

**BERICHT UND ANTRAG**  
**DER REGIERUNG**  
**AN DEN**  
**LANDTAG DES FÜRSTENTUMS LIECHTENSTEIN**  
**BETREFFEND**  
**DIE ABÄNDERUNG DES**  
**PERSONEN- UND GESELLSCHAFTSRECHTS SOWIE WEITERER GESETZE**

(Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (CSRD) sowie der Richtlinie (EU) 2021/2101 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. November 2021 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragssteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen (CBCR-Richtlinie))

<i>Behandlung im Landtag</i>	
	<i>Datum</i>
1. Lesung	
2. Lesung	
Schlussabstimmung	

**Nr. 124/2023**



## INHALTSVERZEICHNIS

	Seite
Zusammenfassung .....	5
Zuständige Ministerien .....	6
Betroffene Stellen .....	6
<b>I.   BERICHT DER REGIERUNG .....</b>	<b>7</b>
1.   Ausgangslage .....	7
1.1   Allgemeines .....	7
1.2   Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (CSRD).....	13
1.3   Richtlinie (EU) 2021/2101 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. November 2021 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragssteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen (CBCR-Richtlinie) .....	17
2.   Begründung der Vorlage.....	19
3.   Schwerpunkte der Vorlage .....	20
3.1   CSRD .....	22
3.2   CBCR-Richtlinie .....	29
3.3   Auswirkungen.....	31
4.   Vernehmlassung .....	32
4.1   Vernehmlassungsteilnehmer .....	32
4.2   Vernehmlassungsergebnisse.....	33
5.   Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen unter Berücksichtigung der Vernehmlassung .....	39
5.1   Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts .....	39
5.2   Abänderung des Wirtschaftsprüfergesetzes.....	70
5.3   Abänderung des Offenlegungsgesetzes.....	89
6.   Verfassungsmässigkeit / Rechtliches.....	92

7.	Auswirkungen auf Verwaltungstätigkeit, Ressourceneinsatz und nachhaltige Entwicklung .....	92
7.1	Neue und veränderte Kernaufgaben .....	92
7.2	Personelle, finanzielle, organisatorische und räumliche Auswirkungen.....	92
7.3	Betroffene UNO-Nachhaltigkeitsziele und Auswirkungen auf deren Umsetzung .....	93
7.3.1	CSRD .....	93
7.3.2	CBCR-Richtlinie.....	94
7.4	Evaluation.....	95
<b>II.</b>	<b>ANTRAG DER REGIERUNG .....</b>	<b>96</b>
<b>III.</b>	<b>REGIERUNGSVORLAGEN .....</b>	<b>97</b>
1.	Gesetz über die Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts .....	97
2.	Gesetz über die Abänderung des Wirtschaftsprüfergesetzes.....	143
3.	Gesetz über die Abänderung des Offenlegungsgesetzes .....	153

**Beilagen:**

- Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (CSRD)
- Richtlinie (EU) 2021/2101 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. November 2021 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragssteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen (CBCR-Richtlinie)
- Entsprechungstabellen (Tables of Correspondences; ToCs)

## **ZUSAMMENFASSUNG**

*Der gegenständliche Bericht und Antrag dient der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (CSRD) sowie der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. November 2021 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragssteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen (CBCR-Richtlinie).*

*Die CSRD verlangt von grossen Unternehmen sowie von kleinen und mittelgrossen Unternehmen von öffentlichem Interesse<sup>1</sup> (mit Ausnahme von Kleinstunternehmen) sowie von gewissen Zweigniederlassungen und Unternehmen mit einer obersten Muttergesellschaft aus einem Drittstaat die Aufnahme eines Nachhaltigkeitsberichts in den (konsolidierten) Jahresbericht und dessen Offenlegung sowie Prüfung. Im (konsolidierten) Jahresbericht sind eine Reihe von Angaben bezüglich verschiedener, die Nachhaltigkeit betreffender Themen zu machen. In der Praxis bedeutet dies, dass die Unternehmen darüber Bericht erstatten müssen, wie sich ihr Geschäftsmodell auf die Nachhaltigkeit des Unternehmens auswirkt und wie externe Nachhaltigkeitsfaktoren (etwa Klimawandel oder Menschenrechtsfragen) ihre Tätigkeiten beeinflussen. So sind Investoren und andere Interessenträger künftig besser in der Lage, fundierte Entscheidungen in Nachhaltigkeitsfragen zu treffen.*

*Die CBCR-Richtlinie verpflichtet oberste Mutterunternehmen sowie unverbundene Unternehmen (Unternehmen, die nicht Teil einer Gruppe sind), deren (konsolidierte) Umsatzerlöse EUR 750 Mio. übersteigen, zur Ertragssteuerberichterstattung. Ausgenommen sind Banken (sie unterliegen einer eigenen Regelung) sowie unverbundene Unternehmen und oberste Mutterunternehmen, sofern alle ihre Konzerngesellschaften ihren Sitz in Liechtenstein haben. Die Pflicht trifft ebenso mittelgrosse und grosse Unternehmen mit obersten Mutterunternehmen und Zweigniederlassungen von Unternehmen aus Drittstaaten. Die*

---

<sup>1</sup> Das sind EWR-börsenkotierte Unternehmen, Banken und Versicherungsunternehmen (Art. 1138g PGR).

*Ertragssteuerberichte sind nach einem vorgegebenen Raster zu erstellen, von einem Wirtschaftsprüfer prüfen zu lassen und auf der Website des betroffenen Unternehmens zu veröffentlichen und dort während fünf Jahren verfügbar zu halten. Die Richtlinie zielt also darauf ab, Ertragssteuerinformationen multinationaler, umsatzstarker Unternehmen und Konzerne, die im EWR entweder ansässig sind oder aber Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen einer bestimmten Grösse haben, transparent zu machen. Die Berichterstattung über Ertragssteuerinformationen soll aufgeschlüsselt nach Mitgliedstaaten und bestimmten weiteren Steuerhoheitsgebieten, in denen eine Geschäftstätigkeit ausgeübt wird, erfolgen (sogenanntes Public Country by Country Reporting on Taxes).*

*Die Auswirkungen der sich aus der Umsetzung der CSRD und der CBCR-Richtlinie ergebenden Änderungen der Rechnungslegungsvorschriften sind für die betroffenen Unternehmen teilweise durchaus erheblich. Jedoch dürfte die Anzahl der betroffenen Unternehmen insgesamt eher niedrig sein.*

*Eine gewisse Einschränkung erfahren sämtliche neue Berichtspflichten naturgemäss dadurch, dass diese ausschliesslich für die europarechtlich harmonisierten Rechtsformen (AG, GmbH und KAG) gelten.*

*Beide Richtlinien befinden sich derzeit noch im Übernahmeverfahren in das EWR-Abkommen. Die aktuell vorgesehenen Gesetzesanpassungen sind notwendig, um eine fristgerechte Umsetzung der Richtlinien im nationalen Recht gewährleisten zu können.*

#### **ZUSTÄNDIGE MINISTERIEN**

Ministerium für Infrastruktur und Justiz

Ministerium für Präsidiales und Finanzen

#### **BETROFFENE STELLEN**

Amt für Justiz

Finanzmarktaufsicht Liechtenstein (FMA)

Vaduz, 31. Oktober 2023

LNR 2023-1640

P

Sehr geehrter Herr Landtagspräsident,  
Sehr geehrte Frauen und Herren Abgeordnete

Die Regierung gestattet sich, dem Hohen Landtag nachstehenden Bericht und Antrag betreffend die Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts sowie weitere Gesetze zu unterbreiten.

## **I. BERICHT DER REGIERUNG**

### **1. AUSGANGSLAGE**

#### **1.1 Allgemeines**

Am 12. Dezember 2015 wurde im Rahmen der UN-Klimakonferenz das Übereinkommen von Paris<sup>2</sup> beschlossen. Das erklärte Ziel war die Schaffung eines Bewusstseins für eine an Nachhaltigkeitsgesichtspunkten orientierte Wirtschaft (insbesondere Finanzwirtschaft). Die Vertragsparteien der Klimarahmenkonvention der Vereinten Nationen (UNFCCC) und die Europäische Union (EU) haben das Ziel definiert, den globalen Temperaturanstieg auf deutlich unter 2 Grad Celsius gegenüber vorindustriellen Werten zu begrenzen bzw. einen eigentlichen Grenzwert von 1,5 Grad Celsius anzustreben.

---

<sup>2</sup> ABl. L 282 vom 19.10.2016, S. 4.

Am 25. September 2015 wurde seitens der Staats- und Regierungschefs der Mitgliedstaaten der Vereinten Nationen im Rahmen des UN-Nachhaltigkeitsgipfels in New York die sogenannte Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung beschlossen. Im Zentrum der Agenda 2030 stehen die 17 Ziele für nachhaltige Entwicklung (Sustainable Development Goals, SDGs), die im Rahmen des Aktionsplans konkrete Zielsetzungen für eine nachhaltigere Entwicklung definieren.

Seitens Liechtenstein wurde das Übereinkommen von Paris am 9. Juli 2017 ratifiziert<sup>3</sup>. Es wird darauf hingearbeitet, die Agenda 2030 auf nationaler Ebene bis zum Jahr 2030 umzusetzen. Für das Jahr 2019 wurde seitens Liechtenstein ein erster Länderbericht zur nationalen Umsetzung abgegeben. Nachhaltigkeitsthemen sind darüber hinaus auch in der Finanzplatzstrategie Liechtensteins aus dem Jahre 2019 zu finden. Als eines der zentralen Argumente wird die Verantwortung der Finanzindustrie genannt, den nachfolgenden Generationen ein intaktes gesellschaftliches, ökologisches und wirtschaftliches System zu hinterlassen. Nachhaltigkeit im Finanzdienstleistungssektor soll im Sinne eines klaren Differenzierungsmerkmals Bestandteil der Kultur auf dem Finanzplatz sein. Liechtenstein strebt einen Ausbau der Wertschöpfung am Finanzplatz über nachhaltige Finanzdienstleistungen an.

Am 11. Dezember 2019 kündigte die Europäische Kommission in ihrer Mitteilung mit dem Titel «Der europäische Grüne Deal» eine Überprüfung der Bestimmungen der Rechnungslegungsrichtlinie in Bezug auf die nichtfinanzielle Berichterstattung an. Das Ziel ist eine moderne, ressourcenschonende und wettbewerbsfähige Wirtschaft ohne Netto-Treibhausgasemissionen. Der «Grüne Deal» soll ausserdem das Naturkapital der EU schützen, bewahren und verbessern sowie die Gesundheit und das Wohlergehen der Bürgerinnen und Bürger vor umweltbedingten Risiken und Auswirkungen schützen. Der «Grüne Deal» zielt auch darauf ab, das

---

<sup>3</sup> LGBL. 2017 Nr. 286, LR 0.814.012.

Wirtschaftswachstum von der Ressourcennutzung zu entkoppeln und sicherzustellen, dass alle Regionen sowie Bürgerinnen und Bürger im Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) an einem sozial gerechten Übergang zu einem nachhaltigen Wirtschaftssystem teilhaben. Der «Grüne Deal» soll dazu beitragen, eine Wirtschaft im Dienste der Menschen aufzubauen, die soziale Marktwirtschaft innerhalb Europas zu stärken und sicherzustellen, dass sie zukunftsfähig ist. Stabilität, Arbeitsplätze, Wachstum und nachhaltige Investitionen sollen geschaffen werden.

Europa bekennt sich zu einer Umgestaltung von Wirtschaft und Gesellschaft in Richtung Nachhaltigkeit. Die EWR-Mitgliedstaaten sehen sich den Klimazielen der UN-Agenda 2030 verpflichtet und betonen die Wichtigkeit einer nachhaltigen und ressourcenschonenderen Wirtschaft.

Um diese Ziele zu erreichen, hat die EU im Rahmen des Aktionsplans «Finanzierung Nachhaltigen Wachstums» (2018) und dem «Grünen Deal» (2019) Massnahmen in den Bereichen Finanzmarktregulierung (Sustainable Finance), Energieversorgung, Verkehr, Handel, Industrie sowie Land- und Forstwirtschaft ergriffen. Es sollen auch soziale Aspekte und Governance-Belange berücksichtigt werden.

Der EU-Aktionsplan ist auf das Erreichen von drei Hauptzielen gerichtet:

- Die Kapitalflüsse sollen auf nachhaltige Investitionen umgelenkt werden. Mittel hierzu sind Taxonomie, Standards und Labels, die Stärkung von nachhaltigen Investitionen, ein Einbezug der Nachhaltigkeit in die Anlageberatung und die Entwicklung von Klima-Referenzwerten.
- Nachhaltigkeitsrisiken sollen durch Einbezug von Nachhaltigkeit bei Recherchen und Ratings bewältigt werden. Nachhaltigkeitsbezogene Offenlegungs- und Aufsichtspflichten sollen hierzu etabliert werden.
- Die Transparenz und Langfristigkeit in der Wirtschaftstätigkeit sollen durch nachhaltigkeitsbezogene Berichtspflichten von Unternehmen gefördert und

durch eine nachhaltige und langfristig ausgerichtete Unternehmensführung gestärkt werden.

Das Realisieren der Förderung von Transparenz und Langfristigkeit in der Wirtschaftstätigkeit soll durch zwei Schlüsselmassnahmen erreicht werden:

- Stärkung der Vorschriften zur Offenlegung von Nachhaltigkeitsinformationen und zur Rechnungslegung (SFDR<sup>4</sup>, CSRD<sup>5</sup>).
- Förderung einer nachhaltigen Unternehmensführung und Abbau von kurzfristigem Denken auf den Kapitalmärkten.

Im Zusammenhang mit der Offenlegung von Nachhaltigkeitsinformationen und der Rechnungslegung kam schon bisher der Richtlinie 2014/95/EU zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Angabe nichtfinanzieller und die Diversität betreffender Informationen durch bestimmte grosse Unternehmen und Gruppen (NFRD bzw. Non-Financial Reporting Directive)<sup>6</sup> grosse Bedeutung zu. Mit ihr wurde die Richtlinie 2013/34/EU (Rechnungslegungsrichtlinie) im Hinblick auf die Offenlegung nichtfinanzieller Informationen durch bestimmte grosse Unternehmen und Gruppen geändert. Die betroffenen Unternehmen wurden verpflichtet, über Umwelt-, Sozial- und Arbeitnehmerbelange, die Achtung der Menschenrechte und die Bekämpfung von Korruption und Bestechung Bericht zu erstatten und dabei Informationen – wie beispielsweise Geschäftsmodell, Konzept, Due-Diligence-Prozesse und Risiken – offenzulegen. Zur Unterstützung der Unternehmen, die den Offenlegungspflichten der NFRD unterliegen, wurden im Rahmen

---

<sup>4</sup> Verordnung (EU) 2019/2088 vom 27. November 2019 über nachhaltigkeitsbezogene Offenlegungspflichten im Finanzdienstleistungssektor, ABl. L 317 vom 9.12.2019, S. 1.

<sup>5</sup> Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (CSRD).

<sup>6</sup> Richtlinie 2014/95/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 22. Oktober 2014 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Angabe nichtfinanzieller und die Diversität betreffender Informationen durch bestimmte grosse Unternehmen und Gruppen, ABl. L 330 vom 15.11.2014, S. 1.

des EU-Aktionsplans von der EU-Kommission entsprechende – unverbindliche – Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen erlassen.<sup>7</sup> Sowohl die NFRD als auch die Leitlinien für die Berichterstattung werden durch die CSRD ersetzt bzw. abgelöst. Neben mit dem System der Taxonomie abgestimmten und harmonisierten Berichterstattungsstandards wird insbesondere der Kreis der unterstellten Unternehmen erweitert. Die Daten aus der von einem Wirtschaftsprüfer oder einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft geprüften nachhaltigkeitsbezogenen Berichterstattung von Unternehmen bilden eine Informationsgrundlage für die Erfüllung der Offenlegungspflichten nach der Offenlegungsverordnung<sup>8</sup> und der Taxonomie-Verordnung (EU) 2020/852<sup>9</sup>.

Auch wenn in bestimmten Sektoren bereits vergleichbare Pflichten bestehen, kommt der CBCR-Richtlinie<sup>10</sup> in Bezug auf die Förderung der Finanz- und Unternehmenstransparenz eine weltweit besondere Bedeutung zu.

Sowohl für den Bankensektor<sup>11</sup> als auch für die Holz- und die mineralgewinnende Industrie<sup>12</sup> sind bereits öffentliche, länderspezifische Berichterstattungspflichten eingeführt worden.

---

<sup>7</sup> Mitteilung der Kommission – Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen (Methode zur Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen) (2017/C 215/01).

<sup>8</sup> Verordnung (EU) 2019/2088 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. November 2019 über nachhaltigkeitsbezogene Offenlegungspflichten im Finanzdienstleistungssektor, ABl. L 317 vom 9.12.2019, S. 1.

<sup>9</sup> Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2020 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088, ABl. L 198 vom 22.6.2020, S. 13.

<sup>10</sup> Richtlinie (EU) 2021/2101 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. November 2021 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragssteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen (CBCR-Richtlinie).

<sup>11</sup> Art. 89 der Richtlinie 2013/36/EU (CRD) bzw. Art. 24e Abs. 1 Ziff. 8 BankV.

<sup>12</sup> Richtlinie 2013/34/EU bzw. Art. 1138b ff. PGR.

Die EU-Kommission sieht die soziale Verantwortung von Unternehmen als deren Verantwortung für ihre Auswirkungen auf die Gesellschaft.<sup>13</sup> Sie sollte einerseits Sache der Unternehmen sein und sie andererseits motivieren, über die Einhaltung der Gesetze hinaus gesellschaftliche Verantwortung zu übernehmen, indem sie soziale, ökologische, ethische, verbraucherpolitische und menschenrechtlich relevante Erwägungen in ihre Geschäftsstrategie und -tätigkeit einfließen lassen.

Für das reibungslose Funktionieren des Binnenmarkts erachtet die EU ein bestimmtes Mass an Transparenz für notwendig. Die EU-Kommission sieht es daher als Priorität an, dem Ruf der Bürgerinnen und Bürger der EU nach Fairness und Transparenz zu folgen und die EU zum weltweiten Vorbild zu machen.<sup>14</sup> Sie erachtet eine ambitionierte öffentliche, länderspezifische Berichterstattung für erforderlich, um die Transparenz von Unternehmen zu erhöhen und die öffentliche Kontrolle zu verbessern.

Die öffentliche Kontrolle der Ertragssteuerbelastung multinationaler Unternehmen, die im EWR tätig sind, soll verstärkt werden, um die Transparenz und Verantwortung von Unternehmen zu fördern. Der Ertragssteuerinformationsbericht gewährleistet eine solche öffentliche Kontrolle – unabhängig davon, wo das oberste Mutterunternehmen einer multinationalen Gruppe seinen Sitz hat. Die öffentliche, länderspezifische Berichterstattung soll es der Öffentlichkeit ermöglichen, die Auswirkungen der Tätigkeiten des Unternehmens auf die Realwirtschaft zu beurteilen, sowie Aktionärinnen und Aktionären helfen, die Unternehmensrisiken einzuschätzen und ihre Anlagestrategien anhand genauerer Informationen zu verbessern. Auch sollen die nationalen Entscheidungsträger die Effizienz und die Auswirkungen nationaler Rechtsvorschriften besser bewerten können.

---

<sup>13</sup> Mitteilung der EU-Kommission vom 25. Oktober 2011 «Eine neue EU-Strategie (2011-14) für die soziale Verantwortung der Unternehmen».

<sup>14</sup> Mitteilungen der Kommission vom 27. Oktober 2015: Arbeitsprogramm der Kommission 2016 «Jetzt ist nicht die Zeit für Business as usual», COM (2015) 610 final und vom 16. Dezember 2014: Arbeitsprogramm der Kommission 2015 «Ein neuer Start».

**1.2 Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (CSRD)**

Die CSRD zielt darauf ab, Unternehmen ab einer bestimmten Grösse zu verpflichten, über ihre Nachhaltigkeitsstrategie und -leistung zu berichten. Sie stellt einen wichtigen Schritt in Richtung der Umsetzung der Nachhaltigkeitsstrategie der EU und der Ziele des Übereinkommens von Paris dar.

Im Rahmen der Nachhaltigkeitsstrategie der EU sollen Wirtschaft, Umwelt und Gesellschaft gemeinsam in Einklang gebracht und eine langfristige Nachhaltigkeit in Europa gesichert werden. Zu den hierzu definierten Zielen zählen etwa die Reduzierung der Treibhausgasemissionen, die Schaffung von Arbeitsplätzen im Bereich der erneuerbaren Energien und die Verbesserung der Energieeffizienz. Alle relevanten Akteure – besonders auch Unternehmen – sollen zur Erreichung dieser Ziele einen entsprechenden Beitrag leisten.

So hat auch die Nachfrage nach Nachhaltigkeitsinformationen von Unternehmen in den letzten Jahren stark zugenommen, dies ganz besonders auf Seiten der Anlegerinnen und Anleger. Die Risiken für Unternehmen sind derzeit einem starken Wandel ausgesetzt, wobei beispielweise eine starke Zunahme im Bewusstsein der Anlegerinnen und Anleger für die finanziellen Auswirkungen klimabezogener Risiken festgestellt werden kann. Aber auch für Risiken und Chancen, die sich für Unternehmen und Investitionen im Zusammenhang mit sonstigen sozialen oder Umweltfragen ergeben, gibt es ein wachsendes Bewusstsein. Zentrale Themen in diesem Zusammenhang sind etwa der Verlust von biologischer Vielfalt sowie Gesundheits- oder soziale Fragen wie etwa die Bekämpfung von Kinder- und Zwangsarbeit. Die zunehmende Nachfrage nach Nachhaltigkeitsinformationen wird auch durch eine wachsende Anzahl von Anlageprodukten angetrieben, deren Ziel es ist,

bestimmte Nachhaltigkeitsstandards zu erfüllen oder bestimmte Nachhaltigkeitsziele zu erreichen und für Kohärenz mit den Zielen des Übereinkommens von Paris, des Übereinkommens der Vereinten Nationen über die biologische Vielfalt und den politischen Zielen der EU zu sorgen. Einerseits ist dieser Anstieg die Konsequenz zuvor erlassener europarechtlicher Vorgaben, wie etwa insbesondere der Offenlegungsverordnung und der Taxonomie-Verordnung, andererseits trägt der rasche Wandel im öffentlichen Bewusstsein bei Verbraucherpräferenzen und Marktpraktiken ebenfalls massgeblich zu dieser Entwicklung bei.<sup>15</sup>

Die CSRD veranlasst die betroffenen Unternehmen, ihre Nachhaltigkeitsleistung transparenter zu machen und als Konsequenz daraus ihre Klimaauswirkungen zu reduzieren. Sie zielt darauf ab, die Berichterstattung der Unternehmen in Bezug auf ihre Nachhaltigkeitsleistung weiterzuentwickeln. Sie verlangt, dass Unternehmen ihre Ziele im Hinblick auf Nachhaltigkeit und den Klimawandel und wie sie diese erreichen wollen, ausführlich beschreiben. Dadurch wird den Unternehmen die Möglichkeit gegeben, ihre Klimaauswirkungen zu reduzieren und eine umfassende Nachhaltigkeitsstrategie zu entwickeln. Die CSRD baut auf die bestehenden, nichtfinanziellen Berichtspflichten der NFRD auf und erweitert deren Anwendungsbereich in beträchtlichem Umfang. Diese Richtlinie betraf allerdings nur wenige, grosse Unternehmen. Sie wurde in Liechtenstein mit LGBl. 2016 Nr. 357 umgesetzt.

Die CSRD bezweckt darüber hinaus, die Vergleichbarkeit und Konsistenz der Berichterstattung zu verbessern. Die Richtlinie legt standardisierte Berichterstattungsanforderungen fest, damit die Informationen vergleichbar und konsistent sind. Die Unternehmen müssen ihre Berichte in Übereinstimmung mit Standards

---

<sup>15</sup> Die Offenlegungsverordnung und die Taxonomie-Verordnung wurden in Liechtenstein im Gesetz zur Durchführung der Verordnung (EU) 2019/2088 über nachhaltigkeitsbezogene Offenlegungspflichten im Finanzdienstleistungssektor und der Verordnung (EU) 2020/852 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen (EWR-Finanzdienstleistungs-Nachhaltigkeits-Durchführungsgesetz; EWR-FNDG, LGBl. 2022 Nr. 120, LR 954.83, durchgeführt.

für die Nachhaltigkeitsberichterstattung erstellen, die von der EU-Kommission im Rahmen delegierter Verordnungen erlassen werden<sup>16</sup>. Dadurch wird sichergestellt, dass die Berichte der Unternehmen verlässlich, transparent und vergleichbar sind, was Investorinnen und Investoren sowie anderen Interessengruppen die Möglichkeit gibt, die Nachhaltigkeitsleistung der Unternehmen zu bewerten. Dadurch wird auch der Druck auf die Unternehmen erhöht, ihre Nachhaltigkeitsleistung zu verbessern. Zu diesem Zweck ergänzt die CSRD die Rechnungslegungsrichtlinie (2013/34/EU) um ein neues Kapitel 6a, welches die EU-Kommission verpflichtet, delegierte Rechtsakte zu erlassen, die Europäische Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung (European Sustainability Reporting Standards oder ESRS) beinhalten. Bei der Annahme der Standards wird die EU-Kommission technische Empfehlungen berücksichtigen, die von der Europäischen Beratungsgruppe für Rechnungslegung (European Financial Reporting Advisory Group oder EFRAG) ausgearbeitet werden.<sup>17</sup>

Die EFRAG hat bereits Entwürfe der zwölf Standards an die EU-Kommission übermittelt.<sup>18</sup> Diese Entwürfe werden nun entsprechend geprüft und letztlich von der EU-Kommission im Wege delegierter Verordnungen verabschiedet. In Liechtenstein werden diese delegierten Verordnungen nach ihrer Übernahme in das EWR-Abkommen unmittelbar anwendbar und somit für Unternehmen in Liechtenstein unmittelbar verbindlich.

Darüber hinaus zielt die CSRD darauf ab, die Transparenz und Rechenschaftspflicht der Unternehmen zu erhöhen. Die Unternehmen müssen sicherstellen, dass ihre Berichte präzise, vollständig und verständlich sind und sie müssen ihre Nachhaltigkeitsleistung offenlegen. Dies hilft den Interessengruppen, die Entscheidungen

---

<sup>16</sup> Art. 29b und 29c der CSRD.

<sup>17</sup> Siehe Erwägungsgrund 39 der CSRD.

<sup>18</sup> <https://www.efrag.org/lab6>.

der Unternehmen im Hinblick auf Nachhaltigkeit und Klimawandel besser zu verstehen.

Die von den betroffenen Unternehmen zu erstellende Nachhaltigkeitsberichterstattung unterliegt zur Erhöhung der Glaubwürdigkeit der offengelegten Nachhaltigkeitsinformationen einer Prüfungspflicht. Während die bislang zu erstellende, nichtfinanzielle Erklärung nach der Offenlegungsverpflichtung der NFRD durch einen Wirtschaftsprüfer bzw. eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft dahingehend zu prüfen ist, ob die nichtfinanzielle Erklärung vorgelegt wurde, schreibt die CSRD nunmehr vor, die Nachhaltigkeitsberichterstattung einer inhaltlichen Prüfung zu unterziehen. Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften überprüfen bereits die Jahresrechnung und den Jahresbericht. Die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch einen Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft wird nach Einschätzung der Europäischen Kommission dazu beitragen, die Verknüpfung zwischen Finanz- und Nachhaltigkeitsinformationen und deren Kohärenz zu gewährleisten, was für die Nutzenden von Nachhaltigkeitsinformationen von besonderer Bedeutung ist.

Die CSRD ist ein wichtiger Schritt in Richtung der Umsetzung der Nachhaltigkeitsstrategie der EU und der Ziele des Pariser Klimaabkommens. Die Standardisierung der Berichterstattung und die erhöhte Transparenz und Rechenschaftspflicht der Unternehmen sollen dazu beitragen, dass die Unternehmen ihre Klimaauswirkungen reduzieren und ihre Nachhaltigkeitsstrategie verbessern.

### **1.3 Richtlinie (EU) 2021/2101 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. November 2021 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragssteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen (CBCR-Richtlinie)**

Die CBCR-Richtlinie zielt darauf ab, Ertragssteuerinformationen multinationaler, umsatzstarker Unternehmen und Konzerne, die entweder im EWR ihren Sitz oder aber Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen einer bestimmten Grösse haben, transparent zu machen. Die Berichterstattung über Ertragssteuerinformationen soll aufgeschlüsselt nach den einzelnen Mitgliedstaaten und bestimmten weiteren Steuerhoheitsgebieten, in denen eine Geschäftstätigkeit ausgeübt wird, erfolgen. Die Richtlinie sieht eine verpflichtende Veröffentlichung dieses sogenannten «Country-by-Country Reports (CBCR)» vor. Mittelbar soll so eine verstärkte öffentliche Kontrolle ermöglicht werden.

Die Vorgaben der CBCR-Richtlinie gelten in der EU für Geschäftsjahre, die nach dem 22. Juni 2024 beginnen. Da in der Praxis für viele Unternehmen das Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr identisch ist, werden für die meisten betroffenen Unternehmen in der EU die Vorgaben ab dem Geschäftsjahr 2025 gelten. Die Veröffentlichungspflicht gilt für Unternehmensgruppen mit einem konsolidierten Umsatz von mehr als EUR 750 Mio., wobei diese Grenze in den beiden vorangegangenen Geschäftsjahren überschritten worden sein muss.

Die Pflicht zur Veröffentlichung trifft sowohl Unternehmensgruppen, deren oberste Muttergesellschaft ihren Sitz in einem EWR-Mitgliedstaat hat, als auch Unternehmensgruppen aus einem Drittstaat, die über ein mittelgrosses oder grosses Tochterunternehmen oder eine Zweigniederlassung mit vergleichbarer Grösse im EWR verfügen. Darüber hinaus sind auch einfache Unternehmen (nicht Konzerne), die den Schwellenwert übersteigen und in mehreren Steuerjurisdiktionen

tätig sind, zur Veröffentlichung eines Ertragssteuerinformationsberichts verpflichtet.

Ausgenommen sind Kreditinstitute im Sinne der CRR-Verordnung<sup>19</sup>, falls diese nach den entsprechenden aufsichtsrechtlichen Vorgaben einen länderbezogenen Bericht veröffentlichen.

Gemeldet bzw. veröffentlicht werden müssen beispielsweise eine kurze Beschreibung der Art der Tätigkeiten, die Zahl der Beschäftigten in Vollzeitstellen, die im Berichtsjahr erzielten Erträge, der Betrag von Gewinn oder Verlust vor Ertragssteuern, der Betrag der noch zu zahlenden Ertragssteuer (für das betreffende Jahr), der Betrag der entrichteten Ertragssteuer und der Betrag der einbehaltenen Gewinne.

Die Daten sind pro Mitgliedstaaten getrennt zu veröffentlichen. Für allfällig betroffene Drittstaaten können die Daten unter bestimmten Voraussetzungen auch in aggregierter Form veröffentlicht werden.

Die relevanten Informationen müssen spätestens 12 Monate nach dem Bilanzstichtag des betreffenden Geschäftsjahres auf der Website des Unternehmens publiziert werden und dort für einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren bereitstehen. Als Alternative können die Informationen in einem frei zugänglichen Unternehmensregister veröffentlicht werden. In diesem Fall muss die Website des betreffenden Unternehmens einen Hinweis auf die Website des Unternehmensregisters enthalten.

Eine weitere optionale Regelung gibt es für sensible Daten. Die Mitgliedstaaten können bei der Umsetzung der Richtlinie vorsehen, dass ein Unternehmen die

---

<sup>19</sup> Verordnung (EU) Nr. 575/2013 über Aufsichtsanforderungen an Kreditinstitute und Wertpapierfirmen und zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 646/2012.

Informationen verzögert<sup>20</sup> veröffentlichen darf, falls die Veröffentlichung der Daten die Marktstellung des Unternehmens gefährdet oder beeinträchtigt.

Die Mitgliedstaaten müssen überdies dafür sorgen, dass die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane des obersten Mutterunternehmens einer kollektiven Verantwortung unterliegen, sowie sicherstellen, dass der Ertragssteuerinformationsbericht erstellt, veröffentlicht und zugänglich gemacht wird. Verstösse gegen diese Pflicht müssen entsprechend sanktioniert werden.

Die Richtlinie sieht ausserdem die Verpflichtung vor, dass ein Abschlussprüfer zu prüfen hat, ob eine Veröffentlichungspflicht bestanden hat und gegebenenfalls, ob dieser Verpflichtung entsprechend nachgekommen worden ist.

## **2. BEGRÜNDUNG DER VORLAGE**

Am 24. November 2021 und am 14. Dezember 2022 hat die EU mit den im Rahmen dieses Gesetzgebungsprojektes umzusetzenden Richtlinien (CSRD und CBCR-Richtlinie) zwei neue Rechtsakte erlassen, mit welchen die in der Richtlinie 2013/34/EU zusammengefassten europäischen Rechnungslegungsvorschriften neuerlich erweitert wurden.

Mit der gegenständlichen Gesetzesvorlage soll der EWR-rechtlichen Verpflichtung nachgekommen werden, die vorstehend aufgeführten Richtlinien in Liechtenstein umzusetzen. Unabhängig von den gegenständlichen Gesetzesvorlagen werden zu gegebener Zeit beide EWR-Übernahmebeschlüsse im Rahmen entsprechender Vorlagen nach Art. 103 des EWR-Abkommens dem Landtag zur Zustimmung gemäss Art. 8 Abs. 2 LV unterbreitet werden.

---

<sup>20</sup> Die Verzögerung darf maximal fünf Jahre betragen.

### 3. SCHWERPUNKTE DER VORLAGE

Mit der CSRD werden bestimmte Unternehmen zu einer umfassenden Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Überprüfung und mit der CBCR-Richtlinie zur Offenlegung von Ertragssteuerinformationen verpflichtet.

Mit der gegenständlichen Vorlage werden die aufgrund der genannten Richtlinien notwendigen Anpassungen im liechtensteinischen Rechnungslegungsrecht und Berufsrecht der Wirtschaftsprüfer vorgenommen. Demgemäss erfolgen entsprechende Abänderungen des Personen- und Gesellschaftsrechts (PGR)<sup>21</sup>, des Wirtschaftsprüfergesetzes (WPG)<sup>22</sup> sowie des Offenlegungsgesetzes (OffG)<sup>23</sup>.

Die Abänderungen des Offenlegungsgesetzes wurden in einer separaten Vorlage in die Vernehmlassung gegeben. Nach nochmaliger Überprüfung erscheint es allerdings sinnvoll, die gegenständlichen Abänderungen des Offenlegungsgesetzes, welche der Umsetzung der CSRD dienen, in den vorliegenden Bericht und Antrag zu integrieren. Damit wird sichergestellt, dass alle Gesetze, die aufgrund der Umsetzung der CSRD einer Abänderung unterzogen werden, in einem Paket dem Landtag zur Beratung und Beschlussfassung vorgelegt werden. So unterliegen diese Abänderungen auch derselben Referendumsfrist und demselben Inkrafttrittsdatum.

Wie auch schon bei anderen Gesetzgebungsverfahren, bei denen im Rahmen der Umsetzung von EWR-Vorgaben das liechtensteinische Rechnungslegungsrecht sowie das Wirtschaftsprüfergesetz angepasst worden sind, erfolgt auch gegenständig eine Minimalumsetzung der betreffenden Richtlinien, um die Anforderungen

---

<sup>21</sup> LGBl. 1926 Nr. 4, LR 216.0.

<sup>22</sup> LGBl. 2019 Nr. 17, LR 173.540.

<sup>23</sup> LGBl. 2008 Nr. 355, LR 954.1.

an den betroffenen Normadressatenkreis nicht über das ohnehin schon hohe Niveau hinaus zu verschärfen.

Dem entsprechend werden die neuen Berichts- und Prüfungspflichten nur für die europarechtlich harmonisierten gesellschaftsrechtlichen Rechtsformen der AG, GmbH und KAG eingeführt. Sichert ist dies dadurch, dass die Bestimmungen über die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der CSRD im 2. Abschnitt der Bestimmungen über die Rechnungslegung – also nach Art. 1063 PGR – platziert werden. Art. 1063 Abs. 1 schränkt die Anwendbarkeit der folgenden Bestimmungen – also jener des 2. Abschnittes – auf die drei genannten Rechtsformen ein. Nach Art. 1063 Abs. 2 gelten sie ausnahmsweise auch für Kollektivgesellschaften und die Kommanditgesellschaften, sofern alle ihre unbeschränkt haftenden Gesellschafter Gesellschaften im Sinne von Abs. 1 (also AGs, GmbHs oder KAGs) oder vergleichbare andere Gesellschaften mit Sitz im EWR sind.

Für die neuen, auf der CBCR-Richtlinie beruhenden Berichtspflichten betreffend den Ertragssteuerinformationsbericht wird ein neuer 6. Abschnitt – beginnend mit Art. 1140 – geschaffen. Auch bei diesen Vorgaben ist der Anwendungsbereich auf die genannten harmonisierten Gesellschaftsformen beschränkt. Zum einen verpflichtet Art. 1141 Abs. 1 oberste Mutterunternehmen nur, sofern diese nach Art. 1097 ff. einen Konzernabschluss erstellen. Die Art. 1097 ff. sind ihrerseits nur für harmonisierte Gesellschaftsformen anwendbar, wodurch eine entsprechende Einschränkung auf den 2. Abschnitt erfolgt. Gleiches gilt gemäss Art. 1141 Abs. 3 für unverbundene Unternehmen, sofern sie nach den Art. 1063 ff. eine Jahresrechnung erstellen. Auch die Art. 1063 ff. sind nur für die harmonisierten Rechtsformen anwendbar.

### 3.1 CSRD

Der Anwendungsbereich der CSRD beschränkt sich auf bestimmte Kategorien von Unternehmen:

- Grosse Konzerne, die gemäss Art. 1097 i.V.m. Art. 1101 verpflichtet sind, einen konsolidierten Geschäftsbericht zu erstellen;
- grosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3 (Bilanzsumme grösser CHF 25.9 Mio.; Nettoumsatzerlöse grösser CHF 51.8 Mio.; Anzahl Mitarbeitende grösser als 250), unabhängig davon, ob sie in einem EWR-Mitgliedstaat börsenkotiert sind oder nicht;<sup>24</sup>
- kleine und mittelgrosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 2 (Bilanzsumme grösser CHF 7.4 Mio.; Nettoumsatzerlöse grösser CHF 14.8 Mio.; Anzahl Mitarbeitende grösser als 50), die in einem EWR-Mitgliedstaat börsenkotiert sind; mit Ausnahme von Kleinstgesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a;
- Banken, sofern es sich um grosse Banken (Art. 1064 Abs. 3) und/oder in einem EWR-Mitgliedstaat börsenkotierte Banken handelt;<sup>25</sup>
- Banken, sofern es sich um kleine und mittelgrosse Banken (Art. 1064 Abs. 1 und 2) handelt, die in einem EWR-Mitgliedstaat an einer Börse kotiert sind;
- Versicherungsunternehmen, sofern es sich um grosse Versicherungsunternehmen (Art. 1064 Abs. 3) und/oder in einem EWR-Mitgliedstaat börsenkotierte Versicherungsunternehmen handelt;

---

<sup>24</sup> An einer EWR-Börse kotierte, grosse Unternehmen waren bisher schon zur Erstellung eines Berichts über nichtfinanzielle Aspekte der Unternehmenstätigkeit verpflichtet (Art. 1096b), welcher bereits gewisse Aspekte der Nachhaltigkeitsberichterstattung enthält.

<sup>25</sup> Banken mit mehr als 500 Mitarbeitenden sind unabhängig von einer Börsenkotierung in einem EWR-Mitgliedstaat bisher schon zur Erstellung eines Berichts über nichtfinanzielle Aspekte der Unternehmenstätigkeit verpflichtet (Art. 1096b), welcher bereits gewisse Aspekte der Nachhaltigkeitsberichterstattung enthält.

- Versicherungsunternehmen, sofern es sich um kleine und mittelgrosse Versicherungsunternehmen (Art. 1064 Abs. 1 und 2) handelt, die in einem EWR-Mitgliedstaat an einer Börse kotiert sind;
- grosse Tochterunternehmen (Art. 1064 Abs. 3) sowie in einem EWR-Mitgliedstaat börsenkotierte kleine und mittelgrosse Tochterunternehmen mit einem obersten Mutterunternehmen mit Sitz in einem Drittstaat, sofern die konsolidierten Nettoumsatzerlöse in der EU pro Jahr EUR 150 Mio. übersteigen;
- liechtensteinische Zweigniederlassungen eines Unternehmens mit Sitz in einem Drittstaat, welches keine Tochterunternehmen hat, sofern die Nettoumsatzerlöse der Zweigniederlassung pro Jahr EUR 40 Mio. übersteigen.

Die (konsolidierte) Nachhaltigkeitsberichterstattung umfasst eine ganze Reihe von Angaben, wie insbesondere Verständnis der Auswirkungen der Tätigkeit des Unternehmens auf Nachhaltigkeitsaspekte, Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf den Geschäftsverlauf, Geschäftsergebnis und Lage des Unternehmens, wobei diese allgemeinen Angaben zu detaillieren sind, zum Beispiel hinsichtlich der Unternehmenspolitik in Bezug auf Nachhaltigkeit, die zeitgebundenen Nachhaltigkeitsziele und die Nachhaltigkeitsrisiken.

Die Vorschriften zur Erstellung und Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung und zur konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung sind erstmals anwendbar auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen für:

1. grosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3, bei denen es sich um Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138g Abs. 1 handelt und die am Bilanzstichtag die durchschnittliche Zahl von 500 während des Geschäftsjahres Beschäftigten überschreiten;

2. Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138g Abs. 1, bei denen es sich um Mutterunternehmen handelt, die gemäss Art. 1101 Abs. 1 verpflichtet sind, einen konsolidierten Geschäftsbericht zu erstellen, und die am Bilanzstichtag auf konsolidierter Basis die durchschnittliche Zahl von 500 während des Geschäftsjahres Beschäftigten überschreiten.

Die Vorschriften zur Erstellung und Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung und zur konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung sind erstmals anwendbar auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2025 beginnen für:

1. grosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3, bei denen es sich nicht um Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138g Abs. 1 handelt, welche die Vorschriften bereits am oder nach dem 1. Januar 2024 anwenden müssen;
2. Mutterunternehmen, die gemäss Art. 1101 Abs. 1 verpflichtet sind, einen konsolidierten Geschäftsbericht zu erstellen, bei denen es sich nicht um Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138g Abs. 1 handelt, welche die Vorschriften bereits am oder nach dem 1. Januar 2024 anwenden müssen.

Die Vorschriften zur Erstellung und Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung und zur konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung sind erstmals anwendbar auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2026 beginnen für:

1. kleine und mittelgrosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1 und 2, bei denen es sich um Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138g Abs. 1 Bst. a handelt, mit Ausnahme von Kleinstgesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a;

2. kleine und nicht komplexe Institute gemäss der Definition in Art. 4 Abs. 1 Ziff. 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013, sofern sie grosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3 sind oder kleine und mittelgrosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1 und 2, die Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138 Abs. 1 Bst. a sind und bei denen es sich nicht um Kleinunternehmen im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a handelt;
3. firmeneigene Versicherungsunternehmen gemäss der Definition in Art. 13 Ziff. 2 der Richtlinie 2009/138/EG und firmeneigene Rückversicherungsunternehmen<sup>26</sup> gemäss der Definition in Art. 13 Ziff. 5 der genannten Richtlinie, sofern es sich um grosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3 oder um kleine und mittelgrosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1 und 2 handelt, die Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138g Abs. 1 Bst. a sind und bei denen es sich nicht um Kleinstgesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a handelt.

Die Vorschriften zur Erstellung und Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung und zur konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung sind erstmals anwendbar auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2028 beginnen für Tochterunternehmen, deren oberstes Mutterunternehmen seinen Sitz in einem Drittland hat, und für Zweigniederlassungen eines in einem Drittland ansässigen Unternehmens (Art. 1096i).

Für die Umsetzung der gegenständlichen Vorgaben der CSRD zur Rechnungslegung ins liechtensteinische Recht werden im Wesentlichen in den Art. 1096b bis Art. 1096k Bestimmungen über eine verpflichtende Nachhaltigkeitsberichterstattung für bestimmte Unternehmen vorgesehen. Die bisherigen Vorgaben in

---

<sup>26</sup> Richtlinie 2009/138/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. November 2009 betreffend die Aufnahme und Ausübung der Versicherungs- und der Rückversicherungstätigkeit (Solvabilität II) (Neufassung), ABl. L 335 vom 17.12.2009, S. 1.

Art. 1096b betreffend den Bericht über nichtfinanzielle Aspekte der Unternehmenstätigkeit (Verpflichtungen aus der NFRD) werden dabei durch die neuen, umfangreicheren Vorgaben nach der CSRD ersetzt. Im Zentrum steht dabei der neue Art. 1096d, der den konkreten Inhalt der Nachhaltigkeitsberichterstattung umschreibt. In Abs. 1 wird das Prinzip der doppelten Materialität implementiert, welches vorsieht, dass alle Informationen zu den Auswirkungen des Unternehmens auf die Nachhaltigkeit sowie zu den Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf das Unternehmen offengelegt werden. Der Nachhaltigkeitsbericht muss unter anderem die Beschreibung des Geschäftsmodells sowie der Strategie in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte beinhalten. Dies umfasst beispielsweise die Erläuterung der Resilienz (Leistungs- und Widerstandsfähigkeit sowie Flexibilität) des Geschäftsmodells bezüglich externer Einflüsse sowie die Strategie des Unternehmens gegenüber möglichen Risiken in Bezug auf Nachhaltigkeitsbelange, aber auch etwa eine Beschreibung der vorhandenen Chancen für das Unternehmen durch eine stärkere Nachhaltigkeitsfokussierung.

Die Vorschriften zur konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung sind grossmehrheitlich (abgesehen von spezifischen Besonderheiten aufgrund der Konsolidierung) identisch mit denjenigen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung auf Einzelbasis. Für die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung wird deshalb auf die Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung auf Einzelbasis verwiesen (Art. 1121 Abs. 1). Die auf konsolidierter Basis zusätzlich bzw. abweichend vom Einzelabschluss in der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu beachtenden Vorgaben finden sich in Art. 1121 Abs. 3a bis 3d.

Gemäss Art. 33 der Richtlinie 2013/34/EU müssen die Mitgliedstaaten dafür sorgen, dass die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane eines Unternehmens die gemeinsame Aufgabe haben sicherzustellen, dass der Jahresabschluss, der konsolidierte Abschluss, der Lagebericht, der konsolidierte

Lagebericht, die Erklärung zur Unternehmensführung und die konsolidierte Erklärung zur Unternehmensführung entsprechend den Anforderungen der genannten Richtlinie erstellt und offengelegt werden.<sup>27</sup> Diese Anforderungen werden durch die CSRD auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgeweitet. Da gegenständlich der Inhalt des Jahresberichts um die Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgeweitet wird, unterliegen diese neuen Vorgaben automatisch den Verantwortlichkeitsvorschriften für den Geschäftsbericht. Weitere, spezifische Umsetzungsmassnahmen sind daher nicht erforderlich.

Für die Umsetzung der gegenständlichen Vorgaben der CSRD zur Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung im liechtensteinischen Recht werden im Wesentlichen in Art. 1096k der PGR-Vorlage Regelungen zur Prüfungspflicht sowie in den Art. 47a bis 47c der WPG-Vorlage Bestimmungen über die zu erfüllenden Anforderungen bei der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung vorgesehen. Letztere knüpfen an die Anforderungen an die Durchführung von Abschlussprüfungen bei Unternehmen mit einer harmonisierten Rechtsform sowie bei Unternehmen von öffentlichem Interesse an, weshalb mit der CSRD die Anforderungen an die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung auch in die Richtlinie 2006/43/EG (Abschlussprüferrichtlinie) sowie in die Verordnung (EU) 537/2014 (Abschlussprüferverordnung)<sup>28</sup> integriert wurden.

Mit der CSRD werden überdies Bestimmungen der Richtlinie 2004/109/EG (Transparenzrichtlinie)<sup>29</sup> abgeändert, was die Notwendigkeit von Anpassungen des

---

<sup>27</sup> Dieser Verpflichtung wird im liechtensteinischen Recht durch Art. 195, Art. 220, Art. 226 Abs. 2, Art. 1056, Art. 1122 ff. und § 66 SchIT PGR sowie durch Art. 4 f., Art. 22 und Art. 51 OffG entsprochen.

<sup>28</sup> Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission, ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77.

<sup>29</sup> Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Dezember 2004 zur Harmonisierung der Transparenzanforderungen in Bezug auf Informationen über Emittenten, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt zugelassen sind, und zur Änderung der Richtlinie 2001/34/EG, ABl. L 390 vom 31.12.2004, S. 38.

Offenlegungsgesetzes nach sich zieht. So werden etwa der Begriff der Nachhaltigkeitsberichterstattung in die Transparenzrichtlinie eingeführt und überdies entsprechende Ergänzungen bei den Bestimmungen zum Jahresfinanzbericht von Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt im EWR zugelassen sind, vorgenommen. Folglich muss insbesondere sichergestellt werden, dass im Offenlegungsgesetz die erforderlichen Querverweise auf etwaige Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung im Jahresfinanzbericht enthalten sind.

Hinsichtlich der Durchführung der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist vorgesehen, diese zunächst auf der Grundlage von Aufträgen zur Erlangung von begrenzter Prüfungssicherheit vorzunehmen. Die Europäische Kommission nimmt hierfür bis spätestens 1. Oktober 2026 delegierte Rechtsakte an, um Standards für die Prüfung zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit festzulegen. Bis dahin können nationale Standards für die Prüfungsdurchführung herangezogen werden. Bei einem Auftrag zur Erlangung von begrenzter Sicherheit erfolgt die Feststellung in Form einer Negativaussage, d.h. durch die Angabe, dass keine Sachverhalte bekannt geworden sind, die zur Annahme veranlassen, dass wesentliche, falsche Darstellungen enthalten sind. In diesem Fall erstrecken sich die Prüfungshandlungen im Wesentlichen auf kritische Beurteilungen (Plausibilitätsüberlegungen) und Befragungen und verursachen weniger Arbeitsaufwand als bei Aufträgen zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit. Bei Aufträgen zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit wird in der Regel eine positive Feststellung getroffen, dass keine wesentlichen, falschen Darstellungen enthalten sind, und resultiert in einem Urteil über die Messung des Prüfungsgegenstands an im Voraus festgelegten Kriterien.

Nach den Vorstellungen der Europäischen Kommission ist vorgesehen, einen allmählichen Übergang von der begrenzten Prüfungssicherheit zur hinreichenden

Prüfungssicherheit zu schaffen. In Anbetracht dessen bewertet die Europäische Kommission bis spätestens 1. Oktober 2028, ob hinreichende Prüfungssicherheit für Prüfer und Unternehmen möglich wäre und somit mittels delegierter Rechtsakte Standards für die Prüfung zur Erlangung hinreichender Sicherheit anzunehmen sind.

### **3.2 CBCR-Richtlinie**

Der Anwendungsbereich der CBCR-Richtlinie beschränkt sich auf folgende Kategorien von Unternehmen:

- Oberste Mutterunternehmen mit Sitz in Liechtenstein sowie liechtensteinische Gesellschaften, die nicht Teil einer Gruppe sind, mit (konsolidierten) Nettoumsatzerlösen von mehr als EUR 750 Mio. pro Jahr. Ausnahmen: Alle Konzerngesellschaften haben ihren Sitz in Liechtenstein, Banken (unterliegen der Ertragssteuerberichterstattung aufgrund anderer EU-Richtlinien);
- mittelgrosse und grosse Tochterunternehmen mit obersten Mutterunternehmen aus Drittstaaten, deren konsolidierte Nettoumsatzerlöse EUR 750 Mio. pro Jahr übersteigen;
- Zweigniederlassungen von Unternehmen aus Drittstaaten, deren Nettoumsatzerlöse EUR 750 Mio. pro Jahr übersteigen.

Die Vorschriften über die Ertragssteuerberichterstattung sind erstmals auf Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 22. Juni 2024 beginnen.

Für die Umsetzung der CBCR-Richtlinie wird im PGR nach Art. 1139 ein neuer Abschnitt zum Ertragssteuerinformationsbericht (Art. 1140 bis 1153) eingeführt. Neben notwendigen Definitionen und der Umschreibung des Anwendungsbereichs und entsprechender Ausnahmen (Art. 1140 bis 1146) wird in Art. 1147 der Inhalt der neuen Berichtspflichten näher festgelegt. Es folgen Detailregelungen zu den Angaben, zur Währung und Währungsumrechnung, zum verwendeten

Berichtsformat sowie zur Offenlegung und Zugänglichmachung des Ertragssteuerinformationsberichts (Art. 1148 bis 1151). Art. 1152 regelt die gemeinsame Verantwortlichkeit der Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane der obersten Mutterunternehmen bzw. des unverbundenen Unternehmens für die Erstellung, Offenlegung und Zugänglichmachung des Ertragssteuerinformationsberichts. Im Gegensatz zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der CSRD erfolgt die Ertragssteuerberichterstattung nach der CBCR-Richtlinie in einem vom Geschäftsbericht getrennten Bericht, weshalb hier eine separate Bestimmung über die Verantwortlichkeit notwendig ist. Art. 1153 schliesslich regelt die Erklärung des Wirtschaftsprüfers, ob die Pflicht zur Erstellung eines Ertragssteuerinformationsberichts vorliegt bzw. vorlag und gegebenenfalls, ob ein solcher offengelegt worden ist. Gemäss Art. 48c Abs. 3 der CBCR-Richtlinie müssten die Mitgliedstaaten gestatten, dass die Angaben zum Ertragssteuerinformationsbericht auf Grundlage der in Anhang III Abschnitt III Teile B und C der Richtlinie 2011/16/EU<sup>30</sup> genannten Berichterstattungsvorgaben gemacht werden können. Dies ist als Erleichterung für die betroffenen Unternehmen gedacht, um so Verwaltungsaufwand zu vermeiden.<sup>31</sup> Da die Richtlinie 2011/16/EU nicht EWR-relevant und damit weder Teil des EWR-Rechtsbestandes noch der liechtensteinischen Rechtsordnung ist, sind die entsprechenden Vorgaben dieser Richtlinie für Liechtenstein bzw. die liechtensteinischen Unternehmen nicht anwendbar. Stattdessen wird – in Ergänzung der Vernehmlassungsvorlage – eine Erleichterung vorgesehen, indem die betroffenen liechtensteinischen Unternehmen die notwendigen Informationen auf Grundlage der gemäss liechtensteinischer CbC-Gesetzgebung<sup>32</sup> notwendigen Angaben machen können. Diese basieren gemäss Art. 3 der CbC-

---

<sup>30</sup> Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG, ABl. L 64 vom 11.3.2011, S. 1.

<sup>31</sup> Siehe hierzu Erwägungsgrund 14 der CBCR-Richtlinie.

<sup>32</sup> Gesetz über den internationalen automatischen Austausch länderbezogener Berichte multinationaler Konzerne (CbC-Gesetz), LGBl. 2016 Nr. 502, LR 355.

Verordnung<sup>33</sup> auf den entsprechenden Vorgaben der OECD und entsprechen inhaltlich den nämlichen Vorgaben der Richtlinie 2011/16/EU.

### **3.3 Auswirkungen**

Die praktischen Auswirkungen der sich aus der Umsetzung der CSRD zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ergebenden Änderungen der inländischen Rechnungslegungsvorschriften werden für die betroffenen Unternehmen als durchaus beträchtlich eingeschätzt. Die betroffene Anzahl von Unternehmen hingegen dürfte eher gering sein. Grund dafür sind die hohen betraglichen Schwellenwerte, ab welchen Unternehmen verpflichtet werden, einen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen und zu veröffentlichen. Betroffen von den neuen Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung sind de facto ausser den drei grossen liechtensteinischen Banken, die bereits heute einen Corporate Governance Bericht mit gewissen Angaben zu Nachhaltigkeitsaspekten erstellen müssen, schätzungsweise nur einige wenige grosse Unternehmen. Mittel- und langfristig ist jedoch damit zu rechnen, dass viele Unternehmen zumindest in gewissem Umfang freiwillig über Nachhaltigkeitsaspekte ihrer Tätigkeit berichten werden.

Von den sich aus der Umsetzung der CBCR-Richtlinie ergebenden Änderungen der inländischen Rechnungslegungsvorschriften mit Bezug auf die Ertragssteuerberichterstattung dürften aufgrund des hohen Schwellenwertes von 750 Mio. Euro noch weniger liechtensteinische Unternehmen betroffen sein als bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Hinzu kommt, dass die Banken von diesen Vorschriften nicht betroffen sind, da sie aufgrund anderer EWR-rechtlicher Vorgaben bereits zur Ertragssteuerberichterstattung verpflichtet sind.

---

<sup>33</sup> Verordnung vom 20. Dezember 2016 über den internationalen automatischen Austausch länderbezogener Berichte multinationaler Konzerne (CbC-Verordnung), LGBl. 2016 Nr. 510, LR 355.1.

#### **4. VERNEHMLASSUNG**

Mit Beschluss vom 4. Juli 2023 verabschiedete die Regierung den Vernehmlassungsbericht betreffend die Abänderung die Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts sowie des Wirtschaftsprüfergesetzes.

##### **4.1 Vernehmlassungsteilnehmer**

Im Rahmen des Vernehmlassungsverfahrens, dessen Frist am 29. August 2023 endete, wurden nachfolgende Stellen und Verbände zur Abgabe einer Stellungnahme eingeladen:

- Liechtensteinische Rechtsanwaltskammer
- Liechtensteinische Treuhandkammer
- Liechtensteinische Wirtschaftsprüfer-Vereinigung
- Liechtensteinischer Bankenverband
- Liechtensteinische Industrie- und Handelskammer
- Wirtschaftskammer Liechtenstein für Gewerbe, Handel und Dienstleistung
- Verband der Personen nach Art. 180a PGR
- Liechtensteinischer Versicherungsverband
- Verband Liechtensteinischer Versicherungsbroker
- Liechtensteinischer Anlagefondsverband
- Vereinigung der Buchhalter, Büchersachverständigen und Steuerberater in Liechtenstein
- Verein unabhängiger Vermögensverwalter in Liechtenstein
- Vereinigung liechtensteinischer gemeinnütziger Stiftungen und Trusts e.V.
- Finanzmarktaufsicht Liechtenstein (FMA)

- Landgericht
- Obergericht
- Oberster Gerichtshof
- Datenschutzstelle

Die Liechtensteinische Rechtsanwaltskammer, die Wirtschaftskammer Liechtenstein für Gewerbe, Handel und Dienstleistung, der Liechtensteinische Versicherungsverband, der Verband Liechtensteinischer Versicherungsbroker, der Verein unabhängiger Vermögensverwalter in Liechtenstein, die Vereinigung liechtensteinischer gemeinnütziger Stiftungen und Trusts e.V., das Landgericht und die Datenschutzstelle verzichteten auf eine Stellungnahme.

Eine Stellungnahme abgegeben haben die Liechtensteinische Wirtschaftsprüfer-Vereinigung, der Liechtensteinische Bankenverband, die Liechtensteinische Treuhandkammer, die Liechtensteinische Industrie- und Handelskammer sowie das Obergericht. Auf die entsprechenden Vorbringen wird nachfolgend unter Punkt 4.2 sowie unter Punkt 5 eingegangen.

#### **4.2 Vernehmlassungsergebnisse**

Die Liechtensteinische Wirtschaftsprüfer-Vereinigung begrüßte den Grundsatzentscheid, dass die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten den Wirtschaftsprüfern vorbehalten sein soll. Da die Anwendung dieser neuen Regeln nur auf eine geringe Anzahl von betroffenen Unternehmen und damit auf eine geringe Anzahl von Wirtschaftsprüfern Anwendung finden werde, solle ein marktverträglicher Mechanismus für die Aus- und Weiterbildungspflicht der gesamten Branche gefunden werden. Dies umso mehr, als mit den zusätzlichen Aus- und Weiterbildungsanforderungen die Aufrechterhaltung der gesamten Zulassung eines jeden in Liechtenstein zugelassenen Prüfers verknüpft sei und kein ungewollt bereinigender Effekt

auf die Anzahl der in Liechtenstein zugelassenen Wirtschaftsprüfer aus einer sehr engen Auslegung dieser neuen Pflichten resultieren solle.

*Die Regierung begrüsst den Vorschlag, einen marktverträglichen Mechanismus zur kontinuierlichen Fortbildung zu finden. Die Erläuterungen zu Art. 112a Abs. 3 der WPG-Vorlage wurden entsprechend ergänzt und es wurde Näheres hierzu ausgeführt.*

Die Liechtensteinische Wirtschaftsprüfer-Vereinigung wies in ihrer Stellungnahme zudem auf die bislang nicht in Art. 9 WPG explizit geregelten Inhalte der Wirtschaftsprüferprüfung auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung hin und schlug vor, die Wirtschaftsprüfer-Vereinigung im Rahmen der Verordnungsgestaltung zur Wirtschaftsprüferprüfung zur Nachhaltigkeitsberichterstattung beratend hinzuzuziehen.

*Die Regierung unterstützt den Vorschlag, die Wirtschaftsprüfer-Vereinigung zum Prüfungsthema der Nachhaltigkeitsberichterstattung beratend mit einzubeziehen. Die Nachhaltigkeitsberichterstattung per se fällt unter die Rechnungslegung, welche ihrerseits in Art. 9 Abs. 3 Bst. a Ziff. 1 WPG bereits als Gegenstand der Wirtschaftsprüferprüfung erfasst ist. Dem entsprechend ist es nicht erforderlich, auf Gesetzesstufe eine explizite Ergänzung betreffend das Prüfungsgebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung vorzunehmen.*

Der Liechtensteinische Bankenverband begrüsst den Vorschlag zur zügigen Umsetzung der CSRD ins liechtensteinische Recht ausdrücklich, auch wenn zum Zeitpunkt der Vernehmlassung das EWR-Übernahmeverfahren noch nicht abgeschlossen war. In Übereinstimmung mit der nationalen Finanzplatzstrategie sei es angezeigt, dass Liechtenstein die CSRD-Anforderungen gleichzeitig zur Anwendung bringen könne wie andere Finanzplätze im EWR. Gemäss dem von der Richtlinie vorgegebenen Zeitplan sollten grosse Gesellschaften mit über 500 Mitarbeitenden

bereits für das Geschäftsjahr 2024 entsprechende Daten sammeln und aufbereiten, damit diese in der umfassend überarbeiteten Nachhaltigkeitsberichterstattung im Kalenderjahr 2025 öffentlich publiziert werden könnten. Für grosse Unternehmen von öffentlichem Interesse würden die Anforderungen ab dem Folgejahr gelten. Mit dem Vernehmlassungsbericht solle für Liechtenstein ein analoger Fahrplan eingeschlagen werden. Der Einschätzung der Regierung werde zugestimmt, dass die neuen Anforderungen in der Nachhaltigkeitsberichterstattung für betroffene Unternehmen eine sehr grosse Herausforderung darstellen werden. Mit den neu ausgearbeiteten Europäischen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung (ESRS) schaffe die EU ein komplett neues, standardisiertes Rahmenwerk für die Berichterstattung von nachhaltigkeitsbezogenen Informationen, welche sich sowohl in der Regelungsbreite als auch in der Regelungstiefe massiv von den bisher bekannten internationalen Standards unterscheide. Bislang seien zwölf Fachstandards erarbeitet worden, welche sämtliche Nachhaltigkeitsaspekte im Sinne des ESG-Rahmens abdeckten. Mittlerweile habe die EU-Kommission diese Standards mittels direkt anwendbarer EU-Verordnung bestätigt. Mit einer Publikation sei in Kürze zu rechnen. Auch habe die EU bereits anerkannt, dass die Datengrundlage für viele ESRS in den ersten Jahren noch mangelhaft und entsprechend mit Annahmen oder qualitativen Beschreibungen zu arbeiten sein werde.

Damit die internen Prozesse und Systeme zur Datenerhebung ausreichend früh definiert und umgesetzt seien, hätten alle betroffenen Gruppen (Unternehmen, Prüfgesellschaften, Beratungs- sowie Weiterbildungsdienstleister etc.) ausreichend qualifizierte Personalressourcen zur Verfügung zu stellen. Der sehr anspruchsvolle Zeitplan in Kombination mit dem breiten Regelungsumfang und der mangelnden Datengrundlage werde die interne Umsetzung äusserst herausfordernd gestalten. Abschliessend sei auch zu erwähnen, dass die offenzulegenden Nachhaltigkeitsinformationen einer umfassenden, jährlichen Prüfpflicht durch unabhängige Wirtschaftsprüfungsgesellschaften unterlägen, welche letztlich

vergleichbar mit den Prüfungsanforderungen betreffend die finanziellen Informationen sei.

Insgesamt halte sich der gegenständliche Vorschlag sehr nahe an der EU-Richtlinie im Sinne einer Minimalumsetzung. Dieses Vorgehen sei zu unterstützen.

Zur Förderung nachhaltiger Investitionen sei mit der Übernahme der Taxonomie-Verordnung ein Klassifizierungssystem eingeführt worden, um wirtschaftliche Aktivitäten zu identifizieren, die als ökologisch nachhaltig gelten. Gemäss Art. 8 dieser Verordnung seien Unternehmen seit dem 1. Januar 2022 verpflichtet, Nachhaltigkeitsindikatoren zu veröffentlichen. Ab dem 1. Januar 2024 gelte eine vollständige Berichterstattung für Finanzunternehmen (z.B. Banken). Die Offenlegung der Taxonomie-Kennzahlen habe zukünftig verpflichtend im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen zu geschehen. Zudem würden die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung (ESRS) die Erhebung und Offenlegung der CO<sub>2</sub>-Emissionen von Unternehmen verlangen, worunter auch die finanzierten Emissionen des Hypothekarkreditportfolios der berichtspflichtigen Banken fielen.

Zur Erfüllung der Vorgaben aus der Taxonomie-Verordnung und der CSRD sähen sich die Banken diversen Herausforderungen gegenüber. Beispielsweise würden für die Beurteilung der Taxonomie-Konformität bei Hypothekarfinanzierungen liegenschaftsbezogene Daten benötigt, welche heute in der geforderten Qualität, Detailliertheit und Belegbarkeit nicht vorhanden seien, etwa der Ausweis des Primärenergiebedarfs einer Liegenschaft. Zudem müssten (nationale) «Schwellenwerte» (beispielsweise für den Niedrigstenergiegebäude-Ausweis) vorliegen, um die geforderten Konformitätsprüfungen durchzuführen.

Weder mit der Abänderung des Baugesetzes, des Energieeffizienzgesetzes und des Energieausweisgesetzes im Rahmen der Umsetzung der Gebäuderichtlinie II<sup>34</sup> per Ende 2022 noch aus dem aktuellen Gesetzesentwurf zur Umsetzung der EU-Richtlinie hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (CSRD) sei ersichtlich, wie die eingangs dargelegten Daten zur Berichtspflicht verfügbar gemacht werden könnten. Zur Umsetzung der Nachhaltigkeitsberichtspflichten erachte es der Liechtensteinische Bankenverband somit für wesentlich, dass die Verfügbarkeit der zur Berichtserfüllung notwendigen Daten und Schwellenwerte zentral und auf nationaler Ebene verfügbar gemacht werden. Vor diesem Hintergrund habe der Liechtensteinische Bankenverband das Gespräch mit dem Ministerium für Inneres, Wirtschaft und Umwelt aufgenommen.

*Die Regierung nimmt das gegenständliche Anliegen des Liechtensteinischen Bankenverbandes zur Kenntnis. Dieser führt aus, dass die Offenlegung der Taxonomie-Kennzahlen im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen zu geschehen habe. Damit erschöpft sich jedoch bereits der Zusammenhang mit der gegenständlichen Vorlage. Auch wenn das Anliegen nachvollziehbar erscheint, so handelt es sich bei den geschilderten praktischen Herausforderungen um solche, die sich aus den Vorgaben der Taxonomie-Verordnung ergeben. Wie der Liechtensteinische Bankenverband in seiner Stellungnahme selbst ausführt, hat dieser bereits mit dem zuständigen Ministerium für Inneres, Wirtschaft und Umwelt Kontakt aufgenommen und steht mit diesem im Austausch.*

Die Liechtensteinische Industrie- und Handelskammer verwies in ihrer Stellungnahme darauf, dass es sich bei der CSRD und der CBCR-Richtlinie um erneute Erweiterungen der europäischen Rechnungslegungsvorschriften handle. Liechtenstein sei als EWR-Mitgliedstaat verpflichtet, diese Richtlinien in das innerstaatliche

---

<sup>34</sup> Richtlinie 2010/31/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Mai 2010 über die Gesamtenergieeffizienz von Gebäuden, ABl. L 153 vom 18.6.2010, S. 13.

Recht zu übernehmen. Es dürfe dabei jedoch nicht ausser Acht gelassen werden, dass es sich bei der CBCR-Richtlinie insbesondere um steuerliche Belange handle.

Das Country-by-Country Reporting (CBCR) gehe auf die erste Initiative der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) im Zusammenhang mit dem sogenannten Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) zurück. Die Umsetzung dieses CBCR für Unternehmen ab einer bestimmten Grösse sei einer der Mindeststandards dieser ersten BEPS-Initiative gewesen. Um in steuerlichen Angelegenheiten weiterhin als kooperativ und transparent angesehen zu werden, hätten damals eine Vielzahl an Ländern CbC-Gesetze in ihre steuerliche Gesetzgebung aufgenommen, so auch Liechtenstein. Das CBCR im Rahmen der BEPS-Initiative solle streng vertraulich und nur von den Steuerbehörden jener Länder einsehbar sein, welche die dafür notwendigen Grundvoraussetzungen erfüllten (Vertraulichkeit etc.). Das CBCR solle demnach zur unterstützenden Risikobeurteilung steuerlicher Sachverhalte durch die Steuerbehörden genutzt werden.

Die CBCR-Richtlinie erfordere nun, dass das CBCR öffentlich einsehbar sei. Es gebe dabei gewisse Unterschiede zwischen dem CBCR, welches nach der CBCR-Richtlinie öffentlich verfügbar gemacht werden müsse, und jenem, welches den Steuerbehörden gegenüber zu rapportieren sei (z.B. in Bezug auf die Aufgliederung nach Ländern oder gewisser Datenpunkte).

Die Liechtensteinische Industrie- und Handelskammer habe damals die Umsetzung des CbC-Gesetzes in Liechtenstein unterstützt und unterstütze ebenfalls eine zeitgerechte Umsetzung der CBCR-Richtlinie sowie auch der CSRD, um den Verpflichtungen Liechtensteins als EWR-Mitgliedstaat nachzukommen und auch um zusätzliche Berichtspflichten betroffener liechtensteinischer Unternehmen im Ausland zu vermeiden.

Die Liechtensteinische Industrie- und Handelskammer wies in ihrer Stellungnahme auf einzelne Punkte der Vorlage detailliert hin und schlug vor, diese nochmals kritisch zu prüfen und – wo opportun – unter Einbezug anderer Amtsstellen (insbesondere der Steuerverwaltung) und der relevanten Verbände bzw. der betroffenen Unternehmen gegebenenfalls anzupassen.

*Dem Vorschlag der Liechtensteinischen Industrie- und Handelskammer ist die Regierung nachgekommen und hat nach entsprechendem Austausch und Rücksprache mit den betroffenen Verbänden, Unternehmen und Stellen die Vorlage an diversen Punkten im Sinne der betroffenen Unternehmen angepasst. Auf die konkreten Vorschläge und Anregungen zu spezifischen Punkten, welche die Liechtensteinische Industrie- und Handelskammer sowie weitere Verbände und Stellen eingebracht haben, wird in den Erläuterungen zu den betreffenden Bestimmungen näher eingegangen.*

## **5. ERLÄUTERUNGEN ZU DEN EINZELNEN BESTIMMUNGEN UNTER BERÜCKSICHTIGUNG DER VERNEHMLASSUNG**

### **5.1 Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts**

#### **Zu Art. 170 Abs. 4a**

Auf Anregung des Obergerichts wurde die im Vernehmlassungsbericht als Art. 168 geführte Bestimmung aus systematischen Gründen neu unter Art. 170 abgefasst. Art. 170 behandelt die Befugnisse und die Beschlussfassung des obersten Organs von Verbandspersonen.

Gemäss Art. 6 der Richtlinie 2007/36/EG<sup>35</sup> haben die Mitgliedstaaten sicherzustellen, dass Aktionärinnen und Aktionäre von Unternehmen, deren Wertpapiere zum

---

<sup>35</sup> Richtlinie 2007/36/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 11. Juli 2007 über die Ausübung bestimmter Rechte von Aktionären in börsennotierten Gesellschaften, ABl. L 184 vom 14.7.2007, S. 17.

Handel auf einem geregelten Markt im EWR zugelassen sind, die einzeln oder gemeinsam handeln, das Recht haben, Punkte auf die Tagesordnung der Hauptversammlung der Aktionärinnen und Aktionäre zu setzen. Sind diese Rechte an die Bedingung geknüpft, dass der bzw. die betreffenden Aktionäre oder Aktionärinnen eine Mindestbeteiligung am Unternehmen halten, so darf diese Mindestbeteiligung 5 % des Aktienkapitals nicht überschreiten. Dies gilt ebenso für Aktionärinnen und Aktionäre, die gemeinsam 5 % des Aktienkapitals halten.

Abs. 4a regelt neu die Rechte von Gesellschafterinnen und Gesellschaftern, die gemeinsam mindestens 5 % des Grundkapitals in einer grossen Gesellschaft nach Art. 1064 Abs. 3 vertreten, welches kein Unternehmen von öffentlichem Interesse ist. Die Minderheitsrechte von Aktionärinnen und Aktionären von Unternehmen von öffentlichem Interesse sind bereits in Art. 339d geregelt.

In Ziff. 1 wird den Gesellschafterinnen und Gesellschaftern neu das Recht eingeräumt, Eingaben vorzulegen, mit welchen verlangt wird, dass ein Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, welcher bzw. welche nicht Revisionsstelle der Gesellschaft ist und nicht dem Netzwerk der Revisionsstelle angehört, eine Prüfung über bestimmte Bestandteile der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt.

In Ziff. 2 wird den Gesellschafterinnen und Gesellschaftern ausserdem neu das Recht eingeräumt, den Prüfbericht nach Ziff. 1 dem obersten Organ der Gesellschaft vorzulegen.

Durch diese Bestimmungen wird Art. 3 Ziff. 25 der CSRD umgesetzt, welcher Art. 37 Abs. 3 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/43/EG ergänzt.

### **Zu Art. 192 Abs. 3a**

Art. 192 regelt die Bestellung der Revisionsstelle.

In Abs. 3a wird insbesondere die Nichtigkeit einer vertraglich festgelegten Beschränkung der Auswahlmöglichkeiten des obersten Organs einer Gesellschaft für die Bestellung einer Revisionsstelle zur Durchführung der Abschlussprüfung im Sinne des Art. 1058 Abs. 1 geregelt. Neu zählt dazu auch die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096k.

Durch die Anpassung von Abs. 3a wird Art. 3 Ziff. 25 der CSRD umgesetzt, welcher Art. 37 Abs. 3 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/43/EG abändert.

#### **Zu Art. 196 Abs. 1 Bst. e und Abs. 9**

In Abs. 1 Bst. e wird Art. 34 Abs. 1 Bst. a Ziff. ii der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 13 Bst. a Ziff. i der CSRD umgesetzt.

Bisher regelt Abs. 9 die Berichterstattung des Abschlussprüfers hinsichtlich der «Nichtfinanziellen Erklärungen» nach Art. 1096b und Art. 1121 i.V.m. Art. 1096b. Da diese nichtfinanziellen Erklärungen durch die Nachhaltigkeitsberichterstattung abgelöst werden, wird Abs. 9 obsolet und kann aufgehoben werden.

#### **Zu Art. 196b**

Art. 196b normiert neu die Berichterstattung bei Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Analog zu Art. 196, welcher die Anforderungen bei der Berichterstattung über die Abschlussprüfung bestimmt, werden mit Art. 196b die spezifischen Anforderungen an die Berichterstattung zur Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung festgelegt.

Art. 196b dient der Umsetzung von Art. 3 Ziff. 17 der CSRD, welcher Art. 28 Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. e der Richtlinie 2006/43/EG anpasst, und von Art. 3 Ziff. 18 der CSRD, welcher Art. 28a neu in die Richtlinie 2006/43/EG einfügt. Konkret wird hier Art. 28a Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 bis 3, Abs. 4 Satz 1 bis 3 sowie Abs. 6 der Richtlinie 2006/43/EG umgesetzt. Art. 196b dient zudem der Umsetzung von Art. 1 Ziff. 13 der CSRD, welcher Art. 34 der Richtlinie 2013/34/EU anpasst. Konkret wird hier

Abs. 1 Unterabs. 2 Bst. aa der Richtlinie 2013/34/EU im nationalen Recht verankert.

#### **Zu Art. 201 Abs. 3a und 7**

Abs. 3a regelt die Bedingungen für eine Abberufung der Revisionsstelle, die nach derzeit geltendem Recht auf die Durchführung einer Abschlussprüfung im Sinne von Art. 1058 Abs. 1 Anwendung finden. Neu fällt ebenso die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096k unter diese Bestimmung.

Abs. 3a dient der Umsetzung von Art. 3 Ziff. 26 der CSRD, welcher Art. 38 der Richtlinie 2006/43/EG anpasst. Hier wird konkret Art. 38 Abs. 1 und Abs. 2 Unterabs. 2 umgesetzt.

Abs. 7 legt fest, dass bei der Abschlussprüfung eines Unternehmens von öffentlichem Interesse die Anteilseigner, welche mindestens 5 % der Stimmrechte oder des Grundkapitals halten, oder die FMA die gerichtliche Abberufung des Wirtschaftsprüfers oder der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft beantragen können, sofern wichtige Gründe vorliegen. Die Bedingungen für die Abberufung nach Abs. 3a bleiben allerdings vorbehalten. Neu fällt auch die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung unter diese Bestimmung.

Abs. 7 dient ebenfalls der Umsetzung von Art. 3 Ziff. 26 der CSRD; damit wird Art. 38 Abs. 3 Unterabs. 3 der Richtlinie 2006/43/EG implementiert.

#### **Zu Art. 347a Abs. 6 Bst. a bis e**

Art. 347a normiert die Pflicht des Verwaltungsrates bei Unternehmen von öffentlichem Interesse, einen Prüfungsausschuss zu bestellen. Neu umfasst diese Pflicht auch das Prüfgebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Entsprechend werden die Bestimmungen zum Aufgabengebiet des Prüfungsausschusses ergänzt.

In Bst. a wird die Aufgabe des Prüfungsausschusses zur Unterrichtung des Verwaltungs- oder Aufsichtsrates über das Ergebnis der Abschlussprüfung und neu der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung festgelegt. Ausserdem hat der Prüfungsausschuss darzulegen, wie die Abschlussprüfung zur Integrität der Rechnungslegung und neu zur Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung beigetragen und welche Rolle der Prüfungsausschuss in diesem Prozess gespielt hat.

In Bst. b wird bestimmt, dass der Prüfungsausschuss den Rechnungslegungsprozess und neu den Nachhaltigkeitsberichterstattungsprozess, einschliesslich des Prozesses der elektronischen Berichterstattung nach Art. 1096h bzw. Art. 1121 Abs. 3d und des vom Unternehmen durchgeführten Prozesses zur Ermittlung der Informationen, über die Bericht erstattet wurde, im Einklang mit den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096c Abs. 1 zu beobachten und Empfehlungen oder Vorschläge zur Gewährleistung von dessen Integrität zu unterbreiten hat.

In Bst. c wird normiert, dass der Prüfungsausschuss die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems und des Risikomanagementsystems sowie gegebenenfalls der internen Revision des Unternehmens, welche die Rechnungslegung und neu die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung des Unternehmens berühren, einschliesslich des Prozesses der elektronischen Berichterstattung nach Art. 1096h bzw. Art. 1121 Abs. 3d zu beobachten hat, ohne dass seine Unabhängigkeit verletzt wird.

Gemäss Bst. d ist es Aufgabe des Prüfungsausschusses, die Leistung der Abschlussprüfung und neu die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu beobachten, insbesondere unter Berücksichtigung der Erkenntnisse und Schlussfolgerungen der FMA aus deren Qualitätssicherungsprüfungen.

Bst. e legt die Aufgabe des Prüfungsausschusses fest, die Unabhängigkeit der Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaft bei der Abschlussprüfung sowie die Angemessenheit der für das geprüfte Unternehmen erbrachten Nichtprüfungsleistungen nach Art. 46 WPG zu überprüfen und zu beobachten. Mit dem Verweis auf Art. 47a der WPG-Vorlage erstreckt sich der Aufgabenbereich des Prüfungsausschusses ebenso auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Abs. 6 Bst a bis e dienen der Umsetzung von Art. 3 Ziff. 27 der CSRD, durch welchen Art. 39 der Richtlinie 2006/43/EG geändert wird. Hier werden konkret Art. 39 Abs. 4a und Abs. 6 Bst. a bis e dieser Richtlinie umgesetzt.

#### **Zu Art. 1096 Abs. 3a**

Art. 1096 Abs. 3a ergänzt für grosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3 sowie für kleine und mittelgrosse Gesellschaften von öffentlichem Interesse gemäss Art. 1138g Abs. 1 Bst. a, mit Ausnahme von Kleinstgesellschaften, den Inhalt des Jahresberichts um Informationen über die wichtigsten immateriellen Ressourcen und Erläuterungen, inwieweit das Geschäftsmodell des Unternehmens von diesen Ressourcen abhängt und inwieweit diese eine Wertschöpfungsquelle für das Unternehmen darstellen.

Damit wird Art. 1 Ziff. 3 der CSRD umgesetzt, welcher Art. 19 Abs. 1 der Richtlinie 2013/34/EU um einen zusätzlichen Unterabsatz ergänzt.

#### **Zu Art. 1096a Abs. 1 Ziff. 7**

Art. 1096a regelt den von in einem EWR-Mitgliedstaat börsenkotierten Gesellschaften zu erstellenden Corporate Governance Bericht. Die Bestimmung des Abs. 1 Ziff. 7 wird dahingehend ergänzt, dass bei Gesellschaften, welche der Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäss Art. 1096b ff. unterliegen, davon ausgegangen wird, dass sie die bisher in Ziff. 7 enthaltenen Angabepflichten erfüllen, wenn

sie die erforderlichen Angaben in ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung aufnehmen und in ihrem Corporate Governance Bericht darauf verweisen.

Mit dieser Ergänzung von Art. 1096a Abs. 1 Ziff. 7 wird Art. 1 Ziff. 5 der CSRD umgesetzt, welcher Art. 20 Abs. 1 der Richtlinie 2013/34/EU ergänzt.

### **Vorbemerkungen zu Art. 1096b bis Art. 1096i**

Hierbei handelt es sich um die zentralen Bestimmungen zur Umsetzung der CSRD (Ergänzung der Richtlinie 2013/34/EU um Art. 19a, der den bisherigen Art. 19a ersetzt). Sie bilden damit das gesetzgeberische Kernstück zur Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Dabei wird der bisherige Art. 1096b «Nichtfinanzielle Erklärung (Bericht über nichtfinanzielle Aspekte der Unternehmenstätigkeit)» durch die Bestimmungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ersetzt.

### **Zu Art. 1096b**

In Art. 1096b werden die im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung verwendeten Begriffe definiert. Damit wird Art. 1 Ziff. 2 Bst. b der CSRD umgesetzt, welcher die Begriffsdefinitionen in Art. 2 der Richtlinie 2013/34/EU um die Ziff. 17 bis 20 ergänzt. Zu Ziff. 20 bzw. zum Begriff des «unabhängigen Erbringers von Bestätigungsleistungen» ist zu ergänzen, dass dieser nicht im Gesetz abgebildet wird, weil ein solcher in Liechtenstein nicht vorgesehen wird.

### **Zu Art. 1096c**

Gemäss Abs. 1 ist die Nachhaltigkeitsberichterstattung unter Anwendung der von der EU mittels delegierter Verordnungen erlassenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erstellen. Damit wird Art. 1 Ziff. 4 Abs. 4 i.V.m. mit Ziff. 8 der CSRD umgesetzt, welche die Richtlinie 2013/34/EU um Art. 19a Abs. 4 und Art. 29b ergänzen.

Abs. 2 verpflichtet die Unternehmensleitung, die Arbeitnehmervertretung über die Nachhaltigkeitsinformationen zu informieren. Damit wird Art. 1 Ziff. 4 Abs. 5 der CSRD umgesetzt, welche die Richtlinie 2013/34/EU um Art. 19a Abs. 5 ergänzt.

#### **Zu Art. 1096d**

Abs. 1 verpflichtet grosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3 sowie kleine und mittelgrosse Gesellschaften von öffentlichem Interesse nach Art. 1138g Abs. 1 Bst. a, ausser Kleinstgesellschaften, im Jahresbericht in allgemeiner Weise Angaben zu machen, die für das Verständnis der Auswirkungen ihrer Tätigkeit auf Nachhaltigkeitsaspekte sowie das Verständnis der Auswirkungen dieser Nachhaltigkeitsaspekte auf den Geschäftsverlauf nötig sind. Mit dieser Bestimmung werden grosse Gesellschaften unabhängig davon, ob ihre Aktien an einer Börse in einem EWR-Mitgliedstaat kotiert sind, der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung unterstellt. Damit wird Art. 19a Abs. 1 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 1 der CSRD umgesetzt.

In Abs. 2 sind die zwingend in den Nachhaltigkeitsbericht aufzunehmenden Informationen und Angaben aufgelistet. Abs. 2 setzt Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 2 der CSRD um.

In Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 1 Bst. c des Vernehmlassungsberichts war unter anderem ein Verweis auf die Verordnung (EU) 2021/1119 («Europäisches Klimagesetz») vorgesehen. Da diese Verordnung nicht EWR-relevant und damit für Liechtenstein nicht anwendbar ist, wurde dieser Verweis aus der Vorlage gestrichen.

Abs. 3 verpflichtet die betroffenen Unternehmen zur Berichterstattung über die Angaben gemäss Abs. 1 und 2, wobei letztere allenfalls Informationen über kurz-, mittel- und langfristige Zeiträume zu umfassen haben. Abs. 3 setzt Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 2 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 2 der CSRD um.

**Zu Art. 1096e**

Art. 1096e enthält weitere, allenfalls in der Nachhaltigkeitsberichterstattung aufzunehmende Informationen sowie die Voraussetzungen, unter denen Informationen allenfalls weggelassen werden dürfen.

Nach Abs. 1 sind gegebenenfalls auch Informationen über die Wertschöpfungskette des Unternehmens, einschliesslich Angaben zu seinen Produkten und Dienstleistungen sowie seinen Geschäftsbeziehungen und seiner Lieferkette, aufzunehmen. Im gegenständlichen Zusammenhang muss berücksichtigt werden, dass Unternehmen mitunter Schwierigkeiten haben können, sämtliche Informationen betreffend die vollständige Wertschöpfungskette einzuholen (siehe hierzu Abs. 2). Das könnte beispielsweise dann der Fall sein, wenn Lieferanten in Drittstaaten ansässig sind oder selber keiner entsprechenden Berichterstattung unterliegen (Kleinunternehmen). Für betroffene Unternehmen wird es daher in Zukunft von Vorteil sein, einen entsprechenden Datenaustausch mit den Lieferkettenpartnern zu ermöglichen. So können diese Unternehmen auch prüfen, ob ihre Lieferanten und Geschäftspartner vergleichbare Standards in Bezug auf die Nachhaltigkeit einhalten wie sie selbst. Damit wird Art. 19a Abs. 3 Unterabs. 1 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 3 Unterabs. 1 der CSRD umgesetzt.

Nach Abs. 2 haben die Unternehmen für den Fall, dass nicht alle erforderlichen Informationen über ihre Wertschöpfungskette verfügbar sind, während einer Übergangsfrist von drei Jahren zu erläutern, was die Gründe dafür sind und wie sie gedenken, die erforderlichen Informationen künftig einzuholen. Abs. 2 setzt Art. 19a Abs. 3 Unterabs. 2 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 3 Unterabs. 2 der CSRD um.

Gemäss Abs. 3 sind im Nachhaltigkeitsbericht gegebenenfalls auch Verweise auf andere gemäss Art. 1096 in den Jahresbericht aufgenommene Angaben und

zusätzliche Erläuterungen zu machen. Soweit also eine Verpflichtung zur Erstellung eines Jahresberichts nach Art. 1096 besteht, wird das Unternehmen verpflichtet, auf relevante Informationen im Jahresbericht hinzuweisen und den Nachhaltigkeitsbericht um zusätzliche Erläuterungen zu ergänzen. Damit soll eine entsprechende Kohärenz zwischen den nichtfinanziellen Informationen, über die Bericht erstattet werden soll, und den übrigen im Jahresbericht offengelegten Informationen hergestellt werden. Abs. 3 setzt Art. 19a Abs. 3 Unterabs. 3 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 3 Unterabs. 3 der CSRD um.

Abs. 4 erlaubt es, unter gewissen Voraussetzungen und basierend auf einer sorgfältig begründeten Einschätzung bestimmte Informationen nicht im Nachhaltigkeitsbericht aufzunehmen, falls dies dem Unternehmen ernsthaft schaden würde. Abs. 4 setzt Art. 19a Abs. 3 Unterabs. 4 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 3 Unterabs. 4 der CSRD um.

#### **Zu Art. 1096f**

Nach Abs. 1 dürfen kleine und mittelgrosse Gesellschaften von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138g Abs. 1 Bst. a, ausser Kleinstgesellschaften, ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung auf einige wenige Informationen beschränken. Gemäss Abs. 2 haben sie dabei die für diese Unternehmen vorgegebenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung zu verwenden. Abs. 1 und 2 setzen Art. 19a Abs. 6 sowie Art. 29c der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 6 und Ziff. 8 der CSRD um.

Abs. 3 erlaubt es kleinen und mittelgrossen Gesellschaften von öffentlichem Interesse gemäss Art. 1138g Abs. 1 Bst. a, ausgenommen Kleinstgesellschaften, die Informationen gemäss Art. 1096d Abs. 1 für Geschäftsjahre, die vor dem 1. Januar 2028 beginnen, nicht in den Jahresbericht aufzunehmen; die Gründe dafür müssen jedoch im Jahresbericht erläutert werden. Abs. 3 setzt Art. 19a Abs. 7 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 7 der CSRD um.

Abs. 4 stellt klar, dass Gesellschaften, welche die Anforderungen von Art. 1096d, Art. 1096e und Art. 1096c Abs. 1 sowie Art. 1096f Abs. 1 erfüllen, auch die Anforderungen von Art. 1096 Abs. 3a erfüllen. Mit Abs. 4 wird Art. 19a Abs. 8 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 8 der CSRD umgesetzt.

#### **Zu Art. 1096g**

Gemäss Abs. 1 sind Tochterunternehmen von EWR-Mutterunternehmen von der Nachhaltigkeitsberichterstattung befreit, wenn diese sowie alle ihre Tochterunternehmen in den konsolidierten Jahresbericht eines EWR-Mutterunternehmens einbezogen werden und die Bedingungen gemäss Abs. 3 erfüllt sind. Gleiches gilt gemäss Abs. 2 sinngemäss für Tochterunternehmen mit Mutterunternehmen in einem Drittland, sofern die im Drittland anzuwendenden Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung denjenigen im EWR gleichwertig sind und die Bedingungen von Abs. 3 erfüllt sind. Mit Abs. 1 und 2 wird Art. 19a Abs. 9 Unterabs. 1 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 9 Unterabs. 1 der CSRD umgesetzt.

In Abs. 3 werden die Befreiungsvoraussetzungen für Tochterunternehmen mit Mutterunternehmen in einem EWR-Mitgliedstaat und in einem Drittland definiert. Zu den Befreiungsvoraussetzungen gehören insbesondere die Nennung des Namens und des Sitzes des Mutterunternehmens, welches den konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht erstellt, die Nennung der Weblinks zum konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht und zur dazugehörigen Prüfungsbestätigung sowie der Hinweis auf die Befreiung im Jahresbericht. Abs. 3 setzt Art. 19a Abs. 9 Unterabs. 2 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 9 Unterabs. 2 der CSRD um.

Gemäss Abs. 4 haben befreite Tochterunternehmen die Informationen gemäss Abs. 3 Ziff. 1 nicht offenzulegen, sofern sie den konsolidierten Jahresbericht ihres obersten Mutterunternehmens offenlegen. Abs. 4 setzt Art. 19a Abs. 9 Unterabs.

4 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 9 Unterabs. 4 der CSRD um.

Nach Abs. 5 kann die Befreiung von Abs. 1 bis 4 auch von Unternehmen von öffentlichem Interesse (ausgenommen grosse börsenkotierte Gesellschaften), welche den Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung unterliegen, in Anspruch genommen werden. Abs. 5 setzt Art. 19a Abs. 10 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 10 der CSRD um.

#### **Zu Art. 1096h**

Den Anforderungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung unterliegende Unternehmen haben ihren Jahresbericht in einem vorgegebenen, einheitlichen elektronischen Berichtsformat zu erstellen. Damit wird Art. 29d Abs. 1 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 9 der CSRD umgesetzt.

#### **Zu Art. 1096i**

Grosse Tochterunternehmen sowie börsenkotierte kleine und mittelgrosse Tochterunternehmen mit einem obersten Mutterunternehmen in einem Drittland (Abs. 1) sowie Zweigniederlassungen eines Unternehmens in einem Drittland (Abs. 2) haben einen Nachhaltigkeitsbericht mit den in diesen Bestimmungen geforderten Informationen offenzulegen.

Zweigniederlassungen mit Jahres-Nettoumsatzerlösen von weniger als EUR 40 Mio. (Abs. 3) sowie Tochterunternehmen von Drittland-Mutterunternehmen und Zweigniederlassungen von Drittlandunternehmen, wenn dieses Drittlandunternehmen auf Gruppenebene in den beiden letzten aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren Nettoumsatzerlöse von jeweils weniger als EUR 150 Mio. in allen EWR-Mitgliedstaaten erzielt hat (Abs. 4), haben keinen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen.

Abs. 5 verpflichtet die diesem Artikel unterliegenden Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen zur Anwendung der für sie erlassenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Abs. 6 bestimmt für die diesem Artikel unterliegenden Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen, dass sie von ihren Drittland-Mutterunternehmen bzw. ihren Drittland-Hauptsitzen die für die Erstellung der Nachhaltigkeitsberichte notwendigen Informationen einzufordern haben.

Erhalten die diesem Artikel unterliegenden Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen die für die Erstellung der Nachhaltigkeitsberichte notwendigen Informationen nicht oder nicht vollständig von ihren Drittland-Mutterunternehmen bzw. ihren Drittland-Hauptsitzen, haben sie gemäss Abs. 7 selbst einen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen und offenzulegen sowie darauf hinzuweisen, dass das Drittlandunternehmen die erforderlichen Informationen nicht bereitgestellt hat.

Abs. 8 und 9 regeln die Verantwortlichkeiten für Zweigniederlassungen und Tochterunternehmen.

Art. 1096i setzt Art. 2 Ziff. 5 (Definition des Begriffs «Nettoumsatzerlöse»), Art. 40a Abs. 1 und 2, Art. 40b und Art. 40c der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 2 Bst. a und Ziff. 14 der CSRD um.

#### **Zu Art. 1096k**

An dieser Stelle wird festgelegt, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung einer Überprüfung seitens eines Wirtschaftsprüfers oder einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft unterzogen werden muss. Für diese Überprüfung werden spezifische Prüfungsstandards in Art. 47c der WPG-Vorlage vorgesehen (siehe Punkt 5.2).

Hiermit wird Art. 34 Abs. 1 Unterabs. 2 Bst. aa der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 6 Bst. a der CSRD umgesetzt. Diese Bestimmung verlangt

lediglich die Erlangung zumindest begrenzter Prüfungssicherheit, weshalb in Art. 1096k nicht von «prüfen», sondern von «überprüfen» gesprochen wird. Die Überprüfung kann also im Rahmen einer prüferischen Durchsicht (Review) erfolgen. Massgeblich sind die von der EU-Kommission spätestens am 1. Oktober 2026 anzunehmenden delegierten Rechtsakte nach Art. 48a der Richtlinie 2006/43/EU, mit welchen Standards für begrenzte Prüfungssicherheit festgelegt werden. Vor der Festlegung dieser Standards wird die Regierung entsprechende Vorgaben per Verordnung vorgeben können. Bis zum 1. Oktober 2028 wird die EU-Kommission die Machbarkeit von Standards zur Erlangung einer hinreichenden Prüfungssicherheit prüfen und gegebenenfalls solche Standards erlassen, wodurch es zum Wechsel zu einer Abschlussprüfung kommen würde (positives Prüfurteil).

**Zu Art. 1099 Abs. 2 Ziff. 2**

Mit dieser Bestimmung wird Art. 23 Abs. 4 Bst. b der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 6 Bst. a der CSRD umgesetzt.

**Zu Art. 1100 Abs. 2 Ziff. 1 und 2**

Mit dieser Bestimmung wird Art. 23 Abs. 8 Bst. b Ziff. i und iii der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 6 Bst. b und c der CSRD umgesetzt.

**Zu Art. 1121 Abs. 1 und Abs. 3a bis 3d**

Die Vorschriften zur konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung entsprechen bis auf die in den Abs. 3a bis 3d geregelten Sachverhalte inhaltlich denjenigen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung auf Basis Einzelabschluss. Aus diesem Grund wird in Abs. 1 im Rahmen des konsolidierten Jahresberichts lediglich auf die für den Jahresbericht im Rahmen des Einzelabschlusses anwendbaren Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verwiesen.

In Art. 1121 Abs. 1 wird (durch Verweis auf die entsprechenden Vorschriften des Jahresberichts) Art. 29a Abs. 1 bis 3, 5, 6, 8 und 9 der Richtlinie 2013/34/EU in der

Fassung von Art. 1 Ziff. 29a Abs. 1 bis 3, 5, 6, 8 und 9 der CSRD umgesetzt. Abs. 3a setzt Art. 29a Abs. 4, Abs. 3b setzt Art. 29a Abs. 7, Abs. 3c setzt Art. 29a Abs. 8 Unterabs. 1 (teilweise) und Abs. 3d setzt Art. 29d Abs. 2 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 29a Abs. 4 und 7 sowie Art. 29d Abs. 2 der CSRD um.

**Zu Art. 1123 Abs. 4**

In Abs. 4 werden die Unternehmen dazu verpflichtet, den Nachhaltigkeitsbericht im einheitlichen elektronischen Berichtsformat zusammen mit dem dazugehörigen Prüfbericht offenzulegen.

Diese Bestimmung setzt Art. 30 Abs. 1 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 10 der CSRD um.

**Zu Art. 1123a**

Die Bestimmung regelt die Offenlegung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Tochterunternehmen von obersten Mutterunternehmen und von Zweigniederlassungen von Unternehmen aus Drittstaaten.

Diese Bestimmung setzt in Abs. 1 Art. 40a Abs. 3, in Abs. 2 Art. 40d Abs. 1 und in Abs. 3 Art. 40d Abs. 2 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 14 der CSRD um.

**Zu Art. 1125 Abs. 3**

In Abs. 3 werden die Unternehmen dazu verpflichtet, den konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht im einheitlichen elektronischen Berichtsformat zusammen mit dem dazugehörigen Prüfbericht offenzulegen.

Diese Bestimmung setzt Art. 30 Abs. 1 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 10 der CSRD um (durch den Verweis von Art. 30 Abs. 3 auf Art. 30 Abs. 1).

**Zu Art. 1131 Abs. 1, 2 und 2a**

Im Vernehmlassungsbericht waren die Vorgaben für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für Banken und Wertpapierfirmen grossteils in einem separaten Art. 1131a vorgesehen. Aus systematischen Gründen werden diese Regelungen nun zur Gänze in den bestehenden Art. 1131 integriert.

Da der bisherige Art. 1096b (Bericht über nicht finanzielle Aspekte der Unternehmenstätigkeit) durch die Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ersetzt wird, sind die entsprechenden Verweise in Abs. 1 auf die bisherigen Art. 1096b und Art. 1121, der wiederum ebenfalls auf Art. 1096b verweist, zu eliminieren.

In Art. 1131a Abs. 1 des Vernehmlassungsberichts war vorgesehen, dass die Vorschriften über die Nachhaltigkeitsberichterstattung durch entsprechende Verweise auch für Banken und Wertpapierfirmen gelten. Zum selben Ergebnis gelangt man nach der systematischen Umstellung durch eine Zusammenschau der Abs. Abs. 1, 2 und 2a, aus welchen sich abschliessend ergibt, welche Regelungen bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung für Banken und Wertpapierfirmen anwendbar sind (Abs. 1 und 2a) und welche nicht (Abs. 2). Damit wird Art. 1 Abs. 3 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 1 der CSRD umgesetzt.

In Abs. 2 werden abschliessend jene Rechnungslegungsbestimmungen geregelt, die für Banken und Wertpapierfirmen nicht anwendbar sind. Die Bestimmung wird um die Art. 1123 Abs. 1 bis 3, Art. 1124 und 1125 Abs. 1 sowie 2 ergänzt.

In Abs. 2a wird festgelegt, dass für die Anwendung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch die Banken die Grössenklassen gemäss Art. 1064 massgebend sind. Die Einstufung als kleine, mittelgrosse und grosse Gesellschaft basiert auf den Kriterien Bilanzsumme, Nettoumsatzerlöse und Anzahl Mitarbeitende. Dabei werden die Nettoumsatzerlöse basierend auf bestimmten Positionen der Erfolgsrechnung

der Banken (Art. 24c BankV)<sup>36</sup> definiert. Damit wird Art. 1 Abs. 3 und Art. 2 Ziff. 5 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 1 und Ziff. 2 Bst. a der CSRD umgesetzt.

Abs. 2a Ziff. 4 stellt klar, dass Art. 1096f nur von kleinen und nicht komplexen Instituten im Sinne von Art. 4 Abs. 1 Ziff. 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 angewendet werden darf. Damit wird Art. 19a Abs. 6 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 6 der CSRD umgesetzt.

### **Zu Art. 1137 Abs. 1 bis 3**

Auch für die Nachhaltigkeitsberichterstattung betreffend Versicherungsunternehmen war im Vernehmlassungsbericht mit Art. 1137a eine eigene Spezialbestimmung vorgesehen, welche im gegenständlichen Bericht und Antrag aus systematischen Gründen nunmehr in den bestehenden Art. 1137 eingearbeitet ist.

Da der bisherige Art. 1096b (Bericht über nicht finanzielle Aspekte der Unternehmenstätigkeit) durch die Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ersetzt wird, sind in Abs. 1 die Verweise auf die bisherigen Art. 1096b und Art. 1121, welcher wiederum auf Art. 1096b Bezug nimmt, zu eliminieren.

In Art. 1137a Abs. 1 des Vernehmlassungsberichts war vorgesehen, dass die Vorschriften über die Nachhaltigkeitsberichterstattung durch entsprechende Verweise auch für Versicherungsunternehmen gelten. Zum selben Ergebnis gelangt man nach der systematischen Umstellung durch eine Zusammenschau der Abs. 1 bis 3, aus welchen sich abschliessend ergibt, welche Regelungen bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung für Versicherungsunternehmen anwendbar sind (Abs. 1 und 3) und welche nicht (Abs. 2). Damit wird Art. 1 Abs. 3 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 1 der CSRD umgesetzt.

---

<sup>36</sup> Verordnung über die Banken und Wertpapierfirmen (Bankenverordnung; BankV), LGBl. 1994 Nr. 22, LR 952.01.

Abs. 2, welcher die für Versicherungsunternehmen nicht anwendbaren Rechnungslegungsbestimmungen abschliessend regelt, wird um die Art. 1122 Abs. 3 und 4 sowie Art. 1123 Abs. 1 bis 3 ergänzt.

In Abs. 3 wird festgelegt, dass für die Anwendung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch die Versicherungsunternehmen die Grössenklassen gemäss Art. 1064 massgebend sind. Die Einstufung als kleine, mittelgrosse und grosse Gesellschaft basiert auf den Kriterien Bilanzsumme, Nettoumsatzerlöse und Anzahl Mitarbeitende. Dabei werden die Nettoumsatzerlöse als der Betrag der Position «Gebuchte Bruttoprämien» in der Erfolgsrechnung von Versicherungsunternehmen (Anhang 1 der VersAV) definiert. Damit wird Art. 1 Abs. 3 und Art. 2 Ziff. 5 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 1 und Ziff. 2 Bst. a der CSRD umgesetzt.

Abs. 3 Ziff. 4 stellt klar, dass Art. 1096f nur von firmeneigenen Versicherungsunternehmen im Sinne von Art. 10 Abs. 1 Ziff. 13 des Versicherungsaufsichtsgesetzes<sup>37</sup> – dies beinhaltet auch firmeneigene Rückversicherungsunternehmen – angewendet werden darf. Damit wird Art. 19a Abs. 6 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 4 Abs. 6 der CSRD umgesetzt.

#### **Zur Überschrift vor Art. 1138g**

Inhaltlich gibt es keine Anpassungen. Es wird lediglich der Titel geändert (4. Abschnitt statt 3a. Unterabschnitt), sodass der besseren Übersicht halber die Unternehmen von öffentlichem Interesse anstatt in einem Unterabschnitt neu in einem eigenen Abschnitt geregelt werden.

---

<sup>37</sup> Gesetz vom 12. Juni 2015 betreffend die Aufsicht über Versicherungsunternehmen (Versicherungsaufsichtsgesetz; VersAG); LGBl. 2015 Nr. 231; LR 961.01.

**Zur Überschrift vor Art. 1139**

Inhaltlich erfolgen keine Anpassungen. Es wird lediglich die Nummerierung des Abschnittes um eine Stelle nach hinten verschoben (5. Abschnitt statt 4. Abschnitt).

**Zur Überschrift vor Art. 1140**

Mit Art. 1140 bis 1153 wird die CBCR-Richtlinie umgesetzt. Dafür wird ein neuer Abschnitt mit der Überschrift «Ertragssteuerinformationsbericht» eingefügt.

**Zu Art. 1140**

Art. 1140 enthält die für die Ertragssteuerberichterstattung relevanten Begriffsbestimmungen. Damit wird Art. 48a der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie umgesetzt.

**Zu den Überschriften vor Art. 1141**

Um den neuen Abschnitt zu gliedern, werden vor Art. 1141 entsprechende Überschriften gesetzt.

**Zu Art. 1141**

Art. 1141 definiert den Kreis der zur Ertragssteuerberichterstattung verpflichteten obersten Mutterunternehmen und unverbundenen Unternehmen (das sind Unternehmen, die nicht Teil eines Konzerns sind).

In Abs. 1 werden oberste Mutterunternehmen, deren konsolidierte Umsatzerlöse auf der Basis ihres Konzernabschlusses 750 Mio. Euro übersteigen, verpflichtet, einen Ertragssteuerbericht zu erstellen, offenzulegen und zugänglich zu machen.

Im Vernehmlassungsbericht war vorgesehen, den in der CBCR-Richtlinie vorgesehenen Schwellenwert von 750 Mio. Euro – basierend auf Art. 48c Abs. 9 der Richtlinie – mit dem am 21. Dezember 2021 im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlichten Wechselkurs von 1:1.0408 auf 815 Mio. Franken umzurechnen. Der

sich ergebende Betrag wurde im Rahmen einer zulässigen Aufrundung (maximal 5 %) angepasst.

Die Liechtensteinische Treuhandkammer äusserte in ihrer Stellungnahme die Befürchtung, dass durch die Umrechnung Unklarheiten entstehen könnten, zumal im Gesetzesvorschlag zum GloBE-Gesetz der Schwellenwert bei 750 Mio. Euro belassen worden sei. Beim Country-by-Country-Reporting (CbC-Reporting) sei dieser auf CHF 900 Mio. umgerechnet worden. Einen von diesen Angaben noch einmal abweichenden, weiteren Schwellenwert einzuführen, hält die Liechtensteinische Treuhandkammer für nicht zielführend und schlug daher vor, von einer Umrechnung abzusehen.

Mit denselben Argumenten – insbesondere bezüglich der Notwendigkeit einheitlicher Schwellenwerte – legte auch der Liechtensteinische Bankenverband in seiner Stellungnahme nahe, auf eine Umrechnung zu verzichten und die Betragsgrenze für die Anwendbarkeit der zur Ertragssteuerberichterstattung verpflichtenden Unternehmen mit 750 Millionen Euro festzulegen. Optional regte der Liechtensteinische Bankenverband eine Regelung an, nach welcher die Währungsumrechnung zum Bilanzstichtag des Geschäftsjahres festgelegt werden könnte, für welches der Bericht erstellt werde.

Auch die Liechtensteinische Industrie- und Handelskammer merkte in ihrer Stellungnahme an, dass die unterschiedlichen Umsatz-Schwellenwerte zu Konfliktpotential bzw. zu rechtlichen Unsicherheiten sowie möglicherweise zu substantiell erhöhtem Aufwand für die betroffenen Unternehmen führen könnten. Es sei notwendig, der Interdependenz der CBCR-Richtlinie mit anderen Gesetzen oder Vorlagen Rechnung zu tragen, insbesondere mit dem CbC-Gesetz sowie mit der zukünftigen Regelung zur Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Entwurf eines GloBE-Gesetzes).

*Die vorgebrachten Argumente sind für die Regierung schlüssig. Aufgrund dessen wurde die ursprünglich vorgesehene Umrechnung aufgegeben und wird nunmehr – aus Gründen der Einheitlichkeit mit anderen internationalen Vorgaben – auf den Betrag von 750 Mio. Euro abgestellt.*

*Hinsichtlich der Frage, zu welchem Kurs umzurechnen sei, kann – in Absprache mit der Steuerverwaltung – festgestellt werden, dass die Umrechnung anhand des jeweiligen Jahresdurchschnittskurses zu erfolgen hat. Die massgebenden Jahresmittelkurse werden jährlich auf der Homepage der Steuerverwaltung veröffentlicht.*

Abs. 2 definiert die Voraussetzungen, ab wann kein Ertragssteuerbericht nach Abs. 1 mehr erstellt werden muss.

In Abs. 3 werden unverbundene Unternehmen, deren Umsatzerlöse auf der Basis ihres Einzelabschlusses 750 Mio. Euro übersteigen, verpflichtet, einen Ertragssteuerbericht zu erstellen, offenzulegen und zugänglich zu machen.

Abs. 4 legt die Voraussetzungen fest, ab wann kein Ertragssteuerbericht nach Abs. 3 mehr zu erstellen ist.

Mit Art. 1141 wird Art. 48b Abs. 1 im Hinblick auf den Schwellenwert gemäss Art. 48c Abs. 9 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie umgesetzt.

#### **Zu Art. 1142**

Gemäss Abs. 1 findet Art. 1141 keine Anwendung auf unverbundene Unternehmen und oberste Mutterunternehmen, sofern diese und alle ihre Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen ihren Sitz in Liechtenstein haben.

Nach Abs. 2 findet Art. 1141 ebenfalls keine Anwendung für Banken und Wertpapierfirmen, da diese bereits aufgrund der Richtlinie 2013/36/EU<sup>38</sup> der Ertragssteuerberichterstattung unterliegen.

Art. 1142 setzt Art. 48b Abs. 2 und 3 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie um.

Der Liechtensteinische Bankenverband begrüsst in seiner Stellungnahme explizit die Klarstellung in Art. 1142 Abs. 2, dass Banken von den Verpflichtungen zur Ertragssteuerberichterstattung nach Art. 1141 ausgenommen sind. Für den Bankensektor bestünden Berichterstattungspflichten gemäss Art. 89 der Richtlinie 2013/36/EU bzw. Art. 24e Abs. 1 Ziff. 8 BankV.

#### **Zu Art. 1143**

Art. 1143 verpflichtet in Abs. 1 mittelgrosse und grosse Tochterunternehmen mit Sitz in Liechtenstein, deren oberstes Mutterunternehmen seinen Sitz nicht in einem EWR-Mitgliedstaat hat und dessen konsolidierte Umsatzerlöse EUR 750 Mio. übersteigen, den Ertragssteuerbericht dieses obersten Mutterunternehmens offenzulegen und zugänglich zu machen.

Im Unterschied zum Vernehmlassungsbericht wurde in Abs. 1 aus Gründen der Rechtssicherheit ein Verweis auf die Art. 1163 ff. ergänzt, um klarzustellen, dass die neuen Regelungen zur Ertragssteuerberichterstattung nur auf die EWR-rechtlich harmonisierten Rechtsformen Anwendung finden. Zwar könnte man aus den Grössenkriterien «mittelgross und gross» darauf schliessen, dass diese ohnehin nur bei den Gesellschaften nach Art. 1063 ff. – also bei den harmonisierten

---

<sup>38</sup> Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Zugang zur Tätigkeit von Kreditinstituten und die Beaufsichtigung von Kreditinstituten und Wertpapierfirmen, zur Änderung der Richtlinie 2002/87/EG und zur Aufhebung der Richtlinien 2006/48/EG und 2006/49/EG, ABl. L 176 vom 27.6.2013, S. 338.

Rechtsformen – Anwendung finden, mit dem Verweis kann jedoch zusätzliche Klarheit geschaffen werden.

Abs. 2 verlangt, dass die mittelgrossen und grossen Tochterunternehmen, die ihren Sitz in Liechtenstein haben, einen eigenen Ertragssteuerbericht erstellen müssen, falls das oberste Mutterunternehmen keinen Ertragssteuerbericht erstellt bzw. nicht alle dazu notwendigen Informationen an die Tochterunternehmen übermittelt. Zusätzlich müssen die mittelgrossen und grossen Tochterunternehmen in diesem Fall eine Erklärung offenlegen, dass ihre oberste Muttergesellschaft die erforderlichen Angaben nicht zur Verfügung gestellt hat.

Abs. 3 definiert die Voraussetzungen, ab wann kein Ertragssteuerbericht nach Abs. 1 mehr zu erstellen ist.

Art. 1143 setzt Art. 48b Abs. 4 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie um.

#### **Zu Art. 1144**

In Art. 1144 wird die Verpflichtung zur Ertragssteuerberichterstattung von liechtensteinischen Zweigniederlassungen von Unternehmen aus Drittstaaten geregelt. Dabei entsprechen die Abs. 1 bis 3 materiell dem Art. 1143.

Um eine korrekte Umsetzung von Art. 1 Abs. 1a der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie zu gewährleisten, wurde der Wortlaut von Abs. 1 gegenüber der Vernehmlassungsvorlage insofern ergänzt, als klargestellt wird, dass das Mutterunternehmen aus dem Drittstaat eine Rechtsform aufweisen muss, die mit den EWR-rechtlich harmonisierten Rechtsformen in Art. 1063 vergleichbar ist.

Die Abs. 4 und Abs. 5 beschränken die Berichtspflichten gemäss Abs. 1 bis 3 auf Zweigniederlassungen, deren Nettoumsatzerlöse den Schwellenwert gemäss Art. 1064 Abs. 1 überschreiten (aktuell CHF 14.8 Mio.).

Abs. 6 hält im Weiteren fest, dass die Abs. 1 bis 5 nur anzuwenden sind, wenn das Unternehmen oder eine Gruppe aus einem Drittland, welches die liechtensteini-sche Zweigniederlassung errichtet hat, (konsolidierte) Umsatzerlöse ausweist, die EUR 750 Mio. übersteigen, oder das oberste Mutterunternehmen kein mittelgros-ses oder grosses Tochterunternehmen im Sinne von Art. 1143 hat.

Zweigniederlassungen verfügen über keine eigene Rechtspersönlichkeit und un-terliegen somit grundsätzlich nicht den liechtensteinischen Rechnungslegungsvor-schriften. Auf einen einschränkenden Verweis auf die EWR-rechtlich harmonisier-ten Rechtsformen – vergleichbar mit jenem in Art. 1143 Abs. 1 – kann daher an dieser Stelle verzichtet werden. Ein solcher würde regulatorisch – mangels An-wendbarkeit – sein Ziel verfehlen.

Art. 1144 setzt Art. 1 Abs. 1a und Art. 48b Abs. 5 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie um.

#### **Zu Art. 1145**

Dieser Artikel definiert die Voraussetzungen, unter denen mittelgrosse und grosse Tochterunternehmen, deren oberstes Mutterunternehmen seinen Sitz in einem Drittstaat hat, sowie Zweigniederlassungen eines Unternehmens aus einem Dritt-staat die Art. 1143 und Art. 1144 nicht anzuwenden haben. Dies ist dann der Fall, wenn diese Unternehmen und obersten Mutterunternehmen einen Ertragssteu-erbericht offenlegen, der zu einem Ertragssteuerbericht nach EU-Recht gleichwertig ist.

Art. 1145 setzt Art. 48b Abs. 6 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie um.

#### **Zu Art. 1146**

Art. 1146 hält fest, dass nicht den Art. 1143 und Art. 1144 unterliegende Tochter-unternehmen oder Zweigniederlassungen trotzdem einen Ertragssteuerbericht

offenzulegen haben, wenn sie ausschliesslich zum Zweck der Vermeidung der Ertragssteuerberichterstattung gegründet wurden.

Art. 1146 setzt Art. 48b Abs. 7 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie um.

#### **Zur Überschrift vor Art. 1147**

An dieser Stelle wird zwecks Gliederung und Übersichtlichkeit eine Überschrift eingefügt.

#### **Zu Art. 1147**

Art. 1147 listet alle Angaben auf, die ein Ertragssteuerbericht zu enthalten hat.

Art. 1147 setzt Art. 48c Abs. 1 bis 3 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie um.

Im Vernehmlassungsbericht war in Abs. 2 Ziff. 1 ein Verweis auf Anhang I der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke enthalten. Die Schlussfolgerungen des Rates sind jedoch nicht unmittelbar in Liechtenstein anwendbar, weshalb die entsprechende Umsetzung auf Verordnungsebene erfolgen soll. Dabei ist die EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke weitestgehend zu berücksichtigen.

Nach Art. 48c Abs. 3 der CBCR-Richtlinie gestatten die Mitgliedstaaten, dass die Angaben zum Ertragssteuerinformationsbericht auf Grundlage der in Anhang III Abschnitt III Teile B und C der Richtlinie 2011/16/EU genannten Berichterstattungsvorgaben gemacht werden können. Dies ist als Erleichterung für die betroffenen Unternehmen gedacht. Diese können die im Rahmen ihres allfälligen CbC-Reportings gegenüber der national zuständigen Behörde eruierten Daten (wieder)verwenden und so ihren Verwaltungsaufwand minimieren. Die Richtlinie

2011/16/EU ist jedoch nicht EWR-relevant und damit nicht Teil des EWR-Rechtsbestandes. Da also die entsprechenden Vorgaben dieser Richtlinie für Liechtenstein bzw. die liechtensteinischen Unternehmen grundsätzlich nicht anwendbar sind, wurde im Vernehmlassungsbericht darauf verzichtet, diese Option umzusetzen.

Der Liechtensteinische Bankenverband regte in seiner Stellungnahme an zu evaluieren, ob in vergleichbarer Weise eine Gleichwertigkeit der länderbezogenen Berichte multinationaler Konzerne gemäss dem CbC-Gesetz gewährt werden könnte. Zur Begriffsbestimmung des Inhalts des länderbezogenen Berichtes gemäss CbC-Gesetz verwies der Liechtensteinische Bankenverband auf Art. 3 der CbC-Verordnung.

Auch die Liechtensteinische Industrie- und Handelskammer verwies in ihrer Stellungnahme darauf, dass die Richtlinie 2011/16/EU in Liechtenstein keine Anwendung finde, dafür aber ein eigenes CbC-Gesetz eingeführt worden sei, welches auf den gleichen OECD-Standards basiere wie die genannte Richtlinie. Die Liechtensteinische Industrie- und Handelskammer schlug daher vor, dass Liechtenstein als EWR-Mitgliedstaat und mit eigener CbC-Gesetzgebung in Übereinstimmung mit dem OECD-Standard eine analoge Erleichterung vorsehen sollte, wie sie für EU-Mitgliedstaaten gelte.

*Die Regierung folgt dem Vorschlag der genannten Verbände und sieht in Art. 1147 Abs. 4 eine Erleichterung vor, in deren Rahmen die betroffenen liechtensteinischen Unternehmen die notwendigen Informationen auf Grundlage der gemäss CbC-Gesetzgebung notwendigen Angaben machen können. Diese basieren gemäss Art. 3 der CbC-Verordnung auf den Vorgaben der OECD und entsprechen inhaltlich den nämlichen Vorgaben der Richtlinie 2011/16/EU.*

**Zu Art. 1148**

In Abs. 1 wird zunächst festgehalten, dass der Ertragssteuerbericht nach einem von der EU mittels delegierter Verordnung vorgegebenen Format erstellt werden muss.

In Abs. 2 wird geregelt, dass die notwendigen Ertragssteuerangaben für jeden EWR-Mitgliedstaat getrennt auszuweisen sind.

Im Vernehmlassungsbericht war in Abs. 3 ein Verweis auf die Anhänge I und II der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke enthalten. Die Schlussfolgerungen des Rates sind jedoch nicht unmittelbar in Liechtenstein anwendbar, weshalb die entsprechende Umsetzung auf Verordnungsebene erfolgen soll. Dabei sind die EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke sowie die Liste der Steuerhoheitsgebiete mit einer eingegangenen Verpflichtung zur Umsetzung der Grundsätze des verantwortungsvollen Handelns im Steuerbereich von kooperativen Ländern und Gebieten weitestgehend zu berücksichtigen.

Abs. 4 verlangt die Ertragssteuerinformationen auch für Nicht-EWR-Mitgliedstaaten, jedoch nur auf aggregierter Basis, mit Ausnahme der Länder und Gebiete gemäss Abs. 3.

Die Abs. 5 bis 7 regeln das Vorgehen für die Zuordnung der Angaben zu den jeweiligen Steuerhoheitsgebieten.

Art. 1148 setzt Art. 48c Abs. 4 und 5 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie um.

**Zu Art. 1149**

Art. 1149 regelt die Voraussetzungen für das Weglassen von Angaben im Ertragssteuerbericht.

In Abs. 1 wird zunächst festgehalten, dass Angaben nicht gemacht werden müssen, wenn deren Offenlegung der Marktstellung des berichterstattenden Unternehmens erhebliche Nachteile zufügen würde.

Nach Abs. 2 müssen die weggelassenen Angaben jedoch spätestens fünf Jahre nach der ursprünglichen Nichtaufnahme in einem späteren Ertragssteuerbericht offengelegt werden.

Abs. 3 hält ausdrücklich fest, dass die Angaben über die von der Regierung mittels Verordnung bestimmten Steuerhoheitsgebiete zwecks Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 nicht weggelassen werden dürfen. Ergänzend kann hierzu auf die Erläuterungen zu Art. 1148 Abs. 3 verwiesen werden.

Art. 1149 setzt Art. 48c Abs. 6 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie um. Der Liechtensteinische Bankenverband begrüßte die Umsetzung dieser Bestimmung in seiner Stellungnahme ausdrücklich.

#### **Zu Art. 1150**

Art. 1150 regelt die für die Erstellung des Ertragssteuerberichts anzuwendende Währung, den für die Umrechnung von Fremdwährungen und Schwellenwerten in die Landeswährung zu verwendenden Kurs sowie das verwendete Berichtsformat.

Art. 1150 setzt Art. 48c Abs. 7, 8 und 10 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie um.

#### **Zu Art. 1151**

Abs. 1 verlangt, dass der Ertragssteuerbericht innert 12 Monaten nach Abschluss eines Geschäftsjahres offenzulegen ist.

Nach Abs. 2 ist der Ertragssteuerbericht in einer der Amtssprachen eines EWR-Mitgliedstaates kostenlos auf der Website des betreffenden Unternehmens offenzulegen.

Abs. 3 legt fest, dass der gemäss Abs. 2 offengelegte Ertragssteuerbericht während mindestens fünf aufeinander folgenden Jahren auf der Website des Unternehmens zugänglich bleiben muss.

Art. 1151 setzt Art. 48d der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie um.

Der Liechtensteinische Bankenverband stellte in seiner Stellungnahme fest, dass kein Gebrauch von der Option nach Art. 48d Abs. 3 der CBCR-Richtlinie gemacht wurde, wonach ein Unternehmen von der Verpflichtung, den CBCR-Bericht auf ihrer Website zu veröffentlichen, befreit werden kann, sofern der Bericht in einem elektronischen Berichtsformat, das maschinenlesbar ist, gleichzeitig auf der Website des jeweiligen Handelsregisters zugänglich gemacht wird und dies für Dritte mit Sitz in der EU kostenlos ist.

*Die Möglichkeit dieser Option ist im Vorfeld geprüft worden, wobei im Ergebnis festgestellt worden ist, dass eine solche Publikation auf der Website des Handelsregisters in naher Zukunft (insbesondere aus technischen Gründen) nicht stattfinden können wird. Darüber hinaus wurde die Erleichterung für die Unternehmen als nicht besonders gross angesehen, weil diese ihrerseits dennoch auf die Website des Handelsregisters verlinken müssten. Dies trifft umso mehr zu, wenn man die mögliche Erleichterung bei den (wenigen) betroffenen Unternehmen mit dem Umstellungsaufwand seitens des Handelsregisters vergleicht. Wie der Liechtensteinische Bankenverband in seiner Stellungnahme selbst feststellte, ist der Zugriff auf die im Handelsregister einsehbaren Dokumente, die sich auf die finanziellen Berichtspflichten liechtensteinischer Unternehmen beziehen (Bilanz, Revisionsbericht etc.) gebührenpflichtig. Auf diese Gebührenpflicht müsste laut Vorgaben in der CBCR-Richtlinie verzichtet werden, was mit entsprechenden finanziellen Ausfällen für den Landeshaushalt verbunden wäre. Deshalb wurde auf die Umsetzung dieser Option verzichtet.*

**Zu Art. 1152**

Art. 1152 regelt die Verantwortlichkeit der Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane für die Erstellung, Offenlegung und Zugänglichmachung des Ertragssteuerberichts.

Art. 1152 setzt Art. 48e der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie um.

**Zu Art. 1153**

Art. 1153 verlangt die Prüfung des Ertragssteuerberichts durch einen Wirtschaftsprüfer und dessen Offenlegung.

Art. 1153 setzt Art. 48f der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der CBCR-Richtlinie um.

**Zu den Übergangsbestimmungen**

In den Übergangsbestimmungen sind zeitlich befristete Erleichterungen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung bestimmter Tochterunternehmen vorgesehen.

Damit wird Art. 48i der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung von Art. 1 Ziff. 16 der CSRD umgesetzt.

**Zum Inkrafttreten**

Die Abs. 1 bis 5 der Inkrafttretensbestimmung betreffen die Umsetzung der CSRD bzw. die neuen Bestimmungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung. Die Anforderungen der CSRD gelten für Geschäftsjahre beginnend ab dem 1. Januar 2024 zunächst nur für einen eingeschränkten Kreis von Unternehmen. Dieser wird in der Folge sukzessive ausgedehnt. Die neuen Berichtspflichten werden für Geschäftsjahre beginnend ab dem 1. Januar 2024 von Unternehmen von öffentlichem Interesse mit mehr als 500 Mitarbeitenden anzuwenden sein. Das sind jene

Unternehmen, die bereits bisher schon den Berichtspflichten nach der NFRD unterworfen sind.

Alle weiteren, bilanzrechtlich grossen Unternehmen werden dann in einem zweiten Schritt für Geschäftsjahre beginnend ab dem 1. Januar 2025 zur Nachhaltigkeitsberichtserstattung verpflichtet sein.

Schliesslich ergibt sich eine Anwendbarkeit der neuen Anforderungen für EWR-börsenkotierte kleine und mittlere Unternehmen für Geschäftsjahre beginnend ab dem 1. Januar 2026, allerdings nur insoweit, als diese nicht von der Möglichkeit des Aufschubs bis 2028 (Art. 1096f Abs. 3) Gebrauch machen.

Für Tochterunternehmen, deren oberstes Mutterunternehmen seinen Sitz in einem Drittland hat, und für Zweigniederlassungen eines in einem Drittland ansässigen Unternehmens gelten die neuen Anforderungen ebenfalls ab dem Geschäftsjahr 2028 (Abs. 5).

Gemäss der CBCR-Richtlinie sollen die Anforderungen zur Ertragssteuerberichterstattung erstmals für Geschäftsjahre gelten, die am oder nach dem 24. Juni 2024 beginnen, praktisch also ab dem Geschäftsjahr 2025. Diese Fristen gelten auch innerhalb der EU. Aus momentaner Perspektive ist damit zu rechnen, dass sich die Übernahme der Richtlinie noch ein wenig verzögert, weshalb in Abs. 6 bei der Anwendbarkeit der neuen Vorschriften zur Ertragssteuerberichterstattung (Art. 1140 bis Art. 1153) auf Geschäftsjahre abgestellt wird, die am oder nach dem Tag des Inkrafttretens des Beschlusses des Gemeinsamen EWR-Ausschusses betreffend die Übernahme der CBCR-Richtlinie beginnen. Mit anderen Worten: Aus derzeitiger Perspektive ist es möglich bzw. wahrscheinlich, dass das Inkrafttreten des gegenständlichen Beschlusses des Gemeinsamen EWR-Ausschusses erst nach dem 24. Juni 2024 erfolgen wird.

## 5.2 Abänderung des Wirtschaftsprüfergesetzes

Die Umsetzung der Bestimmungen der Richtlinie 2014/56/EU<sup>39</sup> werden in den nachstehenden Ausführungen als Artikel der konsolidierten Richtlinie 2006/43/EG zitiert (somit Zitierung von Artikeln der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung der CSRD).

### Zu Art. 2 Bst. a Ziff. 4 und Bst. c

Art. 2 regelt den Geltungsbereich des Wirtschaftsprüfergesetzes. Die bislang in Bst. a bezeichneten Vorbehaltstätigkeiten der Wirtschaftsprüfer wurden in Ziff. 4 um «Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung» und in Bst. c um «sonstige gesetzliche Prüfungen» ergänzt. Die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung stellt wie die Abschlussprüfung eine betriebswirtschaftliche Prüfung (in engl. sog. Assurance Engagements) im Sinne des Internationalen Rahmenkonzepts der betriebswirtschaftlichen Prüfungen (International Framework for Assurance Engagements) des International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) dar. Entsprechend erfolgt eine Zuordnung unter Bst. a.

Ziff. 4 dient der Umsetzung von Art. 3 Ziff. 1 und 2 der CSRD, wobei konkret Art. 1 sowie Art. 2 Ziff. 3 der Richtlinie 2006/43/EG implementiert werden, wonach die Pflicht der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in das nationale Recht einzubinden ist.

Bst. c war im Vernehmlassungsbericht noch nicht vorgesehen und geht auf eine Anregung der Liechtensteinischen Wirtschaftsprüfer-Vereinigung zurück, welche in ihrer Stellungnahme vorschlug, Art. 2 um eine neue Bestimmung zu ergänzen, wonach «sonstige gesetzliche Prüfungen», insbesondere Prüfungen nach Art. 552

---

<sup>39</sup> Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 196.

§ 21 und 27 PGR, nach dem AIA-Gesetz<sup>40</sup> sowie nach dem FATCA-Gesetz<sup>41</sup>, dem Berufsrecht zu unterwerfen.

*Die Eingabe schien der Regierung schlüssig, weshalb sie der Anregung der Liechtensteinischen Wirtschaftsprüfer-Vereinigung nachgekommen ist und in einem neuen Bst. c «sonstige gesetzliche Prüfungen» in die Gesetzesvorlage aufgenommen hat. Bei den Prüfungen nach Bst. c handelt es sich um Vorbehaltstätigkeiten der Wirtschaftsprüfer. Dies sind Prüfungen, die auf der Grundlage vereinbarter Prüfungshandlungen erfolgen. Ziel vereinbarter Prüfungshandlungen ist es, über festgestellte Tatsachen zu berichten. Die Prüfungshandlungen können sich auf finanzielle wie nicht-finanzielle Informationen beziehen. Im Gegensatz zu einer betriebswirtschaftlichen Prüfung (Assurance Engagements), die entweder in der Form eines Testierungsauftrags (Attestation Engagement) oder eines direkten Auftrags (Direct Engagement) erfolgt, wird im Rahmen der Durchführung vereinbarter Prüfungshandlungen kein Prüfungsurteil abgegeben. Die Nutzer des Prüfungsberichts leiten ihre Schlussfolgerungen aus den festgestellten Tatsachen selbst ab.*

*Aufträge, die darauf ausgerichtet sind, ein Prüfungsurteil zu Sachverhaltsinformationen abzugeben, sind betriebswirtschaftliche Prüfungen im Sinne von Art. 2 Bst. a. Die Aufzählung in Bst. a Ziff. 1 bis 3 ist nicht abschliessend, sodass auch andere gesetzliche betriebswirtschaftliche Prüfungen davon erfasst sind. Ob es sich bei dem Prüfungsauftrag um eine betriebswirtschaftliche Prüfung oder eine sonstige gesetzliche Prüfung handelt, ergibt sich aus dem Auftragsverhältnis.*

*Sonstige gesetzliche Prüfungen können ausschliesslich durch Wirtschaftsprüfer ausgeführt werden. Hiermit soll den erhöhten qualitativen Anforderungen an die Prüfungsdurchführung Rechnung getragen werden. Dem entsprechend sind diese*

---

<sup>40</sup> Gesetz über den internationalen automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIA-Gesetz), LGBl. 2015 Nr. 355, LR 354.

<sup>41</sup> Gesetz über die Umsetzung des FATCA-Abkommens zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und den Vereinigten Staaten von Amerika (FATCA-Gesetz), LGBl. 2015 Nr. 7, LR 359.131.2.

*Prüfungen den berufsständischen Qualitätssicherungsmechanismen zu unterwerfen. Nach Ziff. 3 des vom International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) herausgegebenen International Standard on Related Services 4400 (kurz ISRS 4400) unterliegen Aufträge über vereinbarte Prüfungshandlungen der Qualitätssicherung nach dem International Standard on Quality Management 1 (kurz ISQM1). Da die Wirtschaftsprüfer die vorbezeichneten Standards zur Anwendung bringen müssen und der Berufsaufsicht der FMA unterstellt sind, ist eine entsprechend den Anforderungen ausgestaltete Sicherung der Qualität gewährleistet und die Einhaltung berufsständischer Prüfungsstandards entsprechend sicherzustellen.*

**Zu Art. 3 Abs. 1 Ziff. 8, 11, 14 und 16**

Art. 3 Abs. 1 nimmt die Begriffsbestimmungen auf, wie sie namentlich unter anderem in Art. 2 der Richtlinie 2006/43/EG bzw. deren sonstigen Bestimmungen sowie internationalen Standards enthalten sind. Damit wird Art. 3 Ziff. 2 der CSRD umgesetzt. Mit Bezug auf die begrifflichen Ergänzungen betreffend die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung sind nachstehende Anpassungen von Begriffsbestimmungen vorgesehen:

Ziff. 8 definiert den Begriff «Konzernabschlussprüfer» und umfasst neu die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf Konzernebene und dient der Umsetzung von Art. 2 Ziff. 6 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung der CSRD.

Ziff. 11 definiert den Begriff «Drittlandsprüfer» in Form der natürlichen oder juristischen Person und umfasst neu die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf Drittlandsprüferebene und dient der Umsetzung von Art. 2 Ziff. 4 und 5 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung der CSRD.

Ziff. 14 definiert den Begriff «verantwortlicher Prüfungspartner» in seiner Funktion als Berichterstatter, vorrangig Verantwortlicher innerhalb einer Wirtschaftsprüfergesellschaft auf Einzelabschluss- oder Konzernabschlussebene. Die

vorstehenden Funktionen beinhalten dabei die Funktion des Abschlussprüfers. Diese erstreckt sich neu auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Ziff. 14 dient der Umsetzung von Art. 2 Ziff. 2 und 16a Bst. a bis c der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung der CSRD.

Ziff. 16 definiert neu «die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung» und bezieht sich hierbei auf die in Art. 1096k der PGR-Vorlage neu normierten Kriterien. Mit Ziff. 16 erfolgt die Umsetzung von Art. 2 Ziff. 21 und 22 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung der CSRD.

#### **Zu Art. 8 Abs. 2 Bst. a und b**

Art. 8 Abs. 2 legt die Anforderungen an die praktische Betätigung des Wirtschaftsprüfers hinsichtlich der Zulassung fest. Da sich die Zulassung neu auch auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung erstreckt, gilt gemäss dem neu eingefügten Abs. 2 Bst. b wie bei der Abschlussprüfung auch hier das Erfordernis einer Mindestdauer der beruflichen Praxis von acht Monaten bei einem zugelassenen Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte. Diese praktische Betätigung ist Teil der dreijährigen Gesamtpraxis.

Als zugelassene Prüfer für Nachhaltigkeitsberichterstattungen gelten:

- in einem EWR-Mitgliedstaat zugelassene Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften;
- in der Schweiz zugelassene Revisionsexperten oder staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen; oder
- in einem EWR-Mitgliedstaat oder der Schweiz zugelassene unabhängige Prüfer oder Zertifizierer für Nachhaltigkeitsberichterstattungen.

Durch den neu eingeführten Abs. 2 Bst. b erfolgt ein Einschub von Bst. a, welcher den Regelungsgehalt des derzeit geltenden Art. 8 Abs. 2 widerspiegelt.

Die Liechtensteinische Wirtschaftsprüfer-Vereinigung schlug in ihrer Stellungnahme vor, die Erläuterungen zu Art. 8 Bst. b dahingehend anzupassen, dass nur in Liechtenstein zugelassene Wirtschaftsprüfer bzw. dem Wirtschaftsprüfergesetz unterstellte Personen und Gesellschaften als Prüfer von Nachhaltigkeitsberichterstattungen in Frage kommen, womit auch die Frage möglicher Ungleichbehandlung in Qualitätsfragen entsprechend adressiert wäre. Nach Ansicht der Liechtensteinischen Wirtschaftsprüfer-Vereinigung dürfe diese neue betriebswirtschaftliche Prüfung zu keiner Ungleichbehandlung zwischen den Anbietern dieser neuen Prüfdienstleistung – insbesondere im Bereich der Qualitätsanforderungen sowie den Qualitätssicherungsprüfungen seitens der FMA – führen.

*Die Regierung nimmt den Vorschlag der Liechtensteinischen Wirtschaftsprüfer-Vereinigung zur Kenntnis und weist gleichzeitig darauf hin, dass Art. 8 die Voraussetzungen im Zusammenhang mit der praktischen Betätigung regelt, welche für den Berufszugang bzw. die Zulassungs- bzw. Eignungsprüfung erforderlich sind. Aufgrund von Art. 6 Abs. 2 sowie Art. 10 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/43/EG ist es den Mitgliedstaaten zwar freigestellt, auch sogenannte «unabhängige Dritte», welche nicht dem Berufsstand der Wirtschaftsprüfer angehören, als Prüfer für die Nachhaltigkeitsberichterstattung zuzulassen; von dieser Option hat Liechtenstein allerdings keinen Gebrauch gemacht. Es soll Wirtschaftsprüfer-Anwärtern aber ermöglicht werden, sich die ausserhalb von Liechtenstein bei unabhängigen Dritten erworbene, einschlägige – zumindest acht-monatige – praktische Erfahrungen auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung anrechnen zu lassen. Vor diesem Hintergrund erachtet die Regierung keine Anpassungen für erforderlich. Zudem wird in Art. 2 der Vorlage die Prüfung für Nachhaltigkeitsberichterstattungen bereits ohnehin als Vorbehaltstätigkeit der Wirtschaftsprüfer normiert.*

Abs. 2 Bst. b dient der Umsetzung von Art. 6 Abs. 2 sowie Art. 10 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 3 und 6 der CSRD.

**Zu Art. 19 Abs. 1 Bst. g und Abs. 2 Bst. l**

Art. 19 Abs. 1 Bst. f bzw. Abs. 2 Bst. k regeln die Anforderungen an den Inhalt des Registereintrags von bewilligten Wirtschaftsprüfern bzw. Wirtschaftsprüfungsgesellschaften im Falle des Vorliegens von spezialgesetzlichen Bewilligungen bzw. Anerkennungen.

Art. 16 Abs. 1 Bst. c sowie Art. 17 Abs. 1 Bst. e der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 10 und 11 der CSRD legen fest, dass der Registereintrag von Wirtschaftsprüfern bzw. Wirtschaftsprüfungsgesellschaften ebenso eine Angabe darüber enthalten soll, ob eine Zulassung für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung vorliegt. Da die Gesetzesvorlage keine spezialgesetzliche Bewilligung für die Durchführung von Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung vorsieht, wird von einer Umsetzung vorstehender Artikel der Richtlinie abgesehen. Dies bedeutet, dass in Liechtenstein zugelassene Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften ohne gesonderte weitere Zulassung berechtigt sind, Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchzuführen. Allerdings bleiben die Anforderungen an die praktische Betätigung, die Aus- und Weiterbildung sowie die Wirtschaftsprüferprüfung und die Eignungsprüfung mit Bezug zur Nachhaltigkeitsberichterstattung vorbehalten.

Da die Zulassung als Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei zuständigen Stellen anderer EWR-Mitgliedstaaten oder der Schweiz mit einer gesonderten Zulassung verknüpft sein kann, sollen Zulassungen dieser Art im Registereintrag von Wirtschaftsprüfern und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften ausgewiesen werden.

Abs. 1 Bst. g beschränkt sich nach dem bisher geltenden Recht auf die Registrierung von Wirtschaftsprüfern als Abschlussprüfer bei den zuständigen Stellen an-

derer EWR-Mitgliedstaaten oder der Schweiz und als Drittlandprüfer. Mit der in der Gesetzesvorlage vorgesehenen Streichung der Begriffe «Abschlussprüfer» und «Drittlandsprüfer» wird der Zweck verfolgt, die Registrierung auf alle möglichen Formen von Zulassungen bei den im Ausland zuständigen Stellen zu ermöglichen. Somit kann auch eine Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgewiesen werden.

Abs. 19 Abs. 1 Bst. g dient der Umsetzung von Art. 16 Abs. 1 Bst. d sowie Art. 16 Abs. 2 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 10 der CSRD.

Abs. 2 Bst. I beschränkt nach dem bisher geltenden Recht die Registrierung von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften als Abschlussprüfungsgesellschaft bei den zuständigen Stellen anderer EWR-Mitgliedstaaten oder der Schweiz und als Drittlandprüfer. Mit der in der Gesetzesvorlage vorgesehenen Streichung des Begriffs «Wirtschaftsprüfungsgesellschaft» wird der Zweck verfolgt, die Registrierung auf alle möglichen Formen von Zulassungen bei den im Ausland zuständigen Stellen zu ermöglichen. Somit kann auch eine Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgewiesen werden.

Abs. 19 Abs. 2 Bst. I dient der Umsetzung von Art. 17 Abs. 1 Bst. i sowie Art. 17 Abs. 2 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 11 der CSRD.

#### **Zu Art. 25 Abs. 2**

Abs. 2 nennt die im Rahmen betriebswirtschaftlicher Prüfungen zu beachtenden Prüfungsstandards und die von der FMA hierzu erlassenen Richtlinien. Im neuen Art. 47c der WPG-Vorlage werden die Prüfungsstandards zur Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung beschrieben. Dabei wird auf die von der Europäischen Kommission im Verfahren nach Art. 26a der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung

von Art. 3 Ziff. 15 der CSRD angenommenen Prüfungsstandards abgestellt. Abs. 2 ist daher – in Ergänzung der Vernehmlassungsvorlage – um einen Verweis auf Art. 47c zu erweitern.

#### **Zu Art. 27 Abs. 4 Einleitungssatz**

Art. 27 regelt die Melde-, Genehmigungs- und Auskunftspflichten. Nach derzeit geltendem Recht bestimmt Abs. 4 die Meldepflichten im Hinblick auf die bestehenden Abschlussprüfungsmandate und dient der Sicherstellung der in Art. 50 determinierten Verantwortung der FMA betreffend die Durchführung von Qualitätssicherungsprüfungen bei Abschlussprüfern.

Neu soll sich die Meldepflicht auch auf Prüfungsmandate zur Nachhaltigkeitsberichterstattung erstrecken. Durch die in Abs. 4 erfolgte Erweiterung der Meldepflichten auf diese Prüfungsmandate wird Art. 28a Abs. 4 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 18 der CSRD umgesetzt.

#### **Zur Überschrift vor Art. 47a**

Mit den Art. 47a bis 47c erfolgt die Normierung der neu eingeführten Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Dem gegebenen Gesetzesaufbau entsprechend, ist es erforderlich, für diese Form der Prüfung einen gesonderten Untertitel einzufügen. Vor Art. 47a erfolgt daher der Einschub des Untertitels «C<sup>bis</sup>. Besondere Bestimmungen für die Durchführung von Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung». Im Vernehmlassungsbericht war an dieser Stelle Untertitel D vorgesehen. Aus systematischen Gründen wird dieser im Bericht und Antrag neu zu Untertitel C<sup>bis</sup>, womit die im Vernehmlassungsbericht vorgesehene Neu Nummerierung der Überschrift vor Art. 48 obsolet wurde.

#### **Zu Art. 47a**

Nach dem Willen der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung der CSRD wird die neu eingeführte Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf die gleiche Ebene

gestellt wie die Abschlussprüfung. Entsprechend hat der europäische Erlassgeber die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in die bereits bestehende Abschlussprüferrichtlinie integriert. Hierdurch wird zum Ausdruck gebracht, dass es sich bei dieser Prüfung ebenso wie bei der Abschlussprüfung um eine betriebswirtschaftliche Prüfung (Assurance Engagement) handelt. Die Instrumente der Qualitätssicherung und deren Anforderungen sind nach den berufsständischen Vorgaben für alle Formen der betriebswirtschaftlichen Prüfung gleichermaßen ausgestaltet. Vor diesem Hintergrund sieht die durch die CSRD angepasste Richtlinie 2006/43/EG vor, dass die bereits bestehenden Anforderungen an die Durchführung von Abschlussprüfungen gleichermaßen für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung Anwendung finden.

Aus legislativen Gründen wurden die im Vernehmlassungsbericht als Abs. 1 und 2 vorgesehenen Bestimmungen neu unter Abs. 1 zusammengefasst.

Abs. 1 überträgt somit sämtliche besonderen Bestimmungen für die Durchführung von Abschlussprüfungen in den Art. 31 bis 37 und Art. 39 bis 43 auf die Durchführung von Nachhaltigkeitsberichterstattungen. Diese beschreiben:

- in Art. 31 die Unabhängigkeit und Unparteilichkeit in ihren Grundsätzen,
- in Art. 32 und 33 die Ausschlussgründe im Allgemeinen und aufgrund besonderer finanzieller Beziehungen,
- in Art. 34 die Handhabung einer Fusion oder Übernahme,
- in Art. 35 die Annahme von Zuwendungen,
- in Art. 36 die Vorbereitung auf die Abschlussprüfung und Beurteilung der Gefährdungen für die Unabhängigkeit,
- in Art. 37 die kritische Grundhaltung,
- in Art. 39 die Abschlussprüfung von konsolidierten Abschlüssen,

- in Art. 40 den Wechsel des Wirtschaftsprüfers oder der Wirtschaftsprüfergesellschaft,
- in Art. 41 die interne Organisation von Wirtschaftsprüfern und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften,
- in Art. 42 die Arbeitsorganisation des Wirtschaftsprüfers oder der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft sowie
- in Art. 43 die Aufbewahrungspflichten.

Die in Art. 38 geregelte Anwendung von Prüfungsstandards ist an dieser Stelle nicht einschlägig, da mit Art. 47c spezifische Standards für die Durchführung der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung vorgesehen sind.

Nach Abs. 1 finden darüber hinaus betreffend die Durchführung von Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse die Bestimmungen nach Abs. 1 sowie die Bestimmungen nach Art. 44 und 45, Art. 46 Abs. 1 Bst. a bis e und Abs. 2 sowie Art. 47 Anwendung. Diese beschreiben:

- in Art. 44 das anwendbare Recht,
- in Art. 45 die Unabhängigkeit und Unparteilichkeit,
- in Art. 46 die Ausnahmen vom Verbot der Erbringung von Nichtprüfungsleistungen (mit Ausnahme der Erbringung von Bewertungsleistungen, einschliesslich Bewertungsleistungen in Zusammenhang mit Leistungen im Bereich der Versicherungsmathematik und der Unterstützung bei Rechtsstreitigkeiten nach Art. 46 Abs. 1 Bst. f) sowie
- in Art. 47 die Prüfungshonorare.

Abs. 1 dient der Umsetzung von Art. 24b Abs. 1 Unterabs. 2 bis 4, Art. 24b Abs. 2a, Art. 24b Abs. 4 Bst. b und c, Art. 24b Abs. 5a Unterabs. 1 bis 4, Art. 24b Abs. 6,

Art. 25 Unterabs. 1 Bst. a, Art. 25b, Art. 25c Abs. 1 Bst. a und b, Art. 25c Abs. 2, Art. 25c Abs. 3 Unterabs. 1 und 2 sowie Art. 25d, Art. 27a Abs. 1 Unterabs. 1 Bst. a bis c, Art. 27a Abs. 1 Unterabs. 2, Art. 27a Abs. 2 Unterabs. 1 und 2 sowie Art. 27a Abs. 3 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 12, 13, 14 und 16 der CSRD.

In Abs. 2 wird es Wirtschaftsprüfern und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften optional ermöglicht, bestimmte nach Art. 5 Abs. 1 Unterabs. 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 (Abschlussprüferverordnung) in der Fassung von Art. 4 Ziff. 2 der CSRD verbotene Nichtprüfungsleistungen zu erbringen, die über den Katalog von Art. 46 Abs. 1 Bst. a bis e hinausgehen und zusätzlich Leistungen im Zusammenhang mit Fragestellungen zum Steuerabzug an der Quelle (Lohnsteuer) und zu Zöllen sowie Leistungen im Bereich der Lohn- und Gehaltsabrechnung ermöglichen. Es ist besonders darauf hinzuweisen, dass diese Leistungen nur dann optional erbracht werden können, wenn der Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht gleichzeitig auch Abschlussprüfer des geprüften Unternehmens ist. Denn im Falle der Funktion als Abschlussprüfer dürfen die vorbezeichneten Zusatzleistungen aus Gründen der Unabhängigkeit und Unparteilichkeit nicht erbracht werden.

Abs. 2 dient der Umsetzung von Art. 25c Abs. 1 Bst. a und b der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 14 der CSRD.

#### **Zu Art. 47b**

Art. 47b regelt neu, dass der Abschlussprüfer (ein Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft) gleichzeitig auch der Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung sein kann. In diesem Fall ist es möglich, dass die Dokumentation der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in die Prüfungsakte für die Abschlussprüfung integriert wird.

Art. 47b dient der Umsetzung von Art. 24b Abs. 5a Unterabs. 5 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 12 der CSRD.

**Zu Art. 47c**

Abs. 1 regelt analog zu Art. 38 Abs. 1 den Grundsatz, dass die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf der Grundlage von Prüfungsstandards durchzuführen ist, welche von der Europäischen Kommission im Verfahren nach Art. 26a der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 15 der CSRD angenommen wurden.

Entsprechend der in Art. 26a Abs. 2 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 15 der CSRD eingeräumten Optionen regelt die Regierung gemäss Abs. 2 mit Verordnung, welche Prüfungsstandards bis zur Annahme der Prüfungsstandards gemäss Abs. 1 gelten sollen (Qualitätssicherungsprüfungsverordnung – QSPV)<sup>42</sup>.

Art. 47c dient der Umsetzung von Art. 24b Abs. 5a Unterabs. 2, Art. 26a Abs. 1, Art. 26a Abs. 2 Unterabs. 1 sowie Art. 28a Abs. 1 Satz 2 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 12, 15 und 18 der CSRD.

**Zu Art. 50 Abs. 1, 2 Bst. g und Abs. 3**

Art. 50 regelt die Zuständigkeit der FMA als Qualitätssicherungsstelle.

Abs. 1 legt fest, welcher Personenkreis einer Qualitätssicherungsprüfung unterliegt, und umfasst neu auch Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen. Abs. 1 dient der Umsetzung von Art. 29 Abs. 1 Unterabs. 1 Bst. f und h der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 19 der CSRD.

---

<sup>42</sup> LGBl. 2013 Nr. 284, LR 175.540.14.

Abs. 2 normiert, welche Bereiche bei der Qualitätssicherungsprüfung zu berücksichtigen sind. Bst. g führt insbesondere die Prüfungsstandards auf, die bei der Qualitätssicherungsprüfung zu berücksichtigen sind. Da im neu geschaffenen Art. 47c die Prüfungsstandards zur Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung beschrieben werden und dabei auf die von der Europäischen Kommission im Verfahren nach Art. 26a der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 15 der CSRD angenommenen Prüfungsstandards abgestellt wird, wird im Abs. 2 Bst. g auf Art. 47c Bezug genommen. Abs. 2 Bst. g dient der Umsetzung von Art. 29 Abs. 1 Unterabs. 1 Bst. f der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 19 der CSRD.

Abs. 3 bestimmt, wie häufig bzw. in welchem Turnus eine Qualitätssicherungsprüfung mindestens durchgeführt werden muss. Aus legislativen Gründen wurden die im Vernehmlassungsbericht unter Bst. b abgefassten Bestimmungen dahingehend neu strukturiert, dass die Vorgaben zum Turnus von Qualitätssicherungsprüfungen nach Prüfungsarten getrennt geregelt werden: Bst. a betrifft den Turnus von Qualitätssicherungsprüfungen betreffend die Abschlussprüfung und Bst. b bezieht sich neu auf die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichterstattungen.

Bst. a tritt neu an die Stelle der geltenden Bst. a und b und beschreibt Fälle, in welchen die Qualitätssicherungsprüfung im Falle der Durchführung von Abschlussprüfungen durchzuführen ist. Bst. b bestimmt neu den Turnus für eine Qualitätssicherungsprüfung im Falle der Durchführung von Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung und legt diesen auf sechs Jahre fest.

Abs. 3 Bst. b dient der Umsetzung von Art. 29 Abs. 1 Unterabs. 1 Bst. h der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 19 der CSRD.

**Zu Art. 51 Abs. 3**

Art. 51 regelt die Durchführung der Qualitätssicherungsprüfung durch die FMA. Abs. 3 regelt die Voraussetzungen, die eine Person, die mit Qualitätssicherungsprüfungen betraut werden soll, erfüllen muss. Da sich die Qualitätssicherungsprüfungen neu auch auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung erstrecken, wird der Anforderungsbereich entsprechend auf eine angemessene fachliche Ausbildung sowie einschlägige praktische Erfahrungen auf den Gebieten der Erstellung und Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgedehnt.

Abs. 3 dient der Umsetzung von Art. 29 Abs. 1 Unterabs. 1 Bst. d sowie Art. 29 Abs. 2 Bst. a der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 19 der CSRD.

**Zu Art. 74 Abs. 1 Einleitungssatz**

Abs. 1 normiert die Pflicht zur Registrierung von Drittlandsprüfern, wenn sie beabsichtigen, eine Prüfung bei einem Unternehmen mit Sitz ausserhalb des EWR vorzunehmen und nach den Vorgaben des PGR Bericht zu erstatten, dessen übertragbare Wertpapiere zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne von Art. 4 Abs. 1 Ziff. 21 der Richtlinie 2014/65/EU<sup>43</sup> in Liechtenstein zugelassen sind, es sei denn, das Unternehmen gibt ausschliesslich Schuldtitel aus, welche die Merkmale nach Bst. a und b aufweisen.

Neu wird in Abs. 1 bestimmt, dass sich die Berichterstattung nach dem PGR auch auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung erstreckt. In diesem Zusammenhang erfolgt ein Verweis auf den neu eingefügten Art. 196b der PGR-Vorlage.

Abs. 1 dient der Umsetzung von Art. 45 Abs. 1 sowie Abs. 5 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 28 der CSRD.

---

<sup>43</sup> Richtlinie 2014/65/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Mai 2014 über Märkte für Finanzinstrumente sowie zur Änderung der Richtlinien 2002/92/EG und 2011/61/EU (Neufassung), ABl. L 173 vom 12.6.2014, S. 349.

**Zu Art. 75 Abs. 1**

Infolge der Anpassungen in Art. 74 Abs. 1 sind im Zusammenhang mit den Pflichten der Drittlandsprüfer gleichermaßen Anpassungen erforderlich.

Abs. 1 erstreckt die Pflichten neu auch auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Entsprechend werden in Bst. a die anzuwendenden Prüfungsstandards bei der Abschlussprüfung und neu um die Prüfungsstandards nach Art. 47c betreffend die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ergänzt.

Die nach Bst. b normierten Anforderungen an die Unabhängigkeit, die Unparteilichkeit und die kritische Grundhaltung erstrecken sich neu auch auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Mithin erfolgt ein Verweis auf Art. 47a, welcher die Anforderung an die Durchführung der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung regelt.

Die in Bst. c festgelegten Bestimmungen zum Prüfungshonorar erstrecken sich neu ebenso auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung, unter Verweis auf Art. 47a.

Abs. 1 Bst. a bis c dienen der Umsetzung von Art. 45 Abs. 5 Unterabs. 2 Bst. c sowie Art. 45 Abs. 5a Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 28 der CSRD.

**Zu Art. 80 Abs. 2 Einleitungssatz sowie Bst. c und d**

Art. 80 normiert die Befugnisse der FMA aufgrund der ihr obliegenden Aufsicht über die Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften.

Abs. 2 bestimmt die Sanktionen bei Verstößen gegen die Pflichten betreffend die Abschlussprüfung. Neu sind hierbei auch Verstöße bei der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu berücksichtigen. Es wird daher in Abs. 2 auf die Art. 47a bis 47c verwiesen.

Die Anpassung im Bst. c erstreckt sich folglich auch auf die Durchführung von Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Dabei wird neu auch auf Art. 196b der PGR-Vorlage verwiesen, der die Anforderungen an die Berichterstattung bei Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattungen zum Inhalt hat.

Schliesslich steht die in Bst. d erfolgte Anpassung in gleicher Weise im Zusammenhang mit der Berücksichtigung der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung, sodass sich die Mitteilungspflicht ebenso auf den Bericht nach Art. 196b der PGR-Vorlage erstreckt.

Art. 80 Abs. 2 Bst. c und d dienen der Umsetzung von Art. 30 Abs. 1 und 2 sowie Art. 30a Bst. ca und da der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 20, 21 und 22 der CSRD.

#### **Zu Art. 87 Abs. 4**

Art. 87 regelt die Zusammenarbeit mit zuständigen Behörden der EWR-Mitgliedstaaten sowie den Europäischen Aufsichtsbehörden.

Mit der Anpassung in Abs. 4 wird sichergestellt, dass die mitgliedstaatlichen Regelungen zur gegenseitigen Anerkennung im Rahmen der Zusammenarbeit mit zuständigen Behörden der EWR-Mitgliedstaaten sowie der Europäischen Aufsichtsbehörden auch für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung bzw. der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung Anwendung finden. Entsprechend sieht die Gesetzesvorlage in Abs. 4 eine Ausdehnung des Geltungsbereichs auch auf Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung bzw. der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung vor.

Abs. 4 dient der Umsetzung von Art. 36a der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 24 der CSRD.

**Zu Art. 101 Abs. 1 Bst. e**

Abs. 1 legt Bestimmungen für Übertretungen fest, bei welchen die FMA ein Strafmass bis zu 100'000 Franken verhängen kann. Mit dem Ziel einer systematischen Optimierung wurde die im Vernehmlassungsbericht unter Bst. f abgefasste Regelung in den bestehenden Bst. e integriert. Dies hat zur Folge, dass die im Vernehmlassungsbericht in Art. 105 vorgesehene Bestimmung obsolet geworden ist. Entsprechend ist diese nicht mehr Gegenstand der gegenständlichen Vorlage.

Zu den bestehenden Übertretungstatbeständen tritt mit Bst. e neu die Übertretung betreffend die Verletzung der Pflichten bei der Durchführung der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach den neuen Art. 47a bis 47c und 112a der WPG-Vorlage bzw. nach Art. 4 bis 8, 10 bis 15, 17 und 18 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 hinzu.

Abs. 1 Bst. e dient der Umsetzung von Art. 30 Abs. 2 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 20 der CSRD.

**Zu Art. 112a**

Infolge der legislativen Prüfung wurde aus systematischen Gründen die im Vernehmlassungsbericht als Art. 111a vorgesehene Bestimmung neu zu Art. 112a. Mit Art. 112a werden die Übergangsbestimmungen betreffend die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung festgelegt.

Abs. 1 regelt, dass die Bestimmungen über die Durchführung von Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung erstmals auf Prüfungen für Geschäftsjahre Anwendung finden, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen. Abs. 1 dient der Umsetzung von Art. 5 Abs. 2 Unterabs. 4 sowie Art. 7 Unterabs. 2 der CSRD.

Nach Abs. 2 ist vorgesehen, dass die Erfüllung der Voraussetzungen betreffend die praktische Betätigung auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach dem neu geschaffenen Art. 8 Abs. 2 Bst. b erstmalig für Bewilligungen nach Art. 5,

59 und 67 nachzuweisen sind, welche nach dem 30. Juni 2026 erteilt werden. Abs. 2 dient der Umsetzung von Art. 14a Unterabs. 1 und 2 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 9 der CSRD.

Mit Abs. 3 wird übergangsweise geregelt, dass Wirtschaftsprüfer, welche vor dem 1. Juli 2026 bewilligt wurden, die erforderlichen theoretischen Kenntnisse auf dem Gebiet der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Wege der kontinuierlichen Weiterbildung nach Art. 29 nachweisen müssen. Dieser Nachweis ist der FMA bis spätestens zum 30. Juni 2026 vorzulegen. Bei Nichteinhaltung dieser Frist können die in Art. 101 Abs. 2 vorgesehenen Übertretungen zum Tragen kommen.

Die Liechtensteinische Wirtschaftsprüfer-Vereinigung führte in ihrer Stellungnahme zum Vernehmlassungsbericht aus, dass die Anwendung dieser neuen Regeln nur auf eine geringe Anzahl von betroffenen Unternehmen und damit auf eine geringe Anzahl von Wirtschaftsprüfern Anwendung finden werde. Entsprechend solle darauf Bedacht genommen werden, einen marktverträglichen Mechanismus für die Aus- und Weiterbildungspflicht der gesamten Branche zu finden. Dies umso mehr, als mit den zusätzlichen Aus- und Weiterbildungsanforderungen die Aufrechterhaltung der gesamten Zulassung eines jeden in Liechtenstein zugelassenen Prüfers verknüpft sei und kein ungewollt bereinigender Effekt auf die Anzahl der in Liechtenstein zugelassenen Wirtschaftsprüfer aus einer sehr engen Auslegung dieser neuen Pflichten resultieren sollte.

*Die Regierung erachtet die Argumente als schlüssig. Aufgrund dieser Eingabe erfolgt in den nachstehenden Erläuterungen eine Auslegung hinsichtlich grundsätzlicher Anforderungen an die kontinuierliche Weiterbildung sowie hinsichtlich der Anforderungen für den Fall, dass Wirtschaftsprüfer beabsichtigen, Prüfungen auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchzuführen. Letztere zielen auf die Erlangung eines erhöhten Qualifikationsprofils ab, um den mit diesem neuen Prüfgebiet einhergehenden Ansprüchen gerecht werden zu können.*

*Als kontinuierliche Fortbildung gilt demnach jedenfalls ein Tageslehrgang eines Fachverbands oder eines anderen Weiterbildungsinstituts als Fortbildungsmassnahme.*

*Wirtschaftsprüfer, welche jedoch beabsichtigen, tatsächlich auch Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichterstattungen durchzuführen, haben anstelle des vorerwähnten Tageslehrgangs vor Aufnahme der Prüfungstätigkeit den Zertifikatslehrgang der EXPERTsuisse «Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten» oder einen diesem von der Dauer und dem Lehrinhalt gleichwertigen Lehrgang eines berufsständischen Fachverbands oder eines anderen Weiterbildungsinstituts zum Thema Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Prüfung zu absolvieren und den entsprechenden Nachweis der FMA gegenüber zu erbringen.*

Mit Abs. 4 wird ebenso übergangsweise geregelt, dass Personen, welche vor dem 1. Juli 2026 die Wirtschaftsprüfer- oder Eignungsprüfung erfolgreich absolviert haben, allerdings erst danach als Wirtschaftsprüfer nach Art. 5, 59 und 67 bewilligt werden, den Nachweis der theoretischen Kenntnisse auf dem Gebiet der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Sinne von Abs. 3 im Zuge des Antrags auf Erteilung der Bewilligung zu erbringen haben. Da Abs. 3 auf bereits zugelassene Wirtschaftsprüfer abstellt, muss in Konsequenz auch auf Personen abgestellt werden, die noch nicht über eine Zulassung verfügen, die Wirtschaftsprüfer- oder Eignungsprüfung aber bereits vor Ablauf der Übergangsfrist zum 1. Juli 2026 erfolgreich abgelegt haben. Hintergrund dafür ist, dass die erforderlichen theoretischen Kenntnisse in Wirtschaftsprüfer- bzw. Eignungsprüfungen, welche vor dem 1. Juli 2026 abgehalten wurden, noch nicht geprüft wurden.

Abs. 3 und 4 dienen der Umsetzung von Art. 14a Unterabs. 3 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung von Art. 3 Ziff. 9 der CSRD.

### 5.3 Abänderung des Offenlegungsgesetzes

Wie unter Punkt 3 ausgeführt, wurden die gegenständlichen Abänderungen in einer separaten Vorlage in die Vernehmlassung gegeben. Nach nochmaliger Überprüfung erscheint es allerdings sinnvoll, die nachfolgenden Abänderungen des Offenlegungsgesetzes, welche der Umsetzung der CSRD dienen, in den gegenständlichen Bericht und Antrag zu integrieren. Damit wird sichergestellt, dass alle Gesetze, die aufgrund der Umsetzung der CSRD einer Abänderung unterzogen werden, in einem Paket dem Landtag zur Beratung und Beschlussfassung vorgelegt werden. So unterliegen diese Abänderungen auch derselben Referendumsfrist und demselben Inkrafttretensdatum.

Art. 2 der CSRD ändert Bestimmungen der Transparenzrichtlinie ab. Einerseits wird der Begriff der Nachhaltigkeitsberichterstattung eingeführt und andererseits werden Anpassungen an der Bestimmung zum Jahresbericht vorgenommen. Demnach haben die beim Emittenten verantwortlichen Personen in der im Zusammenhang mit dem Abschluss und Lagebericht abzugebenden Erklärung zu versichern, dass diese – sofern angebracht – in Einklang mit den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung entsprechend den Rechnungslegungsgrundsätzen nach dem PGR sowie nach den Spezifikationen der in Liechtenstein bereits geltenden Taxonomie-Verordnung aufgestellt wurden. Ebenso werden nähere Regelungen zur Abgabe eines Bestätigungsurteils über die Nachhaltigkeitsberichterstattung durch den Abschlussprüfer bzw. dessen Veröffentlichung sowie, sofern angebracht, zur Berücksichtigung der Spezifikationen nach der Taxonomie-Verordnung im Lagebericht vorgesehen. Art. 23 Abs. 4 der Richtlinie 2004/109/EG in der Fassung von Art. 2 Ziff. 3 der CSRD und Art. 28d der Richtlinie 2004/109/EG in der Fassung von Art. 2 Ziff. 4 CSRD bedürfen keiner Umsetzung.

**Zu Art. 3 Abs. 1 Bst. u**

Bst. u dient der Umsetzung von Art. 2 Abs. 1 der Richtlinie 2004/109/EG in der Fassung von Art. 2 Ziff. 1 der CSRD, der in Art. 2 der Transparenzrichtlinie unter Bst. r den neuen Begriff «Nachhaltigkeitsberichterstattung» einführt. Diese Ergänzung wird in den Begriffsbestimmungen des Offenlegungsgesetzes nachvollzogen.

**Zu Art. 4 Abs. 2 Bst. c und Abs. 3 bis 7**

In Abs. 2 Bst. c wird Art. 4 Abs. 2 Bst. c der Richtlinie 2004/109/EG in der Fassung von Art. 2 Ziff. 2 Bst. a der CSRD umgesetzt. Neu ist in den Erklärungen der beim Emittenten verantwortlichen Personen auch anzugeben, dass in die Darstellung des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses und der Lage der Gesamtheit der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen auch die Risiken und Ungewissheiten, denen sie ausgesetzt sind, aufgenommen werden. Sofern angebracht, ist zudem eine Erklärung aufzunehmen, dass der Jahresbericht in Einklang mit den Standards der Nachhaltigkeitsberichterstattung, die sich aus Spezifikationen in der Richtlinie 20013/34/EG (Rechnungslegungsrichtlinie) oder der Taxonomie-Verordnung ergeben, aufgestellt wurde. Dies ist angebracht, sofern ein Emittent unter den Anwendungsbereich der CSRD fällt. Bisher war Art. 4 Abs. 2 Bst. c der Transparenzrichtlinie insbesondere in Art. 5 der Offenlegungsverordnung (OffV)<sup>44</sup> näher präzisiert. Es erscheint jedoch angebracht, dass neu die Bestimmung im Gesetz aufgenommen wird, weil es sich um eine rechtliche Verpflichtung des Emittenten handelt, die bei einer Verletzung auch verfolgt werden muss. Art. 5 OffV ist in der Folge aufzuheben.

Abs. 3 dient der Umsetzung des bereits bestehenden Art. 4 Abs. 3 der Richtlinie 2004/109/EG im Hinblick auf die technischen Vorgaben für den Abschluss für die Fälle, dass ein Emittent einen konsolidierten Abschluss zu erstellen hat oder nicht.

---

<sup>44</sup> Verordnung vom 2. Dezember 2008 über die Offenlegung von Informationen betreffend Emittenten von Wertpapieren (Offenlegungsverordnung; OffV), LGBl. 2008 Nr. 364, LR 954.11.

Die Aufnahme dieser Bestimmung dient der Vollständigkeit und ergibt sich auch in Anbetracht der Abänderungen von Abs. 4 und 5.

Abs. 4 bis 6 dienen der Umsetzung von Art. 4 Abs. 4 und 5 der Richtlinie 2004/109/EG in der Fassung von Art. 2 Ziff. 2 Bst. b der CSRD. In Abs. 5 werden zudem Offenlegungspflichten des Emittenten geregelt. Nach Abs. 6 ist der Jahresbericht bzw. konsolidierte Jahresbericht entsprechend den angeführten Bestimmungen des PGR und gegebenenfalls der Delegierten Verordnung (EU) 2021/2178<sup>45</sup>, die auf Basis des Art. 8 Abs. 4 der Taxonomie-Verordnung erlassen wurde, zu erstellen. Auch hier sollen die Vorgaben der Transparenzrichtlinie auf Gesetzesstufe gehoben werden, denn es handelt sich hierbei um originäre Verpflichtungen des Normadressaten, d.h. des Emittenten, die entsprechend durchsetzbar sein müssen. Art. 6 OffV ist in der Folge aufzuheben. Im Zusammenhang mit der Anwendbarkeit des Art. 4 bezogen auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung ist die Inkrafttretensbestimmung (siehe nachfolgend) zu beachten.

### **Zu Inkrafttreten und Anwendbarkeit**

Abs. 1 bestimmt das Inkrafttreten des Gesetzes. Abs. 2 regelt die erstmalige Anwendbarkeit des Art. 4, soweit er sich auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung bzw. konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung bezieht, stufenweise je nach Adressatenkreis. Abs. 2 dient der Umsetzung von Art. 5 Abs. 2 Unterabs. 2 der CSRD.

---

<sup>45</sup> Delegierte Verordnung (EU) 2021/2178 der Kommission vom 6. Juli 2021 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates durch Festlegung des Inhalts und der Darstellung der Informationen, die von Unternehmen, die unter Artikel 19a oder Artikel 29a der Richtlinie 2013/34/EU fallen, in Bezug auf ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten offenzulegen sind, und durch Festlegung der Methode, anhand deren die Einhaltung dieser Offenlegungspflicht zu gewährleisten ist (ABl. L 44 vom 10.12.2021, S. 9).

## **6. VERFASSUNGSMÄSSIGKEIT / RECHTLICHES**

Die CSRD und die CBCR-Richtlinie befinden sich noch im Übernahmeverfahren ins EWR-Abkommen. Da mit den EWR-Übernahmebeschlüssen zur Übernahme der CSRD und der CBCR-Richtlinie in das EWR-Abkommen Verpflichtungen gemäss Art. 8 Abs. 2 LV eingegangen werden, bedürfen diese der Zustimmung des Landtags. Zu diesem Zweck wird nach der Unterzeichnung der EWR-Übernahmebeschlüsse durch den Gemeinsamen EWR-Ausschuss jeweils ein entsprechender Bericht und Antrag nach Art. 103 des EWR-Abkommens erstellt und dem Landtag zur Beschlussfassung vorgelegt werden. Darüber hinaus wirft die Vorlage keine verfassungsmässigen Fragen auf.

## **7. AUSWIRKUNGEN AUF VERWALTUNGSTÄTIGKEIT, RESSOURCENEINSATZ UND NACHHALTIGE ENTWICKLUNG**

### **7.1 Neue und veränderte Kernaufgaben**

Mit der gegenständlichen Vorlage werden keine neuen oder veränderten Kernaufgaben geschaffen.

### **7.2 Personelle, finanzielle, organisatorische und räumliche Auswirkungen**

Die Vorlage hat keine personellen, finanziellen, organisatorischen oder räumlichen Auswirkungen. Es kann davon ausgegangen werden, dass die Aufgaben mit dem bestehenden Personal bewältigt werden können.

### **7.3 Betroffene UNO-Nachhaltigkeitsziele und Auswirkungen auf deren Umsetzung**

#### **7.3.1 CSRD**

Die CSRD verfolgt das Ziel, Unternehmen zu ermutigen, über ihre Nachhaltigkeitsleistung transparenter zu berichten und damit zur Entwicklung einer nachhaltigeren Wirtschaft beizutragen. Folglich hat die Richtlinie jedenfalls überaus positive Auswirkungen auf die Nachhaltigkeitsziele der Vereinten Nationen, da sie Unternehmen dazu ermutigt, ihr Wirken in Bezug auf Nachhaltigkeit zu verbessern und transparenter darüber zu berichten. Die hierdurch sowie durch die Überprüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung erzielte Verstärkung der Nachhaltigkeitsleistung der betroffenen Unternehmen wirkt sich jedenfalls positiv auf die Erreichung folgender Sustainable Development Goals (SDGs) aus:

- SDG 8 (Menschenwürdige Arbeit und Wirtschaftswachstum): Durch die Verbesserung ihrer Nachhaltigkeitsleistung können Unternehmen dazu beitragen, menschenwürdige Arbeit und Wirtschaftswachstum zu fördern.
- SDG 9 (Industrie, Innovation und Infrastruktur): Unternehmen können durch ihre Nachhaltigkeitsleistung dazu beitragen, eine nachhaltige Industrie, Innovation und Infrastruktur zu fördern.
- SDG 12 (Nachhaltige/r Konsum und Produktion): Unternehmen können dazu beitragen, nachhaltige Konsum- und Produktionsmuster zu fördern, indem sie ihre Nachhaltigkeitsleistung verbessern und transparenter darüber berichten.
- SDG 13 (Massnahmen zum Klimaschutz): Unternehmen können dazu beitragen, Massnahmen zum Klimaschutz zu ergreifen, indem sie ihre Nachhaltigkeitsleistung verbessern und über ihre Fortschritte berichten.

### 7.3.2 CBCR-Richtlinie

Die gegenständliche Richtlinie strebt eine Erhöhung der Steuertransparenz von multinationalen Konzernen und Unternehmen an, indem sie in ihren öffentlichen Berichten bestimmte Informationen über ihre Geschäftstätigkeiten, Umsätze, Gewinne und Steuerzahlungen in jedem Land, in dem sie tätig sind, offenzulegen haben.

Die CBCR-Richtlinie wird sich daher positiv auf die SDGs auswirken, da sie die Steuertransparenz von multinationalen Unternehmen erhöht und damit zu einer gerechteren und nachhaltigeren Wirtschaft beitragen kann. Insbesondere kann die CBCR-Richtlinie dazu beitragen, die folgenden SDGs zu erreichen:

- SDG 10 (Weniger Ungleichheiten): Die CBCR-Richtlinie kann dazu beitragen, die Ungleichheiten zu verringern, indem sie eine grössere Steuertransparenz von multinationalen Unternehmen fördert und damit sicherstellt, dass sie gerechte Steuern zahlen.
- SDG 16 (Frieden, Gerechtigkeit und starke Institutionen): Die CBCR-Richtlinie kann dazu beitragen, die Rechenschaftspflicht und Transparenz von multinationalen Unternehmen zu erhöhen, indem sie verlangt, dass sie bestimmte Informationen über ihre Geschäftstätigkeiten und Steuerzahlungen in jedem Land offenlegen. Dies kann dazu beitragen, starke Institutionen zu fördern und eine friedliche und gerechte Gesellschaft aufzubauen.
- SDG 17 (Partnerschaften zur Erreichung der Ziele): Die CBCR-Richtlinie kann dazu beitragen, Partnerschaften zwischen Regierungen, Unternehmen und der Zivilgesellschaft zu stärken, indem sie eine grössere Steuertransparenz und eine engere Zusammenarbeit zwischen den Beteiligten fördert.

Indirekt kann die CBCR-Richtlinie dazu beitragen, dass multinationale Unternehmen gerechter besteuert werden, die Transparenz erhöht wird und somit eine nachhaltigere Wirtschaft und Gesellschaft gefördert wird.

#### **7.4 Evaluation**

Da weder neue Aufgaben geschaffen noch bestehende verändert werden, kann auf eine Evaluation verzichtet werden.

**II. ANTRAG DER REGIERUNG**

Aufgrund der vorstehenden Ausführungen unterbreitet die Regierung dem Landtag den

**Antrag,**

der Hohe Landtag wolle diesen Bericht und Antrag zur Kenntnis nehmen und die beiliegenden Gesetzesvorlagen in Behandlung ziehen.

Genehmigen Sie, sehr geehrter Herr Landtagspräsident, sehr geehrte Frauen und Herren Abgeordnete, den Ausdruck der vorzüglichen Hochachtung.

**REGIERUNG DES  
FÜRSTENTUMS LIECHTENSTEIN**

*gez. Sabine Monauni*

**III. REGIERUNGSVORLAGEN**

**1. GESETZ ÜBER DIE ABÄNDERUNG DES PERSONEN- UND GESELLSCHAFTS-  
RECHTS**

**Gesetz**

vom ...

**über die Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts**

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

**I.**

**Abänderung bisherigen Rechts**

Das Personen- und Gesellschaftsrecht (PGR) vom 20. Januar 1926, LGBl. 1926 Nr. 4, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 170 Abs. 4a

4a) Mitglieder grosser Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3, die nicht von Art. 339d erfasst sind und zusammen mindestens 5 % des Grundkapitals vertreten, haben das Recht, mittels unterschriebener Eingaben zu verlangen, dass:

1. ein Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, der oder die weder Revisionsstelle der Gesellschaft ist noch dem Netzwerk der Revisionsstelle angehört, eine Prüfung über bestimmte Bestandteile der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt;
2. der Bericht über die Prüfung nach Ziff. 1 dem obersten Organ der Gesellschaft vorgelegt wird.

Art. 192 Abs. 3a

3a) Jede Vertragsklausel, die die Auswahlmöglichkeiten des obersten Organs bei der Bestellung der Revisionsstelle zur Durchführung der Abschlussprüfung im Sinne des Art. 1058 Abs. 1 sowie der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096k bei dieser Gesellschaft auf bestimmte Kategorien oder Listen von Wirtschaftsprüfern oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften beschränkt, ist nichtig.

Art. 196 Abs. 1 Bst. e und Abs. 9

1) Bei einer Abschlussprüfung hat der Wirtschaftsprüfer oder die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft dem obersten Organ schriftlich über das Ergebnis der Prüfung des ihm oder ihr von der Verwaltung vorgelegten Geschäftsberichts (Jahresrechnung und gegebenenfalls Jahresbericht) zu berichten. Der schriftliche Bericht hat:

- e) ein zusätzliches Urteil zu umfassen, ob der dem obersten Organ vorgelegte Jahresbericht nach Art. 1096, sofern ein solcher erstellt werden muss, mit der Jahresrechnung des betreffenden Geschäftsjahres in Einklang steht und der Jahresbericht nach den geltenden rechtlichen Anforderungen, ausgenommen der Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach den Art. 1096b ff., aufgestellt wurde. Weiters ist anzugeben, ob im Lichte

der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse und des gewonnenen Verständnisses über das Unternehmen und sein Umfeld wesentliche fehlerhafte Angaben im Jahresbericht festgestellt wurden, wobei auf die Art dieser fehlerhaften Angaben einzugehen ist;

9) Aufgehoben

Art. 196b

*c<sup>bis</sup>) Erstellung eines Prüfungsvermerks zur Nachhaltigkeitsberichterstattung*

1) Der Wirtschaftsprüfer oder die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft legt die Ergebnisse der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096k in einem Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung dar.

2) Der Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung wird schriftlich abgefasst und enthält folgende Angaben:

- a) den Namen des Unternehmens, dessen jährliche oder konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung Gegenstand des Prüfungsauftrags ist, die Angabe, ob es sich um eine jährliche oder eine konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung handelt, das Datum und den Zeitraum, auf den er sich bezieht, sowie den Rahmen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, der bei seiner Aufstellung verwendet wurde;
- b) eine Beschreibung des Umfangs der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung, die zumindest Angaben über die Standards für die Prüfung enthält, nach denen die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchgeführt wurde;
- c) ein Urteil darüber, ob:

1. die Nachhaltigkeitsberichterstattung mit den gesetzlichen Anforderungen übereinstimmt;
2. die Nachhaltigkeitsberichterstattung mit den nach Art. 1096c und 1096f Abs. 2 bezeichneten Standards für die Berichterstattung übereinstimmt;
3. das vom Unternehmen durchgeführte Verfahren zur Ermittlung von Informationen, über die Bericht erstattet wurde, mit den in Ziff. 2 genannten Standards für die Berichterstattung in Einklang steht;
4. die Anforderung zur Auszeichnung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in Übereinstimmung mit Art. 1096h bzw. Art. 1121 Abs. 3d eingehalten wird; und
5. die Anforderungen an die Berichterstattung nach Art. 8 der Verordnung (EU) 2020/852<sup>46</sup> eingehalten werden.

3) Wurde die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von mehr als einem Wirtschaftsprüfer oder einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft durchgeführt, so einigen sich diese auf die Ergebnisse der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung und erstellen einen gemeinsamen Bericht und ein gemeinsames Prüfungsurteil. Bei Uneinigkeit gibt jeder Wirtschaftsprüfer bzw. jede Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in einem gesonderten Absatz des Prüfungsvermerks zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ein eigenes Prüfungsurteil ab und legt die Gründe für die Uneinigkeit dar.

4) Der Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ist vom Wirtschaftsprüfer, der die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt, unter Angabe des Datums zu unterzeichnen.

---

<sup>46</sup> Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2020 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088 (ABl. L 198 vom 22.6.2020, S. 13).

5) Wird die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft durchgeführt, so wird der Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung zumindest von dem verantwortlichen Wirtschaftsprüfer, der die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung für die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft durchgeführt hat, unterzeichnet.

6) Sind mehr als ein Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft gleichzeitig beauftragt worden, so wird der Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von allen Wirtschaftsprüfern oder zumindest von den Wirtschaftsprüfern, welche die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung für die jeweilige Wirtschaftsprüfungsgesellschaft durchgeführt haben, unterzeichnet.

7) Der Bericht des Wirtschaftsprüfers oder der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zur konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung hat den Anforderungen nach Abs. 1 bis 6 zu entsprechen.

#### Art. 201 Abs. 3a und 7

3a) Eine für die Durchführung einer Abschlussprüfung im Sinne des Art. 1058 Abs. 1 oder einer Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096k bestellte Revisionsstelle darf nur bei Vorliegen eines wichtigen Grundes abberufen werden. Meinungsverschiedenheiten über Bilanzierungsmethoden oder Prüfverfahren sind kein ausreichender Grund für eine Abberufung. Im Falle einer Abberufung oder des Rücktritts einer Revisionsstelle sind die Verbandsperson und die Revisionsstelle verpflichtet, die Finanzmarktaufsicht (FMA) unter Angabe der Gründe hiervon in Kenntnis zu setzen.

7) Bei der Abschlussprüfung oder einer Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung eines Unternehmens von öffentlichem Interesse können Anteilseigner,

die mindestens 5 % der Stimmrechte oder des Grundkapitals halten, oder die FMA die gerichtliche Abberufung des Wirtschaftsprüfers oder der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft beantragen, sofern wichtige Gründe vorliegen; die Vorgaben nach Abs. 3a bleiben vorbehalten.

Art. 347a Abs. 6 Bst. a bis e

6) Unbeschadet der Verantwortung der Mitglieder des Verwaltungs- oder Aufsichtsorgans oder anderer Mitglieder, die von der Gesellschafter- oder Generalversammlung des geprüften Unternehmens bestellt werden, besteht die Aufgabe des Prüfungsausschusses unter anderem darin:

- a) das Verwaltungs- oder Aufsichtsorgan des geprüften Unternehmens über das Ergebnis der Abschlussprüfung und der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu unterrichten und darzulegen, wie die Abschlussprüfung zur Integrität der Rechnungslegung und die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zur Integrität der Nachhaltigkeitsberichterstattung beigetragen hat, und welche Rolle er in diesem Prozess gespielt hat;
- b) den Rechnungslegungsprozess und den Nachhaltigkeitsberichterstattungsprozess, einschliesslich des Prozesses der elektronischen Berichterstattung nach Art. 1096h bzw. Art. 1121 Abs. 3d und des vom Unternehmen durchgeführten Prozesses zur Ermittlung der Informationen, über die Bericht erstattet wurde, im Einklang mit den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096c Abs. 1, zu beobachten und Empfehlungen oder Vorschläge zur Gewährleistung von dessen Integrität zu unterbreiten;
- c) die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems und des Risikomanagementsystems sowie gegebenenfalls der internen Revision des Unternehmens, die die Rechnungslegung und die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung des Unternehmens berühren, einschliesslich des Prozesses der

elektronischen Berichterstattung nach Art. 1096h bzw. Art. 1121 Abs. 3d, zu beobachten, ohne dass seine Unabhängigkeit verletzt wird;

- d) die Abschlussprüfung und die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu beobachten, insbesondere deren Leistung unter Berücksichtigung der Erkenntnisse und Schlussfolgerungen der FMA aus Qualitätssicherungsprüfungen;
- e) die Unabhängigkeit der Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften nach den Art. 31 bis 36, 41 Abs. 2 bis 14, Art. 42, 45 und 47a des Wirtschaftsprüfergesetzes und insbesondere die Angemessenheit der für das geprüfte Unternehmen erbrachten Nichtprüfungsleistungen nach Art. 46 des Wirtschaftsprüfergesetzes zu überprüfen und zu beobachten;

#### Art. 1096 Abs. 3a

3a) Grosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3 sowie kleine und mittelgrosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1 und 2 iVm Art. 1138g Abs. 1 Bst. a, mit Ausnahme von Kleinstgesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a, erstatten Bericht über Informationen über die wichtigsten immateriellen Ressourcen und erläutern, inwiefern das Geschäftsmodell des Unternehmens grundlegend von diesen Ressourcen abhängt und inwiefern diese Ressourcen eine Wertschöpfungsquelle für das Unternehmen darstellen.

#### Art. 1096a Abs. 1 Ziff. 7

1) Gesellschaften, deren Wertpapiere in einem EWR-Mitgliedstaat zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne des Art. 4 Abs. 1 Ziff. 21 der Richtlinie 2014/65/EU zugelassen sind, haben einen Corporate Governance Bericht (Erklärung zur Unternehmensführung) in ihren Jahresbericht aufzunehmen. Dieser

Bericht hat einen gesonderten Abschnitt im Jahresbericht zu bilden und zumindest die folgenden Angaben zu enthalten:

7. eine Beschreibung des Diversitätskonzepts, das im Zusammenhang mit den Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorganen der Gesellschaft in Bezug auf das Geschlecht sowie andere Aspekte wie beispielsweise Alter, Behinderungen oder Bildungs- und Berufshintergrund verfolgt wird, der Ziele dieses Diversitätskonzepts sowie der Art und Weise der Umsetzung dieses Konzepts und der Ergebnisse im Berichtszeitraum. Wird ein derartiges Konzept nicht angewendet, wird in der Erklärung erläutert, warum dies der Fall ist. Bei Unternehmen, die den Vorschriften über die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096b ff. unterliegen, wird davon ausgegangen, dass sie vorstehende Pflichten erfüllen, wenn sie die erforderlichen Angaben in ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung aufnehmen und in ihrem Corporate Governance Bericht darauf verwiesen wird.

#### Sachüberschrift vor Art. 1096b

### *III. Nachhaltigkeitsberichterstattung*

#### Art. 1096b

##### *1. Begriffe*

Im Sinne der nachfolgenden Bestimmungen gelten als:

1. "Nachhaltigkeitsaspekte": Umwelt-, Sozial- und Menschenrechtsfaktoren sowie Governance-Faktoren, einschliesslich Nachhaltigkeitsfaktoren, die sich auf Umwelt-, Sozial- und Arbeitnehmerbelange sowie die Achtung der Menschenrechte und die Bekämpfung von Korruption und Bestechung beziehen;

2. "Nachhaltigkeitsberichterstattung": die Berichterstattung über Informationen über Nachhaltigkeitsaspekte nach Art. 1096d bis 1096g und 1121;
3. "wichtigste immaterielle Ressourcen": Ressourcen ohne physische Substanz, von denen das Geschäftsmodell des Unternehmens grundlegend abhängt und die eine Wertschöpfungsquelle für das Unternehmen darstellen.

#### Art. 1096c

##### *2. Anzuwendende Standards und Informationspflicht*

1) Bei der Berichterstattung über die in Art. 1096d und 1096e genannten Informationen haben die Gesellschaften die von der EU-Kommission im Einklang mit Art. 29b der Richtlinie 2013/34/EU auf dem Wege von delegierten Rechtsakten nach Art. 49 der Richtlinie 2013/34/EU angenommenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung anzuwenden.

2) Die Unternehmensleitung hat die Arbeitnehmervertreter auf geeigneter Ebene zu unterrichten und erörtert mit ihnen die einschlägigen Informationen und die Mittel zur Einholung und Überprüfung von Nachhaltigkeitsinformationen. Die Stellungnahme der Arbeitnehmervertreter wird gegebenenfalls den zuständigen Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorganen mitgeteilt.

#### Art. 1096d

##### *3. Inhalt der Nachhaltigkeitsberichterstattung*

1) Grosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3 sowie kleine und mittelgrosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1 und 2 iVm Art. 1138g Abs. 1 Bst. a, mit Ausnahme von Kleinstgesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a, nehmen in den Jahresbericht Angaben auf, die für das Verständnis der Auswirkungen der Tätigkeiten des Unternehmens auf Nachhaltigkeitsaspekte sowie das

Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf Geschäftsverlauf, Geschäftsergebnis und Lage des Unternehmens erforderlich sind. Diese Angaben müssen im Jahresbericht in einem gesonderten Abschnitt klar erkennbar sein.

2) Die in Abs. 1 genannten Informationen umfassen Folgendes:

1. eine kurze Beschreibung des Geschäftsmodells und der Strategie der Gesellschaft, einschliesslich Angaben über:
  - a) die Widerstandsfähigkeit von Geschäftsmodell und Strategie der Gesellschaft gegenüber Risiken im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten;
  - b) die Chancen der Gesellschaft im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten;
  - c) die Art und Weise, einschliesslich Durchführungsmaßnahmen und zugehörigen Finanz- und Investitionsplänen, wie die Gesellschaft beabsichtigt sicherzustellen, dass ihr Geschäftsmodell und ihre Strategie mit dem Übergang zu einer nachhaltigen Wirtschaft und der Begrenzung der Erderwärmung auf 1,5 °C im Einklang mit dem am 12. Dezember 2015 angenommenen Übereinkommen von Paris im Rahmen des Rahmenübereinkommens der Vereinten Nationen über Klimaänderungen (im Folgenden „Übereinkommen von Paris“) vereinbar sind, und gegebenenfalls die Exposition der Gesellschaft gegenüber Aktivitäten mit Bezug zu Kohle, Öl und Gas;
  - d) die Art und Weise, wie die Gesellschaft den Belangen ihrer Interessenträger und den Auswirkungen ihrer Tätigkeiten auf Nachhaltigkeitsaspekte in ihrem Geschäftsmodell und ihrer Strategie Rechnung trägt;
  - e) die Art und Weise, wie die Strategie der Gesellschaft im Hinblick auf Nachhaltigkeitsaspekte umgesetzt wird;

2. eine Beschreibung der zeitgebundenen Nachhaltigkeitsziele, die sich die Gesellschaft gesetzt hat, gegebenenfalls einschliesslich der absoluten Ziele für die Verringerung der Treibhausgasemissionen mindestens für 2030 und 2050, eine Beschreibung der Fortschritte, die die Gesellschaft im Hinblick auf die Erreichung dieser Ziele erzielt hat, und eine Erklärung, ob die auf Umweltfaktoren bezogenen Ziele der Gesellschaft auf schlüssigen wissenschaftlichen Beweisen beruhen;
3. eine Beschreibung der Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten sowie ihres Fachwissens und ihrer Fähigkeiten zur Wahrnehmung dieser Rolle oder ihres Zugangs zu solchem Fachwissen und solchen Fähigkeiten;
4. eine Beschreibung der Unternehmenspolitik hinsichtlich Nachhaltigkeit;
5. Angaben über das Vorhandensein von mit Nachhaltigkeitsaspekten verknüpften Anreizsystemen, die Mitgliedern der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane angeboten werden;
6. eine Beschreibung:
  - a) des von der Gesellschaft mit Blick auf Nachhaltigkeitsaspekte und gegebenenfalls im Einklang mit den Anforderungen des EWR-Rechts für Unternehmen zur Durchführung eines Due-Diligence-Prozesses durchgeführten Due-Diligence-Prozesses;
  - b) der wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen, die mit der eigenen Geschäftstätigkeit der Gesellschaft und mit ihrer Wertschöpfungskette, einschliesslich ihrer Produkte und Dienstleistungen, ihrer Geschäftsbeziehungen und ihrer Lieferkette, verknüpft sind, der Massnahmen zur Ermittlung und Überwachung dieser Auswirkungen, und anderer negativer Auswirkungen, die die Gesellschaft gemäss anderen

Anforderungen des EWR-Rechts für Unternehmen zur Durchführung eines Due-Diligence-Prozesses ermitteln muss;

- c) sämtlicher Massnahmen der Gesellschaft zur Verhinderung, Minderung, Behebung oder Beendigung tatsächlicher oder potenzieller negativer Auswirkungen und des Erfolgs dieser Massnahmen;
- 7. eine Beschreibung der wichtigsten Risiken, denen die Gesellschaft im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten ausgesetzt ist, einschliesslich einer Beschreibung der wichtigsten Abhängigkeiten in diesem Bereich, und der Handhabung dieser Risiken durch die Gesellschaft;
- 8. Indikatoren, die für die in den Ziff. 1 bis 7 genannten Offenlegungen relevant sind.

3) Die Gesellschaft erstattet über den Prozess zur Ermittlung der nach Abs. 1 in den Jahresbericht aufgenommenen Informationen Bericht. Die in Abs. 2 aufgeführten Informationen umfassen gegebenenfalls Informationen über kurz-, mittel- und langfristige Zeiträume.

#### Art. 1096e

##### *4. Gegebenenfalls zusätzlich aufzunehmende und wegzulassende Angaben*

1) Gegebenenfalls umfassen die in Art. 1096d genannten Informationen Angaben zur eigenen Geschäftstätigkeit der Gesellschaft und zu ihrer Wertschöpfungskette, einschliesslich Angaben zu ihren Produkten und Dienstleistungen, ihren Geschäftsbeziehungen und ihrer Lieferkette.

2) Für die ersten drei Jahre nach der erstmaligen Anwendung der Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung und für den Fall, dass nicht alle erforderlichen Informationen über ihre Wertschöpfungskette verfügbar sind:

1. erläutert die Gesellschaft, welche Anstrengungen unternommen wurden, um die erforderlichen Informationen über ihre Wertschöpfungskette zu erhalten;
2. begründet die Gesellschaft, warum nicht alle erforderlichen Informationen eingeholt werden konnten; und
3. erläutert die Gesellschaft ihre Pläne, um künftig die erforderlichen Informationen einzuholen.

3) Gegebenenfalls umfassen die in Art. 1096d genannten Angaben auch Verweise auf andere nach Art. 1096 in den Jahresbericht aufgenommene Angaben und zusätzliche Erläuterungen dazu sowie auf die in der Jahresrechnung ausgewiesenen Beträge.

4) Informationen über künftige Entwicklungen oder Belange, über die Verhandlungen geführt werden, können in Ausnahmefällen weggelassen werden, wenn eine solche Angabe nach der ordnungsgemäss begründeten Einschätzung der Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane, die im Rahmen der ihnen übertragenen Zuständigkeiten handeln und gemeinsam für diese Einschätzung zuständig sind, der Geschäftslage der Gesellschaft ernsthaft schaden würde, sofern eine solche Nichtaufnahme ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes und ausgewogenes Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses und der Lage der Gesellschaft sowie der Auswirkungen ihrer Tätigkeit nicht verhindert.

#### Art. 1096f

##### *5. Erleichterungen*

1) Abweichend von Art. 1096c Abs. 1, Art. 1096d Abs. 2 und Art. 1096e sowie unbeschadet des Art. 1096g können kleine und mittelgrosse Gesellschaften im

Sinne von Art. 1064 Abs. 1 und 2 iVm Art. 1138g Abs. 1 Bst. a, mit Ausnahme von Kleinstgesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a, ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung auf folgende Informationen beschränken:

1. eine kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie der Gesellschaft;
2. eine Beschreibung der Unternehmenspolitik hinsichtlich Nachhaltigkeit;
3. die wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen der Gesellschaft in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte sowie sämtliche Massnahmen zur Ermittlung, Überwachung, Verhinderung, Minderung oder Behebung solcher tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen;
4. die wichtigsten Risiken, denen die Gesellschaft im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten ausgesetzt ist, und die Handhabung dieser Risiken durch die Gesellschaft;
5. Schlüsselindikatoren, die für die in den Ziff. 1 bis 4 genannten Offenlegungen erforderlich sind.

2) Gesellschaften, die von der Ausnahmeregelung nach Abs. 1 Gebrauch machen, haben die von der EU-Kommission im Einklang mit Art. 29c der Richtlinie 2013/34/EU auf dem Wege von delegierten Rechtsakten nach Art. 49 der Richtlinie 2013/34/EU für diese Gesellschaften angenommenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung anzuwenden.

3) Für Geschäftsjahre, die vor dem 1. Januar 2028 beginnen, können kleine und mittelgrosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1 und 2 iVm Art. 1138g Abs. 1 Bst. a, mit Ausnahme von Kleinstgesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a, beschliessen, die in Art. 1096d Abs. 1 genannten Informationen nicht in ihren Jahresbericht aufzunehmen. In einem solchen Fall gibt die

Gesellschaft jedoch in ihrem Jahresbericht kurz an, warum die Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht vorgelegt wurde.

4) Bei Gesellschaften, welche die Anforderungen von Art. 1096c Abs. 1, Art. 1096d und 1096e erfüllen, sowie bei Gesellschaften, die von der Ausnahmeregelung nach Abs. 1 Gebrauch machen, wird davon ausgegangen, dass sie die Anforderung von Art. 1096 Abs. 3a erfüllen.

#### Art. 1096g

##### *6. Befreiung von Tochterunternehmen*

1) Ein Unternehmen, das ein Tochterunternehmen ist, wird vorbehaltlich Abs. 3 von den in Art. 1096c Abs. 1, Art. 1096d und 1096e festgelegten Pflichten befreit (im Folgenden „befreites Tochterunternehmen“), wenn:

1. dieses Unternehmen und seine Tochterunternehmen in den konsolidierten Jahresbericht eines Mutterunternehmens einbezogen werden; und
2. der in Ziff. 1 genannte konsolidierte Jahresbericht nach Massgabe von Art. 1121 erstellt wird.

2) Ein Unternehmen, das Tochterunternehmen eines in einem Drittland niedergelassenen Mutterunternehmens ist, wird vorbehaltlich Abs. 3 ebenfalls von den in Art. 1096c Abs. 1, Art. 1096d und 1096e festgelegten Pflichten befreit, wenn:

1. dieses Unternehmen und seine Tochterunternehmen in die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung dieses in einem Drittland niedergelassenen Mutterunternehmens einbezogen werden; und
2. die in Ziff. 1 genannte konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Massgabe der in Art. 1096c Abs. 1 festgelegten Standards für die

Nachhaltigkeitsberichterstattung oder in einer Weise durchgeführt wird, die diesen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung gleichwertig ist, was in einem von der EU-Kommission nach Art. 23 Abs. 4 Unterabs. 3 der Richtlinie 2004/109/EG<sup>47</sup> erlassenen Durchführungsrechtsakt über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festgestellt wurde.

3) Die Befreiung nach Abs. 1 und 2 ist an folgende Bedingungen geknüpft:

1. Der Jahresbericht des befreiten Tochterunternehmens enthält alle folgenden Informationen:
  - a) Namen und Sitz des Mutterunternehmens, das über Informationen auf Gruppenebene nach den in Art. 1096c Abs. 1 festgelegten Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung oder in einer Weise Bericht erstattet, die diesen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung gleichwertig ist, was in einem von der EU-Kommission nach Art. 23 Abs. 4 Unterabs. 3 der Richtlinie 2004/109/EG erlassenen Durchführungsrechtsakt über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festgestellt wurde;
  - b) die Weblinks zum konsolidierten Jahresbericht des Mutterunternehmens oder gegebenenfalls zu der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung des Mutterunternehmens nach Abs. 1 und 2 und zum Urteil des Wirtschaftsprüfers oder der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nach Art. 196b Abs. 2 Bst. c oder nach Ziff. 2 dieses Absatzes;

---

<sup>47</sup> Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Dezember 2004 zur Harmonisierung der Transparenzanforderungen in Bezug auf Informationen über Emittenten, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt zugelassen sind, und zur Änderung der Richtlinie 2001/34/EG (ABl. L 390 vom 31.12.2004, S. 38).

- c) die Information, dass das Unternehmen von den in Art. 1096c Abs. 1, Art. 1096d und 1096e und festgelegten Pflichten befreit ist.
2. Ist das Mutterunternehmen in einem Drittland niedergelassen, so werden seine konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung und das Urteil des Wirtschaftsprüfers oder der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zu dieser konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Massgabe von Art. 1125 veröffentlicht.
3. Ist das Mutterunternehmen in einem Drittland niedergelassen, so werden die in Art. 8 der Verordnung (EU) 2020/852 festgelegten Offenlegungen über die Tätigkeiten des im EWR niedergelassenen befreiten Tochterunternehmens und seiner Tochterunternehmen in den Jahresbericht des befreiten Tochterunternehmens oder in der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung des in einem Drittland niedergelassenen Mutterunternehmens aufgenommen.

4) Befreite Tochterunternehmen brauchen die in Abs. 3 Ziff. 1 genannten Informationen nicht offenzulegen, sofern sie den konsolidierten Jahresbericht ihres obersten Mutterunternehmens nach Massgabe von Art. 1125 offenlegen.

5) Die Befreiung nach Abs. 1 bis 4 gilt auch für Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138g, die den Anforderungen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096b ff. unterliegen, mit Ausnahme grosser Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3, bei denen es sich um Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138g Abs. 1 Bst. a handelt.

## Art. 1096h

*7. Einheitliches elektronisches Berichtsformat*

Unternehmen, die den Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096b bis 1096g unterliegen, stellen ihren Jahresbericht in dem in Art. 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815<sup>48</sup> dargelegten einheitlichen elektronischen Berichtsformat auf und zeichnen ihre Nachhaltigkeitsberichtserstattung, einschliesslich der Angaben nach Art. 8 der Verordnung (EU) 2020/852, gemäss dem in jener Delegierten Verordnung dargelegten elektronischen Berichtsformat aus.

## Art. 1096i

*8. Nachhaltigkeitsbericht von Tochterunternehmen eines obersten Mutterunternehmens und von Zweigniederlassungen eines Unternehmens aus Drittländern*

1) Ein Tochterunternehmen, dessen oberstes Mutterunternehmen dem Recht eines Drittlandes unterliegt, hat einen Nachhaltigkeitsbericht offenzulegen und zugänglich zu machen, der die in Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 1 Bst. c bis e, Ziff. 2 bis 6 und gegebenenfalls Ziff. 8 aufgeführten Informationen auf Gruppenebene dieses obersten Drittland-Mutterunternehmens enthält. Satz 1 ist nur von grossen Tochterunternehmen im Sinne von Art. 1064 Abs. 3 sowie von kleinen und mittelgrossen Tochterunternehmen im Sinne von Art. 1064 Abs. 1 und 2 iVm Art. 1138g Abs. 1 Bst. a, mit Ausnahme von Kleinstgesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a, anzuwenden.

---

<sup>48</sup> Delegierte Verordnung (EU) 2018/815 der Kommission vom 17. Dezember 2018 zur Ergänzung der Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf technische Regulierungsstandards für die Spezifikation eines einheitlichen elektronischen Berichtsformats (ABl. L 143 vom 29.5.2019, S. 1).

2) Eine Zweigniederlassung eines dem Recht eines Drittlandes unterliegenden Unternehmens, das entweder nicht Teil einer Gruppe ist oder auf oberster Ebene von einem Unternehmen gehalten wird, das nach dem Recht eines Drittlandes errichtet wurde, hat einen Nachhaltigkeitsbericht offenzulegen und zugänglich zu machen, der die in Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 1 Bst. c bis e, Ziff. 2 bis 6 und gegebenenfalls Ziff. 8 aufgeführten Informationen auf Gruppenebene oder, falls dies nicht zutrifft, auf Ebene des Drittlandunternehmens enthält.

3) Abs. 2 ist nur anzuwenden, wenn das Drittlandunternehmen kein Tochterunternehmen im Sinne von Abs. 1 hat und die Zweigniederlassung im vorangegangenen Geschäftsjahr Nettoumsatzerlöse von mehr als 40 Millionen Euro erzielt hat. Als Nettoumsatzerlöse gelten dabei die Erträge gemäss der Definition durch die bzw. im Sinne der Rechnungslegungsgrundsätze, auf deren Grundlage die Abschlüsse des Unternehmens erstellt werden.

4) Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 gelten nur für die diesen Absätzen unterliegenden Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen, wenn das Drittlandunternehmen auf konsolidierter Ebene oder, falls dies nicht zutrifft, auf Gruppenebene in den beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahren im Europäischen Wirtschaftsraum Nettoumsatzerlöse von jeweils mehr als 150 Millionen Euro erzielt hat. Abs. 3 Satz 2 findet Anwendung.

5) Der von einem Tochterunternehmen nach Abs. 1 oder einer Zweigniederlassung nach Abs. 2 übermittelte Nachhaltigkeitsbericht ist in Einklang mit den von der EU-Kommission nach Art. 40b der Richtlinie 2013/34/EU auf dem Wege von delegierten Rechtsakten nach Art. 49 der Richtlinie 2013/34/EU angenommenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung von solchen Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen zu erstellen, durch die präzisiert wird, welche Angaben diese Nachhaltigkeitsberichte enthalten müssen. Abweichend von Satz 1

kann ein Nachhaltigkeitsbericht nach Abs. 1 und 2 auch unter Anwendung der von der EU-Kommission nach Art. 29b der Richtlinie 2013/34/EU auf dem Wege von delegierten Rechtsakten nach Art. 49 der Richtlinie 2013/34/EU angenommenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung oder in einer Weise erstellt werden, die diesen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung gleichwertig ist, was in einem von der EU-Kommission nach Art. 23 Abs. 4 Unterabs. 3 der Richtlinie 2004/109/EG erlassenen Durchführungsrechtsakt über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festgestellt wurde.

6) Wenn die Informationen, die für die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts erforderlich sind, nicht vorliegen, fordert das Tochterunternehmen nach Abs. 1 oder die Zweigniederlassung nach Abs. 2 das Drittlandunternehmen auf, ihm oder ihr alle für die Erfüllung der gesetzlichen Verpflichtungen erforderlichen Informationen zu übermitteln.

7) Falls nicht alle erforderlichen Informationen zur Verfügung gestellt werden, erstellt das Tochterunternehmen nach Abs. 1 oder die Zweigniederlassung nach Abs. 2 den in Abs. 1 und 2 genannten Nachhaltigkeitsbericht selbst und legt diesen offen; dieser hat alle in seinem bzw. ihrem Besitz befindlichen, erlangten oder erworbenen Informationen zu enthalten. In diesem Fall haben das betroffene Tochterunternehmen bzw. die betroffene Zweigniederlassung eine Erklärung abzugeben, aus der hervorgeht, dass das Drittlandunternehmen die erforderlichen Informationen nicht bereitgestellt hat.

8) Die Zweigniederlassungen von Drittlandunternehmen tragen die Verantwortung dafür, nach bestem Wissen und Vermögen sicherzustellen, dass ihr Nachhaltigkeitsbericht nach den Vorschriften dieses Artikels erstellt und nach Art. 1123a offengelegt und zugänglich gemacht wird.

9) Die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane der diesem Artikel unterliegenden Tochterunternehmen tragen die gemeinsame Verantwortung dafür, nach bestem Wissen und Vermögen sicherzustellen, dass ihr Nachhaltigkeitsbericht nach den Vorschriften dieses Artikels erstellt und nach Art. 1123a offengelegt und zugänglich gemacht wird.

Art. 1096k

*9. Prüfung*

Die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096b ff. ist von einem Wirtschaftsprüfer oder einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft unter Anwendung der Prüfungsstandards nach Art. 47c des Wirtschaftsprüfergesetzes zu überprüfen.

Art. 1099 Abs. 2 Ziff. 2

2) Der konsolidierte Geschäftsbericht eines Mutterunternehmens mit Sitz in einem EWR-Mitgliedstaat hat befreiende Wirkung, wenn

2. der befreiende konsolidierte Geschäftsbericht nach dem für das den befreienden konsolidierten Geschäftsbericht aufstellende Mutterunternehmen massgeblichen Recht, mit Ausnahme der in Art. 1121 Abs. 1 iVm Art. 1096b bis 1096e und 1096g sowie Art. 1121 Abs. 3a bis 3c festgelegten Anforderungen, oder nach den gemäss der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 angenommenen internationalen Rechnungslegungsstandards aufgestellt worden ist und

Art. 1100 Abs. 2 Ziff. 1 und 2

2) Als befreiende konsolidierte Geschäftsberichte von Mutterunternehmen mit Sitz in einem Nicht-EWR-Mitgliedstaat nach Abs. 1 werden nur solche

anerkannt, die unter Anwendung der nachstehenden Rechnungslegungsstandards aufgestellt wurden:

1. nach dem Recht eines EWR-Mitgliedstaates, mit Ausnahme der in Art. 1121 Abs. 1 iVm Art. 1096b bis 1096e und 1096g sowie Art. 1121 Abs. 3a bis 3c festgelegten Anforderungen;
2. nach Vorschriften, die dem Recht eines EWR-Mitgliedstaates gleichwertig sind, mit Ausnahme der in Art. 1121 Abs. 1 iVm Art. 1096b bis 1096e und 1096g sowie Art. 1121 Abs. 3a bis 3c festgelegten Anforderungen;

Art. 1121 Abs. 1 und 3a bis 3d

1) Der konsolidierte Jahresbericht enthält zusätzlich zu den anderen in diesem Titel geforderten Informationen zumindest die Informationen nach Art. 1096 sowie, soweit anwendbar, Art. 1096a (Corporate Governance Bericht) und Art. 1096b bis 1096e und 1096g (Nachhaltigkeitsberichterstattung); er ist unter Beachtung der in diesen Bestimmungen dargelegten Anforderungen zu erstellen. Abs. 2 bis 4 bleiben vorbehalten. Bei der Erstellung des konsolidierten Jahresberichts ist den wesentlichen Anpassungen, die sich aus den Besonderheiten des konsolidierten Jahresberichts im Vergleich zu einem Jahresbericht ergeben, dergestalt Rechnung zu tragen, dass die Beurteilung des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses und der Lage der Gesamtheit der in die konsolidierte Jahresrechnung einbezogenen Unternehmen erleichtert wird.

3a) Stellt das Bericht erstattende Unternehmen bei der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Abs. 1 erhebliche Unterschiede zwischen den Risiken für die Gesamtheit der in die konsolidierte Jahresrechnung einbezogenen Unternehmen oder Auswirkungen dieser Gesamtheit und den Risiken für ein oder mehrere Tochterunternehmen oder Auswirkungen eines oder mehrerer

Tochterunternehmen fest, so muss es gegebenenfalls ein hinreichendes Verständnis der Risiken für das betreffende bzw. die betreffenden Tochterunternehmen und Auswirkungen des betreffenden Tochterunternehmens bzw. der betreffenden Tochterunternehmen vermitteln. Die Unternehmen geben an, welche in die Konsolidierung einbezogenen Tochterunternehmen von der jährlichen oder konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096g bzw. Abs. 1 iVm Art. 1096g befreit sind.

3b) Wenn ein Mutterunternehmen die Anforderungen an die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Abs. 1 und 3a erfüllt, wird davon ausgegangen, dass es die Anforderungen von Art. 1096 Abs. 3a sowie Art. 1096b bis 1096e und 1096g erfüllt.

3c) Ist ein Unternehmen nach Art. 1096g von der Nachhaltigkeitsberichterstattung befreit, gilt diese Befreiung auch für die Informationen nach Abs. 3a.

3d) Unternehmen, die den Anforderungen an die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Abs. 1 und 3a bis 3c unterliegen, stellen ihren konsolidierten Jahresbericht in dem in Art. 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 dargelegten einheitlichen elektronischen Berichtsformat auf und zeichnen ihre konsolidierte Nachhaltigkeitsberichtserstattung, einschliesslich der Angaben nach Art. 8 der Verordnung (EU) 2020/852, gemäss dem in jener Delegierten Verordnung dargelegten elektronischen Berichtsformat aus.

#### Art. 1123 Abs. 4

4) Unternehmen, welche die Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096b bis 1096g erfüllen müssen, haben den Jahresbericht im einheitlichen elektronischen Berichtsformat (Art. 1096h) zusammen mit dem

Urteil und der Erklärung des Wirtschaftsprüfers bzw. der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nach Art. 196 Abs. 1 Bst. e und Art. 196b Abs. 2 Bst. c offenzulegen. Abs. 1 findet keine Anwendung.

Art. 1123a

*3. Nachhaltigkeitsbericht von Tochterunternehmen von obersten Mutterunternehmen und von Zweigniederlassungen von Unternehmen aus Drittländern*

1) Die Nachhaltigkeitsberichte nach Art. 1096i Abs. 1 und 2 sind zusammen mit einem Bestätigungsurteil offenzulegen, das von einer oder mehreren Personen oder Gesellschaften abgegeben wurde, die nach dem einzelstaatlichen Recht, das für das Drittlandunternehmen oder für einen EWR-Mitgliedstaat gilt, zur Abgabe eines Urteils über die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung befugt ist bzw. sind. Falls das Drittlandunternehmen das Bestätigungsurteil nach Satz 1 nicht zur Verfügung stellt, gibt das Tochterunternehmen oder die Zweigniederlassung eine Erklärung ab, aus der hervorgeht, dass das Drittlandunternehmen das erforderliche Bestätigungsurteil nicht bereitgestellt hat.

2) Die Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen nach Art. 1096i Abs. 1 und 2 legen ihren Nachhaltigkeitsbericht zusammen mit dem Bestätigungsurteil und gegebenenfalls der in Art. 1096i Abs. 7 genannten Erklärung innerhalb von zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag des Geschäftsjahres, für das der Nachhaltigkeitsbericht erstellt wird, nach Massgabe von Abs. 3 offen.

3) Der Nachhaltigkeitsbericht ist zusammen mit dem Bestätigungsurteil und gegebenenfalls der in Art. 1096i Abs. 7 genannten Erklärung der Öffentlichkeit in mindestens einer der Amtssprachen eines EWR-Mitgliedstaates spätestens zwölf Monate nach dem Bilanzstichtag des Geschäftsjahres, für das der

Nachhaltigkeitsbericht erstellt wird, auf der Internetseite des Tochterunternehmens oder der Zweigniederlassung nach Art. 1096i Abs. 1 und 2 kostenlos zugänglich zu machen.

Art. 1125 Abs. 3

3) Unternehmen, welche die Anforderungen an die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1121 Abs. 1 und 3a bis 3c erfüllen müssen, haben den konsolidierten Jahresbericht im einheitlichen elektronischen Berichtsformat (Art. 1121 Abs. 3d) zusammen mit dem Urteil und der Erklärung des Wirtschaftsprüfers bzw. der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nach Art. 196 Abs. 1 Bst. e und Art. 196b Abs. 2 Bst. c offenzulegen. Abs. 1 findet keine Anwendung.

Art. 1131 Abs. 1, 2 und 2a

1) Für Banken und Wertpapierfirmen im Sinne von Art. 3 des Bankengesetzes gelten unabhängig von ihrer Rechtsform, soweit im Folgenden nichts anderes bestimmt ist, ausser den Vorschriften des 1. Abschnittes dieses Titels die Vorschriften des 2. Abschnittes dieses Titels für grosse Gesellschaften sowie Art. 10 des Bankengesetzes. Als Banken und Wertpapierfirmen im Sinne dieses Unterabschnittes gelten auch Mutterunternehmen, deren Zweck darin besteht, Beteiligungen an Tochterunternehmen zu erwerben sowie die Verwaltung und Verwertung dieser Beteiligungen wahrzunehmen (Beteiligungsgesellschaften), sofern diese Tochterunternehmen überwiegend Banken, Wertpapierfirmen, E-Geld-Institute oder Zahlungsinstitute sind; zur Beurteilung des Kriteriums "überwiegend" sind Art. 6 und 9 des Finanzkonglomeratgesetzes sinngemäss anzuwenden.

2) Art. 1051 Abs. 3 und 4, Art. 1057, 1064, 1065 Abs. 3, Art. 1067 Abs. 5 und 6, Art. 1068, 1071, 1074 Abs. 1 Satz 2, Art. 1075 Abs. 2, Art. 1078 bis 1081, 1083,

1086, 1090, 1091 Abs. 2 Ziff. 3, Art. 1092 Ziff. 1, 4, 8, 9 Bst. c und Ziff. 10 letzter Satz, Art. 1094 Abs. 2, Art. 1095, 1095a, 1096 Abs. 5 bis 7, Art. 1101, 1101a, 1122, 1123 Abs. 1 bis 3, Art. 1124, 1125 Abs. 1 und 2, Art. 1126 bis 1128 und 1130 Abs. 2 sind nicht anwendbar.

2a) Für die Zwecke der Nachhaltigkeitsberichterstattung gilt für Banken und Wertpapierfirmen abweichend von Abs. 1 und 2 Folgendes:

1. Die Grössenklassen nach Art. 1064 (kleine, mittelgrosse und grosse Gesellschaften) und Art. 1101 (grosse Gruppen) finden Anwendung.
2. Wenn in den Vorschriften über die Nachhaltigkeitsberichterstattung von grossen, mittelgrossen oder kleinen Gesellschaften oder Unternehmen die Rede ist, sind damit immer auch die Banken und Wertpapierfirmen umfasst.
3. Als Nettoumsatzerlös gilt bei Banken und Wertpapierfirmen die Summe aus den Positionen „Zinsertrag“, „Laufende Erträge aus Wertpapieren“, „Ertrag aus dem Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft“, „Erfolg aus Finanzgeschäften“ und „Übriger ordentlicher Ertrag“ der Erfolgsrechnung.
4. Art. 1096f darf nur von kleinen und nicht komplexen Instituten im Sinne von Art. 4 Abs. 1 Ziff. 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 angewendet werden.

#### Art. 1137 Abs. 1 bis 3

1) Für inländische Versicherungsunternehmen und ausländische Versicherungsunternehmen, die nach Art. 117 Abs. 1 Bst. c des Versicherungsaufsichtsgesetzes zur gesonderten Rechnungslegung über die inländische Geschäftstätigkeit verpflichtet sind, gelten unabhängig von ihrer Rechtsform, soweit im Folgenden nichts anderes bestimmt ist, ausser den Vorschriften des 1. Abschnittes dieses Titels die Vorschriften des 2. Abschnittes dieses Titels für grosse Gesellschaften

sowie Art. 75 und 99 des Versicherungsaufsichtsgesetzes. Als Versicherungsunternehmen im Sinne dieses Unterabschnittes gelten auch Mutterunternehmen, deren einziger Zweck oder überwiegender Zweck darin besteht, Beteiligungen an Tochterunternehmen zu erwerben sowie die Verwaltung und Verwertung dieser Beteiligungen wahrzunehmen (Beteiligungsgesellschaften), sofern diese Tochterunternehmen ausschliesslich oder überwiegend Versicherungsunternehmen sind.

2) Art. 1051 Abs. 3 und 4, Art. 1057, 1064, 1065 Abs. 3, Art. 1067 Abs. 5 und 6, Art. 1068, 1070, 1071, 1074 Abs. 1 Satz 2, Art. 1078 bis 1081, Art. 1092 Ziff. 4, Art. 1094 Abs. 2, Art. 1095, 1098, 1101, 1106 Abs. 2, Art. 1120 Abs. 1 Ziff. 3 und Abs. 2, Art. 1122 Abs. 3 und 4, Art. 1123 Abs. 1 bis 3, Art. 1125 Abs. 1 und 2, Art. 1126 bis 1128, 1130 Abs. 2 und Art. 1139 sind nicht anwendbar. Die Angaben nach Art. 1092 Ziff. 8 sind zu machen.

3) Für die Zwecke der Nachhaltigkeitsberichterstattung gilt für Versicherungsunternehmen abweichend von Abs. 1 und 2 Folgendes:

1. Die Grössenklassen nach Art. 1064 (kleine, mittelgrosse und grosse Gesellschaften) und Art. 1101 (grosse Gruppen) finden Anwendung.
2. Wenn in den Vorschriften über die Nachhaltigkeitsberichterstattung von grossen, mittelgrossen oder kleinen Gesellschaften oder Unternehmen die Rede ist, sind damit immer auch die Versicherungsunternehmen umfasst.
3. Als Nettoumsatzerlös gilt bei Versicherungsunternehmen der Betrag der Position „Gebuchte Bruttoprämien“ in der Erfolgsrechnung.
4. Art. 1096f darf nur von firmeneigenen Versicherungsunternehmen im Sinne von Art. 10 Abs. 1 Ziff. 13 des Versicherungsaufsichtsgesetzes angewendet werden.

Überschrift vor Art. 1138g

4. Abschnitt

**Unternehmen von öffentlichem Interesse**

Überschrift vor Art. 1139

5. Abschnitt

**Internationale Rechnungslegungsstandards**

Überschrift vor Art. 1140

6. Abschnitt

**Ertragssteuerinformationsbericht**

Art. 1140

*A. Begriffe*

1) Im Sinne dieses Abschnitts gelten als:

1. "oberstes Mutterunternehmen": ein Unternehmen, das den konsolidierten Abschluss für den grössten Kreis von Unternehmen erstellt;
2. "konsolidierter Abschluss": der von einem Mutterunternehmen einer Unternehmensgruppe erstellte Abschluss, in dem die Vermögensgegenstände, die Verbindlichkeiten, das Eigenkapital, die Erträge und die Aufwendungen wie jene einer einzelnen wirtschaftlichen Einheit dargestellt werden;
3. "Steuerhoheitsgebiet": ein Staat oder ein nichtstaatlichen Rechtsraum, der in Bezug auf die Ertragssteuer über Fiskalautonomie verfügt;
4. "unverbundenes Unternehmen": ein Unternehmen, das nicht zu einer Gruppe gehört, welche das Mutterunternehmen und alle Tochterunternehmen umfasst.

2) Für die Zwecke der Art. 1141 bis 1146 hat der Begriff "Umsatzerlöse" dieselbe Bedeutung wie:

1. "Nettoumsatzerlöse" für Unternehmen, die den Rechtsvorschriften eines EWR-Mitgliedstaates unterliegen und nicht die internationalen Rechnungslegungsstandards nach Art. 1139 anwenden; oder
2. "Umsatzerlöse" nach der Definition durch die bzw. im Sinne der Rechnungslegungsgrundsätze, auf deren Grundlage Abschlüsse aufgestellt werden, für Unternehmen, die nicht den Rechtsvorschriften eines EWR-Mitgliedstaates unterliegen.

#### Sachüberschriften vor Art. 1141

#### *B. Berichterstattungspflichtete Unternehmen und Zweigniederlassungen; Inhalt, Offenlegung, Verantwortlichkeit und Prüfung*

##### *I. Kreis der verpflichteten Unternehmen*

#### Art. 1141

##### *1. Oberste Mutterunternehmen und unverbundene Unternehmen*

1) Oberste Mutterunternehmen, sofern in den von ihnen nach Art. 1097 ff. erstellten konsolidierten Jahresrechnungen der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre die konsolidierten Umsatzerlöse für jedes dieser Jahre einen Betrag von 750 Millionen Euro übersteigen, haben einen Ertragssteuerinformationsbericht über das spätere dieser beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre zu erstellen, offenzulegen und zugänglich zu machen.

2) Ein oberstes Mutterunternehmen ist nicht mehr zur Ertragssteuerberichterstattung nach Abs. 1 verpflichtet, wenn die konsolidierten Umsatzerlöse

aufgrund der von ihnen nach Art. 1097 ff. erstellten konsolidierten Jahresrechnungen der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre für jedes dieser beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre einen Betrag von 750 Millionen Euro unterschreiten.

3) Unverbundene Unternehmen, sofern in den von ihnen nach Art. 1063 ff. erstellten Jahresrechnungen der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre die Umsatzerlöse für jedes dieser Jahre einen Betrag von 750 Millionen Euro übersteigen, haben einen Ertragssteuerinformationsbericht über das spätere dieser beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre zu erstellen, offenzulegen und zugänglich zu machen.

4) Ein unverbundenes Unternehmen ist nicht mehr zur Ertragssteuerberichterstattung nach Abs. 3 verpflichtet, wenn die Umsatzerlöse aufgrund der von ihm nach Art. 1063 ff. erstellten Jahresrechnungen der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre für jedes dieser beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre einen Betrag von 750 Millionen Euro unterschreiten.

## Art. 1142

### *2. Ausnahmen*

1) Art. 1141 findet keine Anwendung auf unverbundene Unternehmen oder oberste Mutterunternehmen und deren verbundene Unternehmen, wenn diese Unternehmen, einschliesslich ihrer Zweigniederlassungen, ausschliesslich in Liechtenstein ihren Sitz haben und in keinem anderen Steuerhoheitsgebiet eine Niederlassung oder feste Geschäftseinrichtungen oder eine dauerhafte Geschäftstätigkeit haben.

2) Art. 1141 findet keine Anwendung auf unverbundene Unternehmen und oberste Mutterunternehmen, wenn diese Unternehmen oder deren verbundene Unternehmen einen Bericht nach Art. 89 der Richtlinie 2013/36/EU<sup>49</sup> offenlegen, der Angaben über ihre sämtlichen Tätigkeiten und, im Falle von obersten Mutterunternehmen, über sämtliche Tätigkeiten aller in den konsolidierten Abschluss einbezogenen verbundenen Unternehmen enthält.

#### Art. 1143

#### *3. Mittelgrosse und grosse Tochterunternehmen mit obersten Mutterunternehmen aus Drittländern*

1) Mittelgrosse und grosse Tochterunternehmen nach Art. 1063 ff. mit Sitz in Liechtenstein, die von einem nicht den Rechtsvorschriften eines EWR-Mitgliedsstaates unterliegenden obersten Mutterunternehmen kontrolliert werden, haben, sofern in der von ihm erstellten konsolidierten Jahresrechnung der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre die konsolidierten Umsatzerlöse für jedes dieser Jahre einen Betrag von 750 Millionen Euro übersteigen, den Ertragssteuerinformationsbericht dieses obersten Mutterunternehmens über das spätere dieser beiden aufeinander folgenden Geschäftsjahre offenzulegen und zugänglich zu machen.

2) Stehen die Angaben oder der Bericht nach Abs. 1 nicht zur Verfügung, so fordert das Tochterunternehmen sein oberstes Mutterunternehmen auf, ihm alle erforderlichen Angaben zur Verfügung zu stellen, damit es seine Verpflichtungen nach Abs. 1 erfüllen kann. Falls das oberste Mutterunternehmen nicht alle erforderlichen Angaben zur Verfügung stellt, muss das Tochterunternehmen einen

---

<sup>49</sup> Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Zugang zur Tätigkeit von Kreditinstituten und die Beaufsichtigung von Kreditinstituten und Wertpapierfirmen, zur Änderung der Richtlinie 2002/87/EG und zur Aufhebung der Richtlinien 2006/48/EG und 2006/49/EG (ABl. L 176 vom 27.6.2013).

Ertragssteuerinformationsbericht mit allen Angaben, über die es verfügt bzw. die es erhalten oder eingeholt hat, und eine Erklärung, dass sein oberstes Mutterunternehmen die erforderlichen Angaben nicht zur Verfügung gestellt hat, erstellen, offenlegen und zugänglich machen.

3) Mittelgrosse und grosse Tochterunternehmen sind nicht mehr zur Ertragssteuerberichterstattung nach Abs. 1 und 2 verpflichtet, wenn die konsolidierten Umsatzerlöse des obersten Mutterunternehmens aufgrund der von ihm erstellten konsolidierten Jahresrechnungen der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre für jedes dieser Geschäftsjahre einen Betrag von 750 Millionen Euro unterschreiten.

#### Art. 1144

##### *4. Zweigniederlassungen von Unternehmen aus Drittländern*

1) Zweigniederlassungen, die von einem nicht den Rechtsvorschriften eines EWR-Mitgliedstaates unterliegenden Unternehmen errichtet wurden, welches eine mit den Rechtsformen nach Art. 1063 vergleichbare Rechtsform aufweist, haben den Ertragssteuerinformationsbericht des obersten Mutterunternehmens oder unverbundenen Unternehmens über das spätere der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre offenzulegen und zugänglich zu machen, wenn die Voraussetzungen nach Abs. 4 und 6 Ziff. 1 erfüllt sind.

2) Stehen die Angaben oder der Bericht nach Abs. 1 nicht zur Verfügung, so fordert bzw. fordern die zur Erfüllung der Formalitäten der Offenlegung nach Art. 1152 Abs. 2 bestimmte Person bzw. bestimmten Personen das in Abs. 6 Ziff. 1 genannte oberste Mutterunternehmen oder das unverbundene Unternehmen auf, ihr bzw. ihnen alle zur Erfüllung der gesetzlichen Verpflichtungen erforderlichen Angaben zur Verfügung zu stellen.

3) Werden nicht alle erforderlichen Angaben nach Abs. 2 zur Verfügung gestellt, muss die Zweigniederlassung einen Ertragssteuerinformationsbericht mit allen Angaben, über die sie verfügt bzw. die sie erhalten oder eingeholt hat, und eine Erklärung, dass das oberste Mutterunternehmen oder das unverbundene Unternehmen die erforderlichen Angaben nicht zur Verfügung gestellt hat, erstellen, offenlegen und zugänglich machen.

4) Die Berichtspflichten nach Abs. 1 bis 3 gelten nur für Zweigniederlassungen, deren Nettoumsatzerlöse für jedes der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre den Schwellenwert für Nettoumsatzerlöse nach Art. 1064 Abs. 1 überschreiten.

5) Auf eine Zweigniederlassung, die den Berichtspflichten nach Abs. 1 bis 4 unterliegt, finden diese Berichtspflichten jedoch nicht mehr Anwendung, sofern ihre Nettoumsatzerlöse für jedes der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre den Schwellenwert für Nettoumsatzerlöse nach Art. 1064 Abs. 1 unterschreiten.

6) Die Bestimmungen dieses Artikels sind auf eine Zweigniederlassung nur anzuwenden, wenn folgende Kriterien erfüllt sind:

1. Das Unternehmen, das die Zweigniederlassung errichtet hat, ist entweder ein verbundenes Unternehmen einer Gruppe, deren oberstes Mutterunternehmen nicht den Rechtsvorschriften eines EWR-Mitgliedstaates unterliegt und in den von ihm erstellten konsolidierten Jahresrechnungen der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre die konsolidierten Umsatzerlöse für jedes dieser Jahre einen Betrag von 750 Millionen Euro übersteigen, oder ein unverbundenes Unternehmen, in dessen Jahresrechnungen die Umsatzerlöse für jedes der beiden letzten vorhergehenden Geschäftsjahre einen Betrag von 750 Millionen Euro übersteigen.

2. Das oberste Mutterunternehmen nach Ziff. 1 hat kein mittelgrosses oder grosses Tochterunternehmen im Sinne von Art. 1143.

7) Eine Zweigniederlassung unterliegt den Berichtspflichten nach Abs. 1 bis 4 nicht mehr, wenn das in Abs. 6 Ziff. 1 vorgesehene Kriterium in den beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht mehr erfüllt worden ist.

#### Art. 1145

##### *5. Befreiende Ertragssteuerinformationsberichte*

Art. 1143 und 1144 sind nicht anwendbar, wenn ein Ertragssteuerinformationsbericht von einem obersten Mutterunternehmen oder einem unverbundenen Unternehmen, das nicht den Rechtsvorschriften eines EWR-Mitgliedstaates unterliegt, in einer mit den Art. 1147 bis 1150 übereinstimmenden Weise erstellt wurde und die folgenden Kriterien erfüllt:

1. Er wird der Öffentlichkeit kostenlos und in einem elektronischen Berichtsformat, das maschinenlesbar ist, in folgender Form zugänglich gemacht:
  - a) auf der Internetseite dieses obersten Mutterunternehmens oder dieses unverbundenen Unternehmens;
  - b) in mindestens einer in den EWR-Mitgliedstaaten verwendeten Amtssprache;
  - c) spätestens zwölf Monate nach dem Bilanzstichtag des Geschäftsjahres, für das der Bericht erstellt wurde.
2. Im Bericht werden der Name und der Sitz eines den Rechtsvorschriften eines EWR-Mitgliedstaates unterliegenden einzelnen Tochterunternehmens oder der Name und die Anschrift einer den Rechtsvorschriften eines EWR-Mitgliedstaates unterliegenden einzelnen Zweigniederlassung angegeben, das bzw. die einen Bericht nach Art. 1151 Abs. 1 offengelegt hat.

## Art. 1146

*6. Umgehung der Berichtspflicht*

Unterliegen Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen nicht den Art. 1143 und 1144, dienen sie aber keinem anderen Zweck als dem, die in diesem Abschnitt festgelegten Berichtspflichten zu umgehen, sind sie trotzdem verpflichtet, einen Ertragssteuerinformationsbericht offenzulegen und zugänglich zu machen.

## Sachüberschrift vor Art. 1147

*II. Inhalt des Ertragssteuerinformationsberichts*

## Art. 1147

*1. Erforderliche Angaben*

1) Der nach Art. 1141 bis 1146 zu erstellende Ertragssteuerinformationsbericht enthält Angaben über sämtliche Tätigkeiten des unverbundenen Unternehmens oder des obersten Mutterunternehmens, darunter auch über die Tätigkeiten aller in den konsolidierten Abschluss für das betreffende Geschäftsjahr einbezogenen verbundenen Unternehmen.

2) Die Angaben nach Abs. 1 enthalten Folgendes:

1. den Namen des obersten Mutterunternehmens oder des unverbundenen Unternehmens, das betreffende Geschäftsjahr, die in dem Bericht verwendete Währung sowie gegebenenfalls eine Liste aller Tochterunternehmen, die in den konsolidierten Abschluss des obersten Mutterunternehmens für das betreffende Geschäftsjahr einbezogen und in den EWR-Mitgliedstaaten oder in den von der Regierung unter Berücksichtigung von Art. 48c Abs. 2

Bst. a der Richtlinie 2013/34/EU mit Verordnung bestimmten Steuerhoheitsgebieten niedergelassen sind;

2. eine kurze Beschreibung der Art ihrer Tätigkeiten;
3. die Zahl der Beschäftigten in Vollzeitäquivalenten;
4. Erträge, zu denen Folgendes zählt:
  - a) die Summe der folgenden Positionen der Erfolgsrechnung nach Art. 1079 bzw. 1080: Nettoumsatzerlöse, sonstige betriebliche Erträge, Erträge aus Beteiligungen mit Ausnahme der von verbundenen Unternehmen erhaltenen Dividenden, Erträge aus sonstigen Wertpapieren und Forderungen des Anlagevermögens, sonstige Zinsen und ähnlichen Erträge; oder
  - b) die Erträge nach der Definition durch die Rechnungslegungsgrundsätze, auf deren Grundlage die Jahresrechnungen aufgestellt werden; hiervon ausgenommen sind Wertberichtigungen und von verbundenen Unternehmen erhaltene Dividenden;
5. den Betrag des Jahresgewinns oder Jahresverlusts vor Ertragssteuern;
6. den Betrag der noch zu zahlenden Ertragssteuer für das betreffende Geschäftsjahr, der auf Grundlage der laufenden Steueraufwendungen auf zu versteuernde Gewinne oder Verluste im betreffenden Geschäftsjahr von Unternehmen und Zweigniederlassungen im jeweiligen Steuerhoheitsgebiet berechnet wird;
7. den Betrag der gezahlten Ertragssteuer auf Kassenbasis, der auf Grundlage des Betrags der im betreffenden Geschäftsjahr von Unternehmen und Zweigniederlassungen im jeweiligen Steuerhoheitsgebiet entrichteten Ertragssteuern berechnet wird; und
8. den Betrag der einbehaltenen Gewinne am Ende des betreffenden Geschäftsjahres.

3) Für Abs. 2 Ziff. 4, 6, 7 und 8 gelten folgende Präzisierungen:

1. die Erträge im Sinne von Abs. 2 Ziff. 4 umfassen auch Transaktionen mit nahestehenden Unternehmen und Personen;
2. die laufenden Steueraufwendungen im Sinne von Abs. 2 Ziff. 6 beziehen sich nur auf die Tätigkeiten eines Unternehmens im betreffenden Geschäftsjahr und beinhalten keine latenten Steuern oder Rückstellungen für ungewisse Steuerverbindlichkeiten;
3. bereits gezahlte Steuern im Sinne von Abs. 2 Ziff. 7 umfassen Quellensteuern, die von anderen Unternehmen in Bezug auf Zahlungen an Unternehmen und Zweigniederlassungen innerhalb einer Gruppe entrichtet wurden;
4. die einbehaltenen Gewinne im Sinne von Abs. 2 Ziff. 8 bezeichnen die Summe der Gewinne vergangener Geschäftsjahre und des betreffenden Geschäftsjahrs, für die noch keine Gewinnausschüttung beschlossen wurde. In Bezug auf Zweigniederlassungen sind die einbehaltenen Gewinne diejenigen des Unternehmens, welches die Zweigniederlassung errichtet hat.

4) Die Angaben nach Abs. 2 dürfen auch auf Grundlage der Berichterstattungsvorschriften nach der CbC-Gesetzgebung gemacht werden.

#### Art. 1148

##### *2. Aufgliederung und Zuordnung der Angaben*

1) Die Angaben nach Art. 1147 sind unter Verwendung eines gemeinsamen Musters und maschinenlesbarer Formate zu machen; die EU-Kommission legt das Muster und die Formate in Durchführungsrechtsakten zur Richtlinie 2013/34/EU fest.

2) Im Ertragssteuerinformationsbericht sind die in Art. 1147 genannten Angaben für jeden EWR-Mitgliedstaat getrennt auszuweisen. Umfasst ein EWR-Mitgliedstaat mehrere Steuerhoheitsgebiete, werden die Angaben auf der Ebene des EWR-Mitgliedstaates zusammengeführt.

3) Der Ertragssteuerinformationsbericht weist die in Art. 1147 genannten Angaben auch getrennt für jedes Steuerhoheitsgebiet aus, das am 1. März des Geschäftsjahres, für das der Bericht erstellt werden muss, als von der Regierung unter Berücksichtigung von Art. 48c Abs. 5 Unterabs. 2 Teilsatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU mit Verordnung bestimmtes Steuerhoheitsgebiet gilt, und stellt diese Angaben für jedes Steuerhoheitsgebiet getrennt zur Verfügung, das am 1. März des Geschäftsjahres, für das der Bericht erstellt werden muss, und am 1. März des vorangehenden Geschäftsjahres als von der Regierung unter Berücksichtigung von Art. 48c Abs. 5 Unterabs. 2 Teilsatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU mit Verordnung bestimmtes Steuerhoheitsgebiet gegolten hat.

4) Der Ertragssteuerinformationsbericht weist die in Art. 1147 genannten Angaben auch für andere Steuerhoheitsgebiete als solche nach Abs. 3 auf aggregierter Basis aus.

5) Die Zuordnung der Angaben zu den jeweiligen einzelnen Steuerhoheitsgebieten erfolgt auf der Grundlage einer Niederlassung, des Bestehens einer festen Geschäftseinrichtung oder einer dauerhaften Geschäftstätigkeit, die im betreffenden Steuerhoheitsgebiet aufgrund der Tätigkeiten der Gruppe oder des unverbundenen Unternehmens der Ertragssteuer unterliegen kann.

6) Können die Tätigkeiten mehrerer verbundener Unternehmen in einem einzelnen Steuerhoheitsgebiet der Ertragssteuer unterliegen, entsprechen die diesem Steuerhoheitsgebiet zugeordneten Angaben der Summe der Angaben über

die Tätigkeiten jedes einzelnen verbundenen Unternehmens und deren Zweigniederlassungen im betreffenden Steuerhoheitsgebiet.

7) Angaben über eine bestimmte Tätigkeit werden nicht gleichzeitig mehr als einem Steuerhoheitsgebiet zugeordnet.

#### Art. 1149

##### *3. Voraussetzungen für das Weglassen von Angaben*

1) Eine oder mehrere spezifische Angaben, die nach Massgabe von Art. 1147 zu machen sind, dürfen zeitweise nicht in den Ertragssteuerinformationsbericht aufgenommen werden, wenn ihre Offenlegung der Marktstellung der Unternehmen, auf die der Bericht sich bezieht, einen erheblichen Nachteil zufügen würde. Jegliche Nichtaufnahme solcher Angaben ist im Bericht zusammen mit einer gebührenden Begründung der Nichtaufnahme klar und deutlich anzugeben.

2) Alle Angaben, die nach Abs. 1 nicht aufgenommen wurden, sind spätestens fünf Jahre nach der ursprünglichen Nichtaufnahme in einem späteren Ertragssteuerinformationsbericht offenzulegen.

3) Die Angaben über die nach Massgabe von Art. 1148 Abs. 3 von der Regierung mit Verordnung bestimmten Steuerhoheitsgebiete dürfen nie ausgespart werden.

#### Art. 1150

##### *4. Währung, Währungsumrechnung und verwendetes Berichtsformat*

1) Der Ertragssteuerinformationsbericht kann, gegebenenfalls auf Gruppenebene, eine Gesamtschilderung enthalten, in der etwaige wesentliche Diskrepanzen zwischen den nach Art. 1147 Abs. 2 Ziff. 7 und 8 angegebenen Beträgen

gegebenenfalls unter Berücksichtigung der entsprechenden Beträge für vorangehende Geschäftsjahre erläutert werden.

2) Die im Ertragssteuerinformationsbericht verwendete Währung entspricht der Währung, in der der konsolidierte Abschluss des obersten Mutterunternehmens oder der Jahresabschluss des unverbundenen Unternehmens aufgