

Briefing Paper: Regierungsentwurf zur CSRD-Umsetzung (Stand: 1. August 2024)

BMJ veröffentlicht Regierungsentwurf

Das Bundeskabinett beschloss am 24. Juli 2024 den Regierungsentwurf (RegE) eines Gesetzes zur Umsetzung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD, [Richtlinie \(EU\) 2022/2464](#)). Kurz darauf veröffentlichte das Bundesministerium der Justiz (BMJ) den [RegE](#) inkl. [Synopsis](#) (als Vergleich zwischen den aktuellen und vorgeschlagenen zukünftigen Vorschriften) und einem [Informationspapier](#) auf seiner Webseite. Zuvor veröffentlichte das BMJ am 22. März 2024 den [Referentenentwurf](#) (RefE). Die CSRD ist eine EU-Änderungsrichtlinie, insb. zur EU-Bilanzrichtlinie (BilanzRI, [Richtlinie 2013/34/EU](#)) und musste von den EU-Mitgliedstaaten bis zum 6. Juli 2024 in nationales Recht umgesetzt werden.

Der Beschluss des RegE im Bundeskabinett bildet einen weiteren Schritt im Gesetzgebungsverfahren zur Umsetzung der neuen EU-Vorschriften hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von bilanzrechtlich großen Unternehmen (Kapitalgesellschaften, Kapitalgesellschaften gleichgestellten Personengesellschaften, Kreditinstituten, Versicherungsunternehmen) sowie bilanzrechtlich kleinen oder mittelgroßen kapitalmarktorientierten Unternehmen, kleinen und nichtkomplexen Instituten, firmeneigenen (Rück-)Versicherungsunternehmen und Mutterunternehmen bilanzrechtlich großer Gruppen mit Sitz in Deutschland. Zusätzlich sollen bestimmte Drittstaatenunternehmen mit inländischen Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet werden. Die im Gesetzentwurf enthaltenen Vorschriften beschränken sich im Wesentlichen auf eine „Eins-zu-eins“-Umsetzung der CSRD.

Das BMJ übermittelte den RefE den Bundesländern, kommunalen Spitzenverbänden, bestimmten Fachkreisen und betroffenen Verbänden (bspw. dem DRSC) und bat diese um deren Stellungnahmen bis zum 19. April 2024 („Länder- und Verbändeeteiligung“). Das DRSC übermittelte dem BMJ am 19. April 2024 seine [Stellungnahme](#) zum RefE und am 30. April eine [Ergänzung](#). Die eingegangenen Stellungnahmen wurden durch das BMJ anschließend geprüft und teilweise bei den weiteren Arbeiten an dem Gesetzentwurf berücksichtigt. Der Gesetzentwurf wurde danach von der Bundesregierung als RegE beschlossen. Im Anschluss wird der RegE zur Prüfung an den Bundesrat übermittelt und in den Bundestag eingebracht. Der Bundestag behandelt den Gesetzentwurf in der Regel in drei Lesungen. Am Ende der ersten Lesung wird der Gesetzentwurf an einen oder mehrere Ausschüsse zur Beratung überwiesen. Hier kann der Gesetzentwurf durch Änderungsanträge geändert werden. Im Anschluss an die Ausschussberatungen finden die zweite und dritte Lesung als Schlussabstimmung im Bundestag statt. Inhaltliche Anpassungen am RegE können also nicht ausgeschlossen werden. Wenn der Bundestag das Gesetz beschlossen und der Bundesrat keinen Einspruch eingelegt hat liegt ein Bundesgesetz vor, welches vom Bundespräsidenten zu unterzeichnen ist. Anschließend tritt das Gesetz nach der Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt in Kraft.

Zwar wurde die Frist zur Umsetzung der CSRD in deutsches Recht bis zum 6. Juli 2024 überschritten, jedoch geht das BMJ davon aus, dass das Gesetzgebungsverfahren rechtzeitig abgeschlossen sein wird, sodass betroffene Unternehmen im Frühjahr 2025 nach der CSRD berichten können ([Informationspapier](#), S. 3).



