

# SUSTY

---

DER KLEEBERG SUSTAINABILITY NEWSLETTER

01	02	03	04
05	06	07	08
09	10	11	12

# 2024

## CSRD

Regierungsentwurf vom 24.07.2024

## CSRD

Prüfung der  
Nachhaltigkeitsberichterstattung

## ESRS

Bedeutung der Wertschöpfungskette

## LkSG

Abhilfemaßnahmen  
gemäß § 7 LkSG

## Regierungsentwurf vom 24.07.2024

Am 24.07.2024 veröffentlichte das Bundesministerium der Justiz (BMJ) den **Gesetzesentwurf der Bundesregierung zur Umsetzung der EU-Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung** (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD). Dieser **Regierungsentwurf** folgt auf den Referentenentwurf vom 22.03.2024. Zur Bürokratievermeidung will der Gesetzgeber nun die CSRD **1:1 in deutsches Recht** umsetzen, d.h. darüber hinausgehende Anforderungen wurden wieder aus dem Entwurf gestrichen.

Als bedeutsame Kernelemente können die folgenden angesehen werden:

- Der Regierungsentwurf bestätigt, dass die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung eine **Vorbehaltspflicht für Wirtschaftsprüfer** sein soll.
- Darüber hinaus soll die Annahme, dass ein vor Inkrafttreten des CSRD-Umsetzungsgesetzes bestellter **Abschlussprüfer zugleich als Prüfer für die Nachhaltigkeitsberichterstattung als bestellt gilt** (sofern kein separater Prüfer bestellt wird), weiterhin nur für die Unternehmen gelten, die erstmals für 2024 einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen müssen.
- Die Pflicht zur Aufstellung und Auszeichnung des Nachhaltigkeitsberichts nach dem **ESEF-Format** soll **zeitlich nach hinten verschoben werden** und erstmals für nach dem 31.12.2025 beginnende Geschäftsjahre gelten.
- Abweichend vom Referentenentwurf sieht der Regierungsentwurf **keinen eigenständigen Prüfungsbericht** mehr vor, d.h. zum Nachhaltigkeitsbericht wird lediglich ein **Prüfungsvermerk** erteilt.

Der Regierungsentwurf hat zudem die Diskussionen und Bedenken im Zusammenhang mit einer **Doppelbelastung aus Nachhaltigkeitsberichterstattung und Berichtspflichten gemäß Lieferkettensorgfaltspflichten-gesetz (LkSG)** für betroffene Unternehmen aufgegriffen. Die Berichtspflicht nach dem LkSG soll durch eine Berichterstattung gemäß CSRD ersetzt werden können, sodass es zu **keiner doppelten Berichterstattung** führt. Darüber hinaus soll die Einreichungsfrist für den LkSG-Bericht über das Geschäftsjahr 2023 auf den **31.12.2025** verlängert werden, was den Unternehmen zusätzlichen Spielraum für die Implementierung der neuen Berichtspflichten verschafft. Die jüngst verabschiedete **Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD)**, das sog. „europäische Lieferkettengesetz“, soll durch **gezielte Anpassungen am LkSG** möglichst bürokratiearm in deutsches Recht integriert werden.

Der aktuelle Gesetzesentwurf (Regierungsentwurf) soll es den Unternehmen ermöglichen, ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung umfassend und konform mit den europäischen Vorgaben zu gestalten. In den kommenden Wochen wird sich der Deutsche Bundestag mit dem Gesetzesentwurf beschäftigen. Der **weitere Verlauf** des Gesetzgebungsverfahrens bleibt somit **noch abzuwarten**.

Links: [Regierungsentwurf zur CSRD-UmSG](#)



## Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

### Wer darf prüfen?

Mit dem am 24.07.2024 vorgelegten Regierungsentwurf zur Umsetzung der CSRD in Deutschland hat der Gesetzgeber nochmals bekräftigt, dass die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung als **Vorbehaltsaufgabe der Wirtschaftsprüfer** anzusehen ist. Deutschland will somit nicht von dem Wahlrecht Gebrauch machen, auch sog. prüfende Dritte zuzulassen.

