

Bundesministerium der Justiz
und für Verbraucherschutz
Frau Dr. Denise Renger
Herrn Dr. Christian Eichholz
Mohrenstraße 37
10117 Berlin

Düsseldorf, 4. Juni 2021

[639]

ausschließlich per E-Mail: eichholz-ch@bmjv.bund.de; IIIA3@bmjv.bund.de

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00
BIC: DEUTDE33XXX
UST-ID Nummer: DE119353203

IDW Stellungnahme zum Richtlinienvorschlag der Europäischen Kommission „Corporate Sustainability Reporting“

Sehr geehrte Frau Dr. Renger, sehr geehrter Herr Dr. Eichholz,

wir bedanken uns für die Möglichkeit der Stellungnahme zu dem Vorschlag der Europäischen Kommission für eine „Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)“. Wir begrüßen die Zielsetzung der Kommission, die Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung europäischer Unternehmen zu konkretisieren, zu vereinheitlichen und sie stärker in der Corporate Governance der Unternehmen zu verankern. Im Rahmen des „Green Deal“ und der daraus resultierenden weiteren Handlungsfelder der Kommission ist eine „passgenaue“ Überarbeitung des bisherigen Regelungsrahmens notwendig. Der deutsche Berufsstand und das IDW werden die erforderlichen Maßnahmen eng begleiten und aktiv unterstützen.

Im Einzelnen möchten wir zu den von Ihnen aufgeworfenen wesentlichen Aspekten des Richtlinienvorschlags sowie weiteren Sachverhalten wie folgt Stellung nehmen:

1.) Zeitplan

Der Zeitplan der Umsetzung und Anwendung der Richtlinie ist ambitioniert. Dies gilt zunächst für die Kommission selbst, da notwendige fachliche Strukturen

GESCHÄFTSFÜHRENDE R VORSTAND:
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,
WP StB, Sprecher des Vorstands;
Dr. Daniela Kelm, RA LL.M.;
Melanie Sack, WP StB

Seite 2/12 zum Schreiben vom 04.06.2021 an Frau Dr. Denise Renger, Herrn Dr. Christian Eichholz, BMJV

noch geschaffen werden müssen (s.u. unter 4.)), die Mitgliedstaaten, da die endgültige Richtlinie (u.a. durch Ausübung von Mitgliedstaatenwahlrechten) in nationales Recht transformiert werden muss, sowie die betroffenen Unternehmen und deren Prüfer, die die neuen Regelungen kurzfristig anwenden bzw. die Anwendung prüfen müssen (s.u. unter 2.) und 6.)).

Nach dem bisher angedachten Zeitplan (Art. 5) wäre das europäische Gesetzgebungsverfahren bis zum Juni 2022 abzuschließen und die Mitgliedstaaten müssten die Richtlinie schon bis zum 1. Dezember 2022 umsetzen. Bis Ende Oktober 2022 sollen die (ersten) Standards zur Konkretisierung der Richtlinienregelungen durch delegierten Rechtsakt vorliegen (Art. 19b Bilanz-RL-E). Die Vorschriften sollen dann bereits für Geschäftsjahre erstmals anzuwenden sein, die am 1. Januar 2023 beginnen. Eine stabile rechtliche Grundlage läge danach nur wenige Monate vor dem Beginn des ersten von den Neuregelungen betroffenen Geschäftsjahres vor. Deren Umsetzung dürfte für viele der betroffenen Unternehmen zu Problemen führen, erst recht, wenn man berücksichtigt, dass der Anwendungsbereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung deutlich ausgeweitet werden soll (s.u. unter 2.)).

Wir teilen die Absicht der Kommission, angesichts der Zielsetzungen der Änderungen eine möglichst frühzeitige Anwendung zu erreichen. Allerdings sollte der Zeitplan für alle Betroffenen auch praktikabel und anforderungsgerecht umsetzbar sein. In vielen Unternehmen werden zunächst entsprechende Berichtsprozesse etabliert und die vorhandenen IT-Lösungen zur Datenerfassung angepasst werden müssen. Diese Berichtsprozesse und dokumentierten IT-Lösungen sind auch eine notwendige Grundlage für die Prüfung (s.u. unter 6.)). Wir regen daher an, eine angemessene Übergangsfrist in Erwägung zu ziehen. Der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer seinerseits wird die Umsetzung der vielfältigen notwendigen Veränderungen aktiv unterstützen. Dies gilt vor allem für solche Unternehmen, die erstmals von den neuen Berichtspflichten erfasst werden (s. sogleich unter 2.)).

