

05.09.25

R - AIS - Fz - U - Wi

Gesetzentwurf der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung

A. Problem und Ziel

Der Entwurf dient der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (ABl. L 322, 16.12.2022, S. 15) (Corporate Sustainability Reporting Directive, im Folgenden: CSRD). Die Frist zur Umsetzung der Richtlinie ist am 6. Juli 2024 abgelaufen. Mit dem Entwurf soll sichergestellt werden, dass die Bundesrepublik Deutschland ihrer unionsrechtlichen Verpflichtung zur Einführung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen schnellstmöglich nachkommt. Ein früherer Umsetzungsgesetzentwurf, der während der 20. Legislaturperiode in das parlamentarische Verfahren eingebracht worden war (Bundestagsdrucksache 20/12787), ist nach dem Grundsatz der Diskontinuität verfallen und muss daher neu eingebracht werden. Die Vorgaben der CSRD werden mit dem neuen Entwurf nach dem Prinzip 1:1 umgesetzt und der bestehende Rechtsrahmen punktuell angepasst.

Die mit der CSRD EU-weit eingeführte Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen ermöglicht es Investoren, Verbrauchern, Akteuren der Zivilgesellschaft, einschließlich Nichtregierungsorganisationen und Sozialpartnern, sowie weiteren Interessenträgern, den Nachhaltigkeitsbeitrag von Unternehmen zu bewerten und darauf basierend Entscheidungen, etwa bei Investitionen oder im Bereich des privaten Konsums, zu treffen. Die CSRD wurde 2022 als Bestandteil des „European Green Deal“ und der Strategie der Europäischen Kommission zur Finanzierung einer nachhaltigen Wirtschaft verabschiedet. Dieser Entwurf steht darüber hinaus im Kontext der UN-Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung und trägt insbesondere zur Erreichung des Nachhaltigkeitsziels 12 bei.

Die Umsetzung der CSRD erfolgt zu einem Zeitpunkt, zu dem sich auf EU-Ebene bereits erkennbar ganz erhebliche Entlastungen gegenüber dem rechtlichen Status quo abzeichnen. Das gilt sowohl für den Kreis der einbezogenen berichtspflichtigen Unternehmen als auch für die Standards, nach denen die CSRD-Berichte geprüft werden. Die Bundesregierung unterstützt die entsprechenden Vorschläge und setzt sich für die rasche Verabschiedung ein, um die Ergebnisse noch im Rahmen des laufenden Gesetzgebungsverfahrens

Fristablauf: 17.10.25

besonders eilbedürftige Vorlage gemäß Artikel 76 Absatz 2 Satz 4 GG

umzusetzen. Die Bundesregierung verfolgt das Ziel, dass alle betroffenen deutschen Unternehmen rasch und rechtssicher von den Vereinfachungen profitieren.

Die Bundesregierung bekräftigt die Ziele des „European Green Deal“. Die Zielerreichung darf aber nicht mit unverhältnismäßigen Bürokratielasten für europäische Unternehmen einhergehen. Daher begrüßt sie ausdrücklich die umfangreichen Maßnahmen, die die Europäische Kommission am 26. Februar 2025 im Rahmen ihres Omnibus-Entlastungspakets vorgelegt hat. Bei der CSRD-Nachhaltigkeitsberichterstattung sind signifikante Erleichterungen und Vereinfachungen für die betroffenen Unternehmen erforderlich, damit der Umfang der bürokratischen Lasten wieder in ein angemessenes Verhältnis zur politischen Zielerreichung gebracht wird.

Als erstes Element des Omnibus-Entlastungspakets wurde auf EU-Ebene bereits die Richtlinie (EU) 2025/794 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. April 2025 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2022/2464 und (EU) 2024/1760 bezüglich der Daten, ab denen die Mitgliedstaaten bestimmte Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung und die Sorgfaltspflichten von Unternehmen erfüllen müssen (ABl. L 2025/794, 16.4.2025, im Folgenden „Stop-the-Clock-Richtlinie“), beschlossen. Diese Änderungsrichtlinie regelt die zeitliche Verschiebung der Einführung der Nachhaltigkeitsberichterstattung für diejenigen Gruppen von Unternehmen, die nach der bislang geltenden Fassung der CSRD erstmals in 2026 über das Geschäftsjahr 2025 sowie in 2027 über das Geschäftsjahr 2026 hätten berichten müssen (sogenannte „2. Welle“ und „3. Welle“). Die Stop-the-Clock-Richtlinie ist bis 31. Dezember 2025 in deutsches Recht umzusetzen. Der vorliegende Entwurf berücksichtigt bereits die aus der Stop-the-Clock-Richtlinie sich ergebenden Änderungen. Für die genannten Unternehmensgruppen wird der Beginn der Nachhaltigkeitsberichterstattung um zwei Jahre verschoben.

Die Verschiebung durch die Stop-the-Clock-Richtlinie eröffnet ein Zeitfenster zur Beschlussfassung über die erforderlichen inhaltlichen Erleichterungen und Vereinfachungen bei den EU-Vorgaben zur Nachhaltigkeitsberichterstattung. Hierzu hat die Europäische Kommission ebenfalls am 26. Februar 2025 einen umfassenden Vorschlag vorgelegt (Vorschlag für eine Richtlinie zur Änderung der Richtlinien 2006/43/EG, 2013/34/EU, (EU) 2022/2464 und (EU) 2024/1760 im Hinblick auf bestimmte Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung und die Sorgfaltspflichten von Unternehmen, COM(2025) 81 final, 26.2.2025, im Folgenden „Substance Proposal“). Diese Vorschläge werden von der Bundesregierung als dringend notwendig angesehen und daher mit Nachdruck unterstützt. Vorgeschlagen wird unter anderem eine deutliche Verkleinerung des Anwendungsbereichs der CSRD durch eine Anhebung relevanter Schwellenwerte sowie legislative Maßnahmen zur Eingrenzung der mittelbaren Berichtspflicht selbst nicht nachhaltigkeitsberichtspflichtiger kleinerer Unternehmen (sogenannter „Value-Chain-Cap“ zur Begrenzung des „Trickle-Down-Effekts“). Parallel hat die Europäische Kommission die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) damit beauftragt, Vorschläge zu erarbeiten, wie die Europäischen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung (ESRS) umfassend überarbeitet und vereinfacht werden können, um die Berichtslast für alle nachhaltigkeitsberichtspflichtigen Unternehmen (auch der sogenannten 1. Welle) deutlich und nachhaltig zu senken. Die reduzierten ESRS müssen im Anschluss von der Europäischen Kommission als delegierter Rechtsakt erlassen werden. Auch diesen Vereinfachungsprozess unterstützt die Bundesregierung ausdrücklich und begleitet ihn intensiv und konstruktiv. Die Bundesregierung bittet alle betroffenen deutschen Unternehmen sowie alle mit der ESRS-Berichterstattung verbundenen Interessenträger, darunter die Akteure der Zivilgesellschaft, die Gewerkschaften und die Arbeitnehmervertreter, sich gegenüber EFRAG aktiv in die noch zu erfolgenden Konsultationsverfahren einzubringen, damit die Vereinfachung der Standards auf Grundlage eines praxisorientierten und faktenbasierten

Prozesses verläuft, bei dem die Erfahrungen im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung in größtmöglichem Umfang zur Geltung gebracht werden können.

Da das Substance Proposal auf Ebene der EU bislang noch nicht beschlossen wurde, können die darin enthaltenen inhaltlichen Erleichterungen und Vereinfachungen mit diesem Entwurf noch nicht in nationales Recht überführt werden. Ein weiteres Zuwarten bis zur finalen EU-Beschlussfassung über das Substance Proposal kommt angesichts der bereits seit langem verstrichenen Richtlinienumsetzungsfrist und der klaren unionsrechtlichen Umsetzungsverpflichtung indes nicht in Betracht. Die Europäische Kommission hat bereits im September 2024 ein Vertragsverletzungsverfahren gegen die Bundesrepublik Deutschland eingeleitet. Die Vorgaben der CSRD, einschließlich der bereits beschlossenen zeitlichen Verschiebung durch die Stop-the-Clock-Richtlinie, sollen daher schnellstmöglich mit diesem Entwurf in das nationale Recht umgesetzt werden.

Die Bundesregierung setzt sich dafür ein, dass das Substance Proposal auf EU-Ebene zügig beschlossen wird, um die Ergebnisse noch im laufenden nationalen Gesetzgebungsverfahren umzusetzen. Die Bundesregierung verfolgt das Ziel, dass alle betroffenen deutschen Unternehmen rasch und rechtssicher von den Vereinfachungen profitieren. Insbesondere für die Unternehmen der 2. und 3. Welle, die nach diesem Entwurf erst über ihre Geschäftsjahre 2027 beziehungsweise 2028 berichten müssen, ist daher – vorbehaltlich des Ausgangs des europäischen Gesetzgebungsverfahrens – zu erwarten, dass sich der Rechtsrahmen noch vor dem Zeitpunkt ihrer erstmaligen Berichterstattung deutlich vereinfacht und eine signifikante Zahl von Unternehmen aus der Nachhaltigkeitsberichterspflicht vollständig entlassen wird. Auch für Unternehmen der 1. Welle, die nach dem vorliegenden Entwurf erstmals über das Geschäftsjahr 2025 berichten müssen, sind Vereinfachungen des Rechtsrahmens sowie eine Verkleinerung des Anwendungsbereichs zu erwarten. Im vorliegenden Entwurf werden Unternehmen der 1. Welle mit 501 bis 1000 Arbeitnehmern auf Grund der mit dem Substance Proposal vorgeschlagenen Schwellenwertanhebung bereits jetzt mittels einer Sonderregelung von der Berichterstattung über die Geschäftsjahre 2025 und 2026 befreit, um zu verhindern, dass sie nur für einen sehr kurzen Übergangszeitraum berichtspflichtig würden.

B. Lösung

Zur Einführung der durch die CSRD unionsrechtlich vorgegebenen Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen sind umfangreiche Änderungen unter anderem im Handelsgesetzbuch, im Wertpapierhandelsgesetz und in der Wirtschaftsprüferordnung erforderlich.

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Für die Durchführung von Ordnungsgeld- und Bußgeldverfahren entstehen im Geschäftsbereich des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz beim Bundesamt für Justiz im Haushaltsjahr 2026 einmalige Sachausgaben für IT-Sachkosten in Höhe von 60 000 Euro sowie ein nicht quantifizierbarer Personalmehrbedarf. Im Haushaltsjahr 2028 entstehen dort einmalige Sachausgaben für IT-Sachkosten in Höhe von 90 000 und ein einmaliger Personalmehrbedarf in Höhe von rund 47.000 Euro. Ab dem Haushaltsjahr 2028 entstehen jährliche Personalmehrausgaben in Höhe von rund 514 000 Euro. Den Mehrausgaben stehen nicht bezifferbare Mehreinnahmen aus den vom Bundesamt für

Justiz geführten Buß- und Ordnungsgeldverfahren gegenüber. Der Mehrbedarf an Sach- und Personalmitteln soll finanziell und stellenmäßig im Einzelplan 07 ausgeglichen werden.

Für die Berufsaufsicht über die Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten von Unternehmen von öffentlichem Interesse entstehen im Geschäftsbereich des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie bei der Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) im Haushaltsjahr 2026 zusätzliche Personalausgaben in Höhe von 1 000 000 Euro, Sacheinzelkosten in Höhe von 170 000 Euro sowie Gemeinkosten in Höhe von 440 000 Euro und im Haushaltsjahr 2027 zusätzliche Personalausgaben in Höhe von 1 130 000 Euro, Sacheinzelkosten in Höhe von 190 000 Euro sowie Gemeinkosten in Höhe von 480 000 Euro. Ab dem Haushaltsjahr 2028 entstehen bei der APAS dauerhaft zusätzliche jährliche Personalkosten in Höhe von 1 400 000 Euro, Sacheinzelkosten in Höhe von 230 000 Euro sowie Gemeinkosten in Höhe von 570 000 Euro. Der Personalmehrbedarf steigt sukzessive auf insgesamt 9,5 Planstellen an und setzt sich aus 8,5 außertariflich bezahlten Stellen für Wirtschaftsprüfer sowie 0,5 Vollzeitäquivalenten (VZÄ) im höheren und 0,5 VZÄ im mittleren Dienst zusammen. Hinzu kommen für Fortbildungsmaßnahmen laufende jährliche Sachkosten in Höhe von 20 000 Euro sowie ein einmaliger Aufwand im Haushaltsjahr 2026 ebenfalls für Fortbildungsmaßnahmen in Höhe von 51 000 Euro. Die Personal- und Sachkosten können teilweise über Gebühren refinanziert werden. Der Mehrbedarf an Sach- und Personalmitteln soll finanziell und stellenmäßig im Einzelplan 09 ausgeglichen werden.

Das Gesetz hat keine bezifferbaren Auswirkungen auf die Haushalte der Länder und Kommunen.

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Für Bürgerinnen und Bürger entsteht jährlicher Erfüllungsaufwand von rund 10 000 Stunden und 53 000 Euro.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Die Umsetzung der CSRD erfolgt zu einem Zeitpunkt, zu dem sich auf EU-Ebene bereits erkennbar ganz erhebliche Entlastungen gegenüber dem rechtlichen Status quo abzeichnen. Das gilt sowohl für den Kreis der einbezogenen berichtspflichtigen Unternehmen als auch für die Standards, nach denen die CSRD-Berichte geprüft werden. Die Bundesregierung unterstützt die entsprechenden Vorschläge und setzt sich für die rasche Verabschiedung ein, um die Ergebnisse noch im Rahmen des laufenden Gesetzgebungsverfahrens umzusetzen. Die Bundesregierung verfolgt das Ziel, dass alle betroffenen deutschen Unternehmen rasch und rechtssicher von den Vereinfachungen profitieren.

Sollte der Anwendungsbereich der CSRD so eingeschränkt werden, wie im Vorschlag der Europäischen Kommission vorgesehen (Schwellenwert 1.000 Mitarbeiter), und der Prüfungsstandard für die CSRD-Nachhaltigkeitsberichte dauerhaft auf eine begrenzte Prüfungssicherheit beschränkt bleiben, werden in Deutschland künftig nur noch bis zu 3.900 Unternehmen erfasst. Der jährliche Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft beträgt dann nur noch circa 430 Millionen Euro (statt 1,65 Milliarden Euro) und der einmalige Erfüllungsaufwand circa 230 Millionen Euro (statt 880 Millionen Euro).

Bei der Schätzung wird davon ausgegangen, dass die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte dauerhaft mit nur begrenzter Prüfungssicherheit zu erfolgen hat. Hintergrund ist, dass

die Europäische Kommission in ihrem Substance Proposal vorgeschlagen hat, auf die Prüfung zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit zu verzichten.

Zu berücksichtigen ist, dass die Nachhaltigkeitsberichtspflicht der weitaus größeren Zahl von Unternehmen („2. und 3. Welle“) schon infolge der in der Stop-the-Clock-Richtlinie beschlossenen und jetzt ebenfalls schon umgesetzten Verschiebung in jedem Fall erst ab den Geschäftsjahren 2027 und 2028 einsetzen würde.

Der zusätzliche laufende Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft unterliegt nicht der „One in, one out“-Regel der Bundesregierung, weil er auf einer 1:1-Umsetzung von EU-Recht beruht.

Es wird darauf hingewiesen, dass der ausgewiesene Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft entsprechend der anzulegenden Berechnungsmethode der Bundesregierung nur den bei den Normadressaten unmittelbar durch das Umsetzungsgesetz selbst hervorgerufenen Aufwand erfasst. Nicht einbezogen ist nach dieser Methode ein bloß mittelbarer Aufwand, der bei nicht selbst nachhaltigkeitsberichtspflichtigen Unternehmen dadurch entsteht, dass sie als Teil der Wertschöpfungskette vertraglich Informationen an nachhaltigkeitsberichtspflichtige Vertragspartner liefern müssen (sogenannter Kaskadeneffekt/Trickle-Down-Effekt).

Angesichts der mit der Umsetzung der EU-Richtlinie einhergehenden hohen Belastungen für die Wirtschaft begrüßt die Bundesregierung jedwede Maßnahme, die zu einer Verringerung des bürokratischen Aufwands für Unternehmen beitragen kann. Hierzu zählen unter anderem Unterstützungsmaßnahmen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, beispielsweise durch das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee e. V. (DRSC) oder durch die Weiterentwicklung des Deutschen Nachhaltigkeitskodexes, um diesen an die neuen gesetzlichen Vorgaben der Nachhaltigkeitsberichterstattung anzupassen und insbesondere nicht unmittelbar berichtspflichtige kleine und mittlere Unternehmen bei der Offenlegung von Nachhaltigkeitsinformationen gegenüber ihren Vertragspartnern zu unterstützen.

Davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten

Der laufende Erfüllungsaufwand setzt sich ausschließlich aus Bürokratiekosten aus Informationspflichten zusammen. Sollte der Anwendungsbereich der CSRD so eingeschränkt werden, wie im Vorschlag der Europäischen Kommission vorgesehen, beträgt der jährliche Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft circa 430 Millionen Euro (statt 1,65 Milliarden Euro).

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Für die Verwaltung des Bundes ändert sich der jährliche Erfüllungsaufwand um rund 4,9 Millionen Euro. Der einmalige Erfüllungsaufwand beträgt dort rund 1,2 Millionen Euro. Länder und Kommunen sind nur marginal betroffen.

F. Weitere Kosten

Aufgrund des Umsetzungsgesetzes werden im Bereich der Wirtschaftsprüfung Normadressaten mit neuen Gebührentatbeständen belastet. Sonstige Kosten für die Wirtschaft, Kosten für soziale Sicherungssysteme sowie Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau ergeben sich nicht.

05.09.25

R - AIS - Fz - U - Wi

Gesetzentwurf
der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten FassungBundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler

Berlin, 5. September 2025

An die
Präsidentin des Bundesrates
Frau Ministerpräsidentin
Anke Rehlinger

Sehr geehrte Frau Bundesratspräsidentin,

hiermit übersende ich gemäß Artikel 76 Absatz 2 Satz 4 des Grundgesetzes den
von der Bundesregierung beschlossenenEntwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464
hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in
der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung

mit Begründung und Vorblatt.

Der Gesetzentwurf ist besonders eilbedürftig, weil die Umsetzungsfrist der Richtlinie (EU) 2022/2464 bereits am 6. Juli 2024 endete und wegen der nicht fristgerechten Umsetzung von der Europäischen Kommission ein Vertragsverletzungsverfahren gegen die Bundesrepublik Deutschland eingeleitet wurde.

Fristablauf: 17.10.25

besonders eilbedürftige Vorlage gemäß Artikel 76 Absatz 2 Satz 4 GG

Federführend ist das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz.

Die Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gemäß § 6 Absatz 1 NKRG ist als Anlage beigefügt.

Mit freundlichen Grüßen

Friedrich Merz

**Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464
hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in
der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung**

Vom ...

Der Bundestag hat das folgende Gesetz beschlossen:

Inhaltsübersicht

- | | |
|------------|--|
| Artikel 1 | Änderung des Handelsgesetzbuchs |
| Artikel 2 | Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch |
| Artikel 3 | Änderung des Aktiengesetzes |
| Artikel 4 | Änderung des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz |
| Artikel 5 | Änderung des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung |
| Artikel 6 | Änderung des GmbHG-Einführungsgesetzes |
| Artikel 7 | Änderung des SE-Ausführungsgesetzes |
| Artikel 8 | Änderung des Genossenschaftsgesetzes |
| Artikel 9 | Änderung des SCE-Ausführungsgesetzes |
| Artikel 10 | Änderung des Publizitätsgesetzes |
| Artikel 11 | Änderung des Kreditwesengesetzes |
| Artikel 12 | Änderung des Kapitalanlagegesetzbuchs |
| Artikel 13 | Änderung des REIT-Gesetzes |
| Artikel 14 | Änderung der Transparenzrichtlinie-Durchführungsverordnung |
| Artikel 15 | Änderung der Prüfungsberichtsverordnung |
| Artikel 16 | Änderung des Wertpapierhandelsgesetzes |
| Artikel 17 | Änderung des Vermögensanlagengesetzes |
| Artikel 18 | Änderung des Wertpapierinstitutsgesetzes |
| Artikel 19 | Änderung des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes |
| Artikel 20 | Änderung der Bundeshaushaltsordnung |
| Artikel 21 | Änderung der Unternehmensregisterverordnung |
| Artikel 22 | Änderung des Justizverwaltungskostengesetzes |

- Artikel 23 Änderung der Wirtschaftsprüferordnung
- Artikel 24 Änderung des Gesetzes zur Einrichtung einer Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle
- Artikel 25 Änderung des Stabilisierungsfondsgesetzes
- Artikel 26 Änderung der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung
- Artikel 27 Änderung der Wirtschaftsprüfungsexamens-Anrechnungsverordnung
- Artikel 28 Änderung des Telekommunikationsgesetzes
- Artikel 29 Änderung der Unternehmensrückgabeverordnung
- Artikel 30 Änderung des Betriebsrentengesetzes
- Artikel 31 Änderung des BDBOS-Gesetzes
- Artikel 32 Änderung des Energiewirtschaftsgesetzes
- Artikel 33 Inkrafttreten

Artikel 1

Änderung des Handelsgesetzbuchs

Das Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 28. Februar 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 69) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 245 wird durch den folgenden § 245 ersetzt:

„§ 245

Form

Der Jahresabschluss ist vom Kaufmann unter Angabe des Datums schriftlich aufzustellen. Sind mehrere persönlich haftende Gesellschafter vorhanden, so haben sie alle zu unterzeichnen.“

2. § 264 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Satz 3 wird gestrichen.

b) Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a und b wird durch die folgenden Buchstaben a und b ersetzt:

„a) Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024,

b) Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung vom 13. Dezember 2023;“.

3. § 267 Absatz 3 Satz 2 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Eine Kapitalgesellschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d ist, gilt als große Kapitalgesellschaft, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist.“

4. § 288 Absatz 2 Satz 2 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Wenn sie die Angabe nach § 285 Nummer 17 nicht machen, sind sie verpflichtet, diese der Wirtschaftsprüferkammer auf deren in Textform abzugebende Anforderung zu übermitteln.“

5. § 289 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 5 wird gestrichen.

b) Absatz 3 wird durch die folgenden Absätze 3 bis 4 ersetzt:

„(3) Bei einer großen Kapitalgesellschaft (§ 267 Absatz 3) gilt Absatz 1 Satz 3 entsprechend für nichtfinanzielle Leistungsindikatoren, wie Informationen über Umwelt- und Arbeitnehmerbelange, soweit sie für das Verständnis des Geschäftsverlaufs oder der Lage von Bedeutung sind. Die Kapitalgesellschaft ist von der Pflicht nach Satz 1 befreit, wenn die Kapitalgesellschaft

1. den Lagebericht im Einklang mit § 289b Absatz 1 bis 4 und den §§ 289c bis 289e aufstellt oder
2. den Konzernlagebericht im Einklang mit § 315b Absatz 1 bis 4 und § 315c aufstellt.

(3a) Eine Kapitalgesellschaft hat im Lagebericht auch die wichtigsten immateriellen Ressourcen anzugeben, wenn die Kapitalgesellschaft

1. groß im Sinne des § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 ist oder
2. kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d und keine Kleinstkapitalgesellschaft (§ 267a) ist.

Dabei ist zu erläutern, inwiefern das Geschäftsmodell der Gesellschaft grundlegend von diesen Ressourcen abhängt und inwiefern diese Ressourcen eine Wertschöpfungsquelle für die Gesellschaft darstellen. Wichtigste immaterielle Ressourcen sind Ressourcen ohne physische Substanz, von denen das Geschäftsmodell der Gesellschaft grundlegend abhängt und die eine Wertschöpfungsquelle für die Gesellschaft darstellen.

(4) Eine Kapitalgesellschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d ist, hat im Lagebericht die wesentlichen Merkmale des internen Kontroll- und des Risikomanagementsystems im Hinblick auf den Rechnungslegungsprozess zu beschreiben.“

6. Die §§ 289b bis 289d werden durch die folgenden §§ 289b bis 289d ersetzt:

„§ 289b

Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht; Befreiungen; Beteiligung von Arbeitnehmervertretern

(1) Eine Kapitalgesellschaft hat ihren Lagebericht um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern, wenn die Kapitalgesellschaft

1. groß im Sinne des § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 ist oder
2. kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d und keine Kleinstkapitalgesellschaft (§ 267a) ist.

Der Nachhaltigkeitsbericht hat im Lagebericht einen dafür vorgesehenen, klar erkennbaren Abschnitt zu bilden.

(2) Eine Kapitalgesellschaft im Sinne des Absatzes 1 ist von der Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht befreit, wenn

1. die Kapitalgesellschaft ein Tochterunternehmen eines Mutterunternehmens ist, das seinen Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat,
2. die Kapitalgesellschaft und ihre Tochterunternehmen in den Konzernlagebericht des Mutterunternehmens nach Nummer 1 einbezogen sind, und
3. der Konzernlagebericht des Mutterunternehmens nach Nummer 2 nach Maßgabe des nationalen Rechts eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 aufgestellt und um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht erweitert ist.

Satz 1 gilt nicht für Kapitalgesellschaften, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d und groß im Sinne des § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 sind. Andere Befreiungsvorschriften bleiben unberührt.

(3) Eine Kapitalgesellschaft im Sinne des Absatzes 1 ist von der Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht befreit, wenn

1. die Kapitalgesellschaft ein Tochterunternehmen eines Mutterunternehmens ist, das seinen Sitz nicht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat,
2. die Kapitalgesellschaft und ihre Tochterunternehmen in einen konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens nach Nummer 1 einbezogen sind,
3. der konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens nach Nummer 2
 - a) im Einklang mit den nach Artikel 29b der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 angenommenen delegierten Rechtsakten zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung aufgestellt ist oder
 - b) in einer Weise aufgestellt ist, die den in Buchstabe a genannten Standards gleichwertig ist, was in einem gemäß Artikel 23 Absatz 4 Unterabsatz 3 der Richtlinie 2004/109/EG erlassenen Durchführungsrechtsakt über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festgestellt wurde,
4. der konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens nach den Nummern 2 und 3 sowie das Urteil über die Prüfung dieses konsolidierten Nachhaltigkeitsberichts, das von einer oder mehreren Personen oder Gesellschaften abgegeben wurde, die nach dem für das Mutterunternehmen nach Nummer 1 geltenden Recht zur Abgabe eines Urteils über die Prüfung des konsolidierten

Nachhaltigkeitsberichts befugt sind, im Einklang mit den §§ 325, 327a und 328 offengelegt wurden und

5. die in Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 in der Fassung vom 27. Juni 2023 festgelegten Offenlegungen über die Tätigkeiten der Kapitalgesellschaft und seiner Tochterunternehmen aufgenommen wurden
 - a) in den Lagebericht der Kapitalgesellschaft oder
 - b) in den konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens nach den Nummern 2 bis 4.

Satz 1 gilt nicht für Kapitalgesellschaften, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d und groß im Sinne des § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 sind. Andere Befreiungsvorschriften bleiben unberührt.

(4) Eine Befreiung nach Absatz 2 oder 3 tritt nur ein, wenn der Lagebericht der Kapitalgesellschaft alle folgenden Angaben enthält:

1. Name und Sitz des Mutterunternehmens, das den befreienden Konzernlagebericht (Absatz 2) oder den befreienden konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht (Absatz 3) aufstellt,
2. die Internetseite, auf der
 - a) der befreiende Konzernlagebericht des Mutterunternehmens (Absatz 2) oder der befreiende konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens (Absatz 3) in deutscher oder englischer Sprache abrufbar ist und
 - b) der Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht zum befreienden Konzernlagebericht des Mutterunternehmens (Absatz 2) oder das Urteil über die Prüfung des befreienden konsolidierten Nachhaltigkeitsberichts des Mutterunternehmens (Absatz 3) abrufbar ist, und
3. die Information, dass die Kapitalgesellschaft von der Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht befreit ist.

(5) Eine Kapitalgesellschaft im Sinne des Absatzes 1 ist von der Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht befreit, wenn sie einen Konzernlagebericht im Einklang mit den §§ 315b und 315c aufstellt. Andere Befreiungsvorschriften bleiben unberührt.

(6) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft haben die Arbeitnehmervertreter auf geeigneter Ebene über die Inhalte des Nachhaltigkeitsberichts zu unterrichten und mit ihnen die einschlägigen Informationen und die Mittel zur Einholung und Überprüfung von Nachhaltigkeitsinformationen zu erörtern. Erhalten die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft von den Arbeitnehmervertretern eine Stellungnahme, so ist diese Stellungnahme dem für die Prüfung des Lageberichts zuständigen Organ zu übermitteln. Informations- und Auskunftsrechte der Arbeitnehmervertretungen nach anderen Gesetzen bleiben unberührt.

§ 289c

Inhalt des Nachhaltigkeitsberichts; Verordnungsermächtigung

(1) In den Nachhaltigkeitsbericht sind diejenigen Angaben aufzunehmen, die für das Verständnis der Auswirkungen der Tätigkeiten der Kapitalgesellschaft auf Nachhaltigkeitsaspekte sowie das Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf den Geschäftsverlauf, das Geschäftsergebnis und die Lage der Kapitalgesellschaft erforderlich sind. Nachhaltigkeitsaspekte sind Umwelt-, Sozial- und Menschenrechtsfaktoren sowie Governance-Faktoren, einschließlich Nachhaltigkeitsfaktoren im Sinne des Artikels 2 Nummer 24 der Verordnung (EU) 2019/2088 in der Fassung vom 13. Dezember 2023.

(2) Im Nachhaltigkeitsbericht nach Absatz 1 sind folgende Angaben zu machen:

1. eine kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie der Kapitalgesellschaft, einschließlich Angaben
 - a) zur Widerstandsfähigkeit von Geschäftsmodell und Strategie der Kapitalgesellschaft gegenüber Risiken im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten,
 - b) zu den Chancen der Kapitalgesellschaft im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten,
 - c) zur Art und Weise, einschließlich Durchführungsmaßnahmen und zugehörigen Finanz- und Investitionsplänen, wie die Kapitalgesellschaft beabsichtigt sicherzustellen, dass ihr Geschäftsmodell und ihre Strategie mit dem Übergang zu einer nachhaltigen Wirtschaft und der Begrenzung der Erderwärmung auf 1,5 Grad Celsius im Einklang mit dem Übereinkommen von Paris vom 12. Dezember 2015 (BGBl. II 2016 S. 1082) und dem in der Verordnung (EU) 2021/1119 in der Fassung vom 30. Juni 2021 verankerten Ziel der Verwirklichung der Klimaneutralität bis zum Jahr 2050 vereinbar sind, und, soweit vorhanden, die Exposition der Kapitalgesellschaft gegenüber Aktivitäten mit Bezug zu Kohle, Öl und Gas,
 - d) zur Art und Weise, wie die Kapitalgesellschaft den Belangen ihrer Interessenträger und den Auswirkungen ihrer Tätigkeiten auf Nachhaltigkeitsaspekte in ihrem Geschäftsmodell und ihrer Strategie Rechnung trägt, und
 - e) zur Art und Weise, wie die Strategie der Kapitalgesellschaft im Hinblick auf Nachhaltigkeitsaspekte umgesetzt wird,
2. eine Beschreibung der zeitgebundenen Nachhaltigkeitsziele, die sich die Kapitalgesellschaft gesetzt hat, gegebenenfalls einschließlich der absoluten Ziele für die Verringerung der Treibhausgasemissionen mindestens für 2030 und 2050, eine Beschreibung der Fortschritte, die die Kapitalgesellschaft im Hinblick auf die Erreichung dieser Ziele erzielt hat, und eine Erklärung, ob die auf Umweltfaktoren bezogenen Ziele der Kapitalgesellschaft auf schlüssigen wissenschaftlichen Beweisen beruhen,
3. eine Beschreibung der Rolle der Geschäftsführungs-, Aufsichts- oder Verwaltungsorgane im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten sowie ihres Fachwissens und ihrer Fähigkeiten zur Wahrnehmung dieser Rolle oder ihres Zugangs zu solchem Fachwissen und solchen Fähigkeiten,
4. eine Beschreibung der Unternehmenspolitik hinsichtlich Nachhaltigkeit,

5. Angaben über das Vorhandensein von mit Nachhaltigkeitsaspekten verknüpften Anreizsystemen, die Mitgliedern der Geschäftsführungs-, Aufsichts- oder Verwaltungsorgane angeboten werden,
6. eine Beschreibung
 - a) des von der Kapitalgesellschaft mit Blick auf Nachhaltigkeitsaspekte und, soweit anwendbar, im Einklang mit den Anforderungen der Europäischen Union für Unternehmen zur Durchführung eines Due-Diligence-Prozesses durchgeführten Due-Diligence-Prozesses,
 - b) der wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen, die mit der eigenen Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft und mit ihrer Wertschöpfungskette, einschließlich ihrer Produkte und Dienstleistungen, ihrer Geschäftsbeziehungen und ihrer Lieferkette, verknüpft sind, der Maßnahmen zur Ermittlung und Überwachung dieser Auswirkungen und anderer negativer Auswirkungen, die die Kapitalgesellschaft gemäß anderen Anforderungen der Europäischen Union für Unternehmen zur Durchführung eines Due-Diligence-Prozesses ermitteln muss,
 - c) jeglicher Maßnahmen der Kapitalgesellschaft zur Verhinderung, Minderung, Behebung oder Beendigung tatsächlicher oder potenzieller negativer Auswirkungen und des Erfolgs dieser Maßnahmen,
7. eine Beschreibung der wichtigsten Risiken, denen die Kapitalgesellschaft im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten ausgesetzt ist, einschließlich einer Beschreibung der wichtigsten Abhängigkeiten in diesem Bereich, und der Handhabung dieser Risiken durch die Kapitalgesellschaft, und
8. Indikatoren, die für die unter den Nummern 1 bis 7 genannten Angaben relevant sind.

Die in Satz 1 aufgeführten Angaben haben, soweit geeignet, Informationen über kurz-, mittel- und langfristige Zeiträume zu umfassen.

(3) Die Kapitalgesellschaft hat im Nachhaltigkeitsbericht über den Prozess zur Ermittlung der in diesen aufgenommenen, den Angaben zugrundeliegenden Informationen Bericht zu erstatten.

(4) Soweit es für das Verständnis erforderlich ist, haben die in den Absätzen 1 und 2 genannten Angaben auch Angaben zur eigenen Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft und zu ihrer Wertschöpfungskette zu umfassen, einschließlich Angaben zu ihren Produkten und Dienstleistungen, ihren Geschäftsbeziehungen und ihrer Lieferkette.

(5) Soweit es für das Verständnis erforderlich ist, haben die in den Absätzen 1 und 2 genannten Angaben auch Verweise auf andere gemäß § 289 in den Lagebericht aufgenommene Angaben und auf die im Jahresabschluss ausgewiesenen Beträge sowie jeweils zusätzliche Erläuterungen dazu zu umfassen.

(6) Die in den Absätzen 1 bis 5 genannten Angaben sind im Einklang mit den nach Artikel 29b der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 angenommenen delegierten Rechtsakten zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung zu machen. Das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz wird ermächtigt, die in Satz 1 genannten Rechtsakte durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, näher zu bezeichnen.

§ 289d

Abweichende Vorgaben für bestimmte Kapitalgesellschaften; Verordnungsermächtigung

Eine Kapitalgesellschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d ist und die Voraussetzungen einer mittelgroßen (§ 267 Absatz 2 und 4 bis 5) oder kleinen (§ 267 Absatz 1 und 4 bis 5) Kapitalgesellschaft, aber nicht die Voraussetzungen einer Kleinstkapitalgesellschaft (§ 267a), erfüllt, können den Nachhaltigkeitsbericht auf die folgenden Angaben beschränken:

1. eine kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie der Kapitalgesellschaft,
2. eine Beschreibung der Unternehmenspolitik hinsichtlich Nachhaltigkeit,
3. die wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen der Kapitalgesellschaft in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte sowie jegliche Maßnahmen zur Ermittlung, Überwachung, Verhinderung, Minderung oder Behebung solcher tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen,
4. die wichtigsten Risiken, denen die Kapitalgesellschaft im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten ausgesetzt ist, und die Handhabung dieser Risiken durch die Kapitalgesellschaft und
5. Schlüsselindikatoren, die für die unter den Nummern 1 bis 4 genannten Angaben erforderlich sind.

Beschränkt eine Kapitalgesellschaft den Nachhaltigkeitsbericht nach Satz 1, so ist der Nachhaltigkeitsbericht im Einklang mit den nach Artikel 29c der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 angenommenen delegierten Rechtsakten zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung aufzustellen. Das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz wird ermächtigt, die in Satz 2 genannten Rechtsakte durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, näher zu bezeichnen.“

7. § 289e wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 in der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „die nichtfinanzielle Erklärung“ durch die Angabe „den Nachhaltigkeitsbericht“ ersetzt.
- b) Absatz 2 wird durch den folgenden Absatz 2 ersetzt:

„(2) Macht eine Kapitalgesellschaft von Absatz 1 Gebrauch und entfallen die Gründe für die Nichtaufnahme der Angaben nach der Offenlegung des Lageberichts, sind die Angaben in den darauf folgenden Nachhaltigkeitsbericht aufzunehmen.“

8. § 289f wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 2 Nummer 6 wird durch die folgende Nummer 6 ersetzt:

„6. bei Aktiengesellschaften im Sinne des Absatzes 1, die nach § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 große Kapitalgesellschaften sind, eine Beschreibung des Diversitätskonzepts, das im Hinblick auf die Zusammensetzung des vertretungsberechtigten Organs und des Aufsichtsrats in Bezug auf das Geschlecht sowie andere Aspekte wie beispielsweise Alter, Behinderungen oder

Bildungs- oder Berufshintergrund verfolgt wird, sowie der Ziele dieses Diversitätskonzepts, der Art und Weise seiner Umsetzung und der im Geschäftsjahr erreichten Ergebnisse.“

b) Absatz 5 wird durch den folgenden Absatz 5 ersetzt:

„(5) Wenn eine Gesellschaft nach Absatz 2 Nummer 6, auch in Verbindung mit Absatz 3, kein Diversitätskonzept verfolgt, hat sie dies in der Erklärung zur Unternehmensführung zu erläutern. Die Gesellschaft ist von der Pflicht zur Beschreibung des Diversitätskonzepts nach Absatz 2 Nummer 6, auch in Verbindung mit Absatz 3, befreit, wenn die Gesellschaft

1. den Lagebericht gemäß § 289b um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern hat,
2. die nach Absatz 2 Nummer 6 erforderlichen Angaben in den Nachhaltigkeitsbericht aufnimmt und
3. in der Erklärung zur Unternehmensführung auf die nach Nummer 2 erforderlichen Angaben verweist.“

9. Nach § 289f wird der folgende § 289g eingefügt:

„§ 289g

Format des Lageberichts; Verordnungsermächtigung

Eine Kapitalgesellschaft, die ihren Lagebericht gemäß § 289b um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern hat, hat

1. den Lagebericht in dem einheitlichen elektronischen Berichtsformat nach Maßgabe des Artikels 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 aufzustellen und
2. den Nachhaltigkeitsbericht nach Maßgabe der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 auszuzeichnen.

Das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz wird ermächtigt, die Vorschriften der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815, die nach Satz 1 Nummer 2 zu beachten sind, durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, näher zu bezeichnen.“

10. Nach § 289g wird der folgende Siebente Titel eingefügt:

„Siebenter Titel

Versicherungen hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts

§ 289h

Versicherungen bei Kapitalgesellschaften, die Inlandsemittenten sind

(1) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft, die als Inlandsemittent (§ 2 Absatz 14 des Wertpapierhandelsgesetzes) Wertpapiere

(§ 2 Absatz 1 des Wertpapierhandelsgesetzes) begibt und keine Kapitalgesellschaft im Sinne des § 327a ist, haben in einer schriftlichen Erklärung nach bestem Wissen zu versichern, dass der Jahresabschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild im Sinne des § 264 Absatz 2 Satz 1 vermittelt oder der Anhang Angaben nach § 264 Absatz 2 Satz 2 enthält.

(2) Die Personen nach Absatz 1 haben in einer schriftlichen Erklärung nach bestem Wissen zu versichern, dass im Lagebericht der Geschäftsverlauf einschließlich des Geschäftsergebnisses und die Lage der Kapitalgesellschaft so dargestellt sind, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird, und dass die wesentlichen Chancen und Risiken im Sinne des § 289 Absatz 1 Satz 4 beschrieben sind. Ist der Lagebericht gemäß § 289b um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern, haben die Personen nach Absatz 1 in der Erklärung nach Satz 1 nach bestem Wissen auch zu versichern, dass der Nachhaltigkeitsbericht wie folgt aufgestellt wurde:

1. nach Maßgabe der nach den Artikeln 29b oder 29c der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 angenommenen delegierten Rechtsakte zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung und
2. nach Maßgabe der Artikel 2 bis 8 der Delegierten Verordnung (EU) 2021/2178.

(3) Die Erklärungen nach den Absätzen 1 und 2 dürfen zusammengefasst werden.“

11. § 291 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht nicht“ durch die Angabe „einen Konzernabschluss nicht und einen Konzernlagebericht nicht gemäß den §§ 315, 315a und 315d“ ersetzt.
- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 Nummer 2 und 3 wird durch die folgenden Nummern 2 und 3 ersetzt:

- „2. der befreiende Konzernabschluss nach dem auf das Mutterunternehmen anwendbaren Recht im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 oder im Einklang mit den in § 315g Absatz 1 bezeichneten internationalen Rechnungslegungsstandards aufgestellt und im Einklang mit der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung vom 13. Dezember 2023 geprüft worden ist,
3. der befreiende Konzernlagebericht nach dem auf das Mutterunternehmen anwendbaren Recht im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024, ausgenommen die Anforderungen des Artikels 29a, aufgestellt und im Einklang mit der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung vom 13. Dezember 2023 geprüft worden ist,“.

bb) In Satz 2 wird die Angabe „Richtlinie 86/635/EWG des Rates vom 8. Dezember 1986 über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Banken und anderen Finanzinstituten (ABl. L 372 vom 31.12.1986, S. 1; L 316 vom 23.11.1988, S. 51), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist,“ durch die Angabe „Richtlinie 86/635/EWG in der Fassung vom 14. Juni 2006“ ersetzt.

12. § 292 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „Mitglied der Europäischen Union und auch nicht Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum ist, braucht einen Konzernabschluss und einen Konzernlagebericht nicht“ durch die Angabe „Mitgliedstaat der Europäischen Union und auch nicht Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum ist, braucht einen Konzernabschluss nicht und einen Konzernlagebericht nicht gemäß den §§ 315, 315a und 315d“ ersetzt.

bb) Nummer 1 wird wie folgt geändert:

aaa) In Buchstabe a wird die Angabe „Richtlinie 2013/34/EU“ durch die Angabe „Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024“ ersetzt.

bbb) In Buchstabe b wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.

cc) Nummer 2 wird durch die folgende Nummer 2 ersetzt:

„2. der befreiende Konzernlagebericht wird nach Maßgabe des Rechts eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024, ausgenommen die Anforderungen des Artikels 29a, aufgestellt oder ist einem nach diesen Vorgaben aufgestellten Konzernlagebericht gleichwertig;“.

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Angabe „Richtlinie 2006/43/EG“ durch die Angabe „Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.

bb) Satz 2 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Nicht in Übereinstimmung mit den Vorschriften der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung vom 13. Dezember 2023 zugelassene Abschlussprüfer von Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat gemäß § 3 Absatz 1 Satz 3 der Wirtschaftsprüferordnung, deren Wertpapiere gemäß § 2 Absatz 1 des Wertpapierhandelsgesetzes an einer inländischen Börse zum Handel am regulierten Markt zugelassen sind, haben nur dann eine den Anforderungen der Richtlinie gleichwertige Befähigung, wenn sie bei der Wirtschaftsprüferkammer gemäß § 134 Absatz 1 der Wirtschaftsprüferordnung eingetragen sind oder die Gleichwertigkeit gemäß § 134 Absatz 4 der Wirtschaftsprüferordnung anerkannt ist.“

13. § 294 Absatz 3 wird durch den folgenden Absatz 3 ersetzt:

„(3) Die Tochterunternehmen haben dem Mutterunternehmen folgende Unterlagen unverzüglich zu übermitteln:

1. ihre Jahresabschlüsse,
2. ihre Einzelabschlüsse nach § 325 Absatz 2a,
3. ihre Lageberichte,

4. ihre Konzernabschlüsse,
5. ihre Konzernlageberichte,
6. ihre auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellten Zwischenabschlüsse, wenn solche Abschlüsse aufzustellen sind,
7. die Abschlussprüfungsberichte, wenn eine Abschlussprüfung stattgefunden hat,
8. die Berichte über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts, wenn eine solche Prüfung stattgefunden hat.

Das Mutterunternehmen kann von jedem Tochterunternehmen alle Aufklärungen und Nachweise verlangen, welche die Aufstellung des Konzernabschlusses oder des Konzernlageberichts erfordert.“

14. § 297 Absatz 2 Satz 4 wird gestrichen.

15. § 315 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 5 wird gestrichen.

b) Absatz 3 wird durch die folgenden Absätze 3 und 3a ersetzt:

„(3) Absatz 1 Satz 3 gilt entsprechend für nichtfinanzielle Leistungsindikatoren, wie Informationen über Umwelt- und Arbeitnehmerbelange, soweit sie für das Verständnis des Geschäftsverlaufs oder der Lage des Konzerns von Bedeutung sind. Das Mutterunternehmen ist von der Pflicht nach Satz 1 befreit, wenn es einen Konzernlagebericht im Einklang mit § 315b und § 315c aufstellt.

(3a) Im Konzernlagebericht sind auch die wichtigsten immateriellen Ressourcen anzugeben, wenn

1. die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung des Mutterunternehmens von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1, 2 und 4 nicht vorliegen oder
2. das Mutterunternehmen oder ein in den Konzernabschluss einbezogenes Tochterunternehmen kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d ist, ohne Kleinstunternehmen im Sinne des § 267a zu sein.

Dabei ist zu erläutern, inwiefern das Geschäftsmodell des Konzerns grundlegend von diesen Ressourcen abhängt und inwiefern diese Ressourcen eine Wertschöpfungsquelle für den Konzern darstellen. Wichtigste immaterielle Ressourcen sind Ressourcen ohne physische Substanz, von denen das Geschäftsmodell des Konzerns grundlegend abhängt und die eine Wertschöpfungsquelle für den Konzern darstellen.“

16. Die §§ 315b und 315c werden durch die folgenden §§ 315b und 315c ersetzt:

„§ 315b

Pflicht zur Erweiterung des Konzernlageberichts um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht; Befreiungen; Beteiligung von Arbeitnehmervertretern

(1) Ein Mutterunternehmen (§ 290), bei dem die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1, 2 und 4 nicht vorliegen, hat seinen Konzernlagebericht um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht zu erweitern. Der Konzernnachhaltigkeitsbericht hat im Konzernlagebericht einen dafür vorgesehenen, klar erkennbaren Abschnitt zu bilden.

(2) Ein Mutterunternehmen im Sinne des Absatzes 1 ist von der Pflicht zur Erweiterung des Konzernlageberichts um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht befreit, wenn

1. das Mutterunternehmen ein Tochterunternehmen eines Mutterunternehmens ist, das seinen Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat,
2. das Mutterunternehmen und seine Tochterunternehmen in den Konzernlagebericht des Mutterunternehmens nach Nummer 1 einbezogen sind und
3. der Konzernlagebericht des Mutterunternehmens nach Nummer 2 nach Maßgabe des nationalen Rechts eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 aufgestellt und um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht erweitert ist.

Satz 1 gilt nicht für Mutterunternehmen, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d und groß im Sinne des § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 sind. Andere Befreiungsvorschriften bleiben unberührt.

(3) Ein Mutterunternehmen im Sinne des Absatzes 1 ist von der Pflicht zur Erweiterung des Konzernlageberichts um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht befreit, wenn

1. das Mutterunternehmen ein Tochterunternehmen eines Mutterunternehmens ist, das seinen Sitz nicht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat,
2. das Mutterunternehmen und seine Tochterunternehmen in einen konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens nach Nummer 1 einbezogen sind,
3. der konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens nach Nummer 2
 - a) im Einklang mit den nach Artikel 29b der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 angenommenen delegierten Rechtsakten zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung aufgestellt ist oder
 - b) in einer Weise aufgestellt ist, die den in Buchstabe a genannten Standards gleichwertig ist, was in einem gemäß Artikel 23 Absatz 4 Unterabsatz 3 der Richtlinie 2004/109/EG erlassenen Durchführungsrechtsakt über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festgestellt wurde,
4. der konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens nach den Nummern 2 und 3 sowie das Urteil über die Prüfung dieses konsolidierten Nachhaltigkeitsberichts, das von einer oder mehreren Personen oder Gesellschaften

abgegeben wurde, die nach dem für das Mutterunternehmen nach Nummer 1 geltenden Recht zur Abgabe eines Urteils über die Prüfung des konsolidierten Nachhaltigkeitsberichts befugt sind, im Einklang mit den §§ 325, 327a und 328 offengelegt wurden und

5. die in Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 in der Fassung vom 27. Juni 2023 festgelegten Offenlegungen über die Tätigkeiten des Mutterunternehmens und seiner Tochterunternehmen aufgenommen wurden
 - a) in den Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens, wenn ein solcher Bericht aufzustellen ist,
 - b) in den Lagebericht des Mutterunternehmens oder
 - c) in den konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens nach den Nummern 2 bis 4.

Satz 1 gilt nicht für Mutterunternehmen, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d und groß im Sinne des § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 sind. Andere Befreiungsvorschriften bleiben unberührt.

(4) Eine Befreiung nach Absatz 2 oder 3 tritt nur ein, wenn der Lagebericht des Mutterunternehmens alle folgenden Angaben enthält:

1. Name und Sitz des Mutterunternehmens, das den befreienden Konzernlagebericht (Absatz 2) oder den befreienden konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht (Absatz 3) aufstellt,
2. die Internetseite, auf der
 - a) der befreiende Konzernlagebericht des Mutterunternehmens (Absatz 2) oder der befreiende konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens (Absatz 3) in deutscher oder englischer Sprache abrufbar ist und
 - b) der Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht zum befreienden Konzernlagebericht des Mutterunternehmens (Absatz 2) oder das Urteil über die Prüfung des befreienden konsolidierten Nachhaltigkeitsberichts des Mutterunternehmens (Absatz 3) abrufbar ist, und
3. die Information, dass das Mutterunternehmen von der Pflicht zur Erweiterung des Konzernlageberichts um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht befreit ist.

(5) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs des Mutterunternehmens haben die Arbeitnehmervertreter auf geeigneter Ebene über die Inhalte des Konzernnachhaltigkeitsberichts zu unterrichten und mit ihnen die einschlägigen Informationen und die Mittel zur Einholung und Überprüfung von Nachhaltigkeitsinformationen zu erörtern. Erhalten die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs des Mutterunternehmens von den Arbeitnehmervertretern eine Stellungnahme, ist diese Stellungnahme dem für die Prüfung des Konzernlageberichts zuständigen Organ zu übermitteln. Informations- und Auskunftsrechte der Arbeitnehmervertretungen nach anderen Gesetzen bleiben unberührt.

§ 315c

Inhalt des Konzernnachhaltigkeitsberichts; Verordnungsermächtigung

(1) Auf den Inhalt des Konzernnachhaltigkeitsberichts ist § 289c mit folgenden Maßgaben entsprechend anzuwenden:

1. es sind diejenigen Angaben zu machen, die für das Verständnis der Auswirkungen des Konzerns auf Nachhaltigkeitsaspekte und das Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf den Geschäftsverlauf, das Geschäftsergebnis und die Lage des Konzerns erforderlich sind,
2. die Angaben sind im Einklang mit den nach Artikel 29b der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 angenommenen delegierten Rechtsakten zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung zu machen,
3. stellt das Mutterunternehmen erhebliche Unterschiede zwischen den Risiken für den Konzern und den Risiken für ein oder mehrere Tochterunternehmen oder zwischen den Auswirkungen des Konzerns und den Auswirkungen eines oder mehrerer Tochterunternehmen fest, so hat es im Konzernnachhaltigkeitsbericht ein hinreichendes Verständnis der Risiken für das betreffende oder die betreffenden Tochterunternehmen und der Auswirkungen des betreffenden Tochterunternehmens oder der betreffenden Tochterunternehmen zu vermitteln, und
4. das Mutterunternehmen hat anzugeben, welche in die Konsolidierung einbezogenen Tochterunternehmen nach dem auf das jeweilige Tochterunternehmen anwendbaren Recht von folgender Pflicht befreit sind:
 - a) im Einklang mit Artikel 19a Absatz 9 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024: von der Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht,
 - b) im Einklang mit Artikel 29a Absatz 8 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024: von der Pflicht zur Erweiterung des Konzernlageberichts um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht.

§ 289e ist entsprechend anzuwenden.

(2) Das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz wird ermächtigt, die in Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 genannten Rechtsakte durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, näher zu bezeichnen.“

17. Die Überschrift des Dritten Buchs Zweiter Abschnitt Zweiter Unterabschnitt Zehnter Titel wird gestrichen.
18. § 315e wird durch den folgenden § 315e ersetzt:

„§ 315e

Format des Konzernlageberichts; Verordnungsermächtigung

Ein Mutterunternehmen, das seinen Konzernlagebericht gemäß § 315b um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht zu erweitern hat, hat

1. den Konzernlagebericht in dem einheitlichen elektronischen Berichtsformat nach Maßgabe des Artikels 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 aufzustellen und
2. den Konzernnachhaltigkeitsbericht nach Maßgabe der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 auszuzeichnen.

Das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz wird ermächtigt, die Vorschriften der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815, die nach Satz 1 Nummer 2 zu beachten sind, durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, näher zu bezeichnen.“

19. Nach § 315e werden der folgende Zehnte und der folgende Elfte Titel eingefügt:

„Zehnter Titel

Versicherungen hinsichtlich des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts

§ 315f

Versicherungen bei Mutterunternehmen, die Inlandsemittenten sind

(1) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft, die Mutterunternehmen ist, als Inlandsemittent (§ 2 Absatz 14 des Wertpapierhandelsgesetzes) Wertpapiere (§ 2 Absatz 1 des Wertpapierhandelsgesetzes) begibt und keine Kapitalgesellschaft im Sinne des § 327a ist, haben in einer schriftlichen Erklärung nach bestem Wissen zu versichern, dass der Konzernabschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild im Sinne des § 297 Absatz 2 Satz 2 vermittelt oder der Konzernanhang Angaben nach § 297 Absatz 2 Satz 3 enthält.

(2) Die Personen nach Absatz 1 haben in einer schriftlichen Erklärung nach bestem Wissen zu versichern, dass im Konzernlagebericht der Geschäftsverlauf einschließlich des Geschäftsergebnisses und die Lage des Konzerns so dargestellt sind, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird, und dass die wesentlichen Chancen und Risiken im Sinne des § 315 Absatz 1 Satz 4 beschrieben sind. Ist der Konzernlagebericht gemäß § 315b um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht zu erweitern, haben die Personen nach Absatz 1 in der Erklärung nach Satz 1 nach bestem Wissen auch zu versichern, dass der Konzernnachhaltigkeitsbericht wie folgt aufgestellt wurde:

1. nach Maßgabe der nach Artikel 29b der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 angenommenen delegierten Rechtsakte zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung und
2. nach Maßgabe der Artikel 2 bis 8 der Delegierten Verordnung (EU) 2021/2178.

(3) Die Erklärungen nach den Absätzen 1 und 2 dürfen zusammengefasst werden.

Elfter Titel

Konzernabschluss nach internationalen Rechnungslegungsstandards

§ 315g

(1) Ist ein Mutterunternehmen, das nach den Vorschriften des Ersten Titels einen Konzernabschluss aufzustellen hat, nach Artikel 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 in der Fassung vom 11. März 2008 verpflichtet, die nach den Artikeln 2, 3 und 6 der genannten Verordnung übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards anzuwenden, so sind von den Vorschriften des Zweiten bis Achten Titels nur § 294 Absatz 3, § 297 Absatz 1a, § 298 Absatz 1, dieser jedoch nur in Verbindung mit den §§ 244 und 245, ferner § 313 Absatz 2 und 3, § 314 Absatz 1 Nummer 4, 6, 8 und 9, Absatz 3 sowie die Bestimmungen des Neunten Titels, des Zehnten Titels und die Vorschriften außerhalb dieses Unterabschnitts, die den Konzernabschluss oder den Konzernlagebericht betreffen, entsprechend anzuwenden.

(2) Mutterunternehmen, die nicht unter Absatz 1 fallen, haben ihren Konzernabschluss nach den dort genannten internationalen Rechnungslegungsstandards und Vorschriften aufzustellen, wenn für sie bis zum jeweiligen Abschlussstichtag die Zulassung eines Wertpapiers im Sinne des § 2 Absatz 1 des Wertpapierhandelsgesetzes zum Handel an einem organisierten Markt im Sinne des § 2 Absatz 11 des Wertpapierhandelsgesetzes im Inland beantragt worden ist.

(3) Mutterunternehmen, die nicht unter Absatz 1 oder 2 fallen, dürfen ihren Konzernabschluss nach den in Absatz 1 genannten internationalen Rechnungslegungsstandards und Vorschriften aufstellen. Ein Unternehmen, das von diesem Wahlrecht Gebrauch macht, hat die in Absatz 1 genannten Standards und Vorschriften vollständig zu befolgen.“

20. Nach § 315g wird der folgende Unterabschnitt 2a eingefügt:

„Unterabschnitt 2a

Nachhaltigkeitsberichterstattung von Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen von Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat

Erster Titel

Inhalt der Pflichten bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung

§ 315h

Tochterunternehmen mit Sitz im Inland von obersten Mutterunternehmen mit Sitz in einem Drittstaat

(1) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 289b Absatz 1 mit Sitz im Inland, die Tochterunternehmen eines obersten Mutterunternehmens ist, das eine Rechtsform hat, die mit einer in Anhang I der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 genannten Rechtsform

vergleichbar ist, und seinen Sitz nicht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat, haben das oberste Mutterunternehmen der Kapitalgesellschaft jährlich aufzufordern, der Kapitalgesellschaft für das vergangene Geschäftsjahr

1. einen Konzernnachhaltigkeitsbericht des obersten Mutterunternehmens, der gemäß § 315k Absatz 2 erstellt worden ist, und
2. ein Bestätigungsurteil zu dem Konzernnachhaltigkeitsbericht nach Nummer 1, das von einer oder mehreren Personen oder Gesellschaften abgegeben wurde, die nach dem Recht des Staats, in dem das oberste Mutterunternehmen seinen Sitz hat, eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum zur Abgabe eines Urteils über die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung befugt ist oder sind,

zur Verfügung zu stellen, wenn die Konzernumsatzerlöse des obersten Mutterunternehmens und seiner Tochterunternehmen, die in einen Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens einzubeziehen wären, in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union und den anderen Vertragsstaaten des Abkommens über den europäischen Wirtschaftsraum in den beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahren den Betrag von 150 Millionen Euro übersteigen.

(2) Wenn das oberste Mutterunternehmen einen Konzernnachhaltigkeitsbericht im Sinne des Absatzes 1 Nummer 1 nicht zur Verfügung stellt oder der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, haben die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft für die Kapitalgesellschaft Folgendes zu erstellen:

1. eine Erklärung darüber, dass das oberste Mutterunternehmen einen Konzernnachhaltigkeitsbericht nicht zur Verfügung gestellt hat oder dass der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, und
2. einen Konzernnachhaltigkeitsbericht des obersten Mutterunternehmens gemäß § 315k Absatz 2 mit denjenigen Angaben, über die die Kapitalgesellschaft verfügt und die sie beschaffen kann.

(3) Wenn das oberste Mutterunternehmen ein Bestätigungsurteil im Sinne des Absatzes 1 Nummer 2 nicht zur Verfügung stellt, haben die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft für die Kapitalgesellschaft eine Erklärung darüber zu erstellen, dass das oberste Mutterunternehmen ein Bestätigungsurteil nicht zur Verfügung gestellt hat.

(4) Konzernumsatzerlöse nach Absatz 1 sind der Betrag der Konzernumsatzerlöse, der sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergibt, die nach dem jeweiligen nationalen Recht für die Aufstellung des Konzernabschlusses des obersten Mutterunternehmens gelten.

§ 315i

Inländische Zweigniederlassungen unverbundener Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat

(1) Bei inländischen Zweigniederlassungen einer Kapitalgesellschaft, die eine Rechtsform hat, die mit einer in Anhang I der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung

vom 27. November 2024 genannten Rechtsform vergleichbar ist, ihren Sitz nicht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat und nicht verbundenes Unternehmen nach § 271 Absatz 2 ist, haben die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft die Hauptniederlassung jährlich aufzufordern, ihnen für das vergangene Geschäftsjahr

1. einen Nachhaltigkeitsbericht der Kapitalgesellschaft, der gemäß § 315k Absatz 1 erstellt worden ist, und
2. ein Bestätigungsurteil zu dem Nachhaltigkeitsbericht nach Nummer 1, das von einer oder mehreren Personen oder Gesellschaften abgegeben wurde, die nach dem Recht des Staats, in dem die Kapitalgesellschaft ihren Sitz hat, eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum zur Abgabe eines Urteils über die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung befugt ist oder sind,

zur Verfügung zu stellen, wenn die der Zweigniederlassung zuzuordnenden Umsatzerlöse im vorangegangenen Geschäftsjahr einen Betrag von 40 Millionen Euro und die Umsatzerlöse der Kapitalgesellschaft in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union und den anderen Vertragsstaaten des Abkommens über den europäischen Wirtschaftsraum in den beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahren den Betrag von 150 Millionen Euro übersteigen.

(2) Wenn die Hauptniederlassung einen Nachhaltigkeitsbericht im Sinne des Absatzes 1 Nummer 1 nicht zur Verfügung stellt oder der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, haben die nach Absatz 1 Verpflichteten für die Zweigniederlassung Folgendes zu erstellen:

1. eine Erklärung darüber, dass die Hauptniederlassung einen Nachhaltigkeitsbericht nicht zur Verfügung gestellt hat oder dass der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, und
2. einen Nachhaltigkeitsbericht der Kapitalgesellschaft gemäß § 315k Absatz 1 mit denjenigen Angaben, über die die Zweigniederlassung verfügt und die sie beschaffen kann.

(3) Wenn die Hauptniederlassung ein Bestätigungsurteil im Sinne des Absatzes 1 Nummer 2 nicht zur Verfügung stellt, haben die nach Absatz 1 Verpflichteten für die Zweigniederlassung eine Erklärung darüber zu erstellen, dass die Hauptniederlassung ein Bestätigungsurteil nicht zur Verfügung gestellt hat.

(4) Umsatzerlöse der Kapitalgesellschaft nach Absatz 1 sind der Betrag der Umsatzerlöse, der sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergibt, die nach dem jeweiligen nationalen Recht für die Aufstellung des Jahresabschlusses der Kapitalgesellschaft gelten.

§ 315j

Inländische Zweigniederlassungen verbundener Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat

(1) Bei inländischen Zweigniederlassungen einer Kapitalgesellschaft, die eine Rechtsform hat, die mit einer in Anhang I der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung

vom 27. November 2024 genannten Rechtsform vergleichbar ist, ihren Sitz nicht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat und verbundenes Unternehmen nach § 271 Absatz 2 ist, haben die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft das oberste Mutterunternehmen jährlich aufzufordern, ihnen für das vergangene Geschäftsjahr

1. einen Konzernnachhaltigkeitsbericht des obersten Mutterunternehmens, der gemäß § 315k Absatz 2 erstellt worden ist, und
2. ein Bestätigungsurteil zu dem Konzernnachhaltigkeitsbericht nach Nummer 1, das von einer oder mehreren Personen oder Gesellschaften abgegeben wurde, die nach dem Recht des Staats, in dem das oberste Mutterunternehmen seinen Sitz hat, eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum zur Abgabe eines Urteils über die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung befugt ist oder sind,

zur Verfügung zu stellen, wenn die der Zweigniederlassung zuzuordnenden Umsatzerlöse im vorangegangenen Geschäftsjahr den Betrag von 40 Millionen Euro übersteigen, die Umsatzerlöse des obersten Mutterunternehmens und seiner Tochterunternehmen, die in einen Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens einzubeziehen wären, in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union und den anderen Vertragsstaaten des Abkommens über den europäischen Wirtschaftsraum in den beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahren den Betrag von 150 Millionen Euro übersteigen und das oberste Mutterunternehmen kein Tochterunternehmen hat, das den Pflichten nach § 315h Absatz 1, 2 und 3 oder vergleichbaren Pflichten nach Maßgabe des Rechts eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum im Einklang mit Artikel 40a Absatz 1 und 3 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 unterliegt.

(2) Wenn das oberste Mutterunternehmen einen Konzernnachhaltigkeitsbericht im Sinne des Absatzes 1 Nummer 1 nicht zur Verfügung stellt oder der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, haben die nach Absatz 1 Verpflichteten für die Zweigniederlassung Folgendes zu erstellen:

1. eine Erklärung darüber, dass das oberste Mutterunternehmen einen Konzernnachhaltigkeitsbericht nicht zur Verfügung gestellt hat oder dass der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, und
2. einen Konzernnachhaltigkeitsbericht des obersten Mutterunternehmens gemäß § 315k Absatz 2 mit denjenigen Angaben, über die die Zweigniederlassung verfügt und die sie beschaffen kann.

(3) Wenn das oberste Mutterunternehmen ein Bestätigungsurteil im Sinne des Absatzes 1 Nummer 2 nicht zur Verfügung stellt, haben die nach Absatz 1 Verpflichteten für die Zweigniederlassung eine Erklärung darüber zu erstellen, dass das oberste Mutterunternehmen ein Bestätigungsurteil nicht zur Verfügung gestellt hat.

(4) Umsatzerlöse der Kapitalgesellschaft und Konzernumsatzerlöse nach Absatz 1 sind der Betrag der Umsatzerlöse oder der Konzernumsatzerlöse, der sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergibt, die nach dem jeweiligen nationalen Recht für die Aufstellung eines Jahresabschlusses oder des Konzernabschlusses des obersten Mutterunternehmens gelten.

Zweiter Titel

Inhalt des Nachhaltigkeitsberichts

§ 315k

Inhalt des Nachhaltigkeitsberichts; Verordnungsermächtigung

(1) Ein Nachhaltigkeitsbericht im Sinne dieses Unterabschnitts hat die Angaben nach § 289c Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe c bis e, Nummer 2 bis 6 sowie, soweit die vorstehenden Nummern betroffen sind, Nummer 8 zu enthalten. Der Nachhaltigkeitsbericht ist im Einklang mit den nach Artikel 40b oder nach Artikel 29b der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 angenommenen delegierten Rechtsakten zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung oder in einer Weise aufzustellen, die den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Artikel 29b der Richtlinie gleichwertig ist, was in einem gemäß Artikel 23 Absatz 4 Unterabsatz 3 der Richtlinie 2004/109/EG erlassenen Durchführungsrechtsakt über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festgestellt wurde.

(2) Auf einen Konzernnachhaltigkeitsbericht ist Absatz 1 entsprechend und mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Angaben so zu machen sind, wie sie für das Verständnis der Auswirkungen des Konzerns auf Nachhaltigkeitsaspekte und das Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf den Konzern erforderlich sind.

(3) Das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz wird ermächtigt, die in Absatz 1 Satz 2 genannten Rechtsakte durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, näher zu bezeichnen.“

21. Nach der Überschrift des Dritten Buchs Zweiter Abschnitt Dritter Unterabschnitt wird die folgende Überschrift eingefügt:

„Erster Titel

Abschlussprüfung“.

22. § 316 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 316

Pflicht zur Abschlussprüfung“.

- b) In Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „Prüfungsberichts“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsberichts“ ersetzt.

23. § 316a wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 wird die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die

Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66)“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.

- b) In Satz 2 Nummer 2 wird die Angabe „Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Zugang zur Tätigkeit von Kreditinstituten und die Beaufsichtigung von Kreditinstituten und Wertpapierfirmen, zur Änderung der Richtlinie 2002/87/EG und zur Aufhebung der Richtlinien 2006/48/EG und 2006/49/EG (ABl. L 176 vom 27.6.2013, S. 338; L 208 vom 2.8.2013, S. 73; L 20 vom 25.1.2017, S. 1; L 203 vom 26.6.2020, S. 95), die zuletzt durch die Richtlinie (EU) 2019/2034 (ABl. L 314 vom 5.12.2019, S. 64) geändert worden ist,“ durch die Angabe „Richtlinie 2013/36/EU in der Fassung vom 27. November 2024“ ersetzt.

24. § 317 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 317

Gegenstand und Umfang der Abschlussprüfung; Verordnungsermächtigung“.

- b) Absatz 2 Satz 3 bis 5 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Die Prüfung des Lageberichts und des Konzernlageberichts hat sich auch darauf zu erstrecken, ob der Lagebericht gemäß den §§ 289, 289a und 289f und der Konzernlagebericht gemäß den §§ 315, 315a und 315d aufgestellt worden ist.“

- c) Absatz 5 wird durch den folgenden Absatz 5 ersetzt:

„(5) Bei der Durchführung einer Prüfung hat der Abschlussprüfer die internationalen Prüfungsstandards anzuwenden, die von der Europäischen Kommission in dem Verfahren nach Artikel 26 Absatz 3 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung vom 13. Dezember 2023 angenommen worden sind.“

25. § 318 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt geändert:

- aa) In Nummer 1 wird die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.

- bb) In Nummer 2 wird jeweils die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.

- b) Absatz 6 Satz 3 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Die Kündigung ist in Textform zu begründen.“

- c) Absatz 8 wird durch den folgenden Absatz 8 ersetzt:

„(8) Die Wirtschaftsprüferkammer ist unverzüglich und in Textform begründet durch den Abschlussprüfer und die gesetzlichen Vertreter der geprüften

Gesellschaft von der Kündigung oder dem Widerruf des Prüfungsauftrages zu unterrichten.“

26. § 319 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a wird nach der Angabe „Jahresabschlusses“ die Angabe „oder des zu prüfenden Lageberichts“ eingefügt.
- b) In Absatz 5 wird die Angabe „Absatz 1 Satz 3“ durch die Angabe „Absatz 1 Satz 3 und 4“ ersetzt.

27. § 320 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „den Jahresabschluß, den Lagebericht und den gesonderten nichtfinanziellen Bericht“ durch die Angabe „den Jahresabschluss und den Lagebericht“ ersetzt.
- b) Absatz 3 Satz 1 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft, die einen Konzernabschluss aufzustellen hat, haben dem Abschlussprüfer des Konzernabschlusses unverzüglich nach der Aufstellung des Konzernabschlusses vorzulegen:

- 1. den Konzernabschluss,
- 2. den Konzernlagebericht,
- 3. die Jahresabschlüsse des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen,
- 4. die Lageberichte des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen,
- 5. die auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellten Zwischenabschlüsse der Tochterunternehmen, wenn solche Abschlüsse aufzustellen sind, und
- 6. die Abschlussprüfungsberichte des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, wenn eine solche Prüfung stattgefunden hat.“

- c) Absatz 4 wird durch den folgenden Absatz 4 ersetzt:

„(4) Der bisherige Abschlussprüfer hat dem neuen Abschlussprüfer auf in Textform zu übermittelnde Anfrage über das Ergebnis der bisherigen Prüfung zu berichten; § 321 ist entsprechend anzuwenden.“

28. § 321 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 321

Abschlussprüfungsbericht“.

- b) Absatz 1 Satz 3 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Außerdem hat der Abschlussprüfer über bei Durchführung der Prüfung festgestellte Unrichtigkeiten oder Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften sowie

Tatsachen zu berichten, die den Bestand der geprüften Kapitalgesellschaft oder des Konzerns gefährden oder die Entwicklung der geprüften Kapitalgesellschaft oder des Konzerns wesentlich beeinträchtigen können oder die schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter oder von Arbeitnehmern gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder die Satzung erkennen lassen.“

- c) Absatz 2 Satz 1 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Im Hauptteil des Berichts ist festzustellen, ob die Buchführung und die weiteren geprüften Unterlagen, der Jahresabschluss, der Lagebericht, der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht den gesetzlichen Vorschriften, die Maßstab der Prüfung sind, und den ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung entsprechen.“

- d) In Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 Satz 1 wird jeweils die Angabe „Prüfungsberichts“ durch die Angabe „Berichts“ ersetzt.

- e) In Absatz 4a wird die Angabe „Prüfungsbericht“ durch die Angabe „Bericht“ ersetzt.

29. § 321a wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 321a

Offenlegung des Abschlussprüfungsberichts in besonderen Fällen“.

- b) In Absatz 1 Satz 1 und 2 wird jeweils die Angabe „Prüfungsberichte“ durch die Angabe „Berichte“ ersetzt.

30. § 322 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1a wird die Angabe „Richtlinie 2006/43/EG“ durch die Angabe „Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.

- b) In Absatz 6 wird Satz 1 durch den folgenden Satz ersetzt:

„Die Beurteilung des Prüfungsergebnisses hat sich auch darauf zu erstrecken, ob der Lagebericht oder der Konzernlagebericht nach dem Urteil des Abschlussprüfers mit dem Jahresabschluss und gegebenenfalls mit dem Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a oder mit dem Konzernabschluss in Einklang steht, der Lagebericht gemäß den §§ 289, 289a und 289f oder der Konzernlagebericht gemäß den §§ 315, 315a und 315d aufgestellt worden ist und der Lage- oder Konzernlagebericht insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage der Kapitalgesellschaft oder des Konzerns vermittelt, soweit der Lage- oder Konzernlagebericht Gegenstand der Abschlussprüfung war.“

- c) In Absatz 7 Satz 2 wird die Angabe „Prüfungsbericht“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsbericht“ ersetzt.

31. § 323 Absatz 5 und § 324 werden gestrichen.

32. Nach § 324a werden der folgende Zweite und der folgende Dritte Titel eingefügt:

„Zweiter Titel

Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts

§ 324b

Pflicht zur Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts

(1) Ist der Lagebericht gemäß § 289b um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern, so ist dieser durch einen Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts zu prüfen.

(2) Ist der Konzernlagebericht gemäß § 315b um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht zu erweitern, so ist dieser durch einen Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts zu prüfen.

(3) § 316 Absatz 3 Satz 1 und 2 ist auf die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts und die Prüfung des Konzernnachhaltigkeitsberichts entsprechend anzuwenden.

§ 324c

Gegenstand und Umfang der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts

(1) Die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts und des Konzernnachhaltigkeitsberichts hat sich darauf zu erstrecken, ob der Lagebericht gemäß den §§ 289b bis 289e oder der Konzernlagebericht gemäß den §§ 315b und 315c erweitert worden ist. Die Prüfung umfasst auch, ob die Vorgaben des § 289g und des § 315e sowie die Vorgaben des Artikels 8 der Verordnung (EU) 2020/852 in der Fassung vom 27. Juni 2023 eingehalten worden sind.

(2) § 317 Absatz 3 Satz 2 ist entsprechend anwendbar.

(3) Bei der Durchführung einer Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts hat der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts die Standards für die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts anzuwenden, die von der Europäischen Kommission in dem Verfahren nach Artikel 26a Absatz 3 Unterabsatz 2 und 3 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung vom 13. Dezember 2023 angenommen worden sind.

§ 324d

Bestellung und Abberufung des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts

Auf die Bestellung und Abberufung des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts ist § 318 mit der Maßgabe entsprechend anzuwenden, dass § 318 Absatz 3 Satz 1 nur entsprechend anzuwenden ist, wenn dies aus einem in der Person des gewählten Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts liegenden Grund geboten erscheint, insbesondere, wenn

1. ein Ausschlussgrund nach § 319 Absatz 2 bis 5 oder nach § 319b besteht oder
2. ein Verstoß gegen § 43b der Wirtschaftsprüferordnung vorliegt.

§ 324e

Auswahl der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts und Ausschlussgründe

(1) Auf die Auswahl der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts und auf die Ausschlussgründe ist § 319 mit der Maßgabe entsprechend anzuwenden, dass sich aus dem Auszug aus dem Berufsregister ergeben muss, dass die Eintragung nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g oder Nummer 2 Buchstabe k der Wirtschaftsprüferordnung vorgenommen worden ist.

(2) Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts kann auch der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses sein.

§ 324f

Netzwerk

§ 319b ist entsprechend anzuwenden.

§ 324g

Vorlagepflicht

§ 320 Absatz 1 Satz 1 und 2, Absatz 3 Satz 1 ist entsprechend anzuwenden.

§ 324h

Auskunftsrechte

§ 320 Absatz 2 und 3 Satz 2, Absatz 4 und 5 ist entsprechend anzuwenden.