Um künftig Nachhaltigkeitsberichte prüfen zu dürfen, müssen Wirtschaftsprüfer in das **Berufsregister als Nachhaltigkeitsprüfer** eingetragen sein. Die erfolgreiche Ablegung einer zusätzlichen spezifischen Prüfung sowie ein Nachweis über eine mindestens achtmonatige praktische Ausbildung sollen für die Anerkennung erforderlich sein. Befreit von der zusätzlichen Prüfung sind allerdings Wirtschaftsprüfer, die vor dem 01.01.2026 bestellt worden sind. (sog. **Grandfather-Regelung**). Jedoch ist die Vorlage eines Nachweises über die Teilnahme an einer Fortbildung obligatorisch, durch die erforderliche Kenntnisse über Nachhaltigkeitsberichte und deren Prüfung erworben werden.

### Was wird im Nachhaltigkeitsbericht geprüft?

Die CSRD definiert die folgenden Prüfungsgegenstände:

- Übereinstimmung der Angaben nach CSRD mit denen der ESRS,
- Prozesse zur Ermittlung der nachhaltigkeitsbezogenen Informationen,
- Kennzeichnung gemäß des elektronischen Reporting Formats (ESEF-Tagging),
- Berichtspflichten nach der EU-Taxonomie-Verordnung.

### Wie wird geprüft (Prüfungsstandards)?

Zunächst erfolgt die Prüfung **mit begrenzter Sicherheit** (limited assurance). Später wird die Prüfung **mit hinreichender Sicherheit** (reasonable assurance) durchgeführt (voraussichtlich ab Berichtsjahr 2028). Die EU-Kommission muss gemäß CSRD bis zum 01.10.2026 europäische Standards für die Prüfung mit begrenzter Sicherheit und bis zum 01.10.2028 europäische Standards für die Prüfung mit hinreichender Sicherheit umsetzen. Bis dahin können Mitgliedstaaten nationale Prüfungsstandards anwenden.

Bisher kommt bei (freiwilligen) Prüfungen überwiegend **ISAE 3000 (Revised)** zum Einsatz. Auf europäischer Ebene liegt zudem im Entwurf **ISSA 5000** vor. Es wird vermutet, dass ISSA 5000 letztendlich der europäische maßgebliche Prüfungsstandard werden wird.

Das IDW hat in der Vergangenheit bereits zwei Standardentwürfe veröffentlicht (**IDW EPS 990 und IDW EPS 991** zur Prüfung mit hinreichender bzw. begrenzter Sicherheit). Diese sollen zwar nicht mehr final verabschiedet werden – dennoch hat das IDW sich dafür ausgesprochen, diese Entwürfe heranzuziehen, solange es an den erforderlichen europäischen Prüfungsstandards noch fehlt.

Link: [Regierungsentwurf CSRD-UmsG](#), [ISAE 3000 \(Revised\)](#), [ISSA 5000](#)



## Bedeutung der Wertschöpfungskette

Im Zuge der Nachhaltigkeitsberichterstattung erfährt die **Wertschöpfungskette** von Unternehmen eine zunehmende Relevanz. Mit Einführung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD), der European Sustainability Reporting Standards (ESRS) und der Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD) verpflichtet die EU bestimmte Unternehmen zur Einhaltung von Menschenrechten und Umweltschutz entlang der gesamten Wertschöpfungskette sowie zur Offenlegung von entsprechenden Informationen entlang ihrer Wertschöpfungskette.

### Definition der Wertschöpfungskette

Die Wertschöpfungskette bezieht sich auf den Prozess, durch den ein Produkt oder eine Dienstleistung von der Rohstoffgewinnung über die Verarbeitung und den Transport bis hin zum Endverbraucher entsteht. Die gesamte Wertschöpfungskette ist in drei Phasen unterteilt:

- **Vorgelagerte Wertschöpfungskette:** umfasst den Prozess der Beschaffung von Gütern und Leistungen bis zu dem Punkt, an dem sie vom Unternehmen empfangen werden.
- **Eigene Wertschöpfungskette:** umfasst den Prozess, durch den das Unternehmen erworbene Ressourcen für die Produktion von Waren und Dienstleistungen verwendet und diese zu einem verkaufsfähigen Endprodukt verarbeitet.
- **Nachgelagerte Wertschöpfungskette:** bezeichnet den Prozess nach dem Verkauf von Gütern und Leistungen durch das berichtende Unternehmen.