Im Folgenden sollen die Vorschriften, die durch den RegE betroffen sind, überblicksartig vorgestellt werden. Inhaltliche Änderungen ggü. dem RefE sind mit einer Unterstreichung kenntlich gemacht und können ausführlicher in einem gesonderten Briefing Paper eingesehen werden. Über aktuelle Entwicklungen informiert das DRSC zu gegebener Zeit in einem aktualisierten Briefing Paper.

Gesetzesänderungen im Überblick

Persönlicher Anwendungsbereich (Auswahl)
<ul style="list-style-type: none"> • große Kapitalgesellschaften (§ 289b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 HGB-E) • große (Kapitalgesellschaften gleichgestellte) Personengesellschaften (§ 264a Abs. 1 HGB i.V.m. § 289b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 HGB-E) • große Kreditinstitute (§ 340a Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 HGB-E) • <u>kapitalmarktorientierte Förderbanken mit einer Bilanzsumme von mehr als 300 Milliarden Euro (§ 340a Abs. 5 HGB-E)</u> • große kapitalmarktorientierte Genossenschaften (die keine Finanzinstitute sind) mit im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmern (§ 336 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2a HGB-E) • große Versicherungsunternehmen (§ 341a Abs. 2a Satz 1 Nr. 1 HGB-E) • firmeneigene Versicherungsunternehmen (§ 341a Abs. 2a Satz 4 HGB-E) • firmeneigene Rückversicherungsunternehmen (§ 341a Abs. 2a Satz 4 HGB-E) • kleine und mittelgroße kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften (§ 289b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 HGB-E) • kleine und mittelgroße kapitalmarktorientierte (Kapitalgesellschaften gleichgestellte) Personengesellschaften (§ 264a Abs. 1 HGB i.V.m. § 289b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 HGB-E) • kleine und mittelgroße kapitalmarktorientierte Kreditinstitute (§ 340a Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 HGB-E) • kleine und mittelgroße kapitalmarktorientierte VersicherungsU (§ 341a Abs. 2a Satz 1 Nr. 2 HGB-E) • kleine und nicht komplexe Institute (§ 340a Abs. 5 Satz 3 HGB-E) • Mutterunternehmen (Kapitalgesellschaft) großer Gruppen (§ 315b Abs. 1 HGB-E) • Mutterunternehmen (große Personengesellschaft, die Kapitalgesellschaften gleichgestellt ist) großer Gruppen (§ 264a Abs. 1 HGB i.V.m. § 315b Abs. 1 HGB-E) • Mutterunternehmen (Kreditinstitut) großer Gruppen (§ 340i Abs. 1 Satz 1, Abs. 5 Satz 2 HGB-E) • Mutterunternehmen (Versicherungsunternehmen) großer Gruppen (§ 341j Abs. 1 Satz 1, Abs. 2a Satz 2 HGB-E)
Gestaffelte Erstanwendung (neue Artikel EGHGB)
<ul style="list-style-type: none"> • für ab 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahre: bisher zur Abgabe einer nichtfinanziellen (Konzern-)Erklärung verpflichtete (Mutter-)Unternehmen • für ab 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahre: alle bilanzrechtlich großen Unternehmen (ausgenommen firmeneigene Versicherungs- bzw. Rückversicherungsunternehmen) sowie Mutterunternehmen bilanzrechtlich großer Gruppen • für ab 1. Januar 2026 beginnende Geschäftsjahre: alle bilanzrechtlich kleinen und mittelgroßen kapitalmarktorientierten Unternehmen, kleine und nicht komplexe Institute, firmeneigene Versicherungs- und Rückversicherungsunternehmen („kapitalmarktorientierte KMU“) • opt-out-Möglichkeit für kapitalmarktorientierte KMU: zweijähriger Übergangszeitraum, d.h. Erstanwendung für ab 1. Januar 2028 beginnende Geschäftsjahre möglich • für ab 1. Januar 2028 beginnende Geschäftsjahre: Drittstaatenunternehmen mit inländischen Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen
Berichtspflicht

