

GPP-Blickpunkt

Nachhaltigkeitsberichterstattung: Veröffentlichung des Referentenentwurfs des CSRD-Umsetzungsgesetzes und GPP-Beratungsansatz

I. RefE des CSRD-UG

1. Vorbemerkung

Am 22. März 2024 ist endlich der **Referentenentwurf** eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (CSRD) veröffentlicht worden (siehe https://www.bmj.de/Shared-Docs/Gesetzgebungsverfahren/DE/2024_CS RD_UmsG.html).

Der Gesetzesentwurf regelt weitgehend in 1-zu-1-Umsetzung der CSRD wer, wann und mit welchem Inhalt zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet ist sowie wer nach welchen Maßstäben zu diesem Bericht einen Prüfungsvermerk zu erteilen hat.

2. Aufstellungspflicht

2.1 Einzelabschluss

Ab dem Geschäftsjahr 2025 (d. h. erstmals im Jahr 2026) sind alle i. S. d. § 267 Abs. 3 Satz 1 und Abs. 4 bis 5 HGB **großen Kapitalgesellschaften** (und KapCo-Gesellschaften) (§ 289b Abs. 1 Nr. 1 EGHGB-E i. V. mit Art. x 1 Abs. 2 EGHGB-E) **unmittelbar verpflichtet**, erstmals einen Nachhaltigkeitsbericht aufzustellen.

Auf die **mittelbare Verpflichtung** von kleinen und mittelgroßen Gesellschaften in öffentlicher Hand sowie von öffentlich-rechtlichen Organisationsformen hatten wir in unserem GPP Blickpunkt vom 21. November 2023 hingewiesen. In einigen Bundesländern sind teils offizielle, teils noch nicht öffentlich zugängliche Gesetzesinitiativen auf den Weg gebracht worden, die auf keine mittelbare Verpflichtung für solche Unternehmen abzielen. Leider liegt weder dem Institut der Wirtschaftsprüfer e. V. (IDW) noch uns bislang eine

vollständige Übersicht über alle 16 Bundesländer vor.

2.2 Konzernabschluss

Entsprechende Verpflichtungen bestehen auch für den Konzern (**Konzernnachhaltigkeitsbericht**). Zwischen der Einzelrechnungslegung und der Konzernrechnungslegung besteht dabei der Zusammenhang, dass auf Ebene der Einzelgesellschaft grundsätzlich kein Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen ist, wenn sie als Tochterunternehmen in den Konzernnachhaltigkeitsbericht einbezogen wird und dabei bestimmte formelle und inhaltliche Anforderungen erfüllt sind (§ 289b Abs. 2 HGB-E, wenn das Mutterunternehmen in der EU bzw. dem EWR seinen Sitz hat). Auch das Mutterunternehmen selbst muss bei Erstellung eines Konzernnachhaltigkeitsberichts keinen weiteren Nachhaltigkeitsbericht auf Einzelabschlussebene erstellen (§ 289b Abs. 5 HGB-E).

Rechtspraktisch wird sich daher die Nachhaltigkeitsberichterstattung grundsätzlich auf den Konzern konzentrieren. Ob dieses sog. **Konzernprivileg** allerdings von **kommunalen Unternehmen** (Beteiligung der öffentlichen Hand) angewendet werden darf, ist umstritten. Das IDW vertritt nach wie vor – und nach unserer Meinung stringent argumentiert – die Auffassung, dass es nicht zur Anwendung kommen darf.

2.3 Teil der Wertschöpfungskette

Mittelbar können vor 2025 auch **nicht kapitalmarktorientierte Unternehmen bzw. generell nicht große Kapitalgesellschaften** von der Nachhaltigkeitsberichterstattung betroffen sein, wenn sie als Abnehmer oder Lieferant Teil der

**Sehr geehrte Mandantinnen,
sehr geehrte Mandanten,
sehr geehrte Fachinteressierte,**

vor ca. drei Wochen wurde der lang ersehnte Referentenentwurf eines CSRD-Umsetzungsgesetzes durch das Bundesjustizministerium veröffentlicht.

Dies möchten wir zum Anlass nehmen, Sie erneut – nach unserer achtteiligen Webinar-Reihe zu diesem Thema, die wir von Mitte Februar bis Mitte März 2024 abgehalten hatten – zum „Megatrend“ Nachhaltigkeitsberichterstattung zu informieren.

Anschließend stellen wir Ihnen unseren Beratungsansatz vor, bei dem wir beabsichtigten über Plattformen/Netzwerke viele unserer Mandanten zusammenzubringen und die komplexen und umfangreichen Aufgabenstellungen gemeinsam und mit uns zu bearbeiten.