§ 324i

Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht

(1) Ist der Lagebericht um einen Nachhaltigkeitsbericht oder der Konzernlagebericht um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht zu erweitern, so hat der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts das Ergebnis der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts oder des Konzernnachhaltigkeitsberichts schriftlich in einem Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht oder über den Konzernnachhaltigkeitsbericht zusammenzufassen. Der Prüfungsvermerk hat Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung zu beschreiben und dabei die angewandten Standards für den Nachhaltigkeitsbericht und Prüfungsgrundsätze anzugeben; er hat ferner eine Beurteilung des Prüfungsergebnisses zu enthalten. In einem einleitenden Abschnitt ist zumindest der Gegenstand der Prüfung zu beschreiben und sind die angewandten Standards für den Nachhaltigkeitsbericht anzugeben. Ein Wirtschaftsprüfer oder ein vereidigter Buchprüfer darf einen Prüfungsvermerk nicht erteilen, wenn

1. er nach

- a) § 324e Absatz 1 in Verbindung mit § 319 Absatz 2 oder Absatz 3, jeweils auch in Verbindung mit § 319 Absatz 5, oder

- b) § 324f in Verbindung mit § 319b Absatz 1 Satz 1 oder Satz 2, jeweils auch in Verbindung mit § 319b Absatz 2, oder
- 2. die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder die Buchprüfungsgesellschaft, für die er tätig wird, nach
 - a) § 324e Absatz 1 in Verbindung mit § 319 Absatz 4, auch in Verbindung mit § 319 Absatz 5, oder
 - b) § 324f in Verbindung mit § 319b Absatz 1 Satz 1 oder Satz 2, jeweils auch in Verbindung mit § 319b Absatz 2,

als Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts ausgeschlossen ist.

(2) Bei der Erstellung des Prüfungsvermerks hat der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts die Prüfungsstandards anzuwenden, die von der Europäischen Kommission in dem Verfahren nach Artikel 26a Absatz 3 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung vom 13. Dezember 2023 angenommen worden sind.

(3) Die Beurteilung des Prüfungsergebnisses muss zweifelsfrei ergeben, ob

- 1. ein uneingeschränkter Prüfungsvermerk erteilt wird,
- 2. ein eingeschränkter Prüfungsvermerk erteilt wird,
- 3. der Prüfungsvermerk aufgrund von Einwendungen versagt wird oder
- 4. der Prüfungsvermerk deshalb versagt wird, weil der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts nicht in der Lage ist, ein Prüfungsurteil abzugeben.

Die Beurteilung des Prüfungsergebnisses soll allgemein verständlich und problemorientiert erfolgen.

(4) In einem uneingeschränkten Prüfungsvermerk (Absatz 3 Satz 1 Nummer 1) hat der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts zu erklären, dass die von ihm durchgeführte Prüfung zu keinen Einwendungen geführt hat und dass der von den gesetzlichen Vertretern der Gesellschaft aufgestellte Nachhaltigkeitsbericht oder Konzernnachhaltigkeitsbericht nach den bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnissen des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts nach seiner Beurteilung den gesetzlichen Vorschriften entspricht. Der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts kann zusätzlich einen Hinweis auf Umstände aufnehmen, auf die er in besonderer Weise aufmerksam macht, ohne den Prüfungsvermerk einzuschränken.

(5) Sind Einwendungen zu erheben, so hat der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts seine Erklärung nach Absatz 4 Satz 1

- 1. einzuschränken (Absatz 3 Satz 1 Nummer 2) oder
- 2. zu versagen (Absatz 3 Satz 1 Nummer 3).

Die Versagung ist in den Prüfungsvermerk aufzunehmen. Die Einschränkung oder Versagung ist zu begründen; Absatz 4 Satz 2 ist anzuwenden. Ein eingeschränkter Prüfungsvermerk darf nur erteilt werden, wenn der geprüfte Nachhaltigkeitsbericht oder Konzernnachhaltigkeitsbericht unter Beachtung der vom Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts vorgenommenen, in ihrer Tragweite erkennbaren Einschränkung den gesetzlichen Vorschriften im Wesentlichen entspricht.

(6) Der Prüfungsvermerk ist auch dann zu versagen, wenn der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts nach Ausschöpfung aller angemessenen Möglichkeiten zur Klärung des Sachverhalts nicht in der Lage ist, ein Prüfungsurteil abzugeben (Absatz 3 Satz 1 Nummer 4). Absatz 5 Satz 2 und 3 gilt entsprechend.

(7) § 322 Absatz 6a und 7 Satz 1, 3 und 4 ist entsprechend anzuwenden.

§ 324j

Verantwortlichkeit des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts

§ 323 ist entsprechend anzuwenden.

§ 324k

Bericht durch eine akkreditierte unabhängige dritte Partei

In Gesellschaften im Sinne des § 289b Absatz 1 oder § 315b Absatz 1, die kein Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne des § 316a Satz 2 Nummer 1 sind, ist auf Antrag von Gesellschaftern, deren Anteile bei Antragstellung zusammen den zwanzigsten Teil der Stimmrechte oder des gezeichneten Kapitals erreichen, in der Versammlung der Gesellschafter darüber zu beschließen, ob durch eine akkreditierte dritte Partei, die weder Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts ist noch dem Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts oder seinem Netzwerk angehört, ein zusätzlicher Bericht über bestimmte Bestandteile des Nachhaltigkeitsberichts auszuarbeiten und allen Gesellschaftern zur Verfügung zu stellen ist. § 126 des Aktiengesetzes und § 50 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung bleiben unberührt.

§ 324l

Prüfung durch eine akkreditierte unabhängige dritte Partei

Ist die Kapitalgesellschaft nach dem Unionsrecht verpflichtet, einzelne Angaben, die gemäß den §§ 289b bis 289f im Nachhaltigkeitsbericht oder gemäß den §§ 315b und 315c im Konzernnachhaltigkeitsbericht zu machen sind, auch durch eine akkreditierte unabhängige dritte Partei überprüfen zu lassen, so ist der Prüfungsbericht der akkreditierten unabhängigen dritten Partei als Anlage zum Lagebericht oder zum Konzernlagebericht zu nehmen, falls der Bericht nicht auf andere öffentlich zugängliche Weise bereitgestellt wird.

Dritter Titel

Prüfungsausschuss

§ 324m

Prüfungsausschuss

(1) Kapitalgesellschaften, die Unternehmen von öffentlichem Interesse (§ 316a Satz 2) sind und keinen Aufsichts- oder Verwaltungsrat haben, der die

Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 des Aktiengesetzes erfüllen muss, sind verpflichtet, einen Prüfungsausschuss nach Absatz 2 einzurichten, der sich insbesondere mit den in § 107 Absatz 3 Satz 2 und 3 des Aktiengesetzes beschriebenen Aufgaben befasst. Dies gilt nicht für Kapitalgesellschaften im Sinne des Satzes 1,

1. deren ausschließlicher Zweck in der Ausgabe von Wertpapieren im Sinne des § 2 Absatz 1 des Wertpapierhandelsgesetzes besteht, die durch Vermögensgegenstände besichert sind;
2. die Kreditinstitute im Sinne des § 340 Absatz 1 sind und einen organisierten Markt im Sinne des § 2 Absatz 11 des Wertpapierhandelsgesetzes nur durch die Ausgabe von Schuldtiteln im Sinne des § 2 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe a des Wertpapierhandelsgesetzes in Anspruch nehmen, wenn deren Nominalwert 100 Millionen Euro nicht übersteigt und keine Verpflichtung zur Veröffentlichung eines Prospekts nach der Verordnung (EU) 2017/1129 in der Fassung vom 13. Dezember 2023 besteht;
3. die Investmentvermögen im Sinne des § 1 Absatz 1 des Kapitalanlagegesetzbuchs sind.

Im Fall des Satzes 2 Nummer 1 ist im Anhang darzulegen, weshalb ein Prüfungsausschuss nicht eingerichtet wird.

(2) Die Mitglieder des Prüfungsausschusses sind von den Gesellschaftern zu wählen. Die Mehrheit der Mitglieder, darunter der Vorsitzende, muss unabhängig sein; im Übrigen ist § 100 Absatz 5 des Aktiengesetzes entsprechend anzuwenden. Der Vorsitzende des Prüfungsausschusses darf nicht mit der Geschäftsführung betraut sein. § 107 Absatz 3 Satz 8, § 124 Absatz 3 Satz 2 und § 171 Absatz 1 Satz 2 und 3 des Aktiengesetzes sind entsprechend anzuwenden. Der Prüfungsausschuss hat den Gesellschaftern einen Vorschlag für die Wahl des Abschlussprüfers und des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts zu machen, wenn die Kapitalgesellschaft keinen Aufsichts- oder Verwaltungsrat hat oder wenn der Aufsichts- oder Verwaltungsrat für den Vorschlag nicht zuständig ist.

(3) Die Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle kann zur Erfüllung ihrer Aufgaben gemäß Artikel 27 Absatz 1 Buchstabe c der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023 von einer Kapitalgesellschaft, die ein Unternehmen von öffentlichem Interesse (§ 316a Satz 2) ist, eine Darstellung und Erläuterung des Ergebnisses sowie der Durchführung der Tätigkeit seines Prüfungsausschusses verlangen. Die Abschlussprüferaufsichtsstelle soll zunächst auf Informationen aus öffentlich zugänglichen Quellen zurückgreifen.“

33. Nach der Überschrift des Dritten Buchs Zweiter Abschnitt Vierter Unterabschnitt wird die folgende Überschrift eingefügt:

„Erster Titel

Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen von Kapitalgesellschaften mit Sitz im Inland“.

34. § 325 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 wird durch die folgende Nummer 1 ersetzt:

- „1. den festgestellten Jahresabschluss, den Lagebericht, den Bestätigungsvermerk oder den Vermerk über dessen Versagung, den Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht und die Erklärungen nach § 289h Absatz 1 und 2 sowie“.
 - b) Absatz 2a wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.
 - bb) In Satz 3 wird die Angabe „2 Satz 3,“ gestrichen.
 - cc) Nach Satz 4 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 289h ist anzuwenden.“
 - c) In Absatz 3a wird die Angabe „Prüfungsberichte“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsberichte“ ersetzt.
 - d) In Absatz 4 Satz 1 wird die Angabe „Kapitalgesellschaft im Sinn des § 264d“ durch die Angabe „Kapitalgesellschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d ist,“ ersetzt.
 - e) In Absatz 6 wird die Angabe „§ 325a“ durch die Angabe „§ 328a“ ersetzt.
35. § 325a wird gestrichen.
36. § 328 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird die Angabe „§ 264 Absatz 2 Satz 3, § 289 Absatz 1 Satz 5, § 297 Absatz 2 Satz 4 oder § 315 Absatz 1 Satz 5“ durch die Angabe „§ 289h Absatz 1 oder 2 oder § 315f Absatz 1 oder 2“ ersetzt.
 - bb) In Satz 4 Nummer 1 wird die Angabe „der Kommission vom 17. Dezember 2018 zur Ergänzung der Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf technische Regulierungsstandards für die Spezifikation eines einheitlichen elektronischen Berichtsformats (ABI. L 143 vom 29.5.2019, S. 1; L 145 vom 4.6.2019, S. 85) in der jeweils geltenden Fassung“ gestrichen.
 - b) Absatz 3 Satz 2 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Werden die in Satz 1 bezeichneten Unterlagen oder der Lage- oder Konzernlagebericht nicht gleichzeitig mit dem Jahresabschluss oder dem Konzernabschluss offengelegt, so ist bei ihrer nachträglichen Offenlegung jeweils anzugeben, auf welchen Abschluss sie sich beziehen und wo dieser offengelegt worden ist; dies gilt auch für die nachträgliche Offenlegung des Bestätigungsvermerks oder des Vermerks über seine Versagung sowie des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht.“
 - c) Absatz 5 wird durch den folgenden Absatz 5 ersetzt:

„(5) Absatz 1 Satz 1 bis 3 und Absatz 1a Satz 1 sind auch auf die Offenlegung durch Hinterlegung der Bilanz einer Kleinstkapitalgesellschaft (§ 326 Absatz 2) anzuwenden.“

37. Nach § 328 wird der folgende Zweite Titel eingefügt:

„Zweiter Titel

Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen und Nachhaltigkeitsberichte von Kapitalgesellschaften mit Sitz im Ausland

§ 328a

Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen von Kapitalgesellschaften mit Sitz im Ausland

(1) Bei inländischen Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem anderen Staat haben die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Gesellschaft für diese die Unterlagen der Rechnungslegung der Hauptniederlassung, die nach dem für die Hauptniederlassung maßgeblichen Recht aufgestellt, geprüft und offengelegt worden sind, nach den §§ 325, 327a und 328 offenzulegen. Bestehen mehrere inländische Zweigniederlassungen derselben Gesellschaft, brauchen die Unterlagen der Rechnungslegung der Hauptniederlassung nur von den nach Satz 1 verpflichteten Personen einer dieser Zweigniederlassungen offengelegt zu werden. In diesem Fall beschränkt sich die Offenlegungspflicht der übrigen Zweigniederlassungen auf die Angabe des Namens der Zweigniederlassung, des Registers sowie der Registernummer der Zweigniederlassung, für die die Offenlegung gemäß Satz 2 bewirkt worden ist. Die Unterlagen sind in deutscher Sprache zu übermitteln. Soweit dies nicht die Amtssprache am Sitz der Hauptniederlassung ist, können die Unterlagen der Hauptniederlassung auch wie folgt übermittelt werden:

1. in englischer Sprache oder
2. in einer von dem Register der Hauptniederlassung beglaubigten Abschrift oder,
3. wenn eine dem Register vergleichbare Einrichtung nicht vorhanden oder diese nicht zur Beglaubigung befugt ist, in einer von einem Wirtschaftsprüfer bescheinigten Abschrift, verbunden mit der Erklärung, dass entweder eine dem Register vergleichbare Einrichtung nicht vorhanden oder diese nicht zur Beglaubigung befugt ist.

Von der Beglaubigung des Registers ist eine beglaubigte Übersetzung in deutscher Sprache zu übermitteln.

(2) Bei der Anwendung von Absatz 1 ist für die Einstufung einer Kapitalgesellschaft als Kleinstkapitalgesellschaft (§ 267a) und für die Geltung von Erleichterungen bei der Rechnungslegung das Recht des anderen Staats maßgeblich. Darf eine Kleinstkapitalgesellschaft nach dem für sie maßgeblichen Recht die Offenlegungspflicht durch die Hinterlegung der Bilanz erfüllen, darf sie die Offenlegung nach Absatz 1 ebenfalls durch Hinterlegung bewirken. § 326 Absatz 2 gilt entsprechend.

(3) Die das Unternehmensregister führende Stelle fordert die Kapitalgesellschaft zur unverzüglichen Offenlegung der Änderung der Unterlagen der Rechnungslegung gemäß Absatz 1 auf, wenn zum Zeitpunkt eines Dateneingangs nach § 9b Absatz 4 Satz 2 die Änderung noch nicht offengelegt worden ist.

(4) Diese Vorschrift gilt nicht für Zweigniederlassungen, die von Kreditinstituten im Sinne des § 340 Absatz 1, von Finanzdienstleistungsinstituten im Sinne des § 340 Absatz 4 oder von Versicherungsunternehmen im Sinne des § 341 Absatz 1 errichtet werden.

§ 328b

Offenlegung der Nachhaltigkeitsberichte von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat

(1) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft, die den Pflichten nach § 315h Absatz 1, 2 oder 3 unterliegen, haben der das Unternehmensregister führenden Stelle für die Gesellschaft folgende Unterlagen zur Einstellung in das Unternehmensregister spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums in deutscher Sprache elektronisch zu übermitteln:

1. den Bericht nach § 315h Absatz 1 Nummer 1 und
2. das Urteil nach § 315h Absatz 1 Nummer 2.

Wenn das oberste Mutterunternehmen einen Bericht nach § 315h Absatz 1 Nummer 1 nicht zur Verfügung stellt oder der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, haben die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Gesellschaft für die Gesellschaft anstelle des Berichts Folgendes nach Maßgabe des Satzes 1 zu übermitteln:

1. die Erklärung nach § 315h Absatz 2 Nummer 1 und
2. den Bericht nach § 315h Absatz 2 Nummer 2.

Wenn das oberste Mutterunternehmen ein Urteil nach § 315h Absatz 1 Nummer 2 nicht zur Verfügung stellt, haben die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Gesellschaft für die Gesellschaft anstelle des Urteils die Erklärung nach § 315h Absatz 3 nach Maßgabe des Satzes 1 zu übermitteln.

(2) Die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft, die den Pflichten nach § 315i Absatz 1, 2 oder 3 unterliegen, haben der das Unternehmensregister führenden Stelle für die Zweigniederlassung folgende Unterlagen zur Einstellung in das Unternehmensregister spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums in deutscher Sprache elektronisch zu übermitteln:

1. den Bericht nach § 315i Absatz 1 Nummer 1 und
2. das Urteil nach § 315i Absatz 1 Nummer 2.

Wenn die Kapitalgesellschaft einen Bericht nach § 315i Absatz 1 Nummer 1 nicht zur Verfügung stellt oder der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, haben die nach Satz 1 Verpflichteten für die Zweigniederlassung anstelle des Berichts Folgendes nach Maßgabe des Satzes 1 zu übermitteln:

1. die Erklärung nach § 315i Absatz 2 Nummer 1 und
2. den Bericht nach § 315i Absatz 2 Nummer 2.

Wenn die Kapitalgesellschaft ein Urteil nach § 315i Absatz 1 Nummer 2 nicht zur Verfügung stellt, haben die nach Satz 1 Verpflichteten für die Zweigniederlassung anstelle des Urteils die Erklärung nach § 315i Absatz 3 nach Maßgabe des Satzes 1 zu übermitteln.

(3) Die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft, die den Pflichten nach § 315j Absatz 1, 2 oder 3 unterliegen, haben der das Unternehmensregister führenden Stelle für die Zweigniederlassung folgende Unterlagen zur Einstellung in das Unternehmensregister spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums in deutscher Sprache elektronisch zu übermitteln:

1. den Bericht nach § 315j Absatz 1 Nummer 1 und
2. das Urteil nach § 315j Absatz 1 Nummer 2.

Wenn das oberste Mutterunternehmen einen Bericht nach § 315j Absatz 1 Nummer 1 nicht zur Verfügung stellt oder der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, haben die nach Satz 1 Verpflichteten für die Zweigniederlassung anstelle des Berichts Folgendes nach Maßgabe des Satzes 1 zu übermitteln:

1. die Erklärung nach § 315j Absatz 2 Nummer 1 und
2. den Bericht nach § 315j Absatz 2 Nummer 2.

Wenn das oberste Mutterunternehmen ein Urteil nach § 315j Absatz 1 Nummer 2 nicht zur Verfügung stellt, haben die nach Satz 1 Verpflichteten für die Zweigniederlassung anstelle des Urteils die Erklärung nach § 315j Absatz 3 nach Maßgabe des Satzes 1 zu übermitteln.

(4) Die §§ 11 und 328 Absatz 1 Satz 1 bis 3, Absatz 2 Satz 1 und 4 sind entsprechend anzuwenden.“

38. Nach § 328b wird die folgende Überschrift eingefügt:

„Dritter Titel

Prüfungs- und Unterrichtungspflicht der das Unternehmensregister führenden Stelle“.

39. § 329 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 3 wird die Angabe „§ 325a“ durch die Angabe „§ 328a“ ersetzt.
- b) Nach Absatz 3 wird der folgende Absatz 3a eingefügt:

„(3a) Soweit dies für die Erfüllung der Aufgaben nach Absatz 1 Satz 1 erforderlich ist, kann die das Unternehmensregister führende Stelle

1. von den nach § 315h Absatz 1, 2 oder 3 oder § 315j Absatz 1, 2 oder 3 verpflichteten Personen verlangen, ihr innerhalb einer angemessenen Frist die Umsatzerlöse der in den Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens einzubeziehenden Unternehmen im Inland oder in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union und den anderen Vertragsstaaten des Abkommens

über den europäischen Wirtschaftsraum für die letzten beiden Geschäftsjahre mitzuteilen, oder

2. von den nach § 315i Absatz 1, 2 oder 3 verpflichteten Personen verlangen, ihr innerhalb einer angemessenen Frist die Umsatzerlöse der Kapitalgesellschaft im Inland oder in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union und den anderen Vertragsstaaten des Abkommens über den europäischen Wirtschaftsraum für die letzten beiden Geschäftsjahre mitzuteilen.“
40. In § 330 Absatz 4 Satz 1 wird die Angabe „Richtlinie 2009/138/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. November 2009 betreffend die Aufnahme und Ausübung der Versicherungs- und der Rückversicherungstätigkeit (Solvabilität II) (ABl. L 335 vom 17.12.2009, S. 1)“ durch die Angabe „Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024“ ersetzt.
41. § 331 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
- a) In Nummer 1 wird die Angabe „im Jahresabschluß, im Lagebericht einschließlich der nichtfinanziellen Erklärung, im gesonderten nichtfinanziellen Bericht oder im Zwischenabschluß nach § 340a Abs. 3“ durch die Angabe „im Jahresabschluss, im Lagebericht oder im Zwischenabschluss nach § 340a Absatz 3 Satz 1“ ersetzt.
 - b) In Nummer 1a wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.
 - c) In Nummer 2 wird die Angabe „im Konzernabschluß, im Konzernlagebericht einschließlich der nichtfinanziellen Konzernerklärung, im gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht oder im Konzernzwischenabschluß nach § 340i Abs. 4“ durch die Angabe „im Konzernabschluss, im Konzernlagebericht oder im Konzernzwischenabschluss nach § 340i Absatz 4 Satz 1“ ersetzt.
 - d) In Nummer 4 wird die Angabe „nach § 320 einem Abschlußprüfer“ durch die Angabe „nach § 320 Absatz 2, auch in Verbindung mit Absatz 3 Satz 2, jeweils auch in Verbindung mit § 324h, einem Abschlussprüfer oder einem Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.
42. § 331a Absatz 1 wird durch den folgenden Absatz 1 ersetzt:
- „(1) Mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer
1. entgegen § 289h Absatz 1 oder Absatz 2 Satz 1, jeweils auch in Verbindung mit § 325 Absatz 2a Satz 5, oder
 2. entgegen § 315f Absatz 1 oder Absatz 2 Satz 1, jeweils auch in Verbindung mit § 315g Absatz 1,
- eine unrichtige Versicherung abgibt.“
43. § 332 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 wird die Angabe „Abschlußprüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“, die Angabe „Abschlußprüfers“ durch die Angabe „Abschlussprüfers“, die Angabe „§ 340a Abs. 3“ durch die Angabe „§ 340a Absatz 3 Satz 1“, die Angabe „§ 340i Abs. 4“ durch die Angabe „§ 340i Absatz 4 Satz 1“ und die Angabe „Prüfungsbericht“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsbericht“ ersetzt.
 - b) Nach Absatz 1 wird der folgende Absatz 1a eingefügt:

„(1a) Ebenso wird bestraft, wer entgegen § 324i Absatz 4 Satz 1 oder Absatz 5 Satz 1 Nummer 1, auch in Verbindung mit Satz 4 eine dort genannte Erklärung nicht richtig abgibt.“

44. In § 333a in der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.

45. § 334 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aaa) Nummer 3 wird durch die folgende Nummer 3 ersetzt:

„3. bei der Aufstellung des Lageberichts einer Vorschrift des

- a) § 289 Absatz 1, Absatz 2, Absatz 3 Satz 1, Absatz 3a Satz 1 oder Satz 2 oder Absatz 4,
- b) § 289a Satz 1 oder Satz 3,
- c) § 289b Absatz 1,
- d) § 289c Absatz 2, auch in Verbindung mit Absatz 4 oder Absatz 5, oder § 289c Absatz 3, jeweils auch in Verbindung mit Absatz 6 Satz 1,
- e) § 289e Absatz 2,
- f) § 289f Absatz 1 Satz 1 oder Absatz 2, jeweils auch in Verbindung mit § 289f Absatz 3,
- g) § 289f Absatz 1 Satz 3, auch in Verbindung mit § 289f Absatz 3 oder Absatz 4 Satz 2,
- h) § 289f Absatz 4 Satz 1 oder Absatz 5 Satz 1 oder
- i) § 289g Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit Artikel 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 in der Fassung vom 21. September 2022,

über den Inhalt oder das Format des Lageberichts,“.

bbb) Nummer 4 wird durch die folgenden Nummern 4 und 4a ersetzt:

„4. bei der Aufstellung des Konzernlageberichts einer Vorschrift des

- a) § 315 Absatz 1, Absatz 2, Absatz 3 Satz 1, Absatz 3a Satz 1 oder Satz 2 oder Absatz 4,
- b) § 315a Satz 1 oder Satz 3,
- c) § 315b Absatz 1 Satz 1,
- d) § 315c Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit

aa) § 289c Absatz 2, auch in Verbindung mit § 289c Absatz 4 oder Absatz 5, oder

bb) § 289c Absatz 3,

jeweils auch in Verbindung mit § 315c Absatz 1 Satz 1 Nummer 2,

e) § 315c Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 oder Nummer 4,

f) § 315c Absatz 1 Satz 2 in Verbindung mit § 289e Absatz 2,

g) § 315d Satz 1 oder Satz 2 in Verbindung mit § 289f Absatz 1 Satz 3, Absatz 2 oder Absatz 5 Satz 1 oder

h) § 315e Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit Artikel 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 in der Fassung vom 21. September 2022,

über den Inhalt oder das Format des Konzernlageberichts,

4a. oder als in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannte angemeldete Person einer Kapitalgesellschaft bei der Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts einer Vorschrift des § 315h Absatz 2 Nummer 2, § 315i Absatz 2 Nummer 2 oder § 315j Absatz 2 Nummer 2 über den Inhalt des Nachhaltigkeitsberichts,“.

ccc) In Nummer 5 wird die Angabe „Hinterlegung,“ gestrichen und wird die Angabe „§ 325a“ durch die Angabe „§ 328a“ ersetzt.

bb) In Satz 2 wird die Angabe „Nummer 3 und 3a“ durch die Angabe „Nummer 3 Buchstabe f und h sowie Nummer 3a“ ersetzt.

cc) In Satz 3 wird die Angabe „Satzes 1 Nummer 4“ durch die Angabe „Satzes 1 Nummer 4 Buchstabe g“ ersetzt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 in der Angabe nach Nummer 2 wird die Angabe „Buchführungsgesellschaft“ durch die Angabe „Buchprüfungsgesellschaft“ ersetzt.

bb) Satz 2 wird wie folgt geändert:

aaa) In Nummer 1 wird die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66)“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.

bbb) In Nummer 2 wird die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.

c) Absatz 2a wird wie folgt geändert:

- aa) In der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.
 - bb) In den Nummern 1 bis 3 wird jeweils die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.
 - d) Nach Absatz 2a wird der folgende Absatz 2b eingefügt:
 - „(2b) Ordnungswidrig handelt, wer entgegen § 324i Absatz 1 Satz 4 einen Prüfungsvermerk erteilt zu dem Nachhaltigkeitsbericht oder dem Konzernnachhaltigkeitsbericht
 - 1. einer Kapitalgesellschaft, die ein Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 316a Satz 2 Nummer 1 ist, oder
 - 2. einer Kapitalgesellschaft, die nicht in Nummer 1 genannt ist.“
 - e) In Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „sowie des Absatzes 2a“ durch die Angabe „sowie der Absätze 2a und 2b Nummer 1“ ersetzt und nach der Angabe „Satz 1 Nummer 2“ die Angabe „sowie des Absatzes 2b Nummer 2“ eingefügt.
 - f) In Absatz 3b Satz 1 Nummer 1 wird jeweils die Angabe „Richtlinie 2013/34/EU“ durch die Angabe „Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024“ ersetzt.
 - g) In Absatz 4 Nummer 3 wird die Angabe „des Absatzes 2“ durch die Angabe „der Absätze 2 und 2b“ ersetzt.
46. § 335 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - aa) Satz 1 wird durch den folgenden Satz ersetzt:
 - „Gegen die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft, die
 - 1. § 325 über die Pflicht zur Offenlegung des Jahresabschlusses, des Lageberichts, des Konzernabschlusses, des Konzernlageberichts und anderer Unterlagen der Rechnungslegung,
 - 2. § 328a über die Pflicht zur Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen der Hauptniederlassung oder
 - 3. § 328b über die Pflicht zur Offenlegung des Nachhaltigkeitsberichtsnicht befolgen, ist wegen des pflichtwidrigen Unterlassens der rechtzeitigen Offenlegung vom Bundesamt für Justiz (Bundesamt) ein Ordnungsgeldverfahren nach den Absätzen 2 bis 6 durchzuführen; in den Fällen der Nummern 2 und 3 treten die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannten angemeldeten Personen, sobald sie angemeldet sind, an die Stelle der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft.“
 - bb) In Satz 2 wird die Angabe „Nr. 1 und 2“ durch die Angabe „Nummer 1 bis 3“ ersetzt.

- b) In Absatz 1b Satz 1 Nummer 1 wird jeweils die Angabe „Richtlinie 2013/34/EU“ durch die Angabe „Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024“ ersetzt.

47. § 336 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 wird durch die folgenden Nummern 2 und 2a ersetzt:

- „2. die §§ 265 bis 289a, mit Ausnahme von § 277 Absatz 3 Satz 1 und § 285 Nummer 17,
- 2a. bei einer Genossenschaft, die groß im Sinne des § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 ist, kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d ist und im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigt, § 289b Absatz 1, 5 und 6 sowie die §§ 289c, 289e und 289g,“.

48. § 339 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird jeweils die Angabe „Jahresabschluß“ durch die Angabe „Jahresabschluss“ und die Angabe „§ 264 Absatz 2 Satz 3 und § 289 Absatz 1 Satz 5“ durch die Angabe „§ 289h Absatz 1 und 2“ ersetzt.

bb) In Satz 2 wird die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.

cc) Nach Satz 3 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„Ist die Erteilung eines Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht nach § 58 Absatz 2 des Genossenschaftsgesetzes vorgeschrieben, so ist dieser mit dem Lagebericht zu übermitteln; hat der Prüfungsverband die Erteilung eines Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht versagt, so ist dem übermittelten Lagebericht eine vom Prüfungsverband unterschriebene Erklärung darüber beizufügen, dass die Erteilung eines Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht versagt wurde. Ist die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts im Zeitpunkt der Übermittlung der Unterlagen nach Satz 1 nicht abgeschlossen, so ist der Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht oder die Erklärung über seine Versagung unverzüglich nach Abschluss der Prüfung zu übermitteln.“

b) In Absatz 2 wird die Angabe „§§ 326 bis 329“ durch die Angabe „§§ 326 bis 328 und § 329“ ersetzt.

49. § 340a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Kreditinstitute haben außerdem einen Lagebericht nach den für große Kapitalgesellschaften geltenden Bestimmungen aufzustellen, soweit in den Absätzen 5 und 6 nichts anderes bestimmt ist.“

b) Die Absätze 1a und 1b werden gestrichen.

c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Angabe „§§ 267, 268“ durch die Angabe „§ 268“ ersetzt und wird vor der Angabe „276“ die Angabe „274a,“ eingefügt.

bb) Nach Satz 5 wird der folgende Satz eingefügt:

„Die §§ 267 und 267a sind mit der Maßgabe anzuwenden, dass

1. die Bilanzsumme sich anstelle der in § 267 Absatz 4a Satz 1 aufgeführten Posten aus denjenigen Posten zusammensetzt, die nach dem durch Rechtsverordnung erlassenen Formblatt für die Jahresbilanz die Posten der Aktivseite der Bilanz bilden, und
2. die Umsatzerlöse der Gesamtbetrag derjenigen Posten sind, die nach den durch Rechtsverordnung erlassenen Formblättern für die Gewinn- und Verlustrechnung den in Artikel 27 Nummer 1, 3, 4, 6 und 7 oder Artikel 28 Buchstabe B Nummer 1 bis 4 und 7 der Richtlinie 86/635/EWG in der Fassung vom 14. Juni 2006 genannten Posten entsprechen.“

d) In Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 575/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über Aufsichtsanforderungen an Kreditinstitute und Wertpapierfirmen und zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 646/2012 (ABl. L 176 vom 27.6.2013, S. 1)“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 575/2013 in der Fassung vom 27. November 2024“ ersetzt.

e) Nach Absatz 4 werden die folgenden Absätze 5 und 6 eingefügt:

„(5) § 289 Absatz 3a und die §§ 289b bis 289e und 289g sind nur anzuwenden, wenn das Kreditinstitut

1. groß im Sinne des Absatzes 2 Satz 6 in Verbindung mit § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 ist oder
2. kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d und kein Kleinstkreditinstitut im Sinne des Absatzes 2 Satz 6 in Verbindung mit § 267a ist.

§ 289b Absatz 2 bis 4 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass in Fällen, in denen Artikel 10 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 in der Fassung vom 27. November 2024 Anwendung findet, CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, die einer Zentralorganisation ständig zugeordnet sind, welche sie unter den in Artikel 10 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 in der Fassung vom 27. November 2024 festgelegten Bedingungen beaufsichtigt, wie Tochterunternehmen dieser Zentralorganisation behandelt werden. Kleine und nicht komplexe Institute im Sinne des Artikels 4 Absatz 1 Nummer 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 in der Fassung vom 27. November 2024 dürfen den Nachhaltigkeitsbericht in entsprechender Anwendung von § 289d beschränken. § 289 Absatz 3a und die §§ 289b bis 289e und 289g sind abweichend von § 340 Absatz 1 Satz 1 auf die in Artikel 2 Absatz 5 Nummer 5 der Richtlinie 2013/36/EU in der Fassung vom 27. November 2024 genannten Unternehmen anzuwenden, wenn sie eine Bilanzsumme im Sinne des Absatzes 2 Satz 6 von 300 Milliarden Euro überschreiten und kapitalmarktorientiert sind.

(6) Ein Kreditinstitut, das nach Absatz 1 Satz 2 in Verbindung mit § 289f Absatz 1 eine Erklärung zur Unternehmensführung zu erstellen hat, hat darin Angaben nach § 289f Absatz 2 Nummer 6 aufzunehmen, wenn es groß im Sinne des Absatzes 2 Satz 6 in Verbindung mit § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 ist. Ein Kreditinstitut, das eine Genossenschaft ist, hat § 289f Absatz 4 nach Maßgabe des § 9 Absatz 3 und 4 des Genossenschaftsgesetzes anzuwenden.“

50. § 340i wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 3, 4 und 5 wird jeweils die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.
- b) In Absatz 4 Satz 1 wird die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 575/2013“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 575/2013 in der Fassung vom 27. November 2024“ ersetzt.
- c) Die Absätze 5 und 6 werden durch die folgenden Absätze 5 und 6 ersetzt:

„(5) Auf den Konzernlagebericht ist § 315 Absatz 3a nur anzuwenden, wenn

- 1. die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung des Kreditinstituts von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1 und 2 nicht vorliegen oder
- 2. das Kreditinstitut oder ein in den Konzernabschluss einbezogenes Tochterunternehmen kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d ist, ohne Kleinstunternehmen im Sinne des § 267a zu sein.

Die §§ 315b, 315c und 315e sind nur anzuwenden, wenn bei dem Kreditinstitut die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1 und 2 nicht vorliegen. § 315b Absatz 2 bis 4 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass in Fällen, in denen Artikel 10 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 in der Fassung vom 27. November 2024 Anwendung findet, CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, die einer Zentralorganisation ständig zugeordnet sind, welche sie unter den in Artikel 10 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 in der Fassung vom 27. November 2024 festgelegten Bedingungen beaufsichtigt, wie Tochterunternehmen dieser Zentralorganisation behandelt werden. § 315 Absatz 3a und die §§ 315b und 315c sowie § 315e sind abweichend von § 340i Absatz 5 Satz 1 und 2 auf die in Artikel 2 Absatz 5 Nummer 5 der Richtlinie 2013/36/EU in der Fassung vom 27. November 2024 genannten Unternehmen anzuwenden, wenn die Bilanzsummen in den Bilanzen des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluss einzubeziehen wären, insgesamt einen Betrag von 300 Milliarden Euro überschreiten und sie kapitalmarktorientiert sind.

(6) Ein Kreditinstitut, das nach Absatz 1 Satz 1 in Verbindung mit § 315d eine Konzernklärung zur Unternehmensführung zu erstellen hat, hat darin Angaben nach § 315d in Verbindung mit § 289f Absatz 2 Nummer 6 aufzunehmen, wenn die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung des Kreditinstituts von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1 und 2 nicht vorliegen.“

51. § 340k wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird nach der Angabe „§ 319 Absatz 1 Satz 2“ die Angabe „, auch in Verbindung mit § 324e Absatz 1,“ eingefügt.
 - bb) In Satz 4 wird die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.
- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- aa) In Satz 1 wird die Angabe „§ 319 Abs. 1 Satz 1“ durch die Angabe „§ 319 Absatz 1 Satz 1 und § 324e Absatz 1“ ersetzt.
- bb) In Satz 3 wird die Angabe „Abschlussprüfer“ durch die Angabe „Prüfer“ ersetzt.
- cc) In Satz 4 wird nach der Angabe „§ 319 Absatz 1 Satz 3 und 4“ die Angabe „auch in Verbindung mit § 324e Absatz 1,“ eingefügt.
- dd) In Satz 5 wird die Angabe „Abschlußprüfer“ durch die Angabe „Prüfer“ ersetzt.
- c) Absatz 2a wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird die Angabe „des Jahresabschlusses“ gestrichen und wird nach der Angabe „Bestätigungsvermerk“ die Angabe „und der gesetzlich vorgeschriebene Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.
 - bb) In Satz 3 wird die Angabe „Prüfungsberichten“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsberichten und Berichten über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.
 - cc) In Satz 5 werden nach der Angabe „Bestätigungsvermerk“ die Angabe „und den Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.
- d) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird die Angabe „§ 319 Abs. 1 Satz 1“ durch die Angabe „§ 319 Absatz 1 Satz 1 und § 324e Absatz 1“ ersetzt.
 - bb) In den Sätzen 2 und 3 wird jeweils die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.
 - cc) In Satz 4 wird die Angabe „Abschlußprüfer“ durch die Angabe „Prüfer“ ersetzt.
 - dd) In Satz 5 wird nach der Angabe „§ 319 Absatz 1 Satz 3 und 4“ die Angabe „, auch in Verbindung mit § 324e Absatz 1,“ eingefügt.
- e) In Absatz 4 Satz 1 bis 3 wird jeweils die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.
- f) In Absatz 5 Satz 1 und 4 wird jeweils die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.

52. § 340l wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 4 wird die Angabe „Richtlinie 86/635/EWG“ durch die Angabe „Richtlinie 86/635/EWG in der Fassung vom 14. Juni 2006“ ersetzt.
- b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
 - aa) In der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 325 Absatz 2a Satz 3 und 5“ durch die Angabe „§ 325 Absatz 2a Satz 3, 5 und 6“ ersetzt.
 - bb) In Nummer 1 wird die Angabe „Satz 3“ durch die Angabe „Satz 3 und 5“ ersetzt.

53. In § 340m Absatz 2 in der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.
54. § 340n wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
- aa) Satz 1 Nummer 3 und 4 wird durch die folgenden Nummern 3 und 4 ersetzt:
- „3. bei der Aufstellung des Lageberichts einer Vorschrift des § 340a Absatz 1 Satz 2 in Verbindung mit
- a) § 289 Absatz 1, Absatz 2, Absatz 3 Satz 1, Absatz 3a Satz 1 oder Satz 2 oder Absatz 4,
- b) § 289a Satz 1 oder Satz 3,
- c) § 289b Absatz 1,
- d) § 289c Absatz 2, auch in Verbindung mit Absatz 4 oder Absatz 5, oder § 289c Absatz 3, jeweils auch in Verbindung mit Absatz 6 Satz 1,
- e) § 289e Absatz 2,
- f) § 289f Absatz 1 Satz 1 oder Absatz 2, jeweils auch in Verbindung mit § 289f Absatz 3,
- g) § 289f Absatz 1 Satz 3, auch in Verbindung mit § 289f Absatz 3 oder Absatz 4 Satz 2,
- h) § 289f Absatz 4 Satz 1 oder Absatz 5 Satz 1 oder
- i) § 289g Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit Artikel 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 in der Fassung vom 21. September 2022,
- jeweils auch in Verbindung mit § 340 Absatz 4 Satz 1, Absatz 4a Satz 1 oder Absatz 5 Satz 1, über den Inhalt oder das Format des Lageberichts,
4. bei der Aufstellung des Konzernlageberichts einer Vorschrift des § 340i Absatz 1 Satz 1 in Verbindung mit
- a) § 315 Absatz 1, Absatz 2, Absatz 3 Satz 1, Absatz 3a Satz 1 oder Satz 2 oder Absatz 4,
- b) § 315a Satz 1 oder Satz 3,
- c) § 315b Absatz 1 Satz 1,
- d) § 315c Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit
- aa) § 289c Absatz 2, auch in Verbindung mit § 289c Absatz 4 oder Absatz 5, oder
- bb) § 289c Absatz 3,
- jeweils auch in Verbindung mit § 315c Absatz 1 Satz 1 Nummer 2,

- e) § 315c Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 oder Nummer 4,
- f) § 315c Absatz 1 Satz 2 in Verbindung mit § 289e Absatz 2,
- g) § 315d Satz 1 oder Satz 2 in Verbindung mit § 289f Absatz 1 Satz 3, Absatz 2 oder Absatz 5 Satz 1 oder
- h) § 315e Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit Artikel 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 in der Fassung vom 21. September 2022,

jeweils auch in Verbindung mit § 340 Absatz 4 Satz 1, Absatz 4a Satz 1 oder Absatz 5 Satz 1, über den Inhalt oder das Format des Konzernlageberichts,“.

- bb) In Satz 2 wird die Angabe „Nummer 3“ durch die Angabe „Nummer 3 Buchstabe f und h“ ersetzt.
 - cc) In Satz 3 wird die Angabe „Satzes 1 Nummer 4“ durch die Angabe „Satzes 1 Nummer 4 Buchstabe g“ ersetzt.
- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 1 wird in der Angabe nach Nummer 2 die Angabe „oder die Buchführungsgesellschaft“ gestrichen.
 - bb) In Satz 2 Nummer 1 und 2 wird jeweils die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.
- c) Absatz 2a wird wie folgt geändert:
- aa) Nummer 1 wird wie folgt geändert:
 - aaa) In der Angabe vor Buchstabe a wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.
 - bbb) In den Buchstaben a bis c wird jeweils die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.
 - bb) In Nummer 2 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ und jeweils die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.
- d) Nach Absatz 2a wird der folgende Absatz 2b eingefügt:
- „(2b) Ordnungswidrig handelt, wer entgegen § 340k Absatz 1 Satz 1 in Verbindung mit § 324i Absatz 1 Satz 4, jeweils auch in Verbindung mit § 340 Absatz 4 Satz 1, Absatz 4a Satz 1 oder Absatz 5 Satz 1, einen Prüfungsvermerk erteilt zu dem Nachhaltigkeitsbericht oder dem Konzernnachhaltigkeitsbericht
- 1. eines Instituts, das ein Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 316a Satz 2 Nummer 1 oder Nummer 2 ist, oder
 - 2. eines Instituts, das nicht in Nummer 1 genannt ist.“

- e) In Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „sowie des Absatzes 2a“ durch die Angabe „sowie der Absätze 2a und 2b Nummer 1“ ersetzt und nach der Angabe „Satz 1 Nummer 2“ die Angabe „sowie des Absatzes 2b Nummer 2“ eingefügt.
 - f) In Absatz 3b Satz 1 Nummer 1 wird die Angabe „Richtlinie 86/635/EWG des Rates vom 8. Dezember 1986 über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Banken und anderen Finanzinstituten (ABl. L 372 vom 31.12.1986, S. 1; L 316 vom 23.11.1988, S. 51), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist,“ durch die Angabe „Richtlinie 86/635/EWG in der Fassung vom 14. Juni 2006“ und die Angabe „Richtlinie 86/635/EWG“ durch die Angabe „Richtlinie 86/635/EWG in der Fassung vom 14. Juni 2006“ ersetzt.
 - g) In Absatz 4 wird die Angabe „des Absatzes 2“ durch die Angabe „der Absätze 2 und 2b“ ersetzt.
55. In § 340o Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 wird jeweils die Angabe „Richtlinie 86/635/EWG“ durch die Angabe „Richtlinie 86/635/EWG in der Fassung vom 14. Juni 2006“ ersetzt.
56. § 341 Absatz 4 wird durch den folgenden Absatz 4 ersetzt:
- „(4) Die Vorschriften des Ersten bis Siebenten Titels dieses Unterabschnitts sind mit Ausnahme von Absatz 1 Satz 2 auf Pensionsfonds (§ 236 Absatz 1 des Versicherungsaufsichtsgesetzes) entsprechend anzuwenden. § 341a Absatz 2a ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass ein Pensionsfonds, der nicht in der Rechtsform der Aktiengesellschaft oder Europäischen Gesellschaft betrieben wird, § 341a Absatz 2a in Verbindung mit den §§ 289b bis 289e und § 289g nicht anzuwenden hat. § 341d ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass Kapitalanlagen für Rechnung und Risiko von Arbeitnehmern und Arbeitgebern mit dem Zeitwert unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Vorsicht zu bewerten sind; §§ 341b, 341c sind insoweit nicht anzuwenden. § 341j Absatz 2a ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass ein Pensionsfonds, der nicht in der Rechtsform der Aktiengesellschaft oder Europäischen Gesellschaft betrieben wird, § 341j Absatz 2a in Verbindung mit den §§ 315b, 315c und 315e nicht anzuwenden hat.“
57. § 341a wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 Satz 1 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Versicherungsunternehmen haben einen Jahresabschluss und einen Lagebericht nach den für große Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften des Ersten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts in den ersten vier Monaten des Geschäftsjahres für das vergangene Geschäftsjahr aufzustellen und dem Abschlussprüfer und dem Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts zur Durchführung der Prüfung vorzulegen, soweit in den Vorschriften dieses Unterabschnitts nichts anderes bestimmt ist; die Frist des § 264 Absatz 1 Satz 3 gilt nicht.“
 - b) Die Absätze 1a und 1b werden gestrichen.
 - c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird die Angabe „§§ 267, 268“ durch die Angabe „§ 268“ ersetzt und wird vor der Angabe „276“ die Angabe „274a,“ eingefügt.
 - bb) Nach Satz 5 wird der folgende Satz eingefügt:

„Die §§ 267 und 267a sind mit der Maßgabe anzuwenden, dass

1. die Bilanzsumme sich anstelle der in § 267 Absatz 4a Satz 1 aufgeführten Posten aus denjenigen Posten zusammensetzt, die nach dem durch Rechtsverordnung erlassenen Formblatt für die Jahresbilanz die Posten der Aktivseite der Bilanz bilden, und
2. die Umsatzerlöse der Betrag der gebuchten Bruttobeiträge sind.“

d) Nach Absatz 2 werden die folgenden Absätze 2a und 2b eingefügt:

„(2a) § 289 Absatz 3a, die §§ 289b bis 289e und § 289g sind nur anzuwenden, wenn das Versicherungsunternehmen

1. groß im Sinne des Absatzes 2 Satz 7 in Verbindung mit § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 ist oder
2. kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d und kein Kleinstversicherungsunternehmen im Sinne des Absatzes 2 Satz 7 in Verbindung mit § 267a ist.

Ist das Versicherungsunternehmen eine Pensionskasse gemäß § 232 Absatz 1 des Versicherungsaufsichtsgesetzes, die nicht in der Rechtsform der Aktiengesellschaft oder Europäischen Gesellschaft betrieben wird, sind § 289 Absatz 3a, die §§ 289b bis 289e und § 289g nicht anzuwenden. § 289b Absatz 2 bis 4 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass Versicherungsunternehmen, die auf der Grundlage einer in Artikel 212 Absatz 1 Buchstabe c Ziffer ii der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024 genannten finanziellen Beziehung einer Gruppe angehören und gemäß Artikel 213 Absatz 2 Buchstabe a bis c der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024 der Gruppenaufsicht unterliegen, wie Tochterunternehmen des Mutterunternehmens der Gruppe zu behandeln sind. Firmeneigene Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 2 der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024, firmeneigene Rückversicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 5 der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024 sowie kleine und nicht komplexe Unternehmen im Sinne von Artikel 13 Nummer 10a der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024 dürfen den Nachhaltigkeitsbericht in entsprechender Anwendung von § 289d beschränken.

(2b) Ein Versicherungsunternehmen, das nach Absatz 1 Satz 1 in Verbindung mit § 289f Absatz 1 eine Erklärung zur Unternehmensführung zu erstellen hat, hat darin Angaben nach § 289f Absatz 2 Nummer 6 aufzunehmen, wenn es groß im Sinne des Absatzes 2 Satz 7 in Verbindung mit § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 ist.“

58. In § 341i Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „Abschlußprüfer des Konzernabschlusses“ durch die Angabe „Abschlussprüfer des Konzernabschlusses und dem Prüfer des Konzernnachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.

59. § 341j wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird nach der Angabe „gelten“ die Angabe „und soweit in den Vorschriften dieses Unterabschnitts nichts anderes bestimmt ist“ eingefügt.

bb) Satz 4 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„In den Fällen des § 315g Absatz 1 finden abweichend von Satz 1 nur die §§ 290 bis 292 und 315g Anwendung; die Sätze 2 und 3 dieses Absatzes und

Absatz 2, § 341i Absatz 3 Satz 2 sowie die Bestimmungen der Versicherungsunternehmens-Rechnungslegungsverordnung vom 8. November 1994 (BGBl. I S. 3378) und der Pensionsfonds-Rechnungslegungsverordnung vom 25. Februar 2003 (BGBl. I S. 246) in ihren jeweils geltenden Fassungen sind nicht anzuwenden.“

b) Nach Absatz 2 werden die folgenden Absätze 2a und 2b eingefügt:

„(2a) Auf den Konzernlagebericht ist § 315 Absatz 3a nur anzuwenden, wenn

1. die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung des Versicherungsunternehmens von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1 und 2 nicht vorliegen oder
2. das Versicherungsunternehmen oder ein in den Konzernabschluss einbezogenes Tochterunternehmen kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d ist, ohne Kleinstunternehmen im Sinne des § 267a zu sein.

Die §§ 315b, 315c und 315e sind nur anzuwenden, wenn bei dem Versicherungsunternehmen die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1 und 2 nicht vorliegen. Auf Pensionskassen, die nicht in der Rechtsform der Aktiengesellschaft oder Europäischen Gesellschaft betrieben werden, sind § 315 Absatz 3a und die §§ 315b, 315c und 315e abweichend von Satz 1 und 2 nicht anzuwenden. § 315b Absatz 2 bis 4 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass Versicherungsunternehmen, die auf der Grundlage einer in Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe c Ziffer ii der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024 genannten finanziellen Beziehung einer Gruppe angehören und gemäß Artikel 213 Absatz 2 Buchstabe a bis c der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024 der Gruppenaufsicht unterliegen, wie Tochterunternehmen des Mutterunternehmens der Gruppe zu behandeln sind.

(2b) Ein Versicherungsunternehmen, das nach Absatz 1 Satz 1 in Verbindung mit § 315d eine Konzernerklärung zur Unternehmensführung zu erstellen hat, hat darin Angaben nach § 315d in Verbindung mit § 289f Absatz 2 Nummer 6 aufzunehmen, wenn die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung des Versicherungsunternehmens von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1 und 2 nicht vorliegen.“

c) Die Absätze 4 und 5 werden gestrichen.

60. § 341k wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 wird nach der Angabe „§ 319 Absatz 1 Satz 2“ die Angabe „, auch in Verbindung mit § 324e Absatz 1,“ eingefügt.

bb) In Satz 4 wird die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.

b) In Absatz 3 Satz 1 und 3 wird jeweils die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.

61. § 341l Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- a) In der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 325 Abs. 2a Satz 3 und 5“ durch die Angabe „§ 325 Absatz 2a Satz 3, 5 und 6“ ersetzt.
 - b) In Nummer 1 wird die Angabe „Satz 3“ durch die Angabe „Satz 3 und 5“ ersetzt.
62. In § 341m Absatz 2 in der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.
63. § 341n wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:
 - aaa) In der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „oder eines Pensionsfonds“ gestrichen.
 - bbb) Die Nummern 3 und 4 werden durch die folgenden Nummern 3 und 4 ersetzt:
 - „3. bei der Aufstellung des Lageberichts einer Vorschrift des § 341a Absatz 1 Satz 1 in Verbindung mit
 - a) § 289 Absatz 1, Absatz 2, Absatz 3 Satz 1, Absatz 3a Satz 1 oder Satz 2 oder Absatz 4,
 - b) § 289a Satz 1 oder Satz 3,
 - c) § 289b Absatz 1,
 - d) § 289c Absatz 2, auch in Verbindung mit Absatz 4 oder Absatz 5, oder § 289c Absatz 3, jeweils auch in Verbindung mit Absatz 6 Satz 1,
 - e) § 289e Absatz 2,
 - f) § 289f Absatz 1 Satz 1 oder Absatz 2, jeweils auch in Verbindung mit § 289f Absatz 3,
 - g) § 289f Absatz 1 Satz 3, auch in Verbindung mit § 289f Absatz 3 oder Absatz 4 Satz 2,
 - h) § 289f Absatz 4 Satz 1 oder Absatz 5 Satz 1 oder
 - i) § 289g Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit Artikel 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 in der Fassung vom 21. September 2022,
 - über den Inhalt oder das Format des Lageberichts,
 - 4. bei der Aufstellung des Konzernlageberichts einer Vorschrift des § 341j Absatz 1 Satz 1 in Verbindung mit
 - a) § 315 Absatz 1, Absatz 2, Absatz 3 Satz 1, Absatz 3a Satz 1 oder Satz 2 oder Absatz 4,
 - b) § 315a Satz 1 oder Satz 3,

- c) § 315b Absatz 1 Satz 1,
 - d) § 315c Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit
 - aa) § 289c Absatz 2, auch in Verbindung mit § 289c Absatz 4 oder Absatz 5, oder
 - bb) § 289c Absatz 3,jeweils auch in Verbindung mit § 315c Absatz 1 Satz 1 Nummer 2,
 - e) § 315c Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 oder Nummer 4,
 - f) § 315c Absatz 1 Satz 2 in Verbindung mit § 289e Absatz 2,
 - g) § 315d Satz 1 oder Satz 2 in Verbindung mit § 289f Absatz 1 Satz 3, Absatz 2 oder Absatz 5 Satz 1 oder
 - h) § 315e Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit Artikel 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 in der Fassung vom 21. September 2022,
- über den Inhalt oder das Format des Konzernlageberichts,“.
- bb) In Satz 2 wird die Angabe „Nummer 3“ durch die Angabe „Nummer 3 Buchstabe f und h“ ersetzt.
 - cc) In Satz 3 wird die Angabe „Satzes 1 Nummer 4“ durch die Angabe „Satzes 1 Nummer 4 Buchstabe g“ ersetzt.
- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 1 in der Angabe nach Nummer 2 wird die Angabe „oder die Buchführungsgesellschaft“ gestrichen.
 - bb) In Satz 2 Nummer 1 und 2 wird jeweils die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.
- c) Absatz 2a wird wie folgt geändert:
- aa) In der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.
 - bb) In den Nummern 1 bis 3 wird jeweils die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Fassung vom 13. Dezember 2023“ ersetzt.
- d) Nach Absatz 2a wird der folgende Absatz 2b eingefügt:
- „(2b) Ordnungswidrig handelt, wer entgegen § 341k Absatz 1 Satz 1 in Verbindung mit § 324i Absatz 1 Satz 4 einen Prüfungsvermerk erteilt zu dem Nachhaltigkeitsbericht oder dem Konzernnachhaltigkeitsbericht
1. eines Versicherungsunternehmens, das ein Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 316a Satz 2 Nummer 1 oder Nummer 3 ist, oder

2. eines Versicherungsunternehmens, das nicht in Nummer 1 genannt ist.“
- e) In Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „sowie des Absatzes 2a“ durch die Angabe „sowie der Absätze 2a und 2b Nummer 1“ ersetzt und nach der Angabe „Satz 1 Nummer 2“ die Angabe „sowie des Absatzes 2b Nummer 2“ eingefügt.
- f) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 1 und 2 wird jeweils die Angabe „und Pensionsfonds“ gestrichen.
- bb) In Satz 3 wird die Angabe „des Absatzes 2“ durch die Angabe „der Absätze 2 und 2b“ ersetzt.
64. In § 341p wird die Angabe „Bußgeldvorschrift des § 341n Absatz 1 und 2“ durch die Angabe „Bußgeldvorschriften des § 341n Absatz 1, 2, 2b, 3 Satz 1 und Absatz 4“ ersetzt.
65. § 341s Absatz 3 wird wie folgt geändert:
- a) In Satz 1 wird die Angabe „Richtlinie 2013/34/EU“ durch die Angabe „Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024“ ersetzt.
- b) In Satz 2 wird die Angabe „§ 325a“ durch die Angabe „§ 328a“ ersetzt.
66. In § 342b Absatz 4 Nummer 1 wird die Angabe „Richtlinie 86/635/EWG“ durch die Angabe „Richtlinie 86/635/EWG in der Fassung vom 14. Juni 2006“ ersetzt.
67. In § 342c Absatz 4 Nummer 1 wird die Angabe „Verordnung (EG) Nr. 1606/2002“ durch die Angabe „Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 in der Fassung vom 11. März 2008“ ersetzt.
68. In § 342d Absatz 3 Nummer 2, § 342e Absatz 3 Nummer 2, § 342f Absatz 1 Nummer 2 und Absatz 3 Nummer 2, § 342h Absatz 3 Nummer 2 Buchstabe a, § 342i Absatz 1 und 2 sowie § 342m Absatz 4 Satz 3 wird jeweils die Angabe „Richtlinie 2013/34/EU“ durch die Angabe „Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024“ ersetzt.
69. In § 342q Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.

Artikel 2

Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch

Das Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4101-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 23. Oktober 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 323) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

Nach Artikel 95 wird der folgende Siebenundfünfzigste Abschnitt eingefügt:

„Siebenundfünfzigster Abschnitt

Übergangsvorschriften zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung

Artikel 96

(1) § 289 Absatz 3 und 3a, die §§ 289b bis 289e, 289f Absatz 2 Nummer 6, Absatz 5, die §§ 289h Absatz 2 Satz 2, § 317 Absatz 2 und 5, § 319 Absatz 3 Satz 1, § 320 Absatz 1 und 3, § 321 Absatz 2, § 322 Absatz 6, die §§ 324b bis 324m, § 325 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 hinsichtlich des Prüfungsvermerks, § 328 Absatz 3, § 331 Absatz 1 Nummer 1, § 332 Absatz 1 und 1a, die §§ 333a, 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3, Absatz 2a und 2b, § 336 Absatz 2 Satz 1, § 339 Absatz 1, § 340a Absatz 1, 5 und 6, § 340k Absatz 1 bis 3 und 5, § 340m Absatz 2, § 340n Absatz 1 Satz 1 Nummer 3, Absatz 2a und 2b, § 341 Absatz 4, § 341a Absatz 1, 2a und 2b, § 341k Absatz 1 und 3, die §§ 341m, 341n Absatz 1 Satz 1 Nummer 3, Absatz 2a und 2b und § 341p des Handelsgesetzbuchs in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden auf Unterlagen der Einzelrechnungslegung für ein nach dem 31. Dezember 2024 beginnendes Geschäftsjahr von Unternehmen, die

1. groß sind im Sinne des § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 des Handelsgesetzbuchs, auch in Verbindung mit § 340a Absatz 2 Satz 6 oder § 341a Absatz 2 Satz 7 des Handelsgesetzbuchs,
2. Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne des § 316a Satz 2 des Handelsgesetzbuchs sind,
3. im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigen,
4. kein kleines und nicht komplexes Institut im Sinne des Artikels 4 Absatz 1 Nummer 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 in der Fassung vom 27. November 2024 sind und
5. kein firmeneigenes Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 2 der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024 und kein firmeneigenes Rückversicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 5 der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024 sind.

§ 289 Absatz 3, die §§ 289b bis 289e, 289f Absatz 2 Nummer 6, Absatz 5, § 317 Absatz 2 und 5, § 319 Absatz 3 Satz 1, § 320 Absatz 1 und 3, § 321 Absatz 2, § 322 Absatz 6, § 323 Absatz 5, § 324, § 325 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 hinsichtlich des Prüfungsvermerks, § 328 Absatz 3, § 331 Absatz 1 Nummer 1, § 332 Absatz 1, die §§ 333a, 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 und Absatz 2a, § 336 Absatz 2 Satz 1, § 339 Absatz 1, § 340a Absatz 1 bis 1b, § 340k Absatz 1 bis 3 und 5, § 340m Absatz 2, § 340n Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 und Absatz 2a, § 341 Absatz 4, § 341a Absatz 1 bis 1b, § 341k Absatz 1 und 3, die §§ 341m, 341n Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 und Absatz 2a, § 341p des Handelsgesetzbuchs in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind von den Unternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Unterlagen der Einzelrechnungslegung für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr.

(2) Als Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts eines im Sinne des Absatz 1 berichtspflichtigen Unternehmens, der sich auf ein Geschäftsjahr bezieht, das vor dem 1. Januar 2026 beginnt, gilt, wenn die Hauptversammlung oder die Gesellschafterversammlung bis

einschließlich ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] einberufen wird und kein Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts bestellt worden ist, der Prüfer als bestellt, der für die Prüfung des Jahresabschlusses bestellt worden ist, sofern der Prüfer vor dem 1. Januar 2025 für die Durchführung von Abschlussprüfungen zugelassen oder anerkannt wurde. Die Vorschriften der Wirtschaftsprüferordnung bleiben unberührt.

(3) § 289 Absatz 3 und 3a, die §§ 289b bis 289e, 289f Absatz 2 Nummer 6, Absatz 5, § 289h Absatz 2 Satz 2, § 317 Absatz 2 und 5, § 319 Absatz 3 Satz 1, § 320 Absatz 1 und 3, § 321 Absatz 2, § 322 Absatz 6, die §§ 324b bis 324m, § 325 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 hinsichtlich des Prüfungsvermerks, § 328 Absatz 3, § 331 Absatz 1 Nummer 1, § 332 Absatz 1 und 1a, die §§ 333a, 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3, Absatz 2a und 2b, § 336 Absatz 2 Satz 1, § 339 Absatz 1, § 340a Absatz 1, 5 und 6, § 340k Absatz 1 bis 3 und 5, § 340m Absatz 2, § 340n Absatz 1 Satz 1 Nummer 3, Absatz 2a und 2b, § 341 Absatz 4, § 341a Absatz 1, 2a und 2b, § 341k Absatz 1 und 3, die §§ 341m, 341n Absatz 1 Satz 1 Nummer 3, Absatz 2a und 2b und § 341p des Handelsgesetzbuchs in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden auf Unterlagen der Einzelrechnungslegung für ein nach dem 31. Dezember 2026 beginnendes Geschäftsjahr von Unternehmen, die

1. groß sind im Sinne des § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 des Handelsgesetzbuchs, auch in Verbindung mit § 340a Absatz 2 Satz 6 oder § 341a Absatz 2 Satz 7 des Handelsgesetzbuchs, und nicht bereits Absatz 1 unterliegen,
2. kein kleines und nicht komplexes Institut im Sinne des Artikels 4 Absatz 1 Nummer 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 in der Fassung vom 27. November 2024 sind und
3. kein firmeneigenes Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 2 der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024 und kein firmeneigenes Rückversicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 5 der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024 sind.

§ 289 Absatz 3, die §§ 289b bis 289e, 289f Absatz 2 Nummer 6, Absatz 5, § 317 Absatz 2 und 5, § 319 Absatz 3 Satz 1, § 320 Absatz 1 und 3, § 321 Absatz 2, § 322 Absatz 6, § 323 Absatz 5, § 324, § 325 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 hinsichtlich des Prüfungsvermerks, § 328 Absatz 3, § 331 Absatz 1 Nummer 1, § 332 Absatz 1, die §§ 333a, 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 und Absatz 2a, § 336 Absatz 2 Satz 1, § 339 Absatz 1, § 340a Absatz 1 bis 1b, § 340k Absatz 1 bis 3 und 5, § 340m Absatz 2, § 340n Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 und Absatz 2a, § 341 Absatz 4, § 341a Absatz 1 bis 1b, § 341k Absatz 1 und 3, die §§ 341m, 341n Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 und Absatz 2a, § 341p des Handelsgesetzbuchs in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind von den Unternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Unterlagen der Einzelrechnungslegung für das vor dem 1. Januar 2027 beginnende Geschäftsjahr.

(4) § 289 Absatz 3 und 3a, die §§ 289b bis 289e, 289f Absatz 2 Nummer 6, Absatz 5, § 289h Absatz 2 Satz 2, § 317 Absatz 2 und 5, § 319 Absatz 3 Satz 1, § 320 Absatz 1 und 3, § 321 Absatz 2, § 322 Absatz 6, die §§ 324b bis 324m, § 325 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 hinsichtlich des Prüfungsvermerks, § 328 Absatz 3, § 331 Absatz 1 Nummer 1, § 332 Absatz 1 und 1a, die §§ 333a, 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3, Absatz 2a und 2b, § 336 Absatz 2 Satz 1, § 339 Absatz 1, § 340a Absatz 1, 5 und 6, § 340k Absatz 1 bis 3 und 5, § 340m Absatz 2, § 340n Absatz 1 Satz 1 Nummer 3, Absatz 2a und 2b, § 341 Absatz 4, § 341a Absatz 1, 2a und 2b, § 341k Absatz 1 und 3, die §§ 341m, 341n Absatz 1 Satz 1 Nummer 3, Absatz 2a und 2b und § 341p des Handelsgesetzbuchs in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden auf Unterlagen der Einzelrechnungslegung für ein nach dem 31. Dezember 2027 beginnendes Geschäftsjahr von Unternehmen, die nicht bereits den Absätzen 1 oder 3 unterliegen. Unternehmen im Sinne des § 289d Satz 1 können für

vor dem 1. Januar 2028 beginnende Geschäftsjahre beschließen, § 289b des Handelsgesetzbuchs nicht anzuwenden. Beschließt ein Unternehmen die in Satz 2 genannte Vorschrift nach Satz 2 nicht anzuwenden, gibt es im Lagebericht kurz an, warum die in Satz 2 genannte Vorschrift nicht angewendet wurde. § 289 Absatz 3, die §§ 289b bis 289e, 289f Absatz 2 Nummer 6, Absatz 5, § 317 Absatz 2 und 5, § 319 Absatz 3 Satz 1, § 320 Absatz 1 und 3, § 321 Absatz 2, § 322 Absatz 6, § 323 Absatz 5, § 324, § 325 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 hinsichtlich des Prüfungsvermerks, § 328 Absatz 3, § 331 Absatz 1 Nummer 1, § 332 Absatz 1, die §§ 333a, 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 und Absatz 2a, § 336 Absatz 2 Satz 1, § 339 Absatz 1, § 340a Absatz 1 bis 1b, § 340k Absatz 1 bis 3, und 5, § 340m Absatz 2, § 340n Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 und Absatz 2a, § 341 Absatz 4, § 341a Absatz 1 bis 1b, § 341k Absatz 1 und 3, die §§ 341m, 341n Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 und Absatz 2a, § 341p des Handelsgesetzbuchs in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind von den Unternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Unterlagen der Einzelrechnungslegung für das vor dem 1. Januar 2028 beginnende Geschäftsjahr.

(5) Ein Unternehmen im Sinne der Absätze 1, 3 und 4 ist im Geschäftsjahr, für das es nach diesen Absätzen erstmals zu berichten hat, oder in einem der beiden darauffolgenden Geschäftsjahre von der Pflicht, die erforderlichen Informationen über die Wertschöpfungskette im Sinne des § 289c Absatz 2 Satz 1 Nummer 6 Buchstabe b und Absatz 4 des Handelsgesetzbuchs anzugeben, befreit, wenn es im betreffenden Geschäftsjahr statt der vorgenannten Angaben

1. erläutert, welche Anstrengungen unternommen wurden, um die erforderlichen Informationen über die Wertschöpfungskette zu erhalten,
2. begründet, warum nicht alle erforderlichen Informationen eingeholt werden konnten, und
3. die Pläne erläutert, wie künftig die erforderlichen Informationen eingeholt werden.

(6) Für Geschäftsjahre, die vor dem 7. Januar 2030 enden, ist ein Unternehmen im Sinne des § 289b Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs, auch in Verbindung mit § 340a Absatz 5 Satz 1 oder § 341a Absatz 2a Satz 1 des Handelsgesetzbuchs, von der Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht befreit, wenn

1. das Unternehmen ein Tochterunternehmen eines Mutterunternehmens ist, das seinen Sitz nicht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat,
2. das Unternehmen in den konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht eines weiteren Tochterunternehmens des Mutterunternehmens nach Nummer 1 einbezogen ist, das
 - a) seinen Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat,
 - b) die Anwendungsvoraussetzungen nach Artikel 19a Absatz 1 Unterabsatz 1 oder Artikel 29a Absatz 1 Unterabsatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 erfüllt,
 - c) in mindestens einem der fünf vorangegangenen Geschäftsjahre ausweislich seines Jahresabschlusses oder Konzernabschlusses die höchsten Umsatzerlöse des Konzerns des Mutterunternehmens nach Nummer 1 in der Europäischen Union und den Vertragsstaaten des Abkommens über den europäischen Wirtschaftsraum auswies,

3. der konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht des weiteren Tochterunternehmens nach Nummer 2
 - a) den Anforderungen des Artikels 29a der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 genügt,
 - b) alle Tochterunternehmen des Mutterunternehmens nach Nummer 1 einbezieht, die ihren Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum haben und die die Anwendungsvoraussetzungen nach Artikel 19a Absatz 1 Unterabsatz 1 oder Artikel 29a Absatz 1 Unterabsatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 erfüllen,
 - c) die in Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 in der Fassung vom 27. Juni 2023 festgelegten Offenlegungen enthält, die sich auf die Tätigkeiten aller Tochterunternehmen des Mutterunternehmens nach Nummer 1 beziehen, die ihren Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum haben und die die Anwendungsvoraussetzungen nach Artikel 19a Absatz 1 Unterabsatz 1 oder Artikel 29a Absatz 1 Unterabsatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 erfüllen,
 - d) gemeinsam mit dem Urteil über die Prüfung des konsolidierten Nachhaltigkeitsberichts, das von einer oder mehreren Personen oder Gesellschaften abgegeben wurde, die nach dem für das Mutterunternehmen nach Nummer 1 geltenden Recht zur Abgabe eines Urteils über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts befugt sind, im Einklang mit Artikel 30 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 offengelegt wurde,
4. der Lagebericht des zu befreienden Unternehmens alle folgenden Angaben enthält:
 - a) Name und Sitz des weiteren Tochterunternehmens nach Nummer 2,
 - b) die Internetseite, auf der der befreiende konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht des weiteren Tochterunternehmens nach Nummer 2 in deutscher oder englischer Sprache und das Urteil über die Prüfung des befreienden konsolidierten Nachhaltigkeitsberichts des weiteren Tochterunternehmens nach Nummer 2 abrufbar ist, und
 - c) die Information, dass das Unternehmen von der Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht befreit ist.

Satz 1 gilt nicht für Unternehmen, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs und groß im Sinne des § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 des Handelsgesetzbuchs sind. Andere Befreiungsvorschriften bleiben unberührt.

(7) § 289g des Handelsgesetzbuchs in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden auf Unterlagen der Einzelrechnungslegung für ein nach dem 31. Dezember 2025 beginnendes Geschäftsjahr.

(8) Unternehmen, die im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 1000 Arbeitnehmer beschäftigen, haben die in Absatz 1 genannten Vorschriften nicht auf Unterlagen der Einzelrechnungslegung für vor dem 1. Januar 2027 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden.

Artikel 97

(1) § 291 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 Nummer 3, § 292 Absatz 1 Angabe vor Nummer 1 und Absatz 1 Nummer 2, § 294 Absatz 3, § 315 Absatz 3 und 3a, die §§ 315b, 315c, 315f Absatz 2 Satz 2, die §§ 315g, 317 Absatz 2 und 5, § 319 Absatz 3 Satz 1, § 320 Absatz 1 und 3, § 321 Absatz 2, § 322 Absatz 6, die §§ 324b bis 324m, § 325 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit Absatz 3 hinsichtlich des Prüfungsvermerks, § 328 Absatz 3, § 331 Absatz 1 Nummer 2, § 332 Absatz 1 und 1a, die §§ 333a, 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4, Absatz 2a und 2b, § 340i Absatz 5 und 6, § 340k Absatz 1 bis 3 und 5, § 340n Absatz 1 Satz 1 Nummer 4, Absatz 2a und 2b, § 341 Absatz 4, § 341i Absatz 3 Satz 1, § 341j Absatz 2a und 2b, die §§ 341m, 341n Absatz 1 Satz 1 Nummer 4, Absatz 2a und 2b, § 341p des Handelsgesetzbuchs in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden auf Unterlagen der Konzernrechnungslegung für ein nach dem 31. Dezember 2024 beginnendes Geschäftsjahr von Mutterunternehmen,

1. bei denen die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1 und 2 des Handelsgesetzbuchs nicht vorliegen,
2. die Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne des § 316a Satz 2 des Handelsgesetzbuchs sind und
3. die zusammen mit den anderen in den Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen insgesamt im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigen.

§ 291 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 Nummer 3, § 292 Absatz 1 Angabe vor Nummer 1 und Absatz 1 Nummer 2, § 294 Absatz 3, § 315 Absatz 3, die §§ 315b, 315c, 317 Absatz 2 und 5, § 319 Absatz 3 Satz 1, § 320 Absatz 1 und 3, § 321 Absatz 2, § 322 Absatz 6, § 323 Absatz 5 und die §§ 324, 325 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit Absatz 3 hinsichtlich des Prüfungsvermerks, § 328 Absatz 3, § 331 Absatz 1 Nummer 2, § 332 Absatz 1, die §§ 333a, 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und Absatz 2a, § 340i Absatz 5 und 6, § 340k Absatz 1 bis 3 und 5, § 340n Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und Absatz 2a, § 341 Absatz 4, § 341i Absatz 3 Satz 1, § 341j Absatz 4 und 5, die §§ 341m, 341n Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und Absatz 2a, § 341p des Handelsgesetzbuchs in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind von Mutterunternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Unterlagen der Konzernrechnungslegung für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr.

(2) Als Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts eines im Sinne des Absatzes 1 berichtspflichtigen Mutterunternehmens, der sich auf ein Geschäftsjahr bezieht, das vor dem 1. Januar 2026 beginnt, gilt, wenn die Hauptversammlung oder die Gesellschafterversammlung bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] einberufen wird und kein Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts bestellt worden ist, der Prüfer als bestellt, der für die Prüfung des Konzernabschlusses bestellt worden ist, sofern der Prüfer vor dem 1. Januar 2025 für die Durchführung von Abschlussprüfungen zugelassen oder anerkannt wurde. Die Vorschriften der Wirtschaftsprüferordnung bleiben unberührt.

(3) § 291 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 Nummer 3, § 292 Absatz 1 Angabe vor Nummer 1 und Absatz 1 Nummer 2, § 294 Absatz 3, § 315 Absatz 3 und 3a, die §§ 315b, 315c, 315f Absatz 2 Satz 2, die §§ 315g, 317 Absatz 2 und 5, § 319 Absatz 3 Satz 1, § 320 Absatz 1 und 3, § 321 Absatz 2, § 322 Absatz 6, die §§ 324b bis 324m, § 325 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit Absatz 3 hinsichtlich des Prüfungsvermerks, § 328 Absatz 3, § 331 Absatz 1 Nummer 2, § 332 Absatz 1 und 1a, die §§ 333a, 334 Absatz 1 Satz 1

Nummer 4, Absatz 2a und 2b, § 340i Absatz 5 und 6, § 340k Absatz 1 bis 3 und 5, § 340n Absatz 1 Satz 1 Nummer 4, Absatz 2a und 2b, § 341 Absatz 4, § 341i Absatz 3 Satz 1, § 341j Absatz 2a und 2b, die §§ 341m, 341n Absatz 1 Satz 1 Nummer 4, Absatz 2a und 2b und § 341p des Handelsgesetzbuchs in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden auf Unterlagen der Konzernrechnungslegung für ein nach dem 31. Dezember 2026 beginnendes Geschäftsjahr von Mutterunternehmen, bei denen die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1 und 2 des Handelsgesetzbuchs nicht vorliegen und die nicht bereits Absatz 1 unterliegen. § 291 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 Nummer 3, § 292 Absatz 1 Angabe vor Nummer 1 und Absatz 1 Nummer 2, § 294 Absatz 3, § 315 Absatz 3, die §§ 315b, 315c, 317 Absatz 2 und 5, § 319 Absatz 3 Satz 1, § 320 Absatz 1 und 3, § 321 Absatz 2, § 322 Absatz 6, § 323 Absatz 5 und die §§ 324, 325 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit Absatz 3 hinsichtlich des Prüfungsvermerks, § 328 Absatz 3, § 331 Absatz 1 Nummer 2, § 332 Absatz 1, die §§ 333a, 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und Absatz 2a, § 340i Absatz 5 und 6, § 340k Absatz 1 bis 3 und 5, § 340n Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und Absatz 2a, § 341 Absatz 4, § 341i Absatz 3 Satz 1, § 341j Absatz 4 und 5, die §§ 341m, 341n Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und Absatz 2a, § 341p des Handelsgesetzbuchs in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind von Mutterunternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Unterlagen der Konzernrechnungslegung für das vor dem 1. Januar 2027 beginnende Geschäftsjahr.

(4) Ein Mutterunternehmen im Sinne der Absätze 1 und 3 ist im Geschäftsjahr, für das es nach diesen Absätzen erstmals zu berichten hat, oder in einem der beiden darauffolgenden Geschäftsjahre von der Pflicht, die erforderlichen Informationen über die Wertschöpfungskette im Sinne des § 289c Absatz 2 Satz 1 Nummer 6 Buchstabe b und Absatz 4 in Verbindung mit § 315c des Handelsgesetzbuchs anzugeben, befreit, wenn es im betreffenden Geschäftsjahr statt der vorgenannten Angaben

1. erläutert, welche Anstrengungen unternommen wurden, um die erforderlichen Informationen über die Wertschöpfungskette zu erhalten,
2. begründet, warum nicht alle erforderlichen Informationen eingeholt werden konnten, und
3. die Pläne erläutert, wie künftig die erforderlichen Informationen eingeholt werden.

