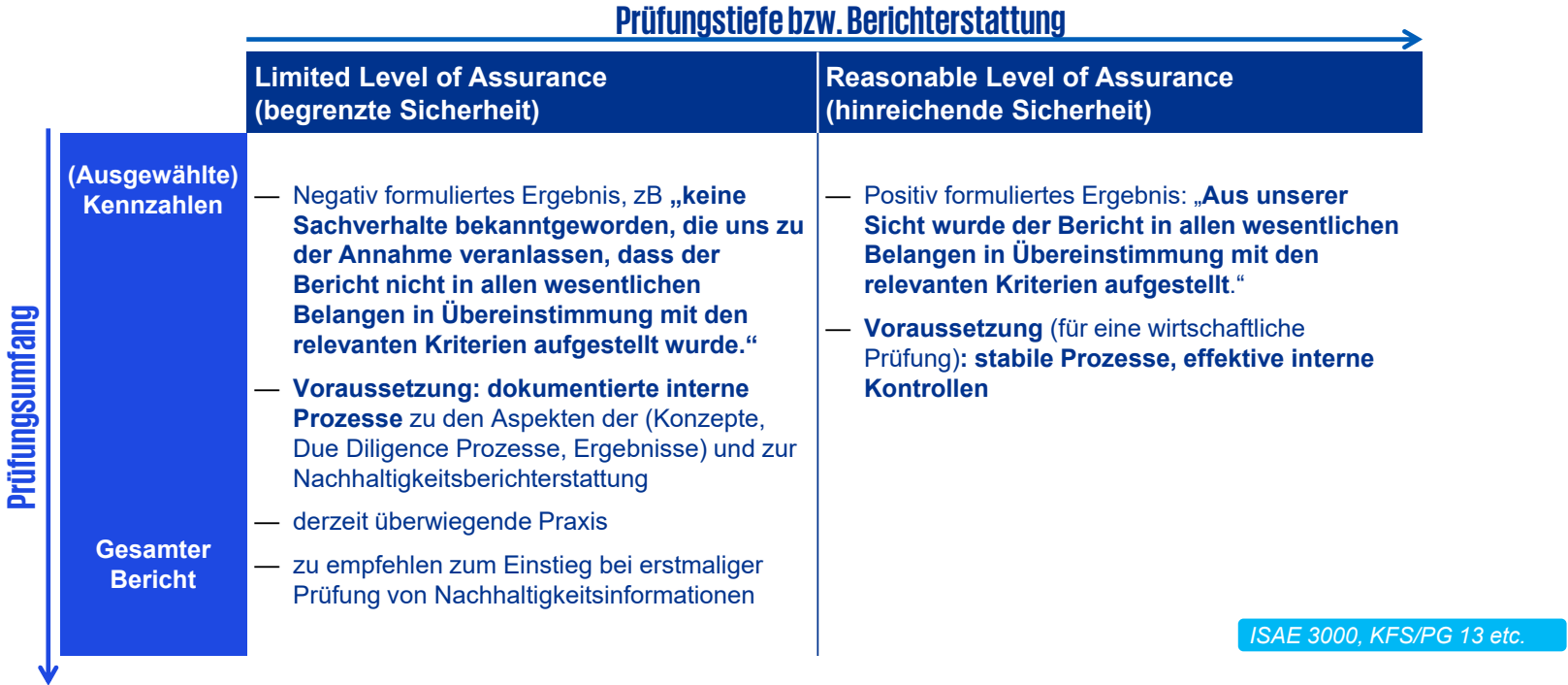
**Beurteilung  
externer Prüfer  
mit begrenzter  
Sicherheit**

ob  
Berichtspflichten  
gemäß Artikel 8 der  
EU-Taxonomie-Verordnung  
(VO (EU) 2020/852)  
eingehalten wurden