2.) *Ausweitung des persönlichen Anwendungsbereichs*

Eine hinreichende Transparenz über die Nachhaltigkeitsaspekte der Unternehmensaktivitäten kann sich (abweichend von der aktuellen Rechtslage) nicht allein an der Art der Kapitalaufbringung oder Branchenzugehörigkeit festmachen. Unternehmen, die nicht die öffentlichen Kapitalmärkte in Anspruch nehmen und auch nicht dem Finanzsektor zugehörig sind, stehen für einen bedeutenden Teil der ökonomischen Aktivität gerade auch in Deutschland. Banken werden bei der

Seite 3/12 zum Schreiben vom 04.06.2021 an Frau Dr. Denise Renger, Herrn Dr. Christian Eichholz, BMJV

Kreditvergabe an solche Unternehmen z.B. deutlich stärker auch Nachhaltigkeitsaspekte beachten. Die Ausweitung des Anwendungsbereichs der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist daher sachgerecht.

Die Kommission geht davon aus, dass sich die Zahl der betroffenen Unternehmen in der EU mehr als vervierfacht. Nach ersten Schätzungen würde sich der Anwendungsbereich in Deutschland sogar um den Faktor 30 vergrößern. Anstelle von bisher rund 500 Unternehmen unterlägen ab 2023 rund 15.000 Unternehmen der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung, wenn sämtliche großen haftungsbeschränkten Unternehmen (§ 267 Abs. 3 HGB) wie vorgesehen (Art. 19a Bilanz-RL-E) in den Anwendungsbereich fallen.

Zu erörtern wäre vor diesem Hintergrund, unter den nach dem Vorschlag neu in den Anwendungsbereich fallenden Unternehmen eine schrittweise Ausweitung des Kreises betroffener Unternehmen vorzusehen, etwa indem zunächst nur Unternehmen ab 500 Arbeitnehmern einbezogen werden. Neben den Prozess- und Systemanpassungen (s.o. unter 1.)) bedarf es zur Umsetzung auch des Aufbaus entsprechender fachlicher Expertise bei den betroffenen Unternehmen.

Dafür spricht auch, dass kleine und mittelgroße kapitalmarktorientierte Unternehmen erst ab 2026 in den Anwendungsbereich einbezogen werden (Art. 19a Bilanz-RL-E), spezifische SME-Standards seitens der EU aber bereits bis Oktober 2023 vorgelegt werden sollen (Art. 19c Bilanz-RL-E). Diesen Unternehmen steht also ein deutlich längerer Vorbereitungszeitraum zur Verfügung.

3.) *Aufnahme in den Lagebericht*

Der Vorschlag sieht eine verpflichtende Berichterstattung im Lagebericht vor (Art. 19a Bilanz-RL-E). Dies unterstützen wir ausdrücklich. Informationen über Nachhaltigkeitsaspekte erlangen zunehmend die gleiche Bedeutung wie die bisherige (Finanz-)Berichterstattung. Zudem beeinflussen Nachhaltigkeitsaspekte auf vielfache Weise die wirtschaftliche Lage der Unternehmen. Dem wird nur eine Verortung im Lagebericht gerecht. Zudem trägt dies einer zunehmenden Integration von finanziellen und (bisher) nicht-finanziellen Aspekten in der Berichterstattung Rechnung. Entsprechende Initiativen fördert auch die Kommission.

Außerdem würde dadurch die zunehmende „Zersplitterung“ von unternehmensbezogenen Informationen hinsichtlich des Ortes und des Zeitpunktes ihrer Veröffentlichung ein Stück weit beseitigt, was vor allem die Adressaten begrüßen dürften.