### Unterschied zwischen Lieferkette und Wertschöpfungskette

Es lassen sich gewisse Überschneidungen zwischen der Lieferkette und der Wertschöpfungskette feststellen. Im Vergleich zur Wertschöpfungskette, die sich auf die Steigerung des tatsächlichen und wahrgenommenen Wertes eines Produkts oder einer Dienstleistung durch entsprechende Aktivitäten fokussiert, handelt es sich bei der Lieferkette um die logistischen Aspekte der Versorgungskette. Die Lieferkette legt den Schwerpunkt auf die Beziehung zu Handelspartnern und vernachlässigt bspw. Marketing und Personalmanagement, die hingegen in der Wertschöpfungskette integriert sind. Die Lieferkette ist somit Teil der Wertschöpfungskette mit Fokus auf der logistischen Seite der Versorgungskette.

### Wertschöpfungskette bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung müssen Unternehmen ihre gesamte Wertschöpfungskette in Betracht ziehen, um ihre (wesentlichen) Auswirkungen, Risiken und Chancen zu identifizieren und die erforderlichen Angaben gemäß ESRS- sowie CSDDD-Kriterien in ihren Nachhaltigkeitsbericht zu integrieren. Eine intensive Analyse der Wertschöpfungskette bildet somit den Ausgangspunkt für die Erstellung der Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Link: [Kleeberg: Ausführliche Erläuterung zum Thema Wertschöpfungskette](#)



## Abhilfemaßnahmen gemäß § 7 LkSG

Ab diesem Jahr 2024 sind Unternehmen mit **mindestens 1.000 Beschäftigten** dazu verpflichtet, eine **Risikoanalyse** (§5 LkSG) im Rahmen des Lieferkettensorgfaltspflichtengesetzes (LkSG) durchzuführen mit dem Ziel, Risiken und Pflichtverletzungen zu identifizieren, zu gewichten und zu priorisieren. Wird die Verletzung einer menschenrechts- oder einer umweltbezogenen Pflicht **im eigenen Geschäftsbereich oder bei einem unmittelbaren Zulieferer** entdeckt, verlangt das Gesetz in § 7 LkSG die unverzügliche Einleitung von angemessenen **Abhilfemaßnahmen** zur Beendigung, Verhinderung oder Minimierung der festgestellten Verletzung.

### Minimierungskonzept

Sowohl im eigenen Geschäftsbereich als auch bei einem unmittelbaren Zulieferer hat das Unternehmen sicherzustellen, dass die ergriffenen Abhilfemaßnahmen in der Beendigung der Verletzung resultieren. Ist die Pflichtverletzung jedoch derart, dass das Unternehmen diese nicht in absehbarer Zeit beenden kann, besteht für die Verpflichtung zur Erarbeitung und Implementierung eines sog. **Minimierungskonzepts**, das folgende Maßnahmen berücksichtigt:

- Erstellung und Implementierung eines Plans zur Beseitigung der Pflichtverletzung gemeinsam mit dem verursachenden Unternehmen,
- Eingehen von Kooperationen mit anderen Unternehmen, z.B. in Form von Brancheninitiativen und Industriestandards, um die Einflussnahme auf den Verursacher intensivieren zu können,

- temporäre Aussetzung der Geschäftsbeziehung während der Maßnahmen zur Risikominimierung.

Mit dem Minimierungskonzept ist auch ein konkreter Zeitplan vorzulegen.

### Beendigung einer Geschäftsbeziehung

§ 7 Abs. 3 LkSG schreibt die **vollständige Beendigung einer Geschäftsbeziehung** lediglich vor, wenn:

- die menschenrechtliche oder umweltbezogene Pflichtverletzung als sehr schwerwiegend eingestuft wird,
- die im Konzept enthaltenen Maßnahmen keine Wirkung innerhalb der vordefinierten Zeitspanne aufzeigen,
- keine mildereren Mittel verfügbar sind und
- die Intensivierung des Einflusses nicht erfolgsversprechend erscheint.

### Regelmäßige Überprüfung

Wie bei den Präventionsmaßnahmen im Sinne von § 6 LkSG ist die **Wirksamkeit der Abhilfemaßnahmen** jährlich sowie anlassbezogen, falls sich im eigenen Geschäftsbereich oder bei Zulieferern eine Änderung der Risikolage abzeichnet, zu **überprüfen**.

