

An die
Finanzministerien der Länder sowie
Innen- bzw. für Kommunales zuständigen
Ministerien

nachrichtlich:
Bundesministerium der Finanzen
Bundesministerium der Justiz
Kommunale Spitzenverbände

Düsseldorf, 8. September 2022

523

Versand ausschließlich per E-Mail

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00
BIC: DEUTDE33XXX
USt-ID Nummer: DE119353203

Nachhaltigkeitsberichterstattung öffentlicher Unternehmen: Mittelbare Auswirkungen der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)

Sehr geehrter Herr Minister, sehr geehrte Frau Ministerin,

die neue EU-Richtlinie zur Fortentwicklung der Nachhaltigkeitsberichterstattung (CSRD) stellt Unternehmen der öffentlichen Hand vor neue Herausforderungen.

Ausweitung des Anwendungsbereichs

Von der Pflicht zur Abgabe einer nichtfinanziellen Erklärung über Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelange, die Achtung der Menschenrechte und Korruptionsbekämpfung (§§ 289b ff. HGB) sind unmittelbar bislang große kapitalmarktorientierte Unternehmen betroffen; andere Unternehmen der öffentlichen Hand nicht oder lediglich indirekt über etwaige Vorgaben der einschlägigen Public Corporate Governance Kodices (PCGK).

Das wird sich mit der CSRD künftig ändern. Die Vorschläge zur Änderung der EU-Bilanzrichtlinie sehen – neben einer inhaltlichen Erweiterung – u.a. vor, den Kreis der Verpflichteten für die Nachhaltigkeitsberichterstattung auf alle großen haftungsbeschränkten Rechtsträger auszuweiten. Da die landesrechtlichen Vor-

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,
WP StB, Sprecher des Vorstands;
Dr. Daniela Kelm, RA LL.M.;
Melanie Sack, WP StB

Seite 2/5 zum IDW Schreiben vom 08.09.2022 an die Finanz- und Innenministerien

schriften, Satzungen oder Gesellschaftsverträge regelmäßig verlangen, dass öffentliche Unternehmen unabhängig von ihrer tatsächlichen Größe wie große Kapitalgesellschaften zu bilanzieren haben, greifen die EU-Neuerungen (mittelbar) sofort mit Umsetzung der Richtlinie. Auch kleine und mittelgroße Unternehmen in öffentlicher Hand unterliegen künftig der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung und weiteren Angaben gemäß EU-Taxonomieverordnung, wie dies heute für Unternehmen des öffentlichen Interesses i.S.v. § 316a HGB der Fall ist. Da diese Angaben ausschließlich im Lagebericht erfolgen werden, unterliegen sie außerdem der Prüfungspflicht durch den Abschlussprüfer.

In der Presse wird regelmäßig von einer Ausweitung der berichtspflichtigen Unternehmen in Deutschland von bislang etwa 500 auf rund 15.000 Unternehmen berichtet. Diese Schätzung des DRSC umfasst allerdings nur die Unternehmen, die direkt von den Vorschriften betroffen sind – nicht die zahlreichen Unternehmen der öffentlichen Hand, die über Verweisungen in Landesgesetzen, Gesellschaftsverträgen oder Satzungen indirekt betroffen sind. Es ist anzunehmen, dass letztlich die Mehrheit der bundesweit über 18.500 öffentlichen Unternehmen (davon rund 16.000 auf kommunaler Ebene) – unmittelbar oder mittelbar – von den Neuerungen betroffen sein werden.

Dringlichkeit angesichts des anstehenden Anwendungszeitpunkts

Nach der politischen Einigung in den Trilogverhandlungen (laut Pressemeldung des Rats und des Europäischen Parlaments vom 21.06.2022) soll die Erstanwendung für Nachhaltigkeitsberichte, die laut EU-Vorschlag ab dem 01.01.2024 für das Geschäftsjahr 2023 erfolgen sollte, um zwei Jahre verschoben werden. Alle großen Kapitalgesellschaften sind demnach unmittelbar verpflichtet, ab dem 01.01.2026 Nachhaltigkeitsberichte für das Geschäftsjahr 2025 abzugeben. Die Regelung greift mittelbar für die anderen Unternehmen der öffentlichen Hand zum selben Zeitpunkt, also auch für das Geschäftsjahr 2025 – spätere Umsetzungsfristen der CSRD für kleine und mittelgroße börsennotierte Unternehmen sind für die öffentlichen Unternehmen somit unerheblich.

Die betroffenen Unternehmen müssen also schnell handeln und ihre Systeme und Prozesse anpassen, um die neuen Rechnungslegungsanforderungen zeitgerecht erfüllen zu können.

Seite 3/5 zum IDW Schreiben vom 08.09.2022 an die Finanz- und Innenministerien

Mittelbare Verpflichtung für öffentliche Unternehmen auf Bundes-, Landes- und kommunaler Ebene ungeachtet ihrer Größe und Rechtsform und etwaige Ausnahmen in den Landesvorschriften

Die neuen Pflichten gelten jedenfalls für kleine und mittelgroße Unternehmen der öffentlichen Hand in privatrechtlicher Form. Für öffentlich-rechtliche Organisationsformen (Landesbetriebe, Eigenbetriebe, Zweckverbände, Anstalten des öffentlichen Rechts, Hochschulen und andere Körperschaften des öffentlichen Rechts oder Stiftungen) könnte allenfalls etwas anderes gelten, wenn das jeweilige Landesrecht Ausnahmen vorsieht. So kann beispielsweise bei Landesbetrieben in NRW das zuständige Ministerium im Einvernehmen mit dem Finanzministerium auf die Aufstellung des Lageberichts verzichten (§ 87 Abs. 1 Satz 1 und 2 LHO NRW). Solche Ausnahmeregelungen im Landesrecht sind jedoch selten und gelten nicht für alle Einheiten.

