

SUSTY

DER KLEEBERG SUSTAINABILITY NEWSLETTER

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

2024

CSRD

Sanktionen bei Verstößen gegen die
Berichts-, Offenlegungs- und
Prüfungspflichten

ESRS

Fristverlängerung für sektorspezifische
ESRS und ESRS für
Drittlandsunternehmen

CSDDD

Pflichten, Sanktionen und der Bezug
zum LkSG

LkSG

Risikoanalyse gemäß § 5 LkSG

Sanktionen bei Verstößen gegen die Berichts-, Offenlegungs- und Prüfungspflichten

Um die Ziele des **European Green Deal** zu erreichen, verabschiedete die Europäische Union (EU) u.a. die **Corporate Sustainability Reporting Directive** (CSRD) als einen zentralen Bestandteil ihrer „Sustainable Finance Strategy“. Die CSRD trat am 05.01.2023 in Kraft und soll bis spätestens 06.07.2024 von den jeweiligen EU-Mitgliedstaaten in nationales Recht umgesetzt werden. Nach langem Warten hat der deutsche Gesetzgeber am 22.03.2024 schließlich einen Referentenentwurf (RefE) zur Umsetzung der CSRD in Deutschland veröffentlicht. Mit diesem RefE sollen die Inhalte der EU-Richtlinie im Wesentlichen 1:1 in deutsches Recht transformiert werden.

Sanktionen für Unternehmen bei Verstößen

Die EU selbst hat keine einheitlichen Vorschriften zur Sanktionierung von Verstößen gegen Berichts- und Prüfungspflichten in der CSRD integriert. Es liegt somit in der **Verantwortung der einzelnen EU-Mitgliedstaaten**, entsprechende Straf- und Bußgeldvorschriften sowie Ordnungsgelder festzulegen. Durch die Integration des Nachhaltigkeitsberichts in den (Konzern-) Lagebericht gelten dieselben **Sanktionen wie für den (Konzern-) Lagebericht** auch. Dies wurde durch den RefE vom 22.03.2024 bestätigt: Es soll eine Modifikation der §§ 331 bis 333a HGB-E (Strafvorschriften) sowie §§ 334 bis 335 HGB-E (Bußgeldvorschriften) erfolgen.

Anders als bei der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung, wo zunächst (abweichend zur Finanzberichterstattung) nur eine begrenzte Sicherheit gilt,

bestehen **bei den Sanktionen keine Unterschiede zwischen Nachhaltigkeitsberichterstattung und Finanzberichterstattung**. Entweder ist der Nachhaltigkeitsbericht wegen einer Bezugnahme zum Lagebericht unmittelbar von einer Sanktionsvorschrift erfasst oder es soll eine explizite Aufnahme der neuen Vorschriften der §§ 289b ff., 315b ff. HGB-E in die Sanktionsvorschriften erfolgen. Überblicksartig bedeutet dies:

- Freiheitsstrafen oder Geldstrafen kommen in Frage bei
 - unrichtigen Angaben oder unrichtiger Wiedergabe oder Verschleierung von Verhältnissen (§ 331 HGB-E),
 - unrichtiger Versicherung (331a HGB-E),
 - einem inhaltlich unrichtigen oder unvollständigen Prüfungsbericht (§ 332 HGB-E) oder bei
 - Verletzung der Pflichten bei Abschlussprüfungen (§ 333a HGB-E).
- Ordnungswidrigkeiten liegen vor bei
 - Verletzung von Pflichten als Mitglied des vertretungsberechtigten Organs oder als Mitglied eines Aufsichtsrats (§ 334 HGB-E) oder
 - nicht erfolgter Offenlegung des Nachhaltigkeitsberichts (§ 335 HGB-E).

[Link zu Referentenentwurf CSRD & Amtsblatt der EU zur CSRD: Referentenentwurf CSRD, Amtsblatt der EU](#)



Fristverlängerung für sektorspezifische ESRS und ESRS für Drittlandsunternehmen

Die Inhalte der „neuen“ Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der CSRD richten sich nach den umfassenden **European Sustainability Reporting Standards (ESRS)**, die als Delegierter Rechtsakt am 31.07.2023 verabschiedet wurden. Am 22.12.2023 erfolgte schließlich die Veröffentlichung der insgesamt zwölf ESRS im EU-Amtsblatt (Delegierte Verordnung 2023/2772). Insgesamt beinhaltet das PDF mehr als 280 Seiten, auf denen in zwei übergreifenden und zehn themenspezifischen Standards über 1.000 sog. qualitative und quantitative Datenpunkte geregelt sind. Dabei richten sich die ESRS branchenübergreifend an alle (ggf. erst über die nächsten Jahre) nach der CSRD berichtspflichtigen Unternehmen bzw. Konzerne.