Link: [Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz vom 16.07.2021](#)



Literatur & Veranstaltungen

Literatur

**Zwirner/Boecker**

Nachhaltigkeitsberichterstattung nach den europäischen Vorgaben, Referentenentwurf zur Umsetzung der CSRD in Deutschland, Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (BC), 5/2024, S. 216-221

**Zwirner/Boecker**

Ausgestaltung und Prüfung des internen Kontrollsystems zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts (IDW Praxishinweis 4/2023 mit Bezug zu IDW PS 982), Der Betrieb (DB), 19/2024, S. 1155-1156

**Zwirner/Boecker**

CSRD-Umsetzung in Deutschland, Referentenentwurf vom 22.3.2024 zur Umsetzung der „neuen“ Nachhaltigkeitsberichterstattung in Deutschland, NWB Nachhaltigkeit und Reporting, NaRp, 05/2024, S. 8-20

**Zwirner/Boecker**

Einzelfragen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach ESRS - Entwurf einer IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung: ESRS-Modulverlautbarung (IDW RS FAB 100), Zeitschrift für Internationale Rechnungslegung (IRZ), 04/2024, S.149-152

**Zwirner/Boecker**

IDW RS FAB 100, Entwurf einer Modulverlautbarung zu ESRS 1, NWB Nachhaltigkeit und Reporting (NaRp), 04/2024, S. 7-14

**Zwirner/Boecker**


Internes Kontrollsystem zum Nachhaltigkeitsberichtswesen: Ausgestaltung und Prüfung, Zeitschrift für Internationale Rechnungslegung (IRZ), 03/2024, S.105-108

Veranstaltungen

Termin	Thema
21.08.2024	Aktuelle Fragen des Bilanzsteuerrechts
11.09.2024	Nachhaltigkeitsberichterstattung bei Bundesbeteiligungen
16.10.2024	Nachhaltigkeitsberichterstattung
18.10.2024 - 19.10.2024	66. Fachkolloquium der IDW Landesgruppe Bayern, Aktuelle Entwicklungen in der Rechnungslegung

**Für Mandanten und Interessierte:**

Besuchen Sie uns gerne auf [www.kleeberg-nachhaltigkeit.de](http://www.kleeberg-nachhaltigkeit.de) oder kontaktieren Sie uns direkt unter [kleeberg.nachhaltigkeit@crowe-kleeberg.de](mailto:kleeberg.nachhaltigkeit@crowe-kleeberg.de).



The flyer features a green and blue color scheme with a globe and leaves. It includes the text: 'Der nachhaltige Beitrag zum Business: Kleeberg Sustainability', 'Sustainability Services bei Kleeberg', and 'ERFOLG IN DIE ZUKUNFT FÜHREN'.



**Sprechen Sie uns jederzeit gerne zu diesen oder weiteren Themen an!**

Weitere Informationen unter:  
[www.kleeberg-nachhaltigkeit.de](http://www.kleeberg-nachhaltigkeit.de)  
[www.kleeberg.de](http://www.kleeberg.de)

Hier finden Sie Aktuelles zur Nachhaltigkeit:



Hier finden Sie die aktuellen Publikationen zur Nachhaltigkeit:



**Dr. Kleeberg & Partner GmbH**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

Member Crowe Global

München

[www.kleeberg.de](http://www.kleeberg.de)

Die vorliegende Publikation dient der Information unserer Mandanten sowie der interessierten Öffentlichkeit. Alle Angaben wurden sorgfältig recherchiert und zusammengestellt. Wir übernehmen dennoch keine Gewähr und keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Hinweise. Alle Angaben beziehen sich auf den Rechtsstand zum Zeitpunkt der Manuskriptfertigstellung. Aufgrund künftiger Entwicklungen können Änderungen eintreten. Wir übernehmen keine Verpflichtung, hierüber zu informieren. Die Informationen in dieser Publikation ersetzen auch keinesfalls die individuelle Prüfung des Einzelfalls. Wir übernehmen keine Gewähr für Gestaltungen, die ohne unsere individuelle Beratung umgesetzt werden.

© 07/2024. Herausgeber dieses Druckwerks ist die Dr. Kleeberg & Partner GmbH, München. Wir weisen darauf hin, dass das Urheberrecht sämtlicher Texte und Grafiken in diesem Druckwerk bei uns als Herausgeber und ggf. bei den Autoren liegt. Die begründeten Urheberrechte bleiben umfassend vorbehalten. Jede Form der Vervielfältigung z.B. auf drucktechnischem, elektronischem, optischem, photomechanischem oder ähnlichem Wege – auch auszugsweise – bedarf der ausdrücklichen, schriftlichen Einwilligung des Herausgebers und ggf. des Autors. Es ist Dritten nicht gestattet, das Druckwerk – auch auszugsweise – zu vervielfältigen.

Tax

Audit

Advisory

Legal

IT Audit

Valuation

Sustainability

FAAS