Die Landesvorschriften sind zwar heterogen und leicht unterschiedlich formuliert, bezwecken jedoch angesichts der Vorbildfunktion der öffentlichen Unternehmen grundsätzlich die Anwendung der strengeren Vorschriften für große Kapitalgesellschaften. Für die mittelbare Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung macht es keinen Unterschied, welche der nachfolgenden in der Praxis verwendeten Formulierungen einschlägig sind:

- *Der Jahresabschluss und der Lagebericht sind in entsprechender Anwendung der Vorschriften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs für große Kapitalgesellschaften aufzustellen (und zu prüfen).*
- *Die Betriebsleitung hat für den Schluss eines jeden Wirtschaftsjahres einen aus der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung und dem Anhang bestehenden Jahresabschluss sowie einen Lagebericht nach den Vorschriften des Dritten Buches des HGB aufzustellen.*
- *Betriebe, die nach den Regeln der kaufmännischen doppelten Buchführung buchen, stellen einen Jahresabschluss sowie einen Lagebericht in entsprechender Anwendung der Vorschrift des § 264 Abs. 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs auf.*
- *Für den Schluss eines jeden Wirtschaftsjahres ist ein Jahresabschluss aufzustellen, der aus der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung und dem Anhang besteht. Die allgemeinen Vorschriften, die Ansatzvorschriften, die Vorschriften über die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung, die Bewertungsvorschriften und die Vorschriften über den Anhang für den Jahresabschluss der großen Kapitalgesellschaften im Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs finden sinngemäß Anwendung, soweit sich aus dieser Verordnung nichts anderes ergibt. Gleichzeitig*

Seite 4/5 zum IDW Schreiben vom 08.09.2022 an die Finanz- und Innenministerien

mit dem Jahresabschluss ist ein Lagebericht entsprechend den Vorschriften des § 289 des Handelsgesetzbuches aufzustellen.

Der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer legt die genannten Beispiele alle so aus, dass die betroffenen bilanzierenden Einheiten künftig auch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung in den Lagebericht aufnehmen müssen, wenn nicht explizit landesrechtliche Ausnahmegesetze existieren.

Folgen für die Abschlussprüfung und den Bestätigungsvermerk

Kommen die Unternehmen den Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht oder nicht vollständig nach, ist das Prüfungsurteil zu modifizieren, d.h. es folgt eine Einschränkung oder Versagung des Bestätigungsvermerks.

Dies gilt auch dann, wenn sich die Rechnungslegungsvorgaben nicht aus dem Gesetz, sondern (lediglich) aus dem Gesellschaftsvertrag oder der Satzung ergeben. Denn der Bestätigungsvermerk bezieht sich auf die Einhaltung der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze; dazu gehören Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags bzw. der Satzung, die Rechnungslegungsgrundsätze vorgeben, die gesetzliche Vorschriften ergänzen.

Auch in den Fällen, in denen das Gesetz eine Ausnahme von der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung zulässt, wäre folglich ohne entsprechende Änderung der Satzung oder des Gesellschaftsvertrags mit einer Modifizierung des Prüfungsurteils zu rechnen.

Handlungsbedarf in Bezug auf die Rechnungslegungsvorschriften

Wir unterstellen, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung für alle öffentlichen Unternehmen als wichtig angesehen wird. Dann besteht Handlungsbedarf für Gesetz- und Verordnungsgeber in den Fällen, in denen das Landesrecht den bilanzierenden Einheiten ein Wahlrecht zwischen HGB und kommunaler Doppik einräumt und bei Letzterem (mangels eines Verweises auf das HGB) keine Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung folgt. Solche gesetzlichen Wahlrechte basieren auf der Annahme, dass die Regelwerke im Wesentlichen vergleichbar sind. Es erscheint weder sachgerecht noch wäre es für die Öffentlichkeit nachvollziehbar, warum gleiche Einheiten der öffentlichen Hand so gewaltig unterschiedliche Pflichten in der Rechenschaftslegung haben sollten. Insofern ist u.U. bei Wahlrechten, die zu geringeren Anforderungen führen, nachzubessern.

Seite 5/5 zum IDW Schreiben vom 08.09.2022 an die Finanz- und Innenministerien

Ungeachtet dessen sollten Gebietskörperschaften eine Vorreiterrolle übernehmen und sich selbst zeitlich und inhaltlich den Anforderungen zur Nachhaltigkeit(sberichterstattung) zumindest wie Unternehmen stellen. Wenngleich die Vorschriften zur kommunalen Doppik dies noch nicht in allen Bundesländern widerspiegeln, haben sich auf kommunaler Ebene Pilotprojekte gebildet, um auf freiwilliger Basis eine gute Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erreichen (z.B. auf Basis der vom Rat für Nachhaltige Entwicklung herausgegebenen Testversion einer Handreichung für Kommunen „Berichtsrahmen nachhaltige Kommune“, die auf dem Deutschen Nachhaltigkeitskodex aufbaut). Insofern versuchen einzelne Kommunen dem gesteigerten Bedarf der Bürger an Transparenz nachzukommen; es gilt jetzt nur noch, die Landesvorschriften anzupassen, damit sie der tatsächlichen Entwicklung nicht hinterherhinken und für einheitliche Mindestanforderungen im kommunalen Konzern sorgen.

Für Fragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Melanie Sack

Dr. Viola Eulner, WP StB
Fachreferentin