Seite 4/12 zum Schreiben vom 04.06.2021 an Frau Dr. Denise Renger, Herrn Dr. Christian Eichholz, BMJV

4.) Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Inhalte

Von verschiedenen Adressatengruppen wurde in der Vergangenheit die nicht hinreichende Aussagekraft und mangelnde Vergleichbarkeit des bisherigen CSR-Reporting angemerkt. Eine deutliche Präzisierung der Berichtsanforderungen ist daher wünschenswert. Insofern begrüßen wir auch die Entschlossenheit der EU, hier zu deutlichen Fortschritten zu kommen. Die vorgeschlagene Fortentwicklung der Berichtsinhalte und die Klarstellung, dass bei der Berichterstattung die sog. „doppelte Wesentlichkeit“ zu beachten ist (Art. 19a Bilanz-RL-E), also sowohl die „Inside-Out“- als auch die „Outside-In“-Perspektive einzunehmen ist, befürworten wir daher. Gleiches gilt für die vorgesehene stärkere Verknüpfung mit der Corporate Governance der Unternehmen (s.u. unter 8.)).

Der Vorschlag schafft darüber hinaus die Voraussetzungen, dass die Kommission die weitergehende Konkretisierung der Berichtsinhalte durch den Erlass von EU-Standards im Wege delegierter Rechtsakte übernehmen kann (Art. 19b i.V.m. Art. 49 Bilanz-RL-E). Die Schaffung einer entsprechenden institutionellen Struktur zur Erarbeitung der Standards soll insbesondere durch die Umgestaltung der EFRAG erreicht werden. Ein solcher Weg der „Rechtsetzung“ in der EU wäre für die Berichterstattung der Unternehmen neu: Für alle haftungsbeschränkten Unternehmen gilt bisher die Bilanzrichtlinie, für die Konzernabschlüsse der kapitalmarktorientierten und globalen Unternehmen die IAS-Verordnung, wobei die IFRS durch einen spezifischen „Übernahmemechanismus“ (unter Beteiligung des EU-Parlaments) jeweils zur Anwendung in der EU gelangen („Endorsement“). Dieser Ansatz hat sich bewährt und schafft für europäische Unternehmen global auch ein „level playing field“.

Auch wenn der Vorschlag auf eine mögliche Berücksichtigung bestehender und künftiger globaler Initiativen hinweist, bliebe damit ein europäischer Sonderweg möglich. Die gegenwärtigen globalen Entwicklungen machen deutlich, dass hier aus einer in der Vergangenheit sehr unübersichtlichen Lage eine fokussierte Vorgehensweise durch den Zusammenschluss wesentlicher ESG-Standardsetter und deren gemeinsamer Unterstützung der Initiative der IFRS Foundation entsteht. Auch internationale Organisationen wie das Financial Stability Board (FSB) und die International Organization of Securities Commissions (IOSCO) sehen mittlerweile einen dringenden Bedarf an globalen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung und unterstützen daher deren geplante Entwicklung durch einen internationalen Standardsetter, der voraussichtlich noch in diesem Jahr unter dem Dach der IFRS Foundation eingerichtet wird. Unter der Leitung der IFRS Foundation befasst sich bereits eine Arbeitsgruppe mit der Harmonisierung und Zusammenführung der globalen Nachhaltigkeitsberichtsstandards

Seite 5/12 zum Schreiben vom 04.06.2021 an Frau Dr. Denise Renger, Herrn Dr. Christian Eichholz, BMJV

und trifft erste fachliche Vorbereitungen für die Arbeit des geplanten internationalen Gremiums.

Diese Aktivitäten stehen einem hohen europäischem Engagement nicht grundsätzlich entgegen. Allerdings sollte die EU jeweils prüfen, welche Vorgaben (auch mit Blick auf vorhandene Ressourcen) besser auf der globalen Ebene erarbeitet werden können bzw. inwieweit es sinnvoll ist, die Entwicklung globaler Prinzipien zu unterstützen, die dann auf regionaler/nationaler Ebene bei Bedarf zur Erreichung spezifischer Ziele ergänzt werden können.