Viel Spaß bei der Lektüre!

Würzburg/Bremen, 16. April 2024



Frank Weisbach
Wirtschaftsprüfer/
Steuerberater, CVA



Bernd Taming-Meyer
Wirtschaftsprüfer/
Steuerberater

GPP-Blickpunkt

Wertschöpfungskette eines der berichtspflichtigen Unternehmen sind. Die mittelbare Betroffenheit ergibt sich daraus, dass nach § 289c Abs. 2 Nr. 6 lit. b) und Abs. 4 HGB-E auch über die wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen, die mit der Wertschöpfungskette der Kapitalgesellschaft verbunden sind, und über die Maßnahmen zur Ermittlung und Überwachung dieser Auswirkungen berichtet werden muss.

Zwar ist nach Art. X1 Abs. 4 EGHGB-E der primär zur Nachhaltigkeitsberichterstattung Verpflichtete u. a. in seinem Erstanwendungsjahr und den beiden Folgejahren **von Informationen zur Wertschöpfungskette befreit**, dies aber nur, wenn er

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

Ein Rückgriff auf diese Gründe kann dem Image einer konsequent „grünen Unternehmenspolitik“ zuwiderlaufen und deshalb u. U. nicht oder nur im äußersten Fall genutzt werden. Die Folge wird **Druck auf Abnehmer und Zulieferer** zur Bereitstellung entsprechender Nachhaltigkeitsinformationen sein. Dies impliziert nicht, dass die mittelbar Betroffenen selbst einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen, prüfen lassen und veröffentlichen müssen. Es bedeutet aber, dass sie Systeme zur Ermittlung von Nachhaltigkeitsinformationen implementieren müssen, die für die berichtspflichtigen Geschäftspartner in der Wertschöpfungskette relevant sind.

3. Inhalt des Nachhaltigkeitsberichts

Den Inhalt des Nachhaltigkeitsberichts bestimmt (i. V. mit EU-Vorschriften) § 289c HGB-E. § 289c Abs. 1 HGB-E regelt, dass Nachhaltigkeitsaspekte **Umwelt-, Sozial-, Menschen-**

rechts- sowie Governance-Faktoren umfassen.

Nach Absatz 2 müssen diese Angaben Folgendes enthalten:

- Kurze Beschreibung von **Geschäftsmodell und Strategie** der Kapitalgesellschaft, einschließlich Angaben zur Widerstandsfähigkeit von Geschäftsmodell und Strategie der Kapitalgesellschaft gegenüber Risiken im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten
- Angaben zu den **Chancen der Kapitalgesellschaft im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten**
- Angaben zur **Art und Weise, Durchführungsmaßnahmen, Finanz- und Investitionsplänen**, mit denen die Kapitalgesellschaft beabsichtigt sicherzustellen, dass ihr Geschäftsmodell und ihre Strategie mit dem **Übergang zu einer nachhaltigen Wirtschaft** vereinbar sind
- Beschreibung der **zeitgebundenen Nachhaltigkeitsziele**, die sich die Kapitalgesellschaft gesetzt hat und ein **Bericht über die gemachten Fortschritte**
- Beschreibung der **Rolle der Geschäftsführungs- und Aufsichtsorgane** im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten sowie ihres Fachwissens und ihrer Fähigkeiten zur Wahrnehmung
- Beschreibung der **Unternehmenspolitik hinsichtlich Nachhaltigkeit**, Angaben über mit Nachhaltigkeitsaspekten verknüpften Anreizsystemen, die Mitgliedern der Organe angeboten werden
- Beschreibung der **wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen**, die mit der **eigenen Geschäftstätigkeit** der Kapitalgesellschaft und mit seiner **Wertschöpfungskette** verknüpft sind (**Inside-Out-Perspektive**) und der Maßnahmen zur Ermittlung und Überwachung dieser Auswirkungen
- Beschreibung der **wichtigsten Risiken**, denen die Kapitalgesellschaft **im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten** ausge-

setzt ist und der Handhabung dieser Risiken (**Outside-In-Perspektive**);

- dabei ist auch über **den Prozess zur Ermittlung der zugrunde liegenden Informationen** Bericht zu erstatten (Absatz 3).

§ 289c Abs. 6 HGB-E bestimmt, dass alle Angaben im Einklang mit den nach Art. 29b der Richtlinie 2013/34/EU angenommenen delegierten Rechtsakten zu machen sind. Damit wird (sektorspezifische Vorgaben ausgeklammert) auf die **European Sustainability Reporting Standards** ESRS 1 bis 2, ESRS E1 bis E5 (Umwelt), ESRS S1 bis S4 (Soziales) und ESRS G1 (Governance) der EFRAG verwiesen.

Die Angabepflichten unterliegen nach ESRS 1 der **doppelten Wesentlichkeit**, wonach ein Nachhaltigkeitsaspekt wesentlich und berichtspflichtig ist, wenn dieser Nachfolgendes erfüllt (ESRS 1.28): Wesentlichkeit der Auswirkungen (auf Menschen oder die Umwelt; Inside-out) und/oder finanzielle Wesentlichkeit in Bezug auf die Risiken oder Chancen des Unternehmens (Outside-in).

Insgesamt sehen die ESRS 823 Angabepflichten (sog. **Datenpunkte**) vor, wovon „nur“ 176 in jedem Fall zu erfüllen sind, 647 unterliegen der doppelten Wesentlichkeitsanalyse. Hinzu kommen 279 freiwillige Angaben.

4. Ort und Format des Lageberichts

Anders als die bisherige nichtfinanzielle Erklärung für kapitalmarktorientierte große Unternehmen, die wahlweise im Lagebericht oder z. B. auf der Internetseite der Gesellschaft öffentlich gemacht werden konnte (§ 289b Abs. 2 und 3 HGB), ist der Nachhaltigkeitsbericht Teil des (Konzern-)Lageberichts (§ 289b Abs. 1 Satz 1 und § 315b Abs. 1 Satz 1 HGB-E) und dort als **klar erkennbarer eigener Abschnitt** zu präsentieren (§ 289b Abs. 1 Satz 2 und § 315b Abs. 1 Satz 2 HGB-E).

GPP-Blickpunkt

Kapitalgesellschaften, die ihren Lagebericht gem. § 289b HGB um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern haben, müssen den (Konzern-)Lagebericht (und damit auch die Nachhaltigkeitsinformationen) im **einheitlichen elektronischen Berichtsformat der EU (ESEF)** aufstellen (und offenlegen) (§ 289g und § 315e HGB-E).

II. Der Beratungsansatz von GPP

1. Vorbemerkung

Bei den umfangreichen Herausforderungen und Aufgaben, die die Implementierung der Nachhaltigkeitsberichterstattung inkl. Einrichtung neuer Prozesse und Übergriff auf die gesamte Unternehmensstrategie in den nächsten Jahren mit sich bringt, lassen wir Sie, liebe Mandantinnen und Mandanten, natürlich nicht allein. Vielmehr bieten wir Ihnen neben den regelmäßigen Mandantenrundschriften in Form dieser GPP Blickpunkte und der bereits oben angesprochenen achteiligen Webinar-Reihe zur Wissensvermittlung, an der rund 50 Stadtwerke teilgenommen haben, unsere Beratung im Sinne einer Begleitung des Implementierungsprojekts an. Sie können sich grundsätzlich individual beraten lassen und/oder bei unserem intendierten Plattformansatz mitwirken, den wir am 12. April 2024 Interessierten im Rahmen einer Videokonferenz vermitteln haben und Ihnen nachfolgend kurz vorstellen möchten.

2. Plattformberatung: Grundidee und mögliche Umsetzung

Unsere Idee ist es, möglichst homogene Gruppen – bspw. Stadt- und Gemeindewerke mit weitgehend gleichen Geschäftszweigen – zu bilden und diese **Netzwerke** gemeinsam durch das Implementierungsprojekt zur erstmaligen Nachhaltigkeitsberichterstattung nach CSRD/ESRS und Umwelt-Taxonomie-VO zu führen. Die so beabsichtigte Schaffung einer **gemeinsamen Plattform** zur **Kooperation** soll als Antwort auf die Komplexität und

den hohen Spezialisierungsgrad der Aufgabenstellungen dienen. Durch eine **sinnvolle Bündelung** sollen **Synergieeffekte** zwischen den teilnehmenden Unternehmen generiert werden.

Unser Gedanke ist, dass **wir von GPP** dabei ab Initiierung des gemeinsamen Projekts bis zur erstmaligen Formulierung des Nachhaltigkeitsberichts durchgehend eine Plattform stellen und

- ... die Zusammenarbeit zwischen den teilnehmenden Unternehmen und uns organisieren und fördern
- ... Literatur, fachliche Informationen und Neuerungen zur Verfügung stellen
- ... Workshops und Webinare abhalten
- ... den Austausch fördern
- ... regelmäßige Jour fixe-Veranstaltungen organisieren und leiten
- ... Kontakte herstellen, auch zu dritten Dienstleistern wie z. B. Softwareanbietern
- ... Impulse geben
- ... schlussendlich projektbegleitend beraten.

gewährleistet einen stetigen Know-How-Aufbau bei Ihnen im Unternehmen. Sollte nämlich die Absicht des EU-Gesetzgebers, die Nachhaltigkeitsberichterstattung künftig auf Augenhöhe zur Finanzberichterstattung zu bringen, weiter Gestalt annehmen, so ist genau dieser Wissensaufbau in jeder betroffenen Organisation erforderlich.

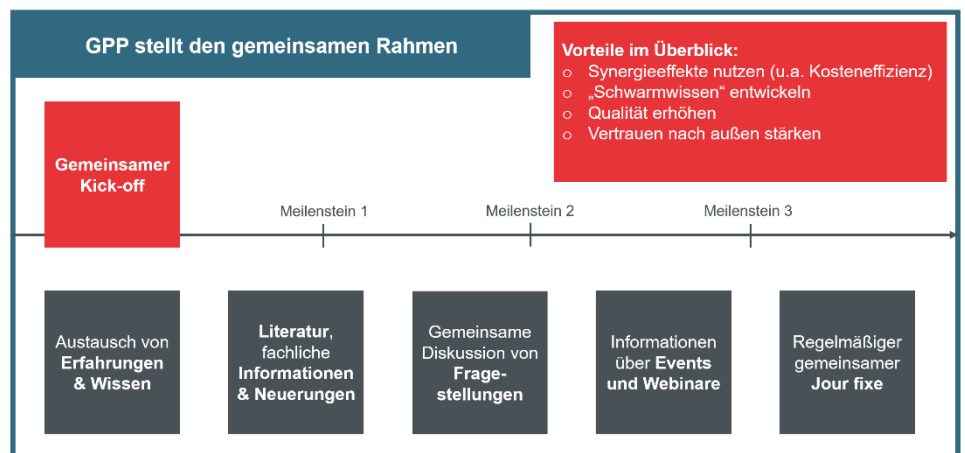
3. Nächste Schritte

Nachdem schon erste Mandanten uns mit der Beratung beauftragt haben, würden wir gerne bald die erste Plattform an den Start bringen.

Um bei dieser oder einer der folgend aufgesetzten Plattformen dabei zu sein, ist im ersten Schritt ein

Angebot zur Implementierung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach CSRD/ESRS und Umwelt-Taxonomie-VO

anzufordern und dabei das Interesse an der Plattformberatung zu bekunden.



Die **Unternehmen**, die an der Plattformberatung teilnehmen, arbeiten an der Umsetzung bzw. den Meilensteinen mit und gestalten das Netzwerk aktiv gemäß dem Grundsatz „Je mehr Input, desto mehr Output“.

Aus unserer Sicht stellt diese kooperative Lösung die optimale Vorgehensweise zur Implementierung der Nachhaltigkeitsberichterstattung dar und

Gerne können Sie die Idee der Plattformberatung in der eigenen Organisation sowie mit Ihnen bekannten Stadt- und Gemeindewerken oder sonstigen Unternehmen teilen. So kann ein von Ihnen gewünschter Teilnehmerkreis erreicht werden.

GPP-Blickpunkt

Anschließend werden wir sinnvolle Gruppen bilden und die Kick-off-Veranstaltung des Netzwerks organisieren und durchführen.

4. Schlusswort

Wir würden uns freuen, wenn Sie bei unserem Vorhaben dabei sind und von unserem kooperativen Beratungsansatz profitieren möchten. Durch die rechtzeitige Auseinandersetzung mit der Thematik sind wir zuversichtlich, dass wir all unsere Mandanten zur ordnungsgemäßen Berichterstattung in den nächsten beiden Jahren führen werden!

Göken, Pollak, Partner Treuhandgesellschaft mbH

Schwachhauser Heerstraße 67
28211 Bremen
Tel. 0421 35048-200
bremen@gpp-treuhand.de

Beyerstraße 25
09113 Chemnitz
Tel. 0371 43100-0
chemnitz@gpp-treuhand.de

Lütticher Straße 132
40547 Düsseldorf
Tel 0211 5381993-0
duesseldorf@gpp-treuhand.de

Hansestraße 37
20144 Hamburg
Tel. 0421 35048-200
hamburg@gpp-treuhand.de

Alte Gärtnerei 1
55128 Mainz
Tel. 06131 231832
mainz@gpp-treuhand.de

Maxfeldstraße 9
90409 Nürnberg
Tel. 0911 217959-70
nuernberg@gpp-treuhand.de

Humboldtstraße 2
14467 Potsdam
Tel. 0331 743826-0
potsdam@gpp-treuhand.de

Keesburgstraße 36a
97074 Würzburg
Tel. 0931 99161-997
wuerzburg@gpp-treuhand.de

