Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.

Accounting Standards Committee of Germany

DRSC

DRSC e. V. • Joachimsthaler Str. 34 • 10719 Berlin

Deutscher Bundestag
Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz

Herr Carsten Müller
Herr Carl-Philipp Sassenrath
Herr Mahmut Özdemir

Gemeinsamer Fachausschuss
Telefon: +49 (0)30 206412-12
E-Mail: info@drsc.de

Berlin, 20.10.2026

Per E-Mail an: rechtsausschuss@bundestag.de

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung (BT-Drucksachen 21/1857, 21/2465) sowie zum diesbezüglichen Änderungsantrag der CDU/CSU- und SPD-Fraktion

Sehr geehrter Herr Müller,
sehr geehrter Herr Sassenrath,
sehr geehrter Herr Özdemir,

im Zuge unserer fortgesetzten Befassung mit dem Änderungsantrag der CDU/CSU- und SPD-Fraktionen (Ausschussdrucksache 21(6)73 vom 30. März 2026) zur Umsetzung der EU-Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (Richtlinien (EU) 2022/2464, (EU) 2025/794 und (EU) 2026/470) in deutsches Recht haben wir weitere wichtige Aspekte identifiziert, die ich Ihnen im Auftrag des DRSC hiermit zur Kenntnis geben möchte.

Persönlicher Anwendungsbereich (I)

(Art. 2 Weitere Änderung des Handelsgesetzbuchs, Nr. 3 lit. a und Nr. 12 lit. a)

Bei der Formulierung des Anwendungsbereichs der Nachhaltigkeitsberichterstattung bzw. Konzernnachhaltigkeitsberichterstattung in §§ 289b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 315b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 HGB-E wird jeweils auf Umsatzerlöse „am Abschlussstichtag“ abgestellt. Dies ist insofern sachlich nicht korrekt, weil sich „Umsatzerlöse“ im Kontext der Schwellenwertprüfung auf einen definierten Zeitraum beziehen, nicht aber auf einen bestimmten Zeitpunkt. Sachlich korrekt verweist § 267 Abs. 1 und Abs. 2 HGB demzufolge auf die „Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag“. Die Formulierungen zur Festlegung des Anwendungsbereichs der Nachhaltigkeitsberichterstattung bzw. Konzernnachhaltigkeitsberichterstattung sollten deshalb ebenso und konsistent auf die zwölf Monate vor dem Abschlussstichtag abstellen.

Persönlicher Anwendungsbereich (II)
(Art. 2 Weitere Änderung des Handelsgesetzbuchs, Nr. 12 lit. a)

Bei der Formulierung des Anwendungsbereichs der Konzernnachhaltigkeitsberichterstattung in § 315b Abs. 1 Nr. 1 HGB-E wird auf die Umsatzerlöse abgestellt, die sich aus den Umsatzerlösen des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen ergeben, „die in den Konzernnachhaltigkeitsbericht einzubeziehen sind". Dies ist aus unserer Sicht ebenfalls nicht sachgerecht aus den folgenden Gründen:

1. Art. 29a Abs. 1 der Bilanz-Richtlinie bestimmt den Anwendungsbereich anhand der Nettoumsatzerlöse „auf konsolidierter Basis" und bezieht sich damit auf den Konzernabschluss. M.a.W.: Die Prüfung des Schwellenwerts von EUR 450 Mio. muss anhand der für den Konzernabschluss zu bestimmenden konsolidierten Umsatzerlöse erfolgen. Der Konzernnachhaltigkeitsbericht ist hierfür nicht ausschlaggebend.
2. In praktischer Betrachtung müssten Mutterunternehmen ansonsten zunächst die in den Konzernnachhaltigkeitsbericht einzubeziehenden Tochterunternehmen bestimmen, um die Schwellenwertprüfung vornehmen zu können. Zwar sollte der Kreis der in den Konzernnachhaltigkeitsbericht vollständig einbezogenen Unternehmen im Regelfall dem Kreis der in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen entsprechen; dennoch lassen die ESRS (Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772) – konkret ESRS 1.62 – die Möglichkeit abweichender Konsolidierungskreise zu. Die gesetzliche Festlegung der Berichtspflicht durch Rekurs auf den Konzernnachhaltigkeitsbericht zöge daher eine aufwendige – vom Konzernabschluss losgelöste und zusätzliche – doppelte Wesentlichkeitsanalyse nach sich (welche eigentlich erst relevant wird, nachdem die Berichtspflicht festgestellt wurde). Dies erscheint im Lichte der aktuellen politischen Bemühungen zum Bürokratie-Abbau in der Unternehmensberichterstattung nicht konsistent (vgl. auch Seite 61f. des Koalitionsvertrages zwischen CDU, CSU und SPD).