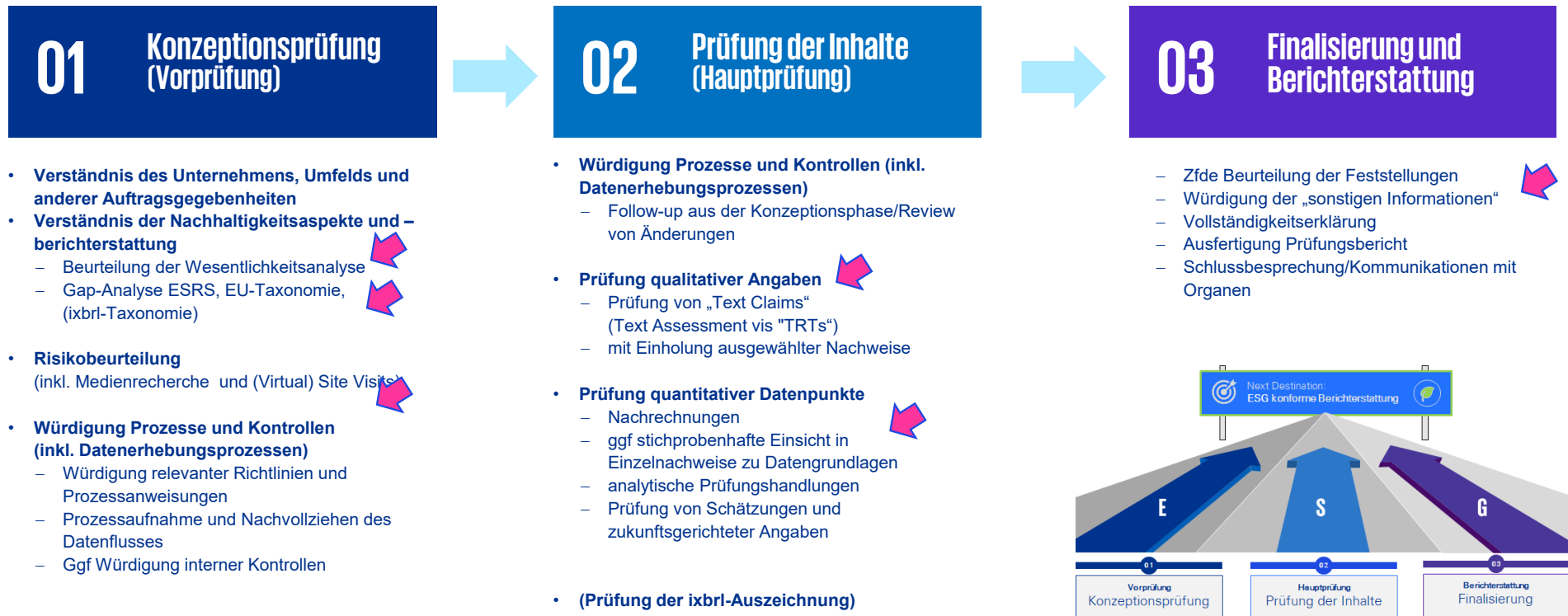
ob  
Verpflichtung zur  
ixbri-Auszeichnung  
des Nachhaltigkeitsberichts  
gemäß Artikel 3 der  
ESEF-VO (VO (EU) 2019/815)  
eingehalten wurde