- Die Pflicht zur Abgabe einer nichtfinanziellen (Konzern-)Erklärung soll durch die Pflicht zur Erweiterung des (Konzern-)Lageberichts um einen **Nachhaltigkeitsbericht** ersetzt werden (§§ 289b Abs. 1, 315b Abs. 1 HGB-E).
- Der Nachhaltigkeitsbericht wird zum **Bestandteil** des (Konzern-)Lageberichts und hat innerhalb dessen einen separaten, klar erkennbaren **Abschnitt** zu bilden.

Berichtsinhalte

- In den Nachhaltigkeitsbericht sollen Angaben aufgenommen werden, die für das Verständnis der **Auswirkungen der Unternehmenstätigkeit auf Nachhaltigkeitsaspekte** sowie das Verständnis der **Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf den Geschäftsverlauf, das Geschäftsergebnis und die Lage** des Unternehmens bzw. Konzerns erforderlich sind (§§ 289c Abs. 1, 315c Abs. 1 Nr. 1 HGB-E).
- Konkret sollen dazu im Nachhaltigkeitsbericht **folgende Angaben gemacht** werden (§§ 289c Abs. 2, 315c Abs. 1 HGB-E):
 - kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie, inkl. Angaben zu
 - Widerstandsfähigkeit von Geschäftsmodell und Strategie gegenüber Risiken im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten,
 - Chancen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten,
 - Art und Weise, wie sichergestellt werden soll, dass Geschäftsmodell und Strategie mit dem Übergang zu einer nachhaltigen Wirtschaft, der Begrenzung der Erderwärmung auf 1,5 °C und dem Ziel der Klimaneutralität bis 2050 vereinbar sind,
 - Art und Weise, wie den Belangen von Interessenträgern und den Auswirkungen der Unternehmenstätigkeit auf Nachhaltigkeitsaspekte in Geschäftsmodell und Strategie Rechnung getragen wird, und
 - Art und Weise, wie die Strategie im Hinblick auf Nachhaltigkeitsaspekte umgesetzt wird;
 - Beschreibung der zeitgebundenen Nachhaltigkeitsziele;
 - Beschreibung der Rolle der Geschäftsführungs-, Aufsichts- oder Verwaltungsorgane im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten;
 - Beschreibung der Unternehmenspolitik hinsichtlich Nachhaltigkeit;
 - Angaben über das Vorhandensein von Anreizsystemen mit Bezug zu Nachhaltigkeitsaspekten;
 - Beschreibung
 - der durchgeführten nachhaltigkeitsbezogenen Sorgfaltspflichten,
 - der wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen, die mit der eigenen Geschäftstätigkeit und der Wertschöpfungskette verknüpft sind, sowie der Maßnahmen zur Ermittlung und Überwachung, und
 - Maßnahmen zur Verhinderung, Minderung oder Behebung tatsächlicher oder potenzieller negativer Auswirkungen und des Erfolgs dieser Maßnahmen;
 - Beschreibung der wichtigsten Risiken, denen das Unternehmen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten ausgesetzt ist, inkl. der wichtigsten Abhängigkeiten in diesem Bereich, sowie der Handhabung dieser Risiken durch das Unternehmen; und
 - Indikatoren, die für diese Angaben relevant sind.
- Die oberen Angaben haben, soweit geeignet, Informationen über kurz-, mittel- und langfristige Zeiträume zu umfassen.
- Auf **Konzernebene** ist der konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens ggf. um weitere Angaben zu ergänzen (§ 315c Abs. 1 Nr. 3 und 4), z.B. im Falle

von erheblichen Unterschieden in den Risiken oder Auswirkungen von Tochterunternehmen im Vergleich zum Gesamtkonzern.

