Deutscher Bundestag **Drucksache 20/12787**

20. Wahlperiode 09.09.2024

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur 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

A. Problem und Ziel

Die 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) (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD) verpflichtet die Mitgliedstaaten bis zum 6. Juli 2024 zur Einführung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung für nach dem Bilanzrecht als große sowie als kleine oder mittelgroße kapitalmarktorientierte definierte Unternehmen und einer Prüfung der entsprechenden Nachhaltigkeitsberichterstattung. Damit trägt das Gesetz insbesondere zur rechtzeitigen Erreichung des Ziels 12 der Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung bei, nachhaltige Konsum- und Produktionsmuster sicherzustellen. Diese Verpflichtung wird mit dem vorliegenden Gesetz umgesetzt. Im Zuge der Umsetzung wird auch der bestehende Rechtsrahmen überprüft und punktuell angepasst.

B. Lösung

Zur Umsetzung der unter Abschnitt A genannten Ziele sind 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 beim Bundesamt für Justiz im Haushaltsjahr 2025 einmalige Sachausgaben für IT-Sachkosten in Höhe von

60 000 Euro sowie ein nicht quantifizierbarer Personalmehrbedarf. Ab dem Haushaltsjahr 2026 entstehen dort einmalige Sachausgaben für IT-Sachkosten in Höhe von 90 000 Euro sowie jährliche Personalmehrausgaben in Höhe von rund 400 000 Euro. Der Personalmehrbedarf setzt sich zusammen aus 0,5 A15, 2,0 A14, 1,0 A12 und 0,5 A9m. 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 Klimaschutz bei der Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) in den Haushaltsjahren 2025 und 2026 jeweils zusätzliche Personalausgaben in Höhe von 1 250 000 Euro, Sacheinzelkosten in Höhe von 210 000 Euro sowie Gemeinkosten in Höhe von 420 000 Euro. Ab dem Haushaltsjahr 2027 entstehen bei der APAS dauerhaft zusätzliche jährliche Personalkosten in Höhe von 1 618 000 Euro, Sacheinzelkosten in Höhe von 279 000 Euro sowie Gemeinkosten in Höhe von 558 000 Euro. Der Personalmehrbedarf beträgt insgesamt 9,5 Planstellen und setzt sich aus 8,5 außertariflich bezahlten Stellen für Wirtschaftsprüfer sowie 0,5 (Vollzeitäquivalente) im höheren und 0,5 VZÄ im mittleren Dienst zusammen. Hinzu kommen für Fortbildungsmaßnahmen laufende jährliche Sachkosten in Höhe von 30 000 Euro sowie ein einmaliger Aufwand im Haushaltsjahr 2025 ebenfalls für Fortbildungsmaßnahmen in Höhe von 137 000 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 7 000 Stunden und 18 000 Euro.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Für die Wirtschaft ergibt sich nach vollständiger Einführung der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ab dem Geschäftsjahr 2028 jährlicher Erfüllungsaufwand in Höhe von rund 1,58 Milliarden Euro. 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.

Insgesamt entsteht einmaliger Erfüllungsaufwand für die Einführung der Berichtspflichten von rund 846 Millionen Euro, welcher im Wesentlichen den Kategorien „Anpassung von Produkten, Fertigungsprozessen und Beschaffungswegen“ und „Einführung oder Anpassung digitaler Prozessabläufe“ zuzuordnen ist.

Die Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung wird schrittweise ausgerollt, beginnend mit der Berichterstattung über das Geschäftsjahr 2024. Der jährliche Erfüllungsaufwand fällt daher zu Beginn des Einführungszeitraums deutlich geringer aus. Der Aufwand wird anschließend Jahr für Jahr auf die volle Summe ansteigen.

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).

Davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten

Der laufende Erfüllungsaufwand in Höhe von jährlich 1,58 Milliarden Euro setzt sich ausschließlich aus Bürokratiekosten aus Informationspflichten zusammen.

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 2,3 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.

BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND
DER BUNDESKANZLER

WIR FEIERN 75 JAHRE GRUNDGESETZ

Berlin, 9. September 2024

An die
Präsidentin des
Deutschen Bundestages
Frau Bärbel Bas
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Sehr geehrte Frau Präsidentin,

hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen

> Entwurf eines Gesetzes zur 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

mit Begründung und Vorblatt (Anlage 1).

Ich bitte, die Beschlussfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist das Bundesministerium der Justiz.

Die Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gemäß § 6 Absatz 1 NKRG ist als Anlage 2 beigefügt. Der Gesetzentwurf ist dem Bundesrat am 16. August 2024 als besonders eilbedürftig zugeleitet worden.

Die Stellungnahme des Bundesrates zu dem Gesetzentwurf sowie die Auffassung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates werden unverzüglich nachgereicht.

Mit freundlichen Grüßen

Olaf Scholz

Anlage 1

Entwurf eines Gesetzes zur 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*

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 Lieferkettensorgfaltspflichtengesetzes

Artikel 4 Änderung des Aktiengesetzes

Artikel 5 Änderung des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz

Artikel 6 Änderung des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung

Artikel 7 Änderung des GmbH-Einführungsgesetzes

Artikel 8 Änderung des SE-Ausführungsgesetzes

Artikel 9 Änderung des Genossenschaftsgesetzes

Artikel 10 Änderung des SCE-Ausführungsgesetzes

Artikel 11 Änderung des Publizitätsgesetzes

Artikel 12 Änderung des Kreditwesengesetzes

Artikel 13 Änderung des Kapitalanlagegesetzbuchs

Artikel 14 Änderung des REIT-Gesetzes

Artikel 15 Änderung der Transparenzrichtlinie-Durchführungsverordnung

Artikel 16 Änderung der Prüfungsberichtsverordnung

Artikel 17 Änderung des Wertpapierhandelsgesetzes

Artikel 18 Änderung des Vermögensanlagengesetzes

Artikel 19 Änderung des Wertpapierinstitutsgesetzes

Artikel 20 Änderung des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes

Artikel 21 Änderung der Bundeshaushaltsordnung

Artikel 22 Änderung der Unternehmensregisterverordnung

Artikel 23 Änderung des Justizverwaltungskostengesetzes

* Dieses Gesetz 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 vom 16.12.2022, S. 15).

Artikel 24 Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

Artikel 25 Weitere Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

Artikel 26 Änderung des Gesetzes zur Einrichtung einer Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle

Artikel 27 Änderung des Stabilisierungsfondsgesetzes

Artikel 28 Änderung der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung

Artikel 29 Änderung der Wirtschaftsprüfungsexamens-Anrechnungsverordnung

Artikel 30 Änderung des Telekommunikationsgesetzes

Artikel 31 Änderung der Unternehmensrückgabeverordnung

Artikel 32 Änderung des Betriebsrentengesetzes

Artikel 33 Änderung des BDBOS-Gesetzes

Artikel 34 Inkrafttreten

Artikel 1

Änderung des Handelsgesetzbuchs

Das Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 11. April 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 120) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 245 wird wie folgt geändert:

   a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

   „§ 245

   Form.“

   b) In Satz 1 werden die Wörter „zu unterzeichnen“ durch die Wörter „schriftlich aufzustellen“ ersetzt.

2. § 264 wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 2 Satz 3 wird aufgehoben.

   b) Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 wird wie folgt geändert:

      aa) In Buchstabe a werden die Wörter „Richtlinie (EU) 2021/2101 (ABl. L 429 vom 1.12.2021, S. 1)“ durch die Angabe „Richtlinie (EU) 2024/1306 (ABl. L, 2024/1306, 8.5.2024)“ ersetzt.

      bb) In Buchstabe b werden die Wörter „Richtlinie 2014/56/EU (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 196)“ durch die Angabe „Richtlinie (EU) 2023/2864 (ABl. L, 2023/2864, 20.12.2023)“ ersetzt.

3. § 267 Absatz 3 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

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

4. In § 288 Absatz 2 Satz 2 werden die Wörter „schriftliche Anforderung“ durch die Wörter „in Textform abzugebende Anforderung“ ersetzt.

5. § 289 wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 1 Satz 5 wird aufgehoben.

   b) Dem Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

   „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.“

   c) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 3a eingefügt:

   „(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.“

   d) In Absatz 4 werden die Wörter „Kapitalgesellschaften im Sinn des § 264d haben“ durch die Wörter „Eine Kapitalgesellschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d ist, hat“ ersetzt.

6. Die §§ 289b bis 289d werden wie folgt gefasst:

„§ 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 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 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 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 angenommenen delegierten Rechtsakten zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung in der jeweils geltenden Fassung 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 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 (ABl. L, 2023/2864, 20.12.2023) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung erlassenen Durchführungsrechtsakt über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung in der jeweils geltenden Fassung 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 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 durch Delegierte Verordnung (EU) 2023/2486 (ABl. L, 2023/2486, 21.11.2023) geändert worden ist, 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 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 (ABl. L, 2023/2869, 20.12.2023) geändert worden ist.

(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 am 12. Dezember 2015 angenommenen Übereinkommen von Paris im Rahmen des Rahmenübereinkommens der Vereinten Nationen über Klimaänderungen und dem in der 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) 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 die Jahre 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 zugrunde liegenden 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 angenommenen delegierten Rechtsakten zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung zu machen. Das Bundesministerium der Justiz 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, kann 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 angenommenen delegierten Rechtsakten zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung in der jeweils geltenden Fassung aufzustellen. Das Bundesministerium der Justiz 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 dem Satzteil vor Nummer 1 werden die Wörter „die nichtfinanzielle Erklärung“ durch die Wörter „den Nachhaltigkeitsbericht“ ersetzt.

   b) In Absatz 2 werden die Wörter „Veröffentlichung der nichtfinanziellen Erklärung“ durch die Wörter „Offenlegung des Lageberichts“ und die Wörter „die darauf folgende nichtfinanzielle Erklärung“ durch die Wörter „den darauf folgenden Nachhaltigkeitsbericht“ ersetzt.

8. § 289f wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 2 Nummer 6 werden die Wörter „Aspekte wie beispielsweise Alter, Geschlecht, Bildungs- oder Berufshintergrund“ durch die Wörter „das Geschlecht sowie andere Aspekte wie beispielsweise Alter, Behinderungen oder Bildungs- oder Berufshintergrund“ ersetzt.

   b) Dem Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:

      „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 folgender § 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 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, in der jeweils geltenden Fassung aufzustellen und
2. den Nachhaltigkeitsbericht nach Maßgabe der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 auszuzeichnen.

Das Bundesministerium der Justiz 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 folgender Siebenter 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 angenommenen delegierten Rechtsakte zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung und
2. nach Maßgabe der Artikel 2 bis 8 der Delegierten 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 Einhal-

tung dieser Offenlegungspflicht zu gewährleisten ist (ABl. L 443 vom 10.12.2021, S. 9; L 462 vom 28.12.2021), die zuletzt durch die Delegierte Verordnung (EU) 2023/2486 (ABl. L, 2023/2486, 21.11.2023) geändert worden ist, in ihrer jeweils geltenden Fassung.

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

11. § 291 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht nicht“ durch die Wörter „einen Konzernabschluss nicht und einen Konzernlagebericht nicht gemäß den §§ 315, 315a und 315d“ ersetzt.

b) Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 2 wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.

bb) In Nummer 3 werden nach der Angabe „Richtlinie 2013/34/EU“ ein Komma und die Wörter „ausgenommen den Anforderungen des Artikels 29a,“ eingefügt.

12. § 292 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In dem Satzteil vor Nummer 1 wird das Wort „Mitglied“ durch das Wort „Mitgliedstaat“ und werden die Wörter „einen Konzernabschluss und einen Konzernlagebericht nicht“ durch die Wörter „einen Konzernabschluss nicht und einen Konzernlagebericht nicht gemäß den §§ 315, 315a und 315d“ ersetzt.

bb) In Nummer 1 Buchstabe b wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.

cc) Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

„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, ausgenommen den Anforderungen des Artikels 29a, aufgestellt oder ist einem nach diesen Vorgaben aufgestellten Konzernlagebericht gleichwertig;“.

b) In Absatz 3 Satz 2 wird die Angabe „§ 3 Abs. 1 Satz 1“ durch die Wörter „§ 3 Absatz 1 Satz 3“ ersetzt.

13. § 294 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(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 aufgehoben.

15. § 315 wird wie folgt geändert:

    a) Absatz 1 Satz 5 wird aufgehoben.

    b) Dem Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

    „Das Mutterunternehmen ist von der Pflicht nach Satz 1 befreit, wenn es einen Konzernlagebericht im Einklang mit den §§ 315b und 315c aufstellt.“

    c) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 3a eingefügt:

    „(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 wie folgt gefasst:

„§ 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 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 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 in der jeweils geltenden Fassung erlassenen Durchführungsrechtsakt über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung in der jeweils geltenden Fassung 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 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 bei der Erstellung des Konzernnachhaltigkeitsberichts über die vorgesehenen 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 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: von der Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht,
   b) im Einklang mit Artikel 29a Absatz 8 der Richtlinie 2013/34/EU: von der Pflicht zur Erweiterung des Konzernlageberichts um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht.

§ 289e ist entsprechend anzuwenden.

(2) Das Bundesministerium der Justiz 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 Zehnten Titels wird gestrichen.
18. § 315e wird wie folgt gefasst:

„§ 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 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 die folgenden Zehnter und Elfter 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 angenommenen delegierten Rechtsakte zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung und
2. nach Maßgabe der Artikel 2 bis 8 der Delegierten Verordnung (EU) 2021/2178 in ihrer jeweils geltenden Fassung.

(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 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 zuletzt durch die Verordnung (EG) Nr. 297/2008 (ABl. L 97 vom 9.4.2008, S. 62) geändert worden ist, 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 Wertpapier-

handelsgesetzes 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 folgender 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 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 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 Rechnungslegungsgrundätze 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 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 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 angenommenen delegierten Rechtsakten zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung in der jeweils geltenden Fassung 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 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 folgende Überschrift eingefügt:

„Erster Titel

Abschlussprüfung“.

22. § 316 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 316

Pflicht zur Abschlussprüfung“.

b) In Absatz 3 Satz 1 wird das Wort „Prüfungsberichts“ durch das Wort „Abschlussprüfungsberichts“ ersetzt.

23. § 317 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 317

Gegenstand und Umfang der Abschlussprüfung; Verordnungsermächtigung“.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„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.“

bb) Die Sätze 4 und 5 werden aufgehoben.

c) In Absatz 5 werden die Wörter „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. EU Nr. L 157 S. 87), die zuletzt durch die Richtlinie 2014/56/EU (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 196) geändert worden ist,“ gestrichen.

24. In § 318 Absatz 6 Satz 3 und Absatz 8 wird jeweils das Wort „schriftlich“ durch die Wörter „in Textform“ ersetzt.

25. § 319 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a werden nach dem Wort „Jahresabschlusses“ die Wörter „oder des zu prüfenden Lageberichts“ eingefügt.

b) In Absatz 5 werden die Wörter „Absatz 1 Satz 3“ durch die Wörter „Absatz 1 Satz 3 und 4“ ersetzt.

26. § 320 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „den Jahresabschluß, den Lagebericht und den gesonderten nichtfinanziellen Bericht“ durch die Wörter „den Jahresabschluss und den Lagebericht“ ersetzt.

b) Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„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,
6. die Abschlussprüfungsberichte des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, wenn eine solche Prüfung stattgefunden hat, und
7. die Berichte über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, wenn eine solche Prüfung stattgefunden hat.“

c) In Absatz 4 werden die Wörter „schriftliche Anfrage“ durch die Wörter „in Textform zu übermittelnde Anfrage“ ersetzt.

27. § 321 wird wie folgt geändert:

    a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 321

Abschlussprüfungsbericht“.

    b) In Absatz 1 Satz 3 werden die Wörter „seine Entwicklung“ durch die Wörter „die Entwicklung der geprüften Kapitalgesellschaft oder des Konzerns“ ersetzt.

    c) In Absatz 2 Satz 1 wird das Wort „Prüfungsberichts“ durch das Wort „Berichts“ ersetzt und werden nach dem Wort „Vorschriften“ ein Komma und die Wörter „die Maßstab der Prüfung sind,“ eingefügt.

    d) In Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 Satz 1 wird jeweils das Wort „Prüfungsberichts“ durch das Wort „Berichts“ ersetzt.

    e) In Absatz 4a wird das Wort „Prüfungsbericht“ durch das Wort „Bericht“ ersetzt.

28. § 321a wird wie folgt geändert:

    a) In der Überschrift wird das Wort „Prüfungsberichts“ durch das Wort „Abschlussprüfungsberichts“ ersetzt.

    b) In Absatz 1 Satz 1 und 2 wird jeweils das Wort „Prüfungsberichte“ durch das Wort „Berichte“ ersetzt.

29. § 322 wird wie folgt geändert:

    a) In Absatz 6 Satz 1 werden die Wörter „die gesetzlichen Vorschriften zur Aufstellung des Lage- oder Konzernlageberichts beachtet worden sind“ durch die Wörter „der Lagebericht gemäß den §§ 289, 289a und 289f oder der Konzernlagebericht gemäß den §§ 315, 315a und 315d aufgestellt worden ist“ ersetzt.

    b) In Absatz 7 Satz 2 wird das Wort „Prüfungsbericht“ durch das Wort „Abschlussprüfungsbericht“ ersetzt.

30. § 323 Absatz 5 und § 324 werden aufgehoben.

31. Dem Dritten Buch Zweiter Abschnitt Dritter Unterabschnitt werden die folgenden Zweiter und Dritter Titel angefügt:

„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 der §§ 289g und 315e sowie die Vorgaben des Artikels 8 der Verordnung (EU) 2020/852 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 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 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 auf Grund 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 einzuschränken (Absatz 3 Satz 1 Nummer 2) oder 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.

(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 des § 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 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) 2023/2869 (ABl. L, 2023/2869, 20.12.2023) geändert worden ist, 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 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.“

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

„Erster Titel

Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen von Kapitalgesellschaften mit Sitz im Inland“.

33. § 325 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 werden nach dem Wort „Versagung“ ein Komma und die Wörter „den Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt und werden die Wörter „§ 264 Absatz 2 Satz 3 und § 289 Absatz 1 Satz 5“ durch die Wörter „§ 289h Absatz 1 und 2“ ersetzt.

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 folgender Satz eingefügt:

„§ 289h ist anzuwenden.“

c) In Absatz 3a wird das Wort „Prüfungsberichte“ durch das Wort „Abschlussprüfungsberichte“ ersetzt.

d) In Absatz 4 Satz 1 werden die Wörter „Kapitalgesellschaft im Sinn des § 264d“ durch die Wörter „Kapitalgesellschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d ist,“ ersetzt.

e) In Absatz 6 wird die Angabe „§ 325a“ durch die Angabe „§ 328a“ ersetzt.

34. § 325a wird aufgehoben.

35. § 328 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Wörter „§ 264 Absatz 2 Satz 3, § 289 Absatz 1 Satz 5, § 297 Absatz 2 Satz 4 oder § 315 Absatz 1 Satz 5“ durch die Wörter „§ 289h Absatz 1 oder 2 oder § 315f Absatz 1 oder 2“ ersetzt.

bb) In Satz 4 Nummer 1 werden die Wörter „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) in der jeweils geltenden Fassung“ gestrichen.

b) In Absatz 3 Satz 2 wird das Wort „Jahresabschluß“ durch das Wort „Jahresabschluss“, das Wort „Konzernabschluß“ durch das Wort „Konzernabschluss“ und das Wort „Abschluß“ durch das Wort „Abschluss“ ersetzt und werden nach dem Wort „Versagung“ die Wörter „sowie des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.

c) Absatz 5 wird wie folgt gefasst:

„(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.“

36. Nach § 328 wird folgender Zweiter 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

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,

übermittelt werden; 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 Ver-

pflichteten 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.“

37. Nach § 328b wird folgende Überschrift eingefügt:

„Dritter Titel

Prüfungs- und Unterrichtungspflicht der das Unternehmensregister führenden Stelle“.

38. § 329 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 3 wird die Angabe „§ 325a“ durch die Angabe „§ 328a“ ersetzt.

b) Nach Absatz 3 wird folgender 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.“

39. § 331 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

    a) In Nummer 1 werden die Wörter „im Jahresabschluß, im Lagebericht einschließlich der nichtfinanziellen Erklärung, im gesonderten nichtfinanziellen Bericht oder im Zwischenabschluß nach § 340a Abs. 3“ durch die Wörter „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 werden die Wörter „im Konzernabschluß, im Konzernlagebericht einschließlich der nichtfinanziellen Konzernerklärung, im gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht oder im Konzernzwischenabschluß nach § 340i Abs. 4“ durch die Wörter „im Konzernabschluss, im Konzernlagebericht oder im Konzernzwischenabschluss nach § 340i Absatz 4 Satz 1“ ersetzt.

    d) In Nummer 4 werden die Wörter „nach § 320 einem Abschlußprüfer“ durch die Wörter „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.

40. § 331a Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

    „(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.“

41. § 332 wird wie folgt geändert:

    a) In Absatz 1 wird das Wort „Abschlußprüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“, das Wort „Abschlußprüfers“ durch das Wort „Abschlussprüfers“, die Angabe „§ 340a Abs. 3“ durch die Wörter „§ 340a Absatz 3 Satz 1“, die Angabe „§ 340i Abs. 4“ durch die Wörter „§ 340i Absatz 4 Satz 1“ und das Wort „Prüfungsbericht“ durch das Wort „Abschlussprüfungsbericht“ ersetzt.

    b) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

    „(1a) Ebenso wird bestraft, wer entgegen § 324i Absatz 4 Satz 1 eine dort genannte Erklärung nicht richtig oder nicht vollständig abgibt.“

42. In § 333a in dem Satzteil vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.

43. § 334 wird wie folgt geändert:

    a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

    aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:

    aaa) Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

    „3. bei der Aufstellung des Lageberichts einer Vorschrift des

    a) § 289 Absatz 1, 2, 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 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,

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, 2, 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 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,

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, des § 315i Absatz 2 Nummer 2 oder des § 315j Absatz 2 Nummer 2 über den Inhalt des Nachhaltigkeitsberichts,“.

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

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

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

b) In Absatz 2 Satz 1 in dem Satzteil nach Nummer 2 wird das Wort „Buchführungsgesellschaft“ durch das Wort „Buchprüfungsgesellschaft“ ersetzt.

c) In Absatz 2a in dem Satzteil vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.

d) Nach Absatz 2a wird folgender 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 werden die Wörter „sowie des Absatzes 2a“ durch die Wörter „sowie der Absätze 2a und 2b Nummer 1“ ersetzt und werden nach den Wörtern „Satz 1 Nummer 2“ die Wörter „sowie des Absatzes 2b Nummer 2“ eingefügt.

f) In Absatz 4 Nummer 3 werden die Wörter „des Absatzes 2“ durch die Wörter „der Absätze 2 und 2b“ ersetzt.

44. § 335 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 wird das Wort „oder“ durch ein Komma ersetzt.

bb) In Nummer 2 wird die Angabe „§ 325a“ durch die Angabe „§ 328a“ ersetzt und wird das Wort „oder“ angefügt.

cc) Nach Nummer 2 wird folgende Nummer 3 eingefügt:

„3. § 328b über die Pflicht zur Offenlegung des Nachhaltigkeitsberichts“.

dd) In dem Satzteil nach Nummer 3 werden die Wörter „im Fall der Nummer 2“ durch die Wörter „in den Fällen der Nummern 2 und 3“ ersetzt.

b) In Satz 2 wird die Angabe „Nr. 1 und 2“ durch die Wörter „Nummer 1 bis 3“ ersetzt.

45. § 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,“.

46. § 339 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

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

bb) 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 Wörter „§§ 326 bis 328 und 329“ ersetzt.

47. § 340a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 2 werden nach dem Wort „aufzustellen“ ein Komma und die Wörter „soweit in den Absätzen 5 und 6 nichts anderes bestimmt ist“ eingefügt.