# Berichterstattung bei begrenzter vs. hinreichender Sicherheit

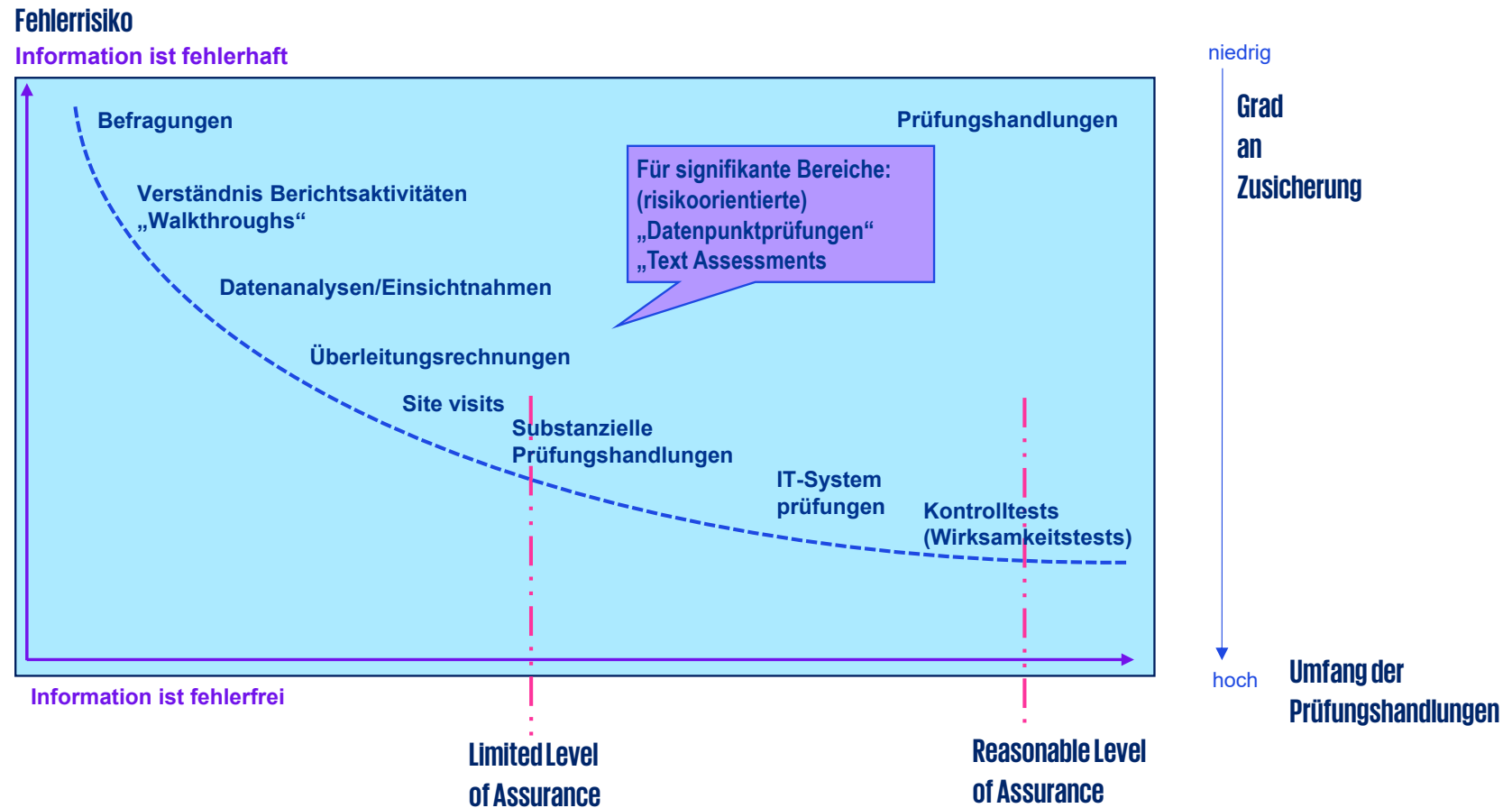


ISAE 3000, KFS/PG 13 etc.

# Phasen der Prüfung in der Praxis - mit begrenzter Zusicherung



# Prüfungsumfang/-tiefe: limited vs. reasonable Assurance



# Praxisbeispiel: Prüfung qualitativer Angaben (zB MDR-Action)

## MANAGEMENTANSATZ

### Wesentliches Thema: Klimawandel

[ESRS MDR-A 68a; GRI 3-3]

#### Gesetzte Maßnahmen [ESRS 2 MDR-A 68a]

- Lenzing Gruppe bezieht an sechs Produktionsstandorten zu 100 Prozent erneuerbaren Strom aus dem Netz
- Integration eines Biomassekraftwerks in die Energieversorgung am Standort Heiligenkreuz (Österreich), das über das gesamte Jahr in Betrieb war
- Austausch eines Gaskessels an Lenzings Standort in Mobile (USA) mit einem effizienteren Modell gestartet
- Gespräche und Verhandlungen über die Sicherung der biogenen Energie, um am Standort in Prachinburi (Thailand) in Zukunft dauerhaft 100 Prozent zu erreichen, im Gange
- Neue Erdgaspipeline und Inbetriebnahme von Gaskessel und -turbine am Standort Nanjing (China) als Ersatz für bisherigen Dampf aus Kohle

Jahresfinanzbericht 2024 Lenzing Gruppe

Umfang der Prüfung?  
Tiefe/Genauigkeit der Prüfung?

- Umstellung von Schweröl auf Erdgas am Lenzing Standort in Indianópolis (Brasilien) eingeleitet
- Lenzing führt Dialog mit Lieferanten über Lieferung von Natronlauge mit geringem CO<sub>2</sub>-Fußabdruck durch Nutzung von erneuerbarem Strom.
- Verringerung der Treibhausgasemissionen bei der Verschiffung von Zellstoff durch den Seetransport mit modernen energieeffizienten Schüttgutfrachtern vom Standort Indianópolis (Brasilien) zu Kunden in Asien

# Praxisbeispiel: Prüfung quantitativer Angaben (zB E1-6)

## Absolute Treibhausgasemissionen der Lenzing Gruppe<sup>a</sup>

Umfang der Prüfung?  
Tiefe/Genauigkeit der Prüfung?

Absolute Emissionen (Mio. Tonnen CO <sub>2</sub> -Äquivalent)	2017	2021 (Basisjahr)	2024	2023	2022	% N / N-1
Scope 1 Treibhausgasemissionen						
<b>Scope 1 THG-Bruttoemissionen<sup>b</sup></b>	<b>1,33</b>	<b>1,24</b>	<b>1,28</b>	<b>1,17</b>	<b>1,09</b>	<b>10</b>
Prozentsatz der Scope 1 Treibhausgasemissionen aus regulierten Emissionshandelssystemen (%)	23	20	15	14	20	11
Scope 2 Treibhausgasemissionen						
Standortbezogene Scope 2 THG-Bruttoemissionen			0,80			
Marktbezogene Scope 2 THG-Bruttoemissionen	0,63	0,53	0,40	0,34	0,35	18
<b>Gesamte Scope 1 und Scope 2 THG-Bruttoemissionen (marktbasiert)<sup>c,d</sup></b>	<b>1,96</b>	<b>1,77</b>	<b>1,69</b>	<b>1,51</b>	<b>1,44</b>	<b>11</b>
Signifikante Scope 3 Treibhausgasemissionen						
<b>Gesamte indirekte Scope 3 THG-Bruttoemissionen<sup>e</sup></b>	<b>1,96</b>	<b>1,88</b>	<b>1,54</b>	<b>1,38</b>	<b>1,50</b>	<b>11</b>
C1 Erworbene Waren und Dienstleistungen <sup>f</sup>	1,35	1,31	0,92	0,80	1,00	15
C3 Tätigkeiten im Zusammenhang mit Brennstoffen und Energie (nicht in Scope 1 oder Scope 2 enthalten)	0,30	0,28	0,25	0,27	0,23	-9
C4 Vorgelagerter Transport und Vertrieb	0,12	0,11	0,14	0,10	0,12	37
C9 Nachgelagerter Transport	0,12	0,12	0,19	0,17	0,11	13
C15 Investitionen	0,07	0,06	0,04	0,04	0,05	0
THG-Emissionen insgesamt						
<b>THG-Emissionen insgesamt (standortbezogen)</b>			<b>3,62</b>			
<b>THG-Emissionen insgesamt (marktbezogen)</b>	<b>3,92</b>	<b>3,65</b>	<b>3,23</b>	<b>2,90</b>	<b>2,94</b>	<b>11</b>