Solange keine branchenspezifischen Regelungen vorliegen, gelten für die CSRD-berichtspflichtigen Unternehmen allein die schon jetzt vorliegenden allgemein gültigen ESRS. Von Beginn an war allerdings klar, dass die EU darüber hinaus die Entwicklung und Verabschiedung zusätzlicher, **branchenspezifischer Regelungen** anstrebt, um damit insbesondere ausgewählten Sektoren und deren Spezifika besser Rechnung tragen zu können. Zunächst war geplant, dass diese sektorspezifischen ESRS zeitnah nach den allgemeinen Berichtsstandards veröffentlicht werden sollen. Schon bald zeigte sich, dass dieses Ziel nicht realistisch war.

Vor diesem Hintergrund hat die EU-Kommission bereits Ende 2023 beschlossen, die **Einführung der sektorspezifischen ESRS bis in das Jahr 2026 zu verschieben**. Bis zu deren Einführung sollen sich die

Berichtspflichtigen vollumfänglich auf die zwölf vorhandenen Reportingstandards fokussieren.

Die Entscheidung der EU-Kommission zur Verlängerung der Veröffentlichungsfrist betont ihre Absicht, den betroffenen Unternehmen **ausreichend Zeit** zu gewähren, um sich zunächst mit den jetzt schon geltenden ESRS auseinanderzusetzen, bevor sie sich dann mit weiteren Standards für ihren Sektor beschäftigen müssen. Darüber hinaus bringt der verlängerte Zeitraum auch der EFRAG selbst den Vorteil, dass sie sich mehr Zeit für die Erarbeitung effektiver und verhältnismäßiger sektorspezifischer Standards nehmen kann.

Mit einer Pressemitteilung vom 29.04.2024 hat der Europäische Rat die Richtlinie zum Aufschub der Berichtspflichten für bestimmte Sektoren sowie bestimmte Unternehmen aus Drittstaaten angenommen (2023/0368(COD)). Damit wurde der Erlass sektorspezifischer Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für EU-Unternehmen und allgemeiner Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für Unternehmen aus Drittstaaten auf den **30.06.2026** verschoben. Die Richtlinie tritt am zwanzigsten Tag nach ihrer Veröffentlichung in Kraft.

Link zur Pressemitteilung der EU-Kommission vom 29.04.2024:
[Pressemitteilung_29.04.2024](#)



Pflichten, Sanktionen und der Bezug zum LkSG

Nach monatelangem Ringen und vielen Modifikationen sowie der Annahme im EU-Rat am 15.03.2024 hat am 24.04.2024 auch das EU-Parlament für das sog. **EU-Lieferkettengesetz – die Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD)** – gestimmt. Am 24.05.2024 hat schließlich der EU-Wettbewerbsfähigkeitsrat mit der Mehrheit der Mitgliedstaaten die CSDDD formal angenommen. Deutschland hat sich bei dieser Abstimmung enthalten. Nun müssen die Mitgliedstaaten die **Richtlinie innerhalb von zwei Jahren in nationales Recht umsetzen**. Für Deutschland wird damit gerechnet, dass das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (LkSG) vom 16.07.2021 entsprechend modifiziert wird.

Welche Unternehmen in der EU sind betroffen?

Die verabschiedete CSDDD stellt letztendlich einen Kompromissvorschlag dar, in dem der Anwendungskreis im Vergleich zum ursprünglichen Entwurf aus dem Jahr 2022 deutlich eingeschränkt wurde. Am Ende sollen sehr große EU-Unternehmen mit Nettoumsatzerlösen von über Mio. EUR 450 und mehr als 1.000 Beschäftigten davon betroffen sein. Dies wird jedoch durch einen mehrjährigen **Übergangszeitraum** erreicht:

- Ab dem Jahr **2027** sind Unternehmen betroffen, die sowohl mehr als 5.000 Mitarbeiter als auch einen Nettoumsatz von über Mrd. EUR 1,5 aufweisen.
- Ab **2028** erweitert sich der Anwendungsbereich auf Unternehmen mit mehr als 4.000 Mitarbeitern und einem Umsatz von über Mio. EUR 900.
- Schließlich müssen sich ab dem Jahr **2029** Unternehmen, die 1.000

Mitarbeiter und Nettoumsatzerlöse von Mio. EUR 450 überschreiten, mit der CSDDD auseinandersetzen.

Welche Sorgfaltspflichten sind zu beachten?

Zu den relevanten Sorgfaltspflichten gehören die Integration von Sorgfaltspflichten in die Unternehmenspolitik (§ 5 CSDDD), die Identifizierung tatsächlicher oder potenzieller negativer Auswirkungen (§ 6 CSDDD), die Vermeidung potenzieller negativer Auswirkungen (§ 7 CSDDD), die Behebung tatsächlicher negativer Auswirkungen (§ 8 CSDDD), die Einrichtung eines Beschwerdeverfahrens (§ 9 CSDDD), die Überwachung der Wirksamkeit von Strategie und Maßnahmen (§ 10 CSDDD) sowie die Kommunikation der Sorgfaltspflichten mit der Öffentlichkeit (§ 11 CSDDD).

