



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Justiz, 11015 Berlin

Bundesministerium der Justiz
11015 Berlin

HAUSANSCHRIFT Bundesministerium der Justiz
Mohrenstraße 37, 10117 Berlin

TEL +49 (0)30 18 580 8250
E-MAIL nkr@bmj.bund.de
WEB www.normenkontrollrat.bund.de

- ausschließlich per E-Mail -

DATUM Berlin, 1. Juli 2024

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

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: Jährliche Sachkosten:	rund 7 000 Stunden (rund 175 000 Euro) rund 18 000 Euro
Wirtschaft Jährlicher Erfüllungsaufwand: davon aus Bürokratiekosten: Einmaliger Erfüllungsaufwand:	rund 1,6 Mrd. Euro rund 1,6 Mrd. Euro rund 846 Mio. Euro
Verwaltung (Bund) Jährlicher Erfüllungsaufwand: Einmaliger Erfüllungsaufwand:	rund 4,9 Mio. Euro 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 kapitalmarktorientierte 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 klar gestellt 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 erweitert 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 kapitalmarktorientierte 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 Grundlage 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 Erfüllungsaufwand** 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.

1. Juli 2024



Lutz Goebel
Vorsitzender



Kerstin Müller
Berichterstatteerin

