

Briefing Paper: Anwendungsbereiche der CSRD und der CSDDD

(Stand: Oktober 2024)

Vorbemerkung

Die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD, [Richtlinie \(EU\) 2022/2464](#)) und die Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD, [Richtlinie \(EU\) 2024/1760](#)) sind zwei zentrale Elemente des European Green Deal mit umfassenden Auswirkungen auf die Berichtspflichten von Unternehmen. Inhaltlich weisen beide EU-Richtlinien thematische Überschneidungen auf. Dem wird Rechnung getragen, indem EU- und Drittstaatenunternehmen keine Erklärung nach CSDDD veröffentlichen müssen, sofern sie zur Veröffentlichung eines Nachhaltigkeitsberichts gemäß CSRD verpflichtet sind oder freiwillig einen solchen Nachhaltigkeitsbericht erstellen (Art. 16 Abs. 2 CSDDD).

Dieses Briefing Paper beschreibt insbesondere den persönlichen und zeitlichen Anwendungsbereich beider EU-Richtlinien und zeigt auf, welche Unternehmen zu welchem Zeitpunkt von den Vorschriften betroffen sind. Es wird deutlich, dass voraussichtlich ein Großteil der Unternehmen keinen gesonderten Bericht nach CSDDD veröffentlichen muss, da er bereits unter die Vorschriften der CSRD fällt.

Das Briefing Paper soll fortlaufend aktualisiert werden und Bezug auf die deutsche Umsetzung der EU-Richtlinien nehmen. Aktuell sieht die Bundesregierung sowohl für die CSRD¹ als auch die CSDDD² eine „eins-zu-eins“-Umsetzung vor, sodass der persönliche und zeitliche Anwendungsbereich der EU-Richtlinien selbst eine ausreichend belastbare Indikation für künftige Pflichten deutscher Unternehmen darstellen sollten. Für die CSRD spiegelt sich dies auch im aktuellen [Regierungsentwurf](#) zur Umsetzung in deutsches Recht wider.

Kurzbeschreibung: Berichtspflichten

Im Rahmen der Umsetzung der **CSRD** soll die bisherige Pflicht zur Abgabe einer nichtfinanziellen (Konzern-)Erklärung 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.

Für die Inhalte des Nachhaltigkeitsberichts greift das Prinzip der doppelten Wesentlichkeit: zu berichten sind nur solche Angaben, die für das Verständnis der Auswirkungen der Geschäftstätigkeit auf Nachhaltigkeitsaspekte und auch der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten

¹ Siehe [Informationspapier](#) des Bundesministeriums der Justiz vom 24. Juli 2024 zur deutschen Umsetzung der CSRD sowie den [Regierungsentwurf](#) zur Umsetzung der CSRD, ebenfalls vom 24. Juli 2024.

² Siehe [Maßnahme 15 des Maßnahmenpakets](#) „Wachstumsinitiative – neue wirtschaftliche Dynamik für Deutschland“, veröffentlicht am 5. Juli 2025 von der deutschen Bundesregierung im Rahmen des Haushaltsentwurfs 2025.

auf den Geschäftsverlauf, das Geschäftsergebnis und die Lage des Unternehmens erforderlich sind (§§ 289c Abs. 1, 315c Abs. 1 Nr. 1 HGB-E).³

Die **CSDDD** schreibt Unternehmen umfangreiche risikobasierte Sorgfaltspflichten in den Bereichen Menschenrechte und Umwelt vor (Art. 5 Abs. 1 CSDDD). Unternehmen werden insb. dazu verpflichtet, die aus ihrer Tätigkeit resultierenden tatsächlichen und potenziellen negativen Auswirkungen auf Menschenrechte und Umwelt zu ermitteln, zu bewerten, zu verhindern und zu minimieren.⁴

Ein Bestandteil der Sorgfaltspflichten ist eine jährliche Berichterstattung über die Befolgung der CSDDD-Vorschriften (Art. 16 Abs. 1 CSDDD). Die Erklärung muss in einer EU-Amtssprache sowie ggf. zusätzlich in einer in der internationalen Geschäftswelt gebräuchlichen Sprache veröffentlicht werden. Bis zum 31. März 2027 sollen die Vorschriften der Berichterstattung durch einen delegierten Rechtsakt der Europäischen Kommission konkretisiert werden. Die Vorschriften der CSDDD werden durch eine Änderung des bereits anzuwendenden Lieferkettensorgfaltspflichtengesetzes (LkSG) in deutsches Recht umgesetzt.