(5) Für Geschäftsjahre, die vor dem 7. Januar 2030 enden, ist ein Mutterunternehmen im Sinne des § 315b Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs, auch in Verbindung mit § 340i Absatz 5 Satz 2 oder § 341j Absatz 2a Satz 2 des Handelsgesetzbuchs, von der Pflicht zur Erweiterung des Konzernlageberichts um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht befreit, wenn

1. das Mutterunternehmen ein Tochterunternehmen eines Mutterunternehmens ist, das seinen Sitz nicht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat,
2. das Mutterunternehmen in den konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht eines weiteren Tochterunternehmens des Mutterunternehmens nach Nummer 1 einbezogen ist, das
 - a) seinen Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat,
 - b) die Anwendungsvoraussetzungen nach Artikel 19a Absatz 1 Unterabsatz 1 oder Artikel 29a Absatz 1 Unterabsatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 erfüllt,

- c) in mindestens einem der fünf vorangegangenen Geschäftsjahre ausweislich seines Jahresabschlusses oder Konzernabschlusses die höchsten Umsatzerlöse des Konzerns des Mutterunternehmens nach Nummer 1 in der Europäischen Union und den Vertragsstaaten des Abkommens über den europäischen Wirtschaftsraum auswies,
3. der konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht des weiteren Tochterunternehmens nach Nummer 2
- a) den Anforderungen des Artikels 29a der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 genügt,
 - b) alle Tochterunternehmen des Mutterunternehmens nach Nummer 1 einbezieht, die ihren Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum haben und die die Anwendungsvoraussetzungen nach Artikel 19a Absatz 1 Unterabsatz 1 oder Artikel 29a Absatz 1 Unterabsatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 erfüllen,
 - c) die in Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 in der Fassung vom 27. Juni 2023 festgelegten Offenlegungen enthält, die sich auf die Tätigkeiten aller Tochterunternehmen des Mutterunternehmens nach Nummer 1 beziehen, die ihren Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum haben und die die Anwendungsvoraussetzungen nach Artikel 19a Absatz 1 Unterabsatz 1 oder Artikel 29a Absatz 1 Unterabsatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 erfüllen,
 - d) gemeinsam mit dem Urteil über die Prüfung des konsolidierten Nachhaltigkeitsberichts, das von einer oder mehreren Personen oder Gesellschaften abgegeben wurde, die nach dem für das Mutterunternehmen nach Nummer 1 geltenden Recht zur Abgabe eines Urteils über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts befugt sind, im Einklang mit Artikel 30 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung vom 27. November 2024 offengelegt wurde,
4. der Lagebericht des zu befreienden Unternehmens alle folgenden Angaben enthält:
- a) Name und Sitz des weiteren Tochterunternehmens nach Nummer 2,
 - b) die Internetseite, auf der der befreiende konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht des weiteren Tochterunternehmens nach Nummer 2 in deutscher oder englischer Sprache und das Urteil über die Prüfung des befreienden konsolidierten Nachhaltigkeitsberichts des weiteren Tochterunternehmens nach Nummer 2 abrufbar ist, und
 - c) die Information, dass das Mutterunternehmen von der Pflicht zur Erweiterung des Konzernlageberichts um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht befreit ist.

Satz 1 gilt nicht für Mutterunternehmen, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs und groß im Sinne des § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 des Handelsgesetzbuchs sind. Andere Befreiungsvorschriften bleiben unberührt.

(6) § 315e des Handelsgesetzbuchs in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist von Mutterunternehmen erstmals anzuwenden auf Unterlagen der Konzernrechnungslegung für ein nach dem 31. Dezember 2025 beginnendes Geschäftsjahr.

(7) Unternehmen, die zusammen mit den anderen in den Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen insgesamt im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 1000 Arbeitnehmer beschäftigen, haben die in Absatz 1 genannten Vorschriften nicht auf Unterlagen der Konzernrechnungslegung für vor dem 1. Januar 2027 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden.

Artikel 98

(1) § 325 Absatz 6, die §§ 328a und 329 Absatz 3, § 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5, § 335 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und § 341s Absatz 3 des Handelsgesetzbuchs in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden auf Rechnungslegungsunterlagen für ein nach dem 31. Dezember 2024 beginnendes Geschäftsjahr. § 325 Absatz 6, die §§ 325a und 329 Absatz 3, § 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5, § 335 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und § 341s Absatz 3 des Handelsgesetzbuchs in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden auf Rechnungslegungsunterlagen für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr.

(2) Die §§ 315h, 315i, 315j, 315k, 328b und 329 Absatz 3a, § 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4a, Absatz 2a und 2b, § 335 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 des Handelsgesetzbuchs in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals auf Rechnungslegungsunterlagen für ein nach dem 31. Dezember 2027 beginnendes Geschäftsjahr anzuwenden.

Artikel 99

Hat die Europäische Kommission noch keine Standards zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit für die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts in dem Verfahren nach Artikel 26a Absatz 3 Unterabsatz 2 und 3 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung vom 13. Dezember 2023 angenommen oder sind die in dem Verfahren angenommenen Standards noch nicht anzuwenden, ist § 324i Absatz 2, Absatz 4 Satz 1 und Absatz 5 Satz 4 des Handelsgesetzbuchs mit folgenden Maßgaben anzuwenden:

1. der Nachhaltigkeitsbericht oder der Konzernnachhaltigkeitsbericht ist im Hinblick auf die Vorgaben nach den §§ 289b bis 289e und § 289g des Handelsgesetzbuchs oder den §§ 315b, 315c und § 315e des Handelsgesetzbuchs sowie Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 in der Fassung vom 27. Juni 2023 einer Prüfung zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit zu unterziehen,
2. bei der Durchführung der Prüfung und der Erstellung des Prüfungsvermerks hat der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts gegebenenfalls die Standards zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit anzuwenden, die von der Europäischen Kommission in dem Verfahren nach Artikel 26a Absatz 3 Unterabsatz 1 und 3 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung vom 13. Dezember 2023 angenommen worden sind, und
3. im Prüfungsvermerk ist in Form einer Negativaussage zu erklären, dass keine Sachverhalte bekannt geworden sind, die zu der Annahme veranlassen, dass den gesetzlichen Vorschriften im Falle eines uneingeschränkten Prüfungsvermerks nicht und im Falle eines eingeschränkten Prüfungsvermerk nicht im Wesentlichen entsprochen wird.

Artikel 100

Gehören einer Gebietskörperschaft oder einer sonstigen juristischen Person des öffentlichen Rechts Anteile an einer Kleinstkapitalgesellschaft, an einer kleinen oder mittelgroßen Kapitalgesellschaft in dem in § 53 des Haushaltsgrundsätzegesetzes bezeichneten Umfang und verpflichtet die vor dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] wirksam gewordene Fassung des Gesellschaftsvertrags die gesetzlichen Vertreter der Kapitalgesellschaft zur Aufstellung und Prüfung des Lageberichts in entsprechender Anwendung der Vorschriften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs für große Kapitalgesellschaften, so ist der Gesellschaftsvertrag für Geschäftsjahre, die vor dem 1. Januar 2027 beginnen, so auszulegen, dass die Vorschriften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs in der bis zum ... [einsetzen: Tag vor Inkrafttreten nach Artikel 33 Gesetzes] geltenden Fassung in Bezug genommen sind.“

Artikel 3

Änderung des Aktiengesetzes

Das Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1089), das zuletzt durch Artikel 18 des Gesetzes vom 23. Oktober 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 323) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 30 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 30

Bestellung des Aufsichtsrats, des Vorstands, des Abschlussprüfers und des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts“.

- b) In Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „und den Abschlußprüfer“ durch die Angabe „, den Abschlussprüfer und den Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.

2. § 107 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 3 wird der Satz 2 durch den folgenden Satz ersetzt:

„Er kann insbesondere einen Prüfungsausschuss bestellen, der sich mit Folgendem befasst:

1. mit der Überwachung des Rechnungslegungsprozesses einschließlich des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung,
2. mit der Bereitstellung von Berichten akkreditierter unabhängiger dritter Parteien als Anlage zum Lagebericht oder auf andere öffentlich zugängliche Weise,
3. mit der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems, des Risikomanagementsystems und des internen Revisionssystems sowie

4. mit der Abschlussprüfung und der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts, hier insbesondere der Auswahl und der Unabhängigkeit der Prüfer, der Qualität der Prüfungen und der von den Prüfern zusätzlich erbrachten Leistungen; wobei für die Überwachung des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts ein weiterer Ausschuss mit den Aufgaben und Pflichten eines Nachhaltigkeitsprüfungsausschusses gebildet werden kann, für den dann die Vorgaben für den Prüfungsausschuss entsprechend gelten.“
- b) In Absatz 3 Satz 3 wird nach der Angabe „Rechnungslegungsprozesses“ die Angabe „einschließlich des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung“ eingefügt.
- c) Nach Absatz 4 Satz 1 wird der folgende Satz eingefügt:

„Dem Prüfungsausschuss müssen Aufgaben im Zusammenhang mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung nur übertragen werden, sofern die Gesellschaft dazu verpflichtet ist, ihren Lagebericht um einen Nachhaltigkeitsbericht oder ihren Konzernlagebericht um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht zu erweitern.“
3. § 111 wird wie folgt geändert:
 - a) In Absatz 2 wird der Satz 3 durch folgenden Satz ersetzt:

„Er erteilt dem Abschlussprüfer den Prüfungsauftrag für den Jahres- und den Konzernabschluss gemäß § 290 des Handelsgesetzbuchs sowie dem Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts den Prüfungsauftrag für den Nachhaltigkeits- und den Konzernnachhaltigkeitsbericht.“
 - b) Absatz 2 Satz 4 wird gestrichen.
4. In § 111b Absatz 3 wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.
5. In § 119 Absatz 1 Nummer 5 wird die Angabe „Abschlußprüfers“ durch die Angabe „Abschlussprüfers und des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.
6. In § 127 Satz 1 wird die Angabe „oder von Abschlußprüfern“ durch die Angabe „, Abschlussprüfern oder Prüfern des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.
7. § 170 wird wie folgt geändert:
 - a) In Absatz 1 Satz 3 wird die Angabe „der gesonderte nichtfinanzielle Bericht (§ 289b des Handelsgesetzbuchs), der gesonderte nichtfinanzielle Konzernbericht (§ 315b des Handelsgesetzbuchs),“ gestrichen.
 - b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird die Angabe „und Prüfungsberichten“ durch die Angabe „, Berichten über die Abschlussprüfung und Berichten über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.
 - bb) In Satz 2 wird die Angabe „Prüfungsberichte“ durch die Angabe „Berichte im Sinne von Satz 1“ ersetzt.
8. In § 171 Absatz 1 Satz 4 wird die Angabe „den gesonderten nichtfinanziellen Bericht (§ 289b des Handelsgesetzbuchs), den gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht (§ 315b des Handelsgesetzbuchs),“ gestrichen.

9. In § 270 Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „einen Abschlußprüfer“ durch die Angabe „Prüfer“ ersetzt.
10. § 283 Nummer 10 wird durch die folgende Nummer 10 ersetzt:
„10. die Vorlage und Prüfung des Lageberichts, eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts;“.
11. In § 285 Absatz 1 Satz 2 Nummer 6 wird die Angabe „Abschlußprüfern“ durch die Angabe „Abschlussprüfern und Prüfern des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.

Artikel 4

Änderung des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz

Das Einführungsgesetz zum Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1185), das zuletzt durch Artikel 19 des Gesetzes vom 23. Oktober 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 323) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

Vor dem Zweiten Abschnitt wird der folgende § 26r eingefügt:

„§ 26r

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/7904 geänderten Fassung

§ 30 Absatz 1, § 107 Absatz 3, § 111 Absatz 2, § 119 Absatz 1, § 170 Absatz 1 und 3, § 171 Absatz 1, § 270 Absatz 3, die §§ 283 und 285 Absatz 1 des Aktiengesetzes in der ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals für das nach dem 31. Dezember 2024 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die in Satz 1 bezeichneten Vorschriften in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 5

Änderung des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung

Das Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4123-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 21 des Gesetzes vom 23. Oktober 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 323) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 42a Absatz 1 Satz 2 wird die Angabe „Prüfungsbericht des Abschlussprüfers“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsbericht“ und wird die Angabe „Prüfungsberichts“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsberichts“ ersetzt.

2. In § 71 Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „einen Abschlußprüfer“ durch die Angabe „Prüfer“ ersetzt.

Artikel 6

Änderung des GmbHG-Einführungsgesetzes

Das GmbHG-Einführungsgesetz vom 23. Oktober 2008 (BGBl. I S. 2026, 2031), das zuletzt durch Artikel 66 des Gesetzes vom 10. August 2021 (BGBl. I S. 3436) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

Nach § 12 wird der folgende § 13 eingefügt:

„§ 13

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung

§ 42a Absatz 1 und § 71 Absatz 3 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung in der ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals für das nach dem 31. Dezember 2024 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die in Satz 1 bezeichneten Vorschriften in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 7

Änderung des SE-Ausführungsgesetzes

Das SE-Ausführungsgesetz vom 22. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3675), das zuletzt durch Artikel 20 des Gesetzes vom 23. Oktober 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 323) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 58 die folgende Angabe eingefügt:

„§ 59 Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung“.

2. § 22 Absatz 4 Satz 3 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Er erteilt dem Abschlussprüfer den Prüfungsauftrag für den Jahres- und Konzernabschluss gemäß § 290 des Handelsgesetzbuchs und dem Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts den Prüfungsauftrag für den Nachhaltigkeitsbericht und den Konzernnachhaltigkeitsbericht.“

3. § 47 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 wird die Angabe „und Prüfungsberichten“ durch die Angabe „, Abschlussprüfungsberichten und Berichten über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.
 - b) In Satz 2 wird die Angabe „Prüfungsberichte“ durch die Angabe „Berichte im Sinne von Satz 1“ ersetzt.
4. Nach § 58 wird der folgende § 59 eingefügt:

„§ 59

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung

§ 22 Absatz 4 und § 47 Absatz 2 in der ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals auf alle gesetzlichen vorgeschriebenen Prüfungen für das nach dem 31. Dezember 2024 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. § 22 Absatz 4 und § 47 Absatz 2 in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden auf alle gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 8

Änderung des Genossenschaftsgesetzes

Das Genossenschaftsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 16. Oktober 2006 (BGBl. I S. 2230), das zuletzt durch Artikel 22 des Gesetzes vom 23. Oktober 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 323) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
 - a) Die Angabe zu § 58 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 58 Prüfungsbericht; Vermerk über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“.
 - b) Die Angabe zu § 151a wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 151a Verletzung der Pflichten bei Prüfungen“.
 - c) Nach der Angabe zu § 177 wird die folgende Angabe eingefügt:

„§ 178 Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung“.
2. In § 38 Absatz 1a Satz 1 wird nach der Angabe „Rechnungslegungsprozesses“ die Angabe „einschließlich des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung“ sowie nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „einschließlich der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.
3. § 53 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 2 wird die Angabe „§ 316 Absatz 3 Satz 1 und 2, § 317 Abs. 1 Satz 2 und 3, Abs. 2“ durch die Angabe „§ 316 Absatz 3 Satz 1 und 2, auch in Verbindung mit § 324b Absatz 3, § 317 Absatz 1 Satz 2 und 3, Absatz 2 und § 324c Absatz 1“ ersetzt.
 - bb) In Satz 3 wird die Angabe „im Sinn des § 58 Abs. 2 ist § 317 Abs. 5 und 6“ durch die Angabe „im Sinne des § 58 Absatz 2 ist § 317 Absatz 5 und 6 sowie § 324c Absatz 3“ ersetzt.
- b) In Absatz 3 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.
- c) Nach Absatz 4 wird der folgende Absatz 5 eingefügt:

„(5) Für Genossenschaften, die ihren Lagebericht nach § 336 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2a des Handelsgesetzbuchs um einen Nachhaltigkeitsbericht erweitern müssen, gilt § 324k Satz 1 des Handelsgesetzbuchs entsprechend.“
- 4. § 55 Absatz 2 Satz 2 Nummer 3 wird wie folgt geändert:
 - a) In der Angabe vor Buchstabe a wird nach der Angabe „Bestätigungsvermerks“ die Angabe „oder des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.
 - b) In Buchstabe a wird nach der Angabe „Jahresabschlusses“ die Angabe „oder der Aufstellung des zu prüfenden Lageberichts“ eingefügt.
- 5. In § 56 Absatz 3 Satz 2 wird nach der Angabe „Prüfungsberichts“ die Angabe „und des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.
- 6. § 58 wird wie folgt geändert:
 - a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 58

Prüfungsbericht; Vermerk über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“.

- b) In Absatz 1 Satz 1 wird nach der Angabe „berichten“ die Angabe „; ist eine Nachhaltigkeitsberichterstattung vorgeschrieben, ist ein gesonderter Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen“ eingefügt.
- c) Nach Absatz 2 Satz 2 wird der folgende Satz eingefügt:

„Auf die Prüfung von Genossenschaften, die ihren Lagebericht nach § 336 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2a oder § 340a Absatz 1 Satz 2 des Handelsgesetzbuchs um einen Nachhaltigkeitsbericht erweitern müssen, ist § 324i des Handelsgesetzbuchs über den Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht entsprechend anzuwenden.“
- d) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird nach der Angabe „Prüfungsbericht“ die Angabe „und, soweit dieser erforderlich ist, den Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.

- bb) In Satz 2 wird nach der Angabe „Prüfungsberichts“ die Angabe „und den Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.
- e) In Absatz 4 Satz 1 wird nach der Angabe „Prüfungsberichts“ die Angabe „oder des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt und wird die Angabe „Abschlussprüfung“ durch die Angabe „Prüfung“ ersetzt.
7. § 59 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
- a) In Satz 1 wird nach der Angabe „Prüfungsbericht“ die Angabe „und, soweit dieser erforderlich ist, den Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.
- b) In Satz 2 wird nach der Angabe „Prüfungsberichts“ die Angabe „und der Prüfungsvermerke über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.
8. In § 62 Absatz 3 Satz 1 wird nach der Angabe „Prüfungsberichte“ die Angabe „und der Berichte über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.
9. In § 63c Absatz 2 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „oder Prüfungen des Nachhaltigkeitsberichts“ und nach der Angabe „Abschlussprüfer“ die Angabe „oder Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.
10. In § 63e Absatz 1 Satz 3 und Absatz 4 wird jeweils nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „oder Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.
11. In § 63h Satz 1 wird nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „oder Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.
12. In § 64 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1 wird nach der Angabe „Prüfungsberichten“ die Angabe „, Prüfungsvermerken über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.
13. Die Überschrift des § 151a wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 151a

Verletzung der Pflichten bei Prüfungen“.

14. Nach § 177 wird der folgende § 178 eingefügt:

„§ 178

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung

§ 38 Absatz 1a, die §§ 53, 55 Absatz 2 Satz 2 Nummer 3 und § 58 Absatz 2 in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals auf alle gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen für das nach dem 31. Dezember 2024 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die in Satz 1 genannten Vorschriften in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden auf alle gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 9

Änderung des SCE-Ausführungsgesetzes

Das SCE-Ausführungsgesetz vom 14. August 2006 (BGBl. I S. 1911), das zuletzt durch Artikel 23 des Gesetzes vom 23. Oktober 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 323) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 39 die folgende Angabe eingefügt:

„§ 40 Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung“.
2. In § 19 Absatz 4 Satz 1 und 2 wird jeweils nach der Angabe „Rechnungslegungsprozesses“ die Angabe „einschließlich des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung“ eingefügt.
3. § 27 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
 - a) In Satz 1 wird die Angabe „und Prüfungsberichten“ durch die Angabe „, Prüfungsberichten und Berichten über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.
 - b) In Satz 2 wird die Angabe „und Prüfungsberichte“ durch die Angabe „, Prüfungsberichte und Berichte über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.
4. Nach § 39 wird der folgende § 40 eingefügt:

„§ 40

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung

§ 19 Absatz 4 und § 27 Absatz 2 in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals auf alle gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen für das nach dem 31. Dezember 2024 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die in Satz 1 genannte Vorschrift in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist letztmals anzuwenden auf alle gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 10

Änderung des Publizitätsgesetzes

Das Publizitätsgesetz vom 15. August 1969 (BGBl. I S. 1189), das zuletzt durch Artikel 59 des Gesetzes vom 10. August 2021 (BGBl. I S. 3436) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 6 Absatz 1 Satz 2 wird die Angabe „324“ durch die Angabe „323 und 324m“ ersetzt.

2. In § 11 Absatz 6 Satz 1 Nummer 2 und Satz 2 wird jeweils die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.
3. In § 14 Absatz 1 Satz 2 wird die Angabe „324“ durch die Angabe „323 und 324m“ ersetzt.
4. In § 17 Absatz 1 Nummer 1a wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.
5. In § 19a in der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.
6. In § 20 Absatz 2a in der Angabe vor Nummer 1 und in Absatz 2b wird jeweils die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.

Artikel 11

Änderung des Kreditwesengesetzes

Das Kreditwesengesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2776), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 28. Februar 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 69) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
 - a) Die Angabe nach § 26b wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„6. Bestellung und Pflichten des Abschlussprüfers“.
 - b) Die Angabe zu den §§ 28 und 29 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 28 Bestellung des Abschlussprüfers in besonderen Fällen
§ 29 Besondere Pflichten des Abschlussprüfers“.
 - c) Nach der Angabe zu § 65a wird die folgende Angabe eingefügt:

„§ 66 Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung“.
2. In § 3 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.
3. In § 10a Absatz 5 Satz 1, 2 und 6 wird jeweils die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.
4. § 25d Absatz 9 wird wie folgt geändert:
 - a) Satz 1 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Nummer 1 wird nach der Angabe „Rechnungslegungsprozesses“ die Angabe „einschließlich des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung“ eingefügt.

bb) Nummer 3 wird durch die folgende Nummer 3 ersetzt:

„3. der Durchführung der Abschlussprüfungen und der Prüfungen des Nachhaltigkeitsberichts, insbesondere hinsichtlich der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers und des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts und der vom Abschlussprüfer und den Prüfern des Nachhaltigkeitsberichts erbrachten Leistungen (Umfang, Häufigkeit, Berichterstattung); der Prüfungsausschuss soll dem Verwaltungs- oder Aufsichtsorgan Vorschläge für die Bestellung eines Abschlussprüfers und eines Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts sowie für die Höhe ihrer Vergütung unterbreiten und das Verwaltungs- oder Aufsichtsorgan zur Kündigung oder Fortsetzung der Prüfaufträge beraten und“.

b) In Satz 2 wird nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „sowie Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.

5. § 26 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Der Jahresabschluss muss mit dem Bestätigungsvermerk oder einem Vermerk über die Versagung der Bestätigung, der Nachhaltigkeitsbericht muss mit dem Prüfungsvermerk versehen sein.“

bb) In Satz 3 wird die Angabe „Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses (Prüfungsbericht)“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsbericht“ ersetzt.

b) In Absatz 3 Satz 3 wird die Angabe „Prüfungsberichte über die“ durch die Angabe „Berichte über die Prüfung der“ ersetzt.

6. Nach § 26b wird die Angabe „6. Prüfer und Prüfungsbestellung“ durch die folgende Angabe ersetzt:

„6. Bestellung und Pflichten des Abschlussprüfers“.

7. § 28 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 28

Bestellung des Abschlussprüfers in besonderen Fällen“.

b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.

bb) In Satz 2 wird die Angabe „Prüfers“ durch die Angabe „Abschlussprüfers“ ersetzt.

cc) In Satz 3 wird die Angabe „Prüfers“ durch die Angabe „Abschlussprüfers“ und die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.

- dd) In Satz 4 wird jeweils die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“, die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ und die Angabe „Prüfungsberichts“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsberichts“ ersetzt.
- ee) In Satz 5 wird die Angabe „Prüfers“ durch die Angabe „Abschlussprüfers“ und die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.
- c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
 - aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:
 - aaa) In der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.
 - bbb) In Nummer 2 wird die Angabe „Prüfers“ durch die Angabe „Abschlussprüfers“ ersetzt.
 - ccc) In Nummer 3 wird jeweils die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.
 - bb) In Satz 4 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.
- 8. § 29 wird wie folgt geändert:
 - a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 29

Besondere Pflichten des Abschlussprüfers“.

- b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - aa) In den Sätzen 3 bis 7 wird jeweils die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.
 - bb) In Satz 8 wird die Angabe „Prüfungsbericht“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsbericht“ ersetzt.
- c) In Absatz 1a Satz 1 und in Absatz 2 Satz 1 wird jeweils die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.
- d) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.
 - bb) In Satz 2 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“, die Angabe „Prüfungsbericht“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsbericht“ und die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ ersetzt.
 - cc) In Satz 3 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ und die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ ersetzt.

- dd) In Satz 4 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.
- e) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
 - aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:
 - aaa) In Nummer 1 wird die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ ersetzt.
 - bbb) In Nummer 3 wird die Angabe „Inhalt und die Form der Prüfungsberichte“ durch die Angabe „Inhalt der Berichte über die Abschlussprüfung sowie die Form ihrer Einreichung“ ersetzt.
 - bb) In Satz 2 wird jeweils die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ ersetzt und wird die Angabe „Prüfungsberichts“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsberichts“ ersetzt.
- 9. In § 32 Absatz 1 Satz 5 Nummer 6 Buchstabe d und e wird jeweils die Angabe „Prüfungsberichten“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsberichten“ ersetzt.
- 10. Nach § 65a wird der folgende § 66 eingefügt:

„§ 66

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung

§ 25d Absatz 9 Satz 1 in der ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist erstmals für das nach dem 31. Dezember 2024 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die in Satz 1 bezeichnete Vorschrift in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist letztmals anzuwenden für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 12

Änderung des Kapitalanlagegesetzbuchs

Das Kapitalanlagegesetzbuch vom 4. Juli 2013 (BGBl. I S. 1981), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 27. Dezember 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 438) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

- 1. Die Inhaltsübersicht wird folgt geändert:
 - a) Nach der Angabe zu § 120 wird die folgende Angabe eingefügt:

„§ 120a Konzernlagebericht“.
 - b) Nach der Angabe zu § 135 wird die folgende Angabe eingefügt:

„§ 135a Konzernlagebericht“.

c) Die Angabe zu § 158 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 158 Rechnungslegung“.

d) Nach der Angabe zu § 365 wird die folgende Angabe eingefügt:

„§ 365 Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung“.

2. Nach § 44 Absatz 1 Satz 3 wird der folgende Satz eingefügt:

„Wird der AIF nicht in den in den Sätzen 2 und 3 genannten Rechtsformen aufgelegt und ist der AIF nach handelsrechtlichen Vorschriften zur Aufstellung eines Lageberichts oder Konzernlageberichts verpflichtet, so sind die §§ 289b bis 289e, 289g, 315b, 315c und 315e des Handelsgesetzbuchs nicht anzuwenden.“

3. In § 120 Absatz 1 Satz 3 wird nach der Angabe „Absatz 3 und 4“ die Angabe „sowie die §§ 289b bis 289e und 289g“ eingefügt und wird die Angabe „ist“ durch die Angabe „sind“ ersetzt.

4. Nach § 120 wird der folgende § 120a eingefügt:

„§ 120a

Konzernlagebericht

Ist die Investmentaktiengesellschaft mit veränderlichem Kapital nach handelsrechtlichen Vorschriften zur Aufstellung eines Konzernlageberichts verpflichtet, so sind die §§ 315b, 315c und 315e des Handelsgesetzbuchs nicht anzuwenden.“

5. § 135 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 3 wird gestrichen.

bb) Nummer 4 wird zu Nummer 3.

b) In Absatz 2 Satz 2 wird die Angabe „Absatz 3, 4 und § 264b“ durch die Angabe „Absatz 3, 4 sowie die §§ 264b, 289b bis 289e und 289g“ ersetzt.

6. Nach § 135 wird der folgende § 135a eingefügt:

„§ 135a

Konzernlagebericht

Ist die offene Investmentkommanditgesellschaft nach handelsrechtlichen Vorschriften zur Aufstellung eines Konzernlageberichts verpflichtet, so sind die §§ 315b, 315c und 315e des Handelsgesetzbuchs nicht anzuwenden.“

7. Nach § 148 Absatz 2 wird der folgende Absatz 3 eingefügt:

„(3) § 120a ist entsprechend anzuwenden.“

8. § 158 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 158

Rechnungslegung“.

b) Nach § 158 Satz 2 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 135a ist entsprechend anzuwenden.“

9. Nach § 353 Absatz 5 Satz 3 wird der folgende Satz eingefügt:

„Ist der AIF nach handelsrechtlichen Vorschriften zur Aufstellung eines Lageberichts oder Konzernlageberichts verpflichtet, so sind die §§ 289b bis 289e, 289g, 315b, 315c und 315e des Handelsgesetzbuchs nicht anzuwenden.“

10. Nach § 365 wird der folgende § 366 eingefügt:

„§ 366

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung

§ 44 Absatz 1, § 120 Absatz 1 Satz 3, die §§ 120a, 135 Absatz 1 und 2, die §§ 135a, 148 Absatz 3 sowie die §§ 158 und 353 Absatz 5 in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals auf Lage- und Konzernlageberichte für das nach dem 31. Dezember 2024 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. § 44 Absatz 1, § 120 Absatz 1 Satz 3, § 135 Absatz 1 und 2, die §§ 148, 158 und 353 Absatz 5 in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals auf Lage- und Konzernlageberichte für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden.“

Artikel 13

Änderung des REIT-Gesetzes

Das REIT-Gesetz vom 28. Mai 2007 (BGBl. I S. 914), das zuletzt durch Artikel 63 des Gesetzes vom 10. August 2021 (BGBl. I S. 3436) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 12 Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.
2. In § 15 Satz 2 wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.

Artikel 14

Änderung der Transparenzrichtlinie-Durchführungsverordnung

Die Transparenzrichtlinie-Durchführungsverordnung vom 13. März 2008 (BGBl. I S. 408), die zuletzt durch Artikel 24 Absatz 10 des Gesetzes vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1693) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

In § 10 in der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.

Artikel 15

Änderung der Prüfungsberichtsverordnung

Die Prüfungsberichtsverordnung vom 11. Juni 2015 (BGBl. I S. 930), die zuletzt durch Artikel 13 des Gesetzes vom 28. Februar 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 69) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

In § 47 Absatz 2 Satz 2 wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.

Artikel 16

Änderung des Wertpapierhandelsgesetzes

Das Wertpapierhandelsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2708), das zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 28. Februar 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 69) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 143 die folgende Angabe eingefügt:

„§ 144 Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung“.

2. § 107 Absatz 5 wird wie folgt geändert:

- a) Der Satz 1 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Soweit dies zur Wahrnehmung der Aufgaben nach § 106 erforderlich ist, können die Bundesanstalt und die Personen, derer sich die Bundesanstalt bei der Durchführung ihrer Aufgaben bedient, von dem geprüften Unternehmen, von den Mitgliedern seiner Organe, von seinen Beschäftigten sowie von seinen Abschlussprüfern und den Prüfern des Nachhaltigkeitsberichts Auskünfte, die Vorlage von Unterlagen oder sonstigen Daten und die Überlassung von Kopien verlangen.“

- b) Der Satz 8 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Die Auskunftspflicht der Abschlussprüfer und der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts beschränkt sich auf Tatsachen, die ihnen im Rahmen der Abschlussprüfung oder der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts bekannt geworden sind.“

3. § 110 Absatz 2 Satz 1 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Tatsachen, die auf das Vorliegen einer Berufspflichtverletzung durch den Abschlussprüfer oder den Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts schließen lassen oder konkrete Anhaltspunkte für einen Verstoß gegen Rechnungslegungsvorschriften begründen, übermittelt die Bundesanstalt der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle.“

4. § 114 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- aa) Satz 1 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Ein Unternehmen, das als Inlandsemittent Wertpapiere begibt, hat für den Schluss eines jeden Geschäftsjahrs einen Jahresfinanzbericht nach Maßgabe der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 zu erstellen und zusammen mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung und, sofern ein solcher zu erstellen ist, mit dem Prüfungsvermerk zum Nachhaltigkeitsbericht spätestens vier Monate nach Ablauf eines jeden Geschäftsjahrs der Öffentlichkeit zur Verfügung zu stellen, wenn es nicht nach den handelsrechtlichen Vorschriften zur Offenlegung der in Absatz 2 Nummer 1 bis 3 genannten Rechnungslegungsunterlagen verpflichtet ist.“

- bb) Satz 4 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Ein Unternehmen, das als Inlandsemittent Wertpapiere begibt und der Verpflichtung nach Satz 1 unterliegt, hat außerdem unverzüglich, jedoch nicht vor Veröffentlichung der Bekanntmachung nach Satz 2, den Jahresfinanzbericht, den Bestätigungsvermerk oder den Vermerk über dessen Versagung und, sofern ein solcher zu erstellen ist, den Prüfungsvermerk zum Nachhaltigkeitsbericht an die das Unternehmensregister führende Stelle zur Einstellung in das Unternehmensregister zu übermitteln.“

- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- aa) In Nummer 1 Buchstabe b wird die Angabe „und mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung versehen ist“ gestrichen.

- bb) Nummer 2 wird wie folgt geändert:

aaa) In Buchstabe a wird nach der Angabe „des Unternehmens“ die Angabe „unter Einschluss der gemäß Artikel 8 Absatz 4 der Verordnung (EU) 2020/852 in der Fassung vom 27. Juni 2023 vorgesehenen Spezifikationen“ eingefügt.

bbb) In Buchstabe b wird nach der Angabe „Handelsgesetzbuchs“ die Angabe „unter Einschluss der gemäß Artikel 8 Absatz 4 der Verordnung (EU) 2020/852 in der Fassung vom 27. Juni 2023 vorgesehenen Spezifikationen“ eingefügt.

- cc) In Nummer 3 wird die Angabe „§ 264 Absatz 2 Satz 3, § 289 Absatz 1 Satz 5 des Handelsgesetzbuchs“ durch die Angabe „§ 289h Absatz 1 und 2 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

5. § 115 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Nummer 3 wird die Angabe „§ 264 Abs. 2 Satz 3, § 289 Abs. 1 Satz 5 des Handelsgesetzbuchs“ durch die Angabe „§ 289h Absatz 1 und 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
 - b) In Absatz 3 Satz 3 wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.
6. § 117 wird wie folgt geändert:
- a) Nummer 1 wird durch die folgende Nummer 1 ersetzt:
 - „1. der Jahresfinanzbericht hat auch zu enthalten:
 - a) den geprüften Konzernabschluss, der im Einklang mit der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 in der Fassung vom 11. März 2008 aufgestellt wurde,
 - b) den Konzernlagebericht, der
 - aa) im Falle eines Mutterunternehmens, das seinen Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat,
 - aaa) gemäß dem nationalen Recht des Sitzstaats des Mutterunternehmens im Einklang mit den gemäß Artikel 8 Absatz 4 der Verordnung (EU) 2020/852 in der Fassung vom 27. Juni 2023 angenommenen Spezifikationen aufgestellt wurde und
 - bbb) gemäß dem nationalen Recht des Sitzstaats des Mutterunternehmens geprüft wurde oder
 - bb) im Falle eines Mutterunternehmens, das seinen Sitz in einem Drittstaat hat,
 - aaa) nach den Vorgaben des Handelsgesetzbuchs und im Einklang mit den gemäß Artikel 8 Absatz 4 der Verordnung (EU) 2020/852 in der Fassung vom 27. Juni 2023 angenommenen Spezifikationen aufgestellt wurde und
 - bbb) nach den Vorgaben des Handelsgesetzbuchs geprüft wurde,
 - c) eine den Vorgaben des § 315f Absatz 1 und 2 des Handelsgesetzbuchs entsprechende Erklärung und
 - d) eine Bescheinigung der Wirtschaftsprüferkammer gemäß § 134 Absatz 2a der Wirtschaftsprüferordnung über die Eintragung des Abschlussprüfers oder eine Bestätigung der Wirtschaftsprüferkammer gemäß § 134 Absatz 4 Satz 8 der Wirtschaftsprüferordnung über die Befreiung von der Eintragungspflicht;“.
 - b) Nummer 2 wird wie folgt geändert:
 - aa) In der Angabe vor Satz 2 wird die Angabe „Das“ durch die Angabe „das“ ersetzt.
 - bb) In Satz 2 wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.
7. § 119a Absatz 1 wird wie folgt geändert.

- a) In Nummer 1 wird die Angabe „§ 264 Absatz 2 Satz 3 oder § 289 Absatz 1 Satz 5“ durch die Angabe „§ 289h Absatz 1 oder Absatz 2 Satz 1“ ersetzt.
 - b) Nummer 2 wird durch die folgende Nummer 2 ersetzt:
„2. entgegen § 117 Nummer 1 Buchstabe c in Verbindung mit § 315f Absatz 1 oder Absatz 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs“.
8. § 120 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 2 Nummer 15 wird durch die folgende Nummer 15 ersetzt:
„15. entgegen § 114 Absatz 1 Satz 4, § 115 Absatz 1 Satz 4, jeweils auch in Verbindung mit § 117 Nummer 2 Satz 1, oder entgegen § 116 Absatz 2 Satz 3 eine Übermittlung nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig vornimmt oder“.
 - b) Absatz 12 Nummer 5 wird durch die folgende Nummer 5 ersetzt:
„5. entgegen § 114 Absatz 1 Satz 1, § 115 Absatz 1 Satz 1, jeweils auch in Verbindung mit § 117 Nummer 2 Satz 1, oder entgegen § 116 Absatz 1 Satz 1 einen Jahresfinanzbericht, einen Halbjahresfinanzbericht, einen Zahlungsbericht oder einen Konzernzahlungsbericht nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig zur Verfügung stellt.“
9. Nach § 143 wird der folgende § 144 eingefügt:

„§ 144

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung

(1) § 114 Absatz 2 Nummer 2 in der ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für ein nach dem 31. Dezember 2024 beginnendes Geschäftsjahr von Unternehmen, die

1. groß im Sinne des § 267 Absatz 3 Satz 1, Absatz 4 bis 5 des Handelsgesetzbuchs, auch in Verbindung mit § 340a Absatz 2 Satz 6 oder § 341a Absatz 2 Satz 7 des Handelsgesetzbuchs sind,
2. im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigen,
3. kein kleines und nicht komplexes Institut im Sinne des Artikels 4 Absatz 1 Nummer 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 in der Fassung vom 27. November 2024 sind, und
4. kein firmeneigenes Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 2 der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024 und kein firmeneigenes Rückversicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 5 der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024 sind.

Die in Satz 1 genannte Vorschrift in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist

von den Unternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr.

(2) § 114 Absatz 2 Nummer 2 in der ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für ein nach dem 31. Dezember 2026 beginnendes Geschäftsjahr von Unternehmen, die

1. groß sind im Sinne des § 267 Absatz 3 Satz 1, Absatz 4 bis 5 des Handelsgesetzbuchs, auch in Verbindung mit § 340a Absatz 2 Satz 6 oder § 341a Absatz 2 Satz 7 des Handelsgesetzbuchs, und nicht bereits Absatz 1 unterliegen,
2. kein kleines und nicht komplexes Institut im Sinne des Artikels 4 Absatz 1 Nummer 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 in der Fassung vom 27. November 2024 sind und
3. kein firmeneigenes Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 2 der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024 und kein firmeneigenes Rückversicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 5 der Richtlinie 2009/138/EG in der Fassung vom 27. November 2024 sind.

Die in Satz 1 genannte Vorschrift in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist von den Unternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für das vor dem 1. Januar 2027 beginnende Geschäftsjahr.

(3) § 114 Absatz 2 Nummer 2 in der ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für ein nach dem 31. Dezember 2027 beginnendes Geschäftsjahr von Unternehmen, die nicht bereits den Absätzen 1 oder 2 unterliegen und bei denen es sich nicht um Kleinstkapitalgesellschaften im Sinne des § 267a des Handelsgesetzbuchs handelt. Die in Satz 1 genannte Vorschrift in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist von den Unternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für das vor dem 1. Januar 2028 beginnende Geschäftsjahr.

(4) § 117 Nummer 1 Buchstabe b in der ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für ein nach dem 31. Dezember 2024 beginnendes Geschäftsjahr von Mutterunternehmen,

1. bei denen die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1 und 2 des Handelsgesetzbuchs nicht vorliegen und
2. die zusammen mit den anderen in den Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen insgesamt im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigen.

Die in Satz 1 genannte Vorschrift in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist von Mutterunternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr.

(5) § 117 Nummer 1 Buchstabe b in der ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden

auf Jahresfinanzberichte für ein nach dem 31. Dezember 2026 beginnendes Geschäftsjahr von Mutterunternehmen, bei denen die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1 und 2 des Handelsgesetzbuchs nicht vorliegen und die nicht bereits Absatz 4 unterliegen. Die in Satz 1 genannte Vorschrift in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist von Mutterunternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für das vor dem 1. Januar 2027 beginnende Geschäftsjahr.

(6) Soweit § 114 Absatz 2 und § 117 Nummer 1 in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung auf Vorschriften des Handelsgesetzbuchs verweisen, sind die hierauf bezogenen Übergangsregelungen der Artikel 96 und 97 des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch entsprechend anzuwenden.“

Artikel 17

Änderung des Vermögensanlagengesetzes

Das Vermögensanlagengesetz vom 6. Dezember 2011 (BGBl. I S. 2481), das zuletzt durch Artikel 17 des Gesetzes vom 27. Dezember 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 438) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 23 Absatz 2 Nummer 3 wird die Angabe „§ 264 Absatz 2 Satz 3 beziehungsweise des § 289 Absatz 1 Satz 5 des Handelsgesetzbuchs“ durch die Angabe „§ 289h Absatz 1 und 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
2. In § 24 Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „§ 264 Absatz 2 Satz 3 und § 289 Absatz 1 Satz 5 des Handelsgesetzbuchs“ durch die Angabe „§ 289h Absatz 1 und 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
3. § 28 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - a) In Nummer 1 wird die Angabe „Satz 1 in Verbindung mit § 264 Absatz 2 Satz 3 des Handelsgesetzbuchs“ durch die Angabe „Satz 1 erster Halbsatz in Verbindung mit § 289h Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
 - b) In Nummer 2 wird die Angabe „Satz 1 in Verbindung mit § 289 Absatz 1 Satz 5 des Handelsgesetzbuchs“ durch die Angabe „Satz 1 erster Halbsatz in Verbindung mit § 289h Absatz 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

Artikel 18

Änderung des Wertpapierinstitutsgesetzes

Das Wertpapierinstitutsgesetz vom 12. Mai 2021 (BGBl. I S. 990), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 27. Dezember 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 438) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

- a) Die Angabe zu Kapitel 7 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„Kapitel 7

Vorlage von Rechnungslegungsunterlagen, Bestellung und Pflichten des Abschlussprüfers“.

- b) Die Angaben zu den §§ 77 und 78 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 77 Bestellung des Abschlussprüfers und Anzeige

§ 78 Besondere Pflichten des Abschlussprüfers; Verordnungsermächtigung“.

2. Die Überschrift des Kapitels 7 wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„Kapitel 7

Vorlage von Rechnungslegungsunterlagen, Bestellung und Pflichten des
Abschlussprüfers“.

3. In § 76 Absatz 1 Satz 3 wird die Angabe „Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses (Prüfungsbericht)“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsbericht“ ersetzt.
4. § 77 wird wie folgt geändert:
- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 77

Bestellung des Abschlussprüfers und Anzeige“.

- b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.

bb) In Satz 2 wird die Angabe „Prüfers“ durch die Angabe „Abschlussprüfers“ ersetzt.

cc) In Satz 3 wird die Angabe „Prüfers“ durch die Angabe „Abschlussprüfers“ und die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.

dd) In Satz 4 wird jeweils die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“, die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ und die Angabe „Prüfungsberichts“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsberichts“ ersetzt.

- c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aaa) In der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.

- bbb) In Nummer 2 wird die Angabe „Prüfers“ durch die Angabe „Abschlussprüfers“ ersetzt.
 - ccc) In Nummer 3 wird die Angabe „gewählte Prüfer“ durch die Angabe „gewählte Abschlussprüfer“, die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ und die Angabe „anderen Prüfer“ durch die Angabe „anderen Abschlussprüfer“ ersetzt.
 - bb) In Satz 4 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.
5. § 78 wird wie folgt geändert:
- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 78

Besondere Pflichten des Abschlussprüfers; Verordnungsermächtigung“.

- b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - aa) In den Sätzen 4 und 5 wird jeweils die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.
 - bb) In Satz 6 wird die Angabe „Prüfungsbericht“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsbericht“ ersetzt.
- c) In Absatz 2 Satz 1 und 3 wird jeweils die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.
- d) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.
 - bb) In Satz 2 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“, die Angabe „Prüfungsbericht“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsbericht“ und die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ ersetzt.
 - cc) In Satz 3 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ und die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ ersetzt.
 - dd) In Satz 4 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.
- e) In Absatz 5 Satz 1 in der Angabe vor Nummer 1 und Satz 2 wird jeweils die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.
- f) Absatz 6 wird wie folgt geändert:
 - aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:
 - aaa) In Nummer 1 wird die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ ersetzt.

- bbb) In Nummer 3 wird die Angabe „die Form und den Inhalt der Prüfungsberichte“ durch die Angabe „den Inhalt der Abschlussprüfungsberichte sowie die Form ihrer Einreichung“ ersetzt.
- bb) In Satz 3 wird jeweils die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ ersetzt und die Angabe „Prüfungsberichts“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsberichts“ ersetzt.

Artikel 19

Änderung des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes

Das Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz vom 17. Juli 2017 (BGBl. I S. 2446; 2019 I S. 1113), das zuletzt durch Artikel 11 des Gesetzes vom 28. Februar 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 69) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
 - a) Die Angabe zu § 22 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 22 Vorlage von Jahresabschluss, Lagebericht und Abschlussprüfungsbericht“.
 - b) Die Angabe zu § 24 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 24 Besondere Pflichten des Abschlussprüfers; Verordnungsermächtigung“.
2. § 22 wird wie folgt geändert:
 - a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 22

Vorlage von Jahresabschluss, Lagebericht und Abschlussprüfungsbericht“.

- b) In Absatz 1 Satz 3 wird die Angabe „Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses (Prüfungsbericht) unverzüglich nach Beendigung der Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsbericht unverzüglich nach Beendigung der Abschlussprüfung“ ersetzt.
 - c) In Absatz 2 Satz 2 wird die Angabe „Prüfungsbericht“ jeweils durch die Angabe „Konzernabschlussprüfungsbericht“ und wird die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Konzernabschlussprüfung“ ersetzt.
3. In § 23 werden die Absätze 1 und 2 durch die folgenden Absätze 1 und 2 ersetzt:

„(1) Das Institut hat einen Abschlussprüfer oder Konzernabschlussprüfer unverzüglich nach dessen Bestellung der Bundesanstalt und der Deutschen Bundesbank anzuzeigen. Die Bundesanstalt kann innerhalb von zwei Monaten nach Zugang der Anzeige die Bestellung eines anderen Abschlussprüfers verlangen, wenn dies zur Erreichung des Prüfungszweckes geboten ist. Die Bestellung eines anderen Abschlussprüfers ist in der Regel zur Erreichung des Prüfungszweckes geboten, wenn ein Institut, das kein Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 316a Satz 2 Nummer 1 des Handelsgesetzbuchs ist, der Bundesanstalt für mindestens elf aufeinanderfolgende

Geschäftsjahre denselben Abschlussprüfer angezeigt hat. Die Bundesanstalt kann die Bestellung eines anderen Abschlussprüfers auch dann verlangen, wenn ihr Tatsachen bekannt werden, die die Annahme rechtfertigen, dass der Abschlussprüfer seine Pflichten nach § 24 Absatz 2 verletzt hat.

(2) Das Registergericht des Sitzes des Instituts hat auf Antrag der Bundesanstalt einen Abschlussprüfer zu bestellen, wenn

1. nicht unverzüglich nach Ablauf des Geschäftsjahres die Bestellung nach Absatz 1 Satz 1 angezeigt worden ist;
2. das Institut dem Verlangen auf Bestellung eines anderen Abschlussprüfers nach Absatz 1 Satz 2 oder 4 nicht unverzüglich nachkommt;
3. der gewählte Abschlussprüfer die Annahme des Prüfungsauftrags abgelehnt hat, weggefallen ist oder am rechtzeitigen Abschluss der Prüfung gehindert ist und das Institut nicht unverzüglich einen anderen Abschlussprüfer bestellt hat.

Die Bestellung durch das Gericht ist endgültig. § 318 Absatz 5 des Handelsgesetzbuchs gilt entsprechend. Das Registergericht kann auf Antrag der Bundesanstalt einen nach Satz 1 bestellten Abschlussprüfer abberufen.“

4. § 24 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 24

Besondere Pflichten des Abschlussprüfers; Verordnungsermächtigung“.

- b) In Absatz 1 Satz 1 und 3 in der Angabe vor Nummer 1 wird jeweils die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.

- c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- aa) In Satz 1 in der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ und die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ ersetzt.

- bb) In Satz 2 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“, die Angabe „Prüfungsbericht“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsbericht“ und die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ ersetzt.

- cc) In Satz 3 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ und die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ ersetzt.

- dd) In Satz 4 wird die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ ersetzt.

- d) In Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“ und die Angabe „Prüfungsberichte“ durch die Angabe „Abschlussprüfungsberichte“ ersetzt.

- e) In Absatz 4 Satz 2 und 3 wird die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Abschlussprüfung“, die Angabe „Prüfer“ durch die Angabe „Abschlussprüfer“ und die Angabe „Prüfungen“ durch die Angabe „Abschlussprüfungen“ ersetzt.

Artikel 20

Änderung der Bundeshaushaltsordnung

Die Bundeshaushaltsordnung vom 19. August 1969 (BGBl. I S. 1284), die zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 21. August 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 361) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 65 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Nummer 4 wird durch folgenden Absatz 1 Nummer 4 ersetzt:

„4. gewährleistet ist, dass der Jahresabschluss und der Lagebericht, soweit nicht weitergehende gesetzliche Vorschriften gelten oder andere gesetzliche Vorschriften entgegenstehen, in entsprechender Anwendung der Vorschriften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs für große Kapitalgesellschaften aufgestellt und geprüft werden, wobei für die Nachhaltigkeitsberichterstattung die unmittelbar geltenden gesetzlichen Vorschriften anzuwenden sind.“

b) Nach Absatz 6 wird der folgende Absatz 7 eingefügt:

„(7) Die Führung eines Unternehmens, an dem der Bund unmittelbar oder mittelbar mit Mehrheit beteiligt ist, erfolgt nach den jeweiligen unternehmensrechtlichen Vorschriften, die durch einen Public-Corporate-Governance-Kodex des Bundes ergänzt werden.“

c) Der bisherige Absatz 7 wird zu Absatz 8.

2. In § 69a Absatz 3 Satz 2 wird die Angabe „§ 65 Absatz 7“ durch die Angabe „§ 65 Absatz 8“ ersetzt.

Artikel 21

Änderung der Unternehmensregisterverordnung

Die Unternehmensregisterverordnung vom 26. Februar 2007 (BGBl. I S. 217), die zuletzt durch Artikel 1 der Verordnung vom 8. Oktober 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 303) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 1 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 wird die Angabe „bis 3“ durch die Angabe „bis 4“ ersetzt.

2. § 11 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 Nummer 1 bis 4 wird durch die folgenden Nummern 1 bis 5 ersetzt:

„1. Lageberichte eines Unternehmens, das den Lagebericht gemäß § 289b des Handelsgesetzbuchs um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern hat, und Konzernlageberichte eines Unternehmens, das den Konzernlagebericht gemäß § 315b des Handelsgesetzbuchs um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht zu erweitern hat: im Format nach den §§ 289g und 315e des Handelsgesetzbuchs,

2. Jahresfinanzberichte (§ 114 des Wertpapierhandelsgesetzes) oder die in § 328 Absatz 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs bezeichneten Rechnungslegungsunterlagen eines Unternehmens, das als Inlandsemittent (§ 2 Absatz 14 des Wertpapierhandelsgesetzes) Wertpapiere (§ 2 Absatz 1 des Wertpapierhandelsgesetzes) begibt: im Format nach § 328 Absatz 1 Satz 4 des Handelsgesetzbuchs,
3. Unterlagen der Rechnungslegung einer Kapitalgesellschaft mit Sitz in einem anderen Staat (§ 328a des Handelsgesetzbuchs): im nach dem Recht der Hauptniederlassung maßgeblichen Offenlegungsformat,
4. Ertragsteuerinformationsberichte (§ 342m des Handelsgesetzbuchs): im Format nach § 342l Absatz 2 des Handelsgesetzbuchs und
5. Daten, die nicht von den Nummern 1 bis 4 erfasst werden: im strukturierten Format Extensible Markup Language (XML).“

b) Satz 2 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Abweichend von Satz 1 Nummer 5 dürfen bei Unternehmen im Sinne des Satzes 1 Nummer 1 oder 2 alle nach gesetzlichen Vorschriften offenzulegenden Rechnungslegungsunterlagen in dem Format nach § 328 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 des Handelsgesetzbuchs übermittelt werden.“

3. Nach § 18 wird der folgende § 19 eingefügt:

„§ 19

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung

§ 1 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 und § 11 Absatz 2 in der ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals auf Rechnungslegungsunterlagen und Unternehmensberichte für das nach dem 31. Dezember 2024 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die in Satz 1 bezeichneten Vorschriften in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden auf Rechnungslegungsunterlagen und Unternehmensberichte für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 22

Änderung des Justizverwaltungskostengesetzes

Das Justizverwaltungskostengesetz vom 23. Juli 2013 (BGBl. I S. 2586, 2655), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 7. April 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 109) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

Die Anlage (Kostenverzeichnis) wird wie folgt geändert:

1. In Nummer 1423 wird im Gebührentatbestand in Buchstabe b die Angabe „die in dem Offenlegungsformat“ durch die Angabe „die in dem Format nach § 289g HGB oder in dem Format“ ersetzt.
2. In Nummer 1426 wird im Gebührentatbestand in Buchstabe b die Angabe „die in dem Offenlegungsformat“ durch die Angabe „die in dem Format nach § 315e HGB oder in dem Format“ ersetzt.
3. In Nummer 1427 wird im Gebührentatbestand die Angabe „§ 325a“ durch die Angabe „§ 328a“ ersetzt.
4. Nummer 1431 wird durch die folgende Nummer 1431 ersetzt:

Nr.	Gebührentatbestand	Gebührenbetrag
„1431	eines Nachhaltigkeitsberichts nach § 315i Abs. 1 Nr. 1 oder § 315i Abs. 2 Nr. 2 HGB, eines Konzernnachhaltigkeitsberichts nach § 315h Abs. 1 Nr. 1, § 315h Abs. 2 Nr. 2, § 315j Abs. 1 Nr. 1 oder § 315j Abs. 2 Nr. 2 HGB, eines Bestätigungsurteils nach § 315h Abs. 1 Nr. 2, § 315i Abs. 1 Nr. 2 oder § 315j Abs. 1 Nr. 2 HGB oder einer Erklärung nach § 315h Abs. 2 Nr. 1, § 315h Abs. 3, § 315i Abs. 2 Nr. 1, § 315i Abs. 3, § 315j Abs. 2 Nr. 1 oder § 315j Abs. 3 HGB, eines Halbjahresfinanzberichts nach § 115 Abs. 1 Satz 4 WpHG	110,00 €.

Artikel 23

Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

Die Wirtschaftsprüferordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. November 1975 (BGBl. I S. 2803), die zuletzt durch Artikel 35 des Gesetzes vom 23. Oktober 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 323) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
 - a) Die Angabe zum Ersten Abschnitt des Zweiten Teils wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„Erster Abschnitt

Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen“.
 - b) Die Angabe zu den §§ 7 und 8 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 7 Antrag auf Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen

§ 8 Vorbildung als Voraussetzung für die Zulassung“.
 - c) Die Angabe zu § 9 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 9 Prüfungstätigkeit als Voraussetzung für die Zulassung; Verordnungsermächtigung“.

- d) Die Angabe zum Zweiten Abschnitt des Zweiten Teils wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„Zweiter Abschnitt

Wirtschaftsprüferexamen und zusätzliche Prüfung“.

- e) Die Angabe zu den §§ 12 bis 13b wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 12 Wirtschaftsprüferexamen

§ 13 Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen für Steuerberater

§ 13a Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen für vereidigte Buchprüfer

§ 13b Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen nach Anrechnung gleichwertiger Prüfungsleistungen; Verordnungsermächtigung

§ 13c Zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte

§ 13d Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“.

- f) Die Angabe zu § 32 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 32 Bestätigungsvermerke und Prüfungsvermerke“.

- g) Nach der Angabe zu § 43a wird die folgende Angabe eingefügt:

„§ 43b Verbot der Erbringung von Nichtprüfungsleistungen im Zusammenhang mit der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten“.

- h) Die Angabe zu § 131k wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 131k Bestellung und Registrierung“.

- i) Die Angabe zu § 140 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 140 Übergangsvorschrift im Hinblick auf Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“.

2. In § 2 Absatz 1 wird die Angabe „durchzuführen und Bestätigungsvermerke“ durch die Angabe „durchzuführen, Nachhaltigkeitsberichte zu prüfen und Bestätigungsvermerke oder Prüfungsvermerke“ ersetzt.
3. In § 4 Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „der Prüfung“ durch die Angabe „den Prüfungen nach den §§ 12 bis 14a,“ ersetzt und wird die Angabe „dem Widerruf und“ gestrichen.
4. Die Überschrift des Ersten Abschnitts des Zweiten Teils wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„Erster Abschnitt

Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen“.

5. In § 5 Absatz 1 wird die Angabe „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch die Angabe „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
6. In § 6 wird die Angabe „zur Prüfung“ durch die Angabe „zum Wirtschaftsprüferexamen“ und die Angabe „Anrechnung“ durch die Angabe „Anrechnung“ ersetzt.

7. § 7 wird wie folgt geändert:

- a) In der Überschrift wird die Angabe „zur Prüfung“ durch die Angabe „zum Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
- b) Die Angabe „zur Prüfung“ wird durch die Angabe „zum Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

8. § 8 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 8

Vorbildung als Voraussetzung für die Zulassung“.

- b) Absatz 1 wird durch den folgenden Absatz 1 ersetzt:

„(1) Die Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen setzt den Nachweis einer abgeschlossenen Hochschulausbildung voraus. Eine abgeschlossene Hochschulausbildung liegt vor, wenn ein Studienabschluss einer Hochschule in einem oder mehreren Studiengängen mit einer Regelstudienzeit von insgesamt mindestens sechs Semestern aufgrund einer Prüfung erworben worden ist.“

9. § 8a wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Nummer 3 und Absatz 2 Satz 1 wird jeweils die Angabe „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch die Angabe „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
- b) In Absatz 3 Satz 2 Nummer 3 wird die Angabe „zur Prüfung nach § 9 Abs. 6“ durch die Angabe „zum Wirtschaftsprüferexamen nach § 9 Absatz 6“ ersetzt.

10. § 9 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 9

Prüfungstätigkeit als Voraussetzung für die Zulassung; Verordnungsermächtigung“.

- b) In Absatz 1 Satz 1 wird nach der Angabe „Zulassung“ die Angabe „zum Wirtschaftsprüferexamen“ eingefügt.
- c) In Absatz 6 wird die Angabe „zur Prüfung“ durch die Angabe „zum Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
- d) In Absatz 7 Satz 1 wird die Angabe „der Prüfung“ durch die Angabe „des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.

11. Die Überschrift des Zweiten Abschnitts des Zweiten Teils wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„Zweiter Abschnitt

Wirtschaftsprüferexamen und zusätzliche Prüfung“.

12. § 12 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 12

Wirtschaftsprüferexamen“.

- b) Absatz 1 wird durch den folgenden Absatz 1 ersetzt:

„(1) Das Bestehen des Wirtschaftsprüferexamens ist Voraussetzung für die Bestellung als Wirtschaftsprüfer. Das Wirtschaftsprüferexamen wird vor der Prüfungskommission abgelegt.“

- c) In Absatz 2 wird die Angabe „Die Prüfung“ durch die Angabe „Das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

13. § 13 wird durch den folgenden § 13 ersetzt:

„§ 13

Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen für Steuerberater

Steuerberater und Bewerber, die die Prüfung zum Steuerberater bestanden haben, können das Wirtschaftsprüferexamen in verkürzter Form ablegen. Beim Wirtschaftsprüferexamen in verkürzter Form entfällt die schriftliche und mündliche Prüfung im Steuerrecht.“

14. § 13a wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 13a

Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen für vereidigte Buchprüfer“.

- b) In Absatz 1 wird die Angabe „die Prüfung“ durch die Angabe „das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

- c) In Absatz 2 Satz 1 in der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „Bei der verkürzten Prüfung“ durch die Angabe „Beim Wirtschaftsprüferexamen in verkürzter Form“ ersetzt.

15. § 13b wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 13b

Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen nach Anrechnung gleichwertiger Prüfungsleistungen; Verordnungsermächtigung“.

- b) In Satz 2 wird die Angabe „Bei der Prüfung“ durch die Angabe „Beim Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

16. Nach § 13b werden die folgenden §§ 13c und 13d eingefügt:

„§ 13c

Zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte

(1) Wer das Wirtschaftsprüferexamen ablegen und nach seiner Bestellung als Wirtschaftsprüfer gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs durchführen will, muss zusätzlich zum Wirtschaftsprüferexamen eine Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte vor der Prüfungskommission ablegen. Diese zusätzliche Prüfung gliedert sich in eine schriftliche und eine mündliche Prüfung. Durch die zusätzliche Prüfung müssen nachgewiesen werden:

1. die notwendigen theoretischen Kenntnisse in den für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten maßgeblichen Sachgebieten nach § 24b Absatz 2 der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung und
2. die Fähigkeit, die in Nummer 1 genannten Kenntnisse praktisch anzuwenden.

Die §§ 5 bis 7 und 12 Absatz 3 gelten entsprechend.

(2) Berufsangehörige, die das Wirtschaftsprüferexamen ohne die zusätzliche Prüfung nach Absatz 1 abgelegt haben, können diese gesondert vor der Prüfungskommission ablegen. Absatz 1 Satz 2 bis 4 gilt entsprechend.

§ 13d

Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte

(1) Berufsangehörige, die die zusätzliche Prüfung nach § 13c Absatz 1 bestanden und eine mindestens achtmonatige praktische Ausbildung nachgewiesen haben, während der sie an Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten teilgenommen oder an anderen nachhaltigkeitsbezogenen Dienstleistungen mitgewirkt haben, werden auf Antrag als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte registriert und in das Berufsregister nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g eingetragen. Die Ausbildung nach Satz 1 kann als Teil der praktischen Ausbildung nach § 9 Absatz 1 und 2 absolviert werden; § 9 Absatz 3 gilt entsprechend.

(2) Wirtschaftsprüfungsgesellschaften werden auf Antrag als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte registriert und in das Berufsregister nach § 38 Nummer 2 Buchstabe k eingetragen, wenn mindestens einer der im Namen der Gesellschaft tätigen Wirtschaftsprüfer nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte eingetragen ist.

(3) Vor dem 1. Januar 2026 bestellte Berufsangehörige, die gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen wollen, werden auf Antrag als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte registriert und in das Berufsregister nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g eingetragen, wenn sie die Teilnahme an einer Fortbildung, durch die sie die notwendigen Kenntnisse über Nachhaltigkeitsberichte und deren Prüfung erlangt haben, nachgewiesen haben. Die Fortbildung muss die in § 24b Absatz 2 der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung genannten Inhalte umfassen.“

17. In § 14 Satz 1 in der Angabe vor Nummer 1 wird nach der Angabe „regelt“ die Angabe „für alle Prüfungen nach diesem Abschnitt“ eingefügt.
18. In § 14a Satz 1 wird nach der Angabe „Prüfungsverfahren“ die Angabe „nach diesem Abschnitt“ eingefügt.
19. In § 15 Satz 1 und 3 wird jeweils die Angabe „bestandener Prüfung“ durch die Angabe „bestandenem Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
20. § 23 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
 - a) In Satz 1 wird die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Ablegung des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.
 - b) In Satz 2 wird die Angabe „daß sich der Bewerber der Prüfung oder Teilen derselben“ durch die Angabe „dass sich der Bewerber dem Wirtschaftsprüferexamen, Teilen desselben oder der zusätzlichen Prüfung“ ersetzt.
21. § 32 wird wie folgt geändert:
 - a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 32

Bestätigungsvermerke und Prüfungsvermerke“.

- b) Satz 1 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:

„Erteilen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften gesetzlich vorgeschriebene Bestätigungsvermerke zu Abschlüssen oder Prüfungsvermerke über Nachhaltigkeitsberichte, so dürfen diese Vermerke nur von Wirtschaftsprüfern unterzeichnet werden. Abweichend von Satz 1 dürfen sie auch von vereidigten Buchprüfern unterzeichnet werden, soweit dies nach § 319 Absatz 1 Satz 2 des Handelsgesetzbuchs zulässig ist.“
22. § 38 wird wie folgt geändert:
 - a) Nummer 1 wird wie folgt geändert:
 - aa) Buchstabe g wird durch den folgenden Buchstaben g ersetzt:

„g) Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte,“.
 - bb) In Buchstabe j wird die Angabe „sowie der Registernummer“ durch die Angabe „, der Registernummer und der Information, ob die Registrierung die Abschlussprüfung, die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten oder beides betrifft“ ersetzt.

- cc) In der Angabe nach Buchstabe m wird nach der Angabe „f,“ die Angabe „g,“ eingefügt.
- b) Nummer 2 wird wie folgt geändert:
- aa) In Buchstabe d wird jeweils die Angabe „und Anschriften“ durch die Angabe „, Anschriften und Registrierungen als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“ ersetzt.
- bb) In Buchstabe e wird die Angabe „und Registernummern“ durch die Angabe „, Registernummern und Registrierungen als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“ ersetzt.
- cc) In Buchstabe h wird die Angabe „sowie der Registernummer,“ durch die Angabe „, der Registernummer sowie der Information, ob die Registrierung die Abschlussprüfung, die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten oder beides betrifft,“ ersetzt.
- dd) Buchstabe j wird durch die folgenden Buchstaben j und k ersetzt:
- „j) die sofort vollziehbare Aufhebung der Anerkennung unter Angabe des Datums,
- k) Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“.
- ee) In der Angabe nach Buchstabe k wird die Angabe „und i“ durch die Angabe „, i und k“ ersetzt.
23. § 39 Absatz 2 wird durch den folgenden Absatz 2 ersetzt:
- „(2) Die Angaben nach § 38 Nummer 1 Buchstabe h und Nummer 2 Buchstabe f sind zu löschen, wenn die Kommission für Qualitätskontrolle auf die Löschung der Eintragung als gesetzlicher Abschlussprüfer entschieden hat oder wenn die eingetragenen Berufsangehörigen oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften auf die Durchführung gesetzlicher Abschlussprüfungen verzichtet haben. Die Angaben nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g und die darauf bezogenen Angaben in § 38 Nummer 2 Buchstabe d und e sowie die Angaben nach § 38 Nummer 2 Buchstabe k sind zu löschen, wenn die Kommission für Qualitätskontrolle auf die Löschung der Eintragung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte entschieden hat oder wenn die eingetragenen Berufsangehörigen auf die Durchführung der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten verzichtet haben. Die Angaben nach § 38 Nummer 2 Buchstabe k sind auch zu löschen, wenn keiner der im Namen der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft tätigen Wirtschaftsprüfer mehr nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g registriert ist; § 34 Absatz 1 Nummer 2 gilt entsprechend. Die Angaben nach § 38 Nummer 1 Buchstabe i und Nummer 2 Buchstabe g sind zu löschen, wenn die Registrierung als Prüfer für Qualitätskontrolle unanfechtbar zurückgenommen oder widerrufen worden ist. Die Angaben nach § 38 Nummer 1 Buchstabe k und Nummer 2 Buchstabe i sind zu löschen, wenn die Tätigkeits- oder Berufsverbote erloschen sind.“
24. In § 40 Absatz 3 wird die Angabe „h oder Nummer 2 Buchstabe f“ durch die Angabe „g oder h oder Nummer 2 Buchstabe f oder k“ ersetzt.
25. § 40a Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- a) In Nummer 5 wird die Angabe „und Geschäftsadressen“ durch die Angabe „, Geschäftsadressen und Registrierungen als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“ ersetzt.

- b) In Nummer 6 wird die Angabe „und Registernummern“ durch die Angabe „, Registernummern und Registrierungen als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“ ersetzt.
- c) Nummer 7 wird durch die folgende Nummer 7 ersetzt:
 - „7. alle anderen Registrierungen bei zuständigen Stellen anderer Staaten unter Angabe des Namens der Registerstelle sowie der Registernummer und der Information, ob die Registrierung die Abschlussprüfung, die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten oder beides betrifft;“.
- d) Nummer 8 wird durch die folgende Nummer 8 ersetzt:
 - „8. Name und Anschrift der zuständigen Aufsichtsbehörde;“.
- e) Nach Nummer 8 wird die folgende Nummer 9 eingefügt:
 - „9. Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte.“
- f) Nach Nummer 9 wird der folgende Satz eingefügt:
 - „Für die Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte gelten die §§ 13d, 39 Absatz 2 entsprechend.“

26. § 43 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 2 wird nach der Angabe „Bestätigungsvermerke“ die Angabe „zu Abschlüssen oder Prüfungsvermerke über Nachhaltigkeitsberichte“ eingefügt.
- b) Absatz 3 wird durch den folgenden Absatz 3 ersetzt:
 - „(3) Wer als Abschlussprüfer, Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten, verantwortlicher Prüfungspartner im Sinne der Sätze 3 oder 5 oder verantwortlicher Nachhaltigkeitsprüfungspartner im Sinne der Sätze 4 oder 5 gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten eines Unternehmens von öffentlichem Interesse nach § 316a Satz 2 des Handelsgesetzbuchs durchgeführt hat, darf in diesem Unternehmen innerhalb von zwei Jahren nach der Beendigung der Prüfungstätigkeit keine wichtige Führungstätigkeit ausüben, nicht als Mitglied des Aufsichtsrats, des Prüfungsausschusses oder des Verwaltungsrats tätig sein und sich nicht zur Übernahme einer der vorgenannten Tätigkeiten verpflichten. Satz 1 gilt mit der Maßgabe, dass die Frist ein Jahr beträgt, entsprechend für
 - 1. Personen, die als Abschlussprüfer, Prüfer eines Nachhaltigkeitsberichts, verantwortlicher Prüfungspartner oder verantwortlicher Nachhaltigkeitsprüfungspartner gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten eines sonstigen Unternehmens durchgeführt haben,
 - 2. Partner und Mitarbeiter des Abschlussprüfers oder eines Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts, die zwar nicht selbst als Abschlussprüfer, Prüfer eines Nachhaltigkeitsberichts, verantwortlicher Prüfungspartner oder verantwortlicher Nachhaltigkeitsprüfungspartner tätig, aber unmittelbar am Prüfungsauftrag beteiligt waren und die als Wirtschaftsprüfer, vereidigter Buchprüfer oder EU- oder EWR-Abschlussprüfer zugelassen sind, und
 - 3. alle anderen Berufsangehörigen, vereidigten Buchprüfer oder EU- oder EWR-Abschlussprüfer, deren Leistungen der Abschlussprüfer oder der Prüfer eines

Nachhaltigkeitsberichts des Unternehmens in Anspruch nehmen oder kontrollieren kann und die unmittelbar am Prüfungsauftrag beteiligt waren.

Verantwortlicher Prüfungspartner ist, wer den Bestätigungsvermerk nach § 322 des Handelsgesetzbuchs unterzeichnet oder als Wirtschaftsprüfer von einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft als für die Durchführung einer Abschlussprüfung vorrangig verantwortlich bestimmt worden ist. Verantwortlicher Nachhaltigkeitsprüfungspartner ist, wer den Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht unterzeichnet oder als Wirtschaftsprüfer von einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft als für die Durchführung einer Prüfung eines Nachhaltigkeitsberichts vorrangig verantwortlich bestimmt worden ist. Als verantwortlicher Prüfungspartner oder als verantwortlicher Nachhaltigkeitsprüfungspartner gilt auf Konzernebene auch, wer als Wirtschaftsprüfer auf der Ebene bedeutender Tochterunternehmen als für die Durchführung von deren Abschlussprüfung oder Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts vorrangig verantwortlich bestimmt worden ist. Der für die Durchführung der Abschlussprüfung verantwortliche Prüfungspartner kann zugleich verantwortlicher Nachhaltigkeitsprüfungspartner sein.“

- c) Nach Absatz 4 werden die folgenden Absätze 4a und 4b eingefügt:

„(4a) Mitteilungen nach Artikel 7 Unterabsatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 sind an die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht und beim Verdacht einer Straftat oder Ordnungswidrigkeit auch an eine für deren Verfolgung jeweils zuständige Behörde zu richten.

(4b) Haben Berufsangehörige, die bei einem Unternehmen von öffentlichem Interesse die Prüfung eines Nachhaltigkeitsberichts durchführen, die Vermutung oder einen berechtigten Grund zu der Vermutung, dass Unregelmäßigkeiten wie etwa Betrug aufgetreten sind oder auftreten könnten, so haben sie dies unbeschadet des Artikels 12 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinie (EU) 2015/849 dem geprüften Unternehmen mitzuteilen. Sie haben das geprüfte Unternehmen dabei aufzufordern, die Angelegenheit zu untersuchen sowie angemessene Maßnahmen zu treffen, um derartige Unregelmäßigkeiten aufzugreifen und Wiederholungen vorzubeugen. Untersucht das geprüfte Unternehmen die Angelegenheit nicht, so haben die Berufsangehörigen die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht und beim Verdacht einer Straftat oder Ordnungswidrigkeit auch eine für deren Verfolgung jeweils zuständige Behörde zu informieren. Mitteilungen über Unregelmäßigkeiten im Sinne der Sätze 1 und 3, die Berufsangehörige den in Satz 3 genannten Behörden in gutem Glauben machen, gelten nicht als Verletzung einer gesetzlichen oder vertraglichen Verschwiegenheitspflicht.“

- d) In Absatz 5 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „und von Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
- e) Absatz 6 wird durch den folgenden Absatz 6 ersetzt:

„(6) Wirtschaftsprüfungsgesellschaften haben darüber hinaus bei Durchführung der Abschlussprüfung

1. den verantwortlichen Prüfungspartner insbesondere anhand der Kriterien der Prüfungsqualität, Unabhängigkeit und Kompetenz auszuwählen,
2. dem verantwortlichen Prüfungspartner die zur angemessenen Wahrnehmung der Aufgaben erforderlichen Mittel, insbesondere Personal mit den notwendigen Kenntnissen und Fähigkeiten, zur Verfügung zu stellen und

3. den verantwortlichen Prüfungspartner aktiv an der Durchführung der Abschlussprüfung zu beteiligen.

Satz 1 gilt bei der Durchführung der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten im Hinblick auf den verantwortlichen Nachhaltigkeitsprüfungspartner entsprechend. Als für die Durchführung der Prüfung eines Nachhaltigkeitsberichts verantwortliche Nachhaltigkeitsprüfungspartner dürfen nur Berufsangehörige ausgewählt werden, die nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g als Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten eingetragen sind. Die für die Durchführung einer gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfung bei einem Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 316a Satz 2 des Handelsgesetzbuchs verantwortlichen Prüfungspartner beenden ihre Teilnahme an der Abschlussprüfung des geprüften Unternehmens abweichend von Artikel 17 Absatz 7 Unterabsatz 1 Satz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 spätestens fünf Jahre nach dem Datum ihrer Bestellung.“

27. In § 43a Absatz 2 Nummer 4 wird nach der Angabe „Wirtschaftsprüfer“ die Angabe „und zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“ eingefügt.
28. Nach § 43a wird der folgende § 43b eingefügt:

„§ 43b

Verbot der Erbringung von Nichtprüfungsleistungen im Zusammenhang mit der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

(1) Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die bei einem Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 316a des Handelsgesetzbuchs die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten durchführen, sowie alle Mitglieder von Netzwerken, denen solche Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften angehören, dürfen in der Europäischen Union für das Unternehmen von öffentlichem Interesse, dessen Mutterunternehmen oder die von ihm beherrschten Unternehmen weder direkt noch indirekt die in Artikel 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe b, c und e bis k der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 genannten verbotenen Nichtprüfungsleistungen erbringen, und zwar

1. innerhalb des Zeitraums zwischen dem Beginn des Zeitraums, der Gegenstand der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts ist, und der Abgabe des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht, und
2. in Bezug auf die in Artikel 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe e der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 genannten Leistungen zudem innerhalb des Geschäftsjahrs, das dem in Nummer 1 genannten Zeitraum unmittelbar vorausgeht.

(2) Die in Absatz 1 genannten Personen dürfen für die in Absatz 1 genannten Unternehmen andere Leistungen als die verbotenen Nichtprüfungsleistungen nach Absatz 1 erbringen, sofern der Prüfungsausschuss des Unternehmens seine Zustimmung erteilt hat. Der Prüfungsausschuss des Unternehmens darf seine Zustimmung erst nach einer ordnungsgemäßen Beurteilung der Gefährdungen für die Unabhängigkeit der Personen und der ergriffenen Schutzmaßnahmen erteilen.

(3) Wenn ein Mitglied eines Netzwerks im Sinne des Absatzes 1 Nichtprüfungsleistungen im Sinne des Absatzes 1 für ein Unternehmen erbringt, das seinen Sitz außerhalb der Europäischen Union hat und von einem Unternehmen von öffentlichem Interesse beherrscht wird, dessen Nachhaltigkeitsberichte von einem dem Netzwerk angehörigen Wirtschaftsprüfer oder einer dem Netzwerk angehörenden

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft geprüft werden, so hat der Wirtschaftsprüfer oder die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zu beurteilen, ob die Leistungserbringung durch das Mitglied des Netzwerks seine oder ihre Unabhängigkeit beeinträchtigt. Wird die Unabhängigkeit beeinträchtigt, so hat der Wirtschaftsprüfer oder die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Schutzmaßnahmen zur Verringerung der Gefahren zu treffen, die durch die Leistungen des Mitglieds des Netzwerks entstehen. Im Fall des Satzes 1 dürfen Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten des beherrschenden Unternehmens von öffentlichem Interesse nur dann fortsetzen, wenn sie begründen können, dass die Leistungserbringung durch das Mitglied des Netzwerks ihre fachliche Einschätzung und den Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht nicht beeinträchtigen.“

29. In § 44 Absatz 1¹ [Satz 1 wird nach der Angabe „Bestätigungsvermerke,“ die Angabe „Prüfungsvermerke,“ eingefügt und in] Satz 3 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „und von Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
30. [In § 44c² Absatz 2 Satz 1 und 2 wird jeweils nach der Angabe „§ 316 des Handelsgesetzbuchs“ die Angabe „und die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs“ eingefügt.]
31. In § 50a Absatz 1 Satz 1 wird nach der Angabe „§ 43“ die Angabe „Absatz 1 Satz 1“ eingefügt.
32. § 51b wird wie folgt geändert:
 - a) Absatz 5 wird wie folgt geändert:
 - aa) Satz 1 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:

„Bei gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen nach § 316 des Handelsgesetzbuchs und bei gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs ist für jede Abschlussprüfung und für jede Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts eine Prüfungsakte als Handakte nach Absatz 1 anzulegen. Die Prüfungsakte ist spätestens 60 Tage nach der Unterzeichnung des Bestätigungsvermerks im Sinne des § 322 des Handelsgesetzbuchs oder des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht zu schließen. Führt derselbe Berufsangehörige für einen Auftraggeber die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfung und die gesetzlich vorgeschriebene Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts durch, so kann die Prüfungsakte zur Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts in die Prüfungsakte zur Abschlussprüfung aufgenommen werden.“

- bb) Der neue Satz 6 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Die Berufsangehörigen haben alle Informationen und Unterlagen aufzubewahren, die

1. zur Begründung des Bestätigungsvermerks im Sinne des § 322 des Handelsgesetzbuchs, des Prüfungsberichts im Sinne des § 321 des Handelsgesetzbuchs, des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht oder

¹ In der Fassung, die die Norm durch den Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Berufsrechts der Wirtschaftsprüfer (Bundestagsdrucksache 21/16, Artikel 1) erhalten wird.

² In der Fassung, die die Norm durch den Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Berufsrechts der Wirtschaftsprüfer (Bundestagsdrucksache 21/16, Artikel 1) erhalten wird.

2. zur Kontrolle der Einhaltung von rechtlichen Anforderungen und Berufspflichten von Bedeutung sind oder
 3. schriftliche Beschwerden über die Durchführung der Abschlussprüfungen oder der Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten beinhalten.“
- b) In Absatz 6 Satz 1 wird nach der Angabe „Konzernabschlussprüfung“ die Angabe „oder eine Prüfung von Konzernnachhaltigkeitsberichten“ und nach der Angabe „Konzernabschluss“ die Angabe „oder den Konzernnachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.
33. § 51c wird wie folgt geändert:
- a) In der Angabe vor Nummer 1 wird nach der Angabe „Handelsgesetzbuchs“ die Angabe „und für gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs“ eingefügt.
 - b) In Nummer 2 wird nach der Angabe „Prüfungspartner“ die Angabe „und Nachhaltigkeitsprüfungspartner“ eingefügt.
 - c) In Nummer 3 wird nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „, die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.
34. In § 54a Absatz 3 wird die Angabe „gesetzlichen Abschlussprüfung“ durch die Angabe „gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfung oder der gesetzlich vorgeschriebenen Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten“ ersetzt.
35. § 55 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
- a) In Satz 3 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „und für gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
 - b) In Satz 4 wird jeweils nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „oder der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
36. § 55b wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 1 wird nach der Angabe „Handelsgesetzbuchs“ die Angabe „oder Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs“ und nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „oder der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
 - bb) In Satz 2 Nummer 3 wird nach der Angabe „Abschlussprüfers“ die Angabe „oder Prüfers für Nachhaltigkeitsberichte“ und nach der Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ die Angabe „und nach § 43b“ eingefügt.
- b) In Absatz 3 Satz 1 wird nach der Angabe „Handelsgesetzbuchs“ die Angabe „oder Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs“ und nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „oder die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
- c) In Absatz 4 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

37. In § 55c Absatz 1 Satz 3 wird nach der Angabe „Handelsgesetzbuchs“ die Angabe „oder gesetzlich vorgeschriebener Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs“ eingefügt.
38. § 57 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „kann“ durch die Angabe „erlässt“ ersetzt und wird die Angabe „erlassen“ gestrichen.
 - b) Absatz 4 Nummer 1 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Buchstabe l wird die Angabe „darf.“ durch die Angabe „darf;“ ersetzt.
 - bb) Nach Buchstabe l wird der folgende Buchstabe m eingefügt:

„m) Art, Umfang und Nachweis der speziellen Fortbildungspflicht nach § 13d Absatz 3.“
 - c) In Absatz 9 Satz 5 Nummer 2 wird die Angabe „Kommission der Europäischen Gemeinschaften“ durch die Angabe „Europäischen Kommission“ ersetzt.
39. § 57a wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Satz 1 wird nach der Angabe „Handelsgesetzbuchs“ die Angabe „, gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs oder beides“ eingefügt.
 - b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 2 wird nach der Angabe „werden“ die Angabe „; werden auch Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs durchgeführt, erstreckt sich die Qualitätskontrolle auch auf diese“ eingefügt.
 - bb) In Satz 5 wird nach der Angabe „Handelsgesetzbuchs“ die Angabe „oder Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs“ eingefügt.
 - c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
 - aa) Satz 2 wird wie folgt geändert:
 - aaa) In der Angabe vor Nummer 1 wird nach der Angabe „Antrag“ die Angabe „als Prüfer für Qualitätskontrolle“ eingefügt.
 - bbb) In Nummer 1 wird die Angabe „gesetzlichen“ durch die Angabe „gesetzlich vorgeschriebenen“ ersetzt.
 - bb) In Satz 3 wird nach der Angabe „Registrierung“ die Angabe „als Prüfer für Qualitätskontrolle“ eingefügt.
 - cc) In Satz 4 wird nach der Angabe „Antrag“ die Angabe „als Prüfer für Qualitätskontrolle“ eingefügt.
 - dd) Nach Satz 5 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„Prüfer für Qualitätskontrolle, die Qualitätskontrollen bei solchen Berufsangehörigen oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften durchführen, die auch

gesetzlich vorgeschriebene Nachhaltigkeitsberichte prüfen, müssen über Kenntnisse und einschlägige Erfahrungen auf den Gebieten der Nachhaltigkeitsberichte und deren Prüfung oder anderer nachhaltigkeitsbezogener Dienstleistungen verfügen. Satz 6 gilt für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften entsprechend, wobei die für die Qualitätskontrolle verantwortlichen Berufsangehörigen die Anforderungen nach den Sätzen 5 und 6 erfüllen müssen.“

- d) In Absatz 3a Satz 2 Nummer 2 wird die Angabe „gesetzlichen“ durch die Angabe „gesetzlich vorgeschriebenen“ ersetzt.
 - e) In Absatz 5 Satz 4 wird nach der Angabe „Handelsgesetzbuchs“ die Angabe „, von Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs, soweit die Praxis diese durchführt,“ eingefügt.
 - f) Absatz 5a wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt und nach der Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ die Angabe „und § 62b Absatz 1 Satz 1“ eingefügt.
 - bb) In Satz 2 wird nach der Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ die Angabe „und § 62b Absatz 1 Satz 1“ eingefügt.
 - cc) In Satz 3 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „und gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
 - g) In Absatz 5b Satz 2 wird die Angabe „gesetzlichen“ durch die Angabe „gesetzlich vorgeschriebenen“ ersetzt.
 - h) Absatz 6 Satz 2 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Die eingereichten Vorschläge müssen jeweils um eine Unabhängigkeitsbestätigung der Prüfer für Qualitätskontrolle nach Maßgabe der Satzung für Qualitätskontrolle sowie um Angaben zu Kenntnissen und Erfahrungen der Prüfer für Qualitätskontrolle auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichte und deren Prüfung oder dem anderer nachhaltigkeitsbezogener Dienstleistungen ergänzt sein.“
 - i) Nach Absatz 6a Satz 2 wird der folgende Satz eingefügt:

„Satz 2 gilt im Fall einer Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte entsprechend für die Löschung der Eintragung nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g, der darauf bezogenen Angaben in § 38 Nummer 2 Buchstabe d und e oder der Eintragung nach § 38 Nummer 2 Buchstabe k.“
40. [In § 57b Absatz 3³ Satz 2 wird nach der Angabe „Abschlussprüfer“ die Angabe „oder als Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten“ und nach der Angabe „Abschlussprüfungen und“ die Angabe „Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten sowie“ eingefügt.]
41. § 57e Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- a) In den Sätzen 4 und 6 wird jeweils nach der Angabe „2“ die Angabe „oder 3“ eingefügt.

³

In der Fassung, die die Norm durch den Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Berufsrechts der Wirtschaftsprüfer (Bundestagsdrucksache 21/16, Artikel 1) erhalten wird.

- b) In Satz 7 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
42. In § 57h Absatz 1 Satz 4 wird nach der Angabe „Satz 2“ die Angabe „oder 3“ eingefügt.
43. In § 59c Absatz 3 Satz 2 wird die Angabe „gesetzlichen Abschlussprüfungen“ durch die Angabe „gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen oder gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ ersetzt.
44. In § 62 Absatz 3 Satz 1 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „oder gesetzlich vorgeschriebener Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ und nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „oder zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
- [In § 62 Absatz 3⁴ Satz 1 wird nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „oder Prüfung eines Nachhaltigkeitsberichts“ und in Satz 3 nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „oder Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.]
45. § 62b wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 1 wird nach der Angabe „vorgeschriebene Abschlussprüfungen“ die Angabe „oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
- bb) In Satz 2 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
- b) Nach Absatz 3 wird der folgende Absatz 4 eingefügt:
- „(4) Berufsangehörige in eigener Praxis und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften übermitteln der Abschlussprüferaufsichtsstelle jährlich spätestens vier Monate nach Abschluss eines Kalenderjahres eine Liste der Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 316a Satz 2 des Handelsgesetzbuchs, bei denen sie im vorangegangenen Kalenderjahr gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchgeführt haben, und eine Liste der aus diesen Prüfungen erzielten Honorare.“
46. In § 64 Satz 2 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
47. § 66a wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Satz 1 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „oder gesetzlich vorgeschriebener Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
- b) In Absatz 5 Satz 3 wird nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „oder einer gesetzlich vorgeschriebenen Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.
- c) Absatz 6⁵ wird wie folgt geändert:

⁴ In der Fassung, die die Norm durch den Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Berufsrechts der Wirtschaftsprüfer (Bundestagsdrucksache 21/16, Artikel 1) erhalten wird.

⁵ In der Fassung, die die Norm durch den Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Berufsrechts der Wirtschaftsprüfer (Bundestagsdrucksache 21/16, Artikel 1) erhalten wird.

- aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:
- aaa) In der Angabe vor Nummer 1 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
 - bbb) In Nummer 2 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „oder von gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
- bb) [Satz 2 wird wie folgt geändert:
- aaa) In Nummer 1 wird nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „oder einer gesetzlich vorgeschriebenen Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ und nach der Angabe „Konzernabschlussprüfung“ die Angabe „oder der Prüfung des konsolidierten Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.
 - bbb) In Nummer 2 wird nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „oder der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.]
- d) In Absatz 7 Satz 2 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „oder Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
48. In § 66b Absatz 1 Satz 3 wird nach der Angabe „Abschlussprüfungen“ die Angabe „oder Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
49. In § 66c Absatz 4 Satz 1 wird nach der Angabe „Konzernabschlüssen“ die Angabe „oder über die Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten und Konzernnachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
50. § 68 Absatz 1 Satz 2⁶ wird wie folgt geändert:
- a) [In Nummer 2 wird nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „oder gesetzlich vorgeschriebenen Prüfung eines Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.]
 - b) Nummer 6 und 7 wird durch die folgenden Nummern 6 bis 8 ersetzt:
 - „6. Ausschluss aus dem Beruf,
 - 7. Feststellung, dass der Bestätigungsvermerk nicht die Anforderungen des § 322 des Handelsgesetzbuchs und, soweit Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 316a Satz 2 des Handelsgesetzbuchs betroffen sind, des Artikels 10 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 erfüllt, und
 - 8. Feststellung, dass der Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht nicht die Anforderungen des Handelsgesetzbuchs erfüllt.“
51. In § 69 Absatz 1 Satz 2 und 3 wird jeweils die Angabe „7“ durch die Angabe „8“ ersetzt.
52. § 71 Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt geändert:

⁶

In der Fassung, die die Norm durch den Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Berufsrechts der Wirtschaftsprüfer (Bundestagsdrucksache 21/16, Artikel 1) erhalten wird.

- a) In Nummer 4 wird nach der Angabe „Prüfungspartner“ die Angabe „oder verantwortlicher Nachhaltigkeitsprüfungspartner“ eingefügt und wird die Angabe „und 4“ durch die Angabe „bis 5“ ersetzt.
 - b) In der Angabe nach Nummer 5 wird die Angabe „gesetzlichen Abschlussprüfungen“ durch die Angabe „gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen oder von gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ ersetzt.
53. In § 126a Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 Buchstabe d wird nach der Angabe „7“ die Angabe „und 8“ eingefügt.
54. § 130 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „§ 1 Abs. 2 und § 3“ durch die Angabe „, § 1 Absatz 2, § 3 und § 13d“ ersetzt.
 - b) In Absatz 2 Satz 1 wird nach der Angabe „§ 3,“ die Angabe „§ 13d,“ eingefügt.
55. § 131 wird wie folgt geändert:
- a) In Satz 1 wird die Angabe „4“ durch die Angabe „5“ ersetzt.
 - b) Nach Satz 1 wird der folgende Satz eingefügt:

„Eine EU- oder EWR-Abschlussprüfungsgesellschaft darf unter der Berufsbezeichnung ihres Herkunftsstaats Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen, wenn der für die jeweilige Prüfung verantwortliche Nachhaltigkeitsprüfungspartner im Sinne des § 43 Absatz 3 Satz 4 und 6 nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g im Berufsregister als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte eingetragen oder nach § 38 Nummer 1 Buchstabe j in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten registriert ist.“
 - c) In dem neuen Satz 3 wird die Angabe „Entsprechendes gilt“ durch die Angabe „Satz 1 gilt entsprechend“ ersetzt.
 - d) In dem neuen Satz 4 wird nach der Angabe „Handelsgesetzbuchs“ die Angabe „oder Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs“ eingefügt.
56. In § 131b Satz 1 wird die Angabe „und 2“ durch die Angabe „bis 3“ ersetzt.
57. § 131g wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 wird durch die folgenden Absätze 1 und 2 ersetzt:

„(1) Eine Person, die in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder in der Schweiz als Abschlussprüfer zugelassen ist, kann abweichend von den Vorschriften des Ersten und Zweiten Abschnitts des Zweiten Teils als Wirtschaftsprüfer bestellt werden, wenn sie eine Eignungsprüfung als Wirtschaftsprüfer abgelegt hat.

(2) Ist die Person nach Absatz 1 zur Durchführung der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten zugelassen und will sie nach ihrer Bestellung als Wirtschaftsprüfer gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten

durchführen, so hat sich die Eignungsprüfung auch auf die Kenntnisse der insoweit relevanten Rechtsvorschriften der Bundesrepublik Deutschland zu erstrecken.“

- b) Der bisherige Absatz 2 wird zu Absatz 3.

58. § 131h wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 1 wird nach der Angabe „Abschlussprüfung“ die Angabe „und im Fall des § 131g Absatz 2 auch der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
- b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 1 wird die Angabe „Die Prüfung“ durch die Angabe „Die Eignungsprüfung“ ersetzt.
- bb) Nach Satz 4 wird der folgende Satz eingefügt:
- „Im Fall des § 131g Absatz 2 sind zudem die Kenntnisse der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Rechtsvorschriften zu prüfen.“

59. § 131k wird durch den folgenden § 131k ersetzt:

„§ 131k

Bestellung und Registrierung

(1) Auf die Bestellung der Personen, die die Prüfung nach § 131h bestanden haben, als Wirtschaftsprüfer findet der Dritte Abschnitt des Zweiten Teils entsprechende Anwendung.

(2) Wer in einer nach § 131g Absatz 2 durchgeführten Eignungsprüfung angemessene Kenntnisse der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Rechtsvorschriften nachgewiesen hat und als Wirtschaftsprüfer bestellt ist, wird auf Antrag als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g in das Berufsregister eingetragen.“

60. § 134 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 1 wird nach der Angabe „Konzernabschluss“ die Angabe „oder den Prüfungsvermerk über einen gesetzlich vorgeschriebenen Nachhaltigkeitsbericht oder Konzernnachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.
- bb) In Satz 2 wird nach der Angabe „Bestätigungsvermerken“ die Angabe „oder Prüfungsvermerken“ eingefügt.
- b) In Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 wird nach der Angabe „Prüfungen“ die Angabe „von Jahresabschlüssen, Konzernjahresabschlüssen, Nachhaltigkeitsberichten und Konzernnachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.
- c) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 2 wird die Angabe „Kommission der Europäischen Gemeinschaften“ durch die Angabe „Europäischen Kommission“ ersetzt.

- bb) In Satz 3 wird die Angabe „Kommission der Europäischen Gemeinschaften“ durch die Angabe „Europäische Kommission“ ersetzt.

61. § 135 Satz 1 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„§ 43 Absatz 6 Satz 3 und § 54 in der geltenden Fassung sind erstmals auf alle gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen für das nach dem 31. Dezember 2021 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden.“

62. § 140 wird durch den folgenden § 140 ersetzt:

„§ 140

Übergangsvorschrift im Hinblick auf Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten

(1) § 13d Absatz 3 gilt nicht für Berufsangehörige, die das Prüfungsverfahren zum Wirtschaftsprüferexamen nach dem 31. Dezember 2023 begonnen haben.

(2) Vor dem 1. Januar 2026 bestellte Berufsangehörige, die gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen wollen, werden bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages des Inkrafttretens und Jahreszahl 12 Monate nach dem Monat des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] auf Antrag in das Berufsregister nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte eingetragen, ohne dass sie vorher die Teilnahme an einer Fortbildung nach § 13d Absatz 3 nachweisen müssen. Berufsangehörige, die nach Satz 1 als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte eingetragen wurden, müssen den Nachweis der Teilnahme an einer Fortbildung nach § 13d Absatz 3 nachträglich erbringen. Wird der Nachweis nach Satz 2 nicht spätestens bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages des Inkrafttretens und Jahreszahl 18 Monate nach dem Monat des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] erbracht, wird die Eintragung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte gelöscht.

(3) Im Hinblick auf die Qualitätskontrollen bei nach § 57a Absatz 1 zu prüfenden Berufsangehörigen in eigener Praxis und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die erstmals angezeigt haben, gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchzuführen, ist § 57a Absatz 2 Satz 5 erst auf Anzeigen anzuwenden, die ab dem 1. Januar 2029 erfolgen.“

Artikel 24

Änderung des Gesetzes zur Einrichtung einer Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle

Das Gesetz zur Einrichtung einer Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle vom 31. März 2016 (BGBl. I S. 518, 549), das zuletzt durch Artikel 22 des Gesetzes vom 3. Juni 2021 (BGBl. I S. 1534) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 1 wird der folgende Satz eingefügt:

„Zudem müssen sie in dem für ihre Tätigkeit erforderlichen Umfang über Kenntnisse der für Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Bereiche verfügen.“

bb) In dem neuen Satz 4 wird die Angabe „Satz 1 gilt“ durch die Angabe „Die Sätze 1 und 2 gelten“ ersetzt.

b) Absatz 4 Satz 1 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Unbeschadet des Artikels 21 Unterabsatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 gelten als Nichtberufsausübende natürliche Personen, die während der letzten drei Jahre vor ihrer Beauftragung im Sinne des Absatzes 3 keine Abschlussprüfungen und keine Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchgeführt haben, keine Stimmrechte in einer Prüfungsgesellschaft gehalten haben, nicht Mitglied eines Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans einer Prüfungsgesellschaft gewesen sind, nicht bei einer Prüfungsgesellschaft angestellt gewesen sind und nicht in sonstiger Weise mit einer Prüfungsgesellschaft verbunden gewesen sind. Diese Anforderungen gelten entsprechend für die Zeit der Beauftragung dieser Personen im Sinne des Absatzes 3.“

c) In Absatz 6 Satz 3 wird die Angabe „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch die Angabe „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

2. In § 2 Absatz 2 Satz 1 und § 6 Absatz 3 Nummer 4 Satz 1 und 2 wird jeweils die Angabe „, für Bau und Heimat“ gestrichen.

Artikel 25

Änderung des Stabilisierungsfondsgesetzes

Das Stabilisierungsfondsgesetz vom 17. Oktober 2008 (BGBl. I S. 1982), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 28. Februar 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 69) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

In § 8a Absatz 1a Satz 1 wird nach der Angabe „Lagebericht“ die Angabe „, auf den § 289b des Handelsgesetzbuchs keine Anwendung findet,“ eingefügt.

Artikel 26

Änderung der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung

Die Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung vom 20. Juli 2004 (BGBl. I S. 1707), die zuletzt durch Artikel 7 der Verordnung vom 11. Dezember 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 411) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

a) Die Angabe zu § 1 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 1 Antrag auf Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen“.

b) Die Angabe zu den §§ 4 bis 6 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 4 Prüfungsgebiete im Wirtschaftsprüferexamen

§ 5 Gliederung des Wirtschaftsprüferexamens

§ 6 Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen“.

c) Die Angabe zu den §§ 21 und 22 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 21 Rücktritt von einer Modulprüfung oder vom Wirtschaftsprüferexamen

§ 22 Wiederholung einer Modulprüfung oder des Wirtschaftsprüferexamens“.

d) Nach der Angabe zu § 24a wird die folgende Angabe eingefügt:

„§ 24b Zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“.

e) Die Angabe zu § 25 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 25 Antrag auf Zulassung zur Eignungsprüfung“.

f) Die Angabe zu § 28 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 28 Verkürzte Eignungsprüfung; Erlass von Prüfungsleistungen“.

g) Die Angabe zu den §§ 32 und 33 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 32 Rücktritt von der Eignungsprüfung

§ 33 Wiederholung der Eignungsprüfung“.

h) Die Angabe zu § 37 wird durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 37 Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen nach § 13a der Wirtschaftsprüferordnung“.

2. § 1 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 1

Antrag auf Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen“.

b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Angabe „zur Prüfung“ durch die Angabe „zum Wirtschaftsprüferexamen“ und wird die Angabe „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch die Angabe „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

bb) Satz 2 wird wie folgt geändert:

aaa) In der Angabe vor Nummer 1 und in Nummer 3 wird jeweils die Angabe „zur Prüfung“ durch die Angabe „zum Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

bbb) Nummer 6 wird durch die folgende Nummer 6 ersetzt:

- „6. eine Erklärung darüber, ob auch die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte nach § 24b Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 als weitere Modulprüfung abgelegt werden soll;“.

ccc) In Nummer 8 wird die Angabe „die Prüfung“ durch die Angabe „das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

- c) In Absatz 4 wird die Angabe „zur Prüfung“ durch die Angabe „zum Wirtschaftsprüferexamen“ und die Angabe „die Prüfung“ durch die Angabe „das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

3. § 2 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird durch den folgenden Absatz 1 ersetzt:

„(1) Der Prüfungskommission gehören als Mitglieder an:

1. ein Vertreter oder eine Vertreterin der für die Wirtschaft zuständigen oder einer anderen obersten Landesbehörde (oberste Landesbehörde) als vorsitzendes Mitglied,
2. ein Hochschullehrer oder eine Hochschullehrerin der Betriebswirtschaftslehre,
3. eine Person mit der Befähigung zum Richteramt,
4. ein Vertreter oder eine Vertreterin der Finanzverwaltung,
5. ein Vertreter oder eine Vertreterin der Wirtschaft,
6. ein Experte oder eine Expertin für Nachhaltigkeit und
7. zwei Berufsangehörige.

An dem verkürzten Wirtschaftsprüferexamen (§ 6), bei dem die Prüfung im Steuerrecht entfällt, nimmt die die Finanzverwaltung vertretende Person, an dem verkürzten Wirtschaftsprüferexamen, bei dem die Prüfung in Angewandter Betriebswirtschaftslehre und Volkswirtschaftslehre entfällt, nimmt der Hochschullehrer oder die Hochschullehrerin der Betriebswirtschaftslehre und an dem verkürzten Wirtschaftsprüferexamen, bei dem die Prüfung im Wirtschaftsrecht entfällt, nimmt ein zusätzliches Mitglied mit der Befähigung zum Richteramt nicht teil; ein Mitglied der Kommission muss die Befähigung zum Richteramt haben. Der Experte oder die Expertin für Nachhaltigkeit nimmt nur an zusätzlichen Prüfungen zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte nach § 24b teil.“

- b) Nach Absatz 2 Satz 1 wird der folgende Satz eingefügt:

„Die an der Durchführung der mündlichen Prüfung nach § 24b Absatz 3 Satz 1 mitwirkenden Mitglieder der Prüfungskommission sind ein vorsitzendes Mitglied, ein Berufsangehöriger oder eine Berufsangehörige sowie ein Experte oder eine Expertin für Nachhaltigkeit, der oder die nicht zugleich berufsangehörig ist.“

4. § 4 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 4

Prüfungsgebiete im Wirtschaftsprüferexamen“.

- b) In Absatz 1 in der Angabe vor Nummer 1 wird nach der Angabe „Prüfungsgebiete“ die Angabe „im Wirtschaftsprüferexamen“ eingefügt.

5. § 5 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 5

Gliederung des Wirtschaftsprüferexamens“.

- b) In Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „Die Prüfung“ durch die Angabe „Das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
- c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- aa) In den Sätzen 3 und 4 wird jeweils die Angabe „zur Prüfung“ durch die Angabe „zum Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
- bb) In Satz 5 wird die Angabe „3“ durch die Angabe „4“ ersetzt.

6. § 6 wird durch den folgenden § 6 ersetzt:

„§ 6

Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen

Abweichend von § 5 Absatz 1 kann das Wirtschaftsprüferexamen in verkürzter Form nach den §§ 8a, 13 bis 13b der Wirtschaftsprüferordnung abgelegt werden.“

7. § 8 Absatz 2 wird durch den folgenden Absatz 2 ersetzt:

„(2) Der Aufgabenkommission gehören als Mitglieder an:

1. eine oberste Landesbehörde vertretende Person als vorsitzendes Mitglied,
2. die Leitung der Prüfungsstelle,
3. zwei Personen, die Hochschullehrer oder Hochschullehrerin für Betriebswirtschaftslehre sind,
4. eine Person mit Befähigung zum Richteramt, die auch berufsangehörig sein kann,
5. ein Vertreter oder eine Vertreterin der Finanzverwaltung,
6. ein Vertreter oder eine Vertreterin der Wirtschaft,
7. ein Experte oder eine Expertin für Nachhaltigkeit, der oder die auch berufsangehörig sein kann, und
8. zwei Berufsangehörige.

Der Experte oder die Expertin für Nachhaltigkeit wirkt nur an der Bestimmung der Prüfungsaufgaben für die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte nach § 24b mit.“

8. § 15 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 2 wird nach der Angabe „Prüfungsgebieten“ die Angabe „des Wirtschaftsprüferexamens“ eingefügt.
- b) In Absatz 4 Satz 2 wird die Angabe „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch die Angabe „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
- c) In Absatz 5 wird die Angabe „Zur Prüfung“ durch die Angabe „Zum Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

9. § 18 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 3 wird die Angabe „Die Prüfung“ durch die Angabe „Das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
- b) In Absatz 4 wird jeweils die Angabe „der Prüfung“ durch die Angabe „des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.

10. § 21 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 21

Rücktritt von einer Modulprüfung oder vom Wirtschaftsprüferexamen“.

- b) In Absatz 4 wird die Angabe „von der gesamten Prüfung“ durch die Angabe „vom Wirtschaftsprüferexamen“ und die Angabe „die gesamte Prüfung“ durch die Angabe „das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

11. § 22 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 22

Wiederholung einer Modulprüfung oder des Wirtschaftsprüferexamens“.

- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- aa) In Satz 1 wird die Angabe „Die Prüfung“ durch die Angabe „Das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
- bb) In Satz 2 wird die Angabe „der Prüfung“ durch die Angabe „des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.
- c) In Absatz 3 wird die Angabe „der Prüfung“ durch die Angabe „des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.

12. § 24 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „der gesamten Prüfung“ durch die Angabe „dem Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
 - b) In Absatz 2 wird die Angabe „der Prüfung“ durch die Angabe „der Modulprüfung oder dem Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
 - c) In Absatz 3 wird die Angabe „die Prüfung“ durch die Angabe „die Modulprüfung oder das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
 - d) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird die Angabe „die Prüfung“ durch die Angabe „die Modulprüfung oder das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
 - bb) In Satz 2 wird die Angabe „der Prüfung“ durch die Angabe „der Modulprüfung oder des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.
13. In § 24a wird die Angabe „der Prüfung“ durch die Angabe „einer Modulprüfung oder des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.
14. Nach § 24a wird der folgende § 24b eingefügt:

„§ 24b

Zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte

(1) Die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte nach § 13c Absatz 1 der Wirtschaftsprüferordnung kann abgelegt werden

- 1. im Rahmen des Wirtschaftsprüferexamens als freiwillige weitere Modulprüfung oder
- 2. nach dem Bestehen des Wirtschaftsprüferexamens als gesonderte Prüfung.

Zu der Prüfung nach Satz 1 Nummer 1 kann nur zugelassen werden, wer zum Wirtschaftsprüferexamen zugelassen ist. Zu der Prüfung nach Satz 1 Nummer 2 kann nur zugelassen werden, wer das Wirtschaftsprüferexamen bestanden hat. Der Antrag auf Zulassung zur Prüfung nach Satz 1 Nummer 2 ist an die Prüfungsstelle zu richten; dem Antrag ist ein tabellarischer Lebenslauf und der Nachweis des Bestehens des Wirtschaftsprüferexamens beizufügen.

(2) Die zusätzliche Prüfung umfasst:

- 1. rechtliche Anforderungen und Standards für die Aufstellung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichte,
- 2. Nachhaltigkeitsanalyse,
- 3. Due-Diligence-Prozesse zu Nachhaltigkeitsaspekten und
- 4. rechtliche Anforderungen und Standards für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten.

(3) Die zusätzliche Prüfung besteht aus zwei Aufsichtsarbeiten sowie einer mündlichen Prüfung. Für jede Aufsichtsarbeit stehen vier Stunden zur Verfügung. Die mündliche Prüfung besteht aus zwei Prüfungsabschnitten. Die Bestimmung der

Prüfungsaufgaben für die Aufsichtsarbeiten und die Entscheidung über die bei den Aufsichtsarbeiten zugelassenen Hilfsmittel obliegt der Aufgabenkommission nach § 8. Wer in der schriftlichen Prüfung mindestens die Gesamtnote 4,00 erhalten hat, hat die zusätzliche Prüfung bestanden und muss keine mündliche Prüfung ablegen.

(4) § 1 Absatz 3, § 5 Absatz 2 Satz 1, 4 und 5, § 7 Absatz 1, 2 Satz 2 bis 4 und Absatz 3 Satz 2, die §§ 9 bis 14, 15 Absatz 2 Satz 3, Absatz 3 Satz 1, Absatz 4 und 5, die §§ 16, 17 und 18 Absatz 1, 2 und 4, die §§ 20, 21 und 22 Absatz 1, Absatz 2 Satz 1 und 2 und Absatz 3 sowie die §§ 23 bis 24a gelten für die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte entsprechend. Zusätzlich gilt § 5 Absatz 1 Satz 3 dann entsprechend, wenn die zusätzliche Prüfung als weitere Modulprüfung des Wirtschaftsprüferexamens abgelegt wird.“

15. § 25 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 25

Antrag auf Zulassung zur Eignungsprüfung“.

b) In Absatz 1 wird nach der Angabe „Eignungsprüfung“ die Angabe „als Wirtschaftsprüfer nach § 131g der Wirtschaftsprüferordnung“ eingefügt und wird die Angabe „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch die Angabe „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Eignungsprüfung“ ersetzt.

bb) Nummer 3 wird durch die folgende Nummer 3 ersetzt:

„3. eine Erklärung, ob sich die Eignungsprüfung auch auf die für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Kenntnisse erstrecken soll;“.

cc) In den Nummern 5 und 7 wird jeweils die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Eignungsprüfung“ ersetzt.

16. In § 26 Absatz 1 Satz 2 wird die Angabe „verkürzten Prüfung“ durch die Angabe „verkürzten Eignungsprüfung“ ersetzt.

17. § 28 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 28

Verkürzte Eignungsprüfung; Erlass von Prüfungsleistungen“.

b) In Absatz 1 wird die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Eignungsprüfung“ ersetzt.

18. § 30 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 2 wird die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Eignungsprüfung“ ersetzt.
- b) Absatz 3 wird durch den folgenden Absatz 3 ersetzt:

„(3) In der mündlichen Prüfung sind aus den in § 27 Absatz 2 genannten Prüfungsgebieten Fragen zu stellen, die mit der Berufsarbeit der Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüferinnen zusammenhängen. Erstreckt sich die Eignungsprüfung auch auf die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten, so ist in der mündlichen Prüfung zudem auch zu prüfen, ob die Person über angemessene Kenntnisse der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten rechtlichen Vorschriften der Bundesrepublik Deutschland verfügt.“

- c) In Absatz 5 wird die Angabe „Zur Prüfung“ durch die Angabe „Zur Eignungsprüfung“ ersetzt.
- d) In Absatz 7 Satz 1 Nummer 4 wird die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Eignungsprüfung“ ersetzt.

19. § 31 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 wird die Angabe „die Prüfung bestanden hat“ durch die Angabe „die Eignungsprüfung bestanden hat“ ersetzt.
- b) Nach Satz 1 wird der folgende Satz eingefügt:

„Wurden keine angemessenen Kenntnisse der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Vorschriften im Sinne von § 30 Absatz 3 Satz 2 nachgewiesen, so ist die Eignungsprüfung hinsichtlich der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten nicht bestanden; auf das Bestehen der Eignungsprüfung im Übrigen hat dies keine Auswirkungen.“

20. § 32 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 32

Rücktritt von der Eignungsprüfung“.

- b) In Satz 1 wird die Angabe „der Prüfung“ durch die Angabe „der Eignungsprüfung“ und die Angabe „gesamte Prüfung“ durch die Angabe „Eignungsprüfung“ ersetzt.

21. § 33 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„§ 33

Wiederholung der Eignungsprüfung“.

- b) In Absatz 1 Satz 1 und 2 wird jeweils die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Eignungsprüfung“ ersetzt.

22. In § 34 Satz 1 und § 35 wird jeweils die Angabe „Prüfung“ durch die Angabe „Eignungsprüfung“ ersetzt.
23. § 37 wird durch den folgenden § 37 ersetzt:

„§ 37

Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen nach § 13a der Wirtschaftsprüferordnung

(1) Für das verkürzte Wirtschaftsprüferexamen nach § 13a der Wirtschaftsprüferordnung gilt diese Verordnung in der bis zum 15. Februar 2019 geltenden Fassung.

(2) Soll im Rahmen des verkürzten Wirtschaftsprüferexamens nach Absatz 1 auch die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte nach § 24b Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 abgelegt werden, so gilt diese Verordnung hinsichtlich der die Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte betreffenden Vorschriften abweichend von Absatz 1 in der jeweils geltenden Fassung.“

Artikel 27

Änderung der Wirtschaftsprüfungsexamens-Anrechnungsverordnung

Die Wirtschaftsprüfungsexamens-Anrechnungsverordnung vom 27. Mai 2005 (BGBl. I S. 1520), die zuletzt durch Artikel 8 der Verordnung vom 11. Dezember 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 411) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Kurzbezeichnung und die Abkürzung werden durch die folgende Kurzbezeichnung und die folgende Abkürzung ersetzt:

„(Wirtschaftsprüferexamens-Anrechnungsverordnung – WPAnrV)“.

2. In § 1 Satz 1 wird die Angabe „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch die Angabe „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
3. In § 5 Absatz 2 Satz 3 wird die Angabe „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch die Angabe „Wirtschaftsprüferexamen“ und die Angabe „Wirtschaftsprüfungsexamens“ durch die Angabe „Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.
4. In § 6 in der Überschrift, Absatz 1 Satz 1 und 2 und Absatz 2 Satz 2 wird jeweils die Angabe „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch die Angabe „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
5. Die Überschrift des Teils 2 wird durch die folgende Überschrift ersetzt:

„Teil 2

Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen nach Anrechnung gleichwertiger Prüfungsleistungen (§ 13b der Wirtschaftsprüferordnung)“.

6. § 7 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Satz 1 in der Angabe vor Nummer 1 wird die Angabe „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch die Angabe „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
 - b) In Absatz 2 Satz 1 wird die Angabe „Wirtschaftsprüfungsexamens“ durch die Angabe „Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.
7. In § 9 in der Überschrift, Absatz 1 Satz 1, Absatz 2 Satz 2 und Absatz 3 Satz 1 und 2 sowie § 10 Absatz 1 wird jeweils die Angabe „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch die Angabe „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

Artikel 28

Änderung des Telekommunikationsgesetzes

Das Telekommunikationsgesetz vom 23. Juni 2021 (BGBl. I S. 1858), das zuletzt durch Artikel 35 des Gesetzes vom 6. Mai 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 149) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

In § 6 Absatz 4 Satz 2 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.

Artikel 29

Änderung der Unternehmensrückgabeverordnung

Die Unternehmensrückgabeverordnung vom 13. Juli 1991 (BGBl. I S. 1542), die zuletzt durch Artikel 15 Absatz 34 des Gesetzes vom 4. Mai 2021 (BGBl. I S. 882) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

In § 6 Absatz 5 Satz 1 wird die Angabe „324“ durch die Angabe „323 und 324m“ ersetzt.

Artikel 30

Änderung des Betriebsrentengesetzes

Das Betriebsrentengesetz vom 19. Dezember 1974 (BGBl. I S. 3610), das zuletzt durch Artikel 14 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2759) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

§ 14 Absatz 2 Satz 3 Nummer 6 wird durch die folgenden Nummern 6 und 7 ersetzt:

- „6. § 135 Absatz 2 Satz 2 des Versicherungsaufsichtsgesetzes gilt mit der Maßgabe, dass die Aufsichtsbehörde die genannte Frist um einen angemessenen Zeitraum verlängern kann;
7. § 172 Satz 2 des Versicherungsaufsichtsgesetzes gilt mit der Maßgabe, dass § 289 Absatz 3a, die §§ 289b bis 289e und 289g des Handelsgesetzbuchs nicht anzuwenden sind.“

Artikel 31

Änderung des BDBOS-Gesetzes

Das BDBOS-Gesetz vom 28. August 2006 (BGBl. I S. 2039), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 19. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2632) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

§ 11 Absatz 2 wird durch den folgenden Absatz 2 ersetzt:

„(2) Die Präsidentin oder der Präsident der Bundesanstalt stellt nach Abschluss des Geschäftsjahres einen Jahresabschluss und einen Lagebericht nach handelsrechtlichen Grundsätzen für große Kapitalgesellschaften auf und legt diese zur Abschlussprüfung vor. Bei der Aufstellung des Lageberichts findet § 289b des Handelsgesetzbuches in der ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung keine Anwendung.“

Artikel 32

Änderung des Energiewirtschaftsgesetzes

Das Energiewirtschaftsgesetz vom 7. Juli 2005 (BGBl. I S. 1970, 3621), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 21. Februar 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 51) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

§ 6b Absatz 7 Satz 4 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Der Lagebericht muss auf die Tätigkeiten nach Absatz 3 Satz 1 eingehen; § 289b des Handelsgesetzbuchs in der ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 33 dieses Gesetzes] geltenden Fassung findet nur auf Unternehmen Anwendung, die auf Grund ihrer Rechtsform dem Anwendungsbereich des § 289b des Handelsgesetzbuchs unmittelbar unterfallen.“

Artikel 33

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.

EU-Rechtsakte:

1. Richtlinie 86/635/EWG des Rates vom 8. Dezember 1986 über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Banken und anderen Finanzinstituten (ABl. L 372 vom 31.12.1986, S. 1; L 316 vom 23.11.1988, S. 51), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG vom 14. Juni 2006 (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist
2. Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards (ABl. L 243 vom 11.9.2002, S. 1), die durch die Verordnung (EG) Nr. 297/2008 vom 11. März 2008 (ABl. L 97 vom 9.4.2008, S. 62) geändert worden ist
3. Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Dezember 2004 zur Harmonisierung der Transparenzanforderungen in Bezug auf Informationen über Emittenten, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt zugelassen sind, und zur Änderung der Richtlinie 2001/34/EG (ABl. L 390 vom 31.12.2004, S. 38), die zuletzt durch die Richtlinie (EU) 2023/2864 vom 13. Dezember 2023 (ABl. L, 2023/2864, 20.12.2023) geändert worden ist
4. Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG des Rates (ABl. L 157 vom 9.6.2006, S. 87), die zuletzt durch die Richtlinie (EU) 2023/2864 vom 13. Dezember 2023 (ABl. L, 2023/2864, 20.12.2023) geändert worden ist
5. Richtlinie 2009/138/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. November 2009 betreffend die Aufnahme und Ausübung der Versicherungs- und der Rückversicherungstätigkeit (Solvabilität II) (ABl. L 335 vom 17.12.2009, S. 1), die zuletzt durch die Richtlinie (EU) 2025/2 vom 27. November 2024 (ABl. L, 2025/2, 8.1.2025) geändert worden ist
6. Verordnung (EU) Nr. 575/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über Aufsichtsanforderungen an Kreditinstitute und zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 (ABl. L 176 vom 27.6.2013, S. 1; L 208 vom 2.8.2013, S. 68; L 321 vom 30.11.2013, S. 6; L 193 vom 21.7.2015, S. 166; L 20 vom 25.1.2017, S. 3; L 92 vom 30.3.2023, S. 29; L, 2025/90328, 16.4.2025), die zuletzt durch die Verordnung (EU) 2024/2987 vom 27. November 2024 (ABl. L, 2024/2987, 4.12.2024) geändert worden ist
7. Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (ABl. L 182 vom 29.6.2013, S. 19), die zuletzt durch die Richtlinie (EU) 2025/2 vom 27. November 2024 (ABl. L, 2025/2, 8.1.2025) geändert worden ist
8. Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Zugang zur Tätigkeit von Kreditinstituten und die Beaufsichtigung von Kreditinstituten und Wertpapierfirmen, zur Änderung der Richtlinie 2002/87/EG und zur Aufhebung der Richtlinien 2006/48/EG und 2006/49/EG (ABl. L 176 vom 27.6.2013; L 208 vom 2.8.2013, S. 73; L 020 vom 25.1.2017, S. 1; L 203 vom 26.6.2020, S. 95; L 212 vom 3.7.2020, S. 20; L 436 vom 28.12.2020, S. 77; L 214 vom 17.6.2021, S. 74; L 048 vom 16.2.2023, S. 103), die zuletzt durch die Richtlinie (EU) 2024/2994 vom 27. November 2024 (ABl. L 2024/2994, 4.12.2024) geändert worden ist
9. Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66), die zuletzt durch die Verordnung (EU) 2023/2869 vom 13. Dezember 2023 (ABl. L 2023/2869, 20.12.2023) geändert worden ist
10. Richtlinie (EU) 2015/849 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Mai 2015 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung, zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 2005/60/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und der Richtlinie 2006/70/EG der Kommission (ABl. L 141 vom 5.6.2015, S. 73), die zuletzt durch die Richtlinie (EU) 2024/1640 vom 31.5.2024 (ABl. L, 2024/1640, 19.6.2024) geändert worden ist
11. Verordnung (EU) 2017/1129 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2017 über den Prospekt, der beim öffentlichen Angebot von Wertpapieren oder bei deren Zulassung zum Handel an einem geregelten Markt zu veröffentlichen ist und zur Aufhebung der Richtlinie 2003/71/EG (ABl. L 168 vom

30.6.2017, S. 12), die zuletzt durch die Verordnung (EU) 2024/2809 vom 23. Oktober 2024 (ABl. L, 2024/2809, 14.11.2024) geändert worden ist

12. Verordnung (EU) 2019/2088 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. November 2019 über nachhaltigkeitsbezogene Offenlegungspflichten im Finanzdienstleistungssektor (ABl. L 317 vom 9.12.2019, S. 1; L 259 vom 6.10.2022, S. 196; L 310 vom 1.12.2022, S. 19), die zuletzt durch die Verordnung (EU) 2023/2869 vom 13. Dezember 2023 (ABl. L, 2023/2869, 20.12.2023) geändert worden ist
13. Delegierte Verordnung (EU) 2019/815 der Kommission vom 17. Dezember 2018 zur Ergänzung der Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf technische Regulierungsstandards für die Spezifikation eines einheitlichen elektronischen Berichtsformats (ABl. L 143 vom 29.5.2019, S. 1; L 145 vom 4.6.2019, S. 85), die zuletzt durch die Delegierte Verordnung (EU) 2025/19 vom 26. September 2024 (ABl. L, 2025/19 vom 15.1.2025 geändert worden ist
14. Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2020 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088 (ABl. L 198 vom 22.6.2020, S. 13; L 156 vom 9.6.2022, S. 159; L 142 vom 1.6.2023, S. 45), die zuletzt durch die Delegierte Verordnung (EU) 2023/2486 vom 27. Juni 2023 (ABl. L, 2023/2486, 21.11.2023) geändert worden ist
15. Verordnung (EU) 2021/1119 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 30. Juni 2021 zur Schaffung des Rahmens für die Verwirklichung der Klimaneutralität und zur Änderung der Verordnungen (EG) Nr. 401/2009 und (EU) 2018/1999 („Europäisches Klimagesetz“) (ABl. L, 243 vom 9.7.2021, S. 1)
16. Delegierte Verordnung (EU) 2021/2178 der Kommission vom 6. Juli 2021 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates durch Festlegung des Inhalts und der Darstellung der Informationen, die von Unternehmen, die unter Artikel 19a oder Artikel 29a der Richtlinie 2013/34/EU fallen, in Bezug auf ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten offenzulegen sind, und durch Festlegung der Methode, anhand deren die Einhaltung dieser Offenlegungspflicht zu gewährleisten ist (ABl. L 443 vom 10.12.2021, S. 9; L 462 vom 28.12.2021, S. 19), die zuletzt durch die Delegierte Verordnung (EU) 2023/2486 vom 27. Juni 2023 (ABl. L, 2023/2486, 21.11.2023) geändert worden ist
17. Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (ABl. L 322 vom 16.12.2022, S. 15), die zuletzt durch die Richtlinie (EU) 2025/794 vom 14. April 2025 (ABl. L 2025/794, 16.4.2025) geändert worden ist

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Der Entwurf dient der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (ABl. L 322, 16.12.2022, S. 15) (Corporate Sustainability Reporting Directive, im Folgenden: CSRD). Die Frist zur Umsetzung der Richtlinie ist am 6. Juli 2024 abgelaufen. Mit dem Entwurf soll sichergestellt werden, dass die Bundesrepublik Deutschland ihrer unionsrechtlichen Verpflichtung zur Einführung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen schnellstmöglich nachkommt. Ein früherer Umsetzungsgesetzesentwurf, der während der 20. Legislaturperiode in das parlamentarische Verfahren eingebracht worden war (Bundestagsdrucksache 20/12787), ist nach dem Grundsatz der Diskontinuität verfallen und muss daher neu eingebracht werden. Die Vorgaben der CSRD werden mit dem neuen Entwurf nach dem Prinzip 1:1 umgesetzt und der bestehende Rechtsrahmen punktuell angepasst.

Die mit der CSRD EU-weit eingeführte Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen ermöglicht es Investoren, Verbrauchern, Akteuren der Zivilgesellschaft, einschließlich Nichtregierungsorganisationen und Sozialpartnern, sowie weiteren Interessenträgern, den Nachhaltigkeitsbeitrag von Unternehmen zu bewerten und darauf basierend Entscheidungen, etwa bei Investitionen oder im Bereich des privaten Konsums, zu treffen. Die CSRD wurde 2022 als Bestandteil des „European Green Deal“ und der Strategie der Europäischen Kommission zur Finanzierung einer nachhaltigen Wirtschaft verabschiedet. Dieser Entwurf steht darüber hinaus im Kontext der UN-Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung und trägt insbesondere zur Erreichung des Nachhaltigkeitsziels 12 bei.

Die Umsetzung der CSRD erfolgt zu einem Zeitpunkt, zu dem sich auf EU-Ebene bereits erkennbar ganz erhebliche Entlastungen gegenüber dem rechtlichen Status quo abzeichnen. Das gilt sowohl für den Kreis der einbezogenen berichtspflichtigen Unternehmen als auch für die Standards, nach denen die CSRD-Berichte geprüft werden. Die Bundesregierung unterstützt die entsprechenden Vorschläge und setzt sich für die rasche Verabschiedung ein, um die Ergebnisse noch im Rahmen des laufenden Gesetzgebungsverfahrens umzusetzen. Die Bundesregierung verfolgt das Ziel, dass alle betroffenen deutschen Unternehmen rasch und rechtssicher von den Vereinfachungen profitieren.

Die Bundesregierung bekräftigt die Ziele des „European Green Deal“. Die Zielerreichung darf aber nicht mit unverhältnismäßigen Bürokratielasten für europäische Unternehmen einhergehen. Daher begrüßt sie ausdrücklich die umfangreichen Maßnahmen, die die Europäische Kommission am 26. Februar 2025 im Rahmen ihres Omnibus-Entlastungspakets vorgelegt hat. Bei der CSRD-Nachhaltigkeitsberichterstattung sind signifikante Erleichterungen und Vereinfachungen für die betroffenen Unternehmen erforderlich, damit der Umfang der bürokratischen Lasten wieder in ein angemessenes Verhältnis zur politischen Zielerreichung gebracht wird.

Als erstes Element des Omnibus-Entlastungspakets wurde auf EU-Ebene bereits die Richtlinie (EU) 2025/794 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. April 2025 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2022/2464 und (EU) 2024/1760 bezüglich der Daten, ab denen die Mitgliedstaaten bestimmte Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung und die Sorgfaltspflichten von Unternehmen erfüllen müssen (ABl. L 2025/794, 16.4.2025,

im Folgenden „Stop-the-Clock-Richtlinie“), beschlossen. Diese Änderungsrichtlinie regelt die zeitliche Verschiebung der Einführung der Nachhaltigkeitsberichterstattung für diejenigen Gruppen von Unternehmen, die nach der bislang geltenden Fassung der CSRD erstmals in 2026 über das Geschäftsjahr 2025 sowie in 2027 über das Geschäftsjahr 2026 hätten berichten müssen (sogenannte „2. Welle“ und „3. Welle“). Die Stop-the-Clock-Richtlinie ist bis 31. Dezember 2025 in deutsches Recht umzusetzen. Der vorliegende Entwurf berücksichtigt bereits die aus der Stop-the-Clock-Richtlinie sich ergebenden Änderungen. Für die genannten Unternehmensgruppen wird der Beginn der Nachhaltigkeitsberichterstattung um zwei Jahre verschoben.

Die Verschiebung durch die Stop-the-Clock-Richtlinie eröffnet ein Zeitfenster zur Beschlussfassung über die erforderlichen inhaltlichen Erleichterungen und Vereinfachungen bei den EU-Vorgaben zur Nachhaltigkeitsberichterstattung. Hierzu hat die Europäische Kommission ebenfalls am 26. Februar 2025 einen umfassenden Vorschlag vorgelegt (Vorschlag für eine Richtlinie zur Änderung der Richtlinien 2006/43/EG, 2013/34/EU, (EU) 2022/2464 und (EU) 2024/1760 im Hinblick auf bestimmte Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung und die Sorgfaltspflichten von Unternehmen, COM(2025) 81 final, 26.2.2025, im Folgenden „Substance Proposal“). Diese Vorschläge werden von der Bundesregierung als dringend notwendig angesehen und daher mit Nachdruck unterstützt. Vorgeschlagen wird unter anderem eine deutliche Verkleinerung des Anwendungsbereichs der CSRD durch eine Anhebung relevanter Schwellenwerte sowie legislative Maßnahmen zur Eingrenzung der mittelbaren Berichtspflicht selbst nicht nachhaltigkeitsberichtspflichtiger kleinerer Unternehmen (sogenannter „Value-Chain-Cap“ zur Begrenzung des „Trickle-Down-Effekts“). Parallel hat die Europäische Kommission die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) damit beauftragt, Vorschläge zu erarbeiten, wie die Europäischen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung (ESRS) umfassend überarbeitet und vereinfacht werden können, um die Berichtslast für alle nachhaltigkeitsberichtspflichtigen Unternehmen (auch der sogenannten 1. Welle) deutlich und nachhaltig zu senken. Die reduzierten ESRS müssen im Anschluss von der Europäischen Kommission als delegierter Rechtsakt erlassen werden. Auch diesen Vereinfachungsprozess unterstützt die Bundesregierung ausdrücklich und begleitet ihn intensiv und konstruktiv. Die Bundesregierung bittet alle betroffenen deutschen Unternehmen sowie alle mit der ESRS-Berichterstattung verbundenen Interessenträger, darunter die Akteure der Zivilgesellschaft, die Gewerkschaften und die Arbeitnehmervertreter, sich gegenüber EFRAG aktiv in die noch zu erfolgenden Konsultationsverfahren einzubringen, damit die Vereinfachung der Standards auf Grundlage eines praxisorientierten und faktenbasierten Prozesses verläuft, bei dem die Erfahrungen im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung in größtmöglichem Umfang zur Geltung gebracht werden können.

Da das Substance Proposal auf Ebene der EU bislang noch nicht beschlossen wurde, können die darin enthaltenen inhaltlichen Erleichterungen und Vereinfachungen mit diesem Entwurf noch nicht in nationales Recht überführt werden. Ein weiteres Zuwarten bis zur finalen EU-Beschlussfassung über das Substance Proposal kommt angesichts der bereits seit langem verstrichenen Richtlinienumsetzungsfrist und der klaren unionsrechtlichen Umsetzungsverpflichtung indes nicht in Betracht. Die Europäische Kommission hat bereits im September 2024 ein Vertragsverletzungsverfahren gegen die Bundesrepublik Deutschland eingeleitet. Die Vorgaben der CSRD, einschließlich der bereits beschlossenen zeitlichen Verschiebung durch die Stop-the-Clock-Richtlinie, sollen daher schnellstmöglich mit diesem Entwurf in das nationale Recht umgesetzt werden.

Die Bundesregierung setzt sich dafür ein, dass das Substance Proposal auf EU-Ebene zügig beschlossen wird, um die Ergebnisse noch im laufenden nationalen Gesetzgebungsverfahren umzusetzen. Die Bundesregierung verfolgt das Ziel, dass alle betroffenen deutschen Unternehmen rasch und rechtssicher von den Vereinfachungen profitieren. Insbesondere für die Unternehmen der 2. und 3. Welle, die nach diesem Entwurf erst über ihre Geschäftsjahre 2027 beziehungsweise 2028 berichten müssen, ist daher – vorbehaltlich des Ausgangs des europäischen Gesetzgebungsverfahrens – zu erwarten, dass sich der

Rechtsrahmen noch vor dem Zeitpunkt ihrer erstmaligen Berichterstattung deutlich vereinfacht und eine signifikante Zahl von Unternehmen aus der Nachhaltigkeitsberichterstattung vollständig entlassen wird. Auch für Unternehmen der 1. Welle, die nach dem vorliegenden Entwurf erstmals über das Geschäftsjahr 2025 berichten müssen, sind Vereinfachungen des Rechtsrahmens sowie eine Verkleinerung des Anwendungsbereichs zu erwarten. Im vorliegenden Entwurf werden Unternehmen der 1. Welle mit 501 bis 1000 Arbeitnehmern auf Grund der mit dem Substance Proposal vorgeschlagenen Schwellenwertanhebung bereits jetzt mittels einer Sonderregelung von der Berichterstattung über die Geschäftsjahre 2025 und 2026 befreit, um zu verhindern, dass sie nur für einen sehr kurzen Übergangszeitraum berichtspflichtig würden.

II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

Durch die CSRD wird eine Nachhaltigkeitsberichterstattung für bilanzrechtlich große sowie für bilanzrechtlich kleine oder mittelgroße kapitalmarktorientierte Unternehmen und eine Prüfung dieser Nachhaltigkeitsberichterstattung eingeführt. Die durch die CSRD unionsrechtlich verbindlich vorgegebene Einführung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen ändert die geltenden unionsrechtlichen Regelwerke im Bereich der Rechnungslegung. Die im Bereich dieser Regelwerke erfolgenden Änderungen sollen mit dem vorliegenden Entwurf in das nationale Recht umgesetzt werden.

- Die Rechnungslegung von Kapitalgesellschaften und bestimmten Personenhandelsgesellschaften ist durch die Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (ABl. L 182 vom 29.6.2013, S. 19, im Folgenden: Bilanzrichtlinie) geregelt.
- Die Prüfung der Rechnungslegungsunterlagen ist durch die Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG des Rates (ABl. L 157 vom 9.6.2006, S. 87, im Folgenden: Abschlussprüferrichtlinie) geregelt.
- Bei Unternehmen von öffentlichem Interesse ist die Prüfung der Rechnungslegungsunterlagen durch die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77, im Folgenden: Abschlussprüferverordnung) geregelt.
- Die Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Dezember 2004 zur Harmonisierung der Transparenzanforderungen in Bezug auf Informationen über Emittenten, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt zugelassen sind, und zur Änderung der Richtlinie 2001/34/EG (ABl. L 390 vom 31.12.2004, S. 38, im Folgenden: Transparenzrichtlinie) bestimmt zudem Anforderungen für die Veröffentlichung regelmäßiger und laufender Informationen über Emittenten.

Zur Einführung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung ist durch diesen Entwurf vorgesehen, dass folgende Abschnitte des Handelsgesetzbuchs (HGB) angepasst beziehungsweise ergänzt werden:

- Zweiter Abschnitt des Dritten Buchs des HGB betreffend die Rechnungslegungsunterlagen von Kapitalgesellschaften sowie bestimmten Personenhandelsgesellschaften, insbesondere die Vorschriften zum Lagebericht (§§ 289 ff. HGB), zum Konzernlagebericht (§§ 315 ff. HGB) und zur Prüfung (§§ 316 ff. HGB). Insbesondere wird die Pflicht zur Bereitstellung einer nichtfinanziellen Erklärung durch die Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht nach definierten Formatvorgaben ersetzt. Der Nachhaltigkeitsbericht wird Gegenstand der Prüfung. Zudem wird eine Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen von Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat neu eingefügt (Unterabschnitt 2a, §§ 315h ff. HGB-E);
- Erster Unterabschnitt des Vierten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB betreffend die Rechnungslegungsunterlagen von Kreditinstituten, Finanzdienstleistungsinstituten, Wertpapierinstituten, Zahlungsinstituten und E-Geld-Instituten;
- Zweiter Unterabschnitt des Vierten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB betreffend die Rechnungslegungsunterlagen von Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds.

Flankierend sollen die Bußgeldvorschriften zur Ahndung von Verstößen sowie Ordnungsgeldvorschriften zur Durchsetzung der Offenlegungspflichten angepasst werden.

Im Wertpapierhandelsgesetz (WpHG) sollen die Änderungen der Transparenzrichtlinie infolge der CSRD für Emittenten im Unterabschnitt 2 des Abschnitts 16 betreffend die Veröffentlichung und Übermittlung von Finanzberichten an das Unternehmensregister (§§ 114 ff. WpHG) nachvollzogen werden. Die Nachhaltigkeitsberichterstattung wird auch Gegenstand des Bilanzkontrollverfahrens nach den §§ 106 ff. WpHG sein. Dies ist durch die bestehende Gesetzesfassung, die die Bilanzkontrolle auf die (Konzern-)Lageberichte erstreckt, sichergestellt (vergleiche § 106 Nummer 1 WpHG).

Es ist notwendig, die berufsrechtlichen Regelungen der Wirtschaftsprüferordnung (WPO) insbesondere über die Aus- und Fortbildung von Wirtschaftsprüfern, die Berufsgrundsätze, die Qualitätskontrolle und die Berufsaufsicht über Wirtschaftsprüfer mit Blick auf die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten durch Wirtschaftsprüfer anzupassen. Ferner muss die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte in der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung (WiPrPrüfV) näher geregelt werden. Bei der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte muss sichergestellt werden, dass die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten durch für diese Aufgabe qualifizierte, sachkundige und unabhängige Prüfer erfolgt, die strengen Berufsgrundsätzen, einer fortlaufenden Qualitätskontrolle und der Berufsaufsicht unterliegen. Zur Umsetzung der CSRD im Bereich des Berufsrechts der Wirtschaftsprüfer sollen folgende Regelungen angepasst beziehungsweise ergänzt werden:

- Abschnitt der WPO zu den Voraussetzungen für die Berufsausübung, insbesondere zum Wirtschaftsprüferexamen, sowie Regelungen dazu in der WiPrPrüfV,
- Abschnitt der WPO zu den Rechten und Pflichten der Wirtschaftsprüfer,
- Abschnitt der WPO zur Qualitätskontrolle,
- Abschnitt der WPO zur Berufsaufsicht,
- Abschnitt der WPO zur Eignungsprüfung für EU-Abschlussprüfer und EWR-Abschlussprüfer sowie Regelungen dazu in der WiPrPrüfV,
- Gesetz zur Einrichtung einer Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (APastErG),

- Wirtschaftsprüfungsexamens-Anrechnungsverordnung (WPAnrV).

Folgende weitere Änderungen, die teilweise in einem sachlichen Zusammenhang mit den Neuregelungen infolge der Umsetzung der CSRD stehen, sind hervorzuheben:

- Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemitenten hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts respektive des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts in den neuen §§ 289h und 315f HGB-E,
- Klarstellung, dass § 126 Absatz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) auf § 245 HGB Anwendung findet und eine Ersetzung durch die elektronische Form möglich ist,
- Ersetzung einzelner Schriftformvorgaben durch die Textform zur Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs,
- Anpassung der Bundeshaushaltsordnung betreffend die Rechnungslegungsunterlagen (insbesondere hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichte) bei Beteiligungen des Bundes an privatrechtlichen Unternehmen.

III. Exekutiver Fußabdruck

Es haben keine Interessenvertreterinnen und Interessenvertreter sowie beauftragte Dritte wesentlich zum Inhalt des Entwurfs beigetragen.

IV. Alternativen

Keine.

V. Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes folgt aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 11 des Grundgesetzes (GG) – Recht der Wirtschaft. Eine bundesgesetzliche Regelung ist erforderlich, weil die im Entwurf enthaltenen Regelungen zur Berichterstattung von Unternehmen in zentralen Punkten die Rechts- und Wirtschaftseinheit im Bundesgebiet berühren und der Entwurf insoweit die Weiterentwicklung bestehender bundesgesetzlicher Kodifikationen zum Gegenstand hat (Artikel 72 Absatz 2 GG). Das Gesetz dient der Schaffung gleicher Normen im Bundesgebiet und folglich der Wahrung der Rechtseinheit. Da das die Berichterstattung von Unternehmen regelnde Bilanzrecht bereits bundesrechtlich geregelt ist und es um die Fortentwicklung dieses Rechts geht, kommt nur eine bundesgesetzliche Regelung in Betracht und keine landesgesetzliche Regelung. Auch zur Wahrung der Wirtschaftseinheit sind die vorgelegten Regelungen erforderlich, weil abweichende Länderregelungen erhebliche Nachteile für die Gesamtwirtschaft mit sich brächten. Dies gilt gleichermaßen für die Änderungen der WPO, des APastErG, der WiPrPrüfV und der WPAnrV. Da das Berufsrecht der Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer bereits bundesrechtlich geregelt ist und es um die Fortentwicklung dieses Rechts geht, kommt zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse nur eine bundesgesetzliche Regelung in Betracht. Soweit Bußgeldvorschriften geschaffen oder geändert werden, folgt die Gesetzgebungskompetenz aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 1 GG – Strafrecht. Für die Änderung haushaltsrechtlicher Vorgaben zur Beteiligung des Bundes an privatrechtlichen Unternehmen (Artikel 20 des Entwurfs) folgt die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 109 Absatz 1 GG.

VI. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen

Der Entwurf ist mit dem Recht der Europäischen Union und mit völkerrechtlichen Verträgen vereinbar. Der Entwurf dient der Umsetzung der CSRD in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 (Stop-the-Clock-Richtlinie) geänderten Fassung. Die Vorschriften der CSRD mussten bereits bis zum 6. Juli 2024 umgesetzt werden. Die mit der Richtlinie (EU) 2025/794 beschlossene zeitliche Verschiebung für die 2. Welle und 3. Welle von Unternehmen ist bis 31. Dezember 2025 umzusetzen.

Auf Grund der verspäteten Umsetzung können die Unternehmen der 1. Welle aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht mehr zur Nachhaltigkeitsberichterstattung über das abgelaufene Geschäftsjahr 2024 gesetzlich verpflichtet werden. Da die Frist zur Aufstellung des Lageberichts, dessen Bestandteil der Nachhaltigkeitsbericht werden würde, mit Ablauf der ersten drei Monate des auf das Berichtsjahr nachfolgenden Geschäftsjahrs endet (§ 264 Absatz 1 Satz 3 HGB), wäre eine nachträgliche Verpflichtung zur Erweiterung des binnen dieser Frist aufzustellenden Lageberichts für das Geschäftsjahr 2024 um einen Nachhaltigkeitsbericht auf Grund Zeitablaufs nicht mehr möglich. Kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften müssen ihren Lagebericht, der künftig um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern ist, zudem binnen vier Monaten nach dem Abschlussstichtag des betreffenden Geschäftsjahrs offenlegen (§ 325 Absatz 4 Satz 1 HGB). Diese Offenlegungsfrist ist unionsrechtlich vorgegeben (Artikel 4 Absatz 1 der Transparenzrichtlinie). Daher wäre die Einführung einer Nachhaltigkeitsberichtspflicht für das Geschäftsjahr 2024 bei zeitlicher Verschiebung der Fristen zur Aufstellung und Offenlegung des Nachhaltigkeitsberichts für das Geschäftsjahr 2024 zwar verfassungsrechtlich noch möglich, würde aber hinsichtlich der Offenlegung von kapitalmarktorientierten Unternehmen den unionsrechtlichen Anforderungen der Transparenzrichtlinie nicht genügen. Es wird indes darauf hingewiesen, dass der überwiegende Teil der betroffenen deutschen Unternehmen der 1. Welle, die auf Basis der derzeit noch geltenden Vorschriften weiterhin zur Abgabe einer nichtfinanziellen Erklärung verpflichtet sind, nach Kenntnis der Bundesregierung auch ohne gesetzliche Verpflichtung („freiwillig“) bereits für das Geschäftsjahr 2024 Nachhaltigkeitsberichte unter vollumfänglicher oder jedenfalls teilweiser Heranziehung der ESRS veröffentlicht hat.

Die Änderungen der WPO sind auch mit der Richtlinie (EU) 2018/958 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 28. Juni 2018 über eine Verhältnismäßigkeitsprüfung vor Erlass neuer Berufsreglementierungen (ABl. L 173 vom 9.7.2018, S. 25, im Folgenden: Verhältnismäßigkeitsrichtlinie) vereinbar. Nach Artikel 2 Absatz 2 der Verhältnismäßigkeitsrichtlinie finden die Bestimmungen der Verhältnismäßigkeitsrichtlinie dann keine Anwendung, wenn in einem gesonderten Rechtsakt der Europäischen Union spezifische Anforderungen an einen bestimmten Beruf festgelegt sind und dieser Rechtsakt den Mitgliedstaaten keine Wahl der genauen Art und Weise der Umsetzung dieser Anforderungen lässt. Die Regelungen in Artikel 3 der CSRD, durch die die Abschlussprüferrichtlinie geändert wird, stellt einen gesonderten Rechtsakt der Europäischen Union dar, durch den im Sinne von Artikel 2 Absatz 2 Buchstabe d der Verhältnismäßigkeitsrichtlinie spezifische Anforderungen an den Beruf des Prüfers von Nachhaltigkeitsberichten festgelegt sind. Artikel 3 der CSRD lässt den Mitgliedstaaten auch keine Wahl hinsichtlich der genauen Art und Weise der Umsetzung dieser Anforderungen.

VII. Gesetzesfolgen

1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung

Zur Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs werden einzelne Schriftformerfordernisse angepasst oder abgeschafft.

Ferner gibt der Entwurf den Behörden des Bundes die Möglichkeit, zu prüfen, inwiefern bei Deckungsgleichheit der Angaben aufsichtsrechtliche Berichtspflichten zugunsten einer Einreichung des Lageberichts nach den Vorgaben der vorgeschlagenen Regelungen erleichtert oder ganz entfallen können.

2. Nachhaltigkeitsaspekte

Der Entwurf steht im Einklang mit den Leitgedanken der Bundesregierung zur nachhaltigen Entwicklung im Sinne der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie, die der Umsetzung der Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung der Vereinten Nationen dient.

Indem der Entwurf eine Pflicht zur Erstellung und Offenlegung eines Nachhaltigkeitsberichts vorsieht, leistet er einen Beitrag zur Verwirklichung der nachhaltigen Entwicklungsziele; insbesondere Ziel 12 „Nachhaltige Konsum- und Produktionsmuster sicherstellen“, Zielvorgabe 12.6, wonach Unternehmen, insbesondere große und transnationale Unternehmen, dazu ermutigt werden sollen, in ihre Berichterstattung Nachhaltigkeitsinformationen aufzunehmen. Die Änderungen der WPO entsprechen der Zielvorgabe 16.10 „Öffentlicher Zugang zu Informationen gewährleisten“. Es wird sichergestellt, dass die Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten, die die Übereinstimmung der Nachhaltigkeitsberichte mit den Vorgaben prüfen und bestätigen, qualifiziert, fachkundig und unabhängig sind sowie dass ihre Tätigkeit einer fortlaufenden Qualitätskontrolle und der Berufsaufsicht unterliegt.

Der Entwurf folgt damit den Prinzipien der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie „(1.) Nachhaltige Entwicklung als Leitprinzip konsequent in allen Bereichen und bei allen Entscheidungen anwenden“, „(2.) Globale Verantwortung übernehmen“, „(3.) Natürliche Lebensgrundlage erhalten“ und „(4.) Nachhaltiges Wirtschaften stärken“.

3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Für die Durchführung von Ordnungsgeld- und Bußgeldverfahren entstehen im Geschäftsbereich des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz beim Bundesamt für Justiz im Haushaltsjahr 2026 einmalige Sachausgaben für IT-Sachkosten in Höhe von 60 000 Euro sowie ein nicht quantifizierbarer Personalmehrbedarf. Im Haushaltsjahr 2028 entstehen dort einmalige Sachausgaben für IT-Sachkosten in Höhe von 90 000 Euro und ein einmaliger Personalmehrbedarf in Höhe von rund 47 000 Euro für 0,4 Vollzeitäquivalente (VZÄ) A14 im höheren Dienst. Ab dem Haushaltsjahr 2028 fallen jährliche Personalmehrausgaben in Höhe von rund 514 000 Euro an. Der Personalmehrbedarf setzt sich zusammen aus 0,4 A15 und 2,4 A14 im höheren Dienst, 0,1 A13g und 1,3 A12 im gehobenen Dienst, und 0,6 A9m im mittleren Dienst. Den Mehrausgaben stehen nicht bezifferbare Mehreinnahmen aus den vom Bundesamt für Justiz geführten Buß- und Ordnungsgeldverfahren gegenüber. Der Mehrbedarf an Sach- und Personalmitteln soll finanziell und stellenmäßig im Einzelplan 07 ausgeglichen werden.

Für die Berufsaufsicht über die Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten von Unternehmen von öffentlichem Interesse entstehen im Geschäftsbereich des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie bei der Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) im Haushaltsjahr 2026 zusätzliche Personalausgaben in Höhe von 1 000 000 Euro, Sacheinzelkosten in Höhe von 170 000 Euro sowie Gemeinkosten in Höhe von 440 000 Euro und im Haushaltsjahr 2027 zusätzliche Personalausgaben in Höhe von 1 130 000 Euro, Sacheinzelkosten in Höhe von 190 000 Euro sowie Gemeinkosten in Höhe von 480 000 Euro. Ab dem Haushaltsjahr 2028 entstehen bei der APAS dauerhaft zusätzliche jährliche Personalkosten in Höhe von 1 400 000 Euro, Sacheinzelkosten in Höhe von 230 000 Euro sowie Gemeinkosten in Höhe von 570 000 Euro. Der Personalmehrbedarf steigt sukzessive auf insgesamt 9,5 Planstellen an und setzt sich aus 8,5 außertariflich bezahlten Stellen für Wirtschaftsprüfer sowie 0,5 Vollzeitäquivalenten (VZÄ) im höheren und 0,5 VZÄ im mittleren Dienst zusammen. Hinzu kommen für Fortbildungsmaßnahmen laufende jährliche Sachkosten in Höhe von 20 000 Euro sowie ein einmaliger Aufwand im Haushaltsjahr 2026 ebenfalls für

Fortbildungsmaßnahmen in Höhe von 51 000 Euro. Die Personal- und Sachkosten können teilweise über Gebühren refinanziert werden. Der Mehrbedarf an Sach- und Personalmitteln soll finanziell und stellenmäßig im Einzelplan 09 ausgeglichen werden.

Das Gesetz hat keine bezifferbaren Auswirkungen auf die Haushalte der Länder und Kommunen.

4. Erfüllungsaufwand Tabelle 1: Erfüllungsaufwandsänderung der Bürgerinnen und Bürger

Vor- gabe	Paragraph; Bezeichnung der Vorgabe;	Veränderung des jähr- lichen Aufwands		Einmaliger Aufwand	
		Jährlicher Zeitauf- wand (in Stunden)	Jährliche Sachkos- ten (in Tsd. Euro)	Einmaliger Zeitaufwand (in Stunden)	Einmalige Sachkos- ten (in Tsd. Euro)
4.1.1	§ 13c WPO-E in Verbindung mit § 24b WiPr- PrüfV-E; Zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltig- keitsberichte; (a*)	10 020	53	0	0
Summe (in Stunden beziehungsweise Tsd. Euro)		10 020	53	0	0

*Spiegelvorgaben werden in der Spalte 'Paragraph; Bezeichnung der Vorgabe' einheitlich gekennzeichnet.

Tabelle 2: Erfüllungsaufwandsänderung der Wirtschaft

Vor- gabe	Paragraph; Bezeichnung der Vorgabe; Art der Vorgabe	Jährlicher Erfüllungs- aufwand (in Tsd. Euro)	Einmaliger Erfüllungs- aufwand (in Tsd. Euro)
4.2.1	§§ 289b, 315b HGB-E, auch in Verbindung mit § 264a HGB und den § 336 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2a HGB-E, 315h-j, 325 HGB, 328b HGB- E; Erstellung und Offenlegung eines (Konzern-)Nachhaltigkeitsberichts; Informationspflicht	614 575	552 050
4.2.2	§§ 324b und 324c HGB-E in Verbindung mit den §§ 289b, 315b und 324i HGB-E; Externe Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung; Informationspflicht	1 025 441	312 030
4.2.3	§§ 171 AktG, 52 GmbHG und 38 GenG in Verbindung mit den §§ 289b, 289c, 315b und 315c HGB-E; Pflicht des Aufsichtsrats zur Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts bezie- hungsweise Konzernnachhaltigkeitsberichts als Teil des (Konzern-)La- geberichts; Informationspflicht;	8 151	0
4.2.4	§ 13d Absätze 1 und 2 WPO-E; Antrag auf Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte; Informationspflicht; (c*)	3	56
4.2.5	§ 13d Absatz 2 WPO-E; Teilnahme an einer Fortbildung als Voraussetzung einer Registrierung; Weitere Vorgabe	0	17 077
4.2.6	§ 43 Absatz 2 Satz 4 WPO in Verbindung mit den §§ 316 und 317 HGB- E; Allgemeine Fortbildungspflicht; Weitere Vorgabe	2 934	0
4.2.7	§ 57a WPO in Verbindung mit den §§ 316 und 317 HGB-E; Qualitätskontrolle; Informationspflicht	5 563	0
Summe (in Tsd. Euro)		1 656 666	881 213

davon aus Informationspflichten (in Tsd. Euro)	1 653 731	
--	-----------	--

*Spiegelvorgaben werden in der Spalte 'Paragraph; Bezeichnung der Vorgabe' einheitlich gekennzeichnet.