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

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) Folgender Satz wird angefügt:

„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 genannten Posten entsprechen.“

d) Die folgenden Absätze 5 und 6 werden angefügt:

„(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 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), die zuletzt durch die Delegierte Verordnung (EU) 2024/397 (ABl. L, 2024/397, 29.1.2024) geändert worden ist, 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 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 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 2013/34/EU genannten Unternehmen anzuwenden, wenn sie eine Bilanzsumme im Sinne des Absatzes 2 Satz 6 von 300 000 000 000 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.“

48. § 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) Absatz 5 wird wie folgt gefasst:

„(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 sind mit der Maßgabe anzuwenden, dass in Fällen, in denen Artikel 10 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 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 festgelegten Bedingungen beaufsichtigt, wie Tochterunternehmen dieser Zentralorganisation behandelt werden.“

c) In Absatz 6 werden die Wörter „nach Absatz 1“ durch die Wörter „nach Absatz 1 Satz 1“ und die Wörter „die in den Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen die in § 293 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 oder 2 geregelten Voraussetzungen für eine Befreiung nicht erfüllen“ durch die Wörter „die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung des Kreditinstituts von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts gemäß § 293 Absatz 1 und 2 nicht vorliegen“ ersetzt.

49. § 340k wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 werden nach den Wörtern „§ 319 Absatz 1 Satz 2“ ein Komma und die Wörter „auch in Verbindung mit § 324e Absatz 1,“ eingefügt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Angabe „§ 319 Abs. 1 Satz 1“ durch die Wörter „§ 319 Absatz 1 Satz 1 und § 324e Absatz 1“ ersetzt.

bb) In Satz 3 wird das Wort „Abschlussprüfer“ durch das Wort „Prüfer“ ersetzt.

cc) In Satz 4 werden nach den Wörtern „§ 319 Absatz 1 Satz 3 und 4“ ein Komma und die Wörter „auch in Verbindung mit § 324e Absatz 1,“ eingefügt.

dd) In Satz 5 wird das Wort „Abschlußprüfer“ durch das Wort „Prüfer“ ersetzt.

c) Absatz 2a wird wie folgt geändert.

aa) In Satz 1 werden die Wörter „des Jahresabschlusses“ gestrichen und werden nach dem Wort „Bestätigungsvermerk“ die Wörter „und der gesetzlich vorgeschriebene Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.

bb) In Satz 3 wird das Wort „Prüfungsberichten“ durch die Wörter „Abschlussprüfungsberichten und Berichten über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.

cc) In Satz 5 werden nach dem Wort „Bestätigungsvermerk“ die Wörter „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 Wörter „§ 319 Absatz 1 Satz 1 und § 324e Absatz 1“ ersetzt.

bb) In Satz 4 wird das Wort „Abschlußprüfer“ durch das Wort „Prüfer“ ersetzt.

cc) In Satz 5 werden nach den Wörtern „§ 319 Absatz 1 Satz 3 und 4“ ein Komma und die Wörter „auch in Verbindung mit § 324e Absatz 1,“ eingefügt.

e) In Absatz 5 Satz 1 und 4 wird jeweils die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.

50. § 340l Absatz 4 wird wie folgt geändert:

a) In dem Satzteil vor Nummer 1 werden die Wörter „§ 325 Absatz 2a Satz 3 und 5“ durch die Wörter „§ 325 Absatz 2a Satz 3, 5 und 6“ ersetzt.

b) In Nummer 1 wird die Angabe „Satz 3“ durch die Wörter „Satz 3 und 5“ ersetzt.

51. In § 340m Absatz 2 in dem Satzteil vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.

52. § 340n wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 Nummer 3 und 4 wird wie folgt gefasst:

„3. bei der Aufstellung des Lageberichts einer Vorschrift des § 340a Absatz 1 Satz 2 in Verbindung mit

a) § 289 Absatz 1, 2, 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 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,

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, 2, 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 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,

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 Wörter „Nummer 3 Buchstabe f und h“ ersetzt.

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

b) In Absatz 2 Satz 1 in dem Satzteil nach Nummer 2 werden die Wörter „oder die Buchführungsgesellschaft“ gestrichen.

c) In Absatz 2a Nummer 1 in dem Satzteil vor Buchstabe a und in Nummer 2 wird jeweils die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.

d) Nach Absatz 2a wird folgender Absatz 2b eingefügt:

„(2b) Ordnungswidrig handelt, wer entgegen § 340k Absatz 1 Satz 1 erster Halbsatz 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 werden die Wörter „sowie des Absatzes 2a“ durch die Wörter „sowie der Absätze 2a und 2b Nummer 1“ ersetzt und werden nach den Wörtern „Satz 1 Nummer 2“ die Wörter „sowie des Absatzes 2b Nummer 2“ eingefügt.

f) In Absatz 4 werden die Wörter „des Absatzes 2“ durch die Wörter „der Absätze 2 und 2b“ ersetzt.

53. § 341 Absatz 4 wird wie folgt geändert:

a) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 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.“

b) Folgender Satz wird angefügt:

„§ 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.“

54. § 341a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 wird das Wort „Abschlußprüfer“ durch die Wörter „Abschlussprüfer und dem Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt und werden nach dem Wort „vorzulegen“ ein Komma und die Wörter „soweit in den Vorschriften dieses Unterabschnitts nichts anderes bestimmt ist“ eingefügt.

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

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) Folgender Satz wird angefügt:

„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 genannten finanziellen Beziehung einer Gruppe angehören und gemäß Artikel 213 Absatz 2 Buchstabe a bis c der Richtlinie 2009/138/EG 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 und firmeneigene Rückversicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 5 der Richtlinie 2009/138/EG 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.“

55. In § 341i Absatz 3 Satz 1 werden die Wörter „Abschlußprüfer des Konzernabschlusses“ durch die Wörter „Abschlussprüfer des Konzernabschlusses und dem Prüfer des Konzernnachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.

56. § 341j wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach dem Wort „gelten“ die Wörter „und soweit in den Vorschriften dieses Unterabschnitts nichts anderes bestimmt ist“ eingefügt.

bb) In Satz 4 wird jeweils die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.

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, die §§ 315b, 315c und 315e abweichend von den Sätzen 1 und 2 nicht anzuwenden. § 315b 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 genannten finanziellen Beziehung einer Gruppe angehören und gemäß Artikel 213 Absatz 2 Buchstabe a bis c der Richtlinie 2009/138/EG 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 aufgehoben.

57. § 341k wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 2 werden nach den Wörtern „§ 319 Absatz 1 Satz 2“ ein Komma und die Wörter „auch in Verbindung mit § 324e Absatz 1,“ eingefügt.

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

58. § 341l Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) In dem Satzteil vor Nummer 1 werden die Wörter „§ 325 Abs. 2a Satz 3 und 5“ durch die Wörter „§ 325 Absatz 2a Satz 3, 5 und 6“ ersetzt.

b) In Nummer 1 wird die Angabe „Satz 3“ durch die Wörter „Satz 3 und 5“ ersetzt.

59. In § 341m Absatz 2 in dem Satzteil vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.

60. § 341n wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aaa) In dem Satzteil vor Nummer 1 werden die Wörter „oder eines Pensionsfonds“ gestrichen.

bbb) Die Nummern 3 und 4 werden wie folgt gefasst:

„3. bei der Aufstellung des Lageberichts einer Vorschrift des § 341a Absatz 1 Satz 1 erster Halbsatz in Verbindung mit

a) § 289 Absatz 1, 2, 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 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,

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, 2, 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 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,

über den Inhalt oder das Format des Konzernlageberichts,“.

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

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

b) In Absatz 2 Satz 1 in dem Satzteil nach Nummer 2 werden die Wörter „oder die Buchführungsgesellschaft“ gestrichen.

c) In Absatz 2a in dem Satzteil vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.

d) Nach Absatz 2a wird folgender 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 werden die Wörter „sowie des Absatzes 2a“ durch die Wörter „sowie der Absätze 2a und 2b Nummer 1“ ersetzt und werden nach den Wörtern „Satz 1 Nummer 2“ die Wörter „sowie des Absatzes 2b Nummer 2“ eingefügt.

f) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) In den Sätzen 1 und 2 werden jeweils die Wörter „und Pensionsfonds“ gestrichen.

bb) In Satz 3 werden die Wörter „des Absatzes 2“ durch die Wörter „der Absätze 2 und 2b“ ersetzt.

61. In § 341p werden die Wörter „Bußgeldvorschrift des § 341n Absatz 1 und 2“ durch die Wörter „Bußgeldvorschriften des § 341n Absatz 1, 2, 2b, 3 Satz 1 und Absatz 4“ ersetzt.

62. In § 341s Absatz 3 Satz 2 wird die Angabe „§ 325a“ durch die Angabe „§ 328a“ ersetzt.

63. In § 342q Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.

Artikel 2

Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch

Dem Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4101-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 11. April 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 120) geändert worden ist, wird folgender … [einsetzen: nächster bei der Verkündung freier Abschnitt mit Zählbezeichnung] Abschnitt angefügt:

„… [einsetzen: nächster bei der Verkündung freier Abschnitt mit Zählbezeichnung] Abschnitt

Übergangsvorschriften zum Gesetz zur 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

Artikel … [einsetzen: nächster bei der Verkündung freier Artikel mit Zählbezeichnung]

(1) § 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, 2, 2a, 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden auf Unterlagen der Einzelrechnungslegung für ein nach dem 31. Dezember 2023 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 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), die zuletzt durch die Delegierte Verordnung (EU) 2024/397 (ABl. L, 2024/397, 29.1.2024) geändert worden ist, sind, und
5. kein firmeneigenes Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 2 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) und kein firmeneigenes Rückversicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 5 der Richtlinie 2009/138/EG 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 und die §§ 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, 2, 2a, 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind von den Unternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Unterlagen der Einzelrechnungslegung für das vor dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahr.

(2) Als Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts eines im Sinne des Absatzes 1 berichtspflichtigen Unternehmens, der sich auf ein Geschäftsjahr bezieht, das vor dem 1. Januar 2025 beginnt, gilt, wenn die Hauptversammlung oder die Gesellschafterversammlung bis einschließlich … [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 34 Absatz 1 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 2024 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, 2, 2a, 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 34 Absatz 1 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, 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 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), die zuletzt durch die Delegierte Verordnung (EU) 2024/397 (ABl. L, 2024/397, 29.1.2024) geändert worden ist, sind und

3. kein firmeneigenes Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 2 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) und kein firmeneigenes Rückversicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 5 der Richtlinie 2009/138/EG 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 und die §§ 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, 2, 2a, 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 34 Absatz 1 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.

(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, 2, 2a, 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden auf Unterlagen der Einzelrechnungslegung für ein nach dem 31. Dezember 2025 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 und die §§ 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, 2, 2a, 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind von den Unternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Unterlagen der Einzelrechnungslegung für das vor dem 1. Januar 2026 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 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) 2024/1306 (ABl. L, 2024/1306, 8.5.2024) geändert worden ist, 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 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 erfüllen,
   c) die in 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; 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 (ABl. L, 2023/2486, 21.11.2023) geändert worden ist, 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 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 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden auf Unterlagen der Einzelrechnungslegung für ein nach dem 31. Dezember 2025 beginnendes Geschäftsjahr.

Artikel … [einsetzen: übernächster bei der Verkündung freier Artikel mit Zählbezeichnung]

(1) § 291 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 Nummer 3, § 292 Absatz 1 Satzteil 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, 2, 2a, 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden auf Unterlagen der Konzernrechnungslegung für ein nach dem 31. Dezember 2023 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 Satzteil 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, 2, 2a, 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind von Mutterunternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Unterlagen der Konzernrechnungslegung für das vor dem 1. Januar 2024 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 2025 beginnt, gilt, wenn die Hauptversammlung oder die Gesellschafterversammlung bis einschließlich … [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 34 Absatz 1 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 2024 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 Satzteil 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, 2, 2a, 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden auf Unterlagen der Konzernrechnungslegung für ein nach dem 31. Dezember 2024 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 Satzteil 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, 2, 2a, 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 34 Absatz 1 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.

(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 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 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 erfüllen,

c) die in Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 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 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 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist von Mutterunternehmen erstmals anzuwenden auf Unterlagen der Konzernrechnungslegung für ein nach dem 31. Dezember 2025 beginnendes Geschäftsjahr.

Artikel … [einsetzen: überübernächster bei der Verkündung freier Artikel mit Zählbezeichnung]

(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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden auf Rechnungslegungsunterlagen für ein nach dem 31. Dezember 2023 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden auf Rechnungslegungsunterlagen für das vor dem 1. Januar 2024 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals auf Rechnungslegungsunterlagen für ein nach dem 31. Dezember 2027 beginnendes Geschäftsjahr anzuwenden.

Artikel … [einsetzen: überüberübernächster bei der Verkündung freier Artikel mit Zählbezeichnung]

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 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 (ABl. L, 2023/2864, 20.12.2023) geändert worden ist, angenommen oder sind die in dem Verfahren angenommenen Standards noch nicht anzuwenden, ist § 324i Absatz 2 und 4 Satz 1 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 einer Prüfung zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit zu unterziehen, und
2. bei der Durchführung der Prüfung und der Erstellung des Prüfungsvermerks hat der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts 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 angenommen worden sind.“

Artikel 3

Änderung des Lieferkettensorgfaltspflichtengesetzes

Das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz vom 16. Juli 2021 (BGBl. I S. 2959) wird wie folgt geändert:

1. Dem § 10 werden die folgenden Absätze 5 und 6 angefügt:

„(5) Statt einen Bericht nach Absatz 2 Satz 1 zu erstellen, kann ein Unternehmen, das nach § 289b Absatz 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs verpflichtet ist, seinen Lagebericht um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern, oder ein Mutterunternehmen, das nach § 315b Absatz 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs verpflichtet ist, seinen Konzernlagebericht um einen Konzernnachhaltigkeitsbericht zu erweitern, den nach den gesetzlichen Vorgaben erstellten Nachhaltigkeitsbericht oder Konzernnachhaltigkeitsbericht spätestens ein Jahr nach dem Abschlussstichtag des Geschäftsjahrs, auf das er sich bezieht, auf der Internetseite des Unternehmens für einen Zeitraum von sieben Jahren kostenfrei öffentlich zugänglich machen. Soweit sich aus den handelsrechtlichen Vorschriften eine kürzere Frist für die Offenlegung des Berichts ergibt, ist der Bericht innerhalb der kürzeren Frist öffentlich zugänglich zu machen. Ist ein Unternehmen als Tochter eines Mutterunternehmens in den Konzernnachhaltigkeitsbericht oder den konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens einbezogen und deshalb nach § 289b Absatz 2 bis 4 oder nach § 315b Absatz 2 bis 4 des Handelsgesetzbuchs befreit oder ist es als Mutterunternehmen nach § 289b Absatz 5 des Handelsgesetzbuchs befreit, genügt es, wenn das Mutterunternehmen den Konzernnachhaltigkeitsbericht oder den konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht auf seiner Internetseite innerhalb der in Satz 1 oder 2 genannten Frist für einen Zeitraum von sieben Jahren kostenfrei öffentlich zugänglich macht.

(6) Statt des Berichts nach Absatz 2 Satz 1 kann ein Unternehmen, das nicht nach § 289b Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs verpflichtet ist, seinen Lagebericht um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern, einen Nachhaltigkeitsbericht nach den gesetzlichen Vorgaben des § 289c des Handelsgesetzbuchs erstellen. Der Bericht ist entsprechend § 324b Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs durch einen Prüfer zu prüfen. Der Bericht ist spätestens ein Jahr nach dem Abschlussstichtag des Geschäftsjahrs, auf das er sich bezieht, auf der Internetseite des Unternehmens für einen Zeitraum von sieben Jahren kostenfrei öffentlich zugänglich zu machen. Absatz 5 Satz 3 gilt entsprechend.“

2. Dem § 12 werden die folgenden Absätze 3 und 4 angefügt:

„(3) Der Bericht nach § 10 Absatz 5 Satz 1 ist über einen von der zuständigen Behörde bereitgestellten Zugang spätestens ein Jahr nach dem Abschlussstichtag des Geschäftsjahrs, auf das er sich bezieht, einzureichen. Soweit sich aus den handelsrechtlichen Vorschriften eine kürzere Frist für die Offenlegung des Berichts ergibt, ist der Bericht innerhalb der kürzeren Frist bei der zuständigen Behörde einzureichen. In den Fällen des § 10 Absatz 5 Satz 3 hat das Unternehmen innerhalb der in § 10 Absatz 5 Satz 1 oder 2 genannten

Frist anzugeben, ob es in den Bericht eines Mutterunternehmens einbezogen ist, und das Mutterunternehmen mitzuteilen. Die Sätze 1 bis 3 geltend entsprechend für einen Bericht nach § 10 Absatz 6.

(4) Abweichend von den Absätzen 2 und 3 Satz 1 und 4 sind Berichte für Geschäftsjahre, die vor dem 1. Januar 2024 begonnen haben, bis zum 31. Dezember 2025 einzureichen, wenn sich nicht aus den Absätzen 2 und 3 Satz 1 und 4 ein späterer Zeitpunkt ergibt."

3. § 13 Absatz 1 und 2 wird wie folgt gefasst:

„(1) Die zuständige Behörde prüft, ob der Bericht nach § 10 Absatz 2, 5 oder 6 vorliegt.

(2) In den Fällen des § 10 Absatz 2 Satz 1 prüft sie, ob die Anforderungen des § 10 Absatz 2 und 3 eingehalten wurden. Werden die Anforderungen des § 10 Absatz 2 und 3 nicht eingehalten, kann die zuständige Behörde verlangen, dass das Unternehmen den Bericht innerhalb einer angemessenen Frist nachbessert. Dies gilt nicht für Berichte nach § 10 Absatz 5 und 6."

Artikel 4

Änderung des Aktiengesetzes

Das Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1089), das zuletzt durch Artikel 13 des Gesetzes vom 11. Dezember 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 354) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 30 wird wie folgt geändert:

   a) In der Überschrift werden die Wörter „und des Abschlußprüfers" durch ein Komma und die Wörter „des Abschlussprüfers und des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts" ersetzt.

   b) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „und den Abschlußprüfer" durch ein Komma und die Wörter „den Abschlussprüfer und den Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts" ersetzt.

2. § 107 Absatz 3 wird wie folgt geändert:

   a) Satz 2 wird wie folgt gefasst:

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

   1. der Überwachung des Rechnungslegungsprozesses einschließlich des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung,
   2. der Bereitstellung von Berichten akkreditierter unabhängiger dritter Parteien als Anlage zum Lagebericht oder auf andere öffentlich zugängliche Weise,
   3. der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems, des Risikomanagementsystems und des internen Revisionssystems sowie
   4. 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."

   b) In Satz 3 werden nach dem Wort „Rechnungslegungsprozesses" die Wörter „einschließlich des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung" eingefügt.

3. § 111 Absatz 2 Satz 4 wird aufgehoben.

4. In § 111b Absatz 3 wird die Angabe „§ 315e" durch die Angabe „§ 315g" ersetzt.

5. In § 119 Absatz 1 Nummer 5 wird das Wort „Abschlußprüfers" durch die Wörter „Abschlussprüfers und des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts" ersetzt.

6. In § 127 Satz 1 werden nach dem Wort „Aufsichtsratsmitgliedern" die Wörter „oder von Abschlußprüfern" durch ein Komma und die Wörter „Abschlussprüfern oder Prüfern des Nachhaltigkeitsberichts" ersetzt.

7. § 170 wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 1 Satz 3 werden die Wörter „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 werden die Wörter „und Prüfungsberichten“ durch ein Komma und die Wörter „Berichten über die Abschlussprüfung und Berichten über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.

      bb) In Satz 2 wird das Wort „Prüfungsberichte“ durch die Wörter „Berichte im Sinne von Satz 1“ ersetzt.

8. In § 171 Absatz 1 Satz 4 werden die Wörter „den gesonderten nichtfinanziellen Bericht (§ 289b des Handelsgesetzbuchs), den gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht (§ 315b des Handelsgesetzbuchs),“ gestrichen.

9. In § 270 Absatz 3 Satz 1 werden die Wörter „einen Abschlussprüfer“ durch das Wort „Prüfer“ ersetzt.

10. § 283 Nummer 10 wird wie folgt gefasst:

    „10. die Vorlage und Prüfung des Lageberichts, eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts;“.

11. In § 285 Absatz 1 Satz 2 Nummer 6 wird das Wort „Abschlußprüfern“ durch die Wörter „Abschlussprüfern und Prüfern des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.

Artikel 5

Änderung des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz

Vor dem Zweiten Abschnitt des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1185), das zuletzt durch Artikel 14 des Gesetzes vom 11. Dezember 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 354) geändert worden ist, wird folgender § 26… [einsetzen: bei der Verkündung nächster freier Buchstabenzusatz] eingefügt:

„§ 26 … [einsetzen: bei der Verkündung nächster freier Buchstabenzusatz]

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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

§ 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals für das nach dem 31. Dezember 2023 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die in Satz 1 bezeichneten Vorschriften in der bis einschließlich … [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden für das vor dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 6

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 9 des Gesetzes vom 22. Februar 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 51) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 42a Absatz 1 Satz 2 werden die Wörter „Prüfungsbericht des Abschlussprüfers“ durch das Wort „Abschlussprüfungsbericht“ und wird das Wort „Prüfungsberichts“ durch das Wort „Abschlussprüfungsberichts“ ersetzt.
2. In § 71 Absatz 3 Satz 1 werden die Wörter „einen Abschlußprüfer“ durch das Wort „Prüfer“ ersetzt.

Artikel 7

Änderung des GmbH-Einführungsgesetzes

Dem 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 folgender § 13 angefügt:

„§ 13

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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

§ 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals für das nach dem 31. Dezember 2023 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die in Satz 1 bezeichneten Vorschriften in der bis einschließlich … [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden für das vor dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 8

Änderung des SE-Ausführungsgesetzes

Das SE-Ausführungsgesetz vom 22. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3675), das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 19. Juni 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 154) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Der Inhaltsübersicht wird folgende Angabe angefügt:

   „§ 59 Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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“.

2. § 22 Absatz 4 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

   „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 werden die Wörter „und Prüfungsberichten“ durch ein Komma und die Wörter „Abschlussprüfungsberichten und Berichten über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.

   b) In Satz 2 wird das Wort „Prüfungsberichte“ durch die Wörter „Berichte im Sinne von Satz 1“ ersetzt.

4. Folgender § 59 wird angefügt:

„§ 59

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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

§ 22 Absatz 4 und § 47 Absatz 2 in der ab dem … [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals auf alle gesetzlichen vorgeschriebenen Prüfungen für das nach dem 31. Dezember 2023 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. § 22 Absatz 4 und § 47 Absatz 2 in der bis einschließlich … [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden auf alle gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen für das vor dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 9

Änderung des Genossenschaftsgesetzes

Das Genossenschaftsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 16. Oktober 2006 (BGBl. I S. 2230), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 11. April 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 120) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

   a) Die Angabe zu § 58 wird wie folgt gefasst:

      „§ 58 Prüfungsbericht; Vermerk über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“.

   b) Die Angabe zu § 151a wird wie folgt gefasst:

      „§ 151a Verletzung der Pflichten bei Prüfungen“.

   c) Folgende Angabe wird angefügt:

      „§ 177 Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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“.

2. In § 38 Absatz 1a Satz 1 werden nach dem Wort „Rechnungslegungsprozesses“ die Wörter „einschließlich des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung“ sowie nach dem Wort „Abschlussprüfung“ die Wörter „einschließlich der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.

3. § 53 wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

      aa) In Satz 2 werden nach den Wörtern „§ 316 Absatz 3 Satz 1 und 2“ ein Komma und die Wörter „auch in Verbindung mit § 324b Absatz 3,“ eingefügt und werden die Wörter „§ 317 Abs. 1 Satz 2 und 3, Abs. 2“ durch die Wörter „§ 317 Absatz 1 Satz 2 und 3, Absatz 2 und § 324c Absatz 1“ ersetzt.

      bb) In Satz 3 werden die Wörter „im Sinn des § 58 Abs. 2 ist § 317 Abs. 5 und 6“ durch die Wörter „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) Folgender Absatz 5 wird angefügt:

      „(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 dem Satzteil vor Buchstabe a werden nach dem Wort „Bestätigungsvermerks“ die Wörter „oder des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.

   b) In Buchstabe a werden nach dem Wort „Jahresabschlusses“ die Wörter „oder der Aufstellung des zu prüfenden Lageberichts“ eingefügt.