**01b**

**Vorschläge zu  
künftigen Änderungen  
der CSRD-Regelungen  
(„Omnibus-Initiative“)**

# EU-Kommission: Vorschläge zur Vereinfachung in mehreren Schritten



## Level 1 - Gesetzgebung



[COM\(2025\)80](#)

... erster *rascher* Rechtsakt

### 1 Verschiebung CSRD 1.0

- **Verschiebung der erstmaligen Anwendung** der CSRD für **Unternehmen der 2. und 3. Welle um 2 Jahre** („Dringlichkeitsverfahren“)

Verabschiedung durch Mitgliedstaaten bis Ende 2025



[COM\(2025\)81](#)

weitere Rechtsakte

### 2 Vereinfachung der CSRD

- Definition **neuer Schwellenwerte** für die CSRD-Anwendungsverpflichtung:  
> 1.000 Mitarbeiter:innen und entweder > 50 Mio. EUR Umsatzerlöse oder > 25 Mio. EUR Bilanzsumme
- **EU-Taxonomie-VO**: Pflicht für CSRD-Anwender > 450 Mio. EUR Umsatzerlöse
- **Deckelung der Informationsanforderungen zur Wertschöpfungskette**
- **Zurücknahme des Plans für sektorspezifische Standards**
- **Streichung** der späteren Anforderung zur Prüfung mit „reasonable assurance“
- **Herausgabe von „targeted guidance“ zur Prüfung mit begrenzter Zusicherung**

Übernahme durch Mitgliedstaaten innerhalb von 12 Monaten nach Inkrafttreten der geänderten Richtlinie



## Level 2 - Gesetzgebung



*Kommender Vorschlag*

### 3 Vereinfachung ESRS

- **Reduktion** der Anzahl an **Datenpunkten**
- **Weitere Klarstellungen zu einzelnen Bestimmungen**
- **Verbesserung der Kohärenz** mit anderen Rechtsvorschriften (z. B. CSDDD und CBAM)

Vorgeschlagene Verabschiedung spätestens 6 Monate nach CSRD 2.0



[Ares\(2025\)1546172](#)

### 4 Vereinfachung EUT

- Einführung eines **Wesentlichkeitskonzepts**
- **Überarbeitung der DNSH-Kriterien**
- **Vereinfachung der Meldebögen**
- Überarbeitung der **KPI-Definitionen für Finanzinstitutionen**

Vorgeschlagene Verabschiedung bis Ende 2025 (mit sofortiger direkter Wirkung)