Tabelle 3: Erfüllungsaufwandsänderung der Verwaltung

Vorgabe	Paragraph; Bezeichnung der Vorgabe; Verwaltungsebene	Jährlicher Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)	Einmaliger Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)
4.3.1	§ 334 HGB-E in Verbindung mit den §§ 340n und 341n HGB; Durchführung zusätzlicher Bußgeldverfahren; Bund	377	45
4.3.2	§ 335 HGB-E; Durchführung zusätzlicher Ordnungsgeldverfahren; Bund	36	150
4.3.3	§§ 106 und 107 WpHG in Verbindung mit den § 289b und 315b HGB-E; Bilanzkontrollverfahren der BaFin; Bund	1 047	554
4.3.4	§ 13c WPO-E; Durchführung von Prüfungen der beruflichen Eignung als Wirtschaftsprüferin beziehungsweise Wirtschaftsprüfer; Bund; (a*)	1 050	0
4.3.5	§ 13d Absätze 1 und 2 WPO-E; Bearbeitung von Anträgen auf Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte; Bund; (c*)	2	34
4.3.6	§§ 57a, 61a und 66a WPO in Verbindung mit § 2 WPO sowie den §§ 264, 289b, 290 und 315b HGB-E; Berufsaufsicht – Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung; Bund	2 394	500
Summe (in Tsd. Euro)		4 906	1 283
davon auf Bundesebene (in Tsd. Euro)		4 906	1 283
davon auf Landesebene (in Tsd. Euro)		0	0

*Spiegelvorgaben werden in der Spalte 'Paragraph; Bezeichnung der Vorgabe' einheitlich gekennzeichnet.

4.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Im Folgenden wird die Schätzung des Erfüllungsaufwands der Bürgerinnen und Bürger für die einzelnen Vorgaben dargestellt.

Vorgabe 4.1.1: Zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte; § 13c WPO-E in Verbindung mit § 24b WiPrPrüfV-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands: 10 020 Stunden und 53 000 Euro

Wirtschaftsprüferinnen und -prüfer, die gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen wollen, müssen eine zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte vor der Prüfungskommission der Wirtschaftsprüferkammer (WPK) ablegen (vergleiche Spiegelvorgabe 4.3.5); die zusätzliche Prüfung umfasst zwei schriftliche Aufsichtsarbeiten und eine mündliche Prüfung (vergleiche § 13c WPO-E in Verbindung mit § 24b WiPrPrüfV-E).

Laut WPK absolvieren jährlich rund 668 Personen das Kernmodul „Wirtschaftliches Prüfungswesen, Unternehmensbewertung und Berufsrecht“ im Wirtschaftsprüferexamen, das sämtliche Kandidatinnen und Kandidaten ablegen müssen. Aufgrund der hohen Relevanz

der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Zukunft, wird bei der Berechnung zugrunde gelegt, dass die zusätzliche Prüfung von allen angehenden Wirtschaftsprüferinnen und -prüfern absolviert wird. (Manche werden die Prüfung nach dem Bestehen des Wirtschaftsprüferexamens als gesonderte Prüfung absolvieren (vergleiche § 24b Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 WiPrPrüfV-E), für die Berechnung des Erfüllungsaufwands wird Einfachheit halber angenommen, dass alle zusätzlichen Prüfungen im Rahmen des Wirtschaftsprüferexamens abgelegt werden.)

Der Zeitaufwand für die Prüfungen selbst kann zusammen mit neun Stunden pro Prüfungsteilnehmenden angesetzt werden. Zusätzlich sind Wegezeiten und -sachkosten zu berücksichtigen. Die drei Teilprüfungen werden an je einem Tag absolviert an einem von sechs Standorten in der Bundesrepublik. Pro Teilprüfung wird als Wegezeit zwei Stunden und als Wegesachkosten 26,40 Euro angesetzt – dies entspricht dem doppelten Aufwand, der für Reisen auf der Ebene von Regierungsbezirken beziehungsweise Ländern anzusetzen ist (vergleiche Leitfaden, S. 64).

Der Erfüllungsaufwand aus der Teilnahme an der zusätzlichen Prüfung beträgt insgesamt 10 020 Stunden und 53 000 Euro.

Hinsichtlich des Aufwands für den Antrag auf Zulassung zur Prüfung bei der Prüfungsstelle (vergleiche § 7 WPO und § 24b Absatz 1 Satz 3) kann angenommen werden, dass sich dieser nicht signifikant erhöht. So kann angenommen werden, dass die Mehrheit der Prüfungsteilnehmenden die zusätzliche Prüfung im Rahmen des Wirtschaftsprüferexamens absolvieren wird und daher ohnehin einen Antrag stellen wird. Die übrigen wenigen Fälle haben auch wegen des geringen fallbezogenen Aufwands einer Antragstellung keine Relevanz für den Erfüllungsaufwand.

Aufwände für Prüfungs- und Zulassungsgebühren werden in Abschnitt 5 skizziert. Weitere Aufwände von Berufsangehörigen aus Rechtsänderungen im Bereich des Berufsrechts der Wirtschaftsprüfer werden dem Normadressaten Wirtschaft zugerechnet.

4.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Hinsichtlich der Vorgaben 4.2.1 bis 4.2.3 basieren die zentralen Fallzahlen der Schätzung im Wesentlichen auf Auswertungen des Bundesanzeigers zum Geschäftsjahr 2022. Zu jüngeren Geschäftszahlen liegen dem Bundesanzeiger bislang keine abschließenden Fallzahlen vor. Die unternehmensbezogenen Kosten wurden aus einer von der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) beauftragten und vom Centre for European Policy Studies (CEPS) erstellten Studie abgeleitet (im Folgenden „CEPS-Studie“, vergleiche <https://www.efrag.org/Assets/Download?assetUrl=%2Fsites%2Fwebpublishing%2FSiteAssets%2F05%2520EFRAGs%2520Cover%2520Letter%2520on%2520the%2520Cost-benefit%2520analysis.pdf>). Die Studie hat für die kostenbezogene Gesetzesfolgenabschätzung das europäische Standardkostenmodell genutzt (vergleiche Better regulation toolbox der Europäischen Kommission, Kapitel 8). Grundlage der Berechnungen waren Befragungsdaten zum Erfüllungsaufwand verschiedener Stakeholder. Unter anderem wurden Antworten von 89 künftig berichtspflichtigen Unternehmen aus 14 Wirtschaftssektoren ausgewertet.

Entsprechend der anzulegenden Berechnungsmethode der Bundesregierung erfasst der ausgewiesene Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft den bei den Normadressaten unmittelbar durch das Umsetzungsgesetz selbst hervorgerufenen Aufwand. Nicht einbezogen ist nach dieser Methode ein bloß mittelbarer Aufwand, der bei nicht selbst nachhaltigkeitsberichtspflichtigen Unternehmen dadurch entsteht, dass sie als Teil der Wertschöpfungskette vertraglich Informationen an nachhaltigkeitsberichtspflichtige Vertragspartner liefern müssen (sogenannter Kaskadeneffekt/Trickle-Down-Effekt). Die Bundesregierung geht vor diesem Hintergrund ausdrücklich davon aus, dass der in der Praxis real eintretende

Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft deutlich höher als der mit dem vorliegenden Entwurf rechnerisch ermittelte Aufwand liegen wird.

Angeichts der mit der Umsetzung der EU-Richtlinie einhergehenden hohen Belastungen für die Wirtschaft begrüßt die Bundesregierung jedwede Maßnahme, die zu einer Verringerung des bürokratischen Aufwands für Unternehmen beitragen kann. Hierzu zählen unter anderem Unterstützungsmaßnahmen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, beispielsweise durch das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee e. V. (DRSC) oder durch die Weiterentwicklung des Deutschen Nachhaltigkeitskodexes, um diesen an die neuen gesetzlichen Vorgaben der Nachhaltigkeitsberichterstattung anzupassen und insbesondere nicht unmittelbar berichtspflichtige kleine und mittlere Unternehmen bei der Offenlegung von Nachhaltigkeitsinformationen gegenüber ihren Vertragspartnern zu unterstützen.

Im Folgenden wird die Schätzung des Erfüllungsaufwands der Wirtschaft für die wesentlichen Vorgaben dargestellt.

Vorgabe 4.2.1 (Informationspflicht): Erstellung und Offenlegung eines (Konzern-)Nachhaltigkeitsberichts in Einklang mit den nach Artikel 29b der Richtlinie 2013/34/EU angenommenen delegierten Rechtsakten (European Sustainability Reporting Standards, ESRS); §§ 289b, 315b HGB-E, auch in Verbindung mit § 264a HGB und den § 336 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2a HGB-E, 315h bis j, 325 HGB, 328b HGB-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands: +614,6 Millionen Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand: 552,1 Millionen Euro

Der für die betroffenen Unternehmen künftig als Teil des (Konzern-)Lageberichts verpflichtend vorgesehene Nachhaltigkeitsbericht nach den §§ 289b, 315b und 315h bis j HGB-E löst die bisherige nichtfinanzielle Erklärung ab (vergleiche Online Datenbank des Statistischen Bundesamtes (OnDEA), unter anderem ID 2020101514053201). Die neue Nachhaltigkeitsberichterstattung zielt darauf ab, über die Risiken für Unternehmen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten und über die Auswirkungen der Unternehmen selbst auf Menschen und Umwelt aufzuklären. Die Rechtsänderungen verursachen Erfüllungsaufwand. Zum einen wird die Anzahl der Unternehmen, die künftig einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen müssen, deutlich über die Zahl der Unternehmen hinausgehen, die bislang unter die Pflicht zur Abgabe einer nichtfinanziellen Erklärung fallen (im Folgenden a). Zum anderen wird der Umfang der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Vergleich zur bisherigen nichtfinanziellen Erklärung deutlich ausgeweitet, so dass sich der Erfüllungsaufwand auch für diejenigen Unternehmen ändert, die nach geltendem Recht bereits eine nichtfinanzielle Erklärung abgeben müssen (im Folgenden b).

a) Anwendungsbereich der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung

Unter die Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung werden künftig folgende Unternehmen fallen:

1. Große Kapitalgesellschaften gemäß § 289b Absatz 1 Nummer 1 HGB-E, jedoch abzüglich aller in den Konzernlagebericht eines Mutterunternehmens nach § 289b Absatz 2 und 3 HGB-E einbezogenen Gesellschaften.
2. Kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften, jedoch ohne Kleinstkapitalgesellschaften, abzüglich aller in den Konzernlagebericht eines Mutterunternehmens nach § 289b Absatz 2 und 3 HGB-E einbezogenen Gesellschaften.

3. Mutterunternehmen gemäß § 315b HGB-E, für die die Befreiungsvoraussetzungen des § 293 Absatz 1 und 2 HGB nicht vorliegen (abzüglich aller Mutterunternehmen, die gemäß § 315b Absatz 2 oder 3 HGB befreit sind, weil sie ihrerseits in den Konzernlagebericht eines Mutterunternehmens einbezogen sind).
4. Haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a HGB, auf die die Pflicht zur CSRD-Berichterstattung auf Grund von § 264a HGB ebenfalls Anwendung findet.
5. Genossenschaften, auf die die Pflicht zur CSRD-Berichterstattung gemäß § 336 Absatz 2 Satz 1 HGB-E Anwendung findet.
6. Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsinstitute, auf die die Pflicht zur CSRD-Berichterstattung gemäß § 340a Absätze 5 und 6 HGB-E Anwendung findet.
7. Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds, die in der Rechtsform einer AG oder SE organisiert sind, auf die die Pflicht zur CSRD-Berichterstattung gemäß § 341a Absätze 2a und 2b HGB-E Anwendung findet.
8. Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen von Mutterunternehmen mit Sitz in einem Drittstaat bei Umsätzen über 150 Millionen Euro über zwei Jahre bei Tochterunternehmen und 40 Millionen Euro im Jahr bei Zweigniederlassungen gemäß den §§ 315h, i und j HGB-E (abzüglich eines gewissen Anteils für freiwillige Veröffentlichungen von Konzernnachhaltigkeitsberichten durch das oberste Mutterunternehmen/die Hauptniederlassung).

Die Übergangsbestimmungen im EGHGB sehen entsprechend den bislang geltenden Vorgaben der CSRD eine zeitlich gestaffelte Einführung der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung vor. Der Anwendungsbereich der neuen Berichtspflichten wird bis zur Berichterstattung über das Geschäftsjahr 2028 sukzessive ausgeweitet. Auf der Grundlage aktueller Unternehmenszahlen wird geschätzt, dass ab dem Jahr 2029 mit Berichterstattung über das Geschäftsjahr 2028 insgesamt circa 15 250 Unternehmen von der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung erfasst sein werden. Statistische Auswertungen der Offenlegung von Jahresabschlüssen auf handelsrechtlicher Grundlage im Bundesanzeiger zum Jahr 2022 zeigen, dass die Anzahl der künftig berichtspflichtigen Gesellschaften der Gruppen 1 bis 7 auf rund 14 600 geschätzt werden kann. Die Anzahl der Gruppe 8 kann gemäß eines Berechnungsmodells des Statistischen Bundesamtes vorsichtig auf 650 geschätzt werden.

Die erste Gruppe von Unternehmen, die erstmals im Jahr 2026 über das Geschäftsjahr 2025 berichten muss, beträgt circa 290 Unternehmen (nur große in der Regel kapitalmarktorientierte Unternehmen mit im Jahresdurchschnitt mehr als 1000 Arbeitnehmern, die im Wesentlichen bereits de lege lata zur Abgabe einer nichtfinanziellen Erklärung nach § 289b HGB verpflichtet sind). Die zweite Gruppe mit erstmaliger Berichtspflicht in 2028 über das Geschäftsjahr 2027 wird mit circa 14 010 Unternehmen deutlich größer ausfallen (grundsätzlich alle großen Unternehmen, unabhängig von Kapitalmarktorientierung und Arbeitnehmerzahl). In der dritten Gruppe werden ab 2029 mit Berichtspflicht über das Geschäftsjahr 2028 weitere circa 300 Unternehmen erfasst (insbesondere dann auch sogenannte kleine und nicht komplexe Institute sowie firmeneigene Versicherungsunternehmen, sofern sie groß oder kapitalmarktorientiert sind). Die vierte und letzte Gruppe umfasst geschätzt 650 Unternehmen mit erstmaliger Berichtspflicht in 2029 über das Geschäftsjahr 2028 (Drittstaatskonstellationen, §§ 315h, i und j HGB-E).

Die vorgenannten Unternehmensfallzahlen ergeben sich unter Zugrundelegung der bislang geltenden Vorgaben der CSRD. Sofern der von der Bundesregierung ausdrücklich unterstützte Vorschlag der Europäischen Kommission für inhaltliche Erleichterungen und Vereinfachungen im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung (Substance Proposal) in der EU beschlossen wird, werden sich die Unternehmensfallzahlen signifikant verringern. Nach

vorläufigen Schätzungen ist auf Basis des Kommissionsvorschlags davon auszugehen, dass die Fallzahl der dann insgesamt nur noch nachhaltigkeitsberichtspflichtigen deutschen Unternehmen bis zu 3 900 Unternehmen betragen würde.

b) Umfang der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Inhaltlich ist der künftig nach CSRD zu erstellende Nachhaltigkeitsbericht wesentlich detaillierter und umfangreicher als die bisherige nichtfinanzielle Erklärung, zu deren Erstellung eine Teilmenge (circa 3,5 Prozent) der künftig von der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung erfassten Unternehmen bereits nach bisheriger Gesetzeslage verpflichtet waren (vergleiche §§ 289c und 315c HGB-E). Wesentlicher Grund dafür ist die unionsrechtlich vorgeschriebene untergesetzliche Konkretisierung der Nachhaltigkeitsberichtspflichten durch umfangreiche Berichtsstandards (vergleiche § 289c Absatz 6 Satz 1, § 315c Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 HGB-E). Ein erstes Paket mit insgesamt zwölf Standards (European Sustainability Reporting Standards, Set 1) wurde am 31. Juli 2023 von der Europäischen Kommission als delegierter Rechtsakt erlassen und am 22. Dezember 2023 im EU-Amtsblatt veröffentlicht (OJ L, 2023/2772, 22.12.2023).

Als Grundlage für die Schätzung des Erfüllungsaufwands pro betroffenem Unternehmen werden die Daten der CEPS-Studie herangezogen. Laut der CEPS-Studie unterscheidet sich der Aufwand für die einzelnen Unternehmen danach, ob sie nach bislang geltendem Recht zur nichtfinanziellen Erklärung verpflichtet (NFRD vs. Non-NFRD) und ob sie börsennotiert sind. Insgesamt wird für alle betroffenen Unternehmen ein jährlicher beziehungsweise einmaliger Aufwand von 1,92 Milliarden Euro beziehungsweise 1,73 Milliarden Euro beziffert (vergleiche CEPS-Studie, S. 26). Dieser Aufwand verteilt sich laut Studie auf unionsweit 47 676 Gesellschaften (vergleiche CEPS-Studie, S. 95), sodass im Durchschnitt pro Gesellschaft ein zusätzlicher laufender Aufwand von rund 40 300 Euro (davon rund 21 900 Euro Personal- und 18 400 Sachkosten, vergleiche CEPS-Studie, S. 18) und ein einmaliger Erfüllungsaufwand von rund 36 200 Euro (davon rund 19 650 Euro Personal- und 16 550 Sachkosten, vergleiche CEPS-Studie, S. 18) zu erwarten ist. Nach Einschätzung der Bundesregierung dürften die Kostenschätzungen der europäischen CEPS-Studie die real durch die Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erwartenden Durchschnittskosten pro Unternehmen eher unter- als überschätzen. Im Rahmen des vorliegenden Entwurfs kann der Erfüllungsaufwand mangels anderer Datengrundlagen allerdings nur auf Grundlage der CEPS-Studie geschätzt werden.

Vergleicht man die künftig zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichteten deutschen Unternehmen mit der Gesamtmenge der betroffenen europäischen Unternehmen, so ist die Gruppe von Unternehmen, die nach geltendem Recht schon zur nichtfinanziellen Erklärung verpflichtet beziehungsweise börsennotiert ist, bei relativer Betrachtung in etwa gleich groß (für Europa vergleiche die Abbildungen 3.2 und 3.10 der CEPS-Studie, S. 18 und 25; für Deutschland vergleiche DRSC (2021), CSR-Studie (Tz. 18 ff., 266 bis 269) sowie Einschätzung auf Basis von der BaFin vorliegenden Daten zu kapitalmarktorientierten KMU). Demnach sind von den künftig insgesamt zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichteten Unternehmen etwa drei Prozent bereits heute zur Erstellung einer nichtfinanziellen Erklärung verpflichtet, 1,3 Prozent sind noch nicht berichtspflichtige kapitalmarktorientierte („börsennotierte“) Unternehmen und 95,7 Prozent sind noch nicht berichtspflichtige große Unternehmen. Auf Grund der vergleichbaren Verteilung kann der Erfüllungsaufwand für Deutschland auf Basis der unternehmensbezogenen mittleren Kosten der CEPS-Studie geschätzt werden: Bei künftig insgesamt 15 250 berichtspflichtigen Unternehmen beträgt der jährliche Erfüllungsaufwand 615 Millionen Euro ($=15\,250 \cdot 40\,300$ Euro). Der einmalige Erfüllungsaufwand kann auf 552 Millionen Euro geschätzt werden ($=15\,250 \cdot 36\,200$ Euro).

Der Umfang der Nachhaltigkeitsberichterstattung hängt maßgeblich von dem Detailgrad der Berichtsstandards ESRS ab, die von der Europäischen Kommission als Delegierter Rechtsakt angenommen wurden. Daher wird zu berücksichtigen sein, dass die Europäische Kommission kürzlich EFRAG mit der Erarbeitung von Vorschlägen beauftragt hat, um die ESRS

umfassend zu überarbeiten und zu vereinfachen. Wenn diese Vorschläge anschließend als Delegierter Rechtsakt beschlossen werden, könnte die Berichtslast für alle nachhaltigkeitsberichtspflichtigen Unternehmen dadurch deutlich und nachhaltig gegenüber dem Status quo abgesenkt werden. Die Reduktion der ESRS ist bei den Schätzungen, die dem vorliegenden Entwurf zu Grunde liegen, noch nicht berücksichtigt.

Vorgabe 4.2.2 (Informationspflicht): Externe Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung; §§ 324b und 324c HGB-E in Verbindung mit den §§ 289b, 315b und 324i HGB-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands: +1,0 Milliarden Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand: 312,0 Millionen Euro

Nach bisheriger Rechtslage war durch den Abschlussprüfer nur zu prüfen, ob ein Unternehmen, das zur Vorlage einer nichtfinanziellen Erklärung verpflichtet war, die nichtfinanzielle Erklärung vorgelegt hatte oder nicht (§ 317 Absatz 2 Sätze 4 und 5 HGB). Künftig wird der zu prüfende Nachhaltigkeitsbericht aufgrund der Orientierung an den europäischen Standards deutlich umfangreicher ausfallen als die bisherige nichtfinanzielle Erklärung und der Abschlussprüfer muss den Nachhaltigkeitsbericht voll inhaltlich prüfen (§§ 324b und 324c HGB-E). Daher wird der für die externe Prüfung vorzusehende Aufwand selbst bei den Unternehmen steigen, die bereits bislang zur Abgabe einer nichtfinanziellen Erklärung verpflichtet waren. Hinzu kommt, dass viele Unternehmen, die bislang nicht zur Abgabe einer nichtfinanziellen Erklärung verpflichtet waren, künftig in die Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung einbezogen werden und daher ihren Bericht prüfen lassen müssen.

Die CSRD sieht in der aktuell geltenden Fassung vor, dass die externe Prüfung bis auf weiteres nur auf dem niedrigeren Standard der begrenzten Prüfsicherheit zu erfolgen hat. Die Europäische Kommission kann aber beschließen, dass ab einem zu bestimmenden Zeitpunkt der höhere Prüfstandard der hinreichenden Sicherheit gelten soll (vergleiche Artikel 26a Absatz 1 in Verbindung mit Absatz 3 der Richtlinie 2006/43/EG in der durch die CSRD geänderten Fassung). Vor dem Hintergrund, dass die Europäische Kommission in ihrem am 26. Februar 2025 vorgelegten Substance Proposal selbst vorgeschlagen hat, auf das Erfordernis einer Prüfung zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit dauerhaft zu verzichten, wird bei der Schätzung davon ausgegangen, dass die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte dauerhaft mit nur begrenzter Prüfungssicherheit zu erfolgen hat.

Laut der CEPS-Studie beträgt der zusätzliche jährliche Aufwand für Prüfungen mit begrenzter Sicherheit für alle betroffenen europäischen Unternehmen im Mittel 3,3 Milliarden Euro sowie einmalig 976 Millionen Euro (CEPS-Studie, S. 38). Dieser Aufwand verteilt sich auf 47 676 europäische Unternehmen (CEPS-Studie, S. 95), sodass im Mittel pro betroffenem Unternehmen ein zusätzlicher laufender Aufwand von rund 68 200 Euro (davon geschätzt 3 700 Euro Personal- und 64 500 Sachkosten, vergleiche Evaluierung des CSR-Richtlinie Umsetzungsgesetz) und ein einmaliger Erfüllungsaufwands von rund 20 450 Euro (davon geschätzt 1 100 Euro Personal- und 19 350 Sachkosten) zu erwarten ist. Mit Blick auf die jährlichen Sachkosten wird angenommen, dass diese um 1 000 Euro niedriger liegen werden, also bei 63 500 Euro. Dies wird angenommen, da hinsichtlich der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte keine Verpflichtung zur Erstellung eines sogenannten Prüfungsberichts eingeführt wird. Eine solche Pflicht existiert bei der Prüfung von Jahresabschlüssen und Lageberichten. Insofern wird vermutet, dass befragte Unternehmen bei der CEPS-Studie für einen möglichen Prüfungsbericht Kosten in Höhe von 1,5 Prozent der gesamten Prüfungskosten in Ansatz gebracht haben.

Der Großteil der Kosten entfällt auf Sachkosten für die Inanspruchnahme der Dienstleistungen von Prüferinnen und Prüfern. Die Personalkosten entstehen daraus, dass für die Prüferinnen und Prüfer Informationen aufbereitet und beigebracht werden müssen sowie ein

abstimmungsorientierter Kommunikationsaustausch stattfindet. Einmaliger Aufwand entsteht vor allem aufgrund der neu zu implementierenden Verfahren, durch die in den Unternehmen Informationen für die externe Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung systematisch und verlässlich bereitgestellt werden. Ebenso müssen sich externe Prüferinnen und Prüfer mit der neuen Vorgabe vertraut machen und die inhaltliche Ausweitung der externen Prüfung in den bisherigen Prüfablauf integrieren (vergleiche CEPS-Studie, S. 30).

Bei künftig 15 250 berichtspflichtigen Gesellschaften ergeben sich ein jährlicher Erfüllungsaufwand aus Informationspflichten in Höhe von rund einer Milliarden Euro ($=15\,250 \times 67\,200$ Euro) und ein einmaliger Erfüllungsaufwand in Höhe von rund 312 Millionen Euro ($=15\,250 \times 20\,450$ Euro).

Vorgabe 4.2.3 (Informationspflicht): Pflicht des Aufsichtsrats zur Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts beziehungsweise Konzernnachhaltigkeitsberichts als Teil des (Konzern-)Lageberichts; §§ 171 AktG, 52 GmbHG und 38 GenG in Verbindung mit den §§ 289b, 289c, 315b und 315c HGB-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands: +8,2 Millionen Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand: 0 Euro

Es besteht bereits nach gegenwärtiger Rechtslage die Pflicht des Aufsichtsrats zur Prüfung der nichtfinanziellen (Konzern-)Erklärung beziehungsweise des gesonderten nichtfinanziellen (Konzern-)Berichts gemäß § 171 Absatz 1 und 2 AktG, 52 GmbHG und 38 GenG (vergleiche OnDEA unter anderem ID 2016092809461701). Zukünftig werden stattdessen Nachhaltigkeitsberichte zu prüfen sein. Das wird aufwendiger, weil dann mehr Gesellschaften einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen müssen und diese auch umfassender werden.

Da in der CEPS-Studie der Erfüllungsaufwand dieser Vorgabe nicht beziffert ist, wird dieser unter Zuhilfenahme von Angaben aus OnDEA und der CEPS-Studie abhängig von der Art der Gesellschaft näherungsweise geschätzt. Von den betroffenen 15 250 Gesellschaften in Deutschland entfallen etwa 438 auf bisher zur Vorlage einer nichtfinanziellen Erklärung verpflichtete Unternehmen, rund 290 auf kapitalmarktorientierte Unternehmen und schätzungsweise 14 522 auf große Unternehmen (vergleiche Angabe zur Verteilung bei Vorgabe 4.2.1).

Für die bisherige Berichtspflicht wird entsprechend der OnDEA-ID 2016092809461701 ein Zeitaufwand von 20 Stunden genutzt (darum wird nicht zwischen „NFRD“, „Non-NFRD“, „Listed“ und „Non-Listed“ Unternehmen laut der CEPS-Studie unterschieden). Es wird die Annahme getroffen, dass sich diese Zeit entsprechend zu den neuen Aufwänden durch die Nachhaltigkeitsberichterstattung verhält. Nach der CEPS-Studie liegt der Erfüllungsaufwand für ein bisher zur nichtfinanziellen Erklärung verpflichtetes Unternehmen bei rund 100 000 Euro – was also den 20 Stunden entspricht, und zukünftig bei rund 300 000 Euro, was dann 60 Stunden entspricht ($100\,000 \text{ Euro} = 469 \text{ Millionen Euro „Total administrative costs“}$, Abbildung 3.10 auf S. 25 minus $310 \text{ Millionen „Total incremental administrative costs“}$, Abbildung 3.11 auf S. 26, Ergebnis durch 1 582 bisher berichtspflichtige Unternehmen; $300\,000 = 469 \text{ Millionen durch } 1\,582$). Der zusätzliche zeitliche Aufwand beträgt also 40 Stunden. Bei den kapitalmarktorientierten Unternehmen steigt der Zeitaufwand pro Unternehmen um 28 Stunden, da der zusätzliche Erfüllungsaufwand bei etwa 140 000 Euro liegt ($96 \text{ Millionen Euro „Total incremental administrative costs“/ „insgesamt zusätzliche Kosten“}$, Abbildung 3.11 auf S. 26 durch 697 kapitalmarktorientierte Unternehmen). Hier ist der Aufwand nicht für alle Unternehmen völlig neu, da schon einige Unternehmen freiwillig Berichte produziert haben (darum „zusätzlicher Aufwand“), was auch für die Gruppe der neu berichtspflichtigen großen Unternehmen gilt. Bei diesem Unternehmenstyp liegt der zusätzliche Zeitaufwand bei 6,7 Stunden, weil der zusätzliche Erfüllungsaufwand bei etwa 33 400 Euro liegt ($1,517 \text{ Milliarden Euro „Total incremental administrative costs“}$ Abbildung

3.11 auf S. 26 durch 45 397 große Unternehmen). Der geringe Zeitaufwand bei den großen Unternehmen hat auch damit zu tun, dass sie im Verhältnis zu den anderen Unternehmens-typen deutlich kleiner sind und damit auch die Berichte nicht so umfangreich sind.

Rechnet man die Fallzahlen für Deutschland mal den entsprechenden Zeitaufwänden je Unternehmenstyp, ergibt sich insgesamt ein zusätzlicher Zeitaufwand von rund 123 000 Stunden ($438 \cdot 40 + 290 \cdot 28 + 14\,522 \cdot 6,7$). Wird dieser Zeitaufwand mit einem Lohnsatz von 66,30 Euro je Stunde (hohes Qualifikationsniveau in Unternehmen mit 250 und mehr Beschäftigten, Gesamtwirtschaft (A-S ohne O), Daten des StBA) monetarisiert, lässt sich der jährliche zusätzliche Erfüllungsaufwand aus Informationspflichten auf rund 8,2 Millionen Euro schätzen.

Vorgabe 4.2.4 (Informationspflicht): Antrag auf Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte; § 13d Absätze 1 und 2 WPO-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands: 3 000 Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand: 56 000 Euro.

Bei Vorliegen der Voraussetzungen werden gemäß § 13d WPO-E auf Antrag Berufsangehörige als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte in das Berufsregister eingetragen (vergleiche Spiegelvorgabe 4.3.6).

Es werden pro Jahr ungefähr 120 Registrierungen gemäß Absatz 1 erwartet. Werden sich alle Berufsangehörigen nach der Bestandsschutzregelung gemäß Absatz 2 registrieren, handelt es sich dabei einmalig um circa 2 600 Registrierungen. Bei einem angenommenen Zeitaufwand von rund 20 Minuten (vgl. Leitfaden, Anhang 4) und einem Lohnsatz von 64,20 Euro pro Stunde (vgl. Leitfaden, Anhang 6, Wirtschaftsabschnitt M, hohes Qualifikationsniveau) ist von jährlichem beziehungsweise einmaligen Erfüllungsaufwand von 3 000 Euro beziehungsweise 56 000 Euro auszugehen.

Vorgabe 4.2.5 (Weitere Vorgabe): Teilnahme an einer Fortbildung als Voraussetzung einer Registrierung; § 13d Absatz 2 WPO-E

Einmaliger Erfüllungsaufwand: 17,1 Millionen Euro.

Zusätzlicher Aufwand entsteht für die Teilnahme an einer Fortbildung, die für die Registrierung nach der Bestandsschutzregelung nach § 13d Absatz 2 WPO-E erforderlich ist. Von welchen Kosten für die Inanspruchnahme von Dienstleistungen von Bildungsanbietern auszugehen ist, ist derzeit unklar. Bei einem Fortbildungsumfang von 40 Stunden bei einem Lohnsatz von 64,20 Euro pro Stunde beträgt der einmalige Personalaufwand durch die Fortbildung damit rund 6,7 Millionen Euro ($= 2\,600 \cdot 40 \cdot 64,20$). Als Fortbildungskosten werden pro Person 4 000 Euro angesetzt – zum Vergleich: Kosten des Instituts der Wirtschaftsprüfer für den Lehrgang für Nachhaltigkeitsexperten mit einem Umfang von 80 Stunden liegen bei 10 000 Euro (<https://www.idw.de/idw-akademie/programmuebersicht/sustainability-auditor-idw/>). Die einmaligen Sachkosten für alle betroffenen Berufsangehörigen liegen damit bei circa 10,4 Millionen Euro ($= 2\,600 \cdot 4\,000$). In der Summe entsteht im Zusammenhang mit der Registrierung einmaliger Erfüllungsaufwand aus den geforderten Fortbildungen von rund 17,1 Millionen Euro ($= 6,77 \text{ Millionen} + 10,4 \text{ Millionen}$).

Vorgabe 4.2.6 (Informationspflicht): Allgemeine Fortbildungspflicht; § 43 Absatz 2 Satz 4 WPO in Verbindung mit den §§ 316 und 317 HGB-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands: 2,9 Millionen Euro

Schließlich ist davon auszugehen, dass auch die Fortbildungspflicht nach der allgemeinen Berufspflicht gemäß § 43 Absatz 2 Satz 4 WPO aufgrund der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte umfangreicher wird. Lassen sich alle 2 600 Berufsangehörigen als Nachhaltigkeitsprüfer registrieren, würden folgende Kosten geschätzt: Da zurzeit diesbezüglich noch keine Festlegungen existieren wird frei angenommen, dass der Umfang von derzeit 40 Stunden pro Jahr um 20 Prozent steigen wird und die Sachkosten für die Kursteilnahme – proportional zu den veranschlagten Kurskosten der Vorgabe 4.2.6 – rund 615 Euro betragen werden. Bei einem Lohnsatz von 64,20 pro Stunde entsteht jährlicher Erfüllungsaufwand von insgesamt rund 2,9 Millionen Euro ($=2\,600 \cdot (8 \cdot 64,20 + 615)$).

Vorgabe 4.2.7 (Informationspflicht): Qualitätskontrolle; § 57a WPO in Verbindung mit den §§ 316 und 317 HGB-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands: 5,6 Millionen Euro

Berufsangehörige in eigener Praxis und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sind verpflichtet, sich einer Qualitätskontrolle zu unterziehen, wenn sie gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen nach § 316 HGB durchführen (vergleiche § 57a WPO). Infolge der Ausweitung der Prüfung auf Nachhaltigkeitsberichte wird der Aufwand der Prüfer für Qualitätskontrolle steigen. Es kann davon ausgegangen werden, dass dieser Aufwand den Geprüften in Rechnung gestellt wird.

Die Prüfer für Qualitätskontrolle führen pro Jahr rund 500 Qualitätskontrollen durch. Entsprechend der Verteilung in der Grundgesamtheit kann überschlägig angenommen werden, dass im Mittel diese bei 450 kleinen und 50 großen Wirtschaftsprüfer-Praxen durchgeführt werden.

Wie stark die Sachkosten der Praxen für den Prüfer für Qualitätskontrolle steigen werden, ist mit erheblicher Unsicherheit behaftet. Es wird überschlägig geschätzt, dass die bisherigen Kosten von 2 500 Euro für kleine und 200 000 Euro für große Praxen um 50 Prozent steigen werden. Unter diesen Annahmen entstehen den geprüften Berufsangehörigen und den Wirtschaftsprüfungsgesellschaften pro Jahr zusätzliche Sachkosten von insgesamt 5,6 Millionen Euro ($=450 \cdot 2\,500 \cdot 0,5 + 50 \cdot 200\,000 \cdot 0,5$).

4.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Im Folgenden wird die Schätzung des Erfüllungsaufwands der Verwaltung für die einzelnen Vorgaben dargestellt.

Vorgabe 4.3.1: Durchführung zusätzlicher Bußgeldverfahren; §§ 334, 340n und 341n HGB-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands des Bundes: +377 000 Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand des Bundes: 47 000 Euro

Bereits heute können Verstöße gegen die Erstellungs- und Offenlegungsgebote der nichtfinanziellen Erklärung mit Bußgeldern belegt werden (vergleiche OnDEA ID 2016092809462501 erfasst). Durch die neuen Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ergeben sich zusätzliche Bußgeldverfahren. Die Norm des § 334 HGB umfasst auch immer Verstöße durch Nachhaltigkeitsberichte von Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen von Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat.

Für die Verfahren sind das Bundesamt für Justiz (BfJ) und die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) zuständig. Für die BaFin entsteht lediglich zusätzlicher

jährlicher Erfüllungsaufwand in vernachlässigbarer Höhe, während für das BfJ die nachfolgende Berechnung gilt.

Für Aufbauarbeiten im Zusammenhang mit der Einführung der neuen Bußgeldverfahren erwartet das BfJ einen Arbeitsaufwand von insgesamt 664 Stunden im höheren Dienst, wodurch bei Berücksichtigung des entsprechenden Lohnsatzes (vgl. Leitfaden, Anhang 8) einmaliger Aufwand von 47 000 Euro entsteht.

In welchem Umgang Unternehmen ihrer neuen Berichtspflichten langfristig nicht (korrekt) nachkommen, kann schwer prognostiziert werden. Die bisherigen Erfahrungen des BfJ und der BaFin deuten darauf hin, dass entsprechende Bußgeldverfahren nur sehr selten durchgeführt werden. Auch aufgrund der Tatsache, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung zukünftig zwingend von Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfern überprüft wird, ist lediglich von einem sehr geringen Anstieg durchzuführender Verfahren auszugehen. Es wird konservativ angenommen, dass das BfJ langfristig jährlich rund 142 Verfahren bearbeiten wird – dies entspricht ungefähr einem Prozent der grob geschätzt 14 800 neu in den Vollzugsbereich des BfJ fallenden Unternehmen.

Inklusive Leitungstätigkeit kann der Zeitaufwand pro Fall nach Angaben des BfJ laufbahnübergreifend auf rund 46,3 Stunden geschätzt werden. Bei einem mittleren Lohnsatz von rund 57,31 Euro pro Stunde (63 Prozent höherer Dienst, 32 Prozent gehobener Dienst und 4 Prozent mittlerer Dienst; Leitfaden Anhang 8) entstehen jährliche Personalkosten in Höhe von rund 377 000 Euro.

Vorgabe 4.3.2: Durchführung zusätzlicher Ordnungsgeldverfahren; § 335 HGB-E in Verbindung mit § 325 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und § 328b HGB-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands des Bundes: +36 000 Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand des Bundes: 150 000 Euro

Zusätzlich zu den Bußgeldverfahren geht das BfJ davon aus, dass es voraussichtlich auch Ordnungsgeldverfahren gegen inländische Unternehmen im Rahmen der Umsetzung von Artikel 19a und 29a CSRD geben wird. Dies beruht auf der Neufassung von § 325 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 HGB-E, in dem der „Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht“ als zusätzliche Rechnungslegungsunterlage ergänzt wurde. Danach muss gemäß § 335 Absatz 1 Nummer 1 HGB-E ein Ordnungsgeldverfahren eingeleitet werden, wenn der Prüfungsvermerk zum Nachhaltigkeitsbericht fehlt. Diese neue Offenlegungspflicht hätte zudem zur Folge, dass über § 335 Absatz 1 Nummer 1 HGB-E auch das Fehlen des Prüfungsvermerks im Rahmen des Ordnungsgeldverfahrens in den Fällen verfolgt werden müsste, in denen überhaupt kein Nachhaltigkeitsbericht offengelegt wurde. In diesen Fällen würde der Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht ebenfalls fehlen. Darüber hinaus haben bestimmte Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen von Drittstaatunternehmen (§§ 315 h, i und j HGB-E) Offenlegungspflichten nach § 328b HGB-E. Ein entsprechender Verstoß wird gemäß § 335 Absatz 1 Nummer 3 HGB-E geahndet.

Bei Ordnungsgeldverfahren liegt die Zuständigkeit für alle 15 250 künftig berichtspflichtigen Unternehmen beim BfJ. Wie zuvor wird vereinfachend angenommen, dass das BfJ langfristig zu rund einem Prozent ein Verfahren bearbeiten wird – also 153 Verfahren pro Jahr. Pro Fall schätzt das BfJ laufbahnübergreifend einen Zeitaufwand von rund 6,5 Stunden. Bei einem mittleren Lohnsatz von rund 36,30 Euro pro Stunde (1 Prozent höherer Dienst, 33 Prozent gehobener Dienst und 66 Prozent mittlerer Dienst; Leitfaden Anhang 9) entstehen jährliche Personalkosten in Höhe von rund 36 000 Euro.

Zudem werden laut BfJ Anpassungen an der Schnittstelleninfrastruktur und Verfahrenssoftware erforderlich sein. Hierfür veranschlagt es einmalige Sachkosten von 150 000 Euro (zuordbar zur OnDEA ID 2016062308143801).

Vorgabe 4.3.3: Bilanzkontrollverfahren der BaFin; § 107 Absatz 1 Sätze 1 und 3 WpHG in Verbindung mit den §§ 289b ff., 315b ff. HGB-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands des Bundes: +1,05 Millionen Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand des Bundes: 554 000 Euro

Für die BaFin entsteht durch die Überprüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Rahmen des Bilanzkontrollverfahrens zusätzlicher einmaliger und jährlicher Erfüllungsaufwand.

Zu Beginn muss die BaFin eigene Prozesse erstellen und Mitarbeitende müssen in den neuen Aufgabenbereich geschult werden. Insgesamt schätzt die BaFin ihren einmaligen Aufwand auf rund 554 000 Euro, davon 529 000 Euro Personal- und 25 000 Euro Sachkosten für Honorare externer Schulungsanbieter.

Unter die Bilanzkontrolle fallen rund 550 Unternehmen. Die Überprüfung kann stichprobenweise oder anlassbezogen erfolgen. Die BaFin schätzt, dass für 55 Unternehmen eine Stichproben- und für acht Unternehmen eine Anlassprüfung erfolgt. Die BaFin setzt für jede Überprüfung einen Zeitaufwand von rund 167 Stunden an. Darüber hinaus werden Mitarbeitende voraussichtlich in einem Umfang von insgesamt 1760 Stunden pro Jahr geschult. Dieser Zeitaufwand wird monetär mit einem standardisierten Lohnsatz von 67,60 Euro bewertet (höherer Dienst, Bundesverwaltung nach Leitfaden, Anhang 8). Bei Ansatz dieser Parameter lässt sich die Höhe des zusätzlichen jährlichen Personalaufwands auf rund 922 000 Euro schätzen. Jährliche Sachkosten für externe Sachverständige und Schulungsanbieter schätzt die BaFin auf zusammen 125 000 Euro.

Vorgabe 4.3.4: Durchführung von Prüfungen der beruflichen Eignung als Wirtschaftsprüferin beziehungsweise Wirtschaftsprüfer; § 13c WPO-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands des Bundes: 1,1 Millionen Euro

Für die Vorbereitung, Durchführung und Nachbereitung der zusätzlichen Prüfungen zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte (vergleiche Spiegelvorgabe 4.1.1) entsteht der WPK nach Einschätzung jährlicher Erfüllungsaufwand von 1,1 Millionen Euro. Davon entfallen 475 000 Euro auf Personalkosten, 350 000 Euro auf sachbezogene Leistungen (i.e. Anmietung von Räumen, Reisekosten, Aufwandsentschädigung, Korrekturen etc.), 150 000 Euro für allgemeinen Sachaufwand (i.e. Bürobedarf, Porto etc.), 50 000 Euro für Sitzungskosten der Aufgaben- und Widerspruchskommission und 25 000 Euro für IT-Ersatzinvestitionen.

Vorgabe 4.3.5: Bearbeitung von Anträgen auf Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte; § 13d Absätze 1 und 2 WPO-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwand des Bundes: 2 000 Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand: 34 000 Euro

Für die jährlich 120 beziehungsweise einmalig 2 600 Anträge auf Registrierung im Berufsregister (vergleiche Spiegelvorgabe 4.2.4) kann ein fallbezogener Aufwand von 23 Minuten angesetzt werden (vergleiche Leitfaden, Anhang 7, Standardaktivitäten 1, 3, 8, 11, und 12, einfache Komplexität). Bei einem Lohnsatz von 33,80 Euro pro Stunde (vergleiche

Leitfaden, Anhang 8, Bund, mittleres Qualifikationsniveau) entsteht der WPK jährlicher beziehungsweise einmaliger Aufwand von 2 000 Euro beziehungsweise 34 000 Euro.

Vorgabe 4.3.6: Berufsaufsicht - Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung; §§ 57a, 61a und 66a WPO in Verbindung mit § 2 WPO sowie die §§ 264, 289b, 290 und 315b HGB-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands des Bundes: 2,4 Millionen Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand: 500 000 Euro

Im Rahmen der externen Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung entsteht der WPK als zuständige Berufsaufsicht (§ 61a WPO) und der Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) als zuständige Berufsaufsicht über die Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten von Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 316a Satz 2 HGB (§ 66a Absatz 6 WPO) zusätzlicher Erfüllungsaufwand aus der Überwachung von Qualitätskontrollen beziehungsweise aus Inspektionen und aus Berufsaufsichtsverfahren.

WPK (Qualitätskontrollen und Berufsaufsichtsverfahren, §§ 57a und 61a WPO)

Der Aufwand der WPK wird für Qualitätskontrollen, Berufsaufsichtsverfahren und für ihre Querschnittsabteilungen auf einmalig 500 000 Euro und jährlich 750 000 Euro geschätzt. Davon entfallen 650 000 Euro auf Personalkosten, 100 000 Euro auf Sachkosten (unter anderem Fortbildungskosten, IT- Ersatzinvestitionen, externe Dienstleister). Der einmalige Aufwand entsteht ebenfalls aus Kosten für Fortbildungen im Rahmen der WPK sowie für Personalbeschaffung und für Gremiensitzungen.

APAS (Inspektionen und Berufsaufsichtsverfahren, §§ 62b und 66a WPO)

Der gesamte Erfüllungsaufwand der APAS (ohne Gemeinkosten) wird für das Jahr 2026 auf 1,2 Millionen Euro, für das Jahr 2027 auf 1,3 Millionen Euro und ab dem Jahr 2028 dauerhaft auf jährlich 1,6 Millionen Euro geschätzt. Nicht unter den Erfüllungsaufwand fallen geschätzte Gemeinkosten und Einnahmen aus Gebühren (vergleiche Abschnitt 5).

Zum Erfüllungsaufwand der APAS im Einzelnen:

Inspektionen erstrecken sich zukünftig zusätzlich zu den gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse auch auf gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten bei Unternehmen von öffentlichem Interesse.

Im Mittel der letzten drei Jahre hat die APAS bei 44 Prüfungsmandaten die gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen inspiziert. Es wird für die Schätzung davon ausgegangen, dass die Anzahl der Inspektionen, bei denen (zusätzlich) die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten inspiziert wird, bis zum Ablauf des Jahres 2028 sukzessive auf insgesamt 22 pro Jahr steigen wird – für die Jahre 2026 und 2027 zusammen geht die APAS von zusammen 22 Inspektionen der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten aus.

Es wird von einem Zeitaufwand pro Inspektion von 240 Stunden ausgegangen. Für Personal- und Sachkosten setzt sie einen Stundensatz von rund 143,68 Euro pro Stunde an (davon 123,41 Euro Personal- und 20,26 Euro Sachkosten). Da die Inspektionen überwiegend von hochqualifizierten Wirtschaftsprüferinnen und -prüfern durchgeführt werden, ist abweichend vom Leitfaden eine außertarifliche Entlohnung zu berücksichtigen.

Insgesamt entsteht der APAS aus Inspektionen für die Jahre 2026 und 2027 insgesamt Erfüllungsaufwand von rund 759 000 Euro ($=22 \text{ Fälle} \cdot 240 \text{ h} \cdot 143,68 \text{ Euro}$) und ab dem Jahr 2028 jährlicher Erfüllungsaufwand von rund 759 000 Euro ($=22 \text{ Fälle} \cdot 240 \text{ h} \cdot 143,68 \text{ Euro}$).

Die Anzahl der im Zusammenhang mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchzuführen- den zusätzlichen Berufsaufsichtsverfahren der APAS wegen konkreter Anhaltspunkte für Berufspflichtverstöße kann nur schwer prognostiziert werden. Die APAS führte in den vergangenen Jahren im Mittel rund 130 solcher Verfahren einschließlich Vorprüfungen wegen Berufspflichtverstößen im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung durch. Sie geht davon aus, dass sie künftig pro Jahr 12 zusätzliche Verfahren zuzüglich sechs Einspruchsverfahren nach Inspektionen oder nach Meldungen der BaFin durchführen wird, 12 Verfahren zuzüglich sechs Einspruchsverfahren aufgrund von Beschwerden und sonstigen Fällen und 42 Verfahren zuzüglich 21 Einspruchsverfahren aufgrund von Vorprüfungen.

Der Aufwand unterscheidet sich je nach Ursache der Verfahrenseröffnung. Für Verfahren nach Inspektionen und Meldungen der BaFin beziehungsweise für Verfahren aufgrund von Beschwerden geht sie von 275 beziehungsweise 138 Stunden und einem mittleren Stundensatz von 106 Euro aus (davon 91,30 Euro Personalkosten, 15 Euro Sachkosten). Für Beschwerden nach Vorprüfungen geht die APAS von 15 Stunden und einem mittleren Lohnsatz von 79,67 Euro pro Stunde aus (davon 68,43 Euro Personalkosten, 11,24 Euro Sachkosten).

Insgesamt entsteht der APAS aus Berufsaufsichtsverfahren ab dem Jahr 2026 ein jährlicher Erfüllungsaufwand von rund 865 000 Euro ($=18 \text{ Fälle} \cdot 275 \text{ h} \cdot 106,28 \text{ Euro} + 18 \text{ Fälle} \cdot 138 \text{ Stunden} \cdot 106,28 \text{ Euro} + 63 \text{ Fälle} \cdot 15 \text{ h} \cdot 79,67 \text{ Euro}$).

Als Aufsichtsstelle muss die APAS die ordnungsgemäße Durchführung der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten beurteilen können. Es ist daher notwendig, dass sich die Mitarbeitenden der APAS von ihrem Kenntnisstand mit Prüferinnen und Prüfern von Nachhaltigkeitsberichten auf Augenhöhe befinden. Dies wird insbesondere durch die Änderung von § 1 Absatz 3 des Gesetzes zur Einrichtung einer Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle ausdrücklich für die Leitung der APAS und die Mitglieder der Beschlusskammern klargestellt. Die APAS plant, in 2026 20 weitere Mitarbeitende durch einen externen Dienstleister dauerhaft fortbilden zu lassen. Dadurch entstehende Sachkosten für die Beanspruchung der Dienstleitungen schätzt sie für das Jahr 2026 auf rund 50 700 Euro und ab dem Jahr 2027 auf jährlich 20 000 Euro.

5. Weitere Kosten

Aufgrund des Umsetzungsgesetzes werden im Bereich der Wirtschaftsprüfung Normadressaten mit neuen Gebührentatbeständen belastet. Die exakten Gebühren für WPK und APAS werden in gesonderten Verfahren bestimmt werden. Die nachstehend in Ansatz gebrachten Gebühren stellen daher nur eine erste Annäherung dar.

Für jährlich rund 668 Prüfungsteilnehmende entstehen aus Zulassungs- und Prüfungsgebühren Aufwände (vergleiche § 7 WPO, § 13c WPO-E und § 24b WiPrPrüfV-E). Setzt man in Anlehnung an § 3 der Gebührenverordnung der WPK eine zusätzliche Prüfungsgebühr für die beiden neuen Aufsichtsarbeiten in Höhe von 1 000 Euro und eine zusätzliche Zulassungsgebühr in Höhe von 250 Euro an, betragen diese zusätzlichen Gebühren in Summe rund 0,8 Millionen Euro.

Auf Basis von Informationen der WPK entsteht für Registrierungen gemäß § 13d WPO-E bei geschätzt jährlich 120 neuen Registrierungen (vergleiche Absatz 1), einmalig 2 600 Registrierungen (Absatz 2) und einem fallbezogenen Gebührensatz von 100 Euro jährlicher Aufwand von 12 000 Euro und einmalig von 260 000 Euro.

Die Ausgaben für die Inspektionen der APAS (vergleiche Vorgabe 4.3.7) können voraussichtlich durch Gebühreneinnahmen gedeckt werden. Insofern würden Wirtschaftsprüferinnen und -prüfer in eigener Praxis sowie Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, bei denen die APAS Inspektionen durchführt, in den Jahren 2025 und 2026 einmalig Gebühren in Höhe von 1 Million Euro und ab dem Jahr 2027 jährlich Gebühren in Höhe von rund 1 Million Euro entrichten.

6. Weitere Gesetzesfolgen

Der Entwurf fördert die Transparenz von Unternehmen. Die offengelegten Nachhaltigkeitsinformationen können aber generell von einem breiten Adressatenkreis zu unterschiedlichen Zwecken herangezogen werden, etwa von Investoren als Grundlage für ihre Anlageentscheidungen oder von Bewerbern bei der Wahl ihres favorisierten Arbeitgebers. Auch Vertreter der Zivilgesellschaft (beispielsweise Nichtregierungsorganisationen) oder Journalisten können auf die offengelegten Informationen zugreifen, um öffentliche Diskussionen über die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen zu führen oder zu begleiten. Durch die Veröffentlichung dieser Berichte wird zugleich Transparenz über die Auswirkungen dieser Unternehmen auf Menschen und die Umwelt geschaffen.

Eine gleichstellungsorientierte Gesetzesfolgenabschätzung wurde durchgeführt. Der Entwurf ist relevant für die Förderung der tatsächlichen Gleichberechtigung von Frauen und Männern und zur Hinwirkung auf die Beseitigung bestehender Nachteile. Durch den Entwurf sind positive Auswirkungen auf die Lebensbereiche „Arbeit“, „Geld“, „Wissen“, „Zeit“ und „Entscheidungsmacht“ zu erwarten.

Die Prüfung im Rahmen des Gleichwertigkeits-Checks wurde durchgeführt. Das Vorhaben hat keine nachteiligen Auswirkungen auf die Gleichwertigkeit der Lebensverhältnisse der Menschen. Dem zu prüfenden Faktor „Finanzsituation der Kommunen“ wird dadurch Rechnung getragen, dass die Übergangsregelung in Artikel 100 EGHGB-E die Belange kommunaler kleiner und mittlerer Unternehmen in besonderer Weise berücksichtigt.

VIII. Befristung; Evaluierung

Eine Befristung der Regelungen ist nicht vorgesehen, da die unionsrechtlichen Vorgaben auch keiner Befristung unterliegen.

Eine Evaluierung dieses Gesetzes ist nicht beabsichtigt, weil mit dem Vorhaben die zugrundeliegenden unionsrechtlichen Vorgaben nach dem Prinzip 1:1 umgesetzt werden und bereits auf Ebene der Europäischen Union eine Überprüfung vorgesehen ist. Die Europäische Kommission muss erstmals bis zum Ablauf des 30. April 2029 und danach alle drei Jahre einen Bericht über die Umsetzung der Richtlinie vorlegen (Artikel 6 der CSRD). Die Überprüfung der Richtlinienvorgaben durch die Europäische Kommission wird auch Rückschlüsse auf die nationale Umsetzung erlauben.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Handelsgesetzbuchs)

Zu Nummer 1

Die Änderung, einschließlich der Änderung der Überschrift, dient der Klarstellung. Der neue Wortlaut schreibt im Sinne des § 126 BGB für den Jahresabschluss nunmehr ausdrücklich die schriftliche Form vor. Mit dem bisherigen Wortlaut, der auf den Akt der Unterzeichnung und nicht auf die dadurch herbeigeführte Schriftlichkeit abstellte, bestand teilweise Rechtsunsicherheit, ob § 245 HGB eine Vorschrift im Sinne des § 126 Absatz 1 BGB ist.

Durch die Änderung wird klargestellt, dass § 126 Absatz 1 BGB Anwendung findet und die Ersetzung der Schriftform durch die elektronische Form möglich ist (§ 126 Absatz 3, § 126a BGB). Für den Fall, dass bei einer Personenhandelsgesellschaft mehrere persönlich haftende Gesellschafter vorhanden sind, stellt Satz 2 weiterhin klar, dass sie alle gemäß § 245 Satz 1 HGB in Verbindung mit § 126 Absatz 1 BGB den Jahresabschluss zu unterzeichnen respektive bei Ersetzung der Schriftform durch die elektronische Form mit ihren qualifizierten elektronischen Signaturen zu versehen haben. Aus § 245 Satz 2 HGB wird allgemein gefolgert, dass bei allen anderen Rechtsformen die Unterzeichnung durch sämtliche Mitglieder des Geschäftsführungs- und Vertretungsorgans zu erfolgen hat. Daran soll die vorgeschlagene Klarstellung – abgesehen davon, dass die Unterzeichnung durch die elektronische Form ersetzt werden kann – ebenfalls nichts ändern.

Mit der Änderung wird zugleich klargestellt, dass bereits der aufgestellte (und nicht erst der festgestellte) Jahresabschluss der Schriftform bedarf. Denn das Geschäftsführungsorgan hat bereits für den aufgestellten Jahresabschluss Verantwortung zu übernehmen (vergleiche § 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 HGB). Dies soll durch die angeordnete Schriftform dokumentiert werden.

Das Vorstehende gilt gemäß § 298 Absatz 1 HGB auch für den Konzernabschluss.

Zu Nummer 2

Zu Buchstabe a

Bei der Aufhebung des Satzes 3 handelt es sich um eine Folgeänderung zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemitenten hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts im neuen § 289h des Handelsgesetzbuchs in der Entwurfsfassung (HGB-E). Der Regelungsgehalt des § 264 Absatz 2 Satz 3 HGB findet sich künftig in § 289h Absatz 1 HGB-E.

Zu Buchstabe b

Es handelt sich um redaktionelle Aktualisierungen der in Bezug genommenen Unionsrechtsakte. Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Nummer 3

Die Ergänzung in § 267 Absatz 3 Satz 2 HGB ermöglicht Ausnahmen von der bisherigen Festlegung, dass eine kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaft stets als große Kapitalgesellschaft gilt. Zum Beispiel sind die Vorgaben der CSRD zum Nachhaltigkeitsbericht nur dann für kapitalmarktorientierte Gesellschaften umzusetzen, wenn sie keine Kleinstkapitalgesellschaften sind.

Zu Nummer 4

Die Ersetzung dient dem Abbau von Formerfordernissen und der Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs. Textform meint die Textform im Sinne des § 126b BGB. Da die Anforderung durch die Wirtschaftsprüferkammer eine Verpflichtung der Gesellschaft begründet, die Angabe nach § 285 Nummer 17 (Honorar des Abschlussprüfers) an die Wirtschaftsprüferkammer zu übermitteln, bedarf es aus Dokumentationsgründen zumindest der textlichen Niederlegung der Anforderung. Auf das derzeit noch vorgesehene Schriftformerfordernis soll indes verzichtet werden, da seiner Beweis- und Warnfunktion im Kontext des § 288 Absatz 2 Satz 2 HGB keine hervorgehobene Bedeutung zukommt.

Zu Nummer 5

Zu Buchstabe a

Bei der Aufhebung des Satzes 5 handelt es sich um eine Folgeänderung zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemitenten hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts im neuen § 289h HGB-E. Der Regelungsgehalt des § 289 Absatz 1 Satz 5 HGB findet sich künftig in § 289h Absatz 2 Satz 1 HGB-E.

Zu Buchstabe b

Die Regelung setzt Artikel 19a Absatz 8 und Artikel 29a Absatz 7 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um. Die Kapitalgesellschaft ist wie bisher von der Pflicht zum Bericht über nichtfinanzielle Leistungsindikatoren befreit, wenn die Kapitalgesellschaft den Lagebericht im Einklang mit den gesetzlichen Vorgaben um einen Nachhaltigkeitsbericht oder den von ihr aufzustellenden Konzernlagebericht im Einklang mit den gesetzlichen Vorgaben um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht erweitert hat.

Zudem setzt die Regelung die Vorgaben zu den wichtigsten immateriellen Ressourcen nach Artikel 2 Nummer 19 und Artikel 19 Absatz 1 Unterabsatz 4 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung nach dem Prinzip 1:1 um. Danach müssen bilanzrechtlich große Kapitalgesellschaften sowie kleine und mittelgroße kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften im Lagebericht über ihre wichtigsten immateriellen Ressourcen berichten. Die Vorschrift ist auf haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften entsprechend anzuwenden (vergleiche § 264a Absatz 1 HGB). Zweck der neuen Berichtsvorgabe nach der CSRD ist es, vor dem Hintergrund der zunehmend zu beobachtenden Diskrepanz zwischen dem Marktwert eines Unternehmens und seinem Buchwert, den Anlegern ein besseres Verständnis für die nicht physischen Werttreiber eines Unternehmens zu verschaffen (Erwägungsgrund 32 der CSRD). Die anzugebenden wichtigsten immateriellen Ressourcen sind diejenigen Ressourcen ohne physische Substanz, von denen das Geschäftsmodell der Kapitalgesellschaft grundlegend abhängt und die eine Wertschöpfungsquelle für die Gesellschaft darstellen. Der Entwurf übernimmt damit die Legaldefinition nach Artikel 2 Nummer 19 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung. Das können (müssen aber nicht) Angaben mit Bezug zu Nachhaltigkeitsaspekten sein, etwa Angaben über die Fähigkeiten oder Erfahrungen von Arbeitnehmern, ihre Loyalität gegenüber der Gesellschaft und ihre Motivation zur Verbesserung von Prozessen oder aber Angaben über die Qualität der Beziehungen zwischen der Kapitalgesellschaft und ihren Interessenträgern einschließlich Kunden, Lieferanten und lokalen Gemeinschaften, die von der Geschäftstätigkeit der Gesellschaft betroffen sind.

Bei der Änderung in Absatz 4 handelt es sich um eine redaktionelle Anpassung.

Zu Nummer 6

Die §§ 289b bis 289d HGB werden neu gefasst und setzen Artikel 19a der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um.

Zu § 289b HGB-E

§ 289b Absatz 1 HGB-E regelt die Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht. Durch die Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht wird der Nachhaltigkeitsbericht Bestandteil des Lageberichts. Satz 2 setzt Artikel 19a Absatz 1 Unterabsatz 2 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um.

§ 289b Absatz 2 bis 4 HGB-E setzt die in Artikel 19a Absatz 9 und 10 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung vorgesehenen Befreiungen um. Dabei regelt

Absatz 2 die Befreiung von Tochterunternehmen, deren Mutterunternehmen ihren Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum haben. Die Befreiung eines Tochterunternehmens von der Verpflichtung, seinen Lagebericht um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern, ist auch in dem Fall möglich, dass ein gegebenenfalls auch freiwillig nach den gesetzlichen Bestimmungen aufgestellter Konzernlagebericht des Mutterunternehmens ebenfalls freiwillig um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht erweitert wurde. Voraussetzung ist, dass eine Konzernbeziehung im Sinne des § 290 Absatz 1 Satz 1 in Verbindung mit Absatz 2 HGB vorliegt, bei der das Mutterunternehmen auf ein Tochterunternehmen unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden Einfluss ausüben kann. Sofern außerdem die Voraussetzungen des § 289b Absatz 2 HGB-E materiell erfüllt sind und der Bericht im Einklang mit den gesetzlichen Bestimmungen aufgestellt und geprüft wurde, kann von dem Befreiungstatbestand Gebrauch gemacht werden.

§ 289b Absatz 3 regelt die Befreiung von Tochterunternehmen, bei denen der Sitz des Mutterunternehmens außerhalb der Europäischen Union und dem Europäischen Wirtschaftsraum liegt. Absatz 4 regelt die Voraussetzungen, die in beiden Konstellationen für den Eintritt der Befreiung vorliegen müssen. § 289b Absatz 2 Satz 3 und Absatz 3 Satz 3 HGB-E stellen im Übrigen klar, dass die allgemeinen bilanzrechtlichen Befreiungsregelungen der §§ 264 Absatz 3 und 264b HGB Anwendung finden. Unternehmen, die gemäß § 264 Absatz 3 HGB von der Erstellung eines Lageberichts befreit sind, brauchen die in § 289b Absatz 4 HGB-E genannten Angaben nicht zu machen, sofern diese Unternehmen den Konzernlagebericht offenlegen (vergleiche Artikel 19a Absatz 9 Unterabsatz 4 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung).

§ 289b Absatz 5 HGB-E setzt Artikel 29a Absatz 7 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Danach ist ein Mutterunternehmen zukünftig auch dann von der Pflicht zur Erweiterung seines Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht befreit, wenn es den von ihm aufzustellenden Konzernlagebericht im Einklang mit den gesetzlichen Vorgaben um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht erweitert hat.

§ 289b Absatz 6 HGB-E setzt Artikel 19a Absatz 5 der Bilanzrichtlinie um. Die Vorschrift verpflichtet die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs, die Arbeitnehmervertreter auf geeigneter Ebene über die Inhalte des Nachhaltigkeitsberichts zu unterrichten und Erörterungen durchzuführen. Dadurch erhalten die Arbeitnehmervertreter die Möglichkeit, die Perspektive und Erfahrungen der Beschäftigten einzubringen. Die Arbeitnehmervertreter können damit ihre besondere Expertise, insbesondere hinsichtlich Sozial- und Menschenrechtsfaktoren sowie Arbeitnehmerbelangen, beisteuern.

Regelmäßig wird der Betriebsrat die relevante Arbeitnehmervertretung sein. Der zuständige Betriebsrat ermittelt sich nach den Vorschriften des Betriebsverfassungsgesetzes. Je nach Struktur des Unternehmens wird regelmäßig der Betriebsrat oder der Gesamtbetriebsrat (§ 50 des Betriebsverfassungsgesetzes) zuständig sein. Soweit das Unternehmen unionsweit tätig ist, kann daneben eine Zuständigkeit des Europäischen Betriebsrats begründet sein (§ 1 Absatz 2 des Gesetzes über Europäische Betriebsräte, EBRG). Für Unternehmen, die nicht über einen Betriebsrat verfügen, begründet die Vorschrift keine Pflicht zur Errichtung eines Betriebsrats.

Geben die Arbeitnehmervertreter im Rahmen ihrer Beteiligung eine Stellungnahme ab, muss sie dem Organ zugeleitet werden, das für die Prüfung des Lageberichts einschließlich des Nachhaltigkeitsberichts zuständig ist. Die für die Prüfung zuständigen Organe werden durch die Stellungnahme der Arbeitnehmer in die Lage versetzt, den Jahresabschluss hinsichtlich der Nachhaltigkeitsinformationen besser beurteilen zu können.

Zu § 289c HGB-E

§ 289c HGB-E regelt die Inhalte eines Nachhaltigkeitsberichts und setzt Artikel 2 Nummer 17 sowie Artikel 19a Absatz 1 bis 4 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um.

§ 289c Absatz 1 HGB-E entspricht der allgemeinen Regelung zur Berichterstattung nach Artikel 19a Absatz 1 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung.

§ 289c Absatz 2 und 3 HGB-E setzen die in Artikel 19a Absatz 2 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung geregelten konkreten Berichtsthemen um. Die Details der Berichtsinhalte werden durch die European Sustainability Reporting Standards (ESRS) in der jeweils geltenden Fassung im Einklang mit Artikel 29b der Bilanzrichtlinie konkretisiert (siehe auch § 289c Absatz 6 HGB-E).

§ 289c Absatz 4 HGB-E stellt klar, dass gemäß Artikel 19a Absatz 3 Unterabsatz 1 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung auch über die Wertschöpfungskette zu berichten ist. Informationen zur gesamten Wertschöpfungskette der Kapitalgesellschaft umfassen Informationen zu dessen Wertschöpfungskette in der Europäischen Union und Informationen in Bezug auf Drittländer, sofern die Wertschöpfungskette der Kapitalgesellschaft über die Grenzen der Europäischen Union hinausgeht (Erwägungsgrund 33 der CSRD). Wertschöpfungskette umfasst danach die Up-stream- und die Down-stream-Lieferkette.

§ 289c Absatz 5 HGB-E regelt die Verweisung auf andere in den Lagebericht aufgenommene Angaben oder im Jahresabschluss ausgewiesene Beträge. Dies entspricht dem umzusetzenden Artikel 19a Absatz 3 Unterabsatz 3 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung, der eine Pflicht zur Verweisung normiert (vergleiche insbesondere den englischen Richtlinienwortlaut: „shall“). Eine Verweisung ist jedoch nur dann möglich, wenn im Lagebericht oder Jahresabschluss relevante Angaben vorhanden sind, auf die verwiesen werden kann. Die Verweise ersetzen dabei nicht die Angaben im Nachhaltigkeitsbericht, sondern treten hinzu („auch [...] zu umfassen“).

§ 289c Absatz 6 Satz 1 HGB-E regelt die verpflichtende Anwendung der von der Europäischen Kommission zu erlassenden ESRS und setzt damit Artikel 19a Absatz 4 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Mit § 289c Absatz 6 Satz 2 HGB-E wird eine Verordnungsermächtigung vorgeschlagen, welche das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz dazu ermächtigen soll, die angenommenen delegierten Rechtsakte im Sinne von § 289c Absatz 6 Satz 1 HGB-E nach deren Erlass beziehungsweise deren Änderung nach der Verkündung des vorgeschlagenen Gesetzes zu bezeichnen.

Zu § 289d HGB-E

§ 289d HGB-E setzt Artikel 19a Absatz 6 der Bilanzrichtlinie um. § 289d HGB-E regelt damit die Möglichkeit zur Beschränkung des Berichtsumfangs für kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften, die klein oder mittelgroß sind. Mit § 289d Satz 3 HGB-E wird eine Verordnungsermächtigung vorgeschlagen, welche das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz dazu ermächtigen soll, die angenommenen delegierten Rechtsakte im Sinne von § 289d Satz 2 HGB-E nach deren Erlass beziehungsweise deren Änderung nach der Verkündung des vorgeschlagenen Gesetzes zu bezeichnen.

Zu Nummer 7

Zu Buchstabe a

Das Wahlrecht nach Artikel 19a Absatz 3 Unterabsatz 4 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung zum Weglassen nachteiliger Angaben wird wie bereits in der Vergangenheit bei der Umsetzung der Richtlinie 2014/95/EU des Europäischen Parlaments

und des Rates vom 22. Oktober 2014 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Angabe nichtfinanzieller und die Diversität betreffender Informationen durch bestimmte große Unternehmen und Gruppen (ABl. L 330 vom 15.11.2014, S. 1) ausgeübt. Die Änderungen im Vergleich zur bisherigen Fassung von § 289e HGB sind Änderungen infolge der Ersetzung der nichtfinanziellen Erklärung durch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Zu Buchstabe b

Die Änderungen im Vergleich zur bisherigen Fassung von § 289e HGB sind Änderungen infolge der Ersetzung der nichtfinanziellen Erklärung durch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Zu Nummer 8

Zu Buchstabe a

Die Regelung setzt die geänderten Vorgaben zur Beschreibung des Diversitätskonzepts nach Artikel 20 Absatz 1 Unterabsatz 1 Buchstabe g der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um. Künftig müssen die von den Berichtsvorgaben betroffenen bilanzrechtlich großen börsennotierten oder kapitalmarktorientierten Aktiengesellschaften respektive Kommanditgesellschaften auf Aktien (§ 289f Absatz 3 HGB) bei den Angaben zum Diversitätskonzept, das im Hinblick auf die Zusammensetzung des vertretungsberechtigten Organs und des Aufsichtsrats verfolgt wird, inhaltlich auf das Geschlecht eingehen. Zweck der Angabepflicht ist es, eine ausgewogenere Beteiligung von Frauen und Männern an wirtschaftlichen Entscheidungsprozessen zu fördern (Erwägungsgrund 58 der CSRD).

Zu Buchstabe b

Die Regelung setzt die Befreiung von der Pflicht zur Beschreibung des Diversitätskonzepts nach Artikel 20 Absatz 1 Unterabsatz 2 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Voraussetzung ist, dass die entsprechenden Angaben im Nachhaltigkeitsbericht gemacht werden und in der Erklärung zur Unternehmensführung darauf Bezug genommen wird. Das soll die berichtspflichtigen Gesellschaften vor unnötiger Bürokratie bewahren (Erwägungsgrund 58 der CSRD).

Zu Nummer 9

§ 289g Satz 1 HGB-E setzt die Formatvorgaben nach Artikel 29d Absatz 1 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Danach muss eine Kapitalgesellschaft, die ihren Lagebericht gemäß § 289b HGB-E um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern hat, den Lagebericht künftig in dem einheitlichen elektronischen Berichtsformat nach Maßgabe des Artikels 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 der Kommission vom 17. Dezember 2018 zur Ergänzung der Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf technische Regulierungsstandards für die Spezifikation eines einheitlichen elektronischen Berichtsformats (ABl. L 143 vom 29.5.2019, S. 1; L 145 vom 4.6.2019, S. 85), die zuletzt durch die Delegierte Verordnung (EU) 2022/2553 (ABl. L 339 vom 30.12.2022, S. 1) geändert worden ist, aufstellen (§ 289g Satz 1 Nummer 1 HGB-E) und den Nachhaltigkeitsbericht nach Maßgabe der Verordnung (EU) 2019/815 auszeichnen (§ 289g Satz 1 Nummer 2 HGB-E). Zur richtlinienkonformen Umsetzung dieser Anforderung wird die sogenannte „Aufstellungslösung“ implementiert. Eine Fortführung der bisherigen „Offenlegungslösung“ wäre nicht richtlinienkonform möglich. Die Einführung eines einheitlichen elektronischen Berichtsformats dient dazu, dass Informationen in digitalem Format auffindbar, vergleichbar und maschinenlesbar sind (Erwägungsgrund 55 der CSRD). Die Formatvorgaben schließen die Angaben nach Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2020 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur Änderung der

Verordnung (EU) 2019/2088 (ABl. L 198 vom 22.6.2020, S. 13, im Folgenden: Taxonomie-Verordnung) ein.

Mit § 289g Satz 2 HGB-E wird eine Verordnungsermächtigung vorgeschlagen, welche das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz dazu ermächtigen soll, die für § 289g Satz 1 Nummer 2 HGB-E relevante, noch zu erlassende Vorschrift der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 nach deren Erlass beziehungsweise deren Änderung nach der Verkündung des vorgeschlagenen Gesetzes zu bezeichnen.

Zu Nummer 10

Die Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemitenten hinsichtlich des Jahresabschlusses (Absatz 1 – „Bilanzzeit“, bisher § 264 Absatz 2 Satz 3 HGB) und hinsichtlich des Lageberichts (Absatz 2 Satz 1 – „Lageberichtzeit“, bisher § 289 Absatz 1 Satz 5 HGB) sollen im neuen Siebenten Titel und dort im neuen § 289h HGB-E zusammengeführt werden. Dies dient der Übersichtlichkeit und der Klarstellung, dass beide Erklärungen eigenständige, von Jahresabschluss und Lagebericht jeweils zu trennende Rechnungslegungsunterlagen sind.

Mit Absatz 2 Satz 2 soll außerdem der Lageberichtzeit inhaltlich erweitert werden entsprechend den Vorgaben in Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe c der Transparenzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung.

Absatz 3 stellt klar, dass Bilanz- und Lageberichtzeit in einer Erklärung zusammengefasst werden können. Dem Schriftlichkeitserfordernis genügt auch die elektronische Form nach den §§ 126 Absatz 3, 126a BGB.

Zu Nummer 11

Zu Buchstabe a

Die Änderung setzt Artikel 23 Absatz 4 Buchstabe b der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um. Die Befreiungsregelung des § 291 HGB-E bezieht sich künftig hinsichtlich der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts nur noch auf dessen finanziellen Teil. Die Befreiungsregelung hinsichtlich des finanziellen Teils des Konzernlageberichts in § 291 HGB-E steht künftig neben der Befreiungsregelung für den Konzernnachhaltigkeitsbericht gemäß § 315b Absatz 2 und 3 HGB-E (Erwägungsgrund 26 der CSRD). Es ist daher als Folge dieser unionsrechtlichen Vorgaben möglich, dass ein Unternehmen von den Anforderungen zur konsolidierten Finanzberichterstattung, nicht aber von den Anforderungen zur konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung befreit ist, wenn sein oberstes Mutterunternehmen mit Sitz in der Europäischen Union oder einem anderen EWR-Vertragsstaat den Konzernlagebericht zwar im Einklang mit Artikel 29 der Bilanzrichtlinie, nicht aber mit Artikel 29a der Bilanzrichtlinie, aufstellt.

Zu Buchstabe b

Zum einen handelt es sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E. Darüber hinaus dient die Änderung der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zum anderen setzt die Änderung Artikel 23 Absatz 4 Buchstabe b der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um (siehe auch die Begründung zu Artikel 1 Nummer 11 Buchstabe a) und stellt klar, dass sich die Befreiungsregelung nach § 291 HGB-E hinsichtlich der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts künftig nur mehr auf den finanziellen Teil des Konzernlageberichts bezieht. Darüber hinaus dient die Änderung der

Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Nummer 12

Zu Buchstabe a

Zu Doppelbuchstabe aa

Die Änderung setzt Artikel 23 Absatz 8 Buchstabe b Ziffer i und iii der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Die Befreiungsregelung des § 292 HGB-E bezieht sich künftig hinsichtlich der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts nur mehr auf dessen finanziellen Teil. Die Befreiungsregelung hinsichtlich des finanziellen Teils des Konzernlageberichts in § 292 HGB-E steht künftig neben der Befreiungsregelung für den Konzernnachhaltigkeitsbericht gemäß § 315b Absatz 3 HGB-E (Erwägungsgrund 26 der CSRD). Es ist daher möglich, dass ein Unternehmen von den Anforderungen zur konsolidierten Finanzberichterstattung, nicht aber von den Anforderungen zur konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung befreit ist, wenn sein oberstes Mutterunternehmen mit Sitz in einem Drittstaat den Konzernlagebericht zwar im Einklang mit Artikel 29 der Bilanzrichtlinie oder gleichwertigen Anforderungen, nicht aber mit Artikel 29a der Bilanzrichtlinie oder gleichwertigen Anforderungen, aufstellt.

Zu Doppelbuchstabe bb

Zu Dreifachbuchstabe aaa

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Dreifachbuchstabe bbb

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Doppelbuchstabe cc

Die Änderung setzt Artikel 23 Absatz 8 Buchstabe b Ziffer i und iii der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um (siehe auch die Begründung zu Artikel 1 Nummer 12 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa) und stellt klar, dass die Befreiungsregelung nach § 292 HGB-E hinsichtlich der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts sich künftig nur mehr auf den finanziellen Teil des Konzernlageberichts bezieht.

Zu Buchstabe b

Zu Doppelbuchstabe aa

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Doppelbuchstabe bb

Die Änderung des Zitats des EU-Rechtsaktes dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz. Im Übrigen handelt es sich um eine

Folgeänderung, die durch die Änderung von § 3 Absatz 1 WPO-E durch die fünfte WPO-Novelle erforderlich ist.

Zu Nummer 13

Die Vorschrift soll aus Gründen der Übersichtlichkeit neu gefasst werden. Überdies handelt es sich um Folgeänderungen zur Ersetzung nichtfinanzieller Erklärungen und Berichte durch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung in den §§ 289b und 315b HGB-E.

Zu Nummer 14

Bei der Aufhebung des Satzes 4 handelt es sich um eine Folgeänderung zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemitenten hinsichtlich des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts im neuen § 315f HGB-E. Der Regelungsgehalt des § 297 Absatz 2 Satz 4 HGB findet sich künftig in § 315f Absatz 1 HGB-E.

Zu Nummer 15

Zu Buchstabe a

Bei der Aufhebung des Satzes 5 handelt es sich um eine Folgeänderung zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemitenten hinsichtlich des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts im neuen § 315f HGB-E. Der Regelungsgehalt des § 315 Absatz 1 Satz 5 HGB findet sich künftig in § 315f Absatz 2 Satz 1 HGB-E.

Zu Buchstabe b

Die Regelung setzt Artikel 29a Absatz 7 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um. Die Kapitalgesellschaft ist wie bisher von der Pflicht zum Bericht über nichtfinanzielle Leistungsindikatoren auf Konzernebene befreit, wenn die Kapitalgesellschaft den von ihr aufzustellenden Konzernlagebericht im Einklang mit den gesetzlichen Vorgaben um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht erweitert hat.

Darüber hinaus setzt die Regelung die Vorgaben zu den wichtigsten immateriellen Ressourcen nach Artikel 2 Nummer 19 und Artikel 19 Absatz 1 Unterabsatz 4 in Verbindung mit Artikel 29 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung nach dem Prinzip 1:1 um. Danach müssen Mutterunternehmen im Konzernlagebericht über die wichtigsten immateriellen Ressourcen auf Konzernebene berichten, wenn die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1, 2 und 4 HGB nicht vorliegen. Das Gleiche gilt, wenn ein in den Konzernlagebericht einbezogenes Unternehmen kapitalmarktorientiert ist, ohne Kleinstunternehmen im Sinne des § 267a HGB zu sein. Die anzugebenden wichtigsten immateriellen Ressourcen sind diejenigen Ressourcen ohne physische Substanz, von denen das Geschäftsmodell der Kapitalgesellschaft grundlegend abhängt und die eine Wertschöpfungsquelle für die Gesellschaft darstellen. Der Entwurf übernimmt damit die Legaldefinition nach Artikel 2 Nummer 19 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung.

Zu Nummer 16

Die Regelungen setzen Artikel 29a der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um.

Zu § 315b HGB-E

§ 315b Absatz 1 HGB-E regelt die Pflicht zur Erweiterung des Konzernlageberichts um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht. Durch die Erweiterung des Konzernlageberichts um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht wird der Konzernnachhaltigkeitsbericht Bestandteil des Konzernlageberichts. Satz 2 setzt Artikel 29a Absatz 1 Unterabsatz 2 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um.

§ 315b Absatz 2 bis 4 HGB-E setzen die in Artikel 29a Absatz 8 und 9 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung vorgesehenen Befreiungen um. Dabei regelt Absatz 2 die Befreiung von Mutterunternehmen, deren Mutterunternehmen ihren Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum haben. Die Befreiung eines Tochterunternehmens von der Verpflichtung, seinen Konzernlagebericht um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht zu erweitern, ist auch in dem Fall möglich, dass ein freiwillig nach den gesetzlichen Bestimmungen aufgestellter Konzernlagebericht des Mutterunternehmens ebenfalls freiwillig um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht erweitert wurde. Voraussetzung ist, dass eine Konzernbeziehung im Sinne des § 290 Absatz 1 Satz 1 in Verbindung mit Absatz 2 HGB vorliegt, bei der das Mutterunternehmen auf ein Tochterunternehmen unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden Einfluss ausüben kann. Sofern außerdem die Voraussetzungen des § 289b Absatz 2 HGB-E materiell erfüllt sind und der Bericht im Einklang mit den gesetzlichen Bestimmungen aufgestellt und geprüft wurde, kann von dem Befreiungstatbestand Gebrauch gemacht werden.

Absatz 3 regelt die Befreiung von Mutterunternehmen, bei denen der Sitz des Mutterunternehmens außerhalb der Europäischen Union und dem Europäischen Wirtschaftsraum liegt. Absatz 4 regelt Voraussetzungen, die in beiden Konstellationen für den Eintritt der Befreiung vorliegen müssen.

§ 315b Absatz 5 HGB-E setzt Artikel 29a Absatz 6 der Bilanzrichtlinie um. Die Beteiligung der Arbeitnehmervertreter auf geeigneter Ebene wird entsprechend der für den Nachhaltigkeitsbericht geltenden Regelung in § 289b Absatz 6 HGB-E geregelt. Für den Konzernnachhaltigkeitsbericht wird sich regelmäßig eine Zuständigkeit des Konzernbetriebsrats ergeben (§ 58 des Betriebsverfassungsgesetzes). Soweit es sich um eine unionsweit tätige Unternehmensgruppe handelt, kann daneben auch eine Zuständigkeit des Europäischen Betriebsrats begründet sein (§ 1 Absatz 2 EBRG).

Zu § 315c HGB-E

§ 315c Absatz 1 Satz 1 HGB-E regelt die Inhalte des Konzernnachhaltigkeitsberichts unter Verweis auf die Vorgaben zum Nachhaltigkeitsbericht nach § 289c HGB-E und setzt Artikel 2 Nummer 17 sowie Artikel 29a Absatz 1 bis 5 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um. Nummer 3 (siehe Artikel 29a Absatz 4 Unterabsatz 1 der Bilanzrichtlinie) und Nummer 4 (siehe Artikel 29a Absatz 4 Unterabsatz 2 der Bilanzrichtlinie) sind besondere Vorgaben für den Konzernnachhaltigkeitsbericht infolge der erforderlichen Konsolidierung.

Mit § 315c Absatz 2 HGB-E wird eine Verordnungsermächtigung vorgeschlagen, welche das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz dazu ermächtigen soll, die angenommenen delegierten Rechtsakte im Sinne von § 315c Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 HGB-E nach deren Erlass beziehungsweise deren Änderung nach der Verkündung des vorgeschlagenen Gesetzes zu bezeichnen.

Zu Nummer 17

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Einführung der Regelung des § 315e HGB-E zum Format des Konzernlageberichts.

Zu Nummer 18

§ 315e Satz 1 HGB-E setzt die Formatvorgaben nach Artikel 29d Absatz 2 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Danach muss ein Mutterunternehmen, das seinen Konzernlagebericht gemäß § 315b HGB-E um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht zu erweitern hat, den Konzernlagebericht künftig in dem einheitlichen elektronischen Berichtsformat nach Maßgabe des Artikels 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 aufstellen (§ 315e Satz 1 Nummer 1 HGB-E) und den Konzernnachhaltigkeitsbericht gemäß einer noch zu erlassenden Bestimmung in der Verordnung (EU) 2019/815 auszeichnen (§ 315e Satz 1 Nummer 2 HGB-E). Die Formatvorgaben schließen die Angaben nach Artikel 8 der Taxonomie-Verordnung ein.

Mit § 315e Satz 2 HGB-E wird eine Verordnungsermächtigung vorgeschlagen, welche das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz dazu ermächtigen soll, die für § 315e Satz 1 Nummer 2 HGB-E relevante, noch zu erlassende Vorschrift der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 nach deren Erlass beziehungsweise deren Änderung nach der Verkündung des vorgeschlagenen Gesetzes zu bezeichnen.

Zu Nummer 19

Zu dem neuen Zehnten Titel und § 315f HGB-E

Die Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemitenten hinsichtlich des Konzernabschlusses (Absatz 1 – „Konzernbilanzeid“, bisher § 297 Absatz 2 Satz 4 HGB) und hinsichtlich des Konzernlageberichts (Absatz 2 Satz 1 – „Konzernlageberichtseid“, bisher § 315 Absatz 1 Satz 5 HGB) sollen im neuen Zehnten Titel und dort im neuen § 315f HGB-E zusammengeführt werden. Dies dient der Übersichtlichkeit und der Klarstellung, dass beide Erklärungen eigenständige, von Konzernabschluss und Konzernlagebericht jeweils zu trennende Rechnungslegungsunterlagen sind.

Mit Absatz 2 Satz 2 soll außerdem der Konzernlageberichtseid inhaltlich erweitert werden entsprechend den Vorgaben in Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe c der Transparenzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung. Absatz 3 stellt klar, dass Konzernbilanzeid und Konzernlageberichtseid in einer Erklärung zusammengefasst werden können. Dem Schriftlichkeitserfordernis genügt auch die elektronische Form nach den §§ 126 Absatz 3, 126a BGB.

Zu dem neuen Elften Titel und § 315g HGB-E

Infolge der Einfügung des neuen § 315e HGB HGB-E zu Formatvorgaben für den Konzernlagebericht und der Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemitenten hinsichtlich des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts im neuen § 315f HGB-E ist der bisherige § 315e HGB nach § 315g HGB-E zu verschieben und darin der Verweis auf § 297 Absatz 2 Satz 4 HGB durch einen Verweis auf die Vorschriften des Zehnten Titels zu ersetzen. Im Übrigen bleibt die Regelung unverändert.

Zu Nummer 20

Die Regelungen setzen Kapitel 9a der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung über die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen von Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat um.

Drittstaatsunternehmen sollen nach der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung berichtspflichtig sein, um sicherzustellen, dass solche Unternehmen, die in erheblichem Umfang in der Europäischen Union tätig sind, ihre Auswirkungen auf Mensch und

Umwelt transparent machen und dass für die im Binnenmarkt tätigen Unternehmen gleiche Wettbewerbsbedingungen herrschen (siehe auch Erwägungsgrund 20 der CSRD).

Die §§ 315h bis 315j HGB-E regeln die Pflicht zur Aufstellung eines (Konzern-)Nachhaltigkeitsberichts in den drei in der CSRD vorgesehenen Drittstaatskonstellationen. § 315k HGB-E regelt die Inhalte des (Konzern-)Nachhaltigkeitsberichts.

Die Regelungen knüpfen hinsichtlich Begriffen wie „Mutter- und Tochterunternehmen“ oder „Zweigniederlassung“ an bereits im HGB bestehende Begriffe an. Die Struktur der Regelungen orientiert sich an den mit dem Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen vom 19. Juni 2023 (BGBl. I Nr. 154) eingefügten Regelungen im Dritten Buch, Viertes Abschnitt, Viertes Unterabschnitt des HGB betreffend ergänzende Vorschriften für bestimmte umsatzstarke multinationale Unternehmen und Konzerne (insbesondere die §§ 342d bis 342f HGB).

Zu § 315h HGB-E

Nach Absatz 1 müssen die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen (insbesondere hinsichtlich der Umsatzzschwellen) das oberste Mutterunternehmen der Kapitalgesellschaft auffordern, einen Konzernnachhaltigkeitsbericht des obersten Mutterunternehmens und ein entsprechendes Bestätigungsurteil zur Verfügung zu stellen (Entsprechendes gilt gemäß § 264a Absatz 1 HGB bei haftungsbeschränkten Personenhandelsgesellschaften).

Stellt das oberste Mutterunternehmen keinen vorschriftsgemäßen Konzernnachhaltigkeitsbericht zur Verfügung, haben nach Absatz 2 die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs dies zu erklären und einen Konzernnachhaltigkeitsbericht des obersten Mutterunternehmens mit denjenigen Angaben zu erstellen, über die die Kapitalgesellschaft verfügt und die sie beschaffen kann.

Stellt das oberste Mutterunternehmen kein vorschriftsgemäßes Bestätigungsurteil zur Verfügung, haben nach Absatz 3 die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs dies zu erklären.

Absatz 4 setzt für die in diesem Unterabschnitt anzuwendenden „Umsatzerlöse“ Artikel 2 Nummer 5 am Ende in Verbindung mit Artikel 40a der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um.

Zu § 315i HGB-E

Nach Absatz 1 müssen die für eine inländische Zweigniederlassung verantwortlichen Personen bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen (insbesondere hinsichtlich der Umsatzzschwellen) die Hauptniederlassung auffordern, einen Nachhaltigkeitsbericht der Kapitalgesellschaft, zu der die Zweigniederlassung gehört, und ein entsprechendes Bestätigungsurteil zur Verfügung zu stellen.

Stellt die Hauptniederlassung keinen vorschriftsgemäßen Nachhaltigkeitsbericht zur Verfügung, haben nach Absatz 2 die für die Zweigniederlassung verantwortlichen Personen dies zu erklären und einen Nachhaltigkeitsbericht der Kapitalgesellschaft mit denjenigen Angaben zu erstellen, über die die Zweigniederlassung verfügt und die sie beschaffen kann.

Stellt die Hauptniederlassung kein vorschriftsgemäßes Bestätigungsurteil zur Verfügung, haben nach Absatz 3 die für die Zweigniederlassung verantwortlichen Personen dies zu erklären.

Absatz 4 setzt für die in diesem Unterabschnitt anzuwendenden „Umsatzerlöse“ Artikel 2 Nummer 5 am Ende in Verbindung mit Artikel 40a der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um.

Zu § 315j HGB-E

Nach Absatz 1 müssen die für eine inländische Zweigniederlassung verantwortlichen Personen bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen (insbesondere hinsichtlich der Umsatzen-schwellen) das oberste Mutterunternehmen auffordern, einen Konzernnachhaltigkeitsbericht des obersten Mutterunternehmens und ein entsprechendes Bestätigungsurteil zur Verfügung zu stellen.

Stellt das oberste Mutterunternehmen keinen vorschriftsgemäßen Konzernnachhaltigkeitsbericht zur Verfügung, haben nach Absatz 2 die für die Zweigniederlassung verantwortlichen Personen dies zu erklären und einen Nachhaltigkeitsbericht des obersten Mutterunternehmens mit denjenigen Angaben zu erstellen, über die die Zweigniederlassung verfügt und die sie beschaffen kann.

Stellt das oberste Mutterunternehmen kein vorschriftsgemäßes Bestätigungsurteil zur Verfügung, haben nach Absatz 3 die für die Zweigniederlassung verantwortlichen Personen dies zu erklären.

Absatz 4 setzt für die in diesem Unterabschnitt anzuwendenden „Umsatzerlöse“ Artikel 2 Nummer 5 am Ende in Verbindung mit Artikel 40a der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um.

Zu § 315k HGB-E

§ 315k HGB-E regelt die Inhalte des (Konzern-)Nachhaltigkeitsberichts für die Zwecke dieses Unterabschnitts unter Verweis auf die Vorgaben zum Nachhaltigkeitsbericht nach § 289c HGB-E, soweit Artikel 40a Absatz 1 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung dies vorsieht, und die verpflichtende Anwendung der Europäischen Berichtsstandards. Im § 315k Absatz 1 HGB-E wird auf die Vorgaben nach § 289c HGB-E abgestellt, da im Falle von § 315i HGB-E ein Nachhaltigkeitsbericht zur Verfügung zu stellen ist. Zudem sieht § 315c HGB-E für den Konzernnachhaltigkeitsbericht eine entsprechende Anwendung der Vorgaben nach § 289c HGB-E vor; eine Kettenverweisung von § 315k HGB-E über § 315c HGB-E nach § 289c HGB-E soll vermieden werden. Im Konzernnachhaltigkeitsbericht sind daher die Angaben nach den Vorgaben von § 315k Absatz 2 HGB-E zu machen. § 315k HGB-E setzt Artikel 40a Absatz 1, Absatz 2 Unterabsatz 1 und 2 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um.

Mit § 315k Absatz 3 HGB-E wird eine Verordnungsermächtigung vorgeschlagen, welche das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz dazu ermächtigen soll, die angenommenen delegierten Rechtsakte im Sinne von § 315k Absatz 1 Satz 2 HGB-E nach deren Erlass beziehungsweise deren Änderung nach der Verkündung des vorgeschlagenen Gesetzes zu bezeichnen.

Zu Nummer 21

Nach Artikel 34 Absatz 3 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung können die Mitgliedstaaten gestatten, dass ein anderer Prüfer als derjenige, der die Abschlussprüfung im Sinne der Bilanzrichtlinie durchführt, die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung übernimmt. Von dieser Möglichkeit soll Gebrauch gemacht werden. Dies erfordert entsprechende Regelungen für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung, welche sich an die Bestimmungen der geltenden §§ 316 ff. HGB anlehnen. Zur besseren Übersichtlichkeit wird der Dritte Unterabschnitt des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB in drei Titel untergliedert. Der Erste Titel enthält die bisherigen §§ 316 bis 324a

HGB in der gegebenenfalls durch dieses Gesetz geänderten Fassung, der zweite Titel die neu einzufügenden §§ 324b bis 324l HGB-E und der Dritte Titel den bisherigen § 324 HGB, welcher künftig § 324m HGB-E sein soll.

Zu Nummer 22

Aus Klarstellungsgründen soll der „Prüfungsbericht“ künftig als „Abschlussprüfungsbericht“ bezeichnet werden.

Zu Nummer 23

Die Änderungen dienen der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Nummer 24

Zu Buchstabe a

Die Überschrift wird infolge der Änderungen der Vorschrift angepasst.

Zu Buchstabe b

Mit dieser Änderung wird im Wesentlichen der in § 317 HGB geregelte Gegenstand und Umfang der Abschlussprüfung angepasst. Die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts ist künftig nicht Teil der in § 317 HGB geregelten Abschlussprüfung, sondern wird gesondert in § 324b ff. HGB-E geregelt.

Zu Buchstabe c

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Nummer 25

Zu Buchstabe a

Zu Doppelbuchstabe aa

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Doppelbuchstabe bb

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Buchstabe b

Die Ersetzung dient dem Abbau von Formerfordernissen und der Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs. Textform meint die Textform im Sinne des § 126b BGB. Zu Dokumentationszwecken ist erforderlich, dass die Begründung der Kündigung textlich niedergelegt wird. Auf das weitergehende Schriftformerfordernis wird hingegen verzichtet, da der

damit verbundenen Warn- und Beweisfunktion im Kontext des § 318 Absatz 6 Satz 3 HGB keine hervorgehobene Bedeutung zukommt.

Zu Buchstabe c

Die Ersetzung dient dem Abbau von Formerfordernissen und der Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs. Textform meint die Textform im Sinne des § 126b BGB. Zu Dokumentationszwecken ist erforderlich, dass die Begründung der Kündigung textlich niedergelegt wird.

Zu Nummer 26

Zu Buchstabe a

Die Änderung dient der Klarstellung, dass nicht nur die Mitwirkung bei der Aufstellung des zu prüfenden Jahresabschlusses, sondern auch die Mitwirkung bei dem zu prüfenden Lagebericht grundsätzlich zur Inhabilität des Prüfers führt (Selbstprüfungsverbot).

Zu Buchstabe b

Die Regelung dient der Klarstellung, dass auch der Abschlussprüfer des Konzernabschlusses eine Löschung einer Registereintragung unverzüglich gegenüber der Gesellschaft anzeigen hat.

Zu Nummer 27

Zu Buchstabe a

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Ersetzung der nichtfinanziellen Erklärung durch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung, die Bestandteil des Lageberichts ist.

Zu Buchstabe b

Die Vorschrift wird der Übersichtlichkeit wegen neu gefasst. Bezugnahmen auf nichtfinanzielle Berichte werden gestrichen, da diese durch Nachhaltigkeitsberichte ersetzt werden, die Bestandteil des Lageberichts sind. Zugleich wird klargestellt, dass die jeweiligen Unterlagen dem Konzernabschlussprüfer „unverzüglich“ nach der Aufstellung des Konzernabschlusses vorzulegen sind.

Zu Buchstabe c

Die Ersetzung dient dem Abbau von Formerfordernissen und der Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs. Textform meint die Textform im Sinne des § 126b BGB. Zu Dokumentationszwecken ist es ausreichend, dass die Anfrage des neuen Abschlussprüfers an den bisherigen Abschlussprüfer in Textform übermittelt wird. Das bislang vorgesehene Schriftformerfordernis soll aufgegeben werden, da seiner Warn- und Beweisfunktion im Kontext des § 320 Absatz 4 HGB keine hervorgehobene Bedeutung zukommt.

Zu Nummer 28

Die Änderungen sind überwiegend begriffliche Anpassungen, welche durch die Einführung des Begriffes „Abschlussprüfungsbericht“ bedingt sind. Die Änderung in Buchstabe b dient der Klarstellung des Bezugspunktes von „Entwicklung“.

Zu Nummer 29

Die Änderungen sind begriffliche Anpassungen, welche durch die Einführung des Begriffes „Abschlussprüfungsbericht“ bedingt sind.

Zu Nummer 30

Der Abschlussprüfer hat das Ergebnis seiner Prüfung künftig in zwei Vermerken niederzulegen: dem Bestätigungsvermerk nach Artikel 28 der Abschlussprüferrichtlinie (§ 322 HGB) und dem Prüfungsvermerk nach Artikel 28a der Abschlussprüferrichtlinie (§ 324i HGB-E). Ob die gesetzlichen Vorgaben für den Nachhaltigkeits- beziehungsweise Konzernnachhaltigkeitsbericht beachtet worden sind, muss der Abschlussprüfer in dem Prüfungsvermerk nach § 324i HGB-E angeben. Von dem Wahlrecht in Artikel 28a Absatz 5 der Abschlussprüferrichtlinie soll kein Gebrauch gemacht werden, weil abweichende Prüfungsurteile beim Bestätigungs- und beim Prüfungsvermerk möglich sind. Durch die Trennung der Vermerke soll ein falscher oder irreführender Eindruck zu den verschiedenen Prüfungsurteilen vermieden werden.

Zu Buchstabe a

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Buchstabe b

Die Änderung erfolgt mit Blick auf die Änderung von § 317 Absatz 2 Satz 3 HGB.

Zu Buchstabe c

Die Änderung ist eine begriffliche Anpassung, welche durch die Einführung des Begriffes „Abschlussprüfungsbericht“ bedingt ist.

Zu Nummer 31

§ 323 Absatz 5 HGB soll gestrichen werden; der bisherige Regelungsgehalt der Vorschrift findet sich künftig wortgleich in § 43 Absatz 4a der Wirtschaftsprüferordnung in der Entwurfsfassung (WPO-E). Der bisherige § 324 HGB wird gestrichen und im Wesentlichen unverändert zu § 324m HGB-E.

Zu Nummer 32

Die CSRD führt eine Pflicht zur Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts ein. Zur Umsetzung des Artikels 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Doppelbuchstabe aa der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung werden im Zweiten Titel Regelungen zur Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts vorgeschlagen. Diese orientieren sich weitestgehend an den Bestimmungen der §§ 316 ff HGB und erklären diese Bestimmungen – gegebenenfalls mit näher bestimmten Maßgaben – für entsprechend anwendbar. Hinzuweisen ist darauf, dass der Begriff „Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts“ dabei an den entsprechenden Stellen ebenso verallgemeinernd wie der Begriff „Abschlussprüfer“ zu verstehen ist, sodass auch der Prüfer eines Konzernnachhaltigkeitsberichts mitumfasst ist. Prüfer ist immer ein Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, nicht zwingend aber der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses (vergleiche § 324e Absatz 2 HGB-E).

Zu § 324b HGB-E

§ 324b Absatz 1 HGB-E sieht nach dem Vorbild des § 316 HGB die Pflicht zur Prüfung von Nachhaltigkeitsbericht und Konzernnachhaltigkeitsbericht vor und verweist für den Fall von Änderungen auf § 316 Absatz 3 Satz 1 und 2 HGB.

Zu § 324c HGB-E

§ 324c HGB-E legt nach dem Vorbild des § 317 Absatz 1 Satz 2 HGB den Gegenstand und den Umfang der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts und des Konzernnachhaltigkeitsberichts fest. Bislang war nur zu prüfen, ob die nichtfinanzielle Erklärung oder der gesonderte nichtfinanzielle Bericht vorgelegt wurde. Zukünftig erfolgt eine vollständige inhaltliche Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts. Die Prüfung schließt die Frage ein, ob der Nachhaltigkeitsbericht mit den nach Artikel 29b oder Artikel 29c der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung angenommenen Standards für die Berichterstattung und den Vorgaben des Artikels 8 der Taxonomie-Verordnung übereinstimmt. Mit Blick auf im Konzernnachhaltigkeitsbericht enthaltene Nachhaltigkeitsberichte wird gemäß § 324c Absatz 2 HGB-E § 317 Absatz 3 Satz 2 HGB für entsprechend anwendbar erklärt. § 324c Absatz 3 HGB-E dient der Umsetzung von Artikel 26a der Abschlussprüferrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung. Zur übergangsweisen Anwendung einer begrenzten Prüfsicherheit siehe die Regelungen in Artikel 2. Wird der Lagebericht oder der Konzernlagebericht gemäß § 289g Satz 1 Nummer 1 HGB-E oder § 315e Satz 1 Nummer 1 HGB in dem einheitlichen elektronischen Berichtsformat aufgestellt, wird für die Zwecke der Offenlegung keine Wiedergabe erstellt. Es bedarf in diesem Fall folglich auch keiner Prüfung einer Wiedergabe nach § 317 Absatz 3a HGB.

Zu § 324d HGB-E

§ 324d HGB-E erklärt § 318 HGB für die Bestellung und die Abberufung des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts für entsprechend anwendbar. Die in § 318 Absatz 3 Satz 1 HGB vorgesehenen Gründe werden modifiziert.

Zu § 324e HGB-E

§ 324e Absatz 1 HGB-E sieht vor, dass für die Auswahl des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts § 319 HGB entsprechend anzuwenden ist. Das Gleiche gilt für die dort normierten Ausschlussgründe. Abweichend von § 319 Absatz 1 Satz 3 HGB ist auf die Eintragungen nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g und Nummer 2 Buchstabe e WPO-E abzustellen.

Mit § 324e Absatz 2 HGB-E wird klargestellt, dass auch der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses als Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts ausgewählt werden kann.

Zu § 324f HGB-E

§ 324f HGB-E bringt ohne Einschränkungen § 319b HGB für den Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts zur entsprechenden Anwendung.

Zu § 324g HGB-E

Gemäß § 324g HGB-E sollen die Bestimmungen des § 320 HGB zur Vorlagepflicht der gesetzlichen Vertreter der Kapitalgesellschaft im Rahmen der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts für entsprechend anwendbar erklärt werden. Ausgenommen werden § 320 Absatz 1 Satz 3 und Absatz 3 Satz 3 HGB.

Zu § 324h HGB-E

Gemäß § 324h HGB-E sollen die Bestimmungen des § 320 zur Auskunftspflicht im Rahmen der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts für entsprechend anwendbar erklärt werden. Die gesonderte Regelung von Vorlagepflicht und Auskunftsrecht in § 324g HGB-E und § 324h HGB-E hat allein redaktionelle Gründe.

Zu § 324i HGB-E

Die Regelung dient der Umsetzung der Vorgaben für den Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht und setzt Artikel 28a der Abschlussprüferrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Die Struktur der Regelung orientiert sich weitgehend am bestehenden § 322 HGB zum Bestätigungsvermerk, so auch für die erforderliche Abgrenzung, wann der Prüfer bei Vorliegen von erheblichen Einwendungen seine Erklärung einzuschränken hat und wann zu versagen. Die Regelung enthält auch – wie die noch eigenständig gefassten Bußgeldvorschriften in § 334 Absatz 2 Satz 1, § 340n Absatz 2 Satz 1 und § 341n Absatz 2 Satz 1 HGB hinsichtlich des Bestätigungsvermerks – einen Verbotsatbestand für die Erteilung eines Prüfungsvermerks bei Vorliegen eines Ausschlussgrundes nach § 319 Absatz 2 bis 5 oder § 319b HGB.

Zu § 324j HGB-E

Mit Blick auf die Verantwortlichkeit des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts erklärt die Regelung § 323 HGB für entsprechend anwendbar.

Zu § 324k HGB-E

§ 324k HGB-E regelt ein Minderheitengesellschafterrecht für einen Bericht an die Gesellschafter und setzt Artikel 37 Absatz 3 Unterabsatz 2 der Abschlussprüferrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Die dritte Partei muss einem gesetzlichen Akkreditierungsverfahren unterliegen.

Zu § 324l HGB-E

§ 324l HGB-E regelt die Bereitstellung von Berichten akkreditierter unabhängiger dritter Parteien, falls das Unternehmen aufgrund anderer Rechtsakte des Unionsrechts verpflichtet ist, Teile seiner Nachhaltigkeitsberichterstattung durch solch eine dritte Partei überprüfen zu lassen (denkbar wäre möglicherweise eine Prüfung im Sinne der Verordnung (EU) 2017/821 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2017 zur Festlegung von Pflichten zur Erfüllung der Sorgfaltspflichten in der Lieferkette für Unionseinführer von Zinn, Tantal, Wolfram, deren Erzen und Gold aus Konflikt- und Hochrisikogebieten (ABl. L 130 vom 19.5.2017, S. 1)). Nach Erwägungsgrund 63 der CSRD sollte die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts von der Überprüfung durch diese dritten Parteien unabhängig bleiben, die Bereitstellung von Berichten dieser dritten Parteien dem Ergebnis der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nicht vorgreifen und Doppelarbeit im Verhältnis zwischen dem Abschlussprüfer und der dritten Partei vermieden werden. Die Regelung setzt Artikel 34 Absatz 6 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um.

Zu § 324m HGB-E

Der bisherige § 324 HGB wird im Wesentlichen unverändert zu § 324m HGB-E. Neben redaktionellen Anpassungen wird in § 324m Absatz 2 Satz 5 HGB-E die dort geregelte Verpflichtung des Prüfungsausschusses auf den Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts erstreckt.

Zu Nummer 33

Der Vierte Unterabschnitt soll künftig klarer strukturiert und in drei Titel untergliedert werden. Der Erste Titel betrifft die Pflicht zur Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen von Kapitalgesellschaften (und gemäß § 264a Absatz 1 HGB auch von

haftungsbeschränkten Personenhandelsgesellschaften) mit Sitz im Inland und umfasst die §§ 325 bis 328 HGB ohne den bisherigen § 325a HGB. Der Zweite Titel regelt die Pflicht zur Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen und Nachhaltigkeitsberichte von Kapitalgesellschaften mit Sitz im Ausland und umfasst die §§ 328a und 328b HGB-E, wobei der § 328a HGB-E inhaltlich im Wesentlichen dem bisherigen § 325a HGB entspricht. Der Dritte Titel betrifft die Prüfungs- und Unterrichtungspflicht der das Unternehmensregister führenden Stelle in den Fällen der Offenlegungspflichten gemäß den §§ 325 bis 328b HGB-E. Daran, dass über entsprechende Verweisvorschriften (beispielsweise in § 339 Absatz 2, § 340I Absatz 1 Satz 1 oder § 341I Absatz 1 Satz 1 HGB) die Prüfungs- und Unterrichtungspflicht auch auf andere Offenlegungspflichten ausgeweitet wird, soll sich nichts ändern.

Zu Nummer 34

Zu Buchstabe a

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemittenten hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts im neuen § 289h HGB-E.

Zu Buchstabe b

Zu Doppelbuchstabe aa

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Doppelbuchstabe bb und Doppelbuchstabe cc

Es handelt sich um Folgeänderungen zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemittenten hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts im neuen § 289h HGB-E.

Zu Buchstabe c

Die Regelung wird angepasst, um die Differenzierung zwischen Berichten über die Abschlussprüfung und Berichten über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nachzuvollziehen.

Zu Buchstabe d

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

Zu Buchstabe e

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 325a HGB nach § 328a HGB-E.

Zu Nummer 35

Die Regelung des § 325a HGB soll im Zuge der Neustrukturierung des Vierten Unterabschnitts (dazu oben unter Nummer 33) nach § 328a HGB-E verschoben werden.

Zu Nummer 36**Zu Buchstabe a****Zu Doppelbuchstabe aa**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemitenten hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts respektive des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts in den neuen §§ 289h und 315f HGB-E.

Zu Doppelbuchstabe bb

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

Zu Buchstabe b

Infolge der Einführung der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts und des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht ist § 328 Absatz 3 Satz 2 HGB entsprechend zu ergänzen. Im Übrigen handelt es sich um redaktionelle Anpassungen.

Zu Buchstabe c

Mit der Änderung soll klarer zum Ausdruck gebracht werden, dass die Hinterlegung nur eine besondere Form der Offenlegung ist (siehe dazu auch Bundestagsdrucksache 17/11292, S. 18 und Bundestagsdrucksache 20/5653, S. 43) und dass Absatz 5 mithin insgesamt nur klarstellende Bedeutung hat.

Zu Nummer 37

Die Einführung des Titels dient der Strukturierung des Vierten Unterabschnitts. Unter diesem Titel werden die Offenlegungspflichten hinsichtlich der Rechnungslegungsunterlagen und Nachhaltigkeitsberichte von ausländischen Kapitalgesellschaften zusammengeführt.

Zu § 328a HGB-E

§ 328a HGB-E entspricht im Wesentlichen dem bisherigen § 325a HGB. Der bisherige § 325a Absatz 2 HGB soll aus rechtssystematischen Gründen aber an das Ende der neuen Vorschrift gestellt werden und eine ergänzende Klarstellung dahingehend erhalten, dass § 328a HGB-E nicht für Finanzdienstleistungsinstitute im Sinne des § 340 Absatz 4 HGB gilt. Denn für diese Institute gelten besondere (und zum Teil weitergehende) Vorgaben in § 340l Absatz 2 HGB (in Verbindung mit § 340 Absatz 4 Satz 1 HGB).

Zu § 328b HGB-E

§ 328b HGB-E regelt die Offenlegung von (Konzern-)Nachhaltigkeitsberichten von Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen von Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat nach Unterabschnitt 2a des Zweiten Abschnitts und setzt Artikel 40a Absatz 3 und Artikel 40d der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Dabei gibt Artikel 40d Absatz 1 der Bilanzrichtlinie vor, dass die Offenlegung gemäß den Artikeln 14 bis 28 und Artikel 36 der Richtlinie (EU) 2017/1132 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2017 über bestimmte Aspekte des Gesellschaftsrechts (ABl. L 169 vom 30.6.2017, S. 46, im Folgenden: Gesellschaftsrechtsrichtlinie), mithin in der Weise zu erfolgen hat, in der auch die Rechnungslegungsunterlagen offenzulegen sind. Daran knüpft § 328b HGB-E an und sieht eine Pflicht zur Offenlegung im Unternehmensregister (Artikel 16 der Gesellschaftsrechtsrichtlinie) in deutscher Sprache (Artikel 21 Absatz 1 der Gesellschaftsrechtsrichtlinie) vor. Die Offenlegung hat dadurch zu erfolgen, dass der

Nachhaltigkeitsbericht und die gegebenenfalls erforderlichen Erklärungen in deutscher Sprache der das Unternehmensregister führenden Stelle zur Einstellung in das Unternehmensregister übermittelt werden. Die Offenlegungsfrist beträgt im Einklang mit Artikel 40a Absatz 1 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung ein Jahr ab Ende des Berichtszeitraums. Nach Einstellung sind die Unterlagen gemäß § 8b Absatz 2 Nummer 4 HGB über die Internetseite des Unternehmensregisters zugänglich. Kosten für den Abruf werden nicht erhoben. Die Absätze 1 bis 3 knüpfen an die im Unterabschnitt 2a des Zweiten Abschnitts geregelten unterschiedlichen Fallgestaltungen an und präzisieren jeweils, welche Unterlagen offenzulegen sind.

Zu Nummer 38

Die Einführung des Titels dient der Strukturierung des Vierten Unterabschnitts.

Zu Nummer 39

Zu Buchstabe a

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 325a HGB nach § 328a HGB-E.

Zu Buchstabe b

Die Regelung begründet Auskunftsrechte der das Unternehmensregister führenden Stelle zur Erfüllung ihrer Prüfungspflichten hinsichtlich der (Konzern-)Nachhaltigkeitsberichterstattung von Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen von Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat nach Unterabschnitt 2a des Zweiten Abschnitts. Die Regelung setzt Artikel 40a Absatz 1 Unterabsatz 6 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Die das Unternehmensregister führende Stelle kann auch zu Aspekten außerhalb der in § 329 Absatz 3a HGB-E normierten Tatbestände Nachfragen an Unternehmen richten, sofern dies für die Prüfung erforderlich erscheint. Das Unterlassen einer Beantwortung geht jedoch nicht mit einer gesetzlichen Vermutungswirkung einher.

Zu Nummer 40

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Nummer 41

Zu Buchstabe a

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Ersetzung der nichtfinanziellen Erklärung durch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung, die Bestandteil des Lageberichts ist.

Zu Buchstabe b

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Buchstabe c

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Ersetzung der nichtfinanziellen Erklärung durch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung, die Bestandteil des Lageberichts ist.

Zu Buchstabe d

Es handelt sich um eine Folgeänderung, infolge der Einführung der Pflicht zur Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts.

Zu Nummer 42

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemitenten hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts respektive des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts in den neuen §§ 289h und 315f HGB-E und zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Nummer 43

Infolge der Einführung der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts und des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht ist § 332 HGB entsprechend für den uneingeschränkten und den eingeschränkten Prüfungsvermerk inhaltlich gleich ausgestaltet zu ergänzen und im Übrigen redaktionell anzupassen.

Zu Nummer 44

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Nummer 45

Die Bußgeldvorschrift des § 334 HGB-E enthält im Wesentlichen vorgeschlagene Folgeänderungen zur Ersetzung der nichtfinanziellen Erklärung durch einen (Konzern-)Nachhaltigkeitsbericht, der künftig Bestandteil des (Konzern-)Lageberichts ist, und setzt damit Artikel 51 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um.

Zu Buchstabe a

Die für die Bewehrung der einzelnen Angaben der Nachhaltigkeitsberichterstattung zentralen Bußgeldvorschriften nach § 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe d (für den Lagebericht des Einzelunternehmens) sowie Nummer 4 Buchstabe d HGB-E (für den Konzernlagebericht) erfassen auch die Spezifikationen der in § 289c Absatz 6 Satz 1 HGB-E genannten, von der Europäischen Kommission im Wege delegierter Rechtsakte nach Artikel 29b der Bilanzrichtlinie erlassenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung (ESRS). Die in den unmittelbar geltenden ESRS enthaltenen Detailregelungen zur Spezifizierung der in § 289c Absatz 2 Satz 1 HGB-E genannten Berichtsfelder sind damit auch bewehrungsrechtlich maßgeblich mit Blick auf die Sanktionierung (nur) vorsätzlicher Pflichtverstöße. Nur geringfügigen Zuwiderhandlungen kann dabei aufgrund des für das Ordnungswidrigkeitenrecht geltenden Opportunitätsprinzips nach § 47 OWiG angemessen Rechnung getragen werden.

§ 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe i und Nummer 4 Buchstabe h HGB-E enthalten Bußgeldvorschriften betreffend die Formatvorgaben des § 289g Satz 1 Nummer 1 und des § 315e Satz 1 Nummer 1 HGB-E.

§ 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4a HGB-E wird infolge der Einführung der (Konzern-)Nachhaltigkeitsberichterstattung von Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen von Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat nach Unterabschnitt 2a des Zweiten Abschnitts ergänzt. Sanktioniert werden in Umsetzung von Artikel 40c der Bilanzrichtlinie Zuwiderhandlungen gegen die Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von Tochterunternehmen und

Zweigniederlassungen von Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat oder gegen die Vorgaben zum Inhalt einer solchen Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Die Streichung in § 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 HGB-E soll vor dem Hintergrund erfolgen, dass die Hinterlegung nur eine besondere Form der Offenlegung und deshalb bereits durch das Merkmal „Offenlegung“ erfasst ist (siehe dazu auch die Änderung in § 328 Absatz 5 HGB); die weitere Änderung ist eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 325a HGB nach § 328a HGB-E.

Zu Buchstabe b

Zu Doppelbuchstabe aa

Es handelt sich um eine Korrektur des Gesetzeswortlauts.

Zu Doppelbuchstabe bb

Zu Dreifachbuchstabe aaa

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Dreifachbuchstabe bbb

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Buchstabe c

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Buchstabe d

§ 334 Absatz 2b HGB-E enthält – wie die noch eigenständig gefasste Bußgeldvorschrift in § 334 Absatz 2 Satz 1 HGB hinsichtlich des Bestätigungsvermerks – eine Bußgeldbewehrung des in § 324i Absatz 1 Satz 4 HGB-E geschaffenen Verbotstatbestands für die Erteilung eines Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht bei Vorliegen eines Ausschlussgrundes nach § 319 Absatz 2 bis 5 oder § 319b HGB.

Zu Buchstabe e

Durch die Änderung werden Verweise angepasst.

Zu Buchstabe f

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Buchstabe g

Durch die Änderung werden Verweise angepasst.

Zu Nummer 46

Es handelt sich um Folgeänderungen zur Einführung der Pflicht zur Offenlegung von (Konzern-)Nachhaltigkeitsberichten von Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen von Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat nach Unterabschnitt 2a des Zweiten Abschnitts. Die Regelung setzt Artikel 40a Absatz 3 in Verbindung mit Artikel 51 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Zudem handelt es sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 325a HGB nach § 328a HGB-E. Schließlich dient die veränderte Zitierweise des EU-Rechtsaktes der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Nummer 47

Genossenschaften (die keine Finanzinstitute sind, dazu unten) haben unter der bisherigen Rechtslage ihren Lagebericht um eine nichtfinanzielle Erklärung zu erweitern, wenn sie bilanzrechtlich groß und kapitalmarktorientiert sind und im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigen (§ 289b Absatz 1 in Verbindung mit § 336 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 HGB). Dieser Status quo soll fortgeführt werden, so dass Genossenschaften zukünftig ihren Lagebericht um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern haben, sofern sie die genannten Voraussetzungen erfüllen.

Zu Nummer 48**Zu Buchstabe a****Zu Doppelbuchstabe aa**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemitenten hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts im neuen § 289h HGB-E.

Zu Doppelbuchstabe bb

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Doppelbuchstabe cc

Infolge der Einführung der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts sind Vorgaben zum Prüfungsvermerk zu ergänzen.

Zu Buchstabe b

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 325a HGB nach § 328a HGB-E und zur Einführung von § 328b HGB-E.

Zu Nummer 49**Zu Buchstabe a**

Die Regelung wird ergänzt, um dem Umstand Rechnung zu tragen, dass es Ausnahmen von dem Grundsatz gibt, dass alle Kreditinstitute den Lagebericht nach den für große Kapitalgesellschaften geltenden Bestimmungen aufzustellen haben. So sind beispielsweise Angaben zu den wichtigsten immateriellen Ressourcen nur zu machen und der

Nachhaltigkeitsbericht nur aufzustellen, wenn das Kreditinstitut bestimmte Größenmerkmale erfüllt (siehe Begründung zu Artikel 1 Nummer 49 Buchstabe e).

Zu Buchstabe b

Die Regelungen in den bisherigen Absätzen 1a und 1b werden nach Absatz 5 und 6 verschoben. Künftig sollen die Absätze 2 bis 4 Besonderheiten zum Abschluss respektive Zwischenabschluss von Kreditinstituten regeln und die Absätze 5 und 6 besondere Vorschriften zum Lagebericht enthalten.

Zu Buchstabe c

Es soll zum einen klargestellt werden, dass § 274a HGB auf Kreditinstitute nicht anzuwenden ist. Zum anderen wird geregelt, mit welchen Maßgaben die §§ 267 f. HGB auf Kreditinstitute und gemäß § 340 Absatz 4 bis 5 HGB auch auf andere Institute anzuwenden sind, namentlich wie die Begriffe „Bilanzsumme“ und „Umsatzerlöse“ bei Instituten zu verstehen sind.

Hinsichtlich des Begriffs „Bilanzsumme“ wird nur § 267 Absatz 4a Satz 1 HGB modifiziert. § 267 Absatz 4a Satz 2 HGB bleibt unberührt. Hinsichtlich des Begriffs „Umsatzerlöse“ setzt die Regelung Artikel 2 Nummer 5 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um, der auf Artikel 43 Absatz 2 Buchstabe c der Richtlinie 86/635/EWG des Rates vom 8. Dezember 1986 über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Banken und anderen Finanzinstituten (ABl. L 372 vom 31.12.1986, S. 1; L 316 vom 23.11.1988, S. 51), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist (im Folgenden: Bankbilanzrichtlinie), verweist.

Für Kredit- und Finanzinstitute setzt Artikel 43 Absatz 2 Buchstabe c der Bankbilanzrichtlinie den Nettoumsatzerlösen gleich das Gesamtergebnis der in Artikel 27 Nummer 1, 3, 4, 6 und 7 oder Artikel 28 Buchstabe B Nummer 1 bis 4 und 7 der Bankbilanzrichtlinie genannten Posten. Auf Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute findet aufgrund entsprechender Verweisungen in den jeweils einschlägigen aufsichtsrechtlichen Richtlinien der Europäischen Union die Bankbilanzrichtlinie und mithin auch deren Artikel 43 Absatz 2 Buchstabe c entsprechende Anwendung. Die Artikel 27 und 28 der Bankbilanzrichtlinie sind in den durch Rechtsverordnung erlassenen Formblättern umgesetzt, auf die der neue Satz 6 daher verweist. Bei Kreditinstituten im Sinne des § 340 Absatz 1 HGB, Finanzdienstleistungsinstituten im Sinne des § 340 Absatz 4 HGB und Wertpapierinstituten im Sinne des § 340 Absatz 4a HGB sind Umsatzerlöse danach der Gesamtbetrag der Ertragsposten 1 bis 5 und 8 in Formblatt 2 zur Kreditinstituts-Rechnungslegungsverordnung (RechKredV) oder der Gesamtbetrag der Ertragsposten 1, 3, 4, 5, 7 und 8 in Formblatt 3 zur RechKredV. Bei Instituten im Sinne des § 1 Absatz 3 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes entspricht dies dem sich aus dem Formblatt 2 zur Zahlungsinstituts-Rechnungslegungsverordnung ergebenden Gesamtbetrag der Ertragsposten 1, 3, 4, 5 und 7. Insoweit besteht ein Gleichlauf mit § 342b Absatz 4 Nummer 1 HGB. Bei Unternehmen der Leasingbranche erfassen die Umsatzerlöse gemäß der Definition in § 340a Absatz 2 Satz 6 Nummer 2 HGB-E in Verbindung mit Artikel 27 Nummer 1 der Bankbilanzrichtlinie unter anderem die Zinserträge. Soweit es in der Praxis aktuell üblich ist, Tilgungsanteile in die Leasingerträge einzubuchen, ist nicht vorgeschrieben, diese bei der Berechnung der Umsatzerlöse gemäß § 340a Absatz 2 Satz 6 Nummer 2 HGB-E zu berücksichtigen.

Zu Buchstabe d

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Buchstabe e

Die Absätze 5 und 6 enthalten besondere Vorschriften zum Lagebericht von Kreditinstituten, die gemäß § 340 Absatz 4 bis 5 HGB auch auf andere Institute anzuwenden sind.

Absatz 5 betrifft die Angaben zu den wichtigsten immateriellen Ressourcen sowie die im Nachhaltigkeitsbericht zu machenden Angaben.

Absatz 5 Satz 1 bestimmt, dass Kreditinstitute (und sonstige Institute) die jeweiligen Angaben nur zu machen haben, wenn sie entweder bilanzrechtlich groß oder zwar nur mittelgroß oder klein, dafür aber kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d HGB sind. Soweit es die Angaben zu den wichtigsten immateriellen Ressourcen betrifft, wird damit dem Ziel der Bankbilanzrichtlinie Genüge getan, hinsichtlich der Rechnungslegungsvorgaben für Kreditinstitute keinen Wettbewerb über die Rechtsform zu ermöglichen.

Soweit es die Nachhaltigkeitsberichterstattung betrifft, wird dadurch Artikel 1 Absatz 3 Buchstabe b der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung umgesetzt. Damit werden die bisherigen Vorgaben zur Erstellung einer nichtfinanziellen Erklärung hinsichtlich des Nachhaltigkeitsberichts fortgeschrieben. Hinsichtlich § 289b Absatz 6 HGB-E wird bei öffentlich-rechtlichen Kreditinstituten regelmäßig der Personalrat die relevante Arbeitnehmervertretung sein.

Absatz 5 Satz 2 setzt Artikel 19a Absatz 9 Unterabsatz 5 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um.

Absatz 5 Satz 3 regelt die Möglichkeit zur Beschränkung der Angaben für kleine und nicht komplexe Institute im Sinne der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über Aufsichtsanforderungen an Kreditinstitute und zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 (ABl. L 176 vom 27.6.2013, S. 1) und setzt damit Artikel 19a Absatz 6 der Bilanzrichtlinie in der durch die Richtlinie 2025/2 vom 8. Januar 2025 geänderten Fassung um.

Absatz 5 Satz 4 nimmt bestimmte Förderbanken, die in der Richtlinie 2013/36/EU aufgeführt werden, von den Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung aus. Dies setzt das Wahlrecht in Artikel 1 Absatz 3 Buchstabe b Satz 2 der Richtlinie 2013/34/EU um. Eine Rückausnahme gilt jedoch für solche Förderbanken, die aufgrund ihrer Größe eine besondere Kapitalmarktrelevanz für nachhaltige Investoren haben, was eine verpflichtende Nachhaltigkeitsberichterstattung begründet.

Absatz 6 entspricht dem bisherigen Absatz 1b, der verschoben und zur Vereinheitlichung redaktionell angepasst werden soll.

Zu Nummer 50**Zu Buchstabe a**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Buchstabe b

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Buchstabe c

Absatz 5 Satz 1 stellt klar, dass Kreditinstitute (und gemäß § 340 Absatz 4 bis 5 HGB auch sonstige Institute), die Mutterunternehmen sind, die Angaben über die wichtigsten immateriellen Ressourcen des Konzerns im Konzernlagebericht nur dann zu machen haben, wenn ohne Ansehung des § 293 Absatz 5 HGB die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1 und 2 HGB nicht vorliegen, es sich also um eine bilanzrechtlich große Gruppe handelt. Das Gleiche gilt, wenn ein in den Konzernlagebericht einbezogenes Unternehmen kapitalmarktorientiert ist, ohne Kleinunternehmen im Sinne des § 267a HGB zu sein.

Absatz 5 Satz 2 und 3 sind Folgeänderungen zur Einführung der Nachhaltigkeitsberichterstattung für Kreditinstitute und setzen Artikel 1 Absatz 3 Buchstabe b und Artikel 29a Absatz 8 Unterabsatz 5 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Hinsichtlich § 315b Absatz 5 HGB-E wird bei öffentlich-rechtlichen Kreditinstituten regelmäßig der Personalrat die relevante Arbeitnehmervertretung sein. Auch für Absatz 5 Satz 2 gilt, dass bei der Prüfung der Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts § 293 Absatz 5 HGB nicht anzuwenden ist. Absatz 5 Satz 4 nimmt zur Wahrung der Kohärenz mit den für Einzelunternehmen vorgeschlagenen Bestimmungen (siehe hierzu § 340a Absatz 5 Satz 4 HGB-E) Förderbanken von der Verpflichtung zur Konzernnachhaltigkeitsberichterstattung aus. Dies setzt das Mitgliedstaatenwahlrecht in Artikel 1 Absatz 3 Buchstabe b Satz 2 der Richtlinie 2013/36/EU auch für die Konzernkonstellation um. Eine Rückausnahme gilt für solche Konzerne, die aufgrund ihrer Größe eine besondere Kapitalmarktrelevanz für nachhaltige Investoren haben.

Zu Absatz 6

Es handelt sich um eine Anpassung zur Vereinheitlichung der Vorschrift mit den Vorschriften in Absatz 5.

Zu Nummer 51

Infolge der Einführung der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts und des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht ist § 340k HGB entsprechend zu ändern. Ferner wird eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E vorgenommen. Darüber hinaus dienen die Änderungen der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Nummer 52

Es handelt sich um Folgeänderungen zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemitenten hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts im neuen § 289h HGB-E und zur Anpassung von § 325 Absatz 2a HGB-E. Darüber hinaus dient die Änderung der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Nummer 53

Es handelt sich Folgeänderungen zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Nummer 54

Siehe zur Änderung der Bußgeldvorschriften des § 340n HGB-E zunächst die Ausführungen zu § 334 HGB-E. Aufgrund des § 340k Absatz 1 Satz 1 zweiter Halbsatz HGB, wonach

vereidigte Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften nicht Abschlussprüfer sein können, ist eine Gesetzeskorrektur zu § 340n Absatz 2 Satz 1 HGB veranlasst.

Zu Nummer 56

Nach § 341 Absatz 4 Satz 1 in Verbindung mit § 341a Absatz 1a des geltenden HGB hat bisher ein Pensionsfonds seinen Lagebericht um eine nichtfinanzielle Erklärung zu erweitern, wenn er in entsprechender Anwendung des § 267 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 bis 5 des geltenden HGB als groß gilt und im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigt. Nach § 341 Absatz 4 Satz 1 in Verbindung mit § 341j Absatz 4 des geltenden HGB gilt Entsprechendes für den Konzernfall. § 341 Absatz 4 Satz 2 und 4 HGB-E setzen die Vorgaben zum Anwendungsbereich der CSRD um. Sofern Pensionsfonds aufgrund ihrer Rechtsform bereits aufgrund des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB zur Erweiterung des (Konzern-)Lageberichts um einen (Konzern-)Nachhaltigkeitsbericht verpflichtet sind, verbleibt es bei der Anwendung der §§ 289b bis 289e, 289g, 315b, 315c und 315e, auch in Verbindung mit § 341a Absatz 2a oder § 341j Absatz 2a HGB-E.

Zu Nummer 57

Zu Buchstabe a

Die Regelung wird ergänzt, um dem Umstand Rechnung zu tragen, dass es Ausnahmen von dem Grundsatz gibt, dass alle Versicherungsunternehmen den Jahresabschluss und den Lagebericht nach den für große Kapitalgesellschaften geltenden Bestimmungen aufzustellen haben. So sind beispielsweise Angaben zu den wichtigsten immateriellen Ressourcen im Lagebericht nur zu machen und der Lagebericht um einen Nachhaltigkeitsbericht nur zu erweitern, wenn das Versicherungsunternehmen bestimmte Größenmerkmale erfüllt (siehe Begründung zu Artikel 1 Nummer 57 Buchstabe d).

Zu Buchstabe b

Die Regelungen werden nach § 341a Absatz 2a und 2b HGB-E verschoben. Künftig soll der Absatz 2 Besonderheiten zum Abschluss von Versicherungsunternehmen regeln und die Absätze 2a und 2b besondere Vorschriften zum Lagebericht enthalten.

Zu Buchstabe c

Es soll zum einen klargestellt werden, dass § 274a HGB auf Versicherungsunternehmen nicht anzuwenden ist. Zum anderen wird geregelt, mit welchen Maßgaben die §§ 267 f. HGB auf Versicherungsunternehmen und gemäß § 341 Absatz 4 HGB auch auf Pensionsfonds anzuwenden sind, namentlich wie die Begriffe „Bilanzsumme“ und „Umsatzerlöse“ insoweit zu verstehen sind. Hinsichtlich des Begriffs „Bilanzsumme“ wird nur § 267 Absatz 4a Satz 1 HGB modifiziert. § 267 Absatz 4a Satz 2 HGB bleibt unberührt. Hinsichtlich des Begriffs „Umsatzerlöse“ setzt die Regelung Artikel 2 Nummer 5 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um, der auf Artikel 35 der Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist (im Folgenden: Versicherungsbilanzrichtlinie) verweist und mithin auf die gebuchten Bruttobeiträge abstellt. Im Handelsbilanzrecht entspricht dies für Versicherungsunternehmen dem Betrag der gebuchten Bruttobeiträge gemäß § 36 der Versicherungsunternehmens-Rechnungslegungsverordnung. Für Pensionsfonds entspricht dies den gebuchten Bruttobeiträgen gemäß § 21 der Pensionsfonds-Rechnungslegungsverordnung. Insoweit besteht ein Gleichlauf mit § 342b Absatz 4 Nummer 2 HGB.

Zu Buchstabe d

Die Absätze 2a und 2b enthalten besondere Vorschriften zum Lagebericht von Versicherungsunternehmen, die gemäß § 341 Absatz 4 HGB auch auf bestimmte Pensionsfonds anzuwenden sind.

Absatz 2a betrifft die Angaben zu den wichtigsten immateriellen Ressourcen sowie die im Nachhaltigkeitsbericht zu machenden Angaben. Satz 1 bestimmt, dass Versicherungsunternehmen die jeweiligen Angaben nur zu machen haben, wenn sie entweder bilanzrechtlich groß oder zwar nur mittelgroß oder klein, dafür aber kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d HGB sind. Soweit es die Angaben zu den wichtigsten immateriellen Ressourcen betrifft, wird damit dem Ziel der Versicherungsbilanzrichtlinie Genüge getan, hinsichtlich der Rechnungslegungsvorgaben für Versicherungsunternehmen keinen Wettbewerb über die Rechtsform zu ermöglichen. Soweit es die Nachhaltigkeitsberichterstattung betrifft, wird dadurch Artikel 1 Absatz 3 Buchstabe a der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung umgesetzt. Hinsichtlich § 289b Absatz 6 HGB-E wird bei öffentlich-rechtlichen Versicherungsunternehmen regelmäßig der Personalrat die relevante Arbeitnehmervertretung sein. Diejenigen Einrichtungen der betrieblichen Altersversorgung, die keine Kapitalgesellschaften sind, werden durch § 341a Absatz 2a Satz 2 HGB-E von den Angabepflichten über immaterielle Ressourcen und der Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgenommen. Für als Kapitalgesellschaften betriebene Einrichtungen der betrieblichen Altersversorgung bietet die Bilanz-Richtlinie keinen Spielraum. Einrichtungen der betrieblichen Altersversorgung, die in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft betrieben werden und die die Voraussetzungen der Artikel 19a und 29a der Bilanz-Richtlinie erfüllen, sind vollständig vom Anwendungsbereich der Bilanz-Richtlinie erfasst.

Satz 2 dient der Umsetzung der Vorschriften zum Anwendungsbereich der CSRD und nimmt Pensionskassen (und damit nach § 341 Absatz 4 Satz 1 HGB-E auch Pensionsfonds) von der Verpflichtung zur Nachhaltigkeitsberichterstattung aus. Davon unberührt bleibt, wenn Pensionskassen (oder Pensionsfonds) bereits aufgrund des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB auf Grund ihrer Rechtsform als Kapitalgesellschaft zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht verpflichtet sind. In diesen Fällen finden die für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften Anwendung. Bei Pensionsfonds, auf die gemäß § 341 Absatz 4 HGB die Vorschriften für Versicherungsunternehmen weitgehend entsprechend anwendbar sind, entsprechen die Umsatzerlöse den gebuchten Bruttobeiträgen. Die Berechnung der Umsatzerlöse hat einheitlich für die finanzielle Berichterstattung und die Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erfolgen. Sie richtet sich dabei nach Artikel 2 Nummer 5 der Bilanz-Richtlinie, der die Berechnungsmethoden für Produktions- und Handelsunternehmen sowie für Versicherungsunternehmen und für Kreditinstitute verbindlich vorgibt. Die Bilanz-Richtlinie lässt es nicht zu, eine andere nationale Berechnung der gebuchten Bruttobeiträge vorzusehen.

Satz 3 setzt Artikel 19a Absatz 9 Unterabsatz 6 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um.

Satz 4 regelt die Möglichkeit zur Beschränkung der Angaben für firmeneigene (Rück-)Versicherungsunternehmen sowie kleine und nicht komplexe Unternehmen im Sinne der Richtlinie 2009/138/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. November 2009 betreffend die Aufnahme und Ausübung der Versicherungs- und der Rückversicherungstätigkeit (Solvabilität II) (ABl. L 335 vom 17.12.2009, S. 1) Richtlinie 2009/138/EG und setzt damit Artikel 19a Absatz 6 der Bilanzrichtlinie in der durch die Richtlinie 2025/2 vom 8. Januar 2025 geänderten Fassung um.

Absatz 2b entspricht dem bisherigen Absatz 1b, der verschoben und zur Vereinheitlichung redaktionell angepasst werden soll.

Zu Nummer 58

Die Regelung wird angepasst, um die Differenzierung zwischen der Abschlussprüfung und der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nachzuvollziehen.

Zu Nummer 59**Zu Buchstabe a****Zu Doppelbuchstabe aa**

Die Regelung wird ergänzt, um dem Umstand Rechnung zu tragen, dass es Ausnahmen von dem Grundsatz gibt, dass Versicherungsunternehmen den Konzernabschluss und den Konzernlagebericht nach den in § 341j Absatz 1 Satz 1 HGB genannten Vorschriften aufzustellen haben.

Zu Doppelbuchstabe bb

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Buchstabe b

Absatz 2a Satz 1 stellt klar, dass Versicherungsunternehmen (und gemäß § 341 Absatz 4 HGB auch Pensionsfonds), die Mutterunternehmen sind, die Angaben über die wichtigsten immateriellen Ressourcen des Konzerns im Konzernlagebericht nur dann zu machen haben, wenn ohne Ansehung des § 293 Absatz 5 HGB die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1 und 2 HGB nicht vorliegen, es sich also um eine bilanzrechtlich große Gruppe handelt. Das Gleiche gilt, wenn ein in den Konzernlagebericht einbezogenes Unternehmen kapitalmarktorientiert ist, ohne Kleinunternehmen im Sinne des § 267a HGB zu sein.

Absatz 2a Satz 2 und 3 sind Folgeänderungen zur Einführung der Nachhaltigkeitsberichterstattung für Versicherungsunternehmen. Die Sätze setzen Artikel 1 Absatz 3 Buchstabe a und Artikel 29a Absatz 8 Unterabsatz 6 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Hinsichtlich § 315b Absatz 5 HGB-E wird bei öffentlich-rechtlichen Versicherungsunternehmen regelmäßig der Personalrat die relevante Arbeitnehmervertretung sein. Auch für Absatz 2a Satz 2 gilt, dass bei der Prüfung der Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts § 293 Absatz 5 HGB nicht anzuwenden ist.

Nach § 341j Absatz 4 HGB hat bisher eine Pensionskasse (wie andere Lebensversicherungsunternehmen) ihren Lagebericht auch im Konzernfall um eine nichtfinanzielle Erklärung zu erweitern, wenn die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung der Pensionskasse von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1 und 2 HGB nicht vorliegen und die in den Konzernlagebericht einzubeziehenden Unternehmen insgesamt im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigen. Satz 3 setzt die Vorgaben der CSRD zum Anwendungsbereich um und nimmt Pensionskassen von der Verpflichtung zur Nachhaltigkeitsberichterstattung aus. Davon unberührt bleibt, wenn Pensionskassen bereits aufgrund des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB wegen ihrer Rechtsform zur Erweiterung des Konzernlageberichts um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht verpflichtet sind. In diesen Fällen finden die entsprechenden Vorschriften für Kapitalgesellschaften Anwendung.

Absatz 2b entspricht dem bisherigen Absatz 5, der verschoben und zur Vereinheitlichung der Vorschrift mit den Vorschriften in Absatz 2a angepasst wurde.

Zu Buchstabe c

Die Regelungen werden nach § 341j Absatz 2a und 2b HGB-E verschoben.

Zu Nummer 60

Zu Buchstabe a

Der Anwendungsausschluss betreffend § 319 Absatz 1 Satz 2 HGB wird auch auf die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts ausgedehnt. Darüber hinaus dient die Änderung der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Buchstabe b

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Nummer 61

Es handelt sich um Folgeänderungen zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemitenten hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts im neuen § 289h HGB-E und zur Anpassung von § 325 Absatz 2a HGB-E.

Zu Nummer 62

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Nummer 63

Siehe zur Änderung der Bußgeldvorschriften des § 341n HGB-E zunächst die Ausführungen zu den §§ 334 und 340n HGB-E. Aufgrund der erst über § 341p HGB auf Pensionsfonds anwendbaren Bußgeldvorschriften ist die insofern widersprüchliche (unmittelbare) Erfassung von Pensionsfonds durch die Bußgeldvorschrift des § 341n zu korrigieren. Die Änderung hinsichtlich der EU-Rechtsakte dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Nummer 64

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung in § 341n HGB-E betreffend die Anwendung von Bußgeldvorschriften auch auf Pensionsfonds.

Zu Nummer 65

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 325a HGB nach § 328a HGB-E. Darüber hinaus dient die Änderung der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Nummer 66

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Nummer 67

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Nummer 68

Die Änderung dient der Umsetzung der vollständig neu überarbeiteten vierten Auflage des Handbuchs der Rechtsförmlichkeit des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.

Zu Nummer 69

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Artikel 2 (Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch)

Die Vorschriften enthalten Übergangsregelungen sowie Bestimmungen für den Geltungsbeginn und setzen Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 1 und 2 der CSRD um. Die Vorschriften regeln getrennt die Übergangsregelungen:

- betreffend die Unterlagen der Einzelrechnungslegung von Unternehmen mit Sitz im Inland (Artikel zur Einzelrechnungslegung),
- betreffend die Unterlagen der Konzernrechnungslegung von Unternehmen mit Sitz im Inland (Artikel zur Konzernrechnungslegung),
- betreffend die Rechnungslegungsunterlagen von Kapitalgesellschaften mit Sitz im Ausland und die Nachhaltigkeitsberichte von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat (Artikel zu Rechnungslegungsunterlagen von Kapitalgesellschaften mit Sitz im Ausland und zu Nachhaltigkeitsberichten von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat),
- betreffend den Übergangszeitraum, in dem die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts auf Basis einer Prüfung zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit erfolgt (Artikel zur Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts auf Basis einer Prüfung zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit).

Die Anwendung der Vorgaben der CSRD erfolgt im Grundsatz wie folgt zeitlich gestaffelt. Die zeitliche Verschiebung des Anwendungsbeginns durch die Richtlinie (EU) 2025/794 („stop-the-clock“) ist hier bereits berücksichtigt

- für Geschäftsjahre ab 2025: alle bisher bereits nach Maßgabe der Vorschriften zur nichtfinanziellen Erklärung berichtspflichtigen Unternehmen (einschließlich Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen) und Konzernmutterunternehmen von bilanzrechtlich großen Unternehmensgruppen,
- für Geschäftsjahre ab 2027: Ausweitung auf alle bilanzrechtlich großen Kapitalgesellschaften, Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen; zudem alle Konzernmutterunternehmen von bilanzrechtlich großen Unternehmensgruppen,
- für Geschäftsjahre ab 2028: alle kapitalmarktorientierten bilanzrechtlich kleinen oder mittelgroßen Kapitalgesellschaften, Kreditinstitute und Versicherungen,

- für Geschäftsjahre ab 2028: EU-Tochterunternehmen und EU-Zweigniederlassungen von Drittstaatskonzernen.

Zu Artikel 96

Nach Absatz 1 sollen die Änderungen betreffend die Nachhaltigkeitsberichterstattung – vorbehaltlich des Absatzes 8 – für alle bilanzrechtlich großen Kreditinstitute, Versicherungsunternehmen und kapitalmarktorientierten Unternehmen mit jeweils mehr als 500 Mitarbeitern für nach dem 31. Dezember 2024 beginnende Geschäftsjahre gelten. Damit wird Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe a der CSRD so weit umgesetzt, wie es die verfassungsrechtlichen Vorgaben erlauben. Auf Grund der verspäteten Umsetzung können die Unternehmen der 1. Welle aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht mehr zur Nachhaltigkeitsberichterstattung über das abgelaufene Geschäftsjahr 2024 gesetzlich verpflichtet werden. Da die Frist zur Aufstellung des Lageberichts, dessen Bestandteil der Nachhaltigkeitsbericht werden würde, mit Ablauf der ersten drei Monate des auf das Berichtsjahr nachfolgenden Geschäftsjahrs endet (§ 264 Absatz 1 Satz 3 HGB), wäre eine nachträgliche Verpflichtung zur Erweiterung des binnen dieser Frist aufzustellenden Lageberichts für das Geschäftsjahr 2024 um einen Nachhaltigkeitsbericht objektiv nicht erfüllbar. Kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften müssen ihren Lagebericht, der künftig um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern ist, zudem binnen vier Monaten nach dem Abschlussstichtag des betreffenden Geschäftsjahrs offenlegen (§ 325 Absatz 4 Satz 1 HGB). Diese Offenlegungsfrist ist unionsrechtlich vorgegeben (Artikel 4 Absatz 1 der Transparenzrichtlinie). Daher wäre die Einführung einer Nachhaltigkeitsberichtspflicht für das Geschäftsjahr 2024 bei einmaliger zeitlicher Verschiebung der Fristen zur Aufstellung und Offenlegung des Nachhaltigkeitsberichts für das Geschäftsjahr 2024 zwar verfassungsrechtlich möglich, würde aber hinsichtlich der Offenlegungsanforderungen von kapitalmarktorientierten Unternehmen den unionsrechtlichen Anforderungen der Transparenzrichtlinie nicht genügen. Kleine und komplexe Institute sowie firmeneigene Versicherungsunternehmen und firmeneigene Rückversicherungsunternehmen sind von der Berichterstattung für nach dem 31. Dezember 2024 beginnende Geschäftsjahre insgesamt ausgenommen (auch dann, wenn sie bilanzrechtlich groß sowie kapitalmarktorientiert sind und mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigen). Dies entspricht den Vorgaben des Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 1 der CSRD, wonach diese Institute beziehungsweise Unternehmen erst für nach dem 31. Dezember 2025 beginnende Geschäftsjahre berichten müssen (vergleiche Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe c Ziffer ii und iii der CSRD).

Absatz 2 enthält eine Übergangsregelung zur Bestellung des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts für vor dem 1. Januar 2026 beginnende Geschäftsjahre, sofern vor Inkrafttreten dieses Gesetzes zwar die Hauptversammlung oder die Gesellschafterversammlung einberufen wurde, aber kein Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts bestellt worden ist. Als Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts gilt dann kraft gesetzlicher Fiktion der bestellte Abschlussprüfer des Unternehmens, sofern er vor dem 1. Januar 2025 als Abschlussprüfer entsprechend den Vorschriften der Wirtschaftsprüferordnung zugelassen oder anerkannt war. Es bleibt der betroffenen Gesellschaft unbenommen, nach dem Inkrafttreten des Gesetzes in einer weiteren Haupt- beziehungsweise Gesellschafterversammlung einen anderen Prüfer zum Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts zu bestellen. Die Vorgaben nach diesem Gesetz insbesondere zur Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte finden keine Anwendung auf eine vor Inkrafttreten dieses Gesetzes erfolgte Bestellung eines Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts.

Nach Absatz 3 sollen die Änderungen betreffend die Nachhaltigkeitsberichterstattung für alle bilanzrechtlich großen Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen sowie Gesellschaften für nach dem 31. Dezember 2026 beginnende Geschäftsjahre gelten. Damit wird Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe b der CSRD in der durch die Stop-the-Clock-Richtlinie geänderten Fassung umgesetzt.

Nach Absatz 4 Satz 1 sollen die Änderungen betreffend die Nachhaltigkeitsberichterstattung für alle bilanzrechtlich kleinen oder mittelgroßen, kapitalmarktorientierten Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen sowie Gesellschaften für nach dem 31. Dezember 2027 beginnende Geschäftsjahre gelten. Damit wird Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe c der CSRD in der durch die Stop-the-Clock-Richtlinie geänderten Fassung umgesetzt. Absatz 4 Satz 2 setzt die Ausnahmemöglichkeit nach Artikel 19a Absatz 7 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Die Ausnahmemöglichkeit gilt nach der Bilanzrichtlinie nur zu Gunsten von kleinen und mittleren Unternehmen, bei denen es sich um Unternehmen von öffentlichem Interesse handelt. Daher ist die Geltung auf Unternehmen im Sinne des § 289d Satz 1 HGB-E beschränkt. Beschließt ein Unternehmen, dass § 289b HGB-E nicht anzuwenden ist, so braucht es für das betreffende Geschäftsjahr seinen Lagebericht nicht um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern.

Absatz 5 regelt übergangsweise Erleichterungen hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung betreffend die Wertschöpfungskette und setzt Artikel 19a Absatz 3 Unterabsatz 2 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um. Unternehmen haben für den Fall, dass nicht alle erforderlichen Informationen über die Wertschöpfungskette verfügbar sind, zu erläutern, welche Anstrengungen unternommen wurden, um die erforderlichen Informationen über die Wertschöpfungskette zu erhalten, zu begründen, warum nicht alle erforderlichen Informationen eingeholt werden konnten, und die Pläne zu erläutern, um künftig die erforderlichen Informationen einzuholen. Diese Erläuterungen haben anhand der Berichtsstandards zu erfolgen.

Absatz 6 dient der Umsetzung der Regelungen zur sogenannten „künstlichen Konsolidierung“ in Artikel 48i Absatz 4 in Verbindung mit Absatz 1 und den Artikeln 19a Absatz 9 und 29a Absatz 8 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung. Die Vorgaben der Richtlinie sollen dabei nach dem Prinzip 1:1 umgesetzt werden.

Absatz 7 regelt, dass die Pflicht zur Aufstellung des Lageberichts im ESEF-Format und zu dessen Auszeichnung („Tagging“) für alle Unternehmen im Sinne des § 289b Absatz 1 Satz 1 HGB-E erstmals auf Rechnungslegungsunterlagen für das Geschäftsjahr 2026 anzuwenden ist. Dadurch wird dem Umstand Rechnung getragen, dass die Europäische Kommission die für das Tagging erforderlichen Änderungen der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 voraussichtlich nicht vor 2025 erlassen wird, so dass eine Aufstellung im ESEF-Format bis dahin nur wenig praktischen Nutzen hätte. Unternehmen erhalten dadurch mehr Zeit zur Umstellung ihrer Prozesse.

Absatz 8 enthält eine Sonderregelung für die Unternehmen der 1. Welle mit 500 bis 1000 Arbeitnehmern. Abweichend von Absatz 1 gilt für diese Unternehmen für die Geschäftsjahre 2025 und 2026 keine Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung. Anlass für diese Sonderregelung ist das von der Europäischen Kommission vorgeschlagene Substance Proposal, das eine Anhebung des Arbeitnehmer-Schwellenwerts auf die Zahl 1000 vorsieht. Mit Absatz 8 wird verhindert, dass eine Teilmenge der Unternehmen der 1. Welle (= Unternehmen mit 500 bis 1000 Arbeitnehmern; in Deutschland schätzungsweise 50 Unternehmen) ab dem Geschäftsjahr 2025 erstmals nachhaltigkeitsberichtspflichtig werden und anschließend mit Inkrafttreten der Schwellenwertanhebung wieder von der Berichtspflicht befreit werden. Eine Berichtspflicht für einen derart kurzen Zeitraum wäre unverhältnismäßig, da sie für die Unternehmen erheblichen Aufwand bedeutete, ohne dass ihr ein langfristiger Nutzen gegenüberstände.

Zu Artikel 97

Nach Absatz 1 sollen die Änderungen betreffend die Konzernnachhaltigkeitsberichterstattung – vorbehaltlich des Absatzes 7 – für alle bilanzrechtlich großen Gruppen mit einem Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne der Bilanzrichtlinie als Mutterunternehmen für nach dem 31. Dezember 2024 beginnende Geschäftsjahre gelten.

Absatz 2 enthält eine Übergangsregelung zur Bestellung des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts (siehe auch die Ausführungen zu Absatz 2 des Artikels zur Einzelrechnungslegung).

Nach Absatz 3 sollen die Änderungen betreffend die Konzernnachhaltigkeitsberichterstattung für alle bilanzrechtlich großen Gruppen für nach dem 31. Dezember 2026 beginnende Geschäftsjahre gelten.

Absatz 4 regelt übergangsweise Erleichterungen hinsichtlich der Konzernnachhaltigkeitsberichterstattung betreffend die Wertschöpfungskette und setzt Artikel 29a Absatz 3 Unterabsatz 2 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um (siehe auch die Ausführungen zu Absatz 5 des Artikels zur Einzelrechnungslegung).

Absatz 5 setzt die Übergangsbestimmung nach Artikel 48i der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung nach dem Prinzip 1:1 um.

Zu Absatz 6 wird auf die Ausführungen zu Absatz 7 des Artikels zur Einzelrechnungslegung verwiesen, die entsprechend für die Pflicht zur Aufstellung des Konzernlageberichts im ESEF-Format gelten.

Zu Absatz 7 wird auf die Ausführungen zu Absatz 8 des Artikels zur Einzelrechnungslegung verwiesen.

Zu Artikel 98

Absatz 1 betrifft die Verschiebung von § 325a HGB nach § 328a HGB-E.

Die Änderungen in Absatz 2 betreffend die (Konzern-)Nachhaltigkeitsberichte von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat nach Unterabschnitt 2a des Zweiten Abschnitts sollen für nach dem 31. Dezember 2027 beginnende Geschäftsjahre gelten.

Zu Artikel 99

Die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung hat auf Basis einer Prüfung zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit zu erfolgen, bis die Europäische Kommission Standards für die Prüfung zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit nach Artikel 26a Absatz 3 Unterabsatz 2 der Abschlussprüferrichtlinie erlässt und das für ihre Anwendung bestimmte Datum eintritt. Die Durchführung der Prüfung zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit und die Erstellung des Prüfungsvermerks bestimmen sich dabei nach den noch zu erlassenden Standards zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit, die von der Europäischen Kommission in dem Verfahren nach Artikel 26a Absatz 3 Unterabsatz 1 und 3 der Abschlussprüferrichtlinie angenommen werden. Die Regelung setzt Artikel 26a Absatz 1 in Verbindung mit Absatz 3 der Abschlussprüferrichtlinie um. Auch im Zeitraum bis zur Annahme der Standards zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit durch die Europäische Kommission ist die Nachhaltigkeitsberichterstattung bereits mit begrenzter Prüfungssicherheit zu prüfen. Zur begrenzten Prüfungssicherheit bestimmt Erwägungsgrund 60 der CSRD, dass bei einem Auftrag zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit die Feststellung in Form einer Negativaussage erfolgt, das heißt durch die Angabe, dass keine Sachverhalte bekannt geworden sind, die zu der Annahme veranlassen, dass wesentliche falsche Darstellungen enthalten sind.

Vor dem Hintergrund, dass die Europäische Kommission in ihrem am 26. Februar 2025 vorgelegten Substance Proposal selbst vorgeschlagen hat, auf das Erfordernis einer Prüfung zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit dauerhaft zu verzichten, wird davon ausgegangen, dass die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte dauerhaft mit nur begrenzter Prüfungssicherheit zu erfolgen hat.

Für die Prüfung durch den Aufsichtsrat gelten die bereits zu § 171 Absatz 1 Satz 1 AktG durch Rechtsprechung und Literatur für die Prüfung von Lagebericht und Jahresabschluss entwickelten und ausgeformten Grundsätze zum Prüfungsmaßstab für die Prüfung des Nachhaltigkeits- beziehungsweise Konzernnachhaltigkeitsberichts entsprechend, sodass für den Aufsichtsrat zu keinem Zeitpunkt ein strengerer Prüfungsmaßstab als für den Prüfer des Nachhaltigkeits- beziehungsweise Konzernnachhaltigkeitsberichts gilt.

Zu Artikel 100

In vielen Bundesländern müssen nach den Regeln der jeweiligen Gemeindeordnungen privatrechtlich verfasste kommunale Unternehmen im Gesellschaftsvertrag sicherstellen, dass der Jahresabschluss und der Lagebericht in entsprechender Anwendung der Vorschriften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs für große Kapitalgesellschaften aufgestellt und geprüft werden. Zahlreiche kommunale Kleinstkapitalgesellschaften, kleine und mittlere Kapitalgesellschaften (KMU) haben daher in Umsetzung dieser kommunalrechtlichen Verpflichtung entsprechende Klauseln in ihre Gesellschaftsverträge aufgenommen. Durch die geplante Änderung des HGB werden damit möglicherweise mittelbar auch diese kommunalen KMU zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach § 289b HGB-E verpflichtet. Die Erstellung einer solchen Erklärung könnte die kommunalen KMU und auch die dahinterstehenden Kommunen überfordern.

Die Vornahme von Änderungen in den Kommunalgesetzen der Bundesländer, die insbesondere Kommunen mit satzungsändernder Beteiligungsmehrheit verpflichten, entsprechende Klauseln in die Verträge der Gesellschaften mit kommunaler Beteiligung aufzunehmen, fällt in den Zuständigkeitsbereich der Länder. Ziel der Übergangsregelung des Artikels ist, den Bundesländern für die entsprechende Umstellung ihrer Kommunalgesetze ausreichend Zeit zu gewähren.

Durch den EGHGB-Artikel wird daher geregelt, dass die Gesellschaftsverträge von Kleinstkapitalgesellschaften, kleinen und mittleren Kapitalgesellschaften mit Beteiligung einer Gebietskörperschaft oder einer sonstigen juristischen Person des öffentlichen Rechts in dem in § 53 Haushaltsgrundsätzegesetz bezeichneten Umfang, die die Pflicht zur Aufstellung und Prüfung des Lageberichts in entsprechender Anwendung der Vorschriften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs für große Kapitalgesellschaften beinhalten, keine Pflicht begründen, einen Nachhaltigkeitsbericht im Sinne des § 289b Absatz 1 HGB-E nach den für große Kapitalgesellschaften geltenden Regeln zu erstellen. Der zeitliche Anwendungsbereich der Vorschrift ist beschränkt auf Gesellschaftsverträge, die vor dem Inkrafttreten des Gesetzes wirksam wurden und auf Geschäftsjahre, die vor dem 1. Januar 2027 begonnen haben.

Zu Artikel 3 (Änderung des Aktiengesetzes)

Zu Nummer 1

Die Regelung wird angepasst, um auch die gegebenenfalls erwünschte Bestellung eines Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts zu ermöglichen. Soweit das AktG in den §§ 124 und 285 AktG allgemein nur von Prüfern spricht, so wird in der Regel auch der Nachhaltigkeitsprüfer darunterfallen.

Zu Nummer 2

Die Regelung soll aus Gründen der Übersichtlichkeit neu gefasst werden. Im Übrigen werden die Änderungen in Artikel 39 Absatz 6 der Abschlussprüferrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung umgesetzt. Die Änderung dient der Klarstellung, dass sich der Prüfungsausschuss im Rahmen der Überwachung des Rechnungslegungsprozesses auch mit der Überwachung des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung befassen soll. Rechnungslegung wird schon heute weit verstanden (in dem Sinne, dass die

nichtfinanzielle Erklärung als Teil der Rechnungslegungsunterlage Lagebericht verstanden wird). Auch D.3 des Deutschen Corporate Governance Kodex (im Folgenden: DCGK) („Zur Rechnungslegung und Abschlussprüfung gehören auch die Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Prüfung.“) legt ein solch weites Verständnis zugrunde. Die Überwachung des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung schließt das Berichtsformat nach Artikel 29d der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung ein. Ferner ist der vom Unternehmen durchgeführte Prozess zur Ermittlung der Informationen, über die Bericht erstattet wurde, im Einklang mit den nach der Bilanzrichtlinie angenommenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung umfasst.

Es kann das Bedürfnis bestehen, dass ein Aufsichtsrat die Überwachung der Nachhaltigkeitsthemen von Experten für die Nachhaltigkeit prüfen lassen möchte, die nicht gleichzeitig die Rechnungslegung, Abschlussprüfung, Compliance-Management-Systeme und die interne Revision überwachen. So kann sich mögliche Doppelarbeit vermeiden lassen. Den Unternehmen wird es gestattet, einen weiteren Ausschuss zu bilden. Dieser Ausschuss unterliegt im Übrigen den gleichen Anforderungen wie der Prüfungsausschuss für die Abschlussprüfung und die Rechnungslegung. Dieser Ausschuss hat die gleichen Aufgaben und Pflichten wie der Prüfungsausschuss und sämtliche Vorgaben für den Prüfungsausschuss gelten für ihn entsprechend. Ein weiterer Ausschuss kann die Arbeit der einzelnen Mitglieder insoweit entlasten, da sich die Mitglieder des jeweiligen Ausschusses entweder nur mit den Nachhaltigkeitsfragen oder die Mitglieder des anderen Ausschusses mit den übrigen Prüfungsthemen befassen können. Die Bildung eines weiteren Ausschusses kann auch dann sinnvoll sein, wenn die Nachhaltigkeitsprüfung von einem Nachhaltigkeitsprüfer durchgeführt wird, der nicht zugleich Abschlussprüfer ist. Soweit das Gesetz in anderen Regelungen auf den Prüfungsausschuss verweist, wird damit vollumfänglich auch auf den weiteren Ausschuss mit den Aufgaben und Pflichten des Prüfungsausschusses Bezug genommen, wenn ein solcher existiert.

Ferner wird klargestellt, dass die nachhaltigkeitsbezogenen Prüfaufgaben eines zwingend einzurichtenden Prüfungsausschusses akzessorisch nur dann bestehen, wenn die Gesellschaft zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts oder eines Konzernnachhaltigkeitsberichts verpflichtet ist.

Zu Nummer 3

Zu Buchstabe a

Der Aufsichtsrat erhält die Aufgabe, den Prüfungsauftrag für den Nachhaltigkeits- und den Konzernnachhaltigkeitsbericht zu erteilen.

Zu Buchstabe b

Die Regelung wird gestrichen, da die nichtfinanzielle Erklärung durch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung ersetzt wird und die Nachhaltigkeitsberichterstattung zukünftig unmittelbar Gegenstand der Prüfung sein wird.

Zu Nummer 4

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Nummer 5

Die Regelung wird angepasst, um auch die gegebenenfalls erwünschte Bestellung eines Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts zu ermöglichen.

Zu Nummer 6

Für den Nachhaltigkeitsprüfer soll dieselbe Transparenz gelten wie für den Abschlussprüfer.

Zu Nummer 7**Zu Buchstabe a**

Die Regelung wird angepasst, da die nichtfinanzielle Erklärung durch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung ersetzt wird und der Nachhaltigkeitsbericht als Teil des Lageberichts Gegenstand der Prüfung durch den Aufsichtsrat sein wird.

Zu Buchstabe b

Die Regelung wird angepasst, um die Differenzierung zwischen Berichten über die Abschlussprüfung und Berichten über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nachzuvollziehen.

Zu Nummer 8

Die Regelung wird angepasst, da die nichtfinanzielle Erklärung durch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung ersetzt wird und der Nachhaltigkeitsbericht als Teil des Lageberichts Gegenstand der Prüfung durch den Aufsichtsrat sein wird.

Zu Nummer 9

Es handelt sich um redaktionelle Anpassungen infolge der Ersetzung der nichtfinanziellen Erklärung durch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung, die Bestandteil des Lageberichts ist.

Zu Nummer 10

Die Regelung wird angepasst, da die nichtfinanzielle Erklärung durch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung ersetzt wird und der Nachhaltigkeitsbericht Teil des Lageberichts beziehungsweise des Konzernlageberichts wird.

Zu Nummer 11

Die Regelung dient der Erstreckung der Stimmrechtsbeschränkung auf die Wahl des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts.

Zu Artikel 4 (Änderung des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz)

Die Vorschrift enthält Übergangsregelungen (siehe zu den Übergangsregelungen für das HGB oben zum Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch, im Übrigen auch Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 4 der CSRD). Die Anwendung der Regelungen des Aktiengesetzes setzt für das betreffende Unternehmen den Anwendungsbeginn der Regelungen des HGB voraus.

Zu Artikel 5 (Änderung des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung)**Zu Nummer 1**

Die Regelung wird angepasst, um die Differenzierung zwischen Berichten über die Abschlussprüfung und Berichten über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nachzuvollziehen.

Zu Nummer 2

Durch die Verwendung des Begriffs „Prüfer“ statt „Abschlussprüfer“ wird sichergestellt, dass die Befreiungsmöglichkeit auch auf die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts erstreckt wird. Da dessen Erstellung jedoch nicht nur im Interesse der Gläubiger und der Gesellschafter erfolgt, dürfte bei richtlinienkonformer Auslegung der Bestimmung eine Befreiung nur theoretisch denkbar sein.

Zu Artikel 6 (Änderung des GmbHG-Einführungsgesetzes)

Die Vorschrift enthält Übergangsregelungen (siehe zu den Übergangsregelungen für das HGB oben zum Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch, im Übrigen auch Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 4 der CSRD). Die Anwendung der Regelungen des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung setzt für das betreffende Unternehmen den Anwendungsbeginn der Regelungen des HGB voraus.

Zu Artikel 7 (Änderung des SE-Ausführungsgesetzes)

Zu Nummer 1

Die Inhaltsübersicht wird an die Änderungen angepasst.

Zu Nummer 2

Die Regelung wird angepasst, um auch die gegebenenfalls erwünschte Beauftragung eines Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts zu ermöglichen.

Zu Nummer 3

Die Regelung wird angepasst, um die Differenzierung zwischen Berichten über die Abschlussprüfung und Berichten über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nachzuvollziehen.

Zu Nummer 4

Die Vorschrift enthält Übergangsregelungen (siehe zu den Übergangsregelungen für das HGB oben zum Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch, im Übrigen auch Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 4 der CSRD). Die Anwendung der Regelungen des SE-Ausführungsgesetzes setzt für das betreffende Unternehmen den Anwendungsbeginn der Regelungen des HGB voraus.

Zu Artikel 8 (Änderung des Genossenschaftsgesetzes)

Zu Nummer 1

Die Inhaltsübersicht wird an die Änderungen angepasst.

Zu Nummer 2

Die Regelung setzt die Änderungen in Artikel 39 Absatz 6 der Abschlussprüferrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung um. Der Prüfungsausschuss soll sich auch mit der Überwachung des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts befassen (siehe auch zu Artikel 3 Nummer 2).

Zu Nummer 3**Zu Buchstabe a**

Die Vorgaben zur Prüfung werden um Verweise auf die neu eingefügten Bestimmungen zur Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts ergänzt.

Zu Buchstabe b

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Buchstabe c

§ 324k HGB-E regelt ein Minderheitenrecht für einen Bericht an die Mitgliederversammlung und setzt Artikel 37 Absatz 3 Unterabsatz 2 der Abschlussprüferrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um (siehe auch Artikel 1 Nummer 31 dieses Gesetzes).

Zu Nummer 4**Zu Buchstabe a**

Infolge der Einführung der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts und des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht ist § 55 Absatz 2 Satz 2 Nummer 3 GenG entsprechend zu ergänzen.

Zu Buchstabe b

Die Änderung dient der Klarstellung, dass nicht nur die Mitwirkung bei der Aufstellung des zu prüfenden Jahresabschlusses, sondern auch die Mitwirkung bei dem zu prüfenden Lagebericht grundsätzlich zur Inhabilität des Prüfers führt (Selbstprüfungsverbot).

Zu Nummer 5

Die Regelung wird angepasst, um die Differenzierung zwischen Berichten über die genossenschaftliche Prüfung und Vermerken über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nachzuvollziehen.

Zu Nummer 6**Zu Buchstabe a**

Die Überschrift wird infolge der Änderungen der Vorschrift angepasst

Zu Buchstabe b

Durch die Änderungen wird sichergestellt, dass der Verband auch den gesonderten Vermerk über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts zu erstellen hat.

Zu Buchstabe c

Infolge der Einführung des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht ist § 58 Absatz 2 GenG entsprechend zu ergänzen.

Zu Buchstabe d

Die Regelung wird angepasst, um die Differenzierung zwischen Berichten über die genossenschaftliche Prüfung und Prüfungsvermerken über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nachzuvollziehen.

Zu Buchstabe e

Die Regelung wird angepasst, um die Differenzierung zwischen Berichten über die genossenschaftliche Prüfung und Vermerken über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nachzuvollziehen. Durch Verwendung des Begriffs „Prüfung“ wird die Regelung auch auf die „Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ erstreckt.

Zu Nummer 7

Die Regelung wird angepasst, um die Differenzierung zwischen Berichten über die genossenschaftliche Prüfung und Vermerken über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nachzuvollziehen.

Zu Nummer 8

Die Regelung wird angepasst, um die Differenzierung zwischen Berichten über die genossenschaftliche Prüfung und Vermerken über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nachzuvollziehen.

Zu Nummer 9

Durch Verwendung des Begriffs „Prüfung“ wird die Regelung auch auf die „Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ erstreckt. Durch Verwendung des Begriffs „Prüfer“ wird die Regelung auch auf den „Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts“ erstreckt.

Zu Nummer 10

Die Regelung wird auch auf die „Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ erstreckt.

Zu Nummer 11

Die Regelung wird auch auf die „Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ erstreckt.

Zu Nummer 12

Die Regelung wird angepasst, um die Differenzierung zwischen Berichten über die genossenschaftliche Prüfung und Vermerken über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nachzuvollziehen.

Zu Nummer 13

Durch Verwendung des Begriffs „Prüfung“ wird die Regelung auch auf die „Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ erstreckt.

Zu Nummer 14

Die Vorschrift enthält Übergangsregelungen (siehe zu den Übergangsregelungen für das HGB oben zum Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch). Die Anwendung der Regelungen des Genossenschaftsgesetzes setzt für das betreffende Unternehmen den Anwendungsbeginn der Regelungen des HGB voraus.

Zu Artikel 9 (Änderung des SCE-Ausführungsgesetzes)**Zu Nummer 1**

Die Inhaltsübersicht wird an die Änderungen angepasst.

Zu Nummer 2

Der Prüfungsausschuss soll sich auch mit der Überwachung des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung befassen (siehe auch Änderungen im Aktienrecht oben).

Zu Nummer 3

Die Regelung wird angepasst, um die Differenzierung zwischen Berichten über die Abschlussprüfung und Berichten über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nachzuvollziehen.

Zu Nummer 4

Es handelt sich um Übergangsregelungen (siehe zu den Übergangsregelungen für das HGB oben zum Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch). Die Anwendung der Regelungen des SCE-Ausführungsgesetzes setzt für das betreffende Unternehmen den Anwendungsbeginn der Regelungen des HGB voraus.

Zu Artikel 10 (Änderung des Publizitätsgesetzes)**Zu Nummer 1**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Nummer 2

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Nummer 3

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Nummer 4 bis Nummer 6

Es handelt sich um Folgeänderungen zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Artikel 11 (Änderung des Kreditwesengesetzes)**Zu Nummer 1**

Die Inhaltsübersicht wird an die Änderungen angepasst.

Zu Nummer 2

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Nummer 3

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Nummer 4

Der Prüfungsausschuss soll sich auch mit der Überwachung des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung befassen (siehe auch Änderungen im Aktienrecht oben).

Zu Nummer 5 bis Nummer 9

Es handelt sich um redaktionelle Anpassungen, welche durch die Differenzierung zwischen Abschlussprüfern und Prüfern des Nachhaltigkeitsberichts notwendig werden.

Zu Nummer 10

Es handelt sich um eine Übergangsregelung.

Zu Artikel 12 (Änderung des Kapitalanlagegesetzbuchs)

Zu Nummer 1

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen zur Einfügung der §§ 120a und 135a KAGB-E sowie zur Änderung der Überschrift des § 158 KAGB.

Zu Nummer 2 bis Nummer 4

Die Änderung dient der Umsetzung von Artikel 1 Absatz 4 der Bilanzrichtlinie, wonach die Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht nicht für Finanzprodukte nach Artikel 2 Nummer 12 Buchstaben b und f der Verordnung (EU) 2019/2088 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. November 2019 über nachhaltigkeitsbezogene Offenlegungspflichten im Finanzdienstleistungssektor (ABl. L 317 vom 9.12.2019, S. 1) gelten soll.

Zu Nummer 5

Zu Buchstabe a

Die Änderung dient der Vereinfachung. Nummer 3 wird gestrichen, da für eine gesonderte Erklärung der gesetzlichen Vertreter der offenen Kommanditgesellschaft kein Bedürfnis mehr gesehen wird.

Zu Buchstabe b

Die Änderung dient der Umsetzung von Artikel 1 Absatz 4 der Bilanzrichtlinie.

Zu Nummer 6 bis Nummer 9

Die Änderung dient der Umsetzung von Artikel 1 Absatz 4 der Bilanzrichtlinie. Die Anpassung der Überschrift von § 158 KAGB ist erforderlich, da § 158 Satz 3 KAGB zukünftig auch den Konzernfall regelt.

Zu Nummer 10

Die Vorschrift enthält Übergangsregelungen.

Zu Artikel 13 (Änderung des REIT-Gesetzes)**Zu Nummer 1**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Nummer 2

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Artikel 14 (Änderung der Transparenzrichtlinie-Durchführungsverordnung)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Artikel 15 (Änderung der Prüfungsberichtsverordnung)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Artikel 16 (Änderung des Wertpapierhandelsgesetzes)**Zu Nummer 1**

Die Inhaltsübersicht wird an die Änderungen angepasst.

Zu Nummer 2 und Nummer 3

Durch die Ergänzungen wird der Tatsache Rechnung getragen, dass auch der Nachhaltigkeitsbericht durch Wirtschaftsprüfer geprüft wird und auch dies der Bilanzkontrolle bei der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht unterliegt. Die Befugnisse der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht sollen daher entsprechend auch für die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts gelten.

Zu Nummer 4**Zu Buchstabe a**

Mit Buchstabe a wird die Pflicht zur Offenlegung des Bestätigungsvermerks und des Prüfungsvermerks in § 114 Absatz 1 Satz 1 und 4 WpHG ergänzt.

Zu Buchstabe b**Zu Doppelbuchstabe aa**

Nach Artikel 4 Absatz 4 Unterabsatz 3 und 5 der Transparenzrichtlinie sind Bestätigungsvermerk und, sofern zu erstellen, Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht Bestandteil des Jahresfinanzberichts, sondern zusammen mit dem Jahresfinanzbericht offenzulegen. Vor diesem Hintergrund wird der Bestätigungsvermerk in § 114 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe b WpHG gestrichen.

Zu Doppelbuchstabe bb

Mit der Änderung in § 114 Absatz 2 Nummer 2 WpHG wird Artikel 4 Absatz 4 Unterabsatz 4 und Absatz 5 Unterabsatz 1 der Transparenzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung umgesetzt.

Für Emittenten aus EWR- beziehungsweise EU-Staaten besteht gemäß § 114 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa WpHG-E die Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Maßgabe des jeweiligen nationalen Rechts des Sitzstaats im Einklang mit der durch die CSRD geänderten Bilanzrichtlinie und des auf diese Emittenten unmittelbar anwendbaren Artikels 8 Absatz 4 der Taxonomie-Verordnung.

Für Emittenten aus einem Drittstaat besteht diese Pflicht gemäß § 114 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe b Doppelbuchstabe aa WpHG-E nach Maßgabe der §§ 289b ff. HGB-E und des Artikels 8 Absatz 4 der Taxonomie-Verordnung. Kleinstemittenten sind nach diesen Vorgaben von der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgenommen.

Die Pflicht zur Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts folgt für Emittenten aus EWR-/EU-Staaten aus dem jeweiligen nationalen Recht des Sitzstaats im Einklang mit der durch die CSRD geänderten Bilanz- und Abschlussprüferrichtlinie (§ 114 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb WpHG-E) und für Emittenten aus Drittstaaten aus den §§ 316 ff. HGB-E (§ 114 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb WpHG-E).

Zu Doppelbuchstabe cc

Es handelt sich um Folgeänderungen zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemittenten hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts im neuen § 289h HGB-E.

Zu Nummer 5

Es handelt sich um Folgeänderungen zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemittenten hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts im neuen § 289h HGB-E und zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E. Die Begrenzung des Verweises auf den Satz 1 von § 289h Absatz 2 HGB-E erfolgt vor dem Hintergrund, dass für den Halbjahresfinanzbericht keine Bezugnahme auf den Nachhaltigkeitsbericht erforderlich ist, weil der Zwischenlagebericht keine Nachhaltigkeitsberichterstattung enthält.

Zu Nummer 6

§ 117 Nummer 1 WpHG soll aus Gründen der Übersichtlichkeit neu gefasst werden. Zudem wird er zur Umsetzung von Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 der Transparenzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung hinsichtlich des Konzernlageberichts ergänzt (siehe auch die Anpassungen bei § 114 WpHG). Schließlich handelt es sich um eine Folgeänderung zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemittenten hinsichtlich des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts im neuen § 315f HGB-E.

Bei der Änderung in § 117 Nummer 2 WpHG handelt es sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Nummer 7**Zu Buchstabe a**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemittenten hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts im neuen § 289h HGB-E.

Zu Buchstabe b

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemittenten hinsichtlich des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts im neuen § 315f HGB-E.

Zu Nummer 8

Es handelt sich um Folgeänderungen zur Ergänzung der Pflicht zur Offenlegung des Bestätigungsvermerks und des Prüfungsvermerks in § 114 Absatz 1 Satz 1 und 4 WpHG. Im Übrigen dienen die Änderungen der Klarstellung und sollen die Zitierbarkeit der einzelnen Tatbestandsalternativen sicherstellen.

Zu Nummer 9

Die Übergangsregelungen setzen Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 3 der CSRD um.

Zu Artikel 17 (Änderung des Vermögensanlagengesetzes)

Es handelt sich um Folgeänderungen zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemittenten hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts im neuen § 289h HGB-E.

Zu Artikel 18 (Änderung des Wertpapierinstitutsgesetzes)

Der Artikel enthält redaktionelle Anpassungen, welche durch die Differenzierung zwischen Abschlussprüfern und Prüfern des Nachhaltigkeitsberichts notwendig werden.

Zu Artikel 19 (Änderung des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes)

Der Artikel enthält redaktionelle Anpassungen, welche durch die Differenzierung zwischen Abschlussprüfern und Prüfern des Nachhaltigkeitsberichts notwendig werden.

Zu Artikel 20 (Änderung der Bundeshaushaltsordnung)**Zu Nummer 1**

Die Bundeshaushaltsordnung regelt in § 65 BHO die materiellen Bedingungen, die rechtsformbezogenen Voraussetzungen (wie die anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften) und das Verfahren für die unternehmerischen Beteiligungen des Bundes in der Rechtsform des privaten Rechts sowie für Veränderungen in diesen Beteiligungen. Flankiert wird die Vorschrift durch den Public Corporate Governance Kodex des Bundes (PCGK), der neben den geltenden Normen des Handels- und Gesellschaftsrechts zusätzliche Standards für eine verantwortungsvolle und moderne Unternehmensführung setzt.

Im Zuge der Umsetzung der CSRD ins nationale Recht sollen die in der Richtlinie (EU) 2022/2464 nach Größe der Unternehmen verankerten Berichtspflichten zu den Nachhaltigkeitsinformationen entsprechend auf die Unternehmen mit Beteiligung des Bundes

übertragen werden. Hierzu ist § 65 Absatz 1 Nummer 4 BHO zu ergänzen, der Regelungen zur Rechnungslegung und Prüfung bei der Beteiligung des Bundes an Unternehmen trifft.

Darüber hinaus wird zur Stärkung der Corporate-Governance-Strukturen klargestellt, dass Unternehmen mit unmittelbarer oder mittelbarer mehrheitlicher Beteiligung des Bundes wie andere privatrechtlich verfasste Unternehmen nach den jeweiligen unternehmensrechtlichen Vorschriften geführt werden. Die Bundesregierung wird den bestehenden PCGK auch in Zukunft weiterentwickeln, um den Unternehmen ergänzende Leitlinien an die Hand zu geben und um eine verantwortungsvolle sowie moderne Unternehmensführung bei ihren Beteiligungen sicherzustellen.

Zu Buchstabe a

Das bisherige Regelungssystem der Nachhaltigkeitsberichterstattung (nichtfinanzielle Erklärung) von Unternehmen mit Beteiligung des Bundes bleibt grundsätzlich erhalten, wird aber an die Änderungen im Dritten Buch des HGB angepasst, indem dem Proportionalitätsgedanken folgend die gesetzliche Abstufung nach Größe der Unternehmen – wie in der CSRD vorgesehen – hinsichtlich der neu hinzukommenden Berichtspflichten übernommen wird. Die Vorgaben und Anforderungen der CSRD werden vollständig umgesetzt.

Die nach den gesetzlichen Vorgaben erfassten Unternehmen mit Beteiligung des Bundes werden – im Gleichlauf mit Unternehmen in privater Eigentümerschaft – eine entsprechende Nachhaltigkeitsberichterstattung vornehmen. Die neue Formulierung im zweiten Halbsatz „wobei für die Nachhaltigkeitsberichterstattung die unmittelbar geltenden gesetzlichen Vorschriften anzuwenden sind“ stellt klar, dass hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung allein die künftigen gesetzlichen Regelungen des Handelsgesetzbuchs und des EU-Rechts einschließlich der gesetzlich vorgesehenen Abstufung nach der für die künftige Nachhaltigkeitsberichterstattung definierten Unternehmensgröße gelten. Mit dieser Formulierung wird auch dauerhaft sichergestellt, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach dem für das Unternehmen mit Bundesbeteiligung einschlägigem gesetzlichem Regelungssystem (Handelsgesetzbuch und / oder EU-Recht) gilt; durch den dynamischen Verweis auf das jeweils geltende Recht gelangen somit etwaige Anpassungen und Änderungen ohne weiteres gesetzgeberisches Handeln des Haushaltsgesetzgebers zur Anwendung. Bisher galten für Unternehmensbeteiligungen des Bundes, mit Ausnahme der börsennotierten Unternehmensbeteiligungen, keine gesetzlichen Vorgaben zur Nachhaltigkeitsberichterstattung. Die Anforderungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (nichtfinanzielle Erklärung) waren bisher ausschließlich im PCGK verankert. Für Unternehmen mit Beteiligung des Bundes, die nicht der CSRD unterfallen, richtet sich ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung auch zukünftig nach den Vorgaben des PCGK. Der PCGK postuliert eine nachhaltige Unternehmensführung durch die jeweilige Geschäftsführung inklusive einer Berichterstattung. Die geplante Ausbalancierung in § 65 Absatz 1 Nummer 4 BHO-E bezüglich der Größe der Unternehmen zu Art und Umfang der Nachhaltigkeitsberichterstattung setzt den Sinn und Zweck der CSRD vollständig um. Die Anpassung der BHO stärkt die nachhaltige Unternehmensführung in Bundesunternehmen und beugt aber gleichzeitig unverhältnismäßigen Aufwänden vor beziehungsweise wahrt die Proportionalität der Nachhaltigkeitsberichterstattung für kleine und mittelgroße Unternehmen mit Beteiligung des Bundes gegenüber i.S.d. CSRD großen oder kapitalmarktorientierten Unternehmen. Die Neuregelung stellt mit ihrem zweiten Halbsatz klar, dass keinem Unternehmen, das künftig gesetzlich zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet ist, gesetzliche Berichtspflichten erlassen werden. Gleichzeitig dient diese Neuregelung des Absatz 1 Nummer 4 auch als Auslegungsregel für die bestehenden Regelungen in den jeweiligen Gesellschaftsverträgen und Satzungen der Unternehmen mit Beteiligung des Bundes. Entsprechend sind die regelmäßig in diesen jeweiligen Gesellschaftsverträgen und Satzungen enthaltenen Verweise auf die Vorschriften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuches für große Kapitalgesellschaften hinsichtlich der Aufstellung und Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts allein auf die finanzielle Berichterstattung zu beziehen. Für die Nachhaltigkeitsberichterstattung

sind allein die jeweils unmittelbar anwendbaren gesetzlichen Vorschriften nach der CSRD bzw. des CSRD-Umsetzungsgesetzes heranzuziehen.

Zu Buchstabe b

Es wird klargestellt, dass die Unternehmen, an denen der Bund unmittelbar oder mittelbar mehrheitlich beteiligt ist, in Abgrenzung zu Behörden und deren Regelungen wie Unternehmen behandelt und geführt werden und hierzu auch der PCGK besteht. Der Bund nimmt seine Beteiligungsführung gemäß den Grundsätzen guter Unternehmens- und aktiver Beteiligungsführung im Bereich des Bundes bestehend aus dem PCGK und den Richtlinien unter Beachtung des Bundesinteresses aktiv wahr und gewährleistet damit eine verantwortungsvolle und moderne Unternehmensführung.

Adressat des § 65 BHO und damit auch des Absatzes 7 ist der Bund. Die Bundesregierung erlässt die Grundsätze guter Unternehmens- und aktiver Beteiligungsführung im Bereich des Bundes (zuletzt aktualisiert gemäß Beschluss des Bundeskabinetts vom 6. November 2024, veröffentlicht im GMBI 2024, S. 1066). Diese werden regelmäßig durch die Bundesregierung überprüft und aktualisiert. Der PCGK ist Teil I dieser Grundsätze. Er ergänzt die gesetzlichen Bestimmungen zur Leitung und Überwachung von Unternehmen mit Bundesbeteiligung durch zusätzliche Standards guter und verantwortungsvoller Unternehmensführung, soweit der DCGK nicht anwendbar ist.

Der neue Absatz 7 unterstützt insbesondere die Maßgaben des § 65 Absatz 1 BHO. Unternehmen mit Beteiligung des Bundes in der privaten Rechtsform sind rechtsformspezifisch nach den jeweiligen unmittelbar geltenden unternehmensrechtlichen Vorschriften zu führen. Ein Doppelregime aus der gleichzeitigen Anwendung von öffentlich-rechtlichen Vorgaben für Behörden einerseits und unternehmensrechtlichen Vorschriften andererseits erfolgt zur Vermeidung unnötiger bürokratischer Aufwände und mangelnder Passgenauigkeit nicht.

Durch die gesetzliche Verankerung des PCGK wird dieser verstetigt und ist durch die Bundesregierung regelmäßig zu aktualisieren. Hierdurch werden die verantwortungsvolle Unternehmensführung in den Beteiligungen des Bundes und die Corporate-Governance-Strukturen gestärkt. Damit wird auch den Erwartungen des Koalitionsvertrages an staatliche Beteiligungen – insbesondere in der Rolle als verantwortungsvolle Arbeitgeber – Rechnung getragen. Der Anwendungsbereich des PCGK und seine Systematik („comply or explain“) ergeben sich weiterhin aus diesem selbst. Eine Verpflichtung der Unternehmen selbst erfolgt durch Absatz 7 nicht. Diese sind nur Adressaten des PCGK, soweit der PCGK, etwa durch Gesellschaftsvertrag, als für sie anwendbar erklärt wird. Der Bund soll nach Maßgabe von § 65 BHO-E, insbesondere Absatz 1 Nummer 4 und Absatz 7 hierauf hinwirken, soweit der PCGK anwendbar ist.

Zu Buchstabe c

Es handelt sich um eine rein redaktionelle Änderung.

Zu Nummer 2

Es handelt sich um eine rein redaktionelle Änderung.

Zu Artikel 21 (Änderung der Unternehmensregisterverordnung)

Zu Nummer 1

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung aufgrund der Änderung in § 11 Absatz 2 Satz 1 der Unternehmensregisterverordnung (URV).

Zu Nummer 2

Zu Buchstabe a

§ 11 Absatz 2 Satz 1 URV wird der Übersichtlichkeit wegen neu gefasst. Die Vorschrift enthält künftig auch Vorgaben dazu, in welchem Format gemäß § 289b HGB-E um einen Nachhaltigkeitsbericht erweiterte Lageberichte und gemäß § 315b HGB-E um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht erweiterte Konzernlageberichte an die das Unternehmensregister führende Stelle zu übermitteln sind. Diese (Konzern-)Lageberichte sind gemäß § 328 Absatz 1 Satz 1 HGB in dem Format nach den §§ 289g und 315e HGB-E offenzulegen und daher nach der neuen Nummer 1 in diesem Format zu übermitteln. In der neuen Nummer 2 wird der Vereinfachung wegen ein verkürzter Verweis auf das Offenlegungsformat nach § 328 Absatz 1 Satz 4 HGB aufgenommen. In der neuen Nummer 3 ist die Verschiebung von § 325a HGB nach § 328a HGB-E nachzuvollziehen. Die neue Nummer 5 ist wegen der Einfügung der neuen Nummer 1 redaktionell anzupassen.

Zu Buchstabe b

Durch den neu gefassten Satz 2 in § 11 Absatz 2 URV wird auch denjenigen Unternehmen, die den (Konzern-)Lagebericht nach den handelsrechtlichen Vorschriften im einheitlichen elektronischen Berichtsformat offenzulegen haben, die Möglichkeit eingeräumt, alle sonstigen nach gesetzlichen Vorschriften mit dem (Konzern-)Lagebericht offenzulegenden Rechnungslegungsunterlagen in diesem Format an die das Unternehmensregister führende Stelle zu übermitteln.

Kostenrechtlich soll auch die freiwillige Offenlegung im einheitlichen elektronischen Berichtsformat der erhöhten Gebühr nach Nummer 1423 oder Nummer 1426 des Kostenverzeichnisses zum Justizverwaltungskostengesetz (KV JVKostG) unterfallen, da es sich auch in diesen Fällen um Unterlagen handelt, die in dem Format nach § 328 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 HGB übermittelt werden. Der Umstand, dass die Wahl dieses Formats freiwillig erfolgt, ist insoweit unerheblich.

Zu Nummer 3

Die Vorschrift enthält Übergangsregelungen.

Zu Artikel 22 (Änderung des Justizverwaltungskostengesetzes)

Zu Nummer 1

Nummer 1423 KV JVKostG differenziert mit Blick auf die Gebührenhöhe bei der Offenlegung von Einzelrechnungslegungsunterlagen nach dem Format der offenzulegenden Unterlagen. Bislang war die Offenlegung nach dem einheitlichen elektronischen Berichtsformat im Anwendungsbereich der Nummer 1423 KV JVKostG nur in § 328 Absatz 1 Satz 4 HGB vorgeschrieben. Künftig sieht § 289g HGB für einen Lagebericht, der einen Nachhaltigkeitsbericht beinhaltet, eine verpflichtende Aufstellung sowie in Verbindung mit § 328 Absatz 1 Satz 1 HGB auch eine Offenlegung im einheitlichen elektronischen Berichtsformat vor.

Zu Nummer 2

Parallel zur Regelung der Nummer 1423 KV JVKostG sieht auch Nummer 1426 KV JVKostG mit Blick auf die Konzernrechnungslegung eine Differenzierung nach dem Format der offenzulegenden Unterlagen vor. Im Anwendungsbereich der Konzernrechnungslegung sieht § 315e HGB für einen Konzernlagebericht, der einen Konzernnachhaltigkeitsbericht beinhaltet, künftig eine verpflichtende Aufstellung sowie in Verbindung mit § 328 Absatz 1

Satz 1 HGB auch eine Offenlegung im einheitlichen elektronischen Berichtsformat vor. Im Übrigen gelten die Ausführungen zu Artikel 22 Nummer 1 entsprechend.

Zu Nummer 3

Durch Artikel 1 Nummer 35 soll § 325a HGB gestrichen werden. Die darin begründete Offenlegungspflicht für Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz im Ausland soll künftig in § 328a HGB-E geregelt werden. Die Anpassung im JVKostG ist daher als Folgeänderung erforderlich.

Zu Nummer 4

Der Gebührentatbestand ist angesichts der Einführung des § 328b HGB anzupassen, der künftig eine Verpflichtung zur Offenlegung von Nachhaltigkeitsberichten, Konzernnachhaltigkeitsberichten, Bestätigungsurteilen oder Erklärungen nach den §§ 315h bis 315k HGB-E bei Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat begründet. Anders als bei der Offenlegung des Nachhaltigkeitsberichts als Bestandteil des Lageberichts, handelt es sich bei den vorgenannten Offenlegungspflichten um die isolierte Veröffentlichung von Unternehmensberichten, die einer eigenständigen kostenmäßigen Regelung bedürfen. Vorgeschlagen wird insoweit eine Gebühr in Höhe von 110,00 Euro.

Zu Artikel 23 (Änderung der Wirtschaftsprüferordnung)

Zu Nummer 1

Die Inhaltsübersicht der WPO muss aufgrund der Änderung von Überschriften und der Einfügung neuer Paragraphen im Zuge der Umsetzung der CSRD angepasst werden.

Zu Nummer 2

§ 2 Absatz 1 WPO umschreibt die Kernaufgabe des Berufsstands der Wirtschaftsprüfer, betriebswirtschaftliche Prüfungen insbesondere von Jahresabschlüssen wirtschaftlicher Unternehmen durchzuführen und dazu Bestätigungsvermerke zu erteilen. Diese Aufgabenbeschreibung wird wegen der mit der CSRD entstandenen beziehungsweise ausgeweiteten Aufgabe für den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer, die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten durchzuführen sowie Prüfungsvermerke in diesem Zusammenhang zu erteilen, ausgeweitet. Dabei wird die Aufgabe der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten und der Erteilung von Prüfungsvermerken über die Vornahme und das Ergebnis solcher Prüfungen ausdrücklich neben die bisher schon in § 2 Absatz 1 geregelte Kernaufgabe der Durchführung von betriebswirtschaftlichen Prüfungen, insbesondere solchen von Jahresabschlüssen wirtschaftlicher Unternehmen, und der Erteilung von Bestätigungsvermerken gestellt. Damit wird zugleich die durch Artikel 3 Nummer 2 Buchstabe b der CSRD in Artikel 2 Nummer 2 der Abschlussprüferrichtlinie erweiterte Definition des Begriffs „Abschlussprüfer“, die neben der Abschlussprüfung auch die Durchführung von „Aufträgen zur Erlangung von Prüfungssicherheit hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung“ umfasst, aufgegriffen.

Zu Nummer 3

Mit der Änderung von § 4 Absatz 1 Satz 1 WPO wird klargestellt, dass die Wirtschaftsprüferkammer künftig auch für die zusätzliche Prüfung, deren erfolgreiche Ablegung als Qualifikationsnachweis erforderlich ist, um als Wirtschaftsprüfer gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen zu dürfen, zuständig ist. Damit wird die Zuständigkeit der Wirtschaftsprüferkammer neben ihrer Zuständigkeit für das Wirtschaftsprüferexamen nach den §§ 12 bis 13b WPO und für die Eignungsprüfung nach den §§ 131g bis 131m WPO auch auf die zusätzliche Prüfung nach den §§ 13c und 13d WPO-E ausgedehnt. Ferner wird der Begriff „Widerruf“ gestrichen, da dieser Begriff unklar und für die Umschreibung der Aufgaben der Wirtschaftsprüferkammer nicht notwendig

erscheint, weil sich etwa die Zuständigkeit für Rücknahme oder Widerruf der Bestellung implizit aus der aufgelisteten Aufgabe der Bestellung ergibt.

Zu Nummer 4

Bei der Änderung der Überschrift des Ersten Abschnitts des Zweiten Teils handelt es sich um eine redaktionelle Klarstellung.

Zu Nummer 5

Das Examen, welches zu der Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer befähigt und Voraussetzung für die Bestellung zum Wirtschaftsprüfer und die Registrierung im Berufsregister als Wirtschaftsprüfer ist, soll künftig in Abgrenzung zu den anderen durch die Wirtschaftsprüferkammer abzunehmenden Prüfungen als „Wirtschaftsprüferexamen“ bezeichnet werden. Hierbei handelt es sich um eine rein redaktionelle Änderung, die dem allgemeinen Sprachgebrauch entspricht. Zudem wird auch die Prüfung, die zur Zulassung zu dem verwandten Beruf des Steuerberaters befähigt, als „Steuerberaterprüfung“ (vergleiche die Überschrift des § 37 des Steuerberatungsgesetzes) – und nicht als „Steuerberatungsprüfung“ – bezeichnet.

Zu Nummer 6

Die erste Änderung in § 6 WPO ergibt sich als Folgeänderung aus der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens und soll klarstellen, dass hier das Wirtschaftsprüferexamen und keine der anderen durch die Wirtschaftsprüferkammer abzunehmenden Prüfungen gemeint ist. Die zweite Änderung behebt ein redaktionelles Versehen.

Zu Nummer 7

Hierbei handelt es sich um eine Folgeänderung, die sich aus der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens ergibt.

Zu Nummer 8

Durch die Ergänzung in § 8 Absatz 1 WPO wird klargestellt, dass es sich hier um die Voraussetzungen für die Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen handelt. Die Anfügung des neuen Satzes 2 stellt klar und konkretisiert, welche Anforderungen nach der WPO an eine „abgeschlossene Hochschulausbildung“ zu stellen sind.

Zu Nummer 9

Es handelt sich um Folgeänderungen, die sich aus der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens ergeben.

Zu Nummer 10

Bei den Änderungen in § 9 Absatz 1, 6 und 7 WPO sowie der Überschrift von § 9 WPO handelt es sich um Folgeänderungen und Klarstellungen, die sich aus der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens ergeben.

Zu Nummer 11

Bei der Änderung der Überschrift des Zweiten Abschnitts des Zweiten Teils handelt es sich um eine redaktionelle Klarstellung, welche Prüfungen in diesem Abschnitt geregelt werden.

Zu Nummer 12

Die Neufassung von § 12 Absatz 1 WPO regelt in Satz 1 ausdrücklich, dass das Bestehen des Wirtschaftsprüferexamens Voraussetzung für die Bestellung als Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüferin ist. Damit wird das Wirtschaftsprüferexamen in Anlehnung an die Formulierung zur Prüfung der beruflichen Eignung nach Artikel 6 und 7 der Abschlussprüferrichtlinie als diejenige Prüfung definiert, deren erfolgreiche Ablegung Voraussetzung für die Zulassung zu den Vorbehaltsaufgaben des Wirtschaftsprüferberufs ist. Bei den Änderungen des § 12 Absatz 2 und 3 WPO handelt es sich um Folgeänderungen, die sich aus der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens ergeben und die das Wirtschaftsprüferexamen von den anderen durch die Wirtschaftsprüferkammer abzunehmenden Prüfungen abgrenzen.

Zu Nummer 13

Die Überschrift und § 13 Satz 2 werden aufgrund der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens angepasst.

Zu Nummer 14

Es handelt sich um Folgeänderungen, die sich aus der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens – und damit auch des Wirtschaftsprüferexamens in verkürzter Form – ergeben.

Zu Nummer 15

Die Änderung von § 13b Satz 2 WPO ist eine Folgeänderung aufgrund der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens.

Zu Nummer 16**Einfügung von § 13c WPO-E**

Mit der Einfügung der §§ 13c, 13d WPO-E werden die Vorgaben aus Artikel 3 Nummer 3 der CSRD (Artikel 6 Absatz 2 der Abschlussprüferrichtlinie), Artikel 3 Nummer 4 der CSRD (Artikel 7 Absatz 2 der Abschlussprüferrichtlinie), Artikel 3 Nummer 5 der CSRD (Artikel 8 Absatz 3 der Abschlussprüferrichtlinie) und Artikel 3 Nummer 6 der CSRD (Artikel 10 der Abschlussprüferrichtlinie) umgesetzt. Danach wird eine natürliche Person, die zur Durchführung von Abschlussprüfungen zugelassen (das heißt nach der Terminologie der WPO als Wirtschaftsprüfer bestellt) wird, zusätzlich auch zur Durchführung der gesetzlich vorgeschriebenen Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten zugelassen, wenn die Person neben der Ablegung des Wirtschaftsprüferexamens auch die zusätzliche Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E abgelegt und die praktische Ausbildung nach § 13d Absatz 1 WPO-E absolviert hat. Die Zulassung zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten erfolgt durch Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte und Eintragung im Berufsregister.

Mit der Einfügung des neuen § 13c WPO-E wird neben dem Wirtschaftsprüferexamen eine zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte eingeführt, die Voraussetzung dafür ist, dass Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüferinnen die Tätigkeiten der gesetzlichen Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten sowie der Erteilung von Prüfungsvermerken dazu durchführen dürfen. Die zusätzliche Prüfung garantiert im Sinne von Artikel 7 Absatz 2 der Abschlussprüferrichtlinie die erforderlichen theoretischen Kenntnisse auf den für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung maßgebenden Sachgebieten sowie die Fähigkeit, diese Kenntnisse praktisch anzuwenden. Die Ablegung der Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E ist – anders als die Ablegung des Wirtschaftsprüferexamens – nicht Voraussetzung für die Bestellung als Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüferin, sondern es handelt sich um eine freiwillige zusätzliche Prüfung, die nur solche Examenskandidaten und Examenskandidatinnen ablegen müssen, die die notwendige Zusatzqualifikation für die

Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten erwerben wollen. Davon unberührt bleibt die Konstellation, dass ein Unternehmen freiwillig Nachhaltigkeitsberichte prüfen lassen will, ohne dazu gesetzlich verpflichtet zu sein; freiwillige Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten dürfen Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüferinnen auch ohne die Ablegung der zusätzlichen Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E durchführen.

Die CSRD geht davon aus, dass zugelassene Abschlussprüfer ebenso wie Examenskandidaten die Wahl haben, ob sie sich neben ihrer Qualifikation zur Prüfung der finanziellen Berichterstattung von Unternehmen (Jahres- und Konzernabschlüsse) auch für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte von Unternehmen qualifizieren wollen, und dass es für die Zulassung zur Durchführung der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten einer Zusatzqualifikation bedarf. Dieses Grundkonzept einer freiwillig abzulegenden Zusatzqualifikation als Voraussetzung für die Zulassung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte wird durch Formulierungen wie in Artikel 6 Absatz 2 der Abschlussprüferrichtlinie („Zusätzlich zu der Zulassung zur Durchführung von Abschlussprüfungen gemäß Absatz 1 dieses Artikels kann eine natürliche Person zur Durchführung der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zugelassen werden, wenn die zusätzlichen spezifischen Anforderungen von Artikel 7 Absatz 2, Artikel 8 Absatz 3, Artikel 10 Absatz 1 Unterabsatz 2 und Artikel 14 Absatz 2 Unterabsatz 4 dieser Richtlinie erfüllt sind.“) und in den Erwägungsgründen 65 und 66 der CSRD deutlich. So heißt es in Erwägungsgrund 66: „Anforderungen an Abschlussprüfer in Bezug auf die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten jedoch nur für die Abschlussprüfer gelten, die die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen.“. Dadurch, dass die Zusatzqualifikation kein verbindlicher Bestandteil des Wirtschaftsprüferexamens ist, wird die Hürde zur Ablegung des Wirtschaftsprüferexamens nicht unnötig erhöht für solche Examenskandidaten und Examenskandidatinnen, die keine Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten beabsichtigen.

Die zusätzliche Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E umfasst eine schriftliche und eine mündliche Prüfung und soll das Vorliegen der notwendigen theoretischen Kenntnisse in den für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten maßgeblichen Sachgebieten und die Fähigkeit, diese theoretischen Kenntnisse praktisch anzuwenden, überprüfen. Die einzelnen Inhalte der Prüfung sind in § 24b Absatz 2 WiPrPrüfV-E festgelegt, während der Ablauf der zusätzlichen Prüfung in § 24b Absatz 3 WiPrPrüfV-E näher geregelt ist. Die zusätzliche Prüfung wird im Regelfall als ein freiwilliges fünftes Modul im Rahmen des in Module gegliederten Wirtschaftsprüferexamens abgelegt. Sie kann nur von Examenskandidaten und Examenskandidatinnen für das Wirtschaftsprüferexamen sowie von Berufsangehörigen, die das Wirtschaftsprüferexamen bestanden haben, abgelegt werden (vergleiche § 24b Absatz 1 WiPrPrüfV-E).

§ 13c Absatz 2 WPO-E regelt, dass Berufsangehörige, die das Wirtschaftsprüferexamen zunächst ohne die zusätzliche Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E abgelegt haben und die sich später entscheiden, dass sie auch gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen wollen, nachträglich die zusätzliche Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E als gesonderte Prüfung ablegen können. Um als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte registriert und im Berufsregister nach § 13d Absatz 1 WPO-E auf Antrag eingetragen zu werden, müssen diese Berufsangehörige die zusätzliche Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E bestehen sowie die praktische Ausbildung nach § 13d Absatz 1 WPO-E absolvieren, sofern sie nicht unter die Übergangsregelung nach § 13d Absatz 2 WPO-E fallen. Erwägungsgrund 65 der CSRD führt zu dieser Fallkonstellation aus: „Natürliche Personen, die sich entschließen, lediglich eine Zulassung als Abschlussprüfer für die Abschlussprüfung zu erwerben, sollten sich zu einem späteren Zeitpunkt entschließen können, sich auch für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu qualifizieren. Hierzu sollten diese Personen die Anforderungen erfüllen, die von den Mitgliedstaaten festgelegt wurden, um sicherzustellen, dass sie auch über die erforderlichen theoretischen Kenntnisse in Bereichen, die für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung relevant sind, verfügen und dass sie in der Lage sind, diese Kenntnisse in der Praxis

anzuwenden.“ Berufsangehörige, die vor dem 1. Januar 2024 als Wirtschaftsprüfer beziehungsweise Wirtschaftsprüferin bestellt werden und die auch gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen wollen, müssen dagegen nach der Übergangsregelung des § 13d Absatz 2 WPO-E nur an einer Fortbildung zu Nachhaltigkeitsberichten teilnehmen.

Einfügung von § 13d WPO-E

Nach § 13d Absatz 1 WPO-E ist Voraussetzung für die Registrierung eines Berufsangehörigen als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte, dass er zusätzlich zum Bestehen des Wirtschaftsprüferexamens sowohl die zusätzliche Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E bestanden als auch die praktische Ausbildung nach § 13d Absatz 1 WPO-E gegenüber der Wirtschaftsprüferkammer als registerführender Stelle nachgewiesen hat. Nach Artikel 3 Nummer 10 der CSRD, der Artikel 16 der Abschlussprüferrichtlinie ändert, enthält das Berufsregister eine Angabe, „ob der Abschlussprüfer auch für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zugelassen ist“. Die Registrierung eines Berufsangehörigen als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte und seine Eintragung im Berufsregister nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g WPO-E stellt die Zulassung für die Durchführung von gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b HGB-E dar; die Registrierung kann frühestens gleichzeitig mit der Eintragung als Wirtschaftsprüferin oder Wirtschaftsprüfer erfolgen. § 13d Absatz 1 WPO-E ist sowohl auf solche Berufsangehörige anwendbar, die die zusätzliche Prüfung als weitere Modulprüfung im Rahmen des Wirtschaftsprüferexamens ablegen, als auch auf solche Berufsangehörige, die eine nachträgliche gesonderte Prüfung ablegen.

§ 13d Absatz 1 WPO-E setzt den durch Artikel 3 Nummer 6 der CSRD geänderten Artikel 10 der Abschlussprüferrichtlinie um, wonach der Abschlussprüfer, der auch zur Durchführung der gesetzlich vorgeschriebenen Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zugelassen werden soll, mindestens acht Monate der praktischen Ausbildung nach Artikel 10 Absatz 1 Unterabsatz 1 der Abschlussprüferrichtlinie in der Bestätigung jährlicher oder konsolidierter Nachhaltigkeitsberichterstattung oder in anderen nachhaltigkeitsbezogenen Leistungen absolvieren muss. Nach § 13d Absatz 1 Satz 2 WPO-E kann die praktische Tätigkeit in Umsetzung der Richtlinienvorgabe auch als Teil der praktischen Ausbildung nach § 9 Absatz 1 und 2 WPO absolviert werden und muss nicht eine gesonderte, zusätzliche praktische Ausbildung darstellen. Die Dauer der Teilnahme an der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten kann dabei grundsätzlich auf die Prüfungstätigkeit nach § 9 Absatz 2 WPO angerechnet werden. Die Mitwirkung an anderen nachhaltigkeitsbezogenen Dienstleistungen kann insbesondere in der Mitwirkung an der Aufstellung von Nachhaltigkeitsberichten bestehen. Die praktische Ausbildung muss bei einer der in § 9 Absatz 3 WPO aufgeführten Stellen erfolgen.

Der Nachweis der praktischen Ausbildung nach § 13d Absatz 1 WPO-E ist nicht Voraussetzung für die Zulassung zur zusätzlichen Prüfung nach § 13c WPO-E. Vielmehr kann die praktische Tätigkeit auch im Nachhinein absolviert werden, so dass der Examenskandidat oder die Examenskandidatin sich die Zeit für einzelne Module des Wirtschaftsprüferexamens und für die Ablegung der zusätzlichen Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E flexibel einteilen kann. Die praktische Ausbildung muss spätestens dann durchgeführt worden sein und nachgewiesen werden, wenn der Wirtschaftsprüfer oder die Wirtschaftsprüferin ins Berufsregister als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte eingetragen werden möchte.

Die Abschlussprüferrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung geht davon aus, dass nicht nur Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer in eigener Praxis, sondern auch Wirtschaftsprüfungsgesellschaften als Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten zugelassen werden können. Dies ergibt sich unter anderem aus der Definition des Begriffs der Prüfungsgesellschaft in Artikel 2 Nummer 3 der Abschlussprüferrichtlinie. Daher werden in § 13d Absatz 2 WPO-E die Voraussetzungen für die Registrierung einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte und ihre Eintragung im Berufsregister

nach § 38 Nummer 1 Buchstabe k WPO-E geregelt. Die Registrierung einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte erfolgt auf Antrag und nur dann, wenn mindestens einer der im Namen der Gesellschaft tätigen Wirtschaftsprüfer nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte eingetragen ist und daher nach § 43 Absatz 6 Satz 3 WPO-E als verantwortlicher Nachhaltigkeitsprüfungspartner die Prüfung eines Nachhaltigkeitsberichts für die Gesellschaft durchführen darf.

§ 13d Absatz 3 WPO-E setzt die Vorgaben des durch Artikel 3 Nummer 9 der CSRD eingefügten neuen Artikel 14a der Abschlussprüferrichtlinie mit Übergangsvorschriften für Examenskandidaten und für bereits zugelassene Abschlussprüfer um. Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüferinnen, die vor dem 1. Januar 2024 bestellt wurden, sowie Examenskandidaten und Examenskandidatinnen, die vor dem 1. Januar 2024 das Prüfungsverfahren nach § 14 WPO zum Wirtschaftsprüferexamen begonnen haben und bis zum Ablauf des 31. Dezember 2025 als Wirtschaftsprüfer beziehungsweise Wirtschaftsprüferin bestellt werden, sind aus Gründen des Bestandsschutzes weder verpflichtet, die zusätzliche Prüfung abzulegen noch die praktische Ausbildung zu absolvieren. Für Examenskandidaten und -kandidatinnen, die nach dem 31. Dezember 2023 das Prüfungsverfahren begonnen haben, gilt nach § 140 Absatz 1 WPO-E diese Regelung nicht.

Sofern vor dem 1. Januar 2026 bestellte Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüferinnen – einschließlich Examenskandidaten und Examenskandidatinnen, die vor dem 1. Januar 2024 das Prüfungsverfahren begonnen haben – gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichte durchführen wollen, müssen sie nach § 13d Absatz 2 WPO-E die notwendigen Kenntnisse über Nachhaltigkeitsberichte und deren Prüfung durch die Teilnahme an einer Fortbildung erwerben. Nach Artikel 14a Unterabsatz 3 der Abschlussprüferrichtlinie müssen die Mitgliedstaaten sicherstellen, dass die vor dem 1. Januar 2026 zugelassenen Wirtschaftsprüfer, die die gesetzlich vorgeschriebene Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen wollen, die erforderlichen Kenntnisse über Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Prüfung im Wege der kontinuierlichen Fortbildung erwerben. Daher sieht § 13d Absatz 3 Satz 1 WPO-E vor, dass eine Eintragung in das Berufsregister als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g in diesen Fällen erst dann erfolgen kann, wenn die Teilnahme an der Fortbildung, die die notwendigen Kenntnisse über Nachhaltigkeitsberichte und deren Prüfung vermittelt, gegenüber der Wirtschaftsprüferkammer nachgewiesen wurde. Die spezifische Fortbildung nach § 13d Absatz 3 WPO-E muss dabei die in § 24b Absatz 2 WiPrPrüfV-E aufgeführten Inhalte umfassen. Die Wirtschaftsprüferkammer hat im Fall eines Antrags auf Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte die Aufgabe zu überprüfen, ob die Fortbildung, an der ein Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüferin teilgenommen hat, im Hinblick insbesondere auf Inhalt und Umfang zur Vermittlung der notwendigen Kenntnisse geeignet und ausreichend ist, und die Eintragung in das Berufsregister abzulehnen, falls die Fortbildung diesen Anforderungen nicht genügt. Zur Vermittlung der notwendigen Kenntnisse über Nachhaltigkeitsberichte und deren Prüfung geeignet und ausreichend sein dürfte eine Fortbildung jedenfalls dann, wenn sie inhaltlich alle in § 24b WiPrPrüfV-E aufgeführten Inhalte angemessen abdeckt und ihr Umfang mindestens 40 Stunden beträgt. Die allgemeine Verpflichtung zur laufenden Fortbildung nach § 43 Absatz 2 Satz 4 WPO bleibt von der Verpflichtung nach § 13d Absatz 1 Satz 2 WPO-E unberührt und gilt auch für als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte eingetragene Berufsangehörige; für diese besteht zusätzlich die Verpflichtung, sich auch zu Nachhaltigkeitsthemen in angemessenem Umfang laufend fortzubilden.

Zu Nummer 17

Die Änderungen von § 14 Satz 1 WPO dient der Klarstellung, dass die Verordnungsermächtigung alle im Zweiten Abschnitt geregelten Prüfungen umfasst.

Zu Nummer 18

Durch die Änderung in § 14a WPO wird klargestellt, dass die Regelung zu den Zulassungs- und Prüfungsgebühren für alle im Zweiten Abschnitt geregelten Prüfungen gilt.

Zu Nummer 19

Die Änderungen in § 15 Satz 1 und 3 WPO sind Folgeänderungen, die sich aus der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens ergeben. Um Frauen und Männer sprachlich gleichzubehandeln, werden künftig Bewerberinnen nach bestandenem Wirtschaftsprüferexamen als Wirtschaftsprüferin bestellt.

Zu Nummer 20

Die Änderung von § 23 Absatz 2 Satz 1 WPO ergibt sich aus der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens. Die Änderung von Satz 2 eröffnet die Möglichkeit, dass die Wiederbestellung auch an eine Wiederholung der zusätzlichen Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte geknüpft werden kann, und dient im Übrigen der Korrektur einer nicht den geltenden Regeln der Rechtschreibung entsprechenden Schreibweise.

Zu Nummer 21

Durch die Änderung des § 32 WPO einschließlich der Überschrift wird geregelt, dass nicht nur gesetzlich vorgeschriebene Bestätigungsvermerke zu (Jahres- und Konzern-)Abschlüssen nur von Wirtschaftsprüfern und vereidigten Buchprüfern, soweit Letztere nach dem Handelsgesetzbuch dazu befugt sind, unterzeichnet werden dürfen, sondern dass das Gleiche auch für die Unterzeichnung von Prüfungsvermerken über Nachhaltigkeitsberichte gilt. Vereidigte Buchprüfer sind Abschlussprüfer im Sinne von Artikel 2 Nummer 2 der Abschlussprüferrichtlinie und daher grundsätzlich auch zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten befugt.

Zu Nummer 22**Zu Buchstabe a**

Durch die Änderungen der Regelung zur Eintragung im Berufsregister in § 38 WPO werden die Vorgaben der Artikel 3 Nummer 10 und 11 der CSRD umgesetzt, die Artikel 16 und 17 der Abschlussprüferrichtlinie zu ändern. Nach Artikel 16 müssen im öffentlichen Register auch Angaben dazu gemacht werden, ob der eingetragene Wirtschaftsprüfer oder die Wirtschaftsprüferin auch für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten zugelassen ist. Dies gilt ebenso für die Angaben im Berufsregister zu Prüfern oder Prüferinnen aus anderen Mitgliedstaaten oder aus Drittstaaten. Die Eintragung eines Berufsangehörigen im Berufsregister nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g WPO-E als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte erfolgt, wenn die Vorgaben nach § 13d Absatz 1 oder 3 WPO-E erfüllt sind.

Zu Buchstabe b

Nach Artikel 17 der Abschlussprüferrichtlinie (in der durch die CSRD geänderten Fassung) müssen im öffentlichen Register auch Angaben dazu gemacht werden, ob die bei einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft angestellten Abschlussprüfer sowie ihr als Partner angehörenden oder in ähnlicher Form mit ihr verbundenen Abschlussprüfer auch für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten zugelassen sind. Ferner muss danach im öffentlichen Register angegeben werden, ob die Registrierung einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem Drittstaat registriert ist, die Abschlussprüfung, die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte oder beides betrifft. Daher sind entsprechende Ergänzungen in § 38 Nummer 2 Buchstaben d, e und h WPO-E erforderlich.

Ferner wird in § 38 Nummer 2 WPO-E ein neuer Buchstabe k eingefügt, der die Eintragung von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte ermöglicht, sofern die Vorgaben nach § 13d Absatz 2 WPO-E erfüllt sind. Wenn eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nach § 38 Nummer 2 Buchstabe k WPO-E als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte eingetragen ist, kann sie nach § 324e Absatz 1 HGB-E mit der gesetzlich vorgeschriebenen Prüfung eines Nachhaltigkeitsberichts beauftragt werden.

Zu Nummer 23

Die Änderung von § 39 Absatz 2 WPO stellt sicher, dass die Kommission für Qualitätskontrolle künftig nicht nur zur Löschung der Eintragung als Abschlussprüfer im Berufsregister befugt ist (bei Vorliegen der Voraussetzungen dafür), sondern auch zur Löschung der Eintragung als Nachhaltigkeitsprüfer im Berufsregister. Ferner wird die Eintragung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte auch dann aus dem Berufsregister gelöscht, wenn der eingetragene Wirtschaftsprüfer, die eingetragene Wirtschaftsprüferin oder die eingetragene Wirtschaftsprüfungsgesellschaft auf die Durchführung von Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten verzichtet hat. Die Eintragung einer Wirtschaftsprüfergesellschaft nach § 38 Nummer 1 Buchstabe k WPO-E als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte ist nach § 39 Absatz 2 Satz 3 WPO-E auch dann zu löschen, wenn die Vorgaben nach § 13d Absatz 2 nicht (mehr) erfüllt sind, weil für die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft kein als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte eingetragener Berufsangehöriger (mehr) tätig ist. Die Änderung des neuen Satzes 5 in § 39 Absatz 2 WPO ist eine redaktionelle Korrektur zur Beseitigung eines redaktionellen Versehens.

Zu Nummer 24

Die Änderung von § 40 Absatz 3 WPO-E ist eine Folgeänderung der Änderung von § 38 WPO-E. Nach § 324e Absatz 1 in Verbindung mit § 319 Absatz 1 Satz 3 HGB-E in entsprechender Anwendung müssen Prüfer für Nachhaltigkeitsberichterstattung über einen Auszug aus dem Berufsregister verfügen, aus dem sich ergibt, dass die Eintragung nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g oder Nummer 2 Buchstabe k WPO-E vorgenommen worden ist.

Zu Nummer 25

Die Änderung der Regelung in § 40a Absatz 2 WPO zum Register für genossenschaftliche Prüfungsverbände und Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände ist parallel zu der Änderung der Regelung in § 38 WPO zum Berufsregister. Insbesondere soll die Transparenz des Registers nach § 40a WPO gefördert werden durch die Möglichkeit, dass auch genossenschaftliche Prüfungsverbände und Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände selbst als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte registriert und in das Register eingetragen werden können. Die Voraussetzungen für eine Eintragung der genossenschaftlichen Prüfungsverbände und der Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte richten sich nach § 13d WPO-E in entsprechender Anwendung; für die Löschung der Eintragung gilt § 39 Absatz 2 WPO entsprechend.

Zu Nummer 26

Zu Buchstabe a

Durch Artikel 3 Nummer 14 der CSRD wird ein neuer Artikel 25b in die Abschlussprüferrichtlinie eingefügt, wonach die Anforderungen der Artikel 21 bis 24a der Abschlussprüferrichtlinie, die sich auf die Abschlussprüfung beziehen, entsprechend auf die Bestätigung von Nachhaltigkeitsberichten anzuwenden sind. Daher sind die in § 43 Absatz 1 WPO geregelten allgemeinen Berufspflichten von Wirtschaftsprüfern (Unabhängigkeit, Unparteilichkeit, Gewissenhaftigkeit, Eigenverantwortlichkeit und Verschwiegenheit), die sich auf die Abschlussprüfung beziehen, künftig auch entsprechend auf die Prüfung der

Nachhaltigkeitsberichterstattung anzuwenden, ohne dass es dafür einer Änderung von § 43a Absatz 1 WPO bedarf.

Die Änderung von § 43 Absatz 2 Satz 2 WPO stellt klar, dass besondere Berufspflichten für Wirtschaftsprüfer künftig nicht nur aus der Befugnis erwachsen, gesetzlich vorgeschriebene Bestätigungsvermerke zu Abschlüssen zu erteilen, sondern auch aus der Befugnis, gesetzlich vorgeschriebene Prüfungsvermerke über Nachhaltigkeitsberichte zu erteilen.

Zu Buchstabe b

Durch die Änderungen von § 43 Absatz 3 Satz 1 und 2 WPO wird der durch Artikel 3 Nummer 14 der CSRD neu eingefügte Artikel 25b der Abschlussprüferrichtlinie umgesetzt, wonach unter anderem die in Artikel 22a der Abschlussprüferrichtlinie geregelte Abkühlungsphase entsprechend auf die Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten anwendbar ist. Nach § 43 Absatz 3 Satz 1 und 2 WPO darf der Abschlussprüfer oder verantwortliche Prüfungspartner, wenn er zu einem ehemaligen Prüfungsmandanten wechselt und dieser ein Unternehmen von öffentlichem Interesse war, dort für zwei Jahre keine wichtige Führungstätigkeit ausüben sowie während dieses Zeitraums auch kein Mitglied des Aufsichtsrats, des Prüfungsausschusses oder des Verwaltungsrats des Unternehmens werden und sich auch nicht zur Ausübung einer dieser Tätigkeiten verpflichten. Gemäß § 43 Absatz 3 Satz 2 WPO gilt dies entsprechend mit einer Abkühlungsfrist von einem Jahr bei der Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Abschlussprüfungen bei sonstigen Unternehmen, für Partner und Mitarbeiter, die unmittelbar am Prüfungsauftrag beteiligt waren und die als Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer oder EU- beziehungsweise EWR-Abschlussprüfer zugelassen sind, sowie für alle anderen dieser Personengruppen, deren Leistungen der Abschlussprüfer des Unternehmens in Anspruch nehmen oder kontrollieren kann und die unmittelbar am Prüfungsauftrag beteiligt waren. Durch die Änderungen in § 43 Absatz 3 Satz 1 und 2 WPO wird in Umsetzung der CSRD klargestellt, dass diese Vorgaben zur Abkühlungsphase ebenso im Zusammenhang mit der gesetzlich vorgeschriebenen Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten gelten.

Nach der Definition des für die Abschlussprüfung verantwortlichen Prüfungspartners in § 43 Absatz 3 Satz 3 WPO, wird im neuen Satz 4 eine Definition des Begriffs des verantwortlichen Nachhaltigkeitsprüfungspartners eingefügt und im Satz 5 (bisher Satz 4) die Regelung für den verantwortlichen Prüfungspartner auf Konzernebene ausgedehnt auf den verantwortlichen Nachhaltigkeitsprüfungspartner des Konzernnachhaltigkeitsberichts. Damit wird die Definition des „Verantwortlichen Nachhaltigkeitspartners“ aus Artikel 3 Nummer 2 der CSRD, der die neue Nummer 16a in Artikel 2 der Abschlussprüferrichtlinie einfügt, umgesetzt. Ferner wird in § 43 Absatz 3 WPO ein neuer Satz 6 eingefügt, der klarstellt, dass der verantwortliche Prüfungspartner, der für die Abschlussprüfung dieses Unternehmens verantwortlich ist, zugleich der verantwortliche Nachhaltigkeitsprüfungspartner sein kann, aber nicht sein muss. Damit wird die durch Artikel 3 Nummer 12 der CSRD geänderte Regelung in Artikel 24b Absatz 2 Unterabsatz 2 Satz 1 der Abschlussprüferrichtlinie umgesetzt.

Zu Buchstabe c

Die neu in § 43 WPO eingefügten Absätze 4a und 4b dienen der Umsetzung von Artikel 3 Nummer 14 der CSRD, der einen neuen Artikel 25d zum Umgang mit Unregelmäßigkeiten in die Abschlussprüferrichtlinie einfügt. Nach Artikel 25d der Abschlussprüferrichtlinie gilt Artikel 7 der Abschlussprüferverordnung entsprechend für Abschlussprüfer beziehungsweise Prüfungsgesellschaften, die bei Unternehmen von öffentlichem Interesse Bestätigungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen.

Artikel 7 der Abschlussprüferverordnung ist unmittelbar geltendes Recht und bedarf daher grundsätzlich nicht der Umsetzung in nationales Recht. Nur wenn einzelne Artikel einer EU-Verordnung ausdrücklich Anpassungen des nationalen Rechts vorschreiben oder gestatten, sind diese zulässig. Da in Artikel 7 Unterabsatz 2 der Abschlussprüferverordnung von

„von den Mitgliedstaaten benannten Behörden“ die Rede ist, wurden bisher in § 323 Absatz 5 HGB als Umsetzung dieses Teils der Regelung des Artikels 7 der Abschlussprüferverordnung die für die Mitteilung von Unregelmäßigkeiten zuständigen Behörden benannt. Dagegen bedarf die Abschlussprüferrichtlinie – einschließlich ihres neuen Artikels 25d – insgesamt der Umsetzung in nationales Recht; das erfolgt nun in § 43 Absatz 4b WPO-E. Ferner wird die Benennung der zuständigen Behörden, die bisher in § 323 Absatz 5 HGB erfolgte, in den § 43 Absatz 4a WPO-E übernommen.

Der neue § 43 Absatz 4b WPO-E setzt Artikel 25d der Abschlussprüferrichtlinie um und enthält eine parallele Regelung zu der in Artikel 7 der Abschlussprüferverordnung enthaltenen Regelung für den Umgang mit solchen Unregelmäßigkeiten, die im Zusammenhang mit einer Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts bei einem Unternehmen von öffentlichem Interesse vermutet werden. In Satz 3 wird die Zuständigkeitsregelung, die bisher in § 323 Absatz 5 HGB enthalten war, auch für diese Art von Unregelmäßigkeiten übernommen.

Zu Buchstabe d und Buchstabe e

Die Änderungen in § 43 Absatz 5 und 6 WPO dienen der Umsetzung von Artikel 3 Nummer 12 der CSRD, der Artikel 24b der Abschlussprüferrichtlinie ändert. Artikel 24b der Abschlussprüferrichtlinie regelt die Vorgaben der Arbeitsorganisation innerhalb einer Prüfungsgesellschaft, die Abschlussprüfungen durchführt. Gleiches soll nun künftig auch für Prüfungsgesellschaften gelten, die die Durchführung der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten übernehmen. Als für die Durchführung der Prüfung eines Nachhaltigkeitsberichts verantwortliche Nachhaltigkeitsprüfungspartner dürfen nach dem neuen Satz 3 von Absatz 6 nur solche im Namen der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft tätige Berufsangehörige ausgewählt werden, die nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g als Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten eingetragen und damit für die Durchführung solcher Prüfungen zugelassen sind. Zudem wird in dem neuen Satz 4 in § 43 Absatz 6 WPO das Vollzitat der Abschlussprüferverordnung gestrichen, da es nunmehr in dem neuen § 43 Absatz 4a WPO-E enthalten ist, und zur Vereinheitlichung der Terminologie der Begriff „gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen“ anstelle von „gesetzlichen Abschlussprüfungen“ verwendet.

Zu Nummer 27

Die Änderung in § 43a Absatz 2 Nummer 4 WPO stellt klar, dass auch die Durchführung von Lehr- und Vortragsveranstaltungen zur Vorbereitung auf die zusätzliche Prüfung nach § 13c WPO vereinbar mit dem Beruf des Wirtschaftsprüfers ist.

Zu Nummer 28

Durch den neuen § 43b WPO-E wird Artikel 3 Nummer 14 der CSRD umgesetzt, der einen neuen Artikel 25c in die Abschlussprüferrichtlinie einfügt. Artikel 25c der Abschlussprüferrichtlinie betrifft die Erbringung von Nichtprüfungsleistungen, die gegenüber einem Unternehmen von öffentlichem Interesse verboten sind, wenn der Abschlussprüfer bei diesem Unternehmen die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte durchführt. § 43b WPO-E stellt eine parallele Regelung für den Bereich der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten zu der Regelung zum Verbot von Nichtprüfungsleistungen in Artikel 5 Absatz 1, 4 und 5 der Abschlussprüferverordnung für den Bereich der Abschlussprüfung dar, auf den Artikel 25c der Abschlussprüferrichtlinie Bezug nimmt. Artikel 5 der Abschlussprüferverordnung ist unmittelbar geltendes Recht und bedarf daher grundsätzlich nicht der Umsetzung in nationales Recht. Dagegen muss Artikel 25c der Abschlussprüferrichtlinie in nationales Recht umgesetzt werden.

§ 43b Absatz 1 WPO-E regelt, welche Nichtprüfungsleistungen von Wirtschaftsprüfern und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (sowie deren Netzwerkmitgliedern) in der Europäischen Union nicht erbracht werden dürfen gegenüber Unternehmen von öffentlichem Interesse (sowie deren Mutter- oder Tochterunternehmen), deren Nachhaltigkeitsbericht von den

Wirtschaftsprüfern oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften geprüft werden. In Absatz 2 ist geregelt, dass andere als die nach Absatz 1 verbotenen Nichtprüfungsleistungen erbracht werden dürfen, sofern der Prüfungsausschuss des Unternehmens seine Zustimmung erteilt hat. Absatz 3 betrifft den Fall der Erbringung von Nichtprüfungsleistungen durch ein Mitglied des Netzwerks des Wirtschaftsprüfers oder der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft gegenüber einem Tochterunternehmen mit Sitz außerhalb der Europäischen Union, das von einem Unternehmen von öffentlichem Interesse aus der Europäischen Union beherrscht wird.

Zu Nummer 29

Die Änderung in § 44 Absatz 1 Satz 3 WPO dient der Umsetzung von Artikel 3 Nummer 14 der CSRD in Verbindung mit dem neu eingefügten Artikel 25b der Abschlussprüferrichtlinie, wonach die sich auf die Abschlussprüfung beziehenden Anforderungen nach Artikel 24 der Abschlussprüferrichtlinie zur Unabhängigkeit entsprechend auf die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichte anzuwenden sind. Demnach dürfen künftig Anteilseigner einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane dieser oder einer verbundenen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft auch auf die Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nicht in einer Weise Einfluss nehmen, die die Unabhängigkeit der verantwortlichen Berufsangehörigen beeinträchtigt.

Zu Nummer 31

Die Ergänzung des Verweises in § 50a Absatz 1 Satz 1 auf § 43 WPO um die genaue Fundstelle der Verpflichtung zur Verschwiegenheit dient der Klarstellung.

Zu Nummer 32

Durch die Änderungen in § 51b Absatz 5 und 6 WPO wird der durch Artikel 3 Nummer 12 der CSRD neu in Artikel 24b der Abschlussprüferrichtlinie eingefügte Absatz 5a umgesetzt. Die Vorgaben für die Organisation von Handakten im Zusammenhang mit der gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfung und Konzernabschlussprüfung gelten damit künftig gleichermaßen auch für die Prüfungsakten zur gesetzlichen Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten oder Konzernnachhaltigkeitsberichten.

Zu Nummer 33

Die Änderungen in § 51c WPO dienen der Umsetzung von Artikel 3 Nummer 12 der CSRD, der Artikel 24b Absatz 4 Buchstabe b und c der Abschlussprüferrichtlinie ändert. Damit werden die Vorgaben zur Führung von Mandantendateien im Zusammenhang mit gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen künftig auch auf Mandantendateien im Zusammenhang mit gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten erstreckt.

Zu Nummer 34

Die Regelung in § 54a Absatz 3 WPO zur Übertragung von Prüfungstätigkeiten auf Dritte wird auf Prüfungstätigkeiten erstreckt, die im Rahmen der gesetzlich vorgeschriebenen Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts auf Dritte übertragen werden, und dabei auch die Terminologie vereinheitlicht („gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen“).

Zu Nummer 35

Durch die Änderung von § 55 Absatz 1 Satz 3 und 4 WPO wird Artikel 3 Nummer 13 der CSRD umgesetzt, der Artikel 25 der Abschlussprüferrichtlinie ändert. Damit gelten die Vorgaben für Honorare im Zusammenhang mit der gesetzlichen Abschlussprüfung gleichermaßen auch für Honorare im Zusammenhang mit der gesetzlich vorgeschriebenen Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte.

Zu Nummer 36

Durch die Änderung von § 55b Absatz 2 und 4 WPO wird der durch Artikel 3 Nummer 14 der CSRD neu eingefügte Artikel 25b der Abschlussprüferrichtlinie umgesetzt, wonach unter anderem die Anforderungen nach Artikel 24a der Abschlussprüferrichtlinie an das interne Qualitätssicherungssystem, die sich auf die Abschlussprüfung beziehen, entsprechend auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte anzuwenden sind. Dadurch werden die für Wirtschaftsprüfer, die gesetzliche Abschlussprüfungen durchführen, geltenden Anforderungen an das interne Qualitätssicherungssystem auch auf solche Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüferinnen ausgedehnt, die gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen.

Zu Nummer 37

Die Regelung in § 55c Absatz 1 Satz 3 WPO, wonach sich die Bestellung eines Praxisabwicklers nicht auf Aufträge zur Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Abschlussprüfungen erstreckt, wird dahingehend ausgeweitet, dass sich die Bestellung auch nicht auf Aufträge zur Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten erstreckt.

Zu Nummer 38

Zu Buchstabe a

Die Änderung von § 57 Absatz 3 Satz 1 WPO dient der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 14 der CSRD neu eingefügten Artikels 25b der Abschlussprüferrichtlinie, wonach die Bindung von Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften an Berufsgrundsätze nach Artikel 21 Absatz 1 der Abschlussprüferrichtlinie entsprechend auf die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichte anzuwenden ist. Die Mitgliedstaaten sollen demnach sicherstellen, dass auch alle Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten an Berufsgrundsätze gebunden sind. Die Berufsgrundsätze für Wirtschaftsprüfer sind zum Teil in der Satzung über die Rechte und Pflichten bei der Ausübung der Berufe des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers (Berufssatzung WP/vBP) gemäß § 57 Absatz 3 WPO festgelegt. Durch die Änderung von § 57 Absatz 3 Satz 1 WPO ist die Wirtschaftsprüferkammer nicht mehr nur dazu befugt, sondern dazu verpflichtet, eine solche Satzung mit Berufsgrundsätzen zu erlassen.

Gemäß § 57 Absatz 3 Satz 2 WPO müssen die Satzung und deren Änderungen im Einklang mit den Vorgaben des auf sie anzuwendenden europäischen Rechts stehen. Die Berufssatzung und ihre Änderungen bedürfen gemäß § 57 Absatz 3b Satz 1 WPO zu ihrer Wirksamkeit der Genehmigung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie. Nach der Genehmigung sind gemäß § 57 Absatz 3b Satz 5 WPO die Satzung und deren Änderungen unter Angabe des Datums ihres Inkrafttretens dauerhaft auf der Internetseite der Wirtschaftsprüferkammer zu veröffentlichen. Das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie kann im Rahmen seiner Rechtsaufsicht über die Wirtschaftsprüferkammer nach § 66 Absatz 1 Satz 3 WPO den Erlass der Berufssatzung oder Änderungen der Satzung anordnen und, wenn die Wirtschaftsprüferkammer dieser Anordnung nicht innerhalb einer angemessenen Frist nachkommt, im Wege der Ersatzvornahme die Satzung oder Änderungen der Satzung anstelle der Wirtschaftsprüferkammer erlassen. Damit ist sichergestellt, dass die Berufsgrundsätze in der Berufssatzung für alle Wirtschaftsprüfer beziehungsweise vereidigte Buchprüfer, einschließlich Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte, unmittelbar und gleichermaßen gelten.

Zu Buchstabe b

Durch die Ergänzung von § 57 Absatz 4 Nummer 1 WPO um einen neuen Buchstaben m wird die Wirtschaftsprüferkammer ermächtigt, in der Berufssatzung auch Art, Umfang und Nachweis der speziellen Fortbildung nach § 13d Absatz 3 WPO-E zu regeln. Damit wird die

Satzungsermächtigung im Hinblick auf die spezielle Fortbildung zu Nachhaltigkeitsthemen parallel geregelt zu der Satzungsermächtigung im Hinblick auf die allgemeine Fortbildungspflicht von Wirtschaftsprüfern nach § 43 Absatz 2 Satz 4 WPO.

Die spezielle Fortbildungspflicht nach § 13d Absatz 3 WPO-E betrifft vor dem 1. Januar 2026 bestellte Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer, die gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen wollen (sogenannte Grandfather-Regelung). Diese Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer werden auf Antrag als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte registriert und in das Berufsregister nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g WPO-E eingetragen, wenn sie die Teilnahme an einer Fortbildung, durch die sie die notwendigen Kenntnisse über Nachhaltigkeitsberichte und deren Prüfung erlangt haben, nachgewiesen haben. Dabei muss die Fortbildung die in § 24b Absatz 2 WiPrPrüfV genannten Inhalte umfassen.

Zu Buchstabe c

In § 57 Absatz 9 Satz 5 Nummer 2 WPO wird die veraltete Bezeichnung „Kommission der Europäischen Gemeinschaften“ durch die aktuelle Bezeichnung „Europäische Kommission“ ersetzt.

Zu Nummer 39

Die Änderungen in § 57a WPO dienen der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 19 der CSRD geänderten Artikel 29 der Abschlussprüferrichtlinie. Damit sollen die Vorgaben der Abschlussprüferrichtlinie zur Qualitätssicherung für Berufsangehörige oder Prüfungsgesellschaften, die gesetzliche Abschlussprüfung durchführen, künftig auch für Berufsangehörige und Prüfungsgesellschaften gelten, die gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen.

Zu Buchstabe a

Durch die Änderung von § 57a Absatz 1 Satz 1 WPO wird die Verpflichtung, sich einer Qualitätskontrolle zu unterziehen, auf solche Berufsangehörige in eigener Praxis und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften erstreckt, die gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichte durchführen. Wenn erstmals eine gesetzlich vorgeschriebene Prüfung eines Nachhaltigkeitsberichts nach § 324b HGB durchgeführt werden soll, ist nach § 57a Absatz 1 Satz 2 WPO eine Anzeige der Tätigkeit erforderlich.

Zu Buchstabe b

Der Inhalt der Qualitätskontrolle erstreckt sich durch die Änderung von Absatz 2 Satz 2 auch auf durchgeführte Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichte. Ebenso gilt die Verpflichtung, spätestens drei Jahre nach Beginn der ersten Prüfung eine Qualitätskontrolle durchführen zu lassen, durch die Änderung von Absatz 2 Satz 5 auch für Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichte. Dabei wirkt sich der einmalig geltende verkürzte Turnus von drei Jahren für die Qualitätskontrolle nur für solche Praxen aus, die aufgrund dieser Anzeige erstmals verpflichtet sind, sich einer Qualitätskontrolle zu unterziehen. Für eine Übergangszeit bis zum Ablauf des 31. Dezember 2029 regelt die Übergangsvorschrift des § 140 Absatz 3 WPO-E, dass die erstmalige Durchführung der Qualitätskontrolle spätestens sechs Jahre nach Beginn der ersten Prüfung erfolgen muss. Für Praxen, die bereits aufgrund der Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Abschlussprüfungen einer Qualitätskontrolle unterliegen, bleibt der Turnus ihrer Qualitätskontrolle unberührt.

Zu Buchstabe c

Die Änderung von § 57a Absatz 3 Satz 2 bis 4 WPO stellt klar, dass Gegenstand der Regelung die Registrierung und Eintragung im Berufsregister als Prüfer für Qualitätskontrolle

ist. Die Einfügung der neuen Sätze 6 und 7 erweitert die Anforderungen an die Prüfer für Qualitätskontrolle um Kenntnisse im Hinblick auf Nachhaltigkeitsberichte und ihre Prüfung. Insbesondere wird durch den neu eingefügten Absatz 3 Satz 6 festgelegt, dass Prüfer für Qualitätskontrolle, die die Qualitätskontrollen bei solchen Berufsangehörigen oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften durchführen, die Nachhaltigkeitsberichte prüfen, über Kenntnisse und einschlägige Erfahrungen auf den Gebieten der Nachhaltigkeitsberichte und deren Bestätigung oder anderer nachhaltigkeitsbezogener Dienstleistungen verfügen müssen, gegebenenfalls durch die Heranziehung von Experten. Ferner wird in Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 zur Vereinheitlichung der Terminologie der Begriff „gesetzliche Abschlussprüfungen“ durch den Begriff „gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen“ ersetzt.

Die erweiterten Anforderungen an die Prüfer für Qualitätskontrolle im Hinblick auf Nachhaltigkeitsberichte und ihre Prüfung gelten nach § 57a Absatz 3 Satz 7 WPO entsprechend für nach § 57a Absatz 3 Satz 4 WPO als Prüfer für Qualitätskontrolle registrierte Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die Qualitätskontrollen bei solchen Berufsangehörigen oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften durchführen, die auch gesetzlich vorgeschriebene Nachhaltigkeitsberichte prüfen. Bei diesen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften müssen die in einem Auftrag für die Qualitätskontrolle verantwortlichen Berufsangehörigen neben den allgemeinen Anforderungen nach Satz 5 auch die Anforderungen an die Nachhaltigkeitskenntnisse nach Satz 6 erfüllen.

Zu Buchstabe d

In Absatz 3a Satz 2 Nummer 2 wird zur Vereinheitlichung der Terminologie der Begriff „gesetzliche Abschlussprüfungen“ durch den Begriff „gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen“ ersetzt.

Zu Buchstabe e

Die Gesamtaussage des Prüfers für Qualitätskontrolle nach § 57a Absatz 5 Satz 4 WPO erstreckt sich durch die Änderung auch darauf, ob das Qualitätssicherungssystem mit hinreichender Sicherheit eine ordnungsgemäße Abwicklung von Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten gewährleistet, soweit diese von der Praxis durchgeführt werden.

Zu Buchstabe f

In § 57a Absatz 5a Satz 1 WPO-E wird die Verpflichtung zur Berücksichtigung der Ergebnisse der Inspektion im Rahmen der Qualitätskontrolle erstreckt auf Qualitätskontrollen bei Berufsangehörigen, die gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten bei Unternehmen von öffentlichem Interesse durchführen. Darüber hinaus wird zur Vereinheitlichung der Terminologie der Begriff „gesetzliche Abschlussprüfungen“ durch den Begriff „gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen“ ersetzt. Nach Satz 3 ist durch die Prüfer für Qualitätskontrolle die Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems auch bei gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten von Unternehmen, die nicht von öffentlichem Interesse sind, zu beurteilen.

Zu Buchstabe g

In Absatz 5b Satz 2 wird zur Vereinheitlichung der Terminologie der Begriff „gesetzliche Abschlussprüfungen“ durch den Begriff „gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen“ ersetzt.

Zu Buchstabe h

Nach § 57a Absatz 6 Satz 1 WPO haben Berufsangehörige, bei denen eine Qualitätskontrolle durchgeführt werden soll, bei der Kommission für Qualitätskontrolle bis zu drei

Vorschläge für mögliche Prüfer für Qualitätskontrolle einzureichen. Dabei prüft die Kommission für Qualitätskontrolle bisher schon, ob der zu prüfende Berufsangehörige oder die zu prüfende Praxis auch spezielle Branchen (wie beispielsweise Banken) prüft und, wenn ja, ob die vorgeschlagenen Prüfer für Qualitätskontrolle über entsprechende Erfahrungen verfügen. Die Änderung von § 57a Absatz 6 WPO ermöglicht, dass die Kommission für Qualitätskontrolle im Rahmen der Prüfung der Vorschläge für mögliche Prüfer für Qualitätskontrolle auch die Kenntnisse und Erfahrungen der Prüfer für Qualitätskontrolle auf den Gebieten der Nachhaltigkeitsberichte und ihrer Prüfung oder anderer nachhaltigkeitsbezogener Dienstleistungen überprüfen kann. Für die Funktionsfähigkeit des Verfahrens der Qualitätskontrolle ist es entscheidend, dass eine ausreichende Anzahl qualifizierter Prüfer für Qualitätskontrolle zur Verfügung stehen. Durch die Änderung von § 57a Absatz 6 Satz 2 WPO kann die Kommission für Qualitätskontrolle ohne belastende Registrierungsanforderungen das Vorliegen entsprechender Erfahrungen der Prüfer für Qualitätskontrolle zu Nachhaltigkeitsthemen im Rahmen des Prüfvorschlagsverfahrens sicherstellen.

Zu Buchstabe i

Die Einfügung eines neuen Satzes 3 in § 57a Absatz 6a WPO erstreckt die Regelung zur Löschung der Eintragung als Abschlussprüfer, die bei Vorliegen von Löschungsgründen aufgrund einer Entscheidung der Kommission für Qualitätskontrolle erfolgt, entsprechend auf die Löschung der Eintragung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g oder (für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften) der darauf bezogenen Angaben in Nummer 2 Buchstabe d und e WPO oder der Eintragung der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nach § 38 Nummer 2 Buchstabe k. Damit wird zur Löschung von Eintragungen eine parallele Regelung für beide der Qualitätskontrolle unterliegenden Bereiche getroffen. Ohne die Möglichkeit der Löschung der Eintragung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte gäbe es keine angemessene Sanktion etwa bei einer Feststellung wesentlicher Mängel im Qualitätssicherungssystem. Wenn der Löschungsgrund nicht mehr besteht, kann eine Wiedereintragung der Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte erfolgen.

Zu Nummer 41

Der Verweis in § 57e Absatz 2 Satz 4 und 6 WPO wird als Folgeänderung zu der neu eingefügten Regelung in § 57a Absatz 6a Satz 3 WPO zur Löschung der Eintragung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte angepasst. Die Änderung von § 57e Absatz 2 Satz 7 WPO ist eine Folgeänderung zu der Ausdehnung der Zuständigkeit der Abschlussprüferaufsichtsstelle nach § 66a Absatz 6 WPO auf Berufsangehörige, die gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichte bei Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 316a Satz 2 HGB durchführen.

Zu Nummer 42

Als Folgeänderung zu der neu eingefügten Regelung in § 57a Absatz 6a Satz 3 WPO zur Löschung der Eintragung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte wird der Verweis darauf in § 57h Absatz 1 Satz 4 WPO angepasst.

Zu Nummer 43

Mit der Änderung in § 59c Absatz 3 Satz 2 WPO wird erreicht, dass die Wirtschaftsprüferkammer oder die Abschlussprüferaufsichtsstelle Auskünfte nicht nur in solchen Fällen von öffentlichem Interesse, die mögliche Pflichtverletzungen im Zusammenhang mit gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen betreffen, erteilen können, sondern auch in Fällen im Zusammenhang mit gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichte. Diese Erweiterung der Ausnahme von der Verschwiegenheitspflicht soll dazu beitragen, dass die Vorgaben in der WPO für gesetzliche Abschlussprüfungen und für die gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten weitestgehend angeglichen werden. Ferner wird zur Vereinheitlichung der Terminologie der Begriff „gesetzliche

Abschlussprüfungen“ durch den Begriff „gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen“ ersetzt.

Zu Nummer 44

Die Änderung von § 62 WPO dient der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 20 der CSRD geänderten Artikels 30 Absatz 1 der Abschlussprüferrichtlinie. Demnach sollen die Mitgliedstaaten für wirksame Untersuchungen und Sanktionen sorgen, um eine unzureichende Durchführung sowohl bei Abschlussprüfungen als auch bei der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten aufzudecken.

§ 62 Absatz 3 Satz 1 WPO stellt eine Ausnahme vom Recht, die Vorlage von Unterlagen gegenüber der Wirtschaftsprüferkammer nach Absatz 2 Satz 1 zu verweigern, und damit eine gesetzliche Durchbrechung der Verschwiegenheitspflicht dar. Diese Ausnahme soll eine effizientere, zielführende und erfolgreiche Ermittlung der Wirtschaftsprüferkammer bei Berufsaufsichtsverfahren ermöglichen. Durch die Änderung in § 62 Absatz 3 Satz 1 gilt die Durchbrechung der Verschwiegenheitspflicht künftig nicht nur für Unterlagen im Zusammenhang mit der Durchführung gesetzlicher Abschlussprüfungen, sondern auch für Unterlagen, die im Zusammenhang mit der gesetzlichen Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten stehen. Dies trägt dazu bei, die Regelungen in der WPO zur Berufsaufsicht für Untersuchungen und Sanktionen im Zusammenhang mit gesetzlichen Abschlussprüfungen einerseits und im Zusammenhang mit gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten andererseits weitestgehend anzugleichen.

Zu Nummer 45

Zu Buchstabe a

Die Änderung von § 62b Absatz 1 WPO dient ebenfalls der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 20 der CSRD geänderten Artikels 30 Absatz 1 der Abschlussprüferrichtlinie. Die Änderung stellt – parallel zu der geänderten Regelung in § 57a Absatz 1 WPO zur Qualitätskontrollpflicht – sicher, dass Berufsangehörige in eigener Praxis sowie Wirtschaftsprüfungsgesellschaften auch dann dazu verpflichtet sind, sich einer Inspektion durch die Abschlussprüferaufsichtsstelle zu unterziehen, wenn sie gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten bei Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 316a Satz 2 HGB durchführen.

Zu Buchstabe b

Nach § 62b Absatz 1 Satz 1 WPO-E werden Berufsangehörige künftig auch dann einer Inspektion durch die Abschlussprüferaufsichtsstelle unterliegen, wenn sie gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten bei Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 316a Satz 2 HGB durchführen. Die Abschlussprüferaufsichtsstelle erhebt nach § 4 Absatz 1 APAS-Errichtungsgesetz für individuell zurechenbare öffentliche Leistungen Gebühren und Auslagen. Für die Durchführung einer Inspektion erhebt die Abschlussprüferaufsichtsstelle Gebühren und Auslagen nach Maßgabe der Abschlussprüferaufsichtsstellen-Gebührenverordnung. Maßgeblich für die Bemessungsgrundlage der Gebührenerhebung ist das Gesamthonorar, das die inspizierte Praxis mit der gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 316a Satz 2 HGB im Vorjahr der Inspektion erzielt hat. Eine Meldepflicht zur Höhe der Einnahmen besteht nach Artikel 14 Buchstabe a der Verordnung (EU) Nr. 537/2014, die unmittelbar gilt, im Hinblick auf Einnahmen aus Abschlussprüfungen; Artikel 14 regelt jedoch nicht ausdrücklich eine ebensolche Meldepflicht speziell zur Höhe der Einnahmen aus Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten. Um diesen Rechtsgedanken auf die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten zu übertragen, müssen zukünftig nach dem neuen § 62b Absatz 4 WPO-E die Honorare aus im Vorjahr erfolgten gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten dieser Unternehmen der Inspektion gemeldet werden. Um den

Aufwand für die betroffenen Praxen aber auch für die Abschlussprüferaufsichtsstelle möglichst gering zu halten, entspricht der gewählte Stichtag „jährlich spätestens vier Monate nach Abschluss eines Kalenderjahres“ dem Stichtag für die Meldung der Einnahmen aus der Abschlussprüfung nach Artikel 14 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in Verbindung mit der Verlautbarung Nummer 4 der Abschlussprüferaufsichtsstelle vom 20. Dezember 2018. Somit wird gewährleistet, dass alle in einem Kalenderjahr von den betroffenen Praxen der Abschlussprüferaufsichtsstelle zu übermittelnden Honorarangaben wie bisher in einer Meldung erfolgen können. Darüber hinaus kann diese Meldung von der Abschlussprüferaufsichtsstelle im Rahmen eines einheitlichen Verfahrens abschließend ausgewertet werden.

Zu Nummer 46

Die Änderung von § 64 Satz 2 WPO erstreckt die Auskunftspflicht von Nichtkammerangehörigen in Berufsaufsichts-, Beschwerde- und Widerspruchssachen auf solche Auskünfte, die sich auf gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichte bei Unternehmen von öffentlichem Interesse beziehen. Grund hierfür ist das Ziel, die Regelungen in der WPO zur Berufsaufsicht für Untersuchungen und Sanktionen im Zusammenhang mit gesetzlichen Abschlussprüfungen einerseits und im Zusammenhang mit gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten andererseits weitestgehend anzugleichen.

Zu Nummer 47

Die Änderungen in § 66a WPO erstrecken die Zuständigkeit der Abschlussprüferaufsichtsstelle auf das Thema der gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichte. Die Änderungen dienen der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 20 der CSRD geänderten Artikels 30 Absatz 1 der Abschlussprüferrichtlinie. Demnach wird durch die Änderungen klargestellt, dass sich die Aufgaben und Befugnisse der Abschlussprüferaufsichtsstelle auch auf gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten erstrecken.

Die Änderung in § 66a Absatz 1 Satz 1 WPO dehnt die Zuständigkeit der Abschlussprüferaufsichtsstelle für die öffentliche fachbezogene Aufsicht über die Wirtschaftsprüferkammer auf deren Aufgaben gegenüber solchen Berufsangehörigen und Gesellschaften aus, die gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen. Dementsprechend wird auch die Regelung in § 66a Absatz 5 Satz 3 dahingehend angepasst, dass für die Aufsichtsrelevanz eines Vorgangs und damit für die Berichtspflicht der Wirtschaftsprüferkammer kein unmittelbarer oder mittelbarer Bezug zur Durchführung einer gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfung oder Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts erforderlich ist.

Die Änderung des § 66a Absatz 6 und 7 WPO erstreckt die Aufgaben und Befugnisse der Abschlussprüferaufsichtsstelle in den Bereichen Inspektion und Berufsaufsicht auch auf gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten bei Unternehmen von öffentlichem Interesse.

Zu Nummer 48

Das Auskunftsrecht wird in den Fällen des § 59c Absatz 3 Satz 2 WPO ausgedehnt darauf, ob eine Prüfung eines Nachhaltigkeitsberichts Gegenstand eines Inspektionsverfahrens nach § 66b WPO ist.

Zu Nummer 49

Die Änderung von § 66c Absatz 4 Satz 1 WPO dient der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 20 der CSRD geänderten Artikels 30 Absatz 1 der Abschlussprüferrichtlinie, der einen neuen Artikel 36a in die Abschlussprüferrichtlinie einfügt, wonach die Anforderungen

des Artikels 36 der Abschlussprüferrichtlinie zu Berufsgeheimnissen und zur Zusammenarbeit zwischen den zuständigen Regelungsorganen der Mitgliedstaaten, die sich auf die Abschlussprüfung beziehen, entsprechend auf die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichte anzuwenden sind. Die Änderung des § 66c ergänzt die Befugnisse der Abschlussprüferaufsichtsstelle um die Befugnis, Informationen zu Verstößen im Zusammenhang mit der gesetzlichen Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte an die zuständigen Stellen anderer Mitglied- oder Vertragsstaaten weiterzuleiten.

Zu Nummer 50

Die Einfügung der neuen Nummer 8 in § 68 Absatz 1 Satz 2 WPO dient der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 22 der CSRD neu in Artikel 30a Absatz 1 der Abschlussprüferrichtlinie eingefügten Buchstaben da. Danach können die Wirtschaftsprüferkammer und die Abschlussprüferaufsichtsstelle künftig als berufsaufsichtliche Maßnahme auch die Feststellung verhängen, dass der Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht nicht die Anforderungen nach dem HGB erfüllt.

Zu Nummer 51

Die Änderung von § 69 Absatz 1 Satz 2 und 3 stellt eine Folgeänderung zu der Einfügung der neuen Nummer 8 in § 68 Absatz 1 Satz 2 WPO dar.

Zu Nummer 52

§ 71 Absatz 2 Satz 1 WPO ordnet die entsprechende Geltung der Vorschriften über die Berufsaufsicht und über Berufsgerichtsverfahren für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften an. Die Änderung von § 71 Absatz 2 Satz 1 WPO dient der Umsetzung von Artikel 3 Nummer 20 der CSRD, der Artikel 30 Absatz 2 der Abschlussprüferrichtlinie ändert. Die Änderungen stellen sicher, dass die Vorgaben über berufsaufsichtliche Maßnahmen sowie berufsgerichtliche Regelungen der WPO auch dann entsprechend für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften gelten, wenn entweder jemand bei einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft als verantwortlicher Nachhaltigkeitsprüfungspartner Berufspflichten verletzt hat oder wenn eine der in § 71 Absatz 2 Satz 2 WPO aufgeführten Personen Berufspflichten betreffend die Durchführung von gesetzlichen Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichte verletzt hat.

Zu Nummer 53

Die Änderung von § 126a Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 Buchstabe d stellt eine Folgeänderung zu der Einfügung der neuen Nummer 8 in § 68 Absatz 1 Satz 2 WPO dar.

Zu Nummer 54

Die Regelung in § 13d WPO-E zur Registrierung im Berufsregister als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte, sei es nach Ablegung einer zusätzlichen Prüfung nach § 13c WPO-E oder – bei Bestellung vor dem 1. Januar 2026 – nach Teilnahme an einer Fortbildung, soll für vereidigte Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften entsprechend gelten.

Zu Nummer 55

Die Änderung von § 131 WPO setzt den durch Artikel 3 Nummer 24 CSRD neu eingefügten Artikel 36a der Abschlussprüferrichtlinie um, wonach die Anforderungen des Artikels 34 der Abschlussprüferrichtlinie zur gegenseitigen Anerkennung der mitgliedstaatlichen Regelungen entsprechend auf die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung anzuwenden sind. Soweit Artikel 3 Nummer 24 CSRD in Verbindung mit Artikel 36a der Abschlussprüferrichtlinie die entsprechende Anwendung der Anforderungen nach Artikel 36 der Abschlussprüferrichtlinie regelt, erfolgt die Umsetzung durch Änderung von § 66c Absatz 4 WPO. Der neu eingefügte Satz 2 in § 131 WPO-E legt fest, wann eine EU- oder EWR-

Abschlussprüfungsgesellschaft unter der Berufsbezeichnung ihres Herkunftsstaats gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichte durchführen darf, und stellt dabei auf den für die jeweilige Prüfung verantwortlichen Nachhaltigkeitsprüfungspartner ab. Durch die Änderung von § 131 Satz 3 WPO (künftig § 131 Satz 4 WPO-E) ist die EU- oder EWR-Abschlussprüfungsgesellschaft künftig nicht nur dann verpflichtet, ihre Tätigkeit nach § 57a Absatz 1 Satz 2 WPO anzuzeigen, wenn ihre Tätigkeit die Durchführung von Abschlussprüfungen nach § 316 HGB umfasst, sondern auch dann, wenn ihre Tätigkeit die Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichte umfasst.

Zu Nummer 56

Die Änderung von § 131b Satz 1 WPO ist eine Folgeänderung zu der Einfügung des neuen Satzes 2 in § 131 WPO.

Zu Nummer 57

Die Änderungen in § 131g Absatz 1 WPO sind redaktionelle Klarstellungen. Die Einfügung des neuen Absatzes 2 in § 131g WPO dient der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 8 der CSRD neu angefügten Unterabsatzes von Artikel 14 Absatz 2 der Abschlussprüferrichtlinie. Nach dem neuen Absatz 2 von § 131g WPO erstreckt sich die Eignungsprüfung nach § 131h WPO für eine Person, die in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz außerhalb des Geltungsbereichs der WPO als Abschlussprüfer und als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte zugelassen ist, auch darauf, ob die Person über angemessene Kenntnisse der für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte relevanten Rechtsvorschriften der Bundesrepublik Deutschland verfügt, wenn diese Person Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen will. Die Umnummerierung des bisherigen Absatzes 2 ist eine redaktionelle Folgeänderung.

Zu Nummer 58

Die Änderung von § 131h WPO, der die Eignungsprüfung als Wirtschaftsprüfer nach § 131g Absatz 1 WPO näher regelt, stellt eine Folgeänderung zu der Änderung von § 131g WPO dar und dient ebenfalls der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 8 der CSRD geänderten Artikels 14 der Abschlussprüferrichtlinie.

Zu Nummer 59

In § 131k WPO wird – neben einer Ergänzung der Überschrift – durch die Einfügung eines neuen Absatzes 2 vorgesehen, dass diejenigen EU- und EWR-Abschlussprüfer, die in der nach § 131g Absatz 2 WPO durchgeführten Eignungsprüfung angemessene Kenntnisse der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Rechtsvorschriften der Bundesrepublik Deutschland nachgewiesen haben und als Wirtschaftsprüfer bestellt ist, auf Antrag als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte in das Berufsregister eingetragen werden. Dabei ist das Bestehen der Eignungsprüfung Voraussetzung sowohl für die Bestellung als Wirtschaftsprüfer als auch für die Eintragung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte. Umgekehrt hat es, wie der neue Satz 2 in § 31 WiPrPrüfV klarstellt, keine Auswirkungen auf das Bestehen der Eignungsprüfung im Übrigen, wenn keine angemessenen Kenntnisse der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Rechtsvorschriften nachgewiesen wurden.

Zu Nummer 60

Die Änderungen von § 134 Absatz 1 und 2 WPO dienen der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 28 der CSRD geänderten Artikels 45 der Abschlussprüferrichtlinie über die Registrierung und Aufsicht von Prüfern und Prüfungsunternehmen aus Drittländern. Eine Registrierungspflicht nach § 134 Absatz 1 Satz 1 WPO besteht danach auch für solche

Drittstaatsprüfer, die den Prüfungsvermerk über einen gesetzlich vorgeschriebenen Nachhaltigkeitsbericht oder Konzernnachhaltigkeitsbericht einer Gesellschaft mit Sitz außerhalb der Europäischen Union und des Europäischen Wirtschaftsraums, deren übertragbare Wertpapiere zum Handel an einem geregelten Markt in Deutschland zugelassen sind (mit Ausnahme der Gesellschaften nach § 134 Absatz 1 Satz 2 WPO), erteilen. Die Änderung von § 134 Absatz 2 WPO ergänzt die bisherige Rechtslage dahingehend, dass Drittstaatsprüfungsgesellschaften nur eingetragen werden können, wenn die Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichte oder Konzernnachhaltigkeitsberichte nach den Standards für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte und nach den Anforderungen an die Unabhängigkeit und Unparteilichkeit durchgeführt werden.

Durch die Änderung von § 134 Absatz 4 WPO wird in Satz 2 und 3 die veraltete Bezeichnung „Kommission der Europäischen Gemeinschaften“ durch die aktuelle Bezeichnung „Europäische Kommission“ ersetzt.

Zu Nummer 61

Die Änderung von § 135 WPO ist eine Folgeänderung zu der Einfügung eines neuen Satzes in § 43 Absatz 6 WPO.

Zu Nummer 62

Die Übergangsregelung in § 140 Absatz 1 WPO-E legt fest, dass die Regelung nach § 13d Absatz 3 WPO-E, wonach vor dem 1. Januar 2026 bestellte Berufsangehörige für die Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte aus Gründen des Bestandschutzes nur die Teilnahme an einer Fortbildung nachweisen müssen, nicht für Berufsangehörige gilt, die das Prüfungsverfahren zum Wirtschaftsprüferexamen erst nach dem 31. Dezember 2023 begonnen haben. Nach Artikel 14a Unterabsatz 2 der Abschlussprüferrichtlinie stellen die Mitgliedstaaten sicher, dass Personen, die am 1. Januar 2024 das in den Artikeln 6 bis 14 vorgesehene Zulassungsverfahren durchlaufen, nicht den Anforderungen von Artikel 7 Absatz 2, Artikel 8 Absatz 3, Artikel 10 Absatz 1 Unterabsatz 2 und Artikel 14 Absatz 2 Unterabsatz 4 unterliegen, sofern sie dieses Verfahren bis zum Ablauf des 31. Dezember 2025; diese Vorgabe wird durch § 13d Absatz 3 WPO-E umgesetzt. Nach § 140 Absatz 1 WPO-E gilt dies aber nicht für solche Personen, die erst nach dem 31. Dezember 2023 das Prüfungsverfahren begonnen haben.

Die Übergangsregelung in § 140 Absatz 2 WPO-E ist erforderlich um sicherzustellen, dass bald nach Inkrafttreten des CSRD-Umsetzungsgesetzes genügend eingetragene Prüfer für die dann prüfungspflichtigen Nachhaltigkeitsberichte zur Verfügung stehen. Die Übergangsregelung ermöglicht, dass vor dem 1. Januar 2026 bestellte Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer, die gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen wollen, sich unmittelbar nach Inkrafttreten des CSRD-Umsetzungsgesetzes als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte eintragen lassen können, selbst wenn sie noch nicht an einer Fortbildung nach § 13d Absatz 3 WPO-E teilgenommen oder eine solche Fortbildung noch nicht vollständig absolviert haben. Damit wird einem drohenden Engpass an Prüfern entgegengewirkt, falls im ersten Jahr nach Inkrafttreten des CSRD-Umsetzungsgesetzes noch nicht genügend Fortbildungsveranstaltungen nach § 13d Absatz 3 WPO angeboten werden für alle Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer, die Nachhaltigkeitsberichte prüfen und eine solche Fortbildung absolvieren wollen. Um zugleich sicherzustellen, dass die aufgrund dieser Übergangsregelung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte im Berufsregister eingetragenen Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer sobald wie möglich die Teilnahme an der vorgeschriebenen speziellen Fortbildung zu Nachhaltigkeits-themen nachholen, ist vorgesehen, dass ihre Eintragung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte gelöscht wird, wenn sie nicht bis spätestens 18 Monate nach Inkrafttreten des CSRD-Umsetzungsgesetzes die Teilnahme an der Fortbildung nachgewiesen haben.

Der neue § 140 Absatz 3 WPO-E enthält eine Übergangsvorschrift für die Durchführung der Qualitätskontrolle bei Praxen, die Nachhaltigkeitsberichte prüfen. Die Übergangsvorschrift entzerrt die erstmalige Qualitätskontrolle bei Praxen, die begonnen haben Nachhaltigkeitsberichte zu prüfen und dies nach § 57a Absatz 1 Satz 2 WPO angezeigt haben, indem die Regelung für einen Übergangszeitraum mehr Flexibilität hinsichtlich der Festlegung des Zeitpunkts der erstmaligen Qualitätskontrolle gewährt. Die Regelung des § 57a Absatz 2 Satz 5 WPO, wonach die Qualitätskontrolle spätestens drei Jahre nach Beginn der ersten Prüfung erfolgen muss, ist nach § 140 Absatz 3 WPO-E erst auf Anzeigen anzuwenden, die ab dem 1. Januar 2029 erfolgen. Für Praxen, die bereits aufgrund der Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Abschlussprüfungen einer Qualitätskontrolle unterliegen, bleibt der Turnus ihrer Qualitätskontrolle unberührt.

Zu Artikel 24 (Änderung des Gesetzes zur Einrichtung einer Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle)

Zu Nummer 1

Zu Buchstabe a

Durch die Einfügung eines neuen Satzes 2 in § 1 Absatz 3 APastErG wird die Änderung von Artikel 32 der Abschlussprüferrichtlinie durch Artikel 3 Nummer 23 der CSRD umgesetzt. Danach müssen die Nichtberufsausübenden, die die Abschlussprüferaufsichtsstelle leiten, über entsprechende Kenntnisse der für Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Bereiche verfügen, soweit es für ihre Tätigkeit notwendig erscheint. Das bedeutet nicht, dass die Nichtberufsausübenden selbst als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte im Berufsregister eingetragen sein müssen, ebenso wenig wie sie als Wirtschaftsprüfer bestellt oder als gesetzliche Abschlussprüfer im Berufsregister eingetragen sein müssen. Durch die Änderung des neuen Satz 4 wird die Anforderung an entsprechende Kenntnisse der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Bereiche auf die Personen, die Mitglieder einer Beschlusskammer sind, erstreckt.

Zu Buchstabe b

Als Nichtberufsausübende im Sinne von § 1 Absatz 3 APastErG galten natürliche Personen bisher dann, wenn sie während der letzten drei Jahre vor ihrer Bestellung im Sinne des Absatzes 3 für die Leitung der Abschlussprüferaufsichtsstelle unter anderem keine Abschlussprüfungen durchgeführt haben. Durch die Änderung von § 1 Absatz 4 APastErG wird ergänzt, dass natürliche Personen während dieses Zeitraums auch keine Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichte durchgeführt haben dürfen, um als Nichtberufsausübende zu gelten. Damit soll zur Gewährleistung der Unabhängigkeit der Leitung der Abschlussprüferaufsichtsstelle sichergestellt werden, dass die Leitungspersonen in den letzten drei Jahren vor ihrer Bestellung nicht die Kernaufgaben von Wirtschaftsprüfern durchgeführt haben. Im Übrigen wird das Vollzitat der Abschlussprüferverordnung vervollständigt und klargestellt, dass die Verordnung in der jeweils geltenden Fassung Anwendung findet.

Zu Buchstabe c

Hierbei handelt es sich um eine Folgeänderung, die sich aus der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens ergibt.

Zu Nummer 2

Die Änderungen der §§ 2 und 6 APastErG passen die im Zuge der 21. Wahlperiode des Deutschen Bundestages geänderte Ressortbezeichnung des Bundesministeriums des Innern an.

Zu Artikel 25 (Änderung des Stabilisierungsfondsgesetzes)

Die Regelung dient der klarstellenden Ausnahme der Abwicklungsanstalten nach § 8a des Stabilisierungsfondsgesetzes von der Pflicht zur Ergänzung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht gemäß § 289b HGB-E.

Zu Artikel 26 (Änderung der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung)

Zu Nummer 1

Aufgrund der Einfügung der neuen Vorschrift des § 24b in die Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung in der Entwurfsfassung (WiPrPrüfV-E) und der Änderung mehrerer Überschriften muss die Inhaltsübersicht der WiPrPrüfV angepasst werden.

Zu Nummer 2

§ 13c Absatz 1 WPO-E führt neben dem Wirtschaftsprüferexamen, das die Voraussetzung für die Bestellung als Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüferin ist, eine freiwillige zusätzliche Prüfung als Voraussetzung für die Zulassung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte ein. Daher müssen sich diejenigen Vorschriften im Ersten Teil der WiPrPrüfV, die sich bisher terminologisch generell auf die „Prüfung“ bezogen haben, inhaltlich aber konkret den Ablauf des Wirtschaftsprüferexamens regeln, nunmehr begrifflich klar auf das Wirtschaftsprüferexamen beziehen. Dementsprechend werden die Überschrift von § 1 WiPrPrüfV ebenso wie Absatz 1 Satz 1 und 2 und Absatz 4 dahingehend präzisiert, dass es um die Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen – in Abgrenzung zu der Zulassung zur zusätzlichen Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E – geht. Ferner wird in Absatz 1 Satz 1 der Begriff „Wirtschaftsprüfungsexamen“ zur Erreichung eines einheitlichen Sprachgebrauchs mit der WPO durch den Begriff „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt. Zudem wird bei der Auflistung der dem Antrag auf Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen beizufügenden Unterlagen in Absatz 1 Satz 2 eine neue Nummer 6 eingefügt, wonach eine Erklärung darüber abzugeben ist, ob außer dem Wirtschaftsprüferexamen auch die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte nach § 24b Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 WiPrPrüfV-E freiwillig als weitere Modulprüfung abgelegt werden soll.

Zu Nummer 3

Die Prüfungskommission nach § 2 Absatz 1 Satz 1 WiPrPrüfV ist nach § 13c Absatz 1 Satz 1 WPO-E auch für die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte nach § 24b WiPrPrüfV-E zuständig. Die Prüfungskommission wird daher zur Gewährleistung der entsprechenden Kenntnisse und Erfahrungen um einen Experten oder eine Expertin für Nachhaltigkeit als weiteres Mitglied ergänzt. Die Ergänzung der Prüfungskommission um einen Experten für Nachhaltigkeit für die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte ist eine unmittelbar durch die Einführung der zusätzlichen Prüfung durch § 13c Absatz 1 WPO-E veranlasste Folgeänderung. Der Experte oder die Expertin für Nachhaltigkeit nimmt nur an zusätzlichen Prüfungen zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte nach § 24b WiPrPrüfV-E teil, nicht dagegen an den anderen Modulprüfungen des Wirtschaftsprüferexamens. Als Experten oder Expertinnen für Nachhaltigkeit zu Mitgliedern der Prüfungskommission berufen werden können beispielsweise Umweltgutachter oder Umweltgutachterinnen oder Angehörige anderer Berufsgruppen mit Expertise zu Nachhaltigkeitsthemen, aber auch etwa Hochschullehrer oder Hochschullehrerinnen der Betriebswirtschaftslehre oder Vertreter oder Vertreterinnen der Wirtschaft, die vertiefte Kenntnisse über die Aufstellung oder Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten haben.

Als Folgeänderung zu der Änderung der Terminologie in den §§ 8a und 13 bis 13b WPO wird auch in § 2 Absatz 1 Satz 2 WiPrPrüfV der Begriff des verkürzten Wirtschaftsprüferexamens verwendet.

Die Regelung in Absatz 2 zu den an der Durchführung der mündlichen Prüfung im Wirtschaftsprüferexamen mitwirkenden Mitgliedern der Prüfungskommission wird durch einen neuen Satz dazu ergänzt, welche Mitglieder im Rahmen der zusätzlichen Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte nach § 24b an der Durchführung der mündlichen Prüfung mitwirken. Die Prüfungskommission für die mündliche Prüfung in der zusätzlichen Prüfung setzt sich zusammen aus drei Mitgliedern, von denen ein Mitglied die Befähigung zum Richteramt haben muss. Der Prüfungskommission gehören dabei – ebenso wie der Prüfungskommission für die mündliche Prüfung im Wirtschaftsprüferexamen – ein vorsitzendes Mitglied und ein Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüferin an. Das dritte Mitglied muss ein Experte oder eine Expertin für Nachhaltigkeit sein, wobei dieses Mitglied nicht zugleich Wirtschaftsprüfer sein darf, damit nicht die Mehrheit der Mitglieder aus dem Berufsstand kommt.

Zu Nummer 4

§ 4 WiPrPrüfV wird nunmehr sowohl in der Überschrift als auch in Absatz 1 begrifflich klar auf das Wirtschaftsprüferexamen bezogen, da die dort geregelten Prüfungsgebiete diejenigen Sachgebiete sind, zu denen im Wirtschaftsprüferexamen die Kenntnisse der geprüften Personen geprüft werden. Diese Klarstellung erfolgt insbesondere zum Zweck der Abgrenzung zu den Inhalten der zusätzlichen Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E, die in dem neuen § 24b WiPrPrüfV-E geregelt werden.

Zu Nummer 5

Soweit sich § 5 WiPrPrüfV auf die Gliederung des Wirtschaftsprüferexamens insgesamt bezieht, bisher aber nur allgemein der Begriff „Prüfung“ verwendet wurde, wird durch die Änderungen in Absatz 1 und 2 der Bezug auf das Wirtschaftsprüferexamen – in Abgrenzung zur zusätzlichen Prüfung nach § 24b WiPrPrüfV-E – klargestellt. Nicht geändert wird dagegen der Begriff „Prüfung“, soweit damit Modulprüfungen als Teile des Wirtschaftsprüferexamens gemeint sind. Ebenso werden die Begriffe „schriftliche Prüfung“ und „mündliche Prüfung“ in den §§ 7 ff. WiPrPrüfV beibehalten.

Zu Nummer 6

Die §§ 8a und 13 bis 13b WPO sehen die Möglichkeit der Ablegung des Wirtschaftsprüferexamens in verkürzter Form vor. Als Folgeänderung zu der Änderung der Terminologie in diesen Regelungen wird nunmehr auch in § 6 WiPrPrüfV-E der Begriff des verkürzten Wirtschaftsprüferexamens verwendet.

Zu Nummer 7

Die Aufgabenkommission nach § 8 WiPrPrüfV, die im Hinblick auf das Wirtschaftsprüferexamen für das Bestimmen der Prüfungsaufgaben in den schriftlichen Prüfungen und für die Entscheidung über die zugelassenen Hilfsmittel zuständig ist, ist nach § 24b Absatz 3 Satz 4 WiPrPrüfV-E auch im Hinblick auf die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte für diese Aufgaben zuständig. Daher kommt zur Gewährleistung der entsprechenden Kenntnisse und Erfahrungen ein Experte oder eine Expertin für Nachhaltigkeit als weiteres Mitglied der Aufgabenkommission hinzu, der oder die aber in der Aufgabenkommission nur betreffend die Bestimmung der Prüfungsaufgaben für die zusätzlichen Prüfungen zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte mitwirkt. Die Ergänzung der Aufgabenkommission um einen Experten für Nachhaltigkeit für die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte ist eine unmittelbar durch die Einführung der zusätzlichen Prüfung durch § 13c Absatz 1 WPO-E veranlasste Folgeänderung.

Zu Nummer 8

Die Änderungen in § 15 Absatz 1 und 5 WiPrPrüfV stellen klar, dass mit dem Begriff „Prüfung“ hier das Wirtschaftsprüferexamen gemeint ist. Die Änderung in Absatz 4 ist eine redaktionelle Folgeänderung im Hinblick auf den einheitlichen Sprachgebrauch der Bezeichnung des Examens als „Wirtschaftsprüferexamen“.

Zu Nummer 9

Auch die Änderungen von § 18 Absatz 3 und 4 WiPrPrüfV dienen der Klarstellung, dass die Regelungen zum Prüfungsergebnis, die sich bisher generell auf den Begriff „Prüfung“ bezogen, das Wirtschaftsprüferexamen – in Abgrenzung zur zusätzlichen Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E – betreffen. Demnach ist gemäß Absatz 3 das Wirtschaftsprüferexamen dann bestanden, wenn alle nach § 5 Absatz 1 Satz 1 und 2 erforderlichen Modulprüfungen bestanden worden sind. Dagegen ist das Bestehen der zusätzlichen Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E, § 24b WiPrPrüfV-E nicht Voraussetzung für das Bestehen des Wirtschaftsprüferexamens. Das gilt auch dann, wenn die zusätzliche Prüfung nach § 24b WiPrPrüfV-E als eine freiwillige weitere Modulprüfung im zeitlichen Zusammenhang mit dem Wirtschaftsprüferexamen abgelegt wird.

Zu Nummer 10

Durch die Änderung der Überschrift von § 21 WiPrPrüfV wird klargestellt, dass der bisher verwendete generelle Begriff „Prüfung“ hier je nach konkretem Fall entweder das Wirtschaftsprüferexamen oder eine Modulprüfung meint, aber nicht die neu eingeführte zusätzliche Prüfung nach § 24b WiPrPrüfV-E zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte oder die Eignungsprüfung. Die Ersetzung des bisher verwendeten generellen Begriffs „Prüfung“ in Absatz 4 durch den Begriff „Wirtschaftsprüferexamen“ stellt klar, dass hier konkret das Wirtschaftsprüferexamen gemeint ist.

Zu Nummer 11

Durch die Ersetzung des bisher verwendeten generellen Begriffs „Prüfung“ in der Überschrift von § 22 WiPrPrüfV sowie in Absatz 2 und 3 durch den Begriff „Wirtschaftsprüferexamen“ wird klargestellt, dass hier konkret das Wirtschaftsprüferexamen gemeint ist.

Zu Nummer 12

Die Änderung in § 24 Absatz 1 Satz 1 WiPrPrüfV stellt klar, dass der bisher verwendete generelle Begriff „Prüfung“ hier konkret das Wirtschaftsprüferexamen meint. Durch die Änderungen in § 24 Absatz 2, 3 und 4 WiPrPrüfV wird klargestellt, dass der bisher verwendete generelle Begriff „Prüfung“ an diesen Stellen je nach konkretem Fall entweder das Wirtschaftsprüferexamen oder eine Modulprüfung meint (aber nicht die zusätzliche Prüfung nach § 24b WiPrPrüfV-E oder die Eignungsprüfung).

Zu Nummer 13

Die Änderung von § 24a WiPrPrüfV dient ebenfalls der Klarstellung, dass der bisher verwendete generelle Begriff „Prüfung“ hier je nach konkretem Fall entweder das Wirtschaftsprüferexamen oder eine Modulprüfung meint (aber nicht die zusätzliche Prüfung nach § 24b WiPrPrüfV-E oder die Eignungsprüfung).

Zu Nummer 14

Der neue § 24b WiPrPrüfV-E regelt Zulassung zu und Ablauf der zusätzlichen Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte und erklärt bestimmte

Vorschriften der WiPrPrüfV über das Wirtschaftsprüferexamen für entsprechend anwendbar auf die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte.

Die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte kann nach § 24b Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 WiPrPrüfV-E organisatorisch und zeitlich im Rahmen des Wirtschaftsprüferexamens als eine weitere Modulprüfung abgelegt werden, aber mit der Besonderheit, dass diese fünfte Modulprüfung kein obligatorischer Bestandteil des Wirtschaftsprüferexamens ist, sondern eine freiwillige Zusatzqualifikation. Alternativ kann nach § 13c Absatz 2 WPO-E in Verbindung mit § 24b Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 WiPrPrüfV-E die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte von Berufsangehörigen, die die Zusatzqualifikation nicht zusammen mit der Ablegung ihres Wirtschaftsprüferexamens erworben hatten, getrennt vom Wirtschaftsprüferexamen nachträglich als gesonderte Prüfung abgelegt werden.

Da nur Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüferinnen für die Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten zugelassen werden dürfen, ist Voraussetzung für die Zulassung zur zusätzlichen Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E entweder die Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen (bei der Ablegung der zusätzlichen Prüfung als weitere Modulprüfung im Rahmen des Wirtschaftsprüferexamens) oder das vorherige Bestehen des Wirtschaftsprüferexamens (bei der nachträglichen Ablegung der zusätzlichen Prüfung als gesonderte Prüfung). Umgekehrt ist das Bestehen der zusätzlichen Prüfung nach § 13c Absatz 1 WPO-E nicht Voraussetzung für das Bestehen des Wirtschaftsprüferexamens. Daher sieht § 18 Absatz 3 WiPrPrüfV weiterhin vor, dass das Wirtschaftsprüferexamen dann bestanden ist, wenn die nach § 5 Absatz 1 Satz 1 und 2 WiPrPrüfV obligatorischen vier Modulprüfungen des Wirtschaftsprüferexamens bestanden worden sind.

Examenskandidaten und -kandidatinnen, die die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte als freiwillige weitere Modulprüfung im Rahmen des Wirtschaftsprüferexamens ablegen wollen, müssen diese Absicht nach § 1 Absatz 1 Satz 2 Nummer 6 WiPrPrüfV bei dem Antrag auf Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen erklären. Die Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen umfasst dann auch die Zulassung zu der zusätzlichen Prüfung. Berufsangehörige, die das Wirtschaftsprüferexamen bereits bestanden haben, können jederzeit nachträglich bei der Prüfungsstelle die Zulassung zu der zusätzlichen Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte beantragen; das gilt insbesondere auch für beurlaubte Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüferinnen. Nach § 24b Absatz 1 Satz 4 WiPrPrüfV-E muss dem Antrag auf Zulassung zu der zusätzlichen Prüfung als gesonderte nachträgliche Prüfung nur ein tabellarischer Lebenslauf sowie der Nachweis des Bestehens des Wirtschaftsprüferexamens beigefügt werden, da nach bereits bestandenen Wirtschaftsprüferexamen alle weiteren Angaben der Prüfungsstelle schon vorliegen beziehungsweise über das Berufsregister zugänglich sind.

§ 24b Absatz 2 WiPrPrüfV-E legt die vier von dem Prüfungsgebiet umfassten Sachgebiete fest, in denen ein Examenskandidat oder ein Wirtschaftsprüfer, der auch zur Durchführung der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten zugelassen werden will, in der zusätzlichen Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte Kenntnisse nachweisen muss.

Nach § 24b Absatz 3 WiPrPrüfV-E besteht in der zusätzlichen Prüfung die schriftliche Prüfung aus zwei Aufsichtsarbeiten, ebenso wie die Modulprüfung im Prüfungsgebiet nach § 4 Absatz 1 Nummer 1 WiPrPrüfV (Wirtschaftliches Prüfungswesen, Unternehmensbewertung und Berufsrecht), dem Kernfach des Wirtschaftsprüferexamens. Für die beiden Aufsichtsarbeiten in der zusätzlichen Prüfung stehen jeweils vier Stunden zur Verfügung und damit ein etwas kürzerer Zeitraum als für die Aufsichtsarbeiten im Kernfach des Wirtschaftsprüferexamens. Ferner umfasst die zusätzliche Prüfung eine mündliche Prüfung, die wiederum aus zwei Prüfungsabschnitten besteht, deren jeweilige Dauer nach § 15 Absatz 3 Satz 1 WiPrPrüfV, der gemäß § 24b Absatz 4 WiPrPrüfV-E entsprechend gilt, für die einzelne zu prüfende Person 15 Minuten nicht überschreiten soll. Anders als im Kernfach des

Wirtschaftsprüferexamens ist kein Kurzvortrag erforderlich. Da die zusätzliche Prüfung einerseits hinsichtlich ihrer Bedeutung mit dem Prüfungsgebiet nach § 4 Absatz 1 Nummer 1 WiPrPrüfV als dem Kernfach des Wirtschaftsprüferexamens vergleichbar ist, andererseits aber ein Teil der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten erforderlichen Kenntnisse bereits im Rahmen des Kernfachs des Wirtschaftsprüferexamens nachgewiesen werden muss, ist der Umfang der zusätzlichen Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte so bestimmt worden, dass er zwischen dem Umfang des Kernfachs des Wirtschaftsprüferexamens und dem Umfang der anderen Prüfungsgebiete des Wirtschaftsprüferexamens liegt. Ferner erklärt § 24b Absatz 3 Satz 4 WiPrPrüfV-E die Aufgabenkommission nach § 8 WiPrPrüfV – parallel zur Regelung zum Wirtschaftsprüferexamen – für zuständig für die Bestimmung der Prüfungsaufgaben für die Aufsichtsarbeiten in der zusätzlichen Prüfung und für die Entscheidung über die bei den Aufsichtsarbeiten zugelassenen Hilfsmittel. Wenn die zu prüfende Person bereits in den beiden Aufsichtsarbeiten mindestens die Gesamtnote 4,00 erhalten hat, hat sie die zusätzliche Prüfung bestanden; in diesem Fall entfällt die Ablegung der mündlichen Prüfung.

§ 24b Absatz 4 Satz 1 WiPrPrüfV-E erklärt Vorschriften des Ersten Teils der WiPrPrüfV, die das Wirtschaftsprüferexamen regeln, für entsprechend anwendbar auf die zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte, unabhängig davon, ob die zusätzliche Prüfung im Rahmen des Wirtschaftsprüferexamens als freiwillige weitere Modulprüfung oder nach dem Bestehen des Wirtschaftsprüferexamens als gesonderte Prüfung abgelegt wird. Nicht für entsprechend anwendbar erklärt werden solche Regelungen, die entweder unmittelbar für die zusätzliche Prüfung gelten oder die nur für das Wirtschaftsprüferexamen passen. Nach Satz 2 gilt zusätzlich die Regelung nach § 5 Absatz 1 Satz 3 WiPrPrüfV dann entsprechend, wenn die zusätzliche Prüfung als weitere Modulprüfung des Wirtschaftsprüferexamens abgelegt wird.

Zu Nummer 15

Die Änderung der Überschrift von § 25 WiPrPrüfV sowie der dortigen Absätze 1 und 2 stellt klar, dass der bisher verwendete generelle Begriff „Prüfung“ hier konkret die Eignungsprüfung nach § 131g WPO meint. Durch die Änderung von Absatz 2 Nummer 3 wird geregelt, dass dem Antrag auf Zulassung zur Eignungsprüfung auch eine Erklärung beizufügen ist, ob die zu prüfende Person auch Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen will. Wenn dies der Fall ist, erstreckt sich die Eignungsprüfung gemäß § 131g Absatz 2 WPO in Verbindung mit § 27 Absatz 4 WiPrPrüfV auch darauf, ob die zu prüfende Person über angemessene Kenntnisse der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Rechtsvorschriften verfügt.

Zu Nummer 16

Auch die Änderungen der §§ 26 und 28 WiPrPrüfV stellen klar, dass der bisher verwendete generelle Begriff „Prüfung“ hier konkret die Eignungsprüfung nach § 131g WPO meint.

Zu Nummer 17

Die Änderung stellt klar, dass der bisher verwendete Begriff „Prüfung“ die „Eignungsprüfung“ meint.

Zu Nummer 18

Nach § 131g Absatz 2 WPO, der der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 8 der CSRD neu angefügten Unterabsatzes von Artikel 14 Absatz 2 der Abschlussprüferrichtlinie dient, erstreckt sich die Eignungsprüfung für eine Person, die in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz außerhalb des Geltungsbereichs der WPO als Abschlussprüfer zugelassen ist und die Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten

durchführen will, auch darauf, ob die Person über angemessene Kenntnisse der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Rechtsvorschriften verfügt. Diese Regelung wird durch den neuen § 30 Absatz 3 Satz 2 WiPrPrüfV konkretisiert: Will die zu prüfende Person auch Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen, muss sie dies nach § 25 Absatz 2 Nummer 3 WiPrPrüfV bei dem Antrag auf Zulassung zur Eignungsprüfung in einer Erklärung angeben. In diesem Fall erstreckt sich die mündliche Prüfung als Teil der Eignungsprüfung auch darauf, ob die Person über angemessene Kenntnisse der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten rechtlichen Vorschriften der Bundesrepublik Deutschland verfügt. Ferner wird durch Änderungen in den Absätzen 1, 5 und 7 klargestellt, dass mit dem Begriff „Prüfung“ hier konkret die Eignungsprüfung nach § 131g WPO gemeint ist.

Zu Nummer 19

Die Änderung von § 31 Satz 1 WiPrPrüfV stellt klar, dass das Prüfungsergebnis das Bestehen der Eignungsprüfung nach § 131g WPO betrifft. Ferner wird ein neuer Satz 2 eingefügt, wonach dann, wenn in der Eignungsprüfung keine angemessenen Kenntnisse der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Rechtsvorschriften nachgewiesen wurden, die Eignungsprüfung zwar hinsichtlich der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten nicht bestanden ist, dies aber keine Auswirkungen auf das Bestehen der Eignungsprüfung im Übrigen hat. Ebenso wie das Bestehen des Wirtschaftsprüferexamens nicht vom Bestehen der (als freiwillige weitere Modulprüfung des Wirtschaftsprüferexamens abgelegte) zusätzlichen Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte abhängt, hängt auch das Bestehen der Eignungsprüfung nicht vom Nachweis der Nachhaltigkeitskenntnisse ab.

Zu Nummer 20

Die Ersetzung des bisher verwendeten generellen Begriffs „Prüfung“ in der Überschrift und in § 32 Satz 1 WiPrPrüfV jeweils durch den Begriff „Eignungsprüfung“ stellt klar, dass hier konkret die Eignungsprüfung nach § 131g WPO gemeint ist.

Zu Nummer 21

Durch die Änderungen in den §§ 33 bis 35 WiPrPrüfV wird klargestellt, dass mit dem Begriff „Prüfung“ hier konkret die Eignungsprüfung nach § 131g WPO gemeint ist.

Zu Nummer 22

Durch die Änderungen in den §§ 33 bis 35 WiPrPrüfV wird klargestellt, dass mit dem Begriff „Prüfung“ hier konkret die Eignungsprüfung nach § 131g WPO gemeint ist.

Zu Nummer 23

Als Folgeänderung zu der Änderung der Terminologie in § 13a WPO sowie in den §§ 2, 6 WiPrPrüfV wird auch bei der Übergangsregelung des § 37 WiPrPrüfV der Begriff des verkürzten Wirtschaftsprüferexamens verwendet.

Ferner wird der Regelung in § 37 WiPrPrüfV zum verkürzten Wirtschaftsprüferexamen nach § 13a WPO für vereidigte Buchprüfer ein neuer Absatz angefügt, wonach die WiPrPrüfV im Hinblick auf die Regelungen zur zusätzlichen Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte in der ab dem Tag des Inkrafttretens der Änderungen der WiPrPrüfV geltenden Fassung gilt.

Zu Artikel 27 (Änderung der Wirtschaftsprüfungsexamens-Anrechnungsverordnung)

Zu Nummer 1

Die Kurzbezeichnung der Verordnung über die Voraussetzungen der Anerkennung von Studiengängen nach § 8a WPO und über die Anrechnung von Prüfungsleistungen aus Studiengängen nach § 13b WPO wird in „Wirtschaftsprüferexamens-Anrechnungsverordnung“ geändert; die Abkürzung „WPAnrV“ wird beibehalten. Die Änderung der Kurzbezeichnung stellt eine redaktionelle Folgeänderung dar, durch die ein einheitlicher Sprachgebrauch in der WPO, der WiPrPrüfV und der WPAnrV hinsichtlich der Bezeichnung des Examens erreicht werden soll.

Zu Nummer 2

Die Änderung von § 1 Satz 1 WPAnrV ist eine redaktionelle Folgeänderung, die einem einheitlichen Sprachgebrauch hinsichtlich der Bezeichnung des Examens als „Wirtschaftsprüferexamen“ dient.

Zu Nummer 3

Durch die Änderung von § 5 Absatz 2 WPAnrV wird das Examen zum Zweck eines einheitlichen Sprachgebrauchs als „Wirtschaftsprüferexamen“ bezeichnet.

Zu Nummer 4

Die Änderungen von § 6 WPAnrV sind redaktionelle Folgeänderungen, die einem einheitlichen Sprachgebrauch hinsichtlich der Bezeichnung des Examens als „Wirtschaftsprüferexamen“ dienen.

Zu Nummer 5

Die Änderung der Überschrift von Teil 2 ist eine redaktionelle Folgeänderung der Änderung der Überschrift des § 13b WPO („verkürztes Wirtschaftsprüferexamen“).

Zu Nummer 6

Die Änderung von § 7 Absatz 1 und 2 WPAnrV ist eine redaktionelle Folgeänderung, die einem einheitlichen Sprachgebrauch hinsichtlich der Bezeichnung des Examens als „Wirtschaftsprüferexamen“ dient.

Zu Nummer 7

Die Änderungen der Überschrift sowie des Textes von § 9 und § 10 Absatz 1 WPAnrV sind ebenfalls redaktionelle Folgeänderungen, die einem einheitlichen Sprachgebrauch hinsichtlich der Bezeichnung des Examens als „Wirtschaftsprüferexamen“ dienen.

Zu Artikel 28 (Änderung des Telekommunikationsgesetzes)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Artikel 29 (Änderung der Unternehmensrückgabeverordnung)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Artikel 30 (Änderung des Betriebsrentengesetzes)

Durch die Änderung wird der Pensions-Sicherungs-Verein Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit (PSV) von handelsrechtlichen Vorschriften ausgenommen, die Pflichten nach der CSRD reflektieren. Ein Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit liegt im Anwendungsbereich der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung, wenn er ein Versicherungsunternehmen im Sinne von Artikel 1 Absatz 3 Buchstabe a der Richtlinie ist. Insbesondere muss der Versicherungsverein der Richtlinie 2009/138/EG (Solvabilität II) unterliegen. Dies trifft auf den PSV nicht zu. Der PSV ist Träger der gesetzlichen Insolvenzversicherung der betrieblichen Altersversorgung und damit als Teil eines gesetzlichen Systems der sozialen Sicherheit vom Anwendungsbereich der Richtlinie 2009/138/EG ausgenommen (vergleiche Bundestagsdrucksache 18/2956, S. 305).

Zu Artikel 31 (Änderung des BDBOS-Gesetzes)

Die Umsetzung der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen führt zur Anpassung der handelsrechtlichen Grundsätze für große Kapitalgesellschaften. Mit der Ausnahme wird die mittelbare Wirkung der handelsrechtlichen Änderungen für die Bundesanstalt gestrichen.

Zu Artikel 32 (Änderung des Energiewirtschaftsgesetzes)

Mit der Änderung wird klargestellt, dass Unternehmen, die dem Anwendungsbereich des EnWG unterfallen, durch den Verweis in § 6b Absatz 1 Satz 1 EnWG auf die Vorschriften des Ersten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs nicht rechtsformunabhängig in die Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach § 289b HGB-E einbezogen werden. Die Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung soll für Unternehmen nach dem EnWG nur dann gelten, wenn diese Unternehmen qua Rechtsform dem Anwendungsbereich des § 289b HGB-E unmittelbar unterfallen.

Zu Artikel 33 (Inkrafttreten)

Das Gesetz soll am Tag nach der Verkündung in Kraft treten.

Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates (NKR) gem. § 6 Abs. 1 NKR-G

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung (NKR-Nr. 7702, BMJV)

Der Nationale Normenkontrollrat hat den Regelungsentwurf mit folgendem Ergebnis geprüft:

I. Zusammenfassung

Bürgerinnen und Bürger Jährlicher Zeitaufwand: Jährliche Sachkosten:	rund 10 000 Stunden (250 000 Euro) geringfügige Auswirkungen
Wirtschaft Jährlicher Erfüllungsaufwand: <i>davon aus Bürokratiekosten:</i> Einmaliger Erfüllungsaufwand: <i>davon aus Bürokratiekosten:</i>	rund 1,7 Mrd. Euro <i>rund 1,7 Mrd. Euro</i> rund 881 Mio. Euro <i>rund 864 Mio. Euro</i>
Verwaltung Bund Jährlicher Erfüllungsaufwand: Einmaliger Erfüllungsaufwand: Länder	 rund 4,9 Mio. Euro rund 1,3 Mio. Euro keine Auswirkungen

„One in, one out“-Regel	Der jährliche Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben stellt im Sinne der „One in, one out“-Regel der Bundesregierung kein „In“ dar, da er allein aus der Umsetzung von EU-Recht resultiert.
Weitere Kosten	Im Bereich der Wirtschaftsprüfung werden Normadressaten mit neuen Gebührentatbeständen in Höhe von jährlich rund 1,8 Mio. Euro und einmalig 2,3 Mio. Euro belastet.
KMU-Betroffenheit	Die Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung betrifft nach dem Bilanzrecht als klein oder mittelgroß definierte kapitalmarktorientierte Unternehmen.
Evaluierung	Das Ressort hat in Abwägung folgender Gründe auf eine Evaluierung verzichtet: Vorgaben aus EU-Vorgaben ohne Umsetzungsspielraum (1:1), zu denen von der Europäischen Kommission bis zum 30. April 2029 und danach alle drei Jahre ein Bericht über die Umsetzung vorgelegt werden muss.
Umsetzung von EU-Recht	Dem NKR liegen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass mit dem Vorhaben über eine 1:1-Umsetzung von EU-Recht hinausgegangen wird.
Nutzen des Vorhabens	Das Ressort hat den Nutzen des Vorhabens im Vorblatt des Regelungsentwurfs wie folgt beschrieben: Ermöglichung eines nachhaltigen Konsums.
Digitaltauglichkeit (Digitalcheck)	Das Ressort hat Möglichkeiten zum digitalen Vollzug der Neuregelung (Digitaltauglichkeit) geprüft und hierzu einen Digitalcheck mit nachvollziehbarem Ergebnis durchgeführt.
Die Darstellung der Regelungsfolgen ist nachvollziehbar und methodengerecht. Der Nationale Normenkontrollrat erhebt hiergegen im Rahmen seines gesetzlichen Auftrags keine Einwände. Der NKR bestärkt die Bundesregierung darin, sich auf EU-Ebene aktiv für eine Einschränkung des Anwendungsbereichs der CSR-Richtlinie einzusetzen. Dadurch könnten für Unternehmen in Deutschland zusätzliche Bürokratiekosten in Milliardenhöhe vermieden werden. Doch selbst bei Umsetzung der geplanten Erleichterungen auf EU-Ebene wird die verpflichtende Nachhaltigkeitsberichterstattung enorme bürokratische Belastungen für die Wirtschaft verursachen. Das Vorhaben verdeutlicht erneut, wo die ‚One in one out‘-Regel ihre Schwäche hat. Belastungen, die auf der Umsetzung von EU-Vorgaben beruhen, sind von der Verpflichtung zur Kompensation ausgenommen. Der NKR dringt deshalb gegenüber der Bundesregierung auf eine zeitnahe Abschaffung der Ausnahme. Das Instrument ist ansonsten keine wirksame Bürokratiebremse.	

II. Regelungsvorhaben

Mit dem Vorhaben soll die EU-weite¹ Nachhaltigkeitsberichterstattung für Unternehmen eingeführt werden (CSRD). Unternehmen werden verpflichtet, mit ihrem Jahresabschluss Informationen zum Umgang mit Nachhaltigkeitsrisiken und -auswirkungen über die gesamte Wertschöpfungskette bereitzustellen. Die Angaben in den Nachhaltigkeitsberichten sollen durch Wirtschaftsprüfer geprüft werden. Damit soll es Investoren, Verbrauchern und anderen Stakeholdern ermöglicht werden, u. a. Investitionsentscheidungen auf Grundlage des Nachhaltigkeitsbeitrags eines Unternehmens treffen zu können. Weiterhin wird bereits ein erstes Element des sog. „Omnibus-Entlastungspakets“ mit aufgenommen. Dadurch wird die Einführung der Nachhaltigkeitsberichterstattung für diejenigen Unternehmen, die nach der bislang geltenden Fassung der CSRD erstmals in 2026 sowie in 2027 hätten berichten müssen, um zwei Jahre verschoben wird (sog. „*Stop-the-Clock-Richtlinie*“²).

Weitere geplante Erleichterungen hinsichtlich bestimmter Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung und die Sorgfaltspflichten von Unternehmen, sog. „*Substance Proposal*“, die u. a.

- eine deutliche Verkleinerung des Anwendungsbereichs der CSRD durch eine Anhebung von Schwellenwerten und
- legislative Maßnahmen zur Eingrenzung der mittelbaren Berichtspflicht

umfassen, sind bislang noch nicht auf Ebene der EU beschlossen. Sie können damit nicht in der vorliegenden Regelung mitberücksichtigt werden.

III. Bewertung

III.1. Erfüllungsaufwand

Bürgerinnen und Bürger

Für Bürgerinnen und Bürger entsteht für die Durchführung von neu vorgeschrieben Prüfungen für Wirtschaftsprüferinnen und -prüfer **jährlicher Aufwand** in Höhe von rund **10 000 Stunden** (rund **250 000 Euro**³) und **jährliche Sachkosten** in Höhe von rund **18 000 Euro**.

¹ Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen.

² Richtlinie (EU) 2025/794 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. April 2025 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2022/2464 und (EU) 2024/1760.

³ Für den Zeitaufwand der Bürgerinnen und Bürger nimmt der NKR einen Stundensatz von 25 Euro an.

Wirtschaft

Für die Wirtschaft entsteht **jährlicher Erfüllungsaufwand** in Höhe von rund **1,7 Mrd. Euro** und **einmaliger Erfüllungsaufwand** in Höhe von rund **880 Mio. Euro**. Das Ressort schätzt aber, dass sich der jährliche Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft auf rund 430 Mio. Euro und der einmalige Erfüllungsaufwand auf rund 230 Mio. Euro reduzieren wird, wenn die geplanten Erleichterungen der „*Substance Proposal*“ kommen. Die Änderungen resultieren aus den folgenden Vorgaben:

- Erstellung und Offenlegung eines (Konzern-)Nachhaltigkeitsberichts

Durch die Neuregelung wird die neue Nachhaltigkeitsberichterstattung eingeführt, in der Unternehmen über Risiken im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten und über die Auswirkungen der Unternehmen selbst auf Menschen und Umwelt aufklären. Damit wird die bisherige "nichtfinanzielle Erklärung" abgelöst. Dadurch erhöht sich zum einen die Anzahl betroffener Unternehmen und zum anderen auch der inhaltliche Umfang der Prüfung. Das Ressort geht auf Basis aktueller Unternehmenszahlen davon aus, dass ab dem Geschäftsjahr 2028 rund 15 000 Unternehmen von der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung betroffen sein werden. Der laufende Aufwand pro Unternehmen wird studienbasiert⁴ mit rund 22 000 Euro an Personalaufwand und rund 36 000 Euro an Sachkosten angegeben. Darüber hinaus fällt einmaliger Personalaufwand von rund 20 000 Euro sowie einmalige Sachkosten von rund 17 000 Euro an. Das Ressort stellt somit nachvollziehbar dar, dass Unternehmen mit zusätzlichem **jährlichen Bürokratiekosten** in Höhe von rund **615 Mio. Euro** und **einmaligen Bürokratiekosten** in Höhe von rund **552 Mio. Euro belastet werden**.

- Externe Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Durch die Neuregelung wird die bisherige Prüfung, ob ein Unternehmen die bisherige "nichtfinanzielle Erklärung" vorgelegt hat, durch eine volle inhaltliche Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts ersetzt. Damit steigt der Aufwand für externe Prüfungen. Das Ressort geht aufgrund der bereits angekündigten "Substance Proposal" davon aus, dass dies dauerhaft mit nur begrenzter Prüfungssicherheit erfolgen wird. Der laufende Aufwand pro Unternehmen wird mit rund 4 000 Euro an Personalaufwand und rund 65 000 Euro an Sachkosten angegeben. Darüber hinaus fällt einmaliger Personalaufwand von rund 1 000 Euro sowie einmalige Sachkosten von rund 19 000 Euro an. Somit entstehen nachvollziehbar **jährliche Bürokratiekosten** in Höhe von rund **1 Mrd. Euro** und **einmalige Bürokratiekosten** in Höhe von rund **312 Mio. Euro**.

⁴ Centre for European Policy Studies (CEPS): Cost-benefit analysis of the First Set of draft European Sustainability Reporting Standards vom 22. November 2022.

- Weitere Vorgaben

Durch die folgend tabellarisch dargestellten Vorgaben der Neuregelung entsteht weiterhin **jährlicher Erfüllungsaufwand** in Höhe von rund **17 Mio. Euro** sowie **einmaliger Erfüllungsaufwand** in Höhe von rund **17 Mio. Euro**.

Vorgabe	Jährlicher Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)	Einmaliger Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)
Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts durch den Aufsichtsrat	8 155	-
Antrag auf Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte	3	56
Teilnahme an einer Fortbildung als Voraussetzung einer Registrierung	-	17 077
Allgemeine Fortbildungspflicht	3 023	-
Qualitätskontrolle	5 563	-

Verwaltung

Für die **Verwaltung des Bundes** resultiert **jährlicher Erfüllungsaufwand** in Höhe von rund **4,9 Mio. Euro** und **einmaliger Erfüllungsaufwand** in Höhe von rund **1,3 Mio. Euro**. Die Belastungen ergeben sich aus den folgenden Vorgaben:

Vorgabe	Jährlicher Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)	Einmaliger Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)
Durchführung zusätzlicher Bußgeldverfahren	377	45
Durchführung zusätzlicher Ordnungsgeldverfahren	36	150
Bilanzkontrollverfahren der BaFin - Überprüfung	712	529
Bilanzkontrollverfahren der BaFin - Schulung	244	25
Durchführung von Prüfungen der beruflichen Eignung als Wirtschaftsprüferin bzw. Wirtschaftsprüfer	1 100	-
Bearbeitung von Anträgen auf Registrierung als Prüfer bzw. Prüferin Nachhaltigkeitsberichte	2	34
Berufsaufsicht – Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung	2 400	500

III.2. Weitere Kosten

Das Ressort stellt weitere Kosten in Höhe von **jährlich** rund **1,8 Mio. Euro** und **einmalig** rund **2,3 Mio. Euro** dar. Diese setzen sich wie folgt zusammen:

Für jährlich rund 700 Prüfungsteilnehmende entstehen jährliche Zulassungs- und Prüfungsgebühren von insgesamt rund 800 000 Euro. Für die Registrierungen bei jährlich rund 120 Fällen und einmalig rund 2 600 Fällen resultieren jährliche Kosten in marginaler Höhe und einmalige Kosten in Höhe von rund 260 000 Euro. Für Inspektionen, die von der Abschlussprüferaufsichtsstelle durchgeführt werden, stellt das Ressort für die Jahre 2025 und 2026 einmalig Gebühren in Höhe von rund 1 Mio. Euro und ab dem Jahr 2027 jährlich Gebühren in Höhe von rund 1 Mio. Euro dar.

III.3. Digitaltauglichkeit

Das Ressort hat Möglichkeiten zum digitalen Vollzug der Neuregelung (Digitaltauglichkeit) geprüft und hierzu einen Digitalcheck mit nachvollziehbarem Ergebnis durchgeführt. Der NKR begrüßt, dass mit dem Vorhaben eine Reihe von Schriftformerfordernissen gestrichen werden und damit der elektronische Rechtsverkehr gefördert wird. Weiterhin ermöglicht die Wiederverwendung der Nachhaltigkeitsdaten die Befreiung von anderen Berichtsanforderungen.

22. August 2025

Lutz Goebel
Vorsitzender

Kerstin Müller
*Berichterstatterin für das
Bundesministerium der Justiz
und für Verbraucherschutz*