Die Ausgestaltung der Formulierung zum Anwendungsbereich sollte deshalb auf die Umsatzerlöse des Mutterunternehmens und der in den Konzernabschluss einzubeziehenden bzw. einbezogenen Tochterunternehmen abstellen und in diesem Zusammenhang auch das Verhältnis zu den Einbeziehungswahlrechten gemäß § 296 HGB klären.

Zeitlicher Anwendungsbereich
(Art. 2 Weitere Änderung des Handelsgesetzbuchs, Nr. 3 lit. a und Nr. 12 lit. a)

Mit der Aufnahme des Satzes („§ 267 Absatz 4 […] ist entsprechend anzuwenden.") in §§ 289b Abs. 1 Satz 2 und 315b Abs. 1 Satz 2 HGB-E wird die Absicht erkennbar, einen jährlichen Wechsel der Berichtspflicht zu vermeiden bzw. zu begrenzen. Wir begrüßen diese Absicht, dennoch lassen die Formulierungen Fragen offen, die aus unserer Sicht dringend zu klären sind.

In großen Teilen der Anwendungspraxis besteht Unsicherheit darüber, welches konkret das erste der beiden Geschäftsjahre ist, welches bei der Prüfung der Schwellenwerte betrachtet wird. Bei einer hypothetischen Regelung, die den zeitlichen Anwendungsbereich des CSRD-Umsetzungsgesetzes mit dem ersten Geschäftsjahr bestimmt, welches am 1. Januar 2027 oder später beginnt, ist demzufolge fraglich, ob für die Prüfung der Schwellenwerte

- bereits das Geschäftsjahr 2026 sowie das Geschäftsjahr 2027 (frühestmögliche Berichtspflicht für Geschäftsjahr 2027)
- oder erst das Geschäftsjahr 2027 sowie das Geschäftsjahr 2028 (frühestmögliche Berichtspflicht für Geschäftsjahr 2028)

zu betrachten sind.

Ferner besteht vor dem Hintergrund der verspäteten Richtlinien-Umsetzung und der zwischenzeitlichen Überarbeitung im Zuge des „Omnibus-1“ in der Anwendungspraxis Unsicherheit darüber, inwiefern weiter zurückliegende Geschäftsjahre bei der Schwellenwertprüfung relevant sind. Die Erweiterung des Beispiels (angenommenes Jahr der Erstanwendung: 2027) um die Jahre 2024 bis 2025 veranschaulicht dies: Ein Unternehmen hat die Schwellenwerte in den Jahren 2024 und 2025 überschritten, im Jahr 2026 unterschritten und im Jahr 2027 wiederum überschritten.

- Relevanz der Jahre 2027 und 2026 (exklusiv): Bei erstmaliger Prüfung am Ende des Geschäftsjahres 2027 werden nur die Jahre 2026 und 2027 in die Schwellenwertprüfung einbezogen: Es besteht keine Berichtspflicht für 2027, da 2026 die Schwellenwerte unterschritten wurden.
- Zusätzliche Relevanz der Jahre 2024 und 2025: Bei Einbezug der Jahre 2024 und 2025 in den für die Schwellenwertprüfung relevanten Zeitraum bestünde für das Geschäftsjahr 2027 die Berichtspflicht, da die Schwellenwerte nach zweimaligem Überschreiten (2024 und 2025) nur einmal unterschritten wurden (2026) und die Berichtspflicht somit im Jahr 2027 nicht endet.

Aus Sicht des DRSC ist die Berücksichtigung dieser Fragen im Gesetzgebungsprozess bedeutsam, um die gesetzlichen Bestimmungen zielgerichtet, konsistent und praxistauglich auszugestalten. Im Übrigen halten wir den zügigen Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens für dringend notwendig, um Rechtssicherheit zu schaffen und den betroffenen Unternehmen ausreichend Zeit zur Umstellung ihrer Berichts- und Prüfungsprozesse zu gewähren. Gerne erläutern wir unsere Ausführungen detailliert in einem persönlichen Gespräch.

Für Rückfragen stehe ich Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Georg Lanfermann
Präsident