



Bundesministerium der Justiz  
Herrn Witzmann  
Mohrenstr. 37  
10117 Berlin

**Abt. Steuerrecht und  
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Eh/Gr  
Tel.: +49 30 240087-76  
Fax: +49 30 240087-77  
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

**E-Mail: [esrs@bmj.bund.de](mailto:esrs@bmj.bund.de)**

9. Januar 2023

## **Stellungnahme zu dem Entwurf der Europäischen Kommission zu einer Delegierten Verordnung betreffend Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)**

Sehr geehrter Herr Witzmann,

wir bedanken uns für die Möglichkeit zu den Entwürfen der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) für EU-Nachhaltigkeitsberichterstattungsstandards (European Sustainability Reporting Standards – ESRS) Stellung zu nehmen.

Die Grundlage für die vorgesehene Nachhaltigkeitsberichterstattung ist die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). Die BStBK unterstützt die mit der Gesetzgebungsinitiative der EU zur Nachhaltigkeitsberichterstattung im Rahmen der CSRD verfolgten Zielsetzungen.

Durch die Umsetzung der CSRD wird die Pflicht zur nachhaltigkeitsbezogenen Berichterstattung deutlich ausgeweitet. Galt sie bislang nur für kapitalmarktorientierte Unternehmen mit mehr als 500 Mitarbeitern, soll sie zukünftig für alle „großen“ Unternehmen im Sinne der EU-Bilanzrichtlinie gelten. Damit sind auch nicht kapitalmarktorientierte Unternehmen, die zwei von drei Größenkriterien (250 Mitarbeiter, Bilanzsumme 20 Mio. € oder Umsatz 40 Mio. €) überschreiten, berichtspflichtig.

Die BStBK hat sich bereits an der Konsultation zur ersten Entwurfsfassung, welche die EFRAG im April 2022 veröffentlicht hatte, beteiligt. Wir begrüßen, dass einige unserer Anmerkungen in den nun durch die EFRAG überarbeiteten Entwürfen berücksichtigt wurden. Allerdings bestehen die aus unserer Sicht zentralen Kritikpunkte auch nach der erfolgten Überarbeitung fort, sodass nach wie vor ein erheblicher Anpassungs- bzw. Nachbesserungsbedarf besteht.

Die vorliegenden Standardentwürfe sind bereits aufgrund ihres gigantischen Umfangs und ihrer enormen Komplexität u. E. allenfalls für sehr große internationale Konzerne umsetzbar. Für mittelständisch geprägte und nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen halten wir sie in dieser Form für nicht praktikabel. Zudem sind die Entwürfe u. E. unverhältnismäßig und der Entscheidungsnutzen nur gering.

Darum müssen die Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung u. E. dringend vereinfacht und übersichtlicher gestaltet werden, verständlich, klar und eindeutig sein sowie eine praktische und verhältnismäßige Anwendung ermöglichen. Nur so kann ein praxistauglicher Standard auch für mittelständisch geprägte Unternehmen geschaffen werden. Andernfalls ist zu befürchten, dass eine Umsetzung insbesondere bei mittelständisch geprägten nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen nicht möglich sein wird. Zudem regen wir an, dass insbesondere nicht-kapitalmarktorientierte und nur regional tätige Unternehmen alternativ zu den europäischen Vorgaben nationale Nachhaltigkeitsberichtstandards wie die des DNK nutzen können.

Als Anlage zu diesem Schreiben erhalten Sie unsere wesentlichen Anmerkungen zu den Standardentwürfen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach CSRD.

Für Rückfragen stehen wir gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum  
Geschäftsführerin

i. A. Meik Eichholz  
stellv. Abteilungsleiter

Anlage



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Anlage**

**Stellungnahme zu dem Entwurf der Europäischen  
Kommission zu einer Delegierten  
Verordnung betreffend Standards für die Nachhaltig-  
keitsberichterstattung nach der Corporate Sustainability  
Reporting Directive (CSRD)**

**Abt. Steuerrecht und  
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-60  
Telefax: 030 24 00 87-77  
E-Mail: [steuerrecht@bstbk.de](mailto:steuerrecht@bstbk.de)

9. Januar 2023

## **Umfang der berichterstattungspflichtigen Unternehmen**

Ursprünglich war die Berichterstattungspflicht auf Unternehmen von öffentlichem Interesse (Banken, Versicherungen, kapitalmarktorientierte Unternehmen) mit gleichzeitig mehr als 500 Mitarbeitern beschränkt, während kleine und mittlere Unternehmen (KMU) davon ausgenommen waren, um diese von gesetzlichen Vorgaben auf europäischer Ebene zu entlasten (vgl. Erw.-Gr. 13 und 14 der Richtlinie 2014/95/EU).

Die CSRD sieht gegenüber der derzeitigen Non-Financial Reporting Directive (NFRD) eine massive Ausweitung des Anwendungsbereiches der Berichterstattung vor. Die CSRD führt allein in Deutschland dazu, dass statt bisher ca. 500 künftig ca. 15.000 Unternehmen einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen müssen. Hierbei handelt es sich vielfach um Unternehmen, die bislang keine umfassenden Nachhaltigkeitsdaten erhoben und bislang noch nicht formalisiert berichtet haben. Durch die vorgesehene Ausweitung des Kreises der berichtspflichtigen Unternehmen sowie die Ausweitung der Berichtspflicht wird ein erheblicher Mehraufwand für Dokumentation und Information sowie enorme Kosten für die Erstellung, Prüfung und Veröffentlichung entstehen. Dabei erscheint der von den Standardentwürfen geplante Nachhaltigkeitsberichtsumfang auch für bereits heute berichterstattungspflichtige Unternehmen als nicht mehr verhältnismäßig.

Zudem führt die mittelbare Betroffenheit der Zulieferer der direkt vom Anwendungsbereich der CSRD erfassten Unternehmen zu unverhältnismäßigem Verwaltungsaufwand für viele KMU, was aus unserer Sicht als äußerst kritisch zu beurteilen ist. Unseres Erachtens wäre es vorzugswürdig, unmittelbar inhaltliche Nachhaltigkeitsbemühungen in den Unternehmen zu forcieren, statt den vorgesehenen Aufwand hervorzurufen und die bürokratische Belastung der Unternehmen unverhältnismäßig zu erhöhen.

## **Kein zeitlich angemessener und adressatenorientierter Konsultationsprozess**

Aus unserer Sicht ist der Konsultationsprozess grundsätzlich infrage zu stellen. Mit den Berichtsstandardentwürfen werden die Grundlagen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung von rund 50.000 direkt betroffenen europäischen Unternehmen festgelegt. Dabei hat die von EFRAG im Sommer 2022 gewährte Konsultationsfrist für die umfassenden Berichtsstandardentwürfe sowie die ebenso umfangreichen Konsultationsdokumente lediglich 100 Tage betragen. Eine intensive Auseinandersetzung und Würdigung der Berichtsstandardentwürfe waren in Anbetracht dessen nicht möglich.

Künftig von der Berichtspflicht unmittelbar oder mittelbar betroffene mittelständisch geprägte nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen haben aufgrund des Ausmaßes und der Komplexität der Berichtsstandardentwürfe und Konsultationsdokumente keine Kapazitäten, sich an der Konsultation überhaupt zu beteiligen und können ihre Auffassung darum nicht einbringen. Der gewaltige Umfang der Entwürfe zu den EU-Nachhaltigkeitsberichterstattungsstandards überfordert die Adressaten. Hinzu kommt, dass die Konsultation durch die EFRAG und nun die erneute Prüfung der überarbeiteten Standardentwürfe zu einer Zeit stattfindet, zu der die Un-

ternehmen intensiv mit diversen Problemen konfrontiert und sämtliche Ressourcen gebunden sind.

### **Umfang und Komplexität der Berichtspflichten**

Die Standardentwürfe zur EU-Nachhaltigkeitsberichterstattung sind überaus komplex, viel zu umfangreich und lassen eine Priorisierung vermissen. Die Standardentwürfe wurden zwar im Zuge der Überarbeitung von 13 auf 12 reduziert und die Offenlegungsanforderungen (Disclosure Requirements) von 136 auf nunmehr 84 herabgesetzt. Allerdings werden diese Offenlegungsanforderungen weiterhin durch zusätzliche Detailanforderungen in den Standards und zusätzliche Ergänzungen in den Application Guidances auf ca. 1.000 Datenpunkte ausgeweitet.

Darüber hinaus handelt es sich auch nicht in jedem Fall um eine „echte“ Reduzierung an Offenlegungsanforderungen, sondern vielfach um eine Zusammenführung von mehreren Offenlegungsanforderungen zu einer. Diese Fülle an umfangreichen Berichtspflichten sind in dieser Form insbesondere für mittelständisch geprägte nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen nach unserer Auffassung in keiner Weise leistbar. Es erscheint zweifelhaft, ob Kosten- und Nutzenaspekte bislang eine ausreichende Berücksichtigung finden. Die Anzahl an Berichtspflichten muss aus unserer Sicht drastisch reduziert werden.