Ferner wurde der Begriff „Wertschöpfungskette“ in § 3 Abs. 1g CSDDD durch „Aktivitätskette“ ersetzt, was die Reichweite der Sorgfaltspflichten erheblich einschränkt.

Haftung und Sanktionen

Die CSDDD sieht eine zivilrechtliche Haftung bei Verletzung der Sorgfaltspflichten vor: Unternehmen riskieren Geldbußen von bis zu 5% ihres weltweiten Nettoumsatzes sowie die Beeinträchtigung ihrer Chancen bei der Vergabe öffentlicher Aufträge.

[Link zu Informationen über die Corporate Sustainability Due Diligence: EU zur Corporate Sustainability Due Diligence](#)



Risikoanalyse gemäß § 5 LkSG

Das **Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz** (LkSG) vom 16.07.2021 legt Unternehmen die Verantwortung für die Einhaltung von Menschenrechten und Umweltschutz entlang ihrer gesamten Lieferkette auf. Die Sorgfaltspflichten sind in den §§ 4 bis 10 LkSG normiert. Eine zentrale Sorgfaltspflicht, festgelegt in § 4 LkSG, ist die Einrichtung eines **angemessenen und wirksamen Risikomanagements** zur Verhinderung und Minimierung menschenrechtlicher und umweltbezogener Risiken sowie zur Beendigung von Pflichtverletzungen in diesem Bereich. Zentraler Bestandteil dieses Risikomanagements ist die **Risikoanalyse** gemäß § 5 LkSG, d.h. ein Prozess zur Ermittlung, Gewichtung und Priorisierung menschenrechtlicher und umweltbezogener Risiken.

Die Risikoanalyse lässt sich in zwei Kategorien unterteilen: **regelmäßige und anlassbezogene Risikoanalyse**. Die regelmäßige Risikoanalyse muss einmal jährlich durchgeführt werden. Eine anlassbezogene Risikoanalyse wird nur dann erforderlich, wenn substantiierte Kenntnisse über mögliche Verstöße gegen im LkSG definierte Pflichten bei mindestens einem mittelbaren Zulieferer bestehen oder wenn sich die Geschäftstätigkeit so verändert hat, dass Risiken wesentlich verändert oder neu entstanden sind.

Um eine angemessene Risikoanalyse umsetzen zu können, müssen Unternehmen Transparenz in ihrer Lieferkette schaffen, indem sie Informationen über Unternehmens- und Beschaffungsstrukturen sowie über Art und Umfang

eigener Lieferketten und Geschäftsbeziehungen erfassen. Auch bereits identifizierte unmittelbare oder mittelbare sog. **Hochrisiko-Zulieferer** müssen dokumentiert werden.

Die **Schritte der Risikoanalyse** umfassen die abstrakte Betrachtung branchen- und länderspezifischer Risiken zur Identifizierung potenziell betroffener, insbesondere vulnerabler Personengruppen sowie die Ermittlung von Art und Umfang der Geschäftstätigkeit, Eintrittswahrscheinlichkeit und Schwere von Verletzungen, Einflussmöglichkeiten und Verursachungsbeitrag des Unternehmens hinsichtlich einzelner Risiken. Die Risiken werden **gewichtet und priorisiert**. Sowohl bei der regelmäßigen als auch bei der anlassbezogenen Risikoanalyse werden diese Schritte durchgeführt.

Zusätzlich zur regelmäßigen Risikoanalyse im eigenen Geschäftsbereich ist vorgesehen, dass das beschriebene Verfahren auf Gesellschaften, Filialen oder Standorte ausgeweitet wird. Basierend auf den Ergebnissen der Risikoanalyse müssen angemessene Präventions- und Abhilfemaßnahmen implementiert werden.

[Link zum LkSG & zur Risikoanalyse-Handreichung des BAFA: LkSG vom 16.07.2021, Risikoanalyse Handreichung](#)



Literatur & Veranstaltungen

Literatur

Zwirner/Boecker

Nachhaltigkeitsberichterstattung nach den europäischen Vorgaben - Referentenentwurf zur Umsetzung der CSRD in Deutschland, Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (BC), 05/2024, 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
28.05.2024	Kleeberg kompakt: „Nachhaltigkeitsberichterstattung nach CSRD und ESRS“
10.06.2024	Aktuelle Brennpunkte der Bilanzierung, Bewertung und Berichterstattung
13.06.2024	Nachhaltigkeitsberichterstattung – auf dem Weg zum „neuen“ Nachhaltigkeitsbericht
24./25.06.2024	Steuerliche Unternehmensbewertung

Für Mandanten und Interessierte:

Besuchen Sie uns gerne auf www.kleeberg-nachhaltigkeit.de oder kontaktieren Sie uns direkt unter kleeberg.nachhaltigkeit@crowe-kleeberg.de.



The flyer features a green and white design with a globe and leaves. Text includes: '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
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

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.

© 05/2024. 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