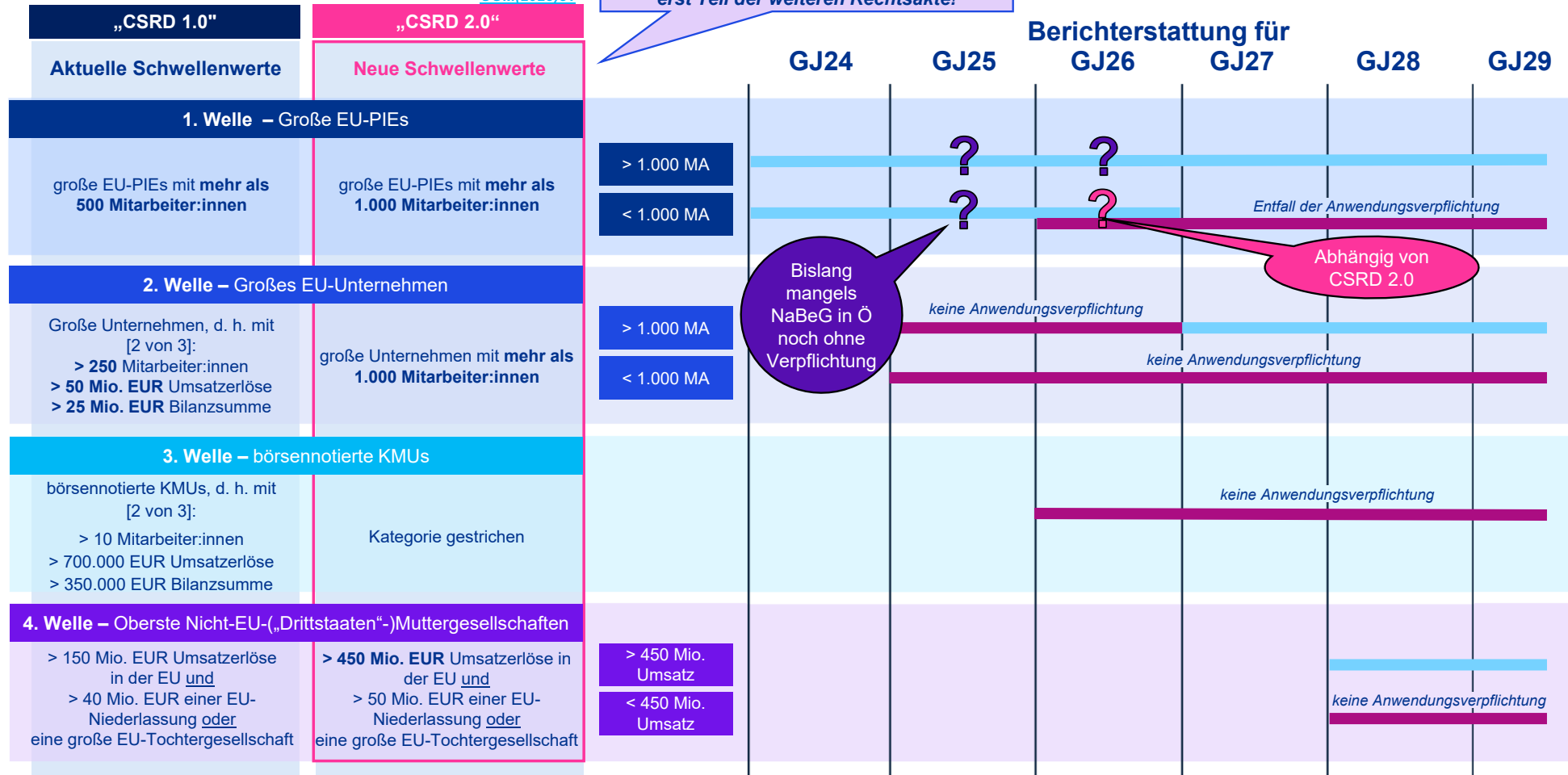


# EU-Kommission: Die Omnibus-Initiative ändert den Wellenansatz



COM(2025)81

erst Teil der weiteren Rechtsakte!



Bislang mangels NaBeG in Ö noch ohne Verpflichtung

Abhängig von CSRD 2.0

# (Fortsetzungs)Möglichkeiten 2025– 2./3. Welle

*Nächste Schritte 1. Welle*

- Improvements/Best Practice - nach 1. Saison?
- Prüfung mit reasonable assurance?
- ESG-Assurance zum Zwischenabschluss?

**Unterbrechung des Projektes und Fortsetzung in 2026/2027?**

**Nutzung der längeren Vorbereitungszeit zum Aufbau der internen Strukturen/Strategien?**

**Vorbereitungs-  
/Fortsetzungsmöglichkeiten  
(in GJ 2025 und 2026)  
für laufende  
Umstellungsprojekte  
CSRD-  
Berichterstattung-/prüfung**

**Freiwillige Aufstellung VSME-/GRI-Berichterstattung (etc.)?**

- Ohne freiwilliger Prüfung
- Mit Prüfung ausgewählter Kennzahlen
- Freiwillige Prüfung „in full“

**Freiwillige Aufstellung CSRD-Berichterstattung „in full“ („Dry Run“)?**

- Ohne freiwilliger Prüfung
- Mit Prüfung ausgewählter Kennzahlen
- Freiwillige Prüfung „in full“



**02**

**Welchen Erwartungen von Stakeholdern hat die NHBP künftig Rechnung zu tragen?**

# Welchen Erwartungen hat die NHBP künftig Rechnung zu tragen?

Spannungsfeld zum vorgesehenen/erwarteten/möglichen Zusicherungsgrad zur Prüfung

## I. Regulatorische Vorschläge?

- Gemäß OMNIBUS- Initiative soll eine hinreichende Zusicherung (reasonable assurance) aufgegeben werden

## II. Erwartungen von Stakeholdern?

- Stakeholder fordern **ausdrücklich** schon zur „alten“ CSRD einen schnelleren Übergang **zur NHB-Prüfung mit hinreichender Sicherheit**
- Der erhöhte Zusicherungsgrad wird **zunehmend auch für einzelne Berichterstattungen / Vergütungssysteme** als Grundlage gefordert

## III. Konzeptionelle Anforderungen zur Unternehmensberichterstattung?

- Der limitierte Zusicherungsgrad passt weder zu den Verantwortlichkeiten der internen Überwachungsorgane (AR) – noch zur Prüfung der (finanziellen) Unternehmensberichterstattung

assurance standards for sustainability reporting. KPMG conducted a reasonable assurance of all disclosures on the most important nonfinancial key performance indicator "absolute CO<sub>2</sub> emissions" (Scope 1 and 2). KPMG also conducted a limited assurance of the combined Nonfinancial Statement (NFS).

**Auszug BASF Report**

## III. Praktische Möglichkeiten

- In der praktischen Berichterstattung ist ein schrittweiser Übergang auf freiwilliger Basis mit (teilweiser/gesamter) hinreichender Zusicherung (gemischt oder gesondert) zu beobachten
- ABER: Eine effiziente Prüfung mit hinreichender Sicherheit verlangt systemisch einen höheren Reifegrad

**03**

**Welche Hürden sind für eine hinreichende Sicherheit in der Prüfung zu beobachten?**

# Welche (faktischen) Grenzen sind zur NHBP zu beachten ?

- **Budgetäre Grenzen/Erwartungen:**  
Die NHB sind binnen derselben Frist wie die finanzielle Berichterstattung zu prüfen und unterliegen budgetär strengeren Restriktionen wie die Abschlussprüfung
- **Umfang des Berichts:**  
Nach den aktuellen Anforderungen der ESRS und deren Umsetzung ergibt sich ein Berichtsumfang, der den Umfang von Abschluss und Lagebericht in Summe wesentlich übersteigt.
- **Vielzahl an Einzelaussagen:**  
Der (aktuell noch) große Umfang an Einzelaussagen des Unternehmen und deren Charakter (zT „Soft Content“) steht einer umfassenden (bzw objektiven) Prüfung entgegen
- **Erwartungen der Öffentlichkeit iZm Greenwashing:**  
Die regulatorischen Anforderungen iZm Greenwashing bringen die externe Prüfung an ihre Grenzen
- Prüfungsstandards/-techniken: für eine ordnungsmäßige/effiziente Prüfung sind diese noch zu verfeinern
- ...

**04**

**Conclusio/Fazit**

# Conclusio/Fazit (1/2)

## Wie können künftige Erwartungen (besser) erfüllt werden - Änderungserfordernisse?

### Prüfbarkeit der Informationen:

- Der Umfang der Berichte sollte gesamtheitlich reduziert werden (ev auch hinsichtlich der Berichtsgrenzen selbst)
- Berichte sollten sich vermehrt an neutraler/prüfbarer Berichterstattung orientieren (und zB Soft facts nicht weiter so im Vordergrund der Berichterstattung stehen) (können).

### Erwartungen/Möglichkeiten zum/r Grad/Qualität der prüferischen Zusicherung :

- Unternehmen müssten systemisch Reife für hinreichende Sicherheit zum Gesamtbericht häufig erst erlangen
- Prüfungsstandards und -techniken für eine effiziente Pruefung mit hinreichender Sicherheit müssen noch (weiter)entwickelt werden.
- Die Entwicklung auf Basis einer einheitlichen Qualität des erbrachten Zusicherungsgrades sollte durch starke Aufsichtssysteme unterstützt werden.



# Conclusio/Fazit (2/2)

## Macht die Omnibus-Initiative in dieser Hinsicht Sinn?

- Die Streichung der Anforderung zur Prüfung mit hinreichender Sicherheit ist aufgrund des aktuellen Reifegrades der Unternehmen zwar nachvollziehbar, steht aber sonst im Widerspruch zu
  - den Erwartungen der Stakeholder und
  - einem einheitlichen Konzept zur gesamtheitlichen Prüfung der Unternehmensberichterstattung (durch die internen Überwachungsorgane des Unternehmens und externe Prüfer).
- Die Vorschläge der Omnibus-Initiative zur Vereinfachung der Berichterstattung helfen (voraussichtlich) in vielfacher Hinsicht auch die Erwartungen an die Entwicklung der NHPB zu erfüllen.

**Vielen Dank!**

# Kontakt



## **Dr. Werner Gedlicka**

Partner  
KPMG Wien  
DPP Audit/Reporting  
Sustainability Assurance/Reporting  
wgedlicka@kpmg.at

### **KPMG**

Partner DPP ESG / Audit / Reporting

### **Institut Österreichischer Wirtschaftsprüfer:innen**

Generalsekretär iwv

### **Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen**

Mitglied des Präsidiums des Fachsenats für Abschlussprüfung und andere Zusicherungsleistungen

Leiter AG Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

# APAB



Abschlussprüferaufsichtsbehörde

**NaBeG und Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts  
(einschließlich Beaufsichtigung)**

*Peter Hofbauer, WP/StB*

*Mitglied des Vorstands*

*Forschungsinitiative Business Valuation, Accounting & Auditing*

*1. April 2025*

*WU Sky Lounge*

# Übersicht

- *Disclaimer*
- *Arten von Prüfungen*
- *Bescheinigte Prüfer*
- *Exkurs: Unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen*
- *Übergangsbestimmungen*
- *Erlangung von Bescheinigungen*
- *Kontinuierliche Fortbildung*
- *Praxisnachweise*
- *Inspektionen*
- *Prüfung mit begrenzter Sicherheit (CEAOB Guideline)*

## Disclaimer

- *Die Präsentation wurde mit Wissensstand März 2025 erstellt und kann durch spätere Ereignisse jederzeit überholt werden (πάντα ῥεῖ)*
- *Die unter der Ägide des BMJ stehenden Teile waren bereits in einem Begutachtungsverfahren*
- *Es wird davon ausgegangen, dass das NaBeG mit allen betroffenen Gesetzen (UGB, AktG, GmbHG, GenG, GenRevG, SEG, SCEG, ArbVG, StGB, RpfLG, GGG, CBCR-VG, APAG, AIFMG, BWG, BörseG, InvFG, NBG, SpkG, VAG, WTBG) im Sommer 2025 in Kraft tritt und dabei der im Entwurf der Omnibus-VO enthaltene „stop-the-clock“ Mechanismus bereits berücksichtigt werden kann -> +2 Jahre für noch nicht Betroffene*
- *Alle anderen Aspekte der geplanten Omnibus-VO werden wohl erst zum Jahreswechsel 2025/26 in Kraft treten*

## *Arten von Prüfungen*

- *Freiwillige Prüfungen („limited review“) der Berichterstattung gemäß NaDiVeG*
- *Freiwillige Prüfungen einer beliebigen ESG-Berichterstattung*
- *Freiwillige Prüfungen gemäß CSRD auf Basis ISSA 5000 einer CSRD- und ESRS-konformen Berichterstattung*
- *Gesetzliche Prüfungen gemäß NaBeG (nach Inkrafttreten)*
- *Davon mit „beschränkter“ oder „hinreichender“ Sicherheit*
  
- *Fazit: Verwirrung der Berichtsadressaten und weiteres Öffnen der Erwartungslücke*

## *Bescheinigte Prüfer*

- *Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß NaBeG müssen über eine Bescheinigung der APAB verfügen*
- *Diese kann nur gemeinsam mit der Bescheinigung zur Abschlussprüfung erteilt werden und hat grundsätzlich dieselbe Laufzeit*
- *Vorläufige Bescheinigungen für neue NH-Prüfer sind auf 18 (36 ?) Monate befristet; falls bereits eine längerfristige Bescheinigung für Abschlussprüfungen vorliegt, kann eine Qualitätssicherungsprüfung bezogen auf Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung beantragt werden, wodurch die Befristungen angeglichen werden*
- *Die zusätzliche Qualifikation als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichterstattung oder als QS-Prüfer dafür, ist aus dem Register der APAB ersichtlich*



## *Exkurs: unabhängige Erbringer von Betätigungsleistungen*

- *Diese, auch IASPs genannt, werden durch § 268 Abs 4 UGB idF NaBeG zwar grundsätzlich ermöglicht, jedoch fehlen nationalgesetzliche Voraussetzungen für ein gleichwertiges System bezogen - unter anderem - auf*
  - *Ausbildung und Eignungsprüfung*
  - *Bestellung und Abberufung*
  - *Definition und Bereitstellung einer kontinuierlichen Fortbildung*
  - *Berufsgrundsätze*
  - *Führung eines öffentlichen Registers*
  - *Aufsichtsmechanismen wie Untersuchungen und Sanktionen*
- *Die APAB kann als Aufsichtsbehörde nur den letzten Punkt dieser Liste übernehmen, die anderen wären einer Behörde, ähnlich der KSW vorbehalten.*

## Übergangsbestimmungen 1

- *Solange kein neues Gesetz in Kraft tritt, gilt das alte !*
- *Berechtigungen für Abschlussprüfungen und QS-Prüfer für Abschlussprüfungen bleiben aufrecht*
- *CSRD- und ESRS-konforme Berichterstattung sowie deren Prüfung auf Basis ISSA 5000 und KFS/PE 28 sind bei Beendigung vor Inkrafttreten des NaBeG als freiwillige Prüfungen (Zusicherungsleistungen) zu qualifizieren, können jedoch bei QS-Prüfungen zur Beurteilung von Aufträgen herangezogen werden*
- *Fraglich ist, ob solche Prüfungen bei österr. Konzernen befreiend für PIE-Töchter im EU-Ausland wirken, bei denen die CSRD bereits in 2024 umgesetzt wurde*

## Übergangsbestimmungen 2

- *Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften können eine vorläufige zusätzliche Bescheinigung für Nachhaltigkeitsprüfungen beantragen, dabei müssen Wirtschaftsprüfer oder Revisoren, die maßgeblich an der Durchführung mitwirken bekanntgegeben werden*
- *Bis zum 1.01.2024 bestellte Wirtschaftsprüfer und Revisoren, sowie solche die das Zulassungsverfahren vor dem 1.01.2024 begonnen und bis 01.01.2026 bestellt wurden, müssen keine Praxiszeiten nachweisen*
- *QS-Prüfer für Nachhaltigkeitsprüfungen müssen bei Anerkennung bis 31.12.2025 über keine einschlägige Erfahrung verfügen, jedoch über eine angemessene fachliche Ausbildung*