Zudem sind der Aufbau und die Struktur der Entwürfe insoweit verworren und schwer handhabbar, als sich die vorgesehene Systematik (übergeordnete Standards, Aufteilung in die Kategorien E, S und G) innerhalb der Vielzahl an Dokumenten mit diversen Einzelanforderungen, erweiternden Querverweisen zu anderen Anforderungen, Referenzierungen auf externe Quellen etc. verliert. Dies führt zu einer Verteilung von inhaltlich zusammenhängenden Anforderungen, wodurch die Handhabbarkeit der Standardentwürfe deutlich eingeschränkt wird. Flankiert wird die Komplexität durch ein schwer anzuwendendes Konzept der doppelten Wesentlichkeit (Double Materiality), bei dem unklar ist, wo die Grenze zwischen wesentlichen und unwesentlichen Informationen verläuft. Es sollte darum eine klare und nachvollziehbare Strukturierung sowie eine Vereinfachung vorgesehen werden.

### **Effiziente und verhältnismäßige Berichtspflichten**

Die Entwürfe lassen einen verhältnismäßigen Ansatz vermissen, da hinsichtlich der Anforderungen nicht zwischen großen internationalen Unternehmen und kleineren Unternehmen differenziert wird. Dieses Problem der mangelnden Berücksichtigung der Verhältnismäßigkeit wird zusätzlich verschärft, da die Berichtsanforderungen im Rahmen eines umfassenden und komplexen Prozesses zur Beurteilung der Wesentlichkeit zu identifizieren sind.

Darum ist es nach unserer Auffassung erforderlich, die zu entwickelnden Standards deutlich zu vereinfachen, die Berichtspflichten der Unternehmen zu konkretisieren sowie praktikabel und verhältnismäßig auszugestalten, sodass Größe, Komplexität und Risiko des berichtenden

Unternehmens hinreichend berücksichtigt werden. Dabei sollte auch beachtet werden, dass Unternehmen nur über Daten berichten können, die ihnen auch vorliegen bzw. die von ihnen mit einem verhältnismäßigen Aufwand ermittelbar sind.

Da die Mehrzahl der künftig von der Nachhaltigkeitsberichterstattung erfassten Unternehmen nicht kapitalmarktorientiert ist, ist in diesen Unternehmen vielfach auch kein entsprechendes Berichtswesen vorhanden. Insbesondere mittelständisch geprägte nicht-kapitalmarkt-orientierte Unternehmen müssten hierfür zusätzliche Kapazitäten aufbauen, um die umfassenden und komplexen Berichtsansforderungen bewältigen zu können.

Wir plädieren deshalb für einen Ansatz in den Berichtsstandards, wodurch die Größe, Komplexität und der Risikogehalt des berichtenden Unternehmens angemessen berücksichtigt und das Risiko des Green Washing vermieden wird.

### **Besonderheiten von KMU beachten**

Die Standardentwürfe werden durch Anforderungen an die Berichterstattung aus Lieferketten auch mittelbaren Einfluss auf KMU haben, was zu einer erheblichen Mehrbelastung führen wird und nach unserer Auffassung als kritisch zu beurteilen ist. Darüber hinaus muss im Hinblick auf die künftigen KMU-Standards sichergestellt werden, dass KMU nicht von übermäßigen und unangemessenen Anforderungen betroffen sein werden. Aus unserer Sicht besteht nämlich die große Gefahr, dass die insbesondere von Großunternehmen entwickelten Standards – trotz gegenteiliger politischer Bekundungen – sukzessive auf KMU ausgeweitet werden könnten; dies gilt es unbedingt zu vermeiden.

### **Parallel stattfindende und überbordende Regulierungsflut**

Parallel zur CSRD und zu den ESRS existieren bereits diverse andere Nachhaltigkeitsberichtsansforderungen; weitere werden in naher Zukunft geschaffen. Unternehmen werden neben der CSRD u. a. bereits durch die bestehenden Berichtspflichten nach der EU-Taxonomie-Verordnung und den damit verbundenen delegierten Verordnungen zur Klassifizierung der Wirtschaftsaktivitäten, der Ermittlung grüner Kennzahlen sowie den verbundenen weiteren Angaben vor immense Herausforderungen gestellt. Zudem gibt es Überlegungen zu einer EU-Sozialtaxonomie. Darüber hinaus möchten wir bspw. auf die europäische Richtlinie zur Corporate Sustainability Due Diligence (CSDD), die Einrichtung eines European Single Access Points (ESAP) oder die noch zu erwartenden sektorspezifischen Standards der EFRAG verweisen.

Diese Menge an Detailinformationen auf Basis unterschiedlicher Regelwerke und Anforderungen, womit die Unternehmen in den nächsten Jahren konfrontiert werden, führt insbesondere bei mittelständisch geprägten nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen zu einer Überlastung. Zudem steht zu befürchten, dass diese Regulierungsflut zu einem erheblichen Wettbewerbsnachteil für europäische Unternehmen führt. Ob Unternehmen durch diese Masse an

nachhaltigkeitsbezogenen Detailinformationen tatsächlich zu nachhaltigem Wirtschaften animiert werden, erscheint zweifelhaft.

### **Zu weit gefasster Adressatenkreis**

Nach ESRS 1-E, Tz. 26 umfasst der zu berücksichtigende Stakeholderkreis alle Personen, die das Unternehmen beeinflussen oder von ihm beeinflusst werden können. Dafür werden die Nutzer der Nachhaltigkeitsberichterstattung in zwei Hauptgruppen unterteilt und dort näher bezeichnet. Diese Definition des Anwenderkreises ist u. E. zu weit gefasst sowie insoweit unscharf und unpraktikabel, als die Informationsbedürfnisse sowohl zwischen den beiden Hauptgruppen als auch innerhalb der jeweiligen Hauptgruppen sehr heterogen sein dürften. Zudem sehen wir die Berücksichtigung von Interessen einzelner Individuen kritisch; Stakeholder sollten vielmehr als Gruppen von Personen bzw. Organisationen mit vergleichbaren Informationsinteressen betrachtet werden.

### **Flickenteppich vermeiden**

Ein ausschließlich europäischer Fokus kann dazu führen, dass weltweit tätige berichtspflichtige Unternehmen sich im internationalen Umfeld mit einem Flickenteppich von Rahmenwerken zur Nachhaltigkeitsberichterstattung konfrontiert sehen. Darum sollten die ESRS global abgestimmt werden, auf bestehenden Standards aufbauen und internationale Entwicklungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung wie die Erarbeitung eines IFRS/ISSB-Standards im Blick behalten, um von Beginn an eine möglichst hohe internationale Harmonisierung anzustreben und etwaige zusätzliche Pflichten zu vermeiden bzw. gering zu halten.

Dies würde auch EU-Unternehmen helfen, die andere ausländische klimabezogene Angaben einhalten müssen, wenn die Verwendung internationaler Angaben ermöglicht würde. Eine unterschiedliche Terminologie, Definitionen und Konzepte und die Nichtverwendung international anerkannter Begriffe sowie unterschiedliche Angabenziele und -vorschriften beeinträchtigen hingegen die globale Kompatibilität. Ein Nebeneinander verschiedener, nur bedingt kompatibler Rahmenwerke ist darum unbedingt zu vermeiden. Dies würde für international tätige bzw. gelistete Unternehmen mit Sitz in Europa eine unnötige Doppelbelastung bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung bedeuten.

Für national tätige Unternehmen hat sich der Deutsche Nachhaltigkeitskodex als ein sehr geeignetes und praxisgerechtes Rahmenwerk erwiesen. Darum sollte es u. E. für nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen alternativ zu den europäischen Berichtsstandards zulässig sein, weiterhin nationale Standards wie den des Deutschen Nachhaltigkeitskodex anzuwenden.

### **Inkongruenzen in Bezug auf nationale Gesetze**

Einige der in den Entwürfen vorgesehenen Berichtsinhalte sind bereits in nationalen Gesetzen geregelt, bspw. im Tarifvertragsgesetz, Arbeitszeitgesetz, Betriebsverfassungsgesetz etc. Nach unserer Auffassung entsteht kein Mehrwert in der Offenlegung von bereits gesetzlich geregelten Anforderungen, die für alle Unternehmen gelten. Vielmehr entsteht für betroffene Unternehmen ein erheblicher bürokratischer Mehraufwand, dem keinerlei Nutzen gegenübersteht und gerade für mittelständisch geprägte nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen nicht leistbar erscheint. Bereits bestehende Regulierungen sollten deshalb bei der Überarbeitung entsprechend berücksichtigt werden, sodass über diese Informationen nicht zusätzlich berichtet werden muss. Dies würde den zusätzlichen formalen und bürokratischen Berichtsaufwand abmildern.