5. In § 56 Absatz 3 Satz 2 werden nach dem Wort „Prüfungsberichts“ die Wörter „und des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.

6. § 58 wird wie folgt geändert:

   a) In der Überschrift wird das Wort „Prüfungsbericht“ durch die Wörter „Prüfungsbericht; Vermerk über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.

   b) In Absatz 1 Satz 1 werden nach dem Wort „berichten“ ein Semikolon und die Wörter „ist eine Nachhaltigkeitsberichterstattung vorgeschrieben, ist ein gesonderter Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen“ eingefügt.

   c) Dem Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

      „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 werden nach dem Wort „Prüfungsbericht“ die Wörter „und, soweit dieser erforderlich ist, den Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.

      bb) In Satz 2 werden nach dem Wort „Prüfungsberichts“ die Wörter „und den Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.

   e) In Absatz 4 Satz 1 werden nach dem Wort „Prüfungsberichts“ die Wörter „oder des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt und wird das Wort „Abschlussprüfung“ durch das Wort „Prüfung“ ersetzt.

7. § 59 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

   a) In Satz 1 werden nach dem Wort „Prüfungsbericht“ die Wörter „und, soweit dieser erforderlich ist, den Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.

b) In Satz 2 werden nach dem Wort „Prüfungsberichts“ die Wörter „und der Prüfungsvermerke über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.

8. In § 62 Absatz 3 Satz 1 werden nach dem Wort „Prüfungsberichte“ die Wörter „und der Berichte über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.

9. In § 63c Absatz 2 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „oder Prüfungen des Nachhaltigkeitsberichts“ und nach dem Wort „Abschlussprüfer“ die Wörter „oder Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.

10. In § 63e Absatz 1 Satz 3 und Absatz 4 werden jeweils nach dem Wort „Abschlussprüfung“ die Wörter „oder Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.

11. In § 63h Satz 1 werden nach dem Wort „Abschlussprüfung“ die Wörter „oder Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.

12. In § 64 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1 werden nach dem Wort „Prüfungsberichten“ ein Komma und die Wörter „Prüfungsvermerken über den Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.

13. In der Überschrift des § 151a wird das Wort „Abschlussprüfungen“ durch das Wort „Prüfungen“ ersetzt.

14. Folgender § 177 wird angefügt:

„§ 177

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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

§ 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals auf alle gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen für das nach dem 31. Dezember 2023 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die in Satz 1 genannten Vorschriften in der bis einschließlich … [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden auf alle gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen für das vor dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 10

Änderung des SCE-Ausführungsgesetzes

Das SCE-Ausführungsgesetz vom 14. August 2006 (BGBl. I S. 1911), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 22. Februar 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 51) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Der Inhaltsübersicht wird folgende Angabe angefügt:

   „§ 40 Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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“.

2. In § 19 Absatz 4 Satz 1 und 2 werden jeweils nach dem Wort „Rechnungslegungsprozesses“ die Wörter „einschließlich des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung“ eingefügt.

3. § 27 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

   a) In Satz 1 werden die Wörter „und Prüfungsberichten“ durch ein Komma und die Wörter „Prüfungsberichten und Berichten über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.

   b) In Satz 2 werden die Wörter „und Prüfungsberichte“ durch ein Komma und die Wörter „Prüfungsberichte und Berichte über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ ersetzt.

4. Folgender § 40 wird angefügt:

„§ 40

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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

§ 19 Absatz 4 und § 27 Absatz 2 in der jeweils ab dem … [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals auf alle gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen für das nach dem 31. Dezember 2023 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die in Satz 1 genannte Vorschrift in der bis einschließlich … [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist letztmals anzuwenden auf alle gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen für das vor dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 11

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 dem Satzteil vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.
6. In § 20 Absatz 2a in dem Satzteil vor Nummer 1 und in Absatz 2b wird jeweils die Angabe „§ 324“ durch die Angabe „§ 324m“ ersetzt.

Artikel 12

Änderung des Kreditwesengesetzes

Das Kreditwesengesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2776), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 411) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

   a) Die Angabe nach § 26b wird wie folgt gefasst:

   „6. Bestellung und Pflichten des Abschlussprüfers“.

   b) Die Angaben zu den §§ 28 und 29 werden wie folgt gefasst:

   „§ 28 Bestellung des Abschlussprüfers in besonderen Fällen

   § 29 Besondere Pflichten des Abschlussprüfers“.

   c) Folgende Angabe wird angefügt:

   „§ 66 Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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“.

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 werden nach dem Wort „Rechnungslegungsprozesses“ die Wörter „einschließlich des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung“ eingefügt.

   bb) Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

   „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 werden nach dem Wort „Abschlussprüfung“ die Wörter „sowie Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.

5. § 26 wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

   aa) Satz 2 wird wie folgt gefasst:

   „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 werden die Wörter „Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses (Prüfungsbericht)“ durch das Wort „Abschlussprüfungsbericht“ ersetzt.

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

6. Die Zwischenüberschrift nach § 26b wird wie folgt gefasst:

„6. Bestellung und Pflichten des Abschlussprüfers“.

7. § 28 wird wie folgt geändert:

a) In der Überschrift wird das Wort „Prüfers“ durch das Wort „Abschlussprüfers“ ersetzt.

b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

bb) In Satz 2 wird das Wort „Prüfers“ durch das Wort „Abschlussprüfers“ ersetzt.

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

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

ee) In Satz 5 wird das Wort „Prüfers“ durch das Wort „Abschlussprüfers“ und das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aaa) In dem Satzteil vor Nummer 1 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

bbb) In Nummer 2 wird das Wort „Prüfers“ durch das Wort „Abschlussprüfers“ ersetzt.

ccc) In Nummer 3 wird jeweils das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

bb) In Satz 4 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

8. § 29 wird wie folgt geändert:

a) In der Überschrift wird das Wort „Prüfers“ durch das Wort „Abschlussprüfers“ ersetzt.

b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In den Sätzen 3 bis 7 wird jeweils das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

bb) In Satz 8 wird das Wort „Prüfungsbericht“ durch das Wort „Abschlussprüfungsbericht“ ersetzt.

c) In Absatz 1a Satz 1 und in Absatz 2 Satz 1 wird jeweils das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

d) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

bb) In Satz 2 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“, das Wort „Prüfungsbericht“ durch das Wort „Abschlussprüfungsbericht“ und das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Abschlussprüfung“ ersetzt.

cc) In Satz 3 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ und das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Abschlussprüfung“ ersetzt.

dd) In Satz 4 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

e) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aaa) In dem Satzteil vor Nummer 1 werden die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen.

bbb) In Nummer 1 wird das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Abschlussprüfung“ ersetzt.

ccc) In Nummer 3 werden die Wörter „Inhalt und die Form der Prüfungsberichte“ durch die Wörter „Inhalt der Berichte über die Abschlussprüfung sowie die Form ihrer Einreichung“ ersetzt.

bb) In Satz 2 wird jeweils das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Abschlussprüfung“ und das Wort „Prüfungsberichts“ durch das Wort „Abschlussprüfungsberichts“ ersetzt.

9. In § 32 Absatz 1 Satz 5 Nummer 6 Buchstabe d und e wird jeweils das Wort „Prüfungsberichten“ durch das Wort „Abschlussprüfungsberichten“ ersetzt.

10. Folgender § 66 wird angefügt:

„§ 66

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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

§ 25d Absatz 9 Satz 1 in der ab dem … [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist erstmals für das nach dem 31. Dezember 2023 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die in Satz 1 bezeichnete Vorschrift in der bis einschließlich … [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist letztmals anzuwenden für das vor dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 13

Änderung des Kapitalanlagegesetzbuchs

Das Kapitalanlagegesetzbuch vom 4. Juli 2013 (BGBl. I S. 1981), das zuletzt durch Artikel 34 Absatz 20 des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 411) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird folgt geändert:

a) Nach der Angabe zu § 120 wird folgende Angabe eingefügt:

„§ 120a Konzernlagebericht“.

b) Nach der Angabe zu § 135 wird folgende Angabe eingefügt:

„§ 135a Konzernlagebericht“.

c) Die Angabe zu § 158 wird wie folgt gefasst:

„§ 158 Rechnungslegung“.

d) Folgende Angabe wird angefügt:

„§ 365 Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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“.

2. Dem § 44 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

   „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 werden nach den Wörtern „Absatz 3 und 4“ die Wörter „sowie die §§ 289b bis 289e und 289g“ eingefügt und wird das Wort „ist“ durch das Wort „sind“ ersetzt.

4. Nach § 120 wird folgender § 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 aufgehoben.

      bb) Nummer 4 wird Nummer 3.

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

6. Nach § 135 wird folgender § 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. Dem § 148 wird folgender Absatz 3 angefügt:

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

8. § 158 wird wie folgt geändert:

   a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 158

Rechnungslegung“.

   b) Folgender Satz wird angefügt:

      „§ 135a ist entsprechend anzuwenden.“

9. Dem § 353 Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:

   „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. Folgender § 365 wird angefügt:

„§ 365

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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

§ 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals auf Lage- und Konzernlageberichte für das nach dem 31. Dezember 2023 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden auf Lage- und Konzernlageberichte für das vor dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 14

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 15

Änderung der Transparenzrichtlinie-Durchführungsverordnung

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

Artikel 16

Änderung der Prüfungsberichtsverordnung

In § 47 Absatz 2 Satz 2 der Prüfungsberichtsverordnung vom 11. Juni 2015 (BGBl. I S. 930), die zuletzt durch Artikel 28 des Gesetzes vom 3. Juni 2021 (BGBl. I S. 1568) geändert worden ist, wird die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.

Artikel 17

Änderung des Wertpapierhandelsgesetzes

Das Wertpapierhandelsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2708), das zuletzt durch Artikel 19 des Gesetzes vom 6. Mai 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 149) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Der Inhaltsübersicht wird folgende Angabe angefügt:

   „§ 144 Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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“.

2. § 114 wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

      aa) In Satz 1 werden nach den Wörtern „zu erstellen und“ die Wörter „zusammen mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung und, sofern ein solcher zu erstellen ist, dem Prüfungsvermerk zum Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.

      bb) In Satz 4 werden nach dem Wort „Jahresfinanzbericht“ ein Komma und die Wörter „den Bestätigungsvermerk oder den Vermerk über dessen Versagung und, sofern ein solcher zu erstellen ist, den Prüfungsvermerk zum Nachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.

   b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

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

      bb) Nummer 2 Buchstabe a und b wird wie folgt gefasst:

         „a) im Falle eines Unternehmens, das seinen Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat,

            aa) gemäß dem nationalen Recht des Sitzstaats des Unternehmens im Einklang mit den gemäß Artikel 8 Absatz 4 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; 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 (ABl. L, 2023/2486, 21.11.2023) geändert worden ist, angenommenen Spezifikationen aufgestellt wurde und

            bb) gemäß dem nationalen Recht des Sitzstaats des Unternehmens geprüft wurde oder

b) im Falle eines Unternehmens, das seinen Sitz in einem Drittstaat hat,

aa) nach den Vorgaben des Handelsgesetzbuchs und im Einklang mit den gemäß Artikel 8 Absatz 4 der Verordnung (EU) 2020/852 angenommenen Spezifikationen aufgestellt wurde und

bb) nach den Vorgaben des Handelsgesetzbuchs geprüft wurde,“.

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

3. § 115 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Nummer 3 werden die Wörter „§ 264 Abs. 2 Satz 3, § 289 Abs. 1 Satz 5 des Handelsgesetzbuchs“ durch die Wörter „§ 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.

4. § 117 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 1 wird wie folgt gefasst:

„1. der Jahresfinanzbericht hat auch zu enthalten:

a) den geprüften Konzernabschluss, der im Einklang mit der 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 zuletzt durch die Verordnung (EG) Nr. 297/2008 (ABl. L 97 vom 9.4.2008, S. 62) geändert worden ist, 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 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 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) In Nummer 2 wird das Wort „Das“ durch das Wort „das“ und die Angabe „§ 315e“ durch die Angabe „§ 315g“ ersetzt.

5. § 119a Absatz 1 wird wie folgt geändert:

   a) In Nummer 1 werden die Wörter „§ 264 Absatz 2 Satz 3 oder § 289 Absatz 1 Satz 5“ durch die Wörter „§ 289h Absatz 1 oder Absatz 2 Satz 1“ ersetzt.

   b) Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

      „2. entgegen § 117 Nummer 1 Buchstabe c in Verbindung mit § 315f Absatz 1 oder Absatz 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs“.

6. § 120 wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 2 Nummer 15 wird wie folgt gefasst:

      „15. entgegen § 114 Absatz 1 Satz 4, § 115 Absatz 1 Satz 4, 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 wie folgt gefasst:

      „5. entgegen § 114 Absatz 1 Satz 1, § 115 Absatz 1 Satz 1, 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.“

7. Folgender § 144 wird angefügt:

„§ 144

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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

(1) § 114 Absatz 2 Nummer 2 in der ab dem … [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für ein nach dem 31. Dezember 2023 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

2. 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist von den Unternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für das vor dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahr.

(2) § 114 Absatz 2 Nummer 2 in der ab dem … [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für ein nach dem 31. Dezember 2024 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 sind und

3. kein firmeneigenes Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 2 der Richtlinie 2009/138/EG und kein firmeneigenes Rückversicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 5 der Richtlinie 2009/138/EG sind.

Die in Satz 1 genannte Vorschrift in der bis einschließlich … [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist von den Unternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr.

(3) § 114 Absatz 2 Nummer 2 in der ab dem … [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für ein nach dem 31. Dezember 2025 beginnendes Geschäftsjahr von Unternehmen, die nicht bereits den Absätzen 1 oder 2 unterliegen. Die in Satz 1 genannte Vorschrift in der bis einschließlich … [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist von den Unternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für das vor dem 1. Januar 2026 beginnende Geschäftsjahr.

(4) § 117 Nummer 1 Buchstabe b in der ab dem … [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für ein nach dem 31. Dezember 2023 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist von Mutterunternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für das vor dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahr.

(5) § 117 Nummer 1 Buchstabe b in der ab dem … [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für ein nach dem 31. Dezember 2024 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 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung ist von Mutterunternehmen nach Satz 1 letztmals anzuwenden auf Jahresfinanzberichte für das vor dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr.

(6) Soweit § 114 Absatz 2 und § 117 Nummer 1 in der jeweils ab dem … [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung auf Vorschriften des Handelsgesetzbuchs verweisen, sind die hierauf bezogenen Übergangsregelungen der Artikel ... [einsetzen: Bezeichnung des ersten neuen Artikels in Artikel 2 dieses Gesetzes] und … [einsetzen: Bezeichnung des zweiten neuen Artikels in Artikel 2 dieses Gesetzes] des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch entsprechend anzuwenden.“

Artikel 18

Änderung des Vermögensanlagengesetzes

Das Vermögensanlagengesetz vom 6. Dezember 2011 (BGBl. I S. 2481), das zuletzt durch Artikel 12 des Gesetzes vom 11. Dezember 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 354) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 23 Absatz 2 Nummer 3 werden die Wörter „§ 264 Absatz 2 Satz 3 beziehungsweise des § 289 Absatz 1 Satz 5 des Handelsgesetzbuchs“ durch die Wörter „§ 289h Absatz 1 und 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
2. In § 24 Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „§ 264 Absatz 2 Satz 3 und § 289 Absatz 1 Satz 5 des Handelsgesetzbuchs“ durch die Wörter „§ 289h Absatz 1 und 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

3. § 28 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

   a) In Nummer 1 werden die Wörter „Satz 1 in Verbindung mit § 264 Absatz 2 Satz 3 des Handelsgesetzbuchs“ durch die Wörter „Satz 1 erster Halbsatz in Verbindung mit § 289h Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

   b) In Nummer 2 werden die Wörter „Satz 1 in Verbindung mit § 289 Absatz 1 Satz 5 des Handelsgesetzbuchs“ durch die Wörter „Satz 1 erster Halbsatz in Verbindung mit § 289h Absatz 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

Artikel 19

Änderung des Wertpapierinstitutsgesetzes

Das Wertpapierinstitutsgesetz vom 12. Mai 2021 (BGBl. I S. 990), das zuletzt durch Artikel 7 des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 411) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

   a) Die Angabe zu Kapitel 7 wird wie folgt gefasst:

   „Kapitel 7

   Vorlage von Rechnungslegungsunterlagen, Bestellung und Pflichten des Abschlussprüfers“.

   b) Die Angaben zu den §§ 77 und 78 werden wie folgt gefasst:

   „§ 77 Bestellung des Abschlussprüfers und Anzeige

   § 78 Besondere Pflichten des Abschlussprüfers; Verordnungsermächtigung“.

2. Die Überschrift von Kapitel 7 wird wie folgt gefasst:

„Kapitel 7

Vorlage von Rechnungslegungsunterlagen, Bestellung und Pflichten des Abschlussprüfers“.

3. In § 76 Absatz 1 Satz 3 werden die Wörter „Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses (Prüfungsbericht)“ durch das Wort „Abschlussprüfungsbericht“ ersetzt.

4. § 77 wird wie folgt geändert:

   a) In der Überschrift wird das Wort „Prüferbestellung“ durch die Wörter „Bestellung des Abschlussprüfers“ ersetzt.

   b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

      aa) In Satz 1 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

      bb) In Satz 2 wird das Wort „Prüfers“ durch das Wort „Abschlussprüfers“ ersetzt.

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

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

c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aaa) In dem Satzteil vor Nummer 1 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

bbb) In Nummer 2 wird das Wort „Prüfers“ durch das Wort „Abschlussprüfers“ ersetzt.

ccc) In Nummer 3 werden die Wörter „gewählte Prüfer“ durch die Wörter „gewählte Abschlussprüfer“, wird das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Abschlussprüfung“ und werden die Wörter „anderen Prüfer“ durch die Wörter „anderen Abschlussprüfer“ ersetzt.

bb) In Satz 4 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

5. § 78 wird wie folgt geändert:

a) In der Überschrift wird das Wort „Prüfers“ durch das Wort „Abschlussprüfers“ ersetzt.

b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In den Sätzen 4 und 5 wird jeweils das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

bb) In Satz 6 wird das Wort „Prüfungsbericht“ durch das Wort „Abschlussprüfungsbericht“ ersetzt.

c) In Absatz 2 Satz 1 und 3 wird jeweils das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

d) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

bb) In Satz 2 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“, das Wort „Prüfungsbericht“ durch das Wort „Abschlussprüfungsbericht“ und das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Abschlussprüfung“ ersetzt.

cc) In Satz 3 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ und das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Abschlussprüfung“ ersetzt.

dd) In Satz 4 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

e) In Absatz 5 Satz 1 in dem Satzteil vor Nummer 1 und Satz 2 wird jeweils das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

f) Absatz 6 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aaa) In dem Satzteil vor Nummer 1 werden die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen.

bbb) In Nummer 1 wird das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Abschlussprüfung“ ersetzt.

ccc) In Nummer 3 werden die Wörter „die Form und den Inhalt der Prüfungsberichte“ durch die Wörter „den Inhalt der Abschlussprüfungsberichte sowie die Form ihrer Einreichung“ ersetzt.

bb) In Satz 3 wird jeweils das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Abschlussprüfung“ und das Wort „Prüfungsberichts“ durch das Wort „Abschlussprüfungsberichts“ ersetzt.

Artikel 20

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 22. Dezember 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 411) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
   a) Die Angabe zu § 22 wird wie folgt gefasst:
      „§ 22 Vorlage von Jahresabschluss, Lagebericht und Abschlussprüfungsbericht“.
   b) Die Angabe zu § 24 wird wie folgt gefasst:
      „§ 24 Besondere Pflichten des Abschlussprüfers; Verordnungsermächtigung“.
2. § 22 wird wie folgt geändert:
   a) In der Überschrift wird das Wort „Prüfungsberichten“ durch das Wort „Abschlussprüfungsberichten“ ersetzt.
   b) In Absatz 1 Satz 3 werden die Wörter „Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses (Prüfungsbericht) unverzüglich nach Beendigung der Prüfung“ durch die Wörter „Abschlussprüfungsbericht unverzüglich nach Beendigung der Abschlussprüfung“ ersetzt.
   c) In Absatz 2 Satz 2 wird jeweils das Wort „Prüfungsbericht“ durch das Wort „Konzernabschlussprüfungsbericht“ und das Wort „Prüfung“ durch die Wörter „Konzernabschlussprüfung“ ersetzt.
3. § 23 wird wie folgt geändert:
   a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
      aa) In den Sätzen 2 und 3 wird jeweils das Wort „Prüfers“ durch das Wort „Abschlussprüfers“ ersetzt.
      bb) In Satz 4 wird das Wort „Prüfers“ durch das Wort „Abschlussprüfers“ und das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.
   b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
      aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:
         aaa) In dem Satzteil vor Nummer 1 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.
         bbb) In Nummer 2 wird das Wort „Prüfers“ durch das Wort „Abschlussprüfers“ ersetzt.
         ccc) In Nummer 3 wird jeweils das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.
      bb) In Satz 4 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.
4. § 24 wird wie folgt geändert:
   a) In der Überschrift wird das Wort „Prüfers“ durch das Wort „Abschlussprüfers“ ersetzt.
   b) In Absatz 1 Satz 1 und 3 in dem Satzteil vor Nummer 1 wird jeweils das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.
   c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
      aa) In Satz 1 in dem Satzteil vor Nummer 1 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ und das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Abschlussprüfung“ ersetzt.

bb) In Satz 2 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“, das Wort „Prüfungsbericht“ durch das Wort „Abschlussprüfungsbericht“ und das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Abschlussprüfung“ ersetzt.

cc) In Satz 3 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ und das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Abschlussprüfung“ ersetzt.

dd) In Satz 4 wird das Wort „Prüfer“ durch das Wort „Abschlussprüfer“ ersetzt.

d) In Absatz 3 Satz 1 werden die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen, wird das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Abschlussprüfung“ und das Wort „Prüfungsberichte“ durch das Wort „Abschlussprüfungsberichte“ ersetzt.

Artikel 21

Änderung der Bundeshaushaltsordnung

Die Bundeshaushaltsordnung vom 19. August 1969 (BGBl. I S. 1284), die zuletzt durch Artikel 12 des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 412) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 65 wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 1 Nummer 4 werden nach dem Wort „werden“ ein Semikolon und die Wörter „hierbei richtet sich der Nachhaltigkeitsbericht von kleinen und mittelgroßen Unternehmen allein nach dem Gesellschaftsvertrag, soweit nicht gesetzliche Vorschriften unmittelbar anwendbar sind“ eingefügt.

   b) Nach Absatz 6 wird folgender 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 Absatz 8.

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

Artikel 22

Änderung der Unternehmensregisterverordnung

Die Unternehmensregisterverordnung vom 26. Februar 2007 (BGBl. I S. 217), die zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 19. Juni 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 154) 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 wie folgt gefasst:

„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. Folgender § 19 wird angefügt:

„§ 19

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur 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

§ 1 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 und § 11 Absatz 2 in der ab dem … [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind erstmals auf Rechnungslegungsunterlagen und Unternehmensberichte für das nach dem 31. Dezember 2023 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die in Satz 1 bezeichneten Vorschriften in der bis einschließlich … [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden auf Rechnungslegungsunterlagen und Unternehmensberichte für das vor dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahr.“

Artikel 23

Änderung des Justizverwaltungskostengesetzes

Die Anlage (Kostenverzeichnis) zum Justizverwaltungskostengesetz vom 23. Juli 2013 (BGBl. I S. 2586, 2655), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 14. Dezember 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 365; 2024 I Nr. 165) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In Nummer 1423 im Gebührentatbestand in Buchstabe b werden die Wörter „die in dem Offenlegungsformat“ durch die Wörter „die in dem Format nach § 289g HGB oder in dem Format“ ersetzt.

2. In Nummer 1426 im Gebührentatbestand in Buchstabe b werden die Wörter „die in dem Offenlegungsformat“ durch die Wörter „die in dem Format nach § 315e HGB oder in dem Format“ ersetzt.

3. In Nummer 1427 im Gebührentatbestand wird die Angabe „§ 325a“ durch die Angabe „§ 328a“ ersetzt.

4. Nummer 1431 wird wie folgt gefasst:

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

Artikel 24

Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

Die Wirtschaftsprüferordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. November 1975 (BGBl. I S. 2803), die zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 17. Januar 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 12) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

   a) Die Angabe zum Ersten Abschnitt des Zweiten Teils wird wie folgt gefasst:

   „Erster Abschnitt

   Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen“.

   b) Die Angaben zu den §§ 7 und 8 werden wie folgt gefasst:

   „§ 7 Antrag auf Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen

   § 8 Vorbildung als Voraussetzung für die Zulassung“.

   c) Die Angabe zu § 9 wird wie folgt gefasst:

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

   d) Die Angabe zum Zweiten Abschnitt des Zweiten Teils wird wie folgt gefasst:

   „Zweiter Abschnitt

   Wirtschaftsprüferexamen und zusätzliche Prüfung“.

   e) Die Angaben zu den §§ 12 bis 13b werden durch die folgenden Angaben 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 wie folgt gefasst:

„§ 32 Bestätigungsvermerke und Prüfungsvermerke“.

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

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

h) Die Angabe zu § 131k wird wie folgt gefasst:

„§ 131k Bestellung und Registrierung“.

i) Die Angabe zu § 140 wird wie folgt gefasst:

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

2. In § 2 Absatz 1 werden die Wörter „durchzuführen und Bestätigungsvermerke“ durch die Wörter „durchzuführen, Nachhaltigkeitsberichte zu prüfen und Bestätigungsvermerke oder Prüfungsvermerke“ ersetzt.

3. § 3 Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Berufsangehörige müssen unmittelbar nach ihrer Bestellung eine berufliche Niederlassung begründen und eine solche für die Dauer ihrer Bestellung unterhalten. Die berufliche Niederlassung ist die Praxis, von der aus der Berufsangehörige seinen Beruf überwiegend ausübt. Wird die berufliche Niederlassung in einem Staat begründet, der weder Mitgliedstaat der Europäischen Union noch Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum ist (Drittstaat), muss eine zustellungsfähige Anschrift im Inland unterhalten werden. Satz 3 gilt nicht für berufliche Niederlassungen in der Schweiz.“

4. In § 4 Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „der Prüfung“ durch die Wörter „den Prüfungen nach den §§ 12 bis 14a,“ ersetzt und werden die Wörter „dem Widerruf und“ gestrichen.

5. In der Überschrift des Ersten Abschnitts des Zweiten Teils werden die Wörter „zur Prüfung“ durch die Wörter „zum Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

6. In § 5 Absatz 1 wird das Wort „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch das Wort „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

7. In § 6 werden die Wörter „zur Prüfung“ durch die Wörter „zum Wirtschaftsprüferexamen“ und wird das Wort „Anrechung“ durch das Wort „Anrechnung“ ersetzt.

8. § 7 wird wie folgt geändert:

a) In der Überschrift werden die Wörter „zur Prüfung“ durch die Wörter „zum Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

b) In dem Wortlaut werden die Wörter „zur Prüfung“ durch die Wörter „zum Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

9. § 8 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 8

Vorbildung als Voraussetzung für die Zulassung“.

b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nach dem Wort „Zulassung“ werden die Wörter „zum Wirtschaftsprüferexamen“ eingefügt.

bb) Folgender Satz wird angefügt:

„Eine abgeschlossene Hochschulausbildung liegt vor, wenn ein Studienabschluss einer Hochschule in einem oder mehreren Studiengängen mit einer Regelstudienzeit von insgesamt mindestens sechs Semestern auf Grund einer Prüfung erworben worden ist.“

10. § 8a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Nummer 3 und Absatz 2 Satz 1 wird jeweils das Wort „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch das Wort „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.

bb) In Satz 2 Nummer 3 werden die Wörter „zur Prüfung nach § 9 Abs. 6“ durch die Wörter „zum Wirtschaftsprüferexamen nach § 9 Absatz 6“ ersetzt.

11. § 9 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 9

Prüfungstätigkeit als Voraussetzung für die Zulassung; Verordnungsermächtigung“.

b) In Absatz 1 Satz 1 werden nach dem Wort „Zulassung“ die Wörter „zum Wirtschaftsprüferexamen“ eingefügt.

c) In Absatz 6 werden die Wörter „zur Prüfung“ durch die Wörter „zum Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

d) Absatz 7 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Wörter „der Prüfung“ durch die Wörter „des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.

bb) In Satz 2 wird das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.

12. Die Überschrift des Zweiten Abschnitts des Zweiten Teils wird wie folgt gefasst:

„Zweiter Abschnitt

Wirtschaftsprüferexamen und zusätzliche Prüfung“.

13. § 12 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 12

Wirtschaftsprüferexamen“.

b) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

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

c) In Absatz 2 werden die Wörter „Die Prüfung“ durch die Wörter „Das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

14. § 13 wird wie folgt geändert:

    a) In der Überschrift werden die Wörter „Verkürzte Prüfung“ durch die Wörter „Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

    b) In Satz 1 wird das Wort „als“ durch das Wort „zum“ und werden die Wörter „können die Prüfung“ durch die Wörter „können das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

    c) In Satz 2 werden die Wörter „Bei der Prüfung“ durch die Wörter „Beim Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

15. § 13a wird wie folgt geändert:

    a) In der Überschrift werden die Wörter „Verkürzte Prüfung“ durch die Wörter „Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

    b) In Absatz 1 werden die Wörter „die Prüfung“ durch die Wörter „das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

    c) In Absatz 2 Satz 1 in dem Satzteil vor Nummer 1 werden die Wörter „Bei der verkürzten Prüfung“ durch die Wörter „Beim Wirtschaftsprüferexamen in verkürzter Form“ ersetzt.

16. § 13b wird wie folgt geändert:

    a) In der Überschrift werden die Wörter „Verkürzte Prüfung“ durch die Wörter „Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

    b) In Satz 2 werden die Wörter „Bei der Prüfung“ durch die Wörter „Beim Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

    c) In Satz 3 wird das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.

17. 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.“

18. In § 14 Satz 1 in dem Satzteil vor Nummer 1 wird das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt und werden nach dem Wort „regelt“ die Wörter „für alle Prüfungen nach diesem Abschnitt“ eingefügt.

19. In § 14a Satz 1 werden nach dem Wort „Prüfungsverfahren“ die Wörter „nach diesem Abschnitt“ eingefügt.

20. § 15 wird wie folgt geändert:

    a) In Satz 1 werden die Wörter „bestandener Prüfung“ durch die Wörter „bestandenem Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

    b) In Satz 3 werden die Wörter „bestandener Prüfung“ durch die Wörter „bestandenem Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

21. § 23 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

    a) In Satz 1 wird das Wort „Prüfung“ durch die Wörter „Ablegung des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.

    b) In Satz 2 werden die Wörter „daß sich der Bewerber der Prüfung oder Teilen derselben“ durch die Wörter „dass sich der Bewerber dem Wirtschaftsprüferexamen, Teilen desselben oder der zusätzlichen Prüfung“ ersetzt.

22. § 32 wird wie folgt geändert:

    a) Der Überschrift werden die Wörter „und Prüfungsvermerke“ angefügt.

    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.“

23. In § 36a Absatz 3 Nummer 1 werden die Wörter „zur oder die Durchführung der Prüfung oder“ durch die Wörter „zu den oder die Durchführung der Prüfungen nach den §§ 12 bis 14a oder der“ ersetzt.

24. § 38 wird wie folgt geändert:

    a) Nummer 1 wird wie folgt geändert:

        aa) In Buchstabe c werden die Wörter „Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2“ durch die Wörter „Absatz 1 Satz 3“ ersetzt.

        bb) Buchstabe g wird wie folgt gefasst:

            „g) Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte,“.

        cc) In Buchstabe j werden die Wörter „sowie der Registernummer“ durch ein Komma und die Wörter „der Registernummer und der Information, ob die Registrierung die Abschlussprüfung, die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten oder beides betrifft“ ersetzt.

dd) In dem Satzteil nach Buchstabe m wird nach der Angabe „f,“ die Angabe „g,“ eingefügt.

b) Nummer 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Buchstabe d werden jeweils die Wörter „und Anschriften“ durch ein Komma und die Wörter „Anschriften und Registrierungen als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“ ersetzt.

bb) In Buchstabe e werden die Wörter „und Registernummern“ durch ein Komma und die Wörter „Registernummern und Registrierungen als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“ ersetzt.

cc) In Buchstabe h werden die Wörter „sowie der Registernummer,“ durch ein Komma und die Wörter „der Registernummer sowie der Information, ob die Registrierung die Abschlussprüfung, die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten oder beides betrifft,“ ersetzt.

dd) In Buchstabe j wird nach dem Wort „Datums“ ein Komma eingefügt.

ee) Nach Buchstabe j wird folgender Buchstabe k eingefügt:

„k) Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“.

ff) In dem Satzteil nach dem neuen Buchstaben k wird die Angabe „und i“ durch ein Komma und die Angabe „i und k“ ersetzt.

25. § 39 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) Nach Satz 1 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„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.“

b) In dem neuen Satz 5 werden nach dem Wort „und“ die Wörter „Nummer 2 Buchstabe“ eingefügt.

26. In § 40 Absatz 3 werden die Wörter „h oder Nummer 2 Buchstabe f“ durch die Wörter „g oder h oder Nummer 2 Buchstabe f oder k“ ersetzt.

27. § 40a Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 5 werden die Wörter „und Geschäftsadressen“ durch ein Komma und die Wörter „Geschäftsadressen und Registrierungen als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“ ersetzt.

b) In Nummer 6 werden die Wörter „und Registernummern“ durch ein Komma und die Wörter „Registernummern und Registrierungen als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“ ersetzt.

c) In Nummer 7 werden nach dem Wort „Registernummer“ die Wörter „und der Information, ob die Registrierung die Abschlussprüfung, die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten oder beides betrifft“ eingefügt.

d) In Nummer 8 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.

e) Folgende Nummer 9 wird angefügt:

„9. Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte.“

f) Der Nummer 9 wird folgender Satz angefügt:

„Für die Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte gelten die §§ 13d, 39 Absatz 2 entsprechend.“

28. § 43 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Satz 2 werden nach dem Wort „Bestätigungsvermerke“ die Wörter „zu Abschlüssen oder Prüfungsvermerke über Nachhaltigkeitsberichte“ eingefügt.

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„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 des Aufsichtsrats oder des Verwaltungsrats tätig sein und sich nicht zur Übernahme einer der vorgenannten Tätigkeiten verpflichten.“

bb) Satz 2 wird wie folgt geändert:

aaa) Die Nummern 1 und 2 werden wie folgt gefasst:

„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“.

bbb) In Nummer 3 werden nach den Wörtern „der Abschlussprüfer“ die Wörter „oder der Prüfer eines Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.

cc) Nach Satz 3 wird folgender Satz eingefügt:

„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.“

dd) In dem neuen Satz 5 werden nach dem Wort „Prüfungspartner“ die Wörter „oder als verantwortlicher Nachhaltigkeitsprüfungspartner“ und nach dem Wort „Abschlussprüfung“ die Wörter „oder Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.

ee) Folgender Satz wird angefügt:

„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 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 (ABl. L, 2023/2869, 20.12.2023) geändert worden ist, in der jeweils gel-

tenden Fassung 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 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung (ABl. L 141 vom 5.6.2015, S. 73) in den jeweils geltenden Fassungen, 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 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „und von Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

e) Absatz 6 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 1 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„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.“

bb) In dem neuen Satz 4 wird das Wort „gesetzlichen“ durch die Wörter „gesetzlich vorgeschriebenen“ ersetzt und werden die Wörter „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)“ gestrichen.

29. In § 43a Absatz 2 Nummer 4 werden nach dem Wort „Wirtschaftsprüfer“ die Wörter „und zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“ eingefügt.

30. Nach § 43a wird folgender § 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.“

31. In § 44 Absatz 1 Satz 3 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „und von Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

32. In § 50a Absatz 1 Satz 1 werden nach der Angabe „§ 43“ die Wörter „Absatz 1 Satz 1“ eingefügt.

33. § 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) In dem neuen Satz 6 werden nach den Wörtern „§ 321 des Handelsgesetzbuchs“ ein Komma und die Wörter „des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht“, nach den Wörtern „Einhaltung von“ die Wörter „rechtlichen Anforderungen und“ sowie nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „oder der Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

b) In Absatz 6 Satz 1 werden nach dem Wort „Konzernabschlussprüfung“ die Wörter „oder eine Prüfung von Konzernnachhaltigkeitsberichten“ und nach dem Wort „Konzernabschluss“ die Wörter „oder den Konzernnachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.

34. § 51c wird wie folgt geändert:

a) In dem Satzteil vor Nummer 1 werden nach dem Wort „Handelsgesetzbuchs“ die Wörter „und für gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs“ eingefügt.

b) In Nummer 2 werden nach dem Wort „Prüfungspartner“ die Wörter „und Nachhaltigkeitsprüfungspartner“ eingefügt.

c) In Nummer 3 werden nach dem Wort „Abschlussprüfung“ ein Komma und die Wörter „die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.

35. In § 54a Absatz 3 werden die Wörter „gesetzlichen Abschlussprüfung“ durch die Wörter „gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfung oder der gesetzlich vorgeschriebenen Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten“ ersetzt.

36. § 55 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 3 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „und für gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

b) In Satz 4 werden jeweils nach dem Wort „Abschlussprüfung“ die Wörter „oder der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

37. § 55b wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach dem Wort „Handelsgesetzbuchs“ die Wörter „oder Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs“ und nach dem Wort „Abschlussprüfung“ die Wörter „oder der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

bb) In Satz 2 Nummer 3 werden nach dem Wort „Abschlussprüfers“ die Wörter „oder Prüfers für Nachhaltigkeitsberichte“ eingefügt.

b) In Absatz 4 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

38. § 57 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 3 Satz 1 wird das Wort „kann“ durch das Wort „erlässt“ ersetzt und wird das Wort „erlassen“ gestrichen.

b) In Absatz 3b Satz 1 wird das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.

c) In Absatz 9 Satz 5 Nummer 2 werden die Wörter „Kommission der Europäischen Gemeinschaften“ durch die Wörter „Europäischen Kommission“ ersetzt.

39. § 57a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 werden nach dem Wort „Handelsgesetzbuchs“ ein Komma und die Wörter „gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs oder beides“ eingefügt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 werden nach dem Wort „werden“ ein Semikolon und die Wörter „werden auch Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs durchgeführt, erstreckt sich die Qualitätskontrolle auch auf diese“ eingefügt.

bb) In Satz 5 werden nach dem Wort „Handelsgesetzbuchs“ die Wörter „oder Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs“ eingefügt.

c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 in dem Satzteil vor Nummer 1 werden nach dem Wort „Antrag“ die Wörter „als Prüfer für Qualitätskontrolle“ eingefügt.

bb) In Satz 2 Nummer 1 wird das Wort „gesetzlichen“ durch die Wörter „gesetzlich vorgeschriebenen“ ersetzt.

cc) In Satz 3 werden nach dem Wort „Registrierung“ die Wörter „als Prüfer für Qualitätskontrolle“ eingefügt.

dd) In Satz 4 werden nach dem Wort „Antrag“ die Wörter „als Prüfer für Qualitätskontrolle“ eingefügt.

ee) 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 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 das Wort „gesetzlichen“ durch die Wörter „gesetzlich vorgeschriebenen“ ersetzt.

e) In Absatz 5 Satz 4 werden nach dem Wort „Handelsgesetzbuchs“ ein Komma und die Wörter „von Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs, soweit die Praxis diese durchführt,“ eingefügt.

f) Absatz 5a wird folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

bb) In Satz 3 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „und gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

g) In Absatz 5b Satz 2 wird das Wort „gesetzlichen“ durch die Wörter „gesetzlich vorgeschriebenen“ ersetzt.

h) Absatz 6 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„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) Dem Absatz 6a wird folgender Satz angefügt:

„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 e oder der Eintragung nach § 38 Nummer 2 Buchstabe k.“

40. In § 57c Absatz 1 Satz 5 und 6 wird jeweils das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.

41. § 57e Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 werden die Wörter „oder eine Sonderprüfung anordnen“ durch ein Komma und die Wörter „eine Sonderprüfung anordnen oder eine Kombination von Auflagen und Sonderprüfung festsetzen“ ersetzt.

b) In den Sätzen 4 und 6 wird jeweils nach der Angabe „2“ die Angabe „und 3“ eingefügt.

c) In Satz 7 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

42. In § 57h Absatz 1 Satz 4 wird nach der Angabe „Satz 2“ die Angabe „und 3“ eingefügt.

43. In § 59c Absatz 3 Satz 2 werden die Wörter „gesetzlichen Abschlussprüfungen“ durch die Wörter „gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen oder gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ ersetzt.

44. In § 60 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 1 und 2 sowie in § 61 Absatz 1 Satz 3 und Absatz 2 Satz 2 wird jeweils das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.

45. In § 62 Absatz 3 Satz 1 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „oder gesetzlich vorgeschriebener Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ und nach dem Wort „Abschlussprüfung“ die Wörter „oder zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

46. § 62b Absatz 1 wird wie folgt geändert:

    a) In Satz 1 werden nach den Wörtern „vorgeschriebene Abschlussprüfungen“ die Wörter „oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

    b) In Satz 2 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

47. In § 64 Satz 2 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

48. In § 66 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 und 2 wird jeweils das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.

49. § 66a wird wie folgt geändert:

    a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

        aa) In Satz 1 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „oder gesetzlich vorgeschriebener Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

        bb) In Satz 2 wird das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.

    b) In Absatz 4 Satz 4 wird das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.

    c) In Absatz 5 Satz 3 werden nach dem Wort „Abschlussprüfung“ die Wörter „oder einer gesetzlich vorgeschriebenen Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ eingefügt.

    d) Absatz 6 Satz 1 wird wie folgt geändert:

        aa) In dem Satzteil vor Nummer 1 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „oder gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

        bb) In Nummer 2 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „oder von gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

    e) In Absatz 7 Satz 2 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „oder Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

50. In § 66b Absatz 1 Satz 3 werden nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wörter „oder Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

51. In § 66c Absatz 4 Satz 1 werden nach dem Wort „Konzernabschlüssen“ die Wörter „oder über die Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten und Konzernnachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

52. § 68 Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt geändert:

    a) In Nummer 6 wird das Wort „und“ durch ein Komma ersetzt.

    b) In Nummer 7 wird der Punkt am Ende durch das Wort „und“ ersetzt.

    c) Folgende Nummer 8 wird angefügt:

        „8. Feststellung, dass der Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht nicht die Anforderungen des Handelsgesetzbuchs erfüllt.“

53. In § 69 Absatz 1 Satz 2 und 3 wird jeweils die Angabe „7“ durch die Angabe „8“ ersetzt.

54. § 71 Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt geändert:

    a) In Nummer 4 werden nach dem Wort „Prüfungspartner“ die Wörter „oder verantwortlicher Nachhaltigkeitsprüfungspartner“ eingefügt und wird die Angabe „und 4“ durch die Angabe „bis 5“ ersetzt.

    b) In dem Satzteil nach Nummer 5 werden die Wörter „gesetzlichen Abschlussprüfungen“ durch die Wörter „gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen oder von gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten“ ersetzt.

55. In § 126a Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 Buchstabe d wird nach der Angabe „7“ die Angabe „und 8“ eingefügt.

56. § 130 wird wie folgt geändert:

    a) In Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „und § 3“ durch ein Komma und die Wörter „die §§ 3 und 13d“ ersetzt.

    b) In Absatz 2 Satz 1 wird die Angabe „§ 3,“ durch die Angabe „die §§ 3, 13d,“ ersetzt.

57. § 131 wird wie folgt geändert:

    a) In Satz 1 wird die Angabe „4“ durch die Angabe „5“ ersetzt.

    b) Nach Satz 1 wird folgender 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 werden die Wörter „Entsprechendes gilt“ durch die Wörter „Satz 1 gilt entsprechend“ ersetzt.

    d) In dem neuen Satz 4 werden nach dem Wort „Handelsgesetzbuchs“ die Wörter „oder Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten nach § 324b des Handelsgesetzbuchs“ eingefügt.

58. In § 131b Satz 1 wird die Angabe „und 2“ durch die Angabe „bis 3“ ersetzt.

59. § 131g wird wie folgt geändert:

    a) In Absatz 1 wird das Wort „Mitgliedstaat“ durch die Wörter „anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union“ ersetzt und werden die Wörter „außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes“ gestrichen.

    b) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 2 eingefügt:

    „(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.“

    c) Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 3.

60. § 131h wird wie folgt geändert:

    a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

        aa) In Satz 1 werden nach dem Wort „Abschlussprüfung“ die Wörter „und im Fall des § 131g Absatz 2 auch der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

        bb) In Satz 2 wird vor dem Wort „Mitgliedstaat“ das Wort „anderen“ eingefügt.

    b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

        aa) In Satz 1 werden die Wörter „Die Prüfung“ durch die Wörter „Die Eignungsprüfung“ ersetzt.

bb) Folgender Satz wird angefügt:

„Im Fall des § 131g Absatz 2 sind zudem die Kenntnisse der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Rechtsvorschriften zu prüfen.“

61. § 131k wird wie folgt geändert:

a) Der Überschrift werden die Wörter „und Registrierung“ angefügt.

b) Der Wortlaut wird Absatz 1.

c) Folgender Absatz 2 wird angefügt:

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

62. In § 131l Satz 1 wird das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.

63. § 134 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach dem Wort „Konzernabschluss“ die Wörter „oder den Prüfungsvermerk über einen gesetzlich vorgeschriebenen Nachhaltigkeitsbericht oder Konzernnachhaltigkeitsbericht“ eingefügt.

bb) In Satz 2 werden nach dem Wort „Bestätigungsvermerken“ die Wörter „oder Prüfungsvermerken“ eingefügt.

b) In Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 werden nach dem Wort „Prüfungen“ die Wörter „von Jahresabschlüssen, Konzernjahresabschlüssen, Nachhaltigkeitsberichten und Konzernnachhaltigkeitsberichten“ eingefügt.

c) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 werden die Wörter „Kommission der Europäischen Gemeinschaften“ durch die Wörter „Europäischen Kommission“ ersetzt.

bb) In Satz 3 werden die Wörter „Kommission der Europäischen Gemeinschaften“ durch die Wörter „Europäische Kommission“ und wird das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.

cc) In den Sätzen 5 und 6 wird jeweils das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.

64. In § 135 Satz 1 wird die Angabe „Satz 2“ durch die Angabe „Satz 3“ ersetzt und werden die Wörter „ab dem 1. Juli 2021“ gestrichen.

65. § 140 wird wie folgt gefasst:

„§ 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 zwölf Monate nach dem Monat des Inkrafttretens nach Artikel 34 Absatz 1 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 34 Absatz 1 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 25

Weitere Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

In § 57a Absatz 3 Satz 6 der Wirtschaftsprüferordnung, die zuletzt durch Artikel 24 dieses Gesetzes geändert worden ist, werden nach dem Wort „Kenntnisse" die Wörter „und einschlägige Erfahrungen" eingefügt.

Artikel 26

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) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

      „Sie führt die Bezeichnung Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS)."

   b) In Absatz 2 Satz 1 werden die Wörter „beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (Abschlussprüferaufsichtsstelle)" gestrichen.
   c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
      aa) Nach Satz 1 wird folgender 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 werden die Wörter „Satz 1 gilt" durch die Wörter „Die Sätze 1 und 2 gelten" ersetzt.
   d) In Absatz 4 Satz 1 wird die Angabe „S. 77)" durch die Wörter „S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66), die zuletzt durch die Richtlinie (EU) 2022/2464 (ABl. L 322 vom 16.12.2022, S. 15) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung" ersetzt und werden nach den Wörtern „keine Abschlussprüfungen" die Wörter „und keine Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten" eingefügt.
   e) In Absatz 5 Satz 2 wird das Wort „Energie" durch das Wort „Klimaschutz" ersetzt.
   f) In Absatz 6 Satz 3 wird das Wort „Wirtschaftsprüfungsexamen" durch das Wort „Wirtschaftsprüferexamen" ersetzt.
2. In § 2 Absatz 2 Satz 1 wird das Wort „Energie" durch das Wort „Klimaschutz" und werden die Wörter „Innern, für Bau und" durch die Wörter „Innern und für" ersetzt.
3. In § 3 Absatz 2 Satz 2 und 4 wird jeweils das Wort „Energie" durch das Wort „Klimaschutz" ersetzt.

4. In § 3 Absatz 2 Satz 3 werden die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen.
5. In § 4 Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 Satz 1, § 5 Absatz 2 Nummer 2, § 6 Absatz 2 Nummer 2 wird jeweils das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.
6. In § 6 Absatz 3 Nummer 4 Satz 1 und 2 wird jeweils das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ und werden die Wörter „Innern, für Bau und“ durch die Wörter „Innern und für“ ersetzt.

Artikel 27

Änderung des Stabilisierungsfondsgesetzes

In § 8a Absatz 1a Satz 1 des Stabilisierungsfondsgesetzes vom 17. Oktober 2008 (BGBl. I S. 1982), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 406) geändert worden ist, werden nach dem Wort „Lagebericht“ ein Komma und die Wörter „auf den § 289b des Handelsgesetzbuchs keine Anwendung findet,“ eingefügt.

Artikel 28

Änderung der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung

Die Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung vom 20. Juli 2004 (BGBl. I S. 1707), die zuletzt durch Artikel 23 des Gesetzes vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2154) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
   a) Die Angabe zu § 1 wird wie folgt gefasst:
      „§ 1 Antrag auf Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen“.
   b) Die Angaben zu den §§ 4 bis 6 werden wie folgt gefasst:
      „§ 4 Prüfungsgebiete im Wirtschaftsprüferexamen
      § 5 Gliederung des Wirtschaftsprüferexamens
      § 6 Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen“.
   c) Die Angaben zu den §§ 21 und 22 werden wie folgt gefasst:
      „§ 21 Rücktritt von einer Modulprüfung oder vom Wirtschaftsprüferexamen
      § 22 Wiederholung einer Modulprüfung oder des Wirtschaftsprüferexamens“.
   d) Nach der Angabe zu § 24a wird folgende Angabe eingefügt:
      „§ 24b Zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“.
   e) Die Angabe zu § 25 wird wie folgt gefasst:
      „§ 25 Antrag auf Zulassung zur Eignungsprüfung“.
   f) Die Angabe zu § 28 wird wie folgt gefasst:
      „§ 28 Verkürzte Eignungsprüfung; Erlass von Prüfungsleistungen“.
   g) Die Angaben zu den §§ 32 und 33 werden wird wie folgt gefasst:
      „§ 32 Rücktritt von der Eignungsprüfung
      § 33 Wiederholung der Eignungsprüfung“.

h) Die Angabe zu § 37 wird wie folgt gefasst:

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

2. § 1 wird wie folgt geändert:

a) In der Überschrift werden die Wörter „zur Prüfung“ durch die Wörter „zum Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Wörter „zur Prüfung“ durch die Wörter „zum Wirtschaftsprüferexamen“ und wird das Wort „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch das Wort „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

bb) Satz 2 wird wie folgt geändert:

aaa) In dem Satzteil vor Nummer 1 und in Nummer 3 werden jeweils die Wörter „zur Prüfung“ durch die Wörter „zum Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

bbb) Nummer 6 wird wie folgt gefasst:

„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 werden die Wörter „die Prüfung“ durch die Wörter „das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

c) In Absatz 4 werden die Wörter „zur Prüfung“ durch die Wörter „zum Wirtschaftsprüferexamen“ und die Wörter „die Prüfung“ durch die Wörter „das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

3. § 2 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„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.“

bb) In Satz 2 werden die Wörter „der verkürzten Prüfung (§ 6), bei der“ durch die Wörter „dem verkürzten Wirtschaftsprüferexamen (§ 6), bei dem“ und jeweils die Wörter „der verkürzten Prüfung, bei der“ durch die Wörter „dem verkürzten Wirtschaftsprüferexamen, bei dem“ ersetzt.

cc) Folgender Satz wird angefügt:

„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 folgender 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 Berufs-

angehörige sowie ein Experte oder eine Expertin für Nachhaltigkeit, der oder die nicht zugleich berufsangehörig ist.“

4. § 4 wird wie folgt geändert:

   a) Der Überschrift werden die Wörter „im Wirtschaftsprüferexamen“ angefügt.

   b) In Absatz 1 in dem Satzteil vor Nummer 1 werden nach dem Wort „Prüfungsgebiete“ die Wörter „im Wirtschaftsprüferexamen“ eingefügt.

5. § 5 wird wie folgt geändert:

   a) In der Überschrift werden die Wörter „der Prüfung“ durch die Wörter „des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.

   b) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „Die Prüfung“ durch die Wörter „Das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

   c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

      aa) In den Sätzen 3 und 4 werden jeweils die Wörter „zur Prüfung“ durch die Wörter „zum Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

      bb) In Satz 5 wird die Angabe „3“ durch die Angabe „4“ ersetzt.

6. § 6 wird wie folgt geändert:

   a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 6

Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen“.

   b) Die Wörter „die Prüfung“ werden durch die Wörter „das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

7. § 8 Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

   „(2) Der Aufgabenkommission gehören als Mitglieder an:

   1. eine 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 werden nach dem Wort „Prüfungsgebieten“ die Wörter „des Wirtschaftsprüferexamens“ eingefügt.

   b) In Absatz 4 Satz 2 wird das Wort „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch das Wort „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

c) In Absatz 5 werden die Wörter „Zur Prüfung“ durch die Wörter „Zum Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

9. § 18 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 3 werden die Wörter „Die Prüfung“ durch die Wörter „Das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

b) In Absatz 4 werden jeweils die Wörter „der Prüfung“ durch die Wörter „des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.

10. § 21 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 21

Rücktritt von einer Modulprüfung oder vom Wirtschaftsprüferexamen“.

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

11. § 22 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 22

Wiederholung einer Modulprüfung oder des Wirtschaftsprüferexamens“.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Wörter „Die Prüfung“ durch die Wörter „Das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

bb) In Satz 2 werden die Wörter „der Prüfung“ durch die Wörter „des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.

c) In Absatz 3 werden die Wörter „der Prüfung“ durch die Wörter „des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.

12. § 24 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „der gesamten Prüfung“ durch die Wörter „dem Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

b) In Absatz 2 werden die Wörter „der Prüfung“ durch die Wörter „der Modulprüfung oder dem Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

c) In Absatz 3 werden die Wörter „die Prüfung“ durch die Wörter „die Modulprüfung oder das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

d) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Wörter „die Prüfung“ durch die Wörter „die Modulprüfung oder das Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

bb) In Satz 2 werden die Wörter „der Prüfung“ durch die Wörter „der Modulprüfung oder des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.

13. In § 24a werden die Wörter „der Prüfung“ durch die Wörter „einer Modulprüfung oder des Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.

14. Nach § 24a wird folgender § 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, 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) In der Überschrift wird das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Eignungsprüfung“ ersetzt.

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

c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In dem Satzteil vor Nummer 1 wird das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Eignungsprüfung“ ersetzt.

bb) Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

„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 das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Eignungsprüfung“ ersetzt.

16. In § 26 Absatz 1 Satz 2 werden die Wörter „verkürzte Prüfung“ durch die Wörter „verkürzte Eignungsprüfung“ ersetzt.

17. In § 28 in der Überschrift und in Absatz 1 wird jeweils das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Eignungsprüfung“ ersetzt.

18. § 30 wird wie folgt geändert:

    a) In Absatz 1 Satz 2 wird das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Eignungsprüfung“ ersetzt.

    b) Dem Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

    „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 werden die Wörter „Zur Prüfung“ durch die Wörter „Zur Eignungsprüfung“ ersetzt.

    d) In Absatz 7 Satz 1 Nummer 4 wird das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Eignungsprüfung“ ersetzt.

19. § 31 wird wie folgt geändert:

    a) In Satz 1 werden die Wörter „die Prüfung bestanden hat“ durch die Wörter „die Eignungsprüfung bestanden hat“ ersetzt.

    b) Nach Satz 1 wird folgender 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) In der Überschrift wird das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Eignungsprüfung“ ersetzt.

    b) In Satz 1 werden die Wörter „der Prüfung“ durch die Wörter „der Eignungsprüfung“ und die Wörter „gesamte Prüfung“ durch das Wort „Eignungsprüfung“ ersetzt.

21. In § 33 in der Überschrift und in Absatz 1 Satz 1 und 2, in § 34 Satz 1 und in § 35 wird jeweils das Wort „Prüfung“ durch das Wort „Eignungsprüfung“ ersetzt.

22. § 37 wird wie folgt geändert:

    a) In der Überschrift werden die Wörter „Verkürzte Prüfung“ durch die Wörter „Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

    b) Der Wortlaut wird Absatz 1 und die Wörter „die verkürzte Prüfung“ werden durch die Wörter „das verkürzte Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

    c) Folgender Absatz 2 wird angefügt:

    „(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 29

Änderung der Wirtschaftsprüfungsexamens-Anrechnungsverordnung

Die Wirtschaftsprüfungsexamens-Anrechnungsverordnung vom 27. Mai 2005 (BGBl. I S. 1520), die zuletzt durch Artikel 4 der Verordnung vom 28. April 2016 (BGBl. I S. 1046) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Kurzbezeichnung und die Abkürzung werden wie folgt gefasst:

   „(Wirtschaftsprüferexamens-Anrechnungsverordnung – WPAnrV)“.

2. In § 1 Satz 1 wird das Wort „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch das Wort „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
3. In § 5 Absatz 2 Satz 3 wird das Wort „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch das Wort „Wirtschaftsprüferexamen“ und das Wort „Wirtschaftsprüfungsexamens“ durch das Wort „Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.
4. In § 6 in der Überschrift, in Absatz 1 Satz 1 und 2 und in Absatz 2 Satz 2 wird jeweils das Wort „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch das Wort „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
5. In der Überschrift von Teil 2 werden die Wörter „Verkürzte Prüfung“ durch die Wörter „Verkürztes Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
6. § 7 wird wie folgt geändert:
   a) In Absatz 1 Satz 1 in dem Satzteil vor Nummer 1 wird das Wort „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch das Wort „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.
   b) In Absatz 2 Satz 1 wird das Wort „Wirtschaftsprüfungsexamens“ durch das Wort „Wirtschaftsprüferexamens“ ersetzt.
7. In § 9 in der Überschrift, in Absatz 1 Satz 1, in Absatz 2 Satz 2 und in Absatz 3 Satz 1 und 2 sowie in § 10 Absatz 1 wird jeweils das Wort „Wirtschaftsprüfungsexamen“ durch das Wort „Wirtschaftsprüferexamen“ ersetzt.

Artikel 30

Änderung des Telekommunikationsgesetzes

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

Artikel 31

Änderung der Unternehmensrückgabeverordnung

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

Artikel 32

Änderung des Betriebsrentengesetzes

§ 14 Absatz 2 Satz 3 des Betriebsrentengesetzes 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:

1. In Nummer 6 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.
2. Folgende Nummer 7 wird angefügt:

   „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 33

Änderung des BDBOS-Gesetzes

Im 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 in § 11 Absatz 2 folgender Satz angefügt:

„Bei der Aufstellung des Lageberichts findet § 289b des Handelsgesetzbuchs in der ab dem … [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 34 Absatz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung keine Anwendung.“

Artikel 34

Inkrafttreten

(1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich des Absatzes 2 am Tag nach der Verkündung in Kraft.

(2) Artikel 25 tritt am 1. Januar 2026 in Kraft.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Die Regelungen dienen 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 vom 16.12.2022, S. 15, sogenannte Corporate Sustainability Reporting Directive, im Folgenden: CSRD). Die Richtlinie ist bis zum 6. Juli 2024 umzusetzen. Im Zuge der Umsetzung wird auch der bestehende Rechtsrahmen überprüft und punktuell angepasst.

In der Europäischen Union ist die Rechnungslegung von Kapitalgesellschaften und bestimmten Personenhandelsgesellschaften 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) und – bei Unternehmen von öffentlichem Interesse – 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.

Durch die CSRD wird eine Nachhaltigkeitsberichterstattung für bilanzrechtlich große sowie für bilanzrechtlich kleine oder mittelgroße kapitalmarktorientierte Unternehmen und eine Prüfung dieser Nachhaltigkeitsberichterstattung eingeführt. Die Bilanzrichtlinie, die Transparenzrichtlinie und die Abschlussprüferrichtlinie wurden dafür durch die Änderungsbestimmungen der CSRD angepasst. Diese Vorgaben sollen mit dem vorliegenden Entwurf umgesetzt werden.

Die CSRD hilft Investoren, Verbrauchern und anderen Stakeholdern, den Nachhaltigkeitsbeitrag von Unternehmen zu bewerten; die Verabschiedung der CSRD wurde im Rahmen des „European Green Deal“ und der Strategie der Europäischen Kommission zur Finanzierung einer nachhaltigen Wirtschaft angestoßen.

Die rechtzeitige Erreichung der Ziele der Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung ist gefährdet. Dieser Entwurf soll zur rechtzeitigen Erreichung beitragen, indem er nachhaltige Konsum- und Produktionsmuster sicherstellt (Ziel 12).

II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

Zur Umsetzung der CSRD sollen folgende Abschnitte des Handelsgesetzbuchs (HGB) angepasst beziehungsweise ergänzt werden:

- Zweiter Abschnitt des Dritten Buchs 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 betreffend die Rechnungslegungsunterlagen von Kreditinstituten, Finanzdienstleistungsinstituten, Wertpapierinstituten, Zahlungsinstituten und E-Geld-Instituten;
- Zweiter Unterabschnitt des Vierten Abschnitts des Dritten Buchs 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:

- Änderungen am Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz zur Vermeidung doppelter beziehungsweise gleichgelagerter Berichtspflichten,
- Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemittenten 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

Es gibt keine Alternative, da die Bundesrepublik Deutschland durch Unionsrecht zur Umsetzung der CSRD verpflichtet ist. Die Änderungen beschränken sich darauf, die Richtlinie im Wesentlichen 1:1 umzusetzen und gehen grundsätzlich inhaltlich nicht darüber hinaus.

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 21 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. Sie wurde am 16. Dezember 2022 im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlicht und ist innerhalb einer Frist von 18 Monaten in nationales Recht in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union umzusetzen.

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 CSRD, durch die die Abschlussprüfer-

richtlinie 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 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 beim Bundesamt für Justiz im Haushaltsjahr 2025 einmalige Sachausgaben für IT-Sachkosten in Höhe von 60 000 Euro sowie ein nicht quantifizierbarer Personalmehrbedarf. Ab dem Haushaltsjahr 2026 entstehen beim Bundesamt für Justiz einmalige Sachausgaben für IT-Sachkosten in Höhe von 90 000 Euro sowie jährliche Personalmehrausgaben in Höhe von rund 400 000 Euro. Der Personalmehrbedarf setzt sich zusammen aus 0,5 A15, 2,0 A14, 1,0 A12 und 0,5 A9m. Den Mehrausgaben stehen nicht bezifferbare Mehreinnahmen aus 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 Klimaschutz bei der Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) in den Haushaltsjahren 2025 und 2026 jeweils zusätzliche Personalausgaben in Höhe von 1 250 000 Euro, Sacheinzelkosten in Höhe von 210 000 Euro sowie Gemeinkosten in Höhe von 420 000 Euro. Ab dem Haushaltsjahr 2027 entstehen bei der APAS dauerhaft zusätzliche jährliche Personalkosten in Höhe von 1 618 000 Euro, Sacheinzelkosten in Höhe von 279 000 Euro sowie Gemeinkosten in Höhe von 558 000 Euro. Der Personalmehrbedarf beträgt insgesamt 9,5 Planstellen und setzt sich aus 8,5 außertariflich bezahlten Stellen für Wirtschaftsprüfer sowie 0,5 VZÄ im höheren und 0,5 VZÄ im mittleren Dienst zusammen. Hinzu kommen für Fortbildungsmaßnahmen laufende jährliche Sachkosten in Höhe von 30 000 Euro sowie ein einmaliger Aufwand im Haushaltsjahr 2025 ebenfalls für Fortbildungsmaßnahmen in Höhe von 137 000 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

Vorgabe	Paragraph; Bezeichnung der Vorgabe;	Veränderung des jährlichen Aufwands		Einmaliger Aufwand	
		Jährlicher Zeitaufwand (in Stunden)	Jährliche Sachkosten (in Tsd. Euro)	Einmaliger Zeitaufwand (in Stunden)	Einmalige Sachkosten (in Tsd. Euro)
4.1.1	§ 13c WPO-E in Verbindung mit § 24b WiPrPrüfV-E; Zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte; (a*)	7 348	18	0	0
Summe (in Stunden beziehungsweise Tsd. Euro)		7 348	18	0	0

* Spiegelvorgaben werden in der Spalte „Paragraph; Bezeichnung der Vorgabe“ einheitlich gekennzeichnet.

Tabelle 2: Erfüllungsaufwandsänderung der Wirtschaft

Vorgabe	Paragraph; Bezeichnung der Vorgabe; Art der Vorgabe	Jährlicher Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)	Einmaliger Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)
4.2.1	§§ 289b, 315b HGB-E, auch in Verbindung mit § 264a HGB und § 336 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2a HGB-E, §§ 315h bis 315j, § 325 HGB, § 328b HGB-E; Erstellung und Offenlegung eines (Konzern-)Nachhaltigkeitsberichts; Informationspflicht	590 219	529 754
4.2.2	§§ 324b und 324c HGB-E in Verbindung mit den §§ 289b, 315b und 324i HGB-E; Externe Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung; Informationspflicht	983 203	299 204
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 beziehungsweise Konzernnachhaltigkeitsberichts als Teil des (Konzern-)Lageberichts; Informationspflicht;	7 471	0
4.2.4	§ 10 Absatz 2 LkSG in Verbindung mit § 10 Absatz 5 und 6 sowie § 12 Absatz 3 und 4 LkSG-E; Bericht über die Erfüllung von Sorgfaltspflichten; Informationspflicht; (b*)	- 5 512	0
4.2.5	§ 13d Absatz 1 und 2 WPO-E; Antrag auf Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte; Informationspflicht; (c*)	3	28
4.2.6	§ 13d Absatz 2 WPO-E; Teilnahme an einer Fortbildung als Voraussetzung einer Registrierung; Weitere Vorgabe	0	17 378
4.2.7	§ 43 Absatz 2 Satz 4 WPO in Verbindung mit den §§ 316 und 317 HGB-E; Allgemeine Fortbildungspflicht; Weitere Vorgabe	2 995	0

Vor-gabe	Paragraph; Bezeichnung der Vorgabe; Art der Vorgabe	Jährlicher Er-füllungsauf-wand (in Tsd. Euro)	Einmaliger Erfüllungs-aufwand (in Tsd. Euro)
4.2.8	§ 57a WPO in Verbindung mit den §§ 316 und 317 HGB-E; Qualitätskontrolle; Informationspflicht	5 563	0
	Summe (in Tsd. Euro)	1 583 942	846 364
	davon aus Informationspflichten (in Tsd. Euro)	1 583 942	

* Spiegelvorgaben werden in der Spalte „Paragraph; Bezeichnung der Vorgabe“ einheitlich gekennzeichnet.

Tabelle 3: Erfüllungsaufwandsänderung der Verwaltung

Vor-gabe	Paragraph; Bezeichnung der Vorgabe; Verwaltungsebene	Jährlicher Er-füllungsauf-wand (in Tsd. Euro)	Einmaliger Erfüllungs-aufwand (in Tsd. Euro)
4.3.1	§ 334 HGB-E in Verbindung mit den §§ 340n und 341n HGB; Durchführung zusätzlicher Bußgeldverfahren; Bund	378	150
4.3.2	§ 335 HGB-E; Durchführung zusätzlicher Ordnungsgeldverfahren; Bund	37	0
4.3.3	§§ 106 und 107 WpHG in Verbindung mit den §§ 289b und 315b HGB-E; Bilanzkontrollverfahren der BaFin; Bund	740	442
4.3.4	Prüfung des Berichts zur Sorgfaltspflicht; Bund; (b*)	0	0
4.3.5	§ 13c WPO-E; Durchführung von Prüfungen der beruflichen Eignung als Wirtschaftsprüferin beziehungsweise Wirtschaftsprüfer; Bund; (a*)	1 050	0
4.3.6	§ 13d Absatz 1 und 2 WPO-E; Bearbeitung von Anträgen auf Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsbe-richte; Bund; (c*)	2	120
4.3.7	§§ 57a, 61a und 66a WPO in Verbindung mit § 2 WPO sowie den §§ 264, 289b, 290 und 315b HGB-E; Berufsaufsicht – Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung; Bund	2 650	1 550
	Summe (in Tsd. Euro)	4 856	2 261
	davon auf Bundesebene (in Tsd. Euro)	4 856	2 261
	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: 7 348 Stunden und 18 000 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 einfachheitshalber 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 Deutschland. 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 7 300 Stunden und 18 000 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

Das Konzept zur Erhöhung der Transparenz über den Umstellungsaufwand für die Wirtschaft sowie zu dessen wirksamer und verhältnismäßiger Begrenzung wurde durch die Bestimmung der Erfüllungsaufwandskategorien angewandt. Eine umfassende Anwendung des Konzepts erscheint schwierig, weil bei der Umsetzung der EU-Vorgaben grundsätzlich kein Spielraum besteht. Der Zielsetzung des Konzepts ist aber insofern Rechnung getragen, als der Entwurf insoweit nicht über die Vorgaben der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinausgeht.

Hinsichtlich der Vorgaben 4.2.1 bis 4.2.3 basieren die zentralen Fallzahlen der Schätzung im Wesentlichen auf Auswertungen des Bundesanzeigers. 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 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 Gesetzes-

folgenabschätzung 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).

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.

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 § 336 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2a HGB-E, §§ 315h bis 315j, 325 HGB, § 328b HGB-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands: +590 Millionen Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand (Kategorie Anpassung von Produkten, Fertigungsprozessen und Beschaffungswegen): 530 Millionen Euro

Der für die betroffenen Unternehmen künftig als Teil des (Konzern-)Lageberichts verpflichtend vorgesehene Nachhaltigkeitsbericht nach den §§ 289b, 315b und 315h bis 315j HGB-E löst die bisherige nichtfinanzielle Erklärung ab (vergleiche Online Datenbank des Statistischen Bundesamtes – OnDEA –, u. a. 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).

Zur Vermeidung gleichgelagerter Berichtspflichten sieht Artikel 3 eine Ersetzungsbefugnis im Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (LkSG) vor (vergleiche Vorgabe 4.2.4).

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. Bei dem Merkmal „groß“ wurde die jüngste Anhebung der Schwellenwerte des § 267 HGB durch das Zweite Gesetz zur Änderung des DWD-Gesetzes sowie zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften berücksichtigt.

2. Kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften, jedoch ohne Kleinstkapitalgesellschaften, abzüglich aller in den Konzernlagebericht eines Mutterunternehmens nach § 289b Absatz 2 und 3 HGB-E einbezogenen Gesellschaften. Auch hier wurden die neuen Schwellenwerte für Kleinstkapitalgesellschaften berücksichtigt.
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). Auch hier werden die parallel angehobenen Schwellenwerte bei § 293 Absatz 1 HGB beachtet.
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 Absatz 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 Absatz 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, 315i und 315j HGB-E (abzüglich eines gewissen Anteils für freiwillige Veröffentlichungen von Konzernnachhaltigkeitsberichten durch das oberste Mutterunternehmen/die Hauptniederlassung).

Die Übergangsbestimmungen im EGHGB sehen 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 14 631 Unternehmen von der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung erfasst sein werden: Statistische Auswertungen der Offenlegung von Jahresabschlüssen auf handelsrechtlicher Grundlage im Bundesanzeiger zum Jahr 2021 zeigen, dass die Anzahl der künftig berichtspflichtigen Gesellschaften der Gruppen 1 bis 7 auf rund 13 981 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 2025 über das Geschäftsjahr 2024 berichten muss, beträgt circa 240 Unternehmen (nur große kapitalmarktorientierte Unternehmen mit im Jahresdurchschnitt mehr als 500 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 2026 über das Geschäftsjahr 2025 wird mit circa 12 800 Unternehmen deutlich größer ausfallen (grundsätzlich alle großen Unternehmen, unabhängig von Kapitalmarktorientierung und Arbeitnehmerzahl). In der dritten Gruppe werden ab 2027 mit Berichtspflicht über das Geschäftsjahr 2026 weitere circa 943 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, 315i und 315j HGB-E).

b) Umfang der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Inhaltlich ist der 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 Standards (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 22.12.2023 im EU-Amtsblatt veröffentlicht (OJ L, 2023/2772, 22.12.2023).

Als Grundlage für die Schätzung des Erfüllungsaufwands pro betroffenes 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.

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 14 631 berichtspflichtigen Unternehmen beträgt der jährliche Erfüllungsaufwand 590 Millionen Euro (= 14 631 * 40 300 Euro), wovon 320 Millionen auf Personal- und 270 Millionen Euro auf Sachkosten entfallen. Der einmalige Erfüllungsaufwand kann auf 530 Millionen Euro geschätzt werden (= 14 631 * 36 200 Euro), wobei 251 Millionen Euro auf Personal- und 280 Millionen Euro auf Sachkosten entfallen.

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: + 983 Millionen Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand (Kategorie Einführung oder Anpassung digitaler Prozessabläufe): 299 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 Satz 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.

Laut der CEPS-Studie beträgt der zusätzliche jährliche Aufwand 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 14 631 berichtspflichtigen Gesellschaften ergibt sich ein laufender Erfüllungsaufwand aus Informationspflichten in Höhe von rund 984 Millionen Euro (= 14 631 * 67 200 Euro) und einmaligen Erfüllungsaufwand der Kategorie Einführung oder Anpassung digitaler Prozessabläufe in Höhe von rund 299 Millionen Euro (= 14 631 * 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: + 7,5 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 u. a. 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 14 631 Gesellschaften in Deutschland entfallen etwa 438 auf bisher zur Vorlage einer nichtfinanziellen Erklärung verpflichtete Unternehmen, 193 auf kapitalmarktorientierte Unternehmen und schätzungsweise 14 001 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 Euro = 469 Millionen Euro „Total administrative costs“, Abbildung 3.10 auf S. 25 minus 310 Millionen „Total incremental administrative costs“, Abbildung 3.11 auf S. 26, Ergebnis durch 1 582 bisher berichtspflichtige Unternehmen; 300 000 = 469 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 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 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 Unternehmenstypen 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 116 731 Stunden (438 * 40 + 193 * 28 + 14 001 * 6,7). Wird dieser Zeitaufwand mit einem Lohnsatz von 64 Euro je Stunde (hohes Qualifikationsniveau in Unternehmen mit

250 und mehr Beschäftigten, Gesamtwirtschaft, Daten des StBA) monetarisiert, lässt sich der jährliche zusätzliche Erfüllungsaufwand aus Informationspflichten auf rund 7,5 Millionen Euro schätzen.

Vorgabe 4.2.4 (Informationspflicht): Bericht über die Erfüllung von Sorgfaltspflichten; § 10 Absatz 2 LkSG in Verbindung mit § 10 Absatz 5 und 6 sowie § 12 Absatz 3 und 4 LkSG-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands: - 5,5 Millionen Euro

Zur Vermeidung doppelter beziehungsweise gleichgelagerter Berichtspflichten regelt die Ersetzungsbefugnis nach § 10 Absatz 5 und 6 LkSG-E, dass der Bericht über die Erfüllung der menschenrechtlichen und umweltbezogenen Sorgfaltspflichten in den Lieferketten (vergleiche § 10 Absatz 2 LkSG) durch einen Nachhaltigkeitsbericht nach den Vorgaben des § 289c HGB-E ersetzt werden kann und in diesem Fall bei den zuständigen Behörden nach den Maßgaben des § 12 Absatz 3 und 4 LkSG-E einzureichen ist. Macht ein Unternehmen von dem Ersetzungsrecht Gebrauch, entfällt für dieses der Aufwand für die Erstellung und Veröffentlichung des Berichts. Aufwände aus den übrigen Pflichten des LkSG (zum Beispiel die fortlaufende Dokumentationspflicht nach § 10 Absatz 1) werden durch die Ersetzungsbefugnis nicht tangiert.

Von den Berichtspflichten des LkSG sind laut Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) geschätzt rund 5 200 Unternehmen betroffen. Wie viele dieser Unternehmen von dem Ersetzungsrecht Gebrauch machen werden, kann nicht mit absoluter Bestimmtheit prognostiziert werden. Wegen des reduzierten bürokratischen Aufwands wird für die Schätzung vereinfachend angenommen, dass alle betroffenen Unternehmen die Option wahrnehmen werden.

Der Aufwand für die Erstellung und Veröffentlichung eines Berichts nach dem LkSG beläuft sich im Mittel auf geschätzt rund 1 060 Euro pro Unternehmen (vergleiche Bundestagsdrucksache 19/28649, S. 64; OnDEA, ID 2021050512363901). Entsprechend beträgt für die 5 200 Unternehmen das maximale Entlastungspotenzial rund 5,5 Millionen Euro.

Vorgabe 4.2.5 (Informationspflicht): Antrag auf Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte; § 13d Absatz 1 und 2 WPO-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands: 3 000 Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand (Kategorie Einmalige Informationspflicht): 28 000 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 Anwendung des Vereinfachten Verfahrens (vergleiche Leitfaden, S. 61) ist von jährlichem beziehungsweise einmaligen Erfüllungsaufwand von 3 000 Euro beziehungsweise 28 000 Euro auszugehen.

Vorgabe 4.2.6 (Weitere Vorgabe): Teilnahme an einer Fortbildung als Voraussetzung einer Registrierung; § 13d Absatz 2 WPO-E

Einmaliger Erfüllungsaufwand (Kategorie Schulungskosten): 17,4 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 67,10 Euro pro Stunde (vergleiche Lohnkostentabelle des StBA, Tabelle 2, Wirtschaftsabschnitt M69, hohes Qualifikationsniveau, www.destatis.de/DE/Themen/Staat/Buerokratiekosten/Methoden/Downloads/lohnkostentabellen.pdf?__blob=publicationFile) beträgt der einmalige Personalaufwand durch die Fortbildung damit 7 Millionen Euro (= 2 600 * 40 * 67,10). 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 (www.idw.de/idw-akademie/programmuebersicht/sustainability-auditor-idw/). Die einmaligen Sachkosten für alle betroffenen Berufsangehörigen liegen damit bei 10,4 Millionen Euro (= 2 600 * 4 000). In der Summe entsteht im Zusammenhang mit der Registrierung einmaliger Erfüllungsaufwand aus den geforderten Fortbildungen von 17,4 Millionen Euro (= 7 Millionen + 10,4 Millionen).

Vorgabe 4.2.7 (Informationspflicht): Allgemeine Fortbildungspflicht; § 43 Absatz 2 Satz 4 WPO in Verbindung mit den §§ 316 und 317 HGB-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands: 3 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 folgen 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 67,10 pro Stunde entsteht jährlicher Erfüllungsaufwand von insgesamt rund 3 Millionen Euro (= 2 600 * (8 * 67,1 + 615)).

Vorgabe 4.2.8 (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 * 2 500 * 0,5 + 50 * 200 000 * 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: + 378 000 Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand: 150 000 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.

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 jährlich rund 133 Verfahren bearbeiten wird – dies entspricht ungefähr 1 Prozent der grob geschätzt 13 340 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 61,11 Euro pro Stunde (63 Prozent höherer Dienst, 32 Prozent gehobener Dienst und 4 Prozent mittlerer Dienst; Leitfaden Anhang 9) entstehen jährliche Personalkosten in Höhe von rund 378 000 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 4.3.2: 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: + 37 000 Euro

Zusätzlich zu den Bußgeldverfahren geht das BfJ davon aus, dass es voraussichtlich auch Ordnungsgeldverfahren gegen inländische Unternehmen im Rahmen der Umsetzung der 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 (§§ 315h, 315i und 315j 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 14 631 künftig berichtspflichtigen Unternehmen beim BfJ. Wie zuvor wird vereinfachend angenommen, dass das BfJ zu rund einem Prozent ein Verfahren bearbeiten wird – also 146 Verfahren pro Jahr. Pro Fall schätzt das BfJ laufbahnübergreifend einen Zeitaufwand von rund 6,5 Stunden. Bei einem mittleren Lohnsatz von rund 38,35 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 37 000 Euro.

Vorgabe 4.3.3: Bilanzkontrollverfahren der BaFin; § 107 Absatz 1 Satz 1 und 3 WpHG in Verbindung mit den §§ 289b ff., 315b ff. HGB-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands des Bundes: + 740 000 Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand des Bundes: 442 000 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 442 000 Euro, davon 432 000 Euro Personal- und 10 000 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 166,55 Stunden an. Dieser Zeitaufwand wird monetär mit einem standardisierten Lohnsatz von 70,50 Euro bewertet (höherer Dienst, Bundesverwaltung nach Leitfaden, Anhang 9). Bei Ansatz dieser Parameter lässt sich die Höhe des zusätzlichen jährlichen Erfüllungsaufwands auf rund 740 000 Euro schätzen.

Vorgabe 4.3.4: Prüfung des Berichts zur Sorgfaltspflicht; § 13 LkSG in Verbindung mit § 10 Absätze 5 und 6 sowie § 12 Absatz 3 und 4 LkSG-E

Wegen des reduzierten bürokratischen Aufwands kann angenommen werden, dass alle betroffenen Unternehmen von dem Ersetzungsrecht Gebrauch machen (vergleiche Spiegelvorgabe 4.2.4). Für die zuständige Vollzugsbehörde des LkSG – das BAFA – ist eine mögliche Veränderung des Erfüllungsaufwands vernachlässigbar gering. Wird vom dem Ersetzungsrecht Gebrauch gemacht, entfällt zwar formal die Berichtsprüfung gemäß den Vorga-

ben des LkSG. Das BAFA wird jedoch weiterhin prüfen, ob Unternehmen mit der Vorlage eines Nachhaltigkeitsbericht der Berichtspflicht nach dem LkSG an sich nachgekommen sind. Zudem wird es dann diese Berichte partiell inhaltlich analysieren, da sie Informationsgrundlage zur Wahrnehmung anderer gesetzlichen Kontrollaufgaben des BAFA sind (zum Beispiel risikobasierte Kontrolle von Unternehmen, vergleiche Bundestagsdrucksache 19/28649, S. 31). Einzig in Fällen von mangelbehafteten Berichten wird das BAFA künftig keine Nachbesserungen an den Berichten von Unternehmen einfordern.

Vorgabe 4.3.5: 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 4.3.6: Bearbeitung von Anträgen auf Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte; § 13d Absatz 1 und 2 WPO-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwand des Bundes: 2 000 Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand: 120 000 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 8, Standardaktivitäten 1, 3, 8, 11, und 12, einfache Komplexität). Bei einem Lohnsatz von 33,80 Euro pro Stunde (vergleiche Leitfaden, Anhang 9, Bund, mittleres Qualifikationsniveau) entsteht der WPK jährlicher beziehungsweise einmaliger Aufwand von 2 000 Euro beziehungsweise 120 000 Euro.

Vorgabe 4.3.7: Berufsaufsicht - Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung; §§ 57a, 61a und 66a WPO in Verbindung mit § 2 WPO sowie den §§ 264, 289b, 290 und 315b HGB-E

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands des Bundes: 2,65 Millionen Euro

Einmaliger Erfüllungsaufwand: 1,55 Millionen 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 gesamten Erfüllungsaufwand der APAS wird auf einmalig zusammen für die Jahre 2025 und 2026 1,05 Millionen Euro (davon 800 000 Euro Personal- und 250 000 Euro Sachkosten) und ab dem 2027 jährlich 1,9 Millionen Euro (davon rd. 1,6 Millionen Euro Personal- und rd. 300 000 Euro Sachkosten) geschätzt. Nicht unter den Erfüllungsaufwand fallen geschätzte Gemeinkosten in Höhe von rund 550 000 Euro 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 Jahr 2027 sukzessive auf insgesamt 22 pro Jahr steigen wird – für die Jahre 2025 und 2026 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 171,60 Euro pro Stunde an (davon 147,40 Euro Personal- und 24,20 Euro Sachkosten). Da die Inspektionen überwiegend von hochqualifizierten Wirtschaftsprüferinnen und -prüfern durchgeführt werden, ist abweichend vom Leitfaden eine außertarifliche Entlohnung zu berücksichtigten.

Insgesamt entsteht der APAS aus Inspektionen für die Jahre 2025 und 2026 insgesamt einmaliger Erfüllungsaufwand von rund 900 000 Euro (= 22 Fälle * 240h * 171,60 Euro) und ab dem Jahr 2027 jährlicher Erfüllungsaufwand von rund 900 000 Euro (= 22 Fälle * 240h * 171,60 Euro). Von der APAS bezifferte Gemeinkosten in Höhe von rund 250 000 Euro werden definitorisch nicht zum Erfüllungsaufwand gerechnet (vergleiche Leitfaden).

Die Anzahl der im Zusammenhang mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchzuführenden 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 wegen Berufspflichtverstößen im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung durch. Sie geht davon aus, dass sie künftig pro Jahr zwölf zusätzliche Verfahren zuzüglich sechs Einspruchsverfahren nach Inspektionen oder nach Meldungen der BaFin durchführen wird, zwölf 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 104,20 Euro aus (davon 89,51 Euro Personalkosten und 14,69 Euro Sachkosten). Für Beschwerden nach Vorprüfungen geht die APAS von 15 Stunden und einem mittleren Lohnsatz von 90,52 Euro pro Stunde aus (davon 77,75 Euro Personalkosten und 12,77 Euro Sachkosten).

Insgesamt entsteht der APAS aus Berufsaufsichtsverfahren ein jährlicher Erfüllungsaufwand von rund 900 000 Euro (= 18 Fälle * 275 h * 104,20 Euro + 18 Fälle * 138 h * 104,20 Euro + 63 Fälle * 15h * 90,52 Euro). Von der APAS bezifferte Gemeinkosten in Höhe von rund 267 000 Euro werden definitorisch nicht zum Erfüllungsaufwand gerechnet (vergleiche Leitfaden).

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 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. Hierzu plant die APAS insgesamt 23 Mitarbeitende durch einen externen Dienstleister dauerhaft fortbilden zu lassen. Dadurch entstehende Sachkosten für die Beanspruchen der Dienstleitungen schätzt sie für die Jahre 2024 und 2025 einmalig auf rund 137 000 Euro und ab dem Jahr 2026 auf jährlich 30 000 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 Annährung dar.

Für jährlich rund 668 Prüfungsteilnehmende entstehen aus Zulassung- 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.

VIII. Befristung; Evaluierung

Eine Befristung der Regelungen ist nicht vorgesehen, da die unionsrechtlichen Vorgaben auch keiner Befristung unterliegen.

Die Bundesregierung wird prüfen, ob und inwiefern die Regelungen für ein Rechnungslegungsgremium mit Blick auf die Einführung der Nachhaltigkeitsberichterstattung angepasst werden sollten, einschließlich möglicher gesetzlicher Änderungen. Neben Unternehmen der Real- und Finanzwirtschaft, Wirtschaftsprüfern sowie entsprechenden Verbänden sollen auch andere Interessierte, wie z. B. zivilgesellschaftliche Organisationen, weitere Möglichkeiten erhalten, sich wirksam in Standardisierungsprozesse im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung einzubringen. Sofern sich aus der Prüfung ein Regelungsbedarf ergibt, wird das Prüfergebnis noch in dieser Legislaturperiode umgesetzt.

Im Übrigen ist eine Evaluierung dieses Gesetzes nicht beabsichtigt, weil mit dem Vorhaben die zugrundeliegenden unionsrechtlichen Vorgaben weitestgehend 1:1 umgesetzt werden und bereits auf Ebene der Europäischen Union eine Überprüfung vorgesehen ist. Die Europäische Kommission muss erstmals bis 30. April 2029 und danach alle drei Jahre einen Bericht über die Umsetzung der Richtlinie vorlegen (Artikel 6 CSRD). Die Überprüfung der Richtlinienvorgaben durch die Europäische Kommission dürfte auch Rückschlüsse auf die nationale Umsetzung erlauben.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Handelsgesetzbuchs)

Zu Nummer 1

Die Änderung 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 Unterzeich-

nung 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 Inlandsemittenten 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.

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 Inlandsemittenten 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.

Zu Buchstabe c

Die Regelung setzt 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.

Zu Buchstabe d

Es handelt 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. 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 des § 264 Absatz 3 und des § 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 gemeinschaftsweit 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 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 in der durch die CSRD eingefügten Fassung 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 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

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 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 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 Inlandsemittenten hinsichtlich des Jahresabschlusses (Absatz 1 – „Bilanzeid“, bisher § 264 Absatz 2 Satz 3 HGB) und hinsichtlich des Lageberichts

(Absatz 2 Satz 1 – „Lageberichtseid“, 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 Lageberichtseid 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 Lageberichtseid in einer Erklärung zusammengefasst werden können. Dem Schriftlichkeitserfordernis genügt auch die elektronische Form nach § 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

Zu Doppelbuchstabe aa

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Doppelbuchstabe bb

Die Änderung setzt 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.

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

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

Es handelt sich um eine Folgeänderung, die durch die Änderung von § 3 Absatz 1 WPO-E 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 Inlandsemittenten 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 Inlandsemittenten 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.

Zu Buchstabe c

Die Regelung setzt 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. 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 bei der Erstellung des Konzernnachhaltigkeitsberichts 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 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 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 Inlandsemittenten 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 wer-

den können. Dem Schriftlichkeitserfordernis genügt auch die elektronische Form nach § 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 Inlandsemittenten 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 berichtpflichtig 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. 2023 I Nr. 154) eingefügten Regelungen im Dritten Buch, Vierter Abschnitt, Vierter 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 Umsatzschwellen) 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 Umsatzschwellen) 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 Nachhaltigkeitsbe-

richt 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 Umsatzschwellen) 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, 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 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

Zur begrifflichen Abgrenzung vom „Bericht über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“ soll der „Prüfungsbericht“ künftig als „Abschlussprüfungsbericht“ bezeichnet werden.

Zu Nummer 23

Mit dieser Nummer 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 Nummer 24

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 Nummer 25

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 anzuzeigen hat.

Zu Nummer 26

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 27

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 28

Die Änderungen sind begriffliche Anpassungen, welche durch die Einführung des Begriffes „Abschlussprüfungsbericht“ bedingt sind.

Zu Nummer 29

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 erfolgt mit Blick auf die Änderung von § 317 Absatz 2 Satz 3 HGB.

Zu Buchstabe b

Die Änderung ist eine begriffliche Anpassung, welche durch die Einführung des Begriffes „Abschlussprüfungsbericht“ bedingt ist.

Zu Nummer 30

§ 323 Absatz 5 HGB soll aufgehoben 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 aufgehoben und im Wesentlichen unverändert zu § 324m HGB-E.

Zu Nummer 31

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.

Die Bundesregierung wird prüfen, ob im Rahmen einer späteren Gesetzesnovelle unter Ausnutzung des Mitgliedstaatenwahlrechts nach Artikel 34 Absatz 4 der Bilanzrichtlinie auch weitere unabhängige Erbringer von Bestätigungsdienstleistungen wie insbesondere Umweltgutachter als Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts vorgesehen werden können. Erforderlich ist dafür die Normierung von gesetzlichen Anforderungen, die den in der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates festgelegten Anforderungen hinsichtlich der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Sinne von Artikel 2 Nummer 22 dieser Richtlinie gleichwertig sind.

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 am bestehenden § 322 HGB zum Bestätigungsvermerk. Sie 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 Verbotstatbestand 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. Jedenfalls Wirtschaftsprüfer, die mit Blick auf die Abschlussprüfung einer staatlichen Aufsicht unterliegen, können akkreditierte dritte Parteien sein.

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 Er-

wägungsgrund 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 32

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, § 340l Absatz 1 Satz 1 oder § 341l Absatz 1 Satz 1 HGB) die Prüfungs- und Unterrichtungspflicht auch auf andere Offenlegungspflichten ausgeweitet wird, soll sich nichts ändern.

Zu Nummer 33

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 34

Die Regelung des § 325a HGB soll im Zuge der Neustrukturierung des Vierten Unterabschnitts (dazu oben unter Nummer 32) nach § 328a HGB-E verschoben werden.

Zu Nummer 35

Zu Buchstabe a

Zu Doppelbuchstabe aa

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemittenten 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 36

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 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 37

Die Einführung des Titels dient der Strukturierung des Vierten Unterabschnitts.

Zu Nummer 38

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 39

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 40

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Zusammenführung der Versicherungen der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs von Inlandsemittenten 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 41

Infolge der Einführung der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts und des Prüfungsvermerks über den Nachhaltigkeitsbericht ist § 332 HGB entsprechend zu ergänzen und im Übrigen redaktionell anzupassen.

Zu Nummer 42

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Nummer 43

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.

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.

§ 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.

Im Übrigen handelt es sich bei den vorgeschlagenen Änderungen zu § 334 HGB-E um redaktionelle Anpassungen, eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E sowie um eine Korrektur des Gesetzeswortlauts.

Zu Nummer 44

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.

Zu Nummer 45

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 46

Zu Buchstabe a

Zu Doppelbuchstabe aa

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 Doppelbuchstabe bb

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 47

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 47 Buchstabe d).

Zu Buchstabe b

Die Regelungen in den bisherigen Absätzen 1a und 1b werden in die Absätze 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.

Zu Buchstabe d

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 CSRD eingefügten 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 48

Zu Buchstabe a

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Buchstabe b

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 Kleinstunternehmen 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.

Zu Buchstabe c

Es handelt sich um eine Anpassung zur Vereinheitlichung der Vorschrift mit den Vorschriften in Absatz 5.

Zu Nummer 49

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.

Zu Nummer 50

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 Anpassung von § 325 Absatz 2a HGB-E.

Zu Nummer 51

Es handelt sich Folgeänderungen zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Nummer 52

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 53

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 54

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 54 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.

Nach § 341a Absatz 1a des geltenden HGB hat bisher eine Pensionskasse (wie andere Lebensversicherungsunternehmen) ihren Lagebericht um eine nichtfinanzielle Erklärung zu erweitern, wenn sie 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. 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 wegen ihrer Rechtsform zur Erweiterung des Lageberichts um einen Nachhaltigkeitsbericht verpflichtet sind. In diesen Fällen finden die für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften Anwendung.

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 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) und setzt damit Artikel 19a Absatz 6 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um.

Absatz 2b entspricht dem bisherigen Absatz 1b, der verschoben und zur Vereinheitlichung redaktionell angepasst werden soll.

Zu Nummer 55

Die Regelung wird angepasst, um die Differenzierung zwischen der Abschlussprüfung und der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nachzuvollziehen.

Zu Nummer 56

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 Kleinstunternehmen 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 57

Zu Buchstabe a

Der Anwendungsausschluss betreffend § 319 Absatz 1 Satz 2 HGB wird auch auf die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts ausgedehnt.

Zu Buchstabe b

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Nummer 58

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 Anpassung von § 325 Absatz 2a HGB-E.

Zu Nummer 59

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Nummer 60

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.

Zu Nummer 61

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung in § 341n HGB-E betreffend die Anwendung von Bußgeldvorschriften auch auf Pensionsfonds.

Zu Nummer 62

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 325a HGB nach § 328a HGB-E.

Zu Nummer 63

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 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:

– für Geschäftsjahre ab 2024: alle bisher berichtspflichtigen Unternehmen (einschließlich Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen) und Konzernmutterunternehmen von bilanzrechtlich großen Unternehmensgruppen,

– für Geschäftsjahre ab 2025: Ausweitung auf alle bilanzrechtlich großen Kapitalgesellschaften, Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen; zudem alle Konzernmutterunternehmen von bilanzrechtlich großen Unternehmensgruppen,

– für Geschäftsjahre ab 2026: alle kapitalmarktorientierten bilanzrechtlich kleinen oder mittelgroßen Kapitalgesellschaften, Kreditinstitute und Versicherungen,

– für Geschäftsjahre ab 2028: EU-Tochterunternehmen und EU-Zweigniederlassungen von Drittstaatskonzernen.

Im Rahmen der derzeit stattfindenden Überprüfung der europäischen Versicherungsregulierung durch die Solvency-II-Änderungsrichtlinie werden die nach der Bilanzrichtlinie bestehenden Berichtspflichten von Versicherern voraussichtlich geändert werden. Diese künftigen Änderungen konnten im Entwurf noch nicht berücksichtigt werden. Erforderliche Anpassungen müssen zu einem späteren Zeitpunkt vorgenommen werden.

Zum Artikel zur Einzelrechnungslegung

Nach Absatz 1 sollen die Änderungen betreffend die Nachhaltigkeitsberichterstattung für alle bilanzrechtlich großen Kreditinstitute, Versicherungsunternehmen und kapitalmarktorientierten Unternehmen mit jeweils mehr als 500 Mitarbeitern für nach dem 31. Dezember 2023 beginnende Geschäftsjahre gelten. Damit wird Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe a CSRD umgesetzt. Kleine und komplexe Institute sowie firmeneigene Versicherungsunternehmen und firmeneigene Rückversicherungsunternehmen sind von der Berichterstattung für nach dem 31. Dezember 2023 beginnende Geschäftsjahre insgesamt ausgenommen (auch dann, wenn sie bilanzrechtlich groß sowie kapitalmarktorientiert sind und mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigen). Dies entspricht den Vorgaben des Artikels 5 Absatz 2 Unterabsatz 1 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 CSRD).

Absatz 2 enthält eine Übergangsregelung zur Bestellung des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts für vor dem 1. Januar 2025 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 2024 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 an-

deren 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 2024 beginnende Geschäftsjahre gelten. Damit wird Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe b CSRD 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 2025 beginnende Geschäftsjahre gelten. Damit wird Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe c CSRD 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 Artikel 19a Absatz 9 und Artikel 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, die ihren Lagebericht eigentlich bereits für das Geschäftsjahr 2024 in ESEF aufstellen müssten, erhalten dadurch zwei Jahre mehr Zeit zur Umstellung ihrer Prozesse.

Zum Artikel zur Konzernrechnungslegung

Nach Absatz 1 sollen die Änderungen betreffend die Konzernnachhaltigkeitsberichterstattung für alle bilanzrechtlich großen Gruppen mit einem Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne der Bilanzrichtlinie als Mutterunternehmen für nach dem 31. Dezember 2023 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 2024 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.

Zum Artikel zu Rechnungslegungsunterlagen von Kapitalgesellschaften mit Sitz im Ausland und zu Nachhaltigkeitsberichten von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat

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.

Zum Artikel zur Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts auf Basis einer Prüfung zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit

Die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung hat für einen Übergangszeitraum zunächst 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, d. h. durch die Angabe, dass keine Sachverhalte bekannt geworden sind, die zu der Annahme veranlassen, dass wesentliche falsche Darstellungen enthalten sind.

Zu Artikel 3 (Änderung des Lieferkettensorgfaltspflichtengesetzes)

Zu Nummer 1

Die Regelung dient der Vermeidung doppelter beziehungsweise gleichgelagerter Berichtspflichten. Zu diesem Zweck regeln § 10 Absatz 5 und 6 des Lieferkettensorgfaltspflichtengesetzes in der Entwurfsfassung (LkSG-E) eine Ersetzungsbefugnis.

§ 10 Absatz 5 LkSG-E regelt den Fall, dass ein Unternehmen, das verpflichtet ist seinen Lagebericht um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern, diesen Nachhaltigkeitsbericht statt des Berichts nach § 10 Absatz 2 Satz 1 verwenden kann. Ist ein Unternehmen in den Konzernnachhaltigkeitsbericht oder den konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht seines Mutterunternehmens einbezogen, soll es genügen, wenn das Mutterunternehmen diesen auf seiner Internetseite öffentlich zugänglich macht. Die Ersetzung ist nur dann möglich, wenn der Nachhaltigkeitsbericht den gesetzlichen Anforderungen genügt. Insbesondere muss der Nachhaltigkeitsbericht durch einen Prüfer geprüft worden sein (vergleiche § 324b HGB-E).

§ 10 Absatz 6 LkSG-E betrifft den Fall, dass ein Unternehmen einen Nachhaltigkeitsbericht gemäß § 289c HGB ohne gesetzliche Verpflichtung aufstellt und dabei die gesetzlichen Vor-gaben freiwillig erfüllt (zum Beispiel in Vorwegnahme einer für das Unternehmen künftig geltenden Verpflichtung).

Die vorgeschlagenen Regelungen sehen vor, dass Unternehmen mit einem um einen Nachhaltigkeitsbericht erweiterten Lagebericht lediglich die nach § 10 Absatz 2 Satz 1 LKSG vorgesehene Berichtspflicht erfüllen können. Alle weiteren Verpflichtungen des LKSG bleiben daher unberührt (zum Beispiel § 6 Absatz 2, § 8 Absatz 2 LkSG).

Zu Nummer 2

§ 12 Absatz 3 Satz 1 und 2 LkSG-E regelt die Art und Frist der Einreichung des Berichts nach § 10 Absatz 5 LkSG-E. § 12 Absatz 3 Satz 3 LkSG-E sieht eine Angabepflicht gegenüber der zuständigen Behörde bei der Einbeziehung in eine Konzernnachhaltigkeitsberichterstattung vor. Das gilt entsprechend für Berichte nach § 10 Absatz 6 LkSG-E.

Unternehmen sollen ausreichend Gelegenheit haben, zu prüfen, ob sie von ihrer Ersetzungsbefugnis Gebrauch machen möchten. Daher regelt § 12 Absatz 4 eine Verschiebung der Fälligkeit der Berichte für Geschäftsjahre,

die vor dem 1. Januar 2024 begonnen haben. Diese sollen einheitlich frühestens zum 31. Dezember 2025 fällig sein.

Zu Nummer 3

Wenn ein Nachhaltigkeitsbericht den gesetzlichen Anforderungen genügt, einschließlich den Anforderungen an die Prüfung und öffentliche Zugänglichmachung, ist es dem BAFA verwehrt, den Lagebericht aus inhaltlichen Gründen zurückzuweisen beziehungsweise Nachbesserungen am Bericht zu verlangen. Die risikobasierten Kontrollbefugnisse der BAFA nach §§ 14 ff. LkSG bestehen unverändert fort. So kann das BAFA wie bisher Informationen aus einem Bericht zur Grundlage nehmen, um zu prüfen, ob ein Unternehmen seinen LkSG-Pflichten nach den §§ 3 bis 9 LkSG nachkommt.

Zu Artikel 4 (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 darunter fallen.

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.

Zu Nummer 3

Die Regelung wird aufgehoben, 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 5 (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 CSRD). Die Anwendung der Regelungen des Aktiengesetzes setzt für das betreffende Unternehmen den Anwendungsbeginn der Regelungen des HGB voraus.

Zu Artikel 6 (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 7 (Änderung des GmbH-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 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 8 (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 CSRD). Die Anwendung der Regelungen des SE-Ausführungsgesetzes setzt für das betreffende Unternehmen den Anwendungsbeginn der Regelungen des HGB voraus.

Zu Artikel 9 (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 10 (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 11 (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 12 (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 13 (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 Buchstabe b und f der Verordnung (EU) 2019/2088 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. Novem-

ber 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 aufgehoben, 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 14 (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 15 (Änderung der Transparenzrichtlinie-Durchführungsverordnung)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Artikel 16 (Änderung der Prüfungsberichtsverordnung)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 315e HGB nach § 315g HGB-E.

Zu Artikel 17 (Änderung des Wertpapierhandelsgesetzes)

Zu Nummer 1

Die Inhaltsübersicht wird an die Änderungen angepasst.

Zu Nummer 2

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 na-

tionalen 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 3

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 4

§ 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 5

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 6

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 7

Die Übergangsregelungen setzen Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 3 CSRD um.

Zu Artikel 18 (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 19 (Änderung des Wertpapierinstitutsgesetzes)

Der Artikel enthält redaktionelle Anpassungen, welche durch die Differenzierung zwischen Abschlussprüfern und Prüfern des Nachhaltigkeitsberichts notwendig werden.

Zu Artikel 20 (Änderung des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes)

Der Artikel enthält redaktionelle Anpassungen, welche durch die Differenzierung zwischen Abschlussprüfern und Prüfern des Nachhaltigkeitsberichts notwendig werden.

Zu Artikel 21 (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 und 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 bei der Beteiligung des Bundes an Unternehmen trifft.

Das bisherige Regelungssystem der Nachhaltigkeitsberichterstattung (nichtfinanzielle Erklärung) von Unternehmen mit Bundesbeteiligung flankiert durch den PCGK bleibt grundsätzlich erhalten, wird aber an die Änderungen im Dritten Buch des HGB angepasst, indem eine Abstufung nach Größe der Unternehmen – wie in der CSRD vorgesehen – erfolgt.

Darüber hinaus wird zur Stärkung der Corporate-Governance-Strukturen klargestellt, dass die Beteiligung an Unternehmen mit unmittelbarer oder mittelbarer mehrheitlicher Beteiligung des Bundes wie andere privatrechtlich verfasste Unternehmen nach den jeweiligen unternehmensrechtlichen Vorschriften geführt wird. Die Bundesregierung wird den bestehenden PCGK auch in Zukunft weiterführen, um den Unternehmen ergänzende Leitlinien an die Hand zu geben.

Zu Buchstabe a

Das bisherige Regelungssystem der Nachhaltigkeitsberichterstattung (nichtfinanzielle Erklärung) von Unternehmen mit Bundesbeteiligung bleibt grundsätzlich erhalten, wird aber an die Änderungen im Dritten Buch des HGB angepasst, indem eine Abstufung nach Größe der Unternehmen hinsichtlich der neu hinzukommenden Berichtspflichten erfolgt. Die Vorgaben und Anforderungen der CSRD werden komplett umgesetzt.

Beteiligungen des Bundes an großen Unternehmen im Sinne des § 267 Absatz 3 HGB sowie an kapitalmarktorientierten KMU im Sinne von § 264d HGB haben zukünftig ihren Lagebericht um eine Nachhaltigkeitsberichterstattung zu ergänzen. 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 Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a HGB), kleine und mittelgroße nichtkapitalmarktorientierte Unternehmen mit Beteiligung des Bundes, die nicht der CSRD unterfallen, richtet sich ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung zukünftig nach den Vorgaben des Gesellschaftsvertrages, flankiert durch den PCGK. Der PCGK postuliert eine nachhaltige Unternehmensführung durch die jeweilige Geschäftsführung inklusive Berichterstattung.

Diese geplante Austarierung 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, beugt aber unverhältnismäßigen Aufwänden vor beziehungsweise wahrt die Proportionalität für sehr kleine und mittelgroße Unternehmen mit Bundesbeteiligung gegenüber großen oder kapitalmarktorientierten Unternehmen.

Die Öffnungsklausel mit ihrem zweiten Halbsatz stellt klar, dass keinem Unternehmen gesetzliche Berichtspflichten erlassen werden.

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 geführt werden und hierzu auch ein 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.

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 13. Dezember 2023, veröffentlicht im GMBl 13-16/2024, S. 250). 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 zu führen sowie nach den jeweiligen unmittelbar geltenden unternehmensrechtlichen Vorschriften.

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 sowie die Corporate-Governance-Strukturen gestärkt. Damit wird auch den Erwartungen des Koalitionsvertrages an staatliche Beteiligungen 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 3 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 22 (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 23 (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 23 Nummer 1 entsprechend.

Zu Nummer 3

Durch Artikel 1 Nummer 34 soll § 325a HGB aufgehoben 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 Euro.

Zu Artikel 24 (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 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

Durch die Neufassung von § 3 Absatz 1 WPO wird der unveränderte Regelungsinhalt redaktionell klarer gefasst.

Zu Nummer 4

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 5

Bei der Änderung der Überschrift des Ersten Abschnitts des Zweiten Teils handelt es sich um eine redaktionelle Klarstellung.

Zu Nummer 6

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 7

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 8

Hierbei handelt es sich um eine Folgeänderung, die sich aus der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens ergibt.

Zu Nummer 9

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 10

Es handelt sich um Folgeänderungen, die sich aus der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens ergeben. Zudem wird durch die Änderung von § 8a Absatz 3 Satz 1 WPO die im Zuge der 20. Wahlperiode des Deutschen Bundestages geänderte Ressortbezeichnung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz angepasst.

Zu Nummer 11

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. Zudem wird die geänderte Ressortbezeichnung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz angepasst.

Zu Nummer 12

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 13

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 den Artikeln 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 14

Die Überschrift und § 13 Satz 2 werden aufgrund der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens angepasst.

Zu Nummer 15

Es handelt sich um Folgeänderungen, die sich aus der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens – und damit auch des Wirtschaftsprüferexamens in verkürzter Form – ergeben.

Zu Nummer 16

Die Änderung von § 13b Satz 2 WPO ist eine Folgeänderung aufgrund der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens. Die Änderung von Satz 3 passt die Ressortbezeichnung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz an.

Zu Nummer 17

Einfügung von § 13c WPO-E

Mit der Einfügung der §§ 13c, 13d WPO-E werden die Vorgaben aus Artikel 3 Nummer 3 CSRD (Artikel 6 Absatz 2 der Abschlussprüferrichtlinie), Artikel 3 Nummer 4 CSRD (Artikel 7 Absatz 2 der Abschlussprüferrichtlinie), Artikel 3 Nummer 5 CSRD (Artikel 8 Absatz 3 der Abschlussprüferrichtlinie) und Artikel 3 Nummer 6 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 erwer-

ben, 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 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 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 1. Januar 2026 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.

Mit der Übergangsregelung für Examenskandidaten und -kandidatinnen in § 13d Absatz 3 Satz 3 soll vermieden werden, dass sich während der Examensphase die Anforderungen an die notwendigen theoretischen Kenntnisse und die notwendige praktische Ausbildung ändern und die Umstellung auf die neuen Anforderungen für die Examenskandidaten und -kandidatinnen zu Schwierigkeiten führt. Das Prüfungsverfahren nach § 14 WPO vor dem 1. Januar 2024 begonnen haben solche Examenskandidaten und Examenskandidatinnen, deren Antrag auf Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen vor dem 1. Januar 2024 bei der Wirtschaftsprüferkammer eingegangen ist.

Zu Nummer 18

Die Änderungen von § 14 Satz 1 WPO dienen der Anpassung der Ressortbezeichnung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz sowie der Klarstellung, dass die Verordnungsermächtigung alle im Zweiten Abschnitt geregelten Prüfungen umfasst.

Zu Nummer 19

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 20

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 21

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 22

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 23

Die Änderung von § 36a Absatz 3 WPO stellt anlässlich der Einfügung der neuen §§ 13c und 13d WPO-E klar, auf welche Prüfungen und Eignungsprüfungen sich die Befugnis zur Datenübermittlung nach § 36a Absatz 3 Nummer 1 WPO bezieht.

Zu Nummer 24

Zu Buchstabe a

Als Folgeänderung zu der Neufassung der Regelung zur inländischen Zustellungsanschrift in § 3 Absatz 1 WPO-E wird die Bezugnahme auf diese Regelung in § 38 Nummer 1 Buchstabe c WPO-E geändert.

Durch die weiteren 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 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 Buchstabe 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 25

Zu Buchstabe a

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.

Zu Buchstabe b

Die Änderung des neuen Satzes 5 in § 39 Absatz 2 WPO ist eine redaktionelle Korrektur zur Beseitigung eines redaktionellen Versehens.

Zu Nummer 26

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 27

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 28

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

Zu Doppelbuchstabe aa und Doppelbuchstabe bb

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.

Zu Doppelbuchstabe cc bis Doppelbuchstabe ee

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 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 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 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 29

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 30

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 31

Die Änderung in § 44 Absatz 1 Satz 3 WPO dient der Umsetzung von Artikel 3 Nummer 14 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 32

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 33

Durch die Änderungen in § 51b Absatz 5 und 6 WPO wird der durch Artikel 3 Nummer 12 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 34

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 35

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 36

Durch die Änderung von § 55 Absatz 1 Satz 3 und 4 WPO wird Artikel 3 Nummer 13 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 37

Durch die Änderung von § 55b Absatz 2 und 4 WPO wird der durch Artikel 3 Nummer 14 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 38

Zu Buchstabe a

Die Änderung von § 57 Absatz 3 Satz 1 WPO dient der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 14 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 Klimaschutz (dessen Ressortbezeichnung durch die Änderung angepasst wird). 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 Klimaschutz 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

Die Änderung in § 57 Absatz 3a Satz 1 WPO dient der Anpassung der geänderten Ressortbezeichnung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz.

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 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. Für eine Übergangszeit bis zum 1. Januar 2032 regelt die Übergangsvorschrift des § 140 WPO-E, dass die erstmalige Durchführung der Qualitätskontrolle spätestens sechs Jahre nach Beginn der ersten Prüfung erfolgen muss.

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 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.

Artikel 29 Absatz 2a der Abschlussprüferrichtlinie, der durch Artikel 3 Nummer 19 Buchstabe e CSRD eingefügt wurde, sieht ein Mitgliedstaatenwahlrecht vor, wonach die Mitgliedstaaten Personen, die Qualitätssicherungsprüfungen im Zusammenhang mit der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten durchführen, bis zum 31. Dezember 2025 von der Anforderung befreien können, über einschlägige Erfahrungen auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung oder anderer nachhaltigkeitsbezogener Dienstleistungen zu verfügen. Da nicht davon ausgegangen werden kann, dass die Prüfer für Qualitätskontrolle bereits vor dem 1. Januar 2026 über einschlägige Erfahrungen in diesem Bereich verfügen, wird von dem Mitgliedstaatenwahlrecht durch die Regelung in Artikel 19 dieses Gesetzes, die zum 1. Januar 2026 in Kraft tritt und § 57a Absatz 3 Satz 6 WPO ergänzt, Gebrauch gemacht. Demnach müssen Prüfer für Qualitätskontrolle erst ab dem 1. Januar 2026 nicht nur über Kenntnisse, sondern auch über einschlägige Erfahrungen auf den Gebieten der Nachhaltigkeitsberichte und deren Bestätigung oder anderer nachhaltigkeitsbezogener Dienstleistungen verfügen. Die Nutzung des Mitgliedstaatenwahlrechts gibt den Prüfern für Qualitätskontrolle mehr Zeit, um auf dem neuen Gebiet der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte praktische Erfahrungen zu sammeln. Dadurch trägt die Übergangsfrist dazu bei, dass alle Berufsangehörigen, die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen durchführen, einen geeigneten Prüfer für Qualitätskontrolle finden können.

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 Qua-

litätskontrolle 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 Prüfervorschlagsverfahrens 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 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 40

Durch die Änderung von § 57c WPO wird die im Zuge der 20. Wahlperiode des Deutschen Bundestages geänderte Ressortbezeichnung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz angepasst.

Zu Nummer 41

Die Änderung von § 57e Absatz 2 Satz 1 WPO stellt klar, dass die Kommission für Qualitätskontrolle dann, wenn im Rahmen einer Qualitätskontrolle Mängel oder auf Mängel des Qualitätssicherungssystems beruhende Berufspflichtverletzungen festgestellt wurden oder die Qualitätskontrolle nicht nach Maßgabe der §§ 57a bis 57d WPO und der Satzung für Qualitätskontrolle durchgeführt wurde, sowohl Auflagen zur Beseitigung der Mängel erteilen oder eine Sonderprüfung anordnen als auch eine Kombination von Auflagen und einer Sonderprüfung anordnen kann. Bereits in der Gesetzesbegründung zum Wirtschaftsprüferordnungs-Änderungsgesetz (Bundestagsdrucksache 14/3649 vom 23.06.2000, S. 29) wurde eine solche Kombination, bei der im Rahmen einer Sonderprüfung kontrolliert wird, ob gegebenenfalls erteilte Auflagen umgesetzt wurden, als „denkbar“ bezeichnet. Die Kombination von Auflagen und Sonderprüfung ist seit der Einführung des Systems der Qualitätskontrolle durch das Wirtschaftsprüferordnungs-Änderungsgesetz ständige Praxis der Kommission für Qualitätskontrolle. Da jedoch zwischenzeitlich in der Rechtsprechung Zweifel an der Zulässigkeit der Anordnung einer Kombination aus Sonderprüfung und Auflagen geäußert wurden, ist eine ausdrückliche Klarstellung der Zulässigkeit erforderlich.

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

Durch die Änderung der §§ 60 und 61 WPO wird die im Zuge der 20. Wahlperiode des Deutschen Bundestages geänderte Ressortbezeichnung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz angepasst.

Zu Nummer 45

Die Änderung von § 62 WPO dient der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 20 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 46

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 Nummer 47

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 48

Bei der Änderung in § 66 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 und 2 WPO handelt es sich um die Anpassung der Ressortbezeichnung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz.

Zu Nummer 49

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 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.

Bei der Änderung von Absatz 1 Satz 2 und Absatz 4 Satz 4 handelt es sich um die Anpassung der Ressortbezeichnung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz.

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 50

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 51

Die Änderung von § 66c Absatz 4 Satz 1 WPO dient der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 20 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 Berufsgeheimnis-

sen und zur Zusammenarbeit zwischen den zuständigen Regelungenorganen 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 52

Die Einfügung der neuen Nummer 8 in § 68 Absatz 1 Satz 2 WPO dient der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 22 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 53

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 54

§ 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 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 55

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 56

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 57

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 58

Die Änderung von § 131b Satz 1 WPO ist eine Folgeänderung zu der Einfügung des neuen Satzes 2 in § 131 WPO.

Zu Nummer 59

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 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 60

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 CSRD geänderten Artikels 14 der Abschlussprüferrichtlinie.

Zu Nummer 61

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, auf Antrag als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte registriert und 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 62

Die Änderung von § 131l WPO passt die geänderte Ressortbezeichnung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz an.

Zu Nummer 63

Die Änderungen von § 134 Absatz 1 und 2 WPO dienen der Umsetzung des durch Artikel 3 Nummer 28 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.

Die Änderung von § 134 Absatz 4 WPO dient zum einen der Anpassung der geänderten Ressortbezeichnung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz. Zum anderen wird in den Sätzen 2 und 3 die veraltete Bezeichnung „Kommission der Europäischen Gemeinschaften“ durch die aktuelle Bezeichnung „Europäische Kommission“ ersetzt.

Zu Nummer 64

Die Änderung von § 135 WPO ist eine Folgeänderung zu der Einfügung eines neuen Satzes in § 43 Absatz 6 WPO.

Zu Nummer 65

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 1. Januar 2026 abschließen; 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 Nachhaltigkeitsthemen 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 1 Satz 5 WPO, wonach die Qualitätskontrolle spätestens drei Jahre nach Beginn der ersten Prüfung erfolgen muss, ist nach § 140 Absatz 2 WPO-E erst auf Anzeigen anzuwenden, die ab dem 1. Januar 2029 erfolgen. Dadurch wird erreicht, dass nicht alle Qualitätskontrollen zeitgleich drei Jahre nach Einführung der neuen Regelungen zu Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchgeführt werden müssen. Ohne diese Übergangsvorschrift bestünde die Gefahr einer übermäßigen Belastung der zu prüfenden Praxen und eines Mangels an verfügbaren und qualifizierten Prüfern für Qualitätskontrollen.

Zu Artikel 25 (Weitere Änderung der Wirtschaftsprüferordnung)

Durch die weitere Änderung der Wirtschaftsprüferordnung, die am 1. Januar 2026 in Kraft tritt, wird von dem Mitgliedstaatenwahlrecht nach Artikel 29 Absatz 2a der Abschlussprüferrichtlinie, der durch Artikel 3 Nummer 19 Buchstabe e CSRD eingefügt wurde, Gebrauch gemacht. Danach können die Mitgliedstaaten Personen, die Qualitätssicherungsprüfungen im Zusammenhang mit der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten durchführen, bis zum 31. Dezember 2025 von der Anforderung befreien, über einschlägige Erfahrungen auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung oder anderer nachhaltigkeitsbezogener Dienstleistungen zu verfügen. Prüfer für Qualitätskontrolle müssen daher erst ab dem 1. Januar 2026 gemäß § 57a Absatz 3 Satz 6 WPO neben Kenntnissen auch über einschlägige Erfahrungen auf den Gebieten der Nachhaltigkeitsberichte und deren Bestätigung oder anderer nachhaltigkeitsbezogener Dienstleistungen verfügen.

Zu Artikel 26 (Änderung des Gesetzes zur Einrichtung einer Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle)

Zu Nummer 1

Zu Buchstabe a und b

Die vollständige Bezeichnung der Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) als „Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle“ hat sich in der Außenkommunikation, insbesondere auch im internationalen Austausch mit anderen Prüferaufsichten, als schwierig erwiesen. Durch die Klarstellung in § 1 Absatz 1 und 2 Satz 1 des Gesetzes zur Einrichtung einer Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (APAstErG) wird die Bezeichnung der Abschlussprüferaufsichtsstelle klar definiert, der Zusatz „beim Bundesamt für Wirtschaft, Außenhandel und Klimaschutz“ kann zukünftig entfallen. Mit der Anpassung der Bezeichnung ergeben sich keine Änderungen der organisationrechtlichen und dienstrechtlichen Eingliederung der Abschlussprüferaufsichtsstelle.

Zu Buchstabe c

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 d

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 e

Die Änderung von § 1 Absatz 5 Satz 2 APAstErG passt die Ressortbezeichnung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz an.

Zu Buchstabe f

Hierbei handelt es sich um eine Folgeänderung, die sich aus der Neubenennung des Wirtschaftsprüferexamens ergibt.

Zu Nummer 2 bis 6

Die Änderungen der §§ 2 bis 6 APAstErG passen die die im Zuge der 20. Wahlperiode des Deutschen Bundestages geänderten Ressortbezeichnungen des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz, des Bundesministeriums der Justiz und des Bundesministeriums des Innern und für Heimat an.

Zu Artikel 27 (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 28 (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 insbeson-

dere 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 den Absätzen 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 den Absätzen 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 vor-geschriebener 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 bestandenem 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 (Wirt-

schaftliches 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 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

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 29 (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 der §§ 9 und 10 Absatz 1 WPAnrV sind ebenfalls redaktionelle Folgeänderungen, die einem einheitlichen Sprachgebrauch hinsichtlich der Bezeichnung des Examens als „Wirtschaftsprüferexamen“ dienen.

Zu Artikel 30 (Änderung des Telekommunikationsgesetzes)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Artikel 31 (Änderung der Unternehmensrückgabeverordnung)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Verschiebung von § 324 HGB nach § 324m HGB-E.

Zu Artikel 32 (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 Insolvenzsicherung 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 33 (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 aufgehoben.

Zu Artikel 34 (Inkrafttreten)

Das Gesetz soll nach Absatz 1 mit Ausnahme des Artikels 25 am Tag nach der Verkündung in Kraft treten. Im Hinblick auf die bis zum 6. Juli 2024 laufende Umsetzungsfrist ist ein zeitnahes Inkrafttreten nach Verkündung erforderlich.

Artikel 25 (Weitere Änderung der Wirtschaftsprüferordnung) soll nach Absatz 2 erst zum 1. Januar 2026 in Kraft treten. Zur Begründung wird auf die Begründung zu Artikel 25 verwiesen.

Anlage 2

Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates (NKR) gem. § 6 Absatz 1 NKRG

Entwurf eines Gesetzes zur 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 (NKR-Nr. 6847)

Der Nationale Normenkontrollrat hat den Regelungsentwurf mit folgendem Ergebnis geprüft:

I Zusammenfassung

Bürgerinnen und Bürger	
Jährlicher Zeitaufwand:	rund 7 000 Stunden (rund 175 000 Euro)
Jährliche Sachkosten:	rund 18 000 Euro
Wirtschaft	
Jährlicher Erfüllungsaufwand:	rund 1,6 Mrd. Euro
davon aus Bürokratiekosten:	*rund 1,6 Mrd. Euro*
Einmaliger Erfüllungsaufwand:	rund 846 Mio. Euro
Verwaltung (Bund)	
Jährlicher Erfüllungsaufwand:	rund 4,9 Mio. Euro
Einmaliger Erfüllungsaufwand:	rund 2,3 Mio. Euro
‘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 neue Gebührentatbestände geschaffen. Die Höhe der Gebühren für Wirtschaftsprüferkammer und Abschlussprüferaufsichtsstelle wird in gesonderten Verfahren geregelt.
Digitaltauglichkeit (Digitalcheck)	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.

KMU-Betroffenheit	Die neue Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung betrifft auch nach dem Bilanzrecht als klein oder mittelgroß definierte kapitalmarktorientierte Unternehmen. Die Informationspflicht soll schrittweise eingeführt werden. Für das erste Geschäftsjahr 2024 gilt sie nur für große kapitalmarkt-orientierte Unternehmen mit mehr als 500 Arbeitnehmern. In den nachfolgenden Geschäftsjahren werden bis 2028 stufenweise weitere Größenklassen von Unternehmen einbezogen.
Umsetzung von EU-Recht	Dem NKR liegen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass über eine 1:1 Umsetzung von EU-Recht hinausgegangen wird.
Evaluierung	Die EU-Kommission wird bis 30. April 2029 und danach alle drei Jahre einen Bericht über die Umsetzung der Richtlinie vorlegen. Eine darüber hinausgehende nationale Evaluierung ist nicht geplant.
Nutzen des Vorhabens	Das Ressort hat als Nutzen beschrieben, das Vorhaben trage dazu bei, nachhaltige Konsum- und Produktionsmuster sicherzustellen.

Die Darstellung der Regelungsfolgen ist nachvollziehbar und methodengerecht. Das Ressort hat der Ermittlung der durchschnittlichen Kostenfolgen eines Unternehmens die Parameter der ex ante Schätzung durch die EU-Kommission zugrunde gelegt. Allerdings ergeben sich in den Stellungnahmen mehrerer Verbände Anhaltspunkte dafür, dass insbesondere der laufende Erfüllungsaufwand der Wirtschaft noch deutlich höher liegen könnte.

Der NKR weist im Rahmen seines gesetzlichen Auftrags darauf hin, dass die Umsetzung der EU-Richtlinie über die Nachhaltigkeitsberichterstattung absehbar eine erhebliche zusätzliche Belastung durch Bürokratiekosten für die Wirtschaft verursachen wird. Das Vorhaben verdeutlicht, 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 Abschaffung der Ausnahme. Das Instrument ist ansonsten keine wirksame Bürokratiebremse.

Aus Sicht des NKR ist es mit Blick auf dieses Vorhaben angezeigt, über die Vermeidung von doppelten Berichtspflichten aus dem Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz hinaus, weitere bestehende Berichtspflichten abzubauen. Infolge der Einführung der erweiterten Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der EU-Richtlinie können möglicherweise weitere Berichtspflichten, die auf nationalen Vorgaben beruhen, obsolet werden. Dadurch sollte erwirkt werden, dass die neuen Belastungen möglichst durch Entlastungen an anderer Stelle kompensiert werden.

Darüber hinaus empfiehlt der NKR, die Vorschläge der Verbände im weiteren Verfahren zu prüfen und zu berücksichtigen, indem

- die externe Prüfung von Berichten auch durch weitere Berufsstände zugelassen wird, zum Beispiel durch akkreditierte Validierungsstellen mit einschlägigen Erfahrungen im Bereich der Nachhaltigkeitskriterien, um ein ausreichendes Angebot von Dienstleistungen für die berichtspflichtigen Unternehmen sicherzustellen.
- die Berichterstattung nach dem Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz bereits im Zeitraum bis zum Inkrafttreten dieses Gesetzes ausgesetzt wird. Hierfür sollte klargestellt werden, dass das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) das Vorliegen der Berichte erst überprüfen wird, wenn dieses Gesetz in Kraft tritt.

II Regelungsvorhaben

Mit dem Vorhaben soll die sog. Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD), die EU-Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung, umgesetzt werden. Unternehmen werden verpflichtet, mit ihrem Jahresabschluss Informationen zum Umgang mit Nachhaltigkeitsrisiken

und -auswirkungen über die gesamte Wertschöpfungskette bereitzustellen. Die Angaben sollen durch Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer geprüft werden.

Nach geltendem Recht sind bereits bestimmte Unternehmen zur Abgabe einer sogenannten „nichtfinanziellen Erklärung“ verpflichtet, die allerdings nur sehr grundlegende Informationen enthält (§ 289b, 289c HGB). Dies wird künftig durch den Nachhaltigkeitsbericht abgelöst, wodurch der Umfang der Nachhaltigkeitsberichterstattung wird ausgeweitet wird. Gleichzeitig wird die Anzahl der berichtspflichtigen Unternehmen deutlich steigen. Die neuen Verpflichtungen sollen schrittweise ausgerollt werden:

- 2024: große kapitalmarktorientierte Unternehmen mit mehr als 500 Arbeitnehmern.
- 2025-2028: stufenweise auch nicht-kapitalmarktorientierte, aber bilanzrechtlich große Unternehmen sowie kapitalmarkorientierte kleine und mittelgroße Unternehmen.

Um doppelte Berichtspflichten zu vermeiden, sollen Unternehmen ihre Berichtspflicht nach dem geltenden Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (LkSG) künftig ersetzend durch Vorlage eines Nachhaltigkeitsberichts erfüllen können. In Konzernkonstellationen soll darüber hinaus der Konzernnachhaltigkeitsbericht der Konzernmutter genügen.

III Bewertung

III.1 Erfüllungsaufwand

Bürgerinnen und Bürger

Für die Bürgerinnen und Bürger erhöht sich der jährliche Zeitaufwand um rund 7 000 Stunden und die jährlichen Sachkosten in Höhe um rund 18 000 Euro.

Wirtschaftsprüferinnen und -prüfer, die Nachhaltigkeitsberichte von Unternehmen prüfen möchten, müssen eine zusätzliche Prüfung vor der Prüfungskommission der Wirtschaftsprüferkammer ablegen, die zwei schriftliche Aufsichtsarbeiten und eine mündliche Prüfung umfasst. Hierfür wird eine Fallzahl von jährlich 668 Personen angenommen. Der Zeitaufwand für die Prüfungen wird mit jeweils neun Stunden angesetzt. Zusätzlich wurden Wegezeiten und -sachkosten berücksichtigt.

Wirtschaft

Für die Wirtschaft ergibt sich ein jährlicher Erfüllungsaufwand von insgesamt rund 1,6 Mrd. Euro und einmaliger Erfüllungsaufwand von insgesamt rund 846 Mio. Euro.

- Erstellung und Offenlegung eines (Konzern-)Nachhaltigkeitsberichts

Auf der Grundlage aktueller Unternehmenszahlen wird geschätzt, dass ab dem Geschäftsjahr 2028 insgesamt 14 633 Unternehmen von der Pflicht zur erweiterten Nachhaltigkeitsberichterstattung betroffen sind. Für die Aufwandsschätzung hat das Ressort sich auf die unternehmensbezogenen durchschnittlichen Kosten einer von der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) beauftragten und vom Centre for European Policy Studies (CEPS) erstellten Studie gestützt. Danach beträgt der jährliche Erfüllungsaufwand 590 Mio. Euro (=14 633 * 40 300 Euro), wovon 320 Mio. Euro auf Personal- und 270 Mio. Euro auf Sachkosten entfallen. Der einmalige Erfüllungsaufwand wird auf 530 Mio. Euro geschätzt (=14 633 * 36 200 Euro), wobei 251 Mio. Euro auf Personal- und 280 Mio. Euro auf Sachkosten entfallen.

- Externe Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Das Ressort nimmt auf Basis der EFRAG-Studie einen zusätzlichen laufenden Aufwand von rund 68 200 Euro und einen einmaligen Erfüllungsaufwands von rund 20 450 Euro je Unternehmen für die externe Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung an.

Bei 14 633 berichtspflichtigen Gesellschaften ergibt sich nachvollziehbar ein jährlicher Erfüllungsaufwand in Höhe von rund 980 Mio. Euro und einmaliger Erfüllungsaufwand in Höhe von rund 300 Mio. Euro.

- Pflicht des Aufsichtsrats zur Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts bzw. Konzernnachhaltigkeitsberichts als Teil des (Konzern-)Lageberichts

Von den künftig betroffenen 14 633 Gesellschaften in Deutschland entfallen 438 auf bisher zur Vorlage einer nichtfinanziellen Erklärung verpflichtete Unternehmen, 193 auf kapitalmarktorientierte Unternehmen und rund 14 000 auf große Unternehmen.

Auf der Grundlade einer vergleichbaren Vorgabe in der Onlinedatenbank des Erfüllungsaufwands (OnDEA) hat das Ressort die nach Unternehmenstyp differierenden Zeitaufwände ermittelt und in Summe einen jährlichen Erfüllungsaufwand von rund 7,5 Mio. Euro geschätzt.

- Bericht über die Erfüllung von Sorgfaltspflichten

Zur Vermeidung doppelter bzw. gleichgelagerter Berichtspflichten soll der bisherige Bericht nach dem LkSG durch den neuen erweiterten Nachhaltigkeitsbericht ersetzt werden können.

Von den Berichtspflichten des LkSG sind laut BAFA geschätzt rund 5 200 Unternehmen betroffen. Der Aufwand für die Erstellung und Veröffentlichung eines Berichts nach dem LkSG beläuft sich durchschnittlich auf geschätzt rund 1 060 Euro je Unternehmen. Entsprechend beträgt das jährliche Entlastungspotenzial rund -5,5 Mio. Euro.

- Teilnahme an einer Fortbildung als Voraussetzung einer Registrierung

Zusätzlicher Aufwand entsteht für die Teilnahme an einer Fortbildung, die für die Registrierung nach einer Bestandsschutzregelung erforderlich ist. Bei einem Fortbildungsumfang von 40 Stunden beträgt der einmalige Personalaufwand damit rund 7 Mio. Euro.

Als Fortbildungskosten werden pro Person 4 000 Euro angesetzt. Die einmaligen Sachkosten liegen damit bei 10,4 Mio. Euro.

In der Summe entsteht für die geforderten Fortbildungen im Zusammenhang mit der Registrierung einmaliger Erfüllungsaufwand von rund 17,4 Mio. Euro.

- Allgemeine Fortbildungspflicht

Schließlich ist davon auszugehen, dass auch die Fortbildungspflicht nach der allgemeinen Berufspflicht aufgrund der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte umfangreicher wird. Lassen sich alle 2 600 Berufsangehörigen als Nachhaltigkeitsprüfer registrieren, würde ein jährlicher Erfüllungsaufwand von rund 3 Mio. Euro entstehen.

- Qualitätskontrolle

Berufsangehörige in eigener Praxis und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sind verpflichtet, sich einer Qualitätskontrolle zu unterziehen, wenn sie gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen durchführen. Infolge der Ausweitung der Prüfung auf Nachhaltigkeitsberichte wird der Aufwand der Prüfer für Qualitätskontrolle steigen.

Unter der Annahme, dass die bisherigen durchschnittlichen Kosten von 2 500 Euro für kleine und 200 000 Euro für große Praxen um 50 Prozent steigen werden, entstehen jährliche Sachkosten von insgesamt rund 5,6 Mio. Euro.

Das Ressort weist im Gesetzentwurf darauf hin, dass der ausgewiesene Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft nur den unmittelbar durch das Umsetzungsgesetz selbst hervorgerufenen Aufwand beinhaltet. Nicht einbezogen ist der Aufwand, der ggf. bei nicht selbst berichtspflichtigen Unternehmen entsteht, wenn sie als Teil der Wertschöpfungskette vertraglich Informationen an Vertragspartner liefern müssen (sog. Trickle-Down-Effekt).

Verwaltung

Für die Verwaltung des Bundes entsteht ein jährlicher Erfüllungsaufwand von insgesamt rund 4,9 Mio. Euro. Der einmalige Erfüllungsaufwand beträgt insgesamt rund 2,3 Mio. Euro. Länder und Kommunen sind lediglich marginal betroffen.

- Durchführung zusätzlicher Bußgeldverfahren

Das Bundesamt für Justiz (BfJ) und die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) sind für die Bußgeldverfahren zuständig. Für das BfJ wird angenommen, dass zusätzliche jährliche Personalkosten von rund 378 000 Euro entstehen. Zudem werden laut BfJ Anpassungen an der Schnittstelleninfrastruktur und Verfahrenssoftware erforderlich sein. Hierfür veranschlagt es einmalige Sachkosten von 150 000 Euro. Für die BaFin entsteht lediglich Erfüllungsaufwand in vernachlässigbarer Höhe.

- Durchführung zusätzlicher Ordnungsgeldverfahren

Bei Ordnungsgeldverfahren liegt die Zuständigkeit für alle 14 633 künftig berichtspflichtigen Unternehmen beim BfJ. Bei geschätzt rund 146 Verfahren pro Jahr entstehen jährliche Personalkosten in Höhe von rund 37 000 Euro.

- Bilanzkontrollverfahren der BaFin

Zu Beginn muss die BaFin eigene Prozesse erstellen und Mitarbeitende müssen in dem neuen Aufgabenbereich geschult werden. Insgesamt schätzt die BaFin ihren einmaligen Aufwand auf rund 440 000 Euro.

Unter die Bilanzkontrolle fallen rund 55 Unternehmen. Für jede Überprüfung wird ein durchschnittlicher Zeitaufwand von rund 167 Stunden angesetzt. Dieser Zeitaufwand wird mit einem Lohnsatz von 70,50 Euro bewertet. Demnach entsteht jährlicher Erfüllungsaufwand von rund 740 000 Euro.

- Durchführung von Prüfungen der beruflichen Eignung als Wirtschaftsprüferin bzw. Wirtschaftsprüfer

Die Prüfungen zur Eignung als Wirtschaftsprüferin bzw. Wirtschaftsprüfer werden künftig auch Aspekte der Nachhaltigkeitsberichterstattung umfassen. Für die Vorbereitung, Durchführung und Nachbereitung der zusätzlichen Prüfungen entsteht der Wirtschaftsprüferkammer (WPK) jährlicher Erfüllungsaufwand von rund 1,1 Mio. Euro.

- Bearbeitung von Anträgen auf Registrierung als Prüferin bzw. Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte

Für jährlich 120 bzw. einmalig 2 600 Anträge auf Registrierung im Berufsregister wird ein Aufwand von jeweils 23 Minuten angesetzt, sodass bei der WPK jährlicher Erfüllungsaufwand von rund 2 000 Euro und einmaliger Erfüllungsaufwand von 120 000 Euro anfällt.

- Berufsaufsicht - Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Im Rahmen der externen Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung entsteht der WPK als zuständige Berufsaufsicht und der Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) als zuständige Berufsaufsicht über die Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten Aufwand für die Überwachung von Qualitätskontrollen und aus Berufsaufsichtsverfahren. Insgesamt entsteht einmaliger Erfül-

lungsaufwand in Höhe von rund 1,6 Mio. Euro (davon 500 000 Euro bei der WPK und 1,1 Mio. Euro bei der APAS) sowie laufender Erfüllungsaufwand von rund 2,7 Mio. Euro (750 000 Euro bei der WPK und 1,9 Mio. Euro bei der APAS).

III.2 Weitere Kosten

Im Bereich der Wirtschaftsprüfung werden neuen Gebührentatbestände geschaffen. Die Höhe der Gebühren für Wirtschaftsprüferkammer und Abschlussprüferaufsichtsstelle wird in gesonderten Verfahren geregelt und dort ermittelt und dargestellt.

III.3 Digitaltauglichkeit

Das Ressort hat Möglichkeiten zum digitalen Vollzug der Neuregelung (Digitaltauglichkeit) geprüft und hierzu einen Digitalcheck mit nachvollziehbarem Ergebnis durchgeführt.

Nach Angaben des Ressorts wurden die Bedürfnisse der Betroffenen und des Vollzuges berücksichtigt. Durch Änderung des Lieferkettensorgfaltspflichtengesetzes solle zudem geregelt werden, dass die Daten des Nachhaltigkeitsberichts zur Erfüllung der Pflichten nach dem LkSG wiederverwendet werden dürfen.

Der NKR begrüßt, dass mit dem Vorhaben eine Reihe von Schriftformerfordernissen gestrichen werden.

IV Ergebnis

Die Darstellung der Regelungsfolgen ist nachvollziehbar und methodengerecht. Das Ressort hat der Ermittlung der durchschnittlichen Kostenfolgen eines Unternehmens die Parameter der ex ante Schätzung durch die EU-Kommission zugrunde gelegt. Allerdings ergeben sich in den Stellungnahmen mehrerer Verbände Anhaltspunkte dafür, dass insbesondere der laufende Erfüllungsaufwand der Wirtschaft noch deutlich höher liegen könnte.

Der NKR weist im Rahmen seines gesetzlichen Auftrags darauf hin, dass die Umsetzung der EU-Richtlinie über die Nachhaltigkeitsberichterstattung absehbar eine erhebliche zusätzliche Belastung durch Bürokratiekosten für die Wirtschaft verursachen wird. Das Vorhaben verdeutlicht, 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 Abschaffung der Ausnahme. Das Instrument ist ansonsten keine wirksame Bürokratiebremse.

Aus Sicht des NKR ist es mit Blick auf dieses Vorhaben angezeigt, über die Vermeidung von doppelten Berichtspflichten aus dem Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz hinaus, weitere bestehende Berichtspflichten abzubauen. Infolge der Einführung der erweiterten Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der EU-Richtlinie können möglicherweise weitere Berichtspflichten, die auf nationalen Vorgaben beruhen, obsolet werden. Dadurch sollte erwirkt werden, dass die neuen Belastungen möglichst durch Entlastungen an anderer Stelle kompensiert werden.

Darüber hinaus empfiehlt der NKR, die Vorschläge der Verbände im weiteren Verfahren zu prüfen und zu berücksichtigen, indem

- die externe Prüfung von Berichten auch durch weitere Berufsstände zugelassen wird, zum Beispiel durch akkreditierte Validierungsstellen mit einschlägigen Erfahrungen im

Bereich der Nachhaltigkeitskriterien, um ein ausreichendes Angebot von Dienstleistungen für die berichtspflichtigen Unternehmen sicherzustellen.

- die Berichterstattung nach dem Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz bereits im Zeitraum bis zum Inkrafttreten dieses Gesetzes ausgesetzt wird. Hierfür sollte klargestellt werden, dass das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) das Vorliegen der Berichte erst überprüfen wird, wenn dieses Gesetz in Kraft tritt.

Lutz Goebel	Kerstin Müller
Vorsitzender	Berichterstatterin

Gesamtherstellung: H. Heenemann GmbH & Co. KG, Buch- und Offsetdruckerei, Bessemerstraße 83–91, 12103 Berlin, www.heenemann-druck.de
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlag GmbH, Postfach 10 05 34, 50445 Köln, Telefon (02 21) 97 66 83 40, Fax (02 21) 97 66 83 44, www.bundesanzeiger-verlag.de
ISSN 0722-8333