## *Erlangen von Bescheinigungen*

- *Vorläufige Bescheinigungen werden nur für das erstmalige Auftreten am Markt erteilt, nicht jedoch für bereits früher bescheinigte Prüfungsbetriebe*
- *Neue Prüfungsbetriebe müssen sich wesentlich von bereits früher bescheinigten unterscheiden, zB in der Eigentümer-Struktur, ansonsten ist ein angemessenes QM-System durch eine QS-Prüfung nachzuweisen*
- *Spätestens alle 6 Jahre ist eine QS-Prüfung zu absolvieren*
- *Bei wesentlichen Änderungen in der Struktur eines Prüfungsbetriebs (zB rasantes Wachstum, Ausscheiden aus einem strukturierten Netzwerk, Ausscheiden von Schlüsselpersonal, ...) kann eine vorgezogene QS-Prüfung angeordnet werden*

## *Kontinuierliche Fortbildung*

- *Wirtschaftsprüfer, Revisoren oder Sparkassen-Prüfer, die angestellt oder in ähnlicher Form tätig sind, und an der Durchführung maßgeblich mitwirken, müssen sich wie folgt fortbilden:*
  - *Mindestens 120 Stunden in 3 Jahren aus den Fächern der mündlichen Steuerberater- und Wirtschaftsprüfer- oder Revisoren-Prüfung, jedoch mindestens 30 Stunden pro Jahr*
  - *Von den 120 Stunden mindestens 60 Stunden Rechnungslegung, Unternehmensberichterstattung sowie Abschlussprüfung*
  - *Für NH-Prüfer zusätzlich 40 Stunden in 3 Jahren in Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung, jedoch zumindest 10 Stunden pro Jahr*
- *Diese Verpflichtung wird durch jährliche Meldung überwacht*

## *Praxisnachweis*

- *Die erforderliche Praxiszeit hat zumindest acht Monate zu umfassen und aus einer praktischen Ausbildung in der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung oder konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung oder anderen nachhaltigkeitsbezogenen Leistungen zu bestehen.*
- *Diese Praxiszeit kann im Rahmen der für die Erlangung der Befugnis als Wirtschaftsprüfer notwendigen Praxiszeit absolviert werden*
- *Die Praxiszeit wird von der KSW bestätigt*
- *Für Revisoren gelten analoge Bestimmungen*

## *Inspektionen*

- *In nahezu allen EU-Ländern ist die Überprüfung von Prüfungen der NH-Berichterstattung von PIE im Rahmen von Inspektionen vorgesehen*
- *Nur in Österreich werden diese Mandate im Rahmen der Qualitätssicherungsprüfungen überprüft*
- *Begründung: „kein Goldplating“*
- *Fazit: zusätzlich zur verminderten Prüfungssicherheit (limited statt reasonable assurance) erfolgt auch eine wesentlich eingeschränkere externe Qualitätssicherung dieser Mandate bei Unternehmen von öffentlichem Interesse*

## *Prüfung mit begrenzter Sicherheit (CEAOB Guideline)*

- *Verständnis des Geschäftsmodells des Mandanten, seiner Einflussfaktoren und des IKS bezogen auf NH-Berichte*
- *Einschätzung der Risiken für wesentliche Falschdarstellungen*
- *Verständnis des Prozesses zur Einschätzung der doppelten Wesentlichkeit, dessen Angemessenheit bezogen auf ESRS sowie die Richtigkeit seiner Beschreibung*
- *Prüfungshandlungen bezogen auf identifizierte Risiken: Einsichtnahme, Beobachtung, Einholen von Bestätigungen, Befragung, Nachrechnen, Nachvollziehen, Analytik, aber keine Stichproben*
- *CEAOB soll EK beraten bezüglich add-ons & carve-outs von ISSA 5000 als „targeted assurance guidelines“ für 2026*



© 2025 Abschlussprüferaufsichtsbehörde. Alle Rechte vorbehalten. In diesem Dokument bezieht sich „APAB“ auf die Abschlussprüferaufsichtsbehörde, die eine unabhängige und weisungsfreie Behörde unter der Rechtsaufsicht des Bundesministerium für Finanzen ist. Dieses Dokument enthält Informationen allgemeiner Art, die nicht notwendigerweise umfassend, komplett, genau oder aktuell sind. Des Weiteren stellen die enthaltenen Angaben keine professionelle oder rechtliche Beratung dar. Die enthaltenen Angaben sind rechtlich nicht bindend. Die Überlassung der Präsentation erfolgt nur für den internen Gebrauch des Empfängers.