Die CSRD und die CSDDD weisen inhaltlich **thematische Überschneidungen** auf. Die CSDDD trägt dem Rechnung, indem Unternehmen keinen gesonderten Bericht nach CSDDD veröffentlichen müssen, wenn sie bereits einen Nachhaltigkeitsbericht nach der CSRD veröffentlichen (Art. 16 Abs. 2 CSDDD). Diese **Erleichterung** findet sich bereits jetzt auch im Regierungsentwurf zur Umsetzung der CSRD wieder: 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, 6 LkSG-E).

Im Folgenden wird über den persönlichen und zeitlichen Anwendungsbereich verdeutlicht, welche Unternehmen von dieser Erleichterung profitieren, sobald die CSDDD durch eine Änderung des LkSG in deutsches Recht umgesetzt wurde.

Persönlicher Anwendungsbereich

Während die CSDDD den Kreis der betroffenen Unternehmen im Wesentlichen an Umsatz- und Beschäftigten-Schwellenwerten ausrichtet und nur Kapitalgesellschaften, Kapitalgesellschaften gleichgestellte Personengesellschaften und sog. beaufsichtigte Finanzunternehmen verpflichtet, macht die CSRD neben der Berücksichtigung von Schwellenwerten – abgesehen von Umsätzen und Beschäftigten ist auch die Bilanzsumme relevant – Unterschiede für kapitalmarktorientierte Unternehmen.

Der persönliche Anwendungsbereich nach **CSRD** lässt sich dem **HGB-E** entnehmen. Er schließt im Wesentlichen alle großen **Kapitalgesellschaften** (inklusive Kapitalgesellschaften gleichgestellte Personengesellschaften) ein (§ 289b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 HGB-E, ggf. i.V.m. § 264a Abs. 1 HGB).⁵ Zudem betrifft er die folgenden Kategorien von Unternehmen:

³ Für weitere Informationen zu Berichtspflichten und zur Umsetzung der CSRD siehe das DRSC [Briefing Paper](#) mit einem Überblick über die neuen Vorschriften sowie das DRSC [Briefing Paper](#) zur Gegenüberstellung von Regierungs- und Referentenentwurf zur Umsetzung der CSRD. Beide Briefing Paper erschienen am 1. August 2024.

⁴ Für eine Kurzzusammenfassung der Inhalte der CSDDD siehe das DRSC [Briefing Paper](#) vom 2. September 2024.

⁵ Siehe § 289b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 HGB-E für große Kapitalgesellschaften, § 264a Abs. 1 HGB i.V.m. § 289b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 HGB-E für große den Kapitalgesellschaften gleichgestellte Personengesellschaften, § 289b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 HGB-E für kleine und mittelgroße kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften, § 264a Abs. 1 HGB

- große kapitalmarktorientierte Genossenschaften (die keine Finanzinstitute sind) mit im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Beschäftigten (§ 336 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2a 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)
- große Kreditinstitute, sowie kleine und mittelgroße kapitalmarktorientierte Kreditinstitute (§ 340a Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 und Nr. 2 HGB-E)
- kapitalmarktorientierte Förderbanken mit einer Bilanzsumme von mehr als 300 Milliarden Euro (§ 340a Abs. 5 Satz 4 HGB-E)
- kleine und nicht komplexe Institute (§ 340a Abs. 5 Satz 3 HGB-E)
- große Versicherungsunternehmen, sowie kleine und mittelgroße kapitalmarktorientierte Versicherungsunternehmen (§ 341a Abs. 2a Satz 1 Nr. 1 und Nr. 2 HGB-E)
- firmeneigene Versicherungsunternehmen und firmeneigene Rückversicherungsunternehmen (§ 341a Abs. 2a Satz 4 HGB-E)
- Mutterunternehmen großer Gruppen (Kapitalgesellschaften, Kapitalgesellschaften gleichgestellte Personengesellschaften, Kreditinstitute, Versicherungsunternehmen) (§ 315b Abs. 1 HGB-E, § 264a Abs. 1 HGB i.V.m. § 315b Abs. 1 HGB-E, § 340i Abs. 1 Satz 1, Abs. 5 Satz 2 HGB-E, § 341j Abs. 1 Satz 1, Abs. 2a Satz 2 HGB-E)