- Die Angaben sollen im Einklang mit den EU-Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung bzw. den **European Sustainability Reporting Standards** (ESRS, bisher lediglich [Delegierte Verordnung \(EU\) 2023/2772](#) zum sog. ESRS Set 1) erfolgen (§§ 289c Abs. 6, 315c Abs. 1 Nr. 2 HGB-E).
- **Nachteilige Angaben** sollen auch weiterhin weggelassen werden können (§§ 289e, 315c Abs. 1 HGB-E).

Einbezug der Wertschöpfungskette

- Die Angaben sollen, soweit erforderlich, die **eigene Geschäftstätigkeit und die Wertschöpfungskette** des Unternehmens bzw. Konzerns umfassen, inkl. Angaben zu Produkten und Dienstleistungen, Geschäftsbeziehungen und zur Lieferkette (§§ 289c Abs. 4, 315c Abs. 1 HGB-E).
- Für einen **Übergangszeitraum** von drei Jahren ab Beginn der Berichtspflicht besteht die Möglichkeit zur Nichtangabe bei fehlenden Informationen zur Wertschöpfungskette, inkl. Begründung und Erläuterungen, wie die Informationen zukünftig beschafft werden sollen (neuer Artikel im EGHGB-E).

Besonderheiten für kapitalmarktorientierte KMU

- Der Nachhaltigkeitsbericht soll auf **folgende Angaben** beschränkt werden können (§ 289d HGB-E):
 - kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie;
 - Beschreibung der Unternehmenspolitik hinsichtlich Nachhaltigkeit;
 - die wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen des Unternehmens in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte sowie jegliche Maßnahmen zur Ermittlung, Überwachung, Verhinderung, Minderung oder Behebung;
 - die wichtigsten Risiken, denen das Unternehmen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten ausgesetzt ist, sowie die Handhabung dieser Risiken durch das Unternehmen; und
 - Schlüsselindikatoren, die für diese Angaben erforderlich sind.
- Die Angaben sollen im Einklang mit den nach Artikel 29c BilanzRI durch die Europäische Kommission (noch) zu erlassenden **ESRS für KMU** erfolgen.

Drittstaatenunternehmen

- Von der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung sollen erstmals auch **Drittstaatenunternehmen** mit inländischen Tochterunternehmen (§ 315h HGB-E) oder Zweigniederlassungen (§§ 315i, 315j HGB-E) erfasst werden, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:
 - EU/ EWR-weite (Konzern-)Umsatzerlöse > 150 Mio. EUR, **und**
 - bilanzrechtlich großes oder kleines bzw. mittelgroßes kapitalmarktorientiertes Tochterunternehmen, **oder**
 - Zweigniederlassung mit Umsatzerlösen > 40 Mio. EUR.
- Der Nachhaltigkeitsbericht des Drittstaatenunternehmens ist von den inländischen Tochterunternehmen bzw. Zweigniederlassungen **einzuholen**, ggf. selbst zu erstellen und soll **folgende Angaben** enthalten (§ 315k Abs. 1 HGB-E):
 - kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie, inkl. Angaben zu
 - Art und Weise, wie sichergestellt werden soll, dass Geschäftsmodell und Strategie mit dem Übergang zu einer nachhaltigen Wirtschaft, der Begrenzung der Erderwärmung auf 1,5 °C und dem Ziel der Klimaneutralität bis 2050 vereinbar sind,
 - Art und Weise, wie den Belangen von Interessenträgern und den Auswirkungen der Unternehmenstätigkeit auf Nachhaltigkeitsaspekte in Geschäftsmodell und Strategie Rechnung getragen wird, und

- Art und Weise, wie die Strategie im Hinblick auf Nachhaltigkeitsaspekte umgesetzt wird;
- Beschreibung der zeitgebundenen Nachhaltigkeitsziele;
- Beschreibung der Rolle der Geschäftsführungs-, Aufsichts- oder Verwaltungsorgane im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten;
- Beschreibung der Unternehmenspolitik hinsichtlich Nachhaltigkeit;
- Angaben über das Vorhandensein von Anreizsystemen mit Bezug zu Nachhaltigkeitsaspekten;
- Beschreibung
 - der durchgeführten nachhaltigkeitsbezogenen Sorgfaltspflichten,
 - der wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen, die mit der eigenen Geschäftstätigkeit und der Wertschöpfungskette verknüpft sind, sowie der Maßnahmen zur Ermittlung und Überwachung, und
 - Maßnahmen zur Verhinderung, Minderung oder Behebung tatsächlicher oder potenzieller negativer Auswirkungen und des Erfolgs dieser Maßnahmen;
- Indikatoren, die für diese Angaben relevant sind.
- Die Angaben sollen im Einklang mit den **ESRS**, den nach Artikel 40b BilanzRI durch die Europäische Kommission (noch) zu erlassenden **ESRS für Drittstaatenunternehmen oder gleichwertigen Standards** nach Artikel 23 Abs. 4 EU-Transparenzrichtlinie (TransparenzRI, [Richtlinie 2004/109/EG](#)) erfolgen.

Konzernbefreiung

- Tochterunternehmen von **Mutterunternehmen mit Sitz in der EU** sollen von der Pflicht zur Erweiterung des (Konzern-)Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht befreit werden, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind (§§ 289b Abs. 2, 315b Abs. 2 HGB-E):
 - das Tochterunternehmen wird in den Konzernlagebericht des (obersten) Mutterunternehmens einbezogen, **und**
 - der Konzernlagebericht dieses (obersten) Mutterunternehmens wird gemäß den nationalen Vorgaben des jeweiligen EU-Mitgliedstaates zur Umsetzung der BilanzRI aufgestellt und um einen Nachhaltigkeitsbericht erweitert.
 - Im Lagebericht des Tochterunternehmens werden zusätzliche Angaben als Voraussetzung für eine Befreiung gefordert (§§ 289b Abs. 4, 315b Abs. 4 HGB-E).
- Tochterunternehmen von **Mutterunternehmen mit Sitz in einem Drittstaat** sollen ebenso von der Pflicht zur Erweiterung des (Konzern-)Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht befreit werden, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind (§§ 289b Abs. 3, 315b Abs. 3 HGB-E):
 - das Tochterunternehmen wird in einen konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht des (obersten) Mutterunternehmens einbezogen,
 - der konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht dieses (obersten) Mutterunternehmens wird im Einklang mit den ESRS oder gleichwertigen Standards nach Artikel 23 Abs. 4 TransparenzRI aufgestellt, gemäß den nationalen Vorgaben des jeweiligen Drittstaates geprüft und entsprechend den handelsrechtlichen Vorgaben offengelegt, **und**
 - die Angabepflichten nach Artikel 8 der EU-Umwelttaxonomieverordnung (UmwelttaxonomieVO, [Verordnung \(EU\) 2020/852](#)) werden erfüllt – entweder im Lagebericht des Tochterunternehmens oder im konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht des (obersten) Mutterunternehmens.
 - Auch hier werden zusätzliche Angaben im Lagebericht des Tochterunternehmens als Voraussetzung für eine Befreiung gefordert (§§ 289b Abs. 4, 315b Abs. 4 HGB-E).

- Tochterunternehmen von **Mutterunternehmen mit Sitz in einem Drittstaat** können zeitlich begrenzt von der Pflicht zur Erweiterung des (Konzern-)Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht befreit werden, wenn das Tochterunternehmen in einen konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht eines EU-Schwesterunternehmens einbezogen wird (Abs. 6 des Artikels zur Einzelrechnungslegung im EGHGB-E, Abs. 5 des Artikels zur Konzernrechnungslegung im EGHGB-E)
- Diese drei Befreiungsmöglichkeiten gelten jeweils **nicht für bilanzrechtlich große kapitalmarktorientierte Tochterunternehmen**.
- Auf **Einzelebene** eines Mutterunternehmens soll dagegen die Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht grundsätzlich entfallen, wenn der aufgestellte Konzernlagebericht im Einklang mit §§ 315b, 315c HGB-E um einen Nachhaltigkeitsbericht erweitert wird (§ 289b Abs. 5 HGB-E).
- **Anmerkung:** Die Befreiungsvorschriften betreffen ausschließlich die Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung. Die Befreiungsvorschriften in §§ 291, 292 HGB-E hinsichtlich der Pflicht zur Aufstellung eines (Konzern-)Lageberichts beziehen sich zukünftig nur noch auf dessen finanziellen Teil. Es ist in der Folge möglich, dass ein Unternehmen von der Pflicht zur Finanzberichterstattung, nicht aber von der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung befreit ist – z.B. wenn dessen (oberstes) Mutterunternehmen einen Konzernlagebericht zwar im Einklang mit Artikel 29 BilanzRI, aber nicht im Einklang mit Artikel 29a BilanzRI, aufstellt.

Corporate Governance

- **Arbeitnehmervertreter** sollen auf geeigneter Ebene von den Mitgliedern des vertretungsberechtigten Organs über die Inhalte des Nachhaltigkeitsberichts unterrichtet werden; etwaige Stellungnahmen sind in der Folge an das Organ zu übermitteln, das für die Prüfung des (Konzern-)Lageberichts einschließlich des Nachhaltigkeitsberichts verantwortlich ist (§§ 289b Abs. 6, 315b Abs. 5 HGB-E).
- Die **Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs** von Inlandsemitenten hinsichtlich des Jahresabschlusses (§ 264 Abs. 2 Satz 3 HGB; „Bilanzzeit“) und des Lageberichts (§ 289 Abs. 1 Satz 5 HGB; „Lageberichtzeit“) bzw. des Konzernabschlusses (§ 297 Abs. 2 Satz 4 HGB; „Konzernbilanzzeit“) und des Konzernlageberichts (§ 315 Abs. 1 Satz 5 HGB; „Konzernlageberichtzeit“) sollen zusammengeführt und dürfen fortan auch in einer Erklärung zusammengefasst werden (§§ 289h, 315f HGB-E). Die Versicherung zum (Konzern-)Lagebericht hat sich dabei ggf. auch auf die Aufstellung des Nachhaltigkeitsberichts zu beziehen.
- Durch Änderungen im AktG soll sichergestellt werden, dass das **für die Prüfung zuständige Organ** auch die Nachhaltigkeitsberichterstattung kontrollieren und prüfen muss. So hat sich bspw. der Prüfungsausschuss im Rahmen der Überwachung des Rechnungslegungsprozesses zukünftig auch mit der Überwachung des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu befassen (§ 107 Abs. 3 AktG-E). Als Bestandteil des (Konzern-)Lageberichts ist der Nachhaltigkeitsbericht darüber hinaus Gegenstand der Prüfung durch den Aufsichtsrat (§§ 170 Abs. 3, 171 Abs. 1 AktG-E).

Prüfung

- Als Bestandteil des (Konzern-)Lageberichts soll der Nachhaltigkeitsbericht zukünftig Gegenstand einer **inhaltlichen Prüfung** sein (§§ 324b, 324c HGB-E).
- Die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts soll unter Verweis auf § 319 HGB durch einen **Wirtschaftsprüfer** oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft erfolgen, wobei auch der Abschlussprüfer des Jahres- bzw. Konzernabschlusses als Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts bestellt werden kann (§ 324e HGB-E). Daraus folgen notwendige Anpassungen der berufsrechtlichen Vorschriften der Wirtschaftsprüferordnung, z.B. mit Blick auf die Eintragung in das Berufsregister sowie die Aus- und Fortbildung von Wirtschaftsprüfern als Voraussetzung für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten.

- Auf die **Bestellung** und Abberufung des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts soll § 318 HGB entsprechend anzuwenden sein (§ 324d HGB-E; siehe hierzu auch § 119 Abs. 1 AktG-E). In der Folge muss der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts u.a. von der Haupt- bzw. Gesellschafterversammlung vor Ablauf des Geschäftsjahrs gewählt und beauftragt werden, auf das sich die Prüfungstätigkeit bezieht. Die Pflicht des Prüfungsausschusses betreffend eines Vorschlags für die Wahl des Abschlussprüfers soll dabei auf den Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts ausgeweitet werden (§ 324m Abs. 2 HGB-E).
 - Abs. 2 der neuen Artikel zur Einzel- und Konzernrechnungslegung im EGHGB-E enthält eine **Übergangsvorschrift zur Bestellung des Prüfers** des Nachhaltigkeitsberichts für vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahre: als Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts gilt kraft gesetzlicher Fiktion der bestellte Abschlussprüfer, sofern nicht nach Inkrafttreten des Gesetzes durch eine neue Haupt- bzw. Gesellschafterversammlung ein anderer Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts bestellt wurde.
- Die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts soll für einen **Übergangszeitraum** zunächst auf Basis einer **prüferischen Durchsicht** zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit erfolgen (neuer Artikel im EGHGB-E). Über das Ergebnis der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts ist in einem **gesonderten Vermerk** (Prüfungsvermerk) zu berichten (§ 324i Abs. 1 HGB-E), welcher ein zweiter Vermerk neben dem Bestätigungsvermerk (§ 322 HGB) darstellt.
- Die Bundesregierung wird prüfen, ob auch unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen als Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts vorgesehen werden können (Begründung zu § 324e HGB-E).

Einheitliches elektronisches Berichtsformat

- Unternehmen, die ihren (Konzern-)Lagebericht um einen Nachhaltigkeitsbericht erweitern müssen, haben ihren (Konzern-)Lagebericht in dem in Artikel 3 der ESEF-VO (Delegierte Verordnung (EU) 2019/815) festgelegten einheitlichen elektronischen Berichtsformat (European Single Electronic Format, ESEF) **aufzustellen** und ihre Nachhaltigkeitsangaben gemäß der ESEF-VO **auszuzeichnen**. Da die dafür notwendigen Vorschriften in der ESEF-VO derzeit noch nicht vorliegen, wird das BMJ ermächtigt, die Vorschriften in der zukünftig geänderten ESEF-VO mittels noch zu erlassender Rechtsverordnungen näher zu bezeichnen (insb. §§ 289g, 315e HGB-E).
- Die Formatvorgaben bzgl. ESEF (inkl. maschinenlesbarer Auszeichnung der Nachhaltigkeitsangaben) sind erstmalig für ein ab dem ersten Januar 2026 beginnendes Geschäftsjahr zu beachten (Abs. 7 des Artikels zur Einzelrechnungslegung und Abs. 6 des Artikels zur Konzernrechnungslegung im EGHGB-E).

Offenlegung

- Der (Konzern-)Lagebericht ist inkl. des Prüfungsvermerkes über den Nachhaltigkeitsbericht in deutscher Sprache beim Unternehmensregister offenzulegen (§ 325 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 HGB-E).
- Im Rahmen der Offenlegung sind dem Unternehmensregister die (Konzern-)Lageberichte im nach der ESEF-VO geforderten einheitlichen elektronischen Berichtsformat elektronisch zu übermitteln (§ 11 Abs. 2 URV-E).
- Für Drittstaatenunternehmen wurden besondere Offenlegungsvorschriften geändert bzw. neu eingefügt (§§ 328a und 328b HGB-E).

Wichtigste immaterielle Ressourcen

- Der (Konzern-)Lagebericht soll um Angaben zu den **wichtigsten immateriellen Ressourcen** erweitert werden (§§ 289 Abs. 3a, 315a Abs. 3a HGB-E).
- Es ist über diejenigen Ressourcen ohne physische Substanz zu berichten, von denen das **Geschäftsmodell grundlegend abhängt** und die eine **Wertschöpfungsquelle**



für das Unternehmen bzw. den Konzern darstellen, inkl. Angaben mit Bezug zu Nachhaltigkeitsaspekten.

Verknüpfung mit dem LkSG

- Durch Änderungen am Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (LkSG) sollen doppelte bzw. gleichgelagerte Berichtspflichten **vermieden** werden.
- Die Berichtspflicht nach § 10 Abs. 2 LkSG soll **entfallen**, wenn ein Unternehmen einen Nachhaltigkeitsbericht (freiwillig) erstellt und dieser geprüft wird. Der Nachhaltigkeitsbericht ist dann anstelle des Berichts gem. § 10 Abs. 2 LkSG auf der eigenen Internetseite zu veröffentlichen (§ 10 Abs. 5 und 6 LkSG-E) und beim BAFA einzureichen (§ 12 Abs. 3 LKSG-E). Alle weiteren Pflichten (insb. §§ 6 Abs. 2, § 8 Abs. 2 LkSG) bleiben erhalten.
- Berichte für vor dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahre sollen beim BAFA spätestens bis zum 31. Dezember 2025 eingereicht werden (§ 12 Abs. 4 LkSG-E).

Beitrag des DRSC

Das DRSC ist vom BMJ als privates Rechnungslegungsgremium im Sinne von § 342q HGB anerkannt und vertritt die Interessen seiner Mitglieder und der deutschen Wirtschaft bei internationalen Rechnungslegungs- und Standardisierungsgremien. Dies betrifft unter anderem das International Accounting Standards Board (IASB), das International Sustainability Standards Board (ISSB) und EFRAG.

Die Entwicklung rund um die CSRD sowie die ESRS wurde von Beginn an durch den Fachausschuss Nachhaltigkeitsberichterstattung des DRSC intensiv begleitet. So hatte das DRSC im Juli 2023 seine [Stellungnahme](#) zum Entwurf des delegierten Rechtsakts des ESRS Set 1 an die Europäische Kommission und im Januar 2024 seine Stellungnahmen betreffs der Implementation Guidance zur [Wesentlichkeitsanalyse und Wertschöpfungskette](#) sowie zur [Liste der ESRS-Datenpunkte](#) an EFRAG übermittelt. Am 8. April 2024 übermittelte das DRSC seine [Stellungnahme](#) zum Entwurf einer XBRL-Taxonomie zum ESRS Set 1 an die EFRAG. Am 19. April 2024 übermittelte das DRSC dem BMJ seine [Stellungnahme](#) zum RefE und am 30. April eine [Ergänzung](#).

Darüber hinaus hat das DRSC im September 2023 eine neue Serie von [Anwenderforen](#) zur ESRS-Einführung gestartet und im November 2023 seine erste [Eingabe](#) mit Fragestellungen sowie potenziellen Lösungsansätze über die ESRS Q&A-Plattform bei EFRAG hinterlegt. Das DRSC gründete zudem in Kooperation mit XBRL Deutschland einen Arbeitskreis zur [elektronischen Nachhaltigkeitsberichterstattung](#). Ziel des Arbeitskreises bilden das Monitoring und die Würdigung von Initiativen zur elektronischen Nachhaltigkeitsberichterstattung, insb. der laufenden Gesetzes- und Standardsetzungsvorhaben.

Das DRSC hat zusätzlich in mehreren Briefing Paper über die Anforderungen der [CSRD](#) und der [ESRS](#), die [elektronische Nachhaltigkeitsberichterstattung](#), Besonderheiten für [Drittstaatenunternehmen](#) sowie aktuelle Entwicklungen bei den [sektorspezifischen Standardsetzungsaktivitäten](#) und der [UmwelttaxonomieVO](#) informiert. Weiterführende Informationen finden sich auf den einschlägigen [Projektseiten](#).

Ansprechpartner

Georg Lanfermann
Präsident
lanfermann@drsc.de

Dr. Denny Kutter
Projektmanager
kutter@drsc.de

Marco Liepe
Projektmanager
liepe@drsc.de