Aufgrund globaler Lieferketten und der weltweiten Nutzung finanzieller und nicht-finanzieller Ressourcen haben alle Stakeholder ein Interesse daran, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung der Unternehmen auch global vergleichbar ist. Ein globaler regulatorischer „Flickenteppich“ wäre mit Mehrkosten für alle Stakeholder verbunden. Die europäischen „Vorarbeiten“ könnten als „Blaupause“ für eine globale Konvergenz der Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung dienen. Dies gilt umso mehr, als der europäische Ansatz weitergefasst ist als die Initiative der IFRS Foundation, die sich zumindest nach dem heutigen Stand zunächst auf bestimmte Aspekte (Klima, „financial materiality“) beschränkt. Eine intensive Zusammenarbeit könnte hier zu erheblichen Synergievorteilen führen.

Wir regen daher an, in der Richtlinie deutlicher herauszustellen, dass für global tätige Unternehmen auch ein globaler Standard mit wesentlicher Unterstützung der EU erarbeitet werden sollte. Im Sinne einer integrierten Berichterstattung hätte eine solche Lösung auch den Vorteil, dass eine „Anschlussfähigkeit“ an die IFRS unmittelbar hergestellt würde. Die globalen Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung würden dann analog den IFRS durch das bewährte „Endorsement“ in das europäische Recht übernommen.

Aufgrund der Ausweitung des Anwendungsbereichs auf große Unternehmen werden in der EU, aber gerade auch in Deutschland, zahlreiche Unternehmen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet, die nach der Bilanzrichtlinie bzw. nationalem Recht (HGB) bilanzieren. Die „Anschlussfähigkeit“ muss hier also auf europäischer bzw. deutscher Ebene erarbeitet werden. Dabei wird auch die „Skalierbarkeit“ für solche großen Unternehmen, die nicht in den Anwendungsbereich der IAS-VO fallen (aber auch nicht den europäischen Standard für SME anwenden können) zu berücksichtigen sein.

Aktuell zeigt die Entwicklung, dass auf Wunsch der Kommission bereits jetzt mit den Arbeiten an europäischen Standards begonnen werden soll, obwohl die vorgesehenen institutionellen Strukturen noch gar nicht geschaffen worden sind.

Seite 6/12 zum Schreiben vom 04.06.2021 an Frau Dr. Denise Renger, Herrn Dr. Christian Eichholz, BMJV

Wir regen daher an, von Beginn an eine hinreichende Transparenz und Beteiligung der relevanten Gruppen sicherzustellen.

Vereinfachte Standards für KMU mit einer Empfehlung zu einer freiwilligen Anwendung sind vor dem Hintergrund eines zunehmenden Auskunftersuchens von Kunden, Banken, Versicherungsunternehmen etc. zu begrüßen.

5.) *Digitale Auszeichnung*

Die digitale Agenda der EU befürworten wir ausdrücklich. Ohne die Überführung von Nachhaltigkeitsinformationen in digitale Berichtskonzepte würde die Zielerreichung der nachhaltigen Transformation ökonomischer Aktivitäten deutlich erschwert. Auch hier sieht sich der Berufsstand zu einem aktiven Beitrag in der Pflicht. Vor dem Hintergrund der jüngsten Erfahrungen bei der Anwendung der ESEF-VO möchten wir indes auf einen spezifischen Aspekt hinweisen:

Im Entwurf (Art. 19d Bilanz-RL-E) ist vorgesehen, dass Unternehmen, die in den (ausgeweiteten) Anwendungsbereich fallen, künftig ihre Jahres-/Konzernabschlüsse und ihre (Konzern-)Lageberichte in Einklang mit Art. 3 der ESEF-VO im XHTML-Format aufstellen („prepare“) und darüber hinaus ihre (künftig zwingend im (Konzern-)Lagebericht zu verortende) Nachhaltigkeitsberichterstattung, einschließlich der nach Art. 8 der Taxonomie-VO verlangten Angaben, nach Maßgabe einer erst noch zu entwickelnden Nachhaltigkeitsberichterstattungstaxonomie in Einklang mit der ESEF-VO (d.h. unter Verwendung der iXBRL-Technologie – so im Entwurf zumindest nach Abs. 1 für die einzelgesellschaftliche Nachhaltigkeitsberichterstattung; anders im Abs. 2 für die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung, wo ein Verweis auf die ESEF-VO fehlt) elektronisch auszeichnen („markup“ oder „tag“) müssen.