Die **CSDDD** sieht den folgenden persönlichen Anwendungsbereich vor:

- Erfasst werden **EU-Unternehmen** (Kapitalgesellschaften, Kapitalgesellschaften gleichgestellte Personengesellschaften, beaufsichtigte Finanzunternehmen), die in den letzten beiden Geschäftsjahren einen weltweiten Nettoumsatz größer als 450 Mio. Euro und mehr als 1.000 Beschäftigte hatten (Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und Abs. 5 CSDDD)
- **Drittstaatenunternehmen** müssen die Vorschriften einhalten, sofern sie mehr als 450 Mio. Euro innerhalb der EU erwirtschaften, für sie gilt kein Schwellenwert hinsichtlich der Anzahl der Beschäftigten (Art. 2 Abs. 2 Buchst. a und Abs. 5 CSDDD)
- Die Schwellenwerte gelten analog auch für oberste **Mutterunternehmen**, sofern sie innerhalb der Gruppe erreicht werden.⁶ Verpflichtete Muttergesellschaften können die Pflichten ihrer Tochterunternehmen grundsätzlich übernehmen, auch wenn die verpflichteten Tochterunternehmen letztlich verantwortlich bleiben. (Art. 2 Abs. 1 Buchst. b, Art. 2 Abs. 2 Buchst. b und Abs. 5 CSDDD)
- EU- und Drittstaatenunternehmen, die innerhalb der EU **Franchise- oder Lizenzvereinbarungen** mit unabhängigen Drittunternehmen geschlossen haben, sind ebenfalls betroffen, sofern sie die Schwellenwerte von 22,5 Mio. Euro für Lizenzgebühren und 80 Mio. Euro für Nettoumsätze übersteigen (beides gilt weltweit für EU-Unternehmen bzw. innerhalb der EU für Drittstaatenunternehmen; Art. 2 Abs. 1 Buchst. c und Abs. 2 Buchst. c und Abs. 5 CSDDD).

Sowohl die CSRD als auch die CSDDD haben zudem indirekte Auswirkungen auf eine Vielzahl weiterer Unternehmen in den Wertschöpfungsketten verpflichteter Unternehmen, da

i.V.m. § 289b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 HGB-E für kleine und mittelgroße kapitalmarktorientierte den Kapitalgesellschaften gleichgestellte Personengesellschaften.

⁶ Mutterunternehmen, deren Haupttätigkeit im Halten von Anteilen an operativen Tochterunternehmen besteht, können von den Sorgfaltspflichten befreit werden, wenn eines ihrer EU-Tochterunternehmen dazu bestimmt wird, die Sorgfaltspflichten in ihrem Namen zu erfüllen (Art. 2 Abs. 3 CSDDD).

Lieferanten und Kunden als Datenlieferanten gebraucht werden, um den gesetzlichen Sorgfalts- und Berichtspflichten entsprechen zu können.

Ob weitere Unternehmen in den persönlichen Anwendungsbereich der CSRD bzw. der CSDDD aufgenommen werden sollen, soll später durch die Europäische Kommission geprüft werden (Art. 6 Abs. 1 Buchst. c CSRD und Art. 36 Abs. 2 Buchst. b CSDDD).

Zeitlicher Anwendungsbereich

Sowohl für die CSRD als auch für die CSDDD gilt, dass sich die Zahl der betroffenen Unternehmen im Zeitablauf vergrößert.

Die Nachhaltigkeitsberichterstattung gem. **CSRD** bezieht sich auf (neue Artikel im EGHGB):

- Für ab dem **1. Januar 2024** beginnende Geschäftsjahre sind die Vorschriften nur von denjenigen Unternehmen anzuwenden, die bisher eine nichtfinanzielle (Konzern-)Erklärung veröffentlichen mussten, also große Unternehmen von öffentlichem Interesse mit mehr als 500 Beschäftigten und (kapitalmarktorientierte) Mutterunternehmen einer großen Gruppe mit mehr als 500 Beschäftigten.
- Für ab dem **1. Januar 2025** beginnende Geschäftsjahre folgen alle bilanzrechtlich großen Unternehmen (mit Ausnahme von firmeneigenen Versicherungs- bzw. Rückversicherungsunternehmen) sowie alle Mutterunternehmen bilanzrechtlich großer Gruppen.
- Für ab dem **1. Januar 2026** beginnende Geschäftsjahre fallen alle bilanzrechtlich kleinen und mittelgroßen kapitalmarktorientierten Unternehmen, kleine und nicht komplexe Institute, sowie firmeneigene Versicherungs- und Rückversicherungsunternehmen unter den Anwendungsbereich. Zu beachten ist, dass kapitalmarktorientierte kleine und mittelgroße Unternehmen eine Opt-out-Möglichkeit für bis zum 1. Januar 2028 beginnende Geschäftsjahre wahrnehmen können.
- Für ab dem **1. Januar 2028** beginnende Geschäftsjahre gelten die Regelungen für Drittstaatenunternehmen mit inländischen Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen.

Für die Sorgfaltspflichten der **CSDDD** gilt (Art. 37 Abs. 1 CSDDD):

- Ab dem **26. Juli 2027**: Anwendung auf EU-Unternehmen mit mehr als 5.000 Beschäftigten und einem weltweiten Nettoumsatz > 1.500 Millionen Euro (ebenfalls Drittstaatenunternehmen mit einem EU-weiten Nettoumsatz > 1.500 Millionen Euro)
- Ab dem **26. Juli 2028**: Anwendung auf EU-Unternehmen mit mehr als 3.000 Beschäftigten und einem weltweiten Nettoumsatz > 900 Millionen Euro (ebenfalls Drittstaatenunternehmen mit einem EU-weiten Nettoumsatz > 900 Millionen Euro)
- Ab dem **26. Juli 2029**: Anwendung auf Unternehmen mit mehr als 1.000 Beschäftigten und einem weltweiten Nettoumsatz > 450 Millionen Euro (ebenfalls Drittstaatenunternehmen mit einem EU-weiten Nettoumsatz > 450 Millionen Euro)

Zu beachten ist, dass dies nur die Sorgfaltspflichten betrifft. Die verpflichtende Berichterstattung setzt erst im jeweiligen Folgejahr ein. So haben bspw. erste Unternehmen die Sorgfaltspflichten zwar ab dem 26. Juli 2027 anzuwenden, die erstmalige Berichterstattung bezieht sich jedoch frühestens auf für ab dem 1. Januar 2028 beginnende Geschäftsjahre und hat Ende 2029 zu erfolgen.

Die folgende Darstellung gibt einen **vereinfachten Überblick** über den persönlichen und zeitlichen Anwendungsbereich der CSRD und der CSDDD für **EU-Unternehmen**:

| | Kriterien (min. 2 in den verg. 2 Geschäftsjahren erfüllt) | | | 2024 | | 2025 | | 2026 | | 2027 | | 2028 | | 2029 | |
|---|--|--------------|--------------|---------|------|--------|------|--------|------|--------|------|--------|------|--------|------|
| | Bilanzsumme | Nettoumsatz | Beschäftigte | Januar | Juli | Januar | Juli | Januar | Juli | Januar | Juli | Januar | Juli | Januar | Juli |
| | CSDDD-exklusive EU-Unternehmen [†] | - | 1.500 Mio. € | > 5.000 | | | | | | | | | | | |
| | - | > 900 Mio. € | > 3.000 | | | | | | | | | | | | |
| | - | > 450 Mio. € | > 1.000 | | | | | | | | | | | | |
| (potenziell) gemeinsamer persönlicher Anwendungsbereich ^{**} | - | 1.500 Mio. € | > 5.000 | | | | | | | | | | | | |
| | - | > 900 Mio. € | > 3.000 | | | | | | | | | | | | |
| | - | > 450 Mio. € | > 1.000 | | | | | | | | | | | | |
| | > 25 Mio. € | > 50 Mio. € | > 500 | | | | | | | | | | | | |
| | > 25 Mio. € | > 50 Mio. € | > 250 | | | | | | | | | | | | |
| CSRD-exklusive EU-Unternehmen [†] | ≤ 25 Mio. € | ≤ 50 Mio. € | ≤ 250 | | | | | ** | ** | | | | | | |
| | ≤ 5 Mio. € | ≤ 10 Mio. € | ≤ 50 | | | | | ** | ** | | | | | | |
| | ≤ 0,45 Mio. € | ≤ 0,9 Mio. € | ≤ 10 | | | | | | | | | | | | |
| Erstanwendung CSRD | | | | | | | | | | | | | | | |
| Erstanwendung CSDDD | | | | | | | | | | | | | | | |

* Die Erstanwendung für kleine und nicht komplexe Institute sowie firmeneigene Versicherungs- und Rückversicherungsunternehmen beginnt am 01. Januar 2026.
** Kapitalmarktorientierte KMU haben die Möglichkeit eines "Opt-out" bis zum 1. Januar 2028
[†] **CSDDD-exklusive Unternehmen:** beaufsichtigte Finanzinstitute, die keine PIE sowie keine kleinen und nicht-komplexen Institute oder firmeneigenen (Rück-)Versicherungsunternehmen sind, bestimmte Mutterunternehmen; **(potenziell) gemeinsamer persönlicher Anwendungsbereich:** Kapitalgesellschaften und gleichgestellte Personengesellschaften, Kreditinstitute, Versicherungsunternehmen, kleine und nicht-komplexe Institute, firmeneigene (Rück-)Versicherungsunternehmen, Mutterunternehmen großer Gruppen; **CSRD-exklusive Unternehmen:** kapitalmarktorientierte KMU

Abb. 1: Schematische Darstellung des persönlichen und zeitlichen Anwendungsbereichs nach CSRD und CSDDD für EU-Unternehmen.

Es wird deutlich, dass die Mehrheit der Unternehmen, welche nach CSDDD berichten müssen, auch unter die Pflicht zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts gem. CSRD fällt. Lediglich Unternehmen, welche kein PIE und keine Kapitalgesellschaft sind und dennoch die Größenkriterien der CSDDD überschreiten, werden eine Erklärung zur Erfüllung der Sorgfaltspflichten nach CSDDD veröffentlichen müssen, ohne dass auch ein Nachhaltigkeitsbericht erforderlich ist.

Stand der Umsetzung und Ausblick

Die **CSRD** musste von den EU-Mitgliedstaaten bis zum 6. Juli 2024 in nationales Recht umgesetzt werden. Bisher ist dies allerdings nur in einer Minderheit der EU-Mitgliedstaaten geschehen. Auch die deutsche Umsetzung ist nicht rechtzeitig erfolgt. Gegenwärtig liegt der am 24. Juli 2024 beschlossene Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der CSRD vor. Der Regierungsentwurf, eine Synopse als Vergleich zwischen den aktuellen und vorgeschlagenen zukünftigen Vorschriften sowie ein Informationspapier stehen auf der [Website des Bundesministeriums der Justiz](#) zur Verfügung. Erste [Beratungen](#) im Bundestag und Bundesrat zum Entwurf haben begonnen.

Die **CSDDD** ist bis zum 26. Juli 2026 in nationales Recht umzusetzen. Die Bundesregierung plant, die Verordnung **noch in dieser Legislaturperiode in deutsches Recht** umzusetzen (siehe [Maßnahme 15 des Maßnahmenpakets](#) „Wachstumsinitiative – neue wirtschaftliche Dynamik für Deutschland“). Dies wird über Änderungen des LkSG erfolgen. Ziel der Bundesregierung ist es, deutsche Unternehmen im Vergleich zur derzeitigen Rechtslage zu entlasten. Hervorzuheben ist dabei eine geplante Verkleinerung des bisherigen LkSG-



Anwendungsbereichs. Fraglich ist allerdings, inwieweit dieses Vorhaben umsetzbar ist. Ein [Rechtsgutachten](#) von Germanwatch aus dem Juli 2024 kommt zu dem Schluss, dass die beabsichtigten Erleichterungen im Anwendungsbereich rechtlich so nicht zulässig sind.

Die Europäische Kommission veröffentlichte ein [FAQ-Dokument](#) zu den neuen Vorschriften der CSDDD. Im Laufe der kommenden Jahre sollen weitere unterstützende Dokumente veröffentlicht werden, darunter sind bspw. für das Jahr 2027 Leitlinien zu freiwilligen Mustervertragsklauseln und Leitlinien zur Umsetzung der Sorgfaltspflichten vorgesehen (Art. 18, 19 CSDDD).

Ansprechpartner

Georg Lanfermann
Präsident
lanfermann@drsc.de

Marco Liepe
Projektmanager
liepe@drsc.de

Dr. Rico Chaskel
Projektmanager
chaskel@drsc.de