Wir regen an, darauf hinzuwirken, dass die Abschlüsse und Berichte der betroffenen Unternehmen nicht im XHTML-Format *aufgestellt* werden müssen, sondern weiterhin in einem mit einer festgelegten Darstellung verbundenen Format (insb. Papier oder PDF) aufgestellt werden können und allein für Zwecke der *Offenlegung* in das XHTML- (oder ein anderes elektronisches) Format überführt werden müssen. Der deutsche Gesetzgeber hat bei der Umsetzung des Art. 4 Abs. 7 Unterabs. 1 der Transparenz-RL in deutsches Recht, der einem dem Art. 19d Bilanz-RL-E gleichartigen Regelungsgehalt hat und (auch) den Begriff „prepare“ verwendet, richtigerweise eine sog. Offenlegungslösung gewählt (§ 328 Abs. 1 Satz 4 HGB): Der von den jeweils zuständigen Organen festzustellende Jahresabschluss und der zu billigende Konzernabschluss von inländischen Inlandsemitenten sind weiterhin in einem mit einer festgelegten

Seite 7/12 zum Schreiben vom 04.06.2021 an Frau Dr. Denise Renger, Herrn Dr. Christian Eichholz, BMJV

Darstellung verbundenen Format aufzustellen; nur für Offenlegungszwecke müssen Wiedergaben dieser Abschlüsse und der zugehörigen Lageberichte im XHTML-Format erstellt werden. Wir verweisen in diesem Zusammenhang auf unsere damaligen Stellungnahmen zum RefE und zum RegE eines „ESEF-Umsetzungsgesetzes“.

Zu beachten ist aber auch, dass viele der in den persönlichen Anwendungsbereich des Art. 19d Bilanz-RL-E fallenden (Mutter-)Unternehmen, nämlich diejenigen, die kapitalmarktorientiert sind, als Inlandsemittenten gleichzeitig in den Anwendungsbereich der Transparenz-RL bzw. der ESEF-VO fallen. Es muss vermieden werden, dass diese Unternehmen unter zwei voneinander abweichende Regelungskomplexe fallen. Das könnte dadurch erreicht werden, dass (inländische) Inlandsemittenten aus dem persönlichen Anwendungsbereich des Art. 19d der Bilanz-RL herausgenommen werden.

6.) Inhaltliche Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Der Vorschlag sieht eine zwingende inhaltliche Prüfung der Nachhaltigkeitsinformationen vor (Art. 34 Bilanz-RL-E). Diese soll zunächst mit begrenzter Sicherheit erfolgen. Eine Prüfung mit hinreichender Sicherheit will die Kommission erst dann vorschreiben, wenn die EU dazu einen (eigenen) Prüfungsstandard anerkannt hat (Art. 26a Abschlussprüfer-RL-E). Dieser soll ebenfalls als delegierter Rechtsakt erlassen werden (s. sogleich unter a)).

Das IDW hat in der Vergangenheit mehrfach darauf hingewiesen, dass es hinsichtlich der erweiterten Informationsbedürfnisse der Stakeholder nicht zu rechtfertigen ist, dass die Verlässlichkeit der nicht-finanziellen Berichterstattung niedriger gewichtet wird als die der finanziellen Berichterstattung. Den Einstieg in eine Pflicht zur externen inhaltlichen Prüfung begrüßen wir daher ausdrücklich; nach der vorgeschlagenen Übergangsphase sollte auch eine Pflicht zur Prüfung mit hinreichender Sicherheit stehen. Unter der Zielsetzung einer integrierten Berichterstattung lassen sich unterschiedliche Sicherheitsgrade bei der Prüfung nicht rechtfertigen. Den Mitgliedstaaten sollte daher das Recht eingeräumt werden, einen früheren Übergang zur hinreichenden Prüfungssicherheit auf der Basis von ISAE 3000 (Revised) oder nationalen Prüfungsstandards vorzusehen (s. sogleich unter a)).

a) Europäischer Prüfungsstandard

Hinzuweisen ist zunächst darauf, dass (wohl im Gegensatz zu der Auffassung der Kommission) aktuell bereits Prüfungsstandards für die Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen mit hinreichender Sicherheit existieren. Mit ISAE 3000

Seite 8/12 zum Schreiben vom 04.06.2021 an Frau Dr. Denise Renger, Herrn Dr. Christian Eichholz, BMJV

(Revised) liegt ein international anerkannter und in der Praxis etablierter allgemeiner Prüfungsstandard vor, der auch die Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen mit hinreichender (aber auch begrenzter) Sicherheit erlaubt und dazu auch tatsächlich herangezogen wird. Zudem wurde dieser Standard gerade durch den internationalen Standardsetter IAASB um zusätzliche Begleitmaterialien ergänzt, die explizit auch auf Nachhaltigkeitsinformationen abstellen. Der deutsche Berufsstand verfügt mit *IDW PS 350 n.F.* zur Prüfung des Lageberichts über einen spezifischen Prüfungsstandard, der explizit auf die inhaltliche Prüfung nicht-finanzieller Informationen im Lagebericht zugeschnitten ist. Das IDW prüft derzeit, welche Ergänzungen vor dem Hintergrund der Richtlinienvorschläge zu einer neugestalteten Berichterstattung notwendig sein können. Analog der Berichterstattung scheint ein europäischer Sonderweg hier wenig effizient.

b) Prüfung durch unabhängige Drittanbieter

Der Vorschlag sieht vor, dass die Mitgliedstaaten für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung neben dem Abschlussprüfer auch bestimmte unabhängige Drittanbieter zulassen können (Art. 34 Bilanz-RL-E). Unabhängig von den konkreten Anbietern und der Notwendigkeit eines einheitlichen Regulierungsrahmens (s. sogleich unter c)) möchten wir gleichwohl einige weitere Aspekte zu bedenken geben:

Eine umfassende Beurteilung der Auswirkungen der Aktivitäten eines Unternehmens auf seine Umwelt bzw. die Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf die wirtschaftliche Lage des Unternehmens (sog. „doppelte Wesentlichkeit“; s.o. unter 4.)) erfordert eine gründliche Vertrautheit und fundierte Kenntnis hinsichtlich des Geschäftsmodells des Unternehmens in seinem jeweiligen Umfeld. Der Abschlussprüfer besitzt dieses umfassende Verständnis aufgrund seiner Tätigkeit bereits und hat zudem tiefgehende Einblicke in dessen Systeme und Prozesse sowie Governance-Strukturen. Soweit zur Beurteilung bestimmter Sachverhalte Spezialwissen erforderlich ist (hier also ggf. technisches oder naturwissenschaftliches Fachwissen), ist der Einsatz multidisziplinärer Teams in den Prüfungsgesellschaften gängige Praxis.

Andere Drittanbieter verfügen dagegen in der Regel weder über ein solch umfangreiches Wissen über das Unternehmen und dessen organisatorische Verfassung, noch können sie dieses im Rahmen der Prüfung erlangen, zumal sich der Auftrag zur Erlangung einer begrenzten Prüfungssicherheit allein auf die Prozesse des berichtenden Unternehmens konzentrieren würde, die für die Erstellung der Nachhaltigkeitsberichterstattung eingerichtet sind.

Seite 9/12 zum Schreiben vom 04.06.2021 an Frau Dr. Denise Renger, Herrn Dr. Christian Eichholz, BMJV

Die Adressaten der Nachhaltigkeitsberichterstattung würden bei der Beauftragung eines Dritten mit zwei unterschiedlichen „Bestätigungsvermerken“ konfrontiert, dem Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers sowie dem Vermerk des Drittanbieters ausschließlich zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (im Lagebericht). Da in Deutschland die Inhalte des Lageberichts regelmäßig mit hinreichender Sicherheit durch den Abschlussprüfer zu prüfen sind, wäre dies gerade für die Adressaten der Berichterstattung deutscher Unternehmen besonders verwirrend.

Sowohl aus Gründen der Prüfungssicherheit und -qualität als auch der offensichtlichen Effizienzvorteile spricht daher vieles für eine Beauftragung des Abschlussprüfers auch mit der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung des Unternehmens. Auch vor dem Hintergrund der angestrebten Integration von finanziellen und nicht-finanziellen Informationen in der Berichterstattung verspricht eine geteilte Prüfungszuständigkeit keine Vorteile. Eine Aufsplittung der Verantwortlichkeiten für die Prüfung verschiedener Teile des Lageberichts würde nach unserer Überzeugung das Vertrauen der Adressaten in eine einheitliche Qualität der Prüfung der Unternehmensberichterstattung beeinträchtigen. Die von der Bundesregierung im Mai verabschiedete Sustainable Finance-Strategie (Maßnahme 8) sieht – gestützt auf die Empfehlungen des Sustainable Finance-Beirats – explizit eine Prüfung durch den Abschlussprüfer vor.

Darüber hinaus würde die interne und externe Aufsicht über die Aufstellung und Prüfung der finanziellen und nicht-finanziellen Unternehmensberichterstattung erschwert, da der Aufsichtsrat bzw. der Prüfungsausschuss dann mit unterschiedlichen Prüfungsinstanzen kommunizieren müsste und Aufsichtsbehörden nicht auf eine einheitliche Prüfungsdokumentation zugreifen könnten.

c) Sicherstellung gleicher Wettbewerbsbedingungen und gleichwertiger Qualität der Prüfung

Falls ungeachtet der dargestellten Aspekte tatsächlich auch andere Anbieter für die Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen in Betracht gezogen werden sollten, wäre aus Gründen der Wettbewerbsgleichheit und einer einheitlich hohen Prüfungsqualität sicherzustellen, dass alle Anbieter gleichwertigen regulatorischen Anforderungen unterliegen. Zwar enthält der Vorschlag dazu eine entsprechende Vorgabe, diese ist aber eher allgemein formuliert („konsistente Anforderungen“, Art. 34 Abs. 3 Bilanz-RL-E). Angesichts der umfassenden Regulierung des Wirtschaftsprüferberufs scheint offen, ob eine Gleichwertigkeit in der Praxis tatsächlich erreicht werden kann, so dass alle Anbieter einer Aufsicht unterliegen, die dem umfassenden und strengen Regulierungsrahmen für Wirt-

Seite 10/12 zum Schreiben vom 04.06.2021 an Frau Dr. Denise Renger, Herrn Dr. Christian Eichholz,
BMJV

schaftsprüfer entspricht. Dies würde nicht nur gleichwertige berufliche Verhaltensregeln, Anforderungen an die Zulassung und Registrierung, Regeln zur Aus- und Fortbildung, Berufsqualifikation und Standards der Berufsausübung, sondern auch gleichwertige interne Qualitätssicherungssysteme, eine externe Qualitätskontrolle sowie ein System der öffentlichen Aufsicht bedingen. Auch müsste sichergestellt sein, dass mangels anderer Grundlagen einheitlich (zunächst) die vorhandenen Standards (s.o. unter a)) verwendet werden müssen. Nur so kann ein „level playing field“ erreicht und zudem sichergestellt werden, dass keine Zweifel an der Qualität der Prüfungen aufkommen, was der Glaubwürdigkeit der Nachhaltigkeitsberichterstattung insgesamt schaden würde.

d) Änderungen der Abschlussprüferrichtlinie

Die Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen verlangt spezifisches Fachwissen. Dass Wirtschaftsprüfer (auch angesichts der deutlichen Ausweitung des Anwendungsbereichs der Berichterstattungspflicht) daher weiter in die Aus- und Fortbildung ihrer Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter investieren müssen und wollen, möchten wir ausdrücklich betonen. Wir begrüßen daher auch die explizite Implementierung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in das Berufsbild des Wirtschaftsprüfers, vor allem in den Bereichen der Ausbildung und des Berufsabschlusses, durch entsprechende Änderungen der Abschlussprüfer-Richtlinie (Art. 6 und 7 Abschlussprüfer-RL-E).

Die Einhaltung der allgemeinen Berufspflichten (Unabhängigkeit, Verschwiegenheit etc.) bei der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist in Deutschland durch die gesetzliche Verankerung in der WPO sichergestellt und wird zudem durch die Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer noch einmal unterstrichen.

e) Klassifikation der Honorare

Der Vorschlag sieht eine Ergänzung der Abschlussprüfer-Verordnung dahingehend vor, dass die Prüfungsgesellschaft bei der Information der Aufsichtsbehörde über die Einnahmen aus Prüfungs- und Nichtprüfungsleistungen gesondert auch die Einnahmen aus der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung anzugeben hat (Art. 14 Buchst. b EU-APrVO). Dies soll innerhalb der Kategorie „Einnahmen aus anderen Nichtprüfungsleistungen [...], die aufgrund von Unionsrecht oder nationalem Recht erforderlich sind“ erfolgen und nicht innerhalb der Kategorie „Einnahmen aus der Abschlussprüfung“. Aus unserer Sicht ist es denkbar, dass die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen als Abschlussprüfungsleistung klassifiziert werden kann, in diesem Fall wäre eine (Davon-)Angabe bei der Kategorie „Einnahmen aus der Abschlussprüfung“ sachgerechter.

Seite 11/12 zum Schreiben vom 04.06.2021 an Frau Dr. Denise Renger, Herrn Dr. Christian Eichholz,
BMJV

7.) *Enforcement*

Durch die Einführung einer inhaltlichen Prüfungspflicht der Nachhaltigkeitsberichterstattung unterliegt diese bei kapitalmarktorientierten Unternehmen auch dem nationalen Enforcement. Nach der Verabschiedung des FISG wäre dafür dann die BaFin verantwortlich. Vor dem Hintergrund einer einheitlichen Verlässlichkeit von Finanz- und Nachhaltigkeitsinformationen ist diese Konsequenz zu begrüßen.

8.) *Einbettung in die Corporate Governance der Unternehmen*

Rolle und Verantwortung des Prüfungsausschusses sollen um die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgeweitet werden (Art. 39 Abschlussprüfer-RL-E). Damit soll eine Gleichwertigkeit der Pflichten des Prüfungsausschusses hinsichtlich der Finanzberichterstattung und der Nachhaltigkeitsberichterstattung hergestellt werden. Dies entspricht den expliziten Forderungen des IDW. Eine nachhaltige Unternehmensführung verlangt einen Gleichklang der Überwachungspflichten hinsichtlich der Berichterstattung des Unternehmens. Vor dem Hintergrund der zunehmenden Integration der finanziellen und nicht-finanziellen Berichterstattung kann ein Auseinanderfallen ohnehin nicht gerechtfertigt werden. Nationale Diskussionen über die Reichweite der bisherigen Pflichten des Aufsichtsrats bezüglich der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten damit beendet sein.

Art. 33 Bilanz-RL-E stellt zudem sicher, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung – wie die anderen Berichtselemente auch – nach den jeweiligen nationalen Vorschriften der Gesamtverantwortung der Unternehmensorgane unterliegt. Inwieweit die Unternehmensorgane Verantwortung für Nachhaltigkeitsaspekte übernehmen, ist zudem Teil der Berichterstattung (Art. 19a Bilanz-RL-E). Der Vorschlag sieht auch eine Änderung der Transparenz-Richtlinie vor. Danach hat das vertretungsberechtigte Organ eines kapitalmarktorientierten Unternehmens in den sog. „Bilanzeit“ auch die Nachhaltigkeitsberichterstattung einzubeziehen (Art. 4 Transparenz-RL-E). Auch diese Änderungen befürworten wir vor dem Hintergrund eines einheitlichen Modells.

Seite 12/12 zum Schreiben vom 04.06.2021 an Frau Dr. Denise Renger, Herrn Dr. Christian Eichholz,
BMJV

Für Fragen und eine weitere Diskussion stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Prof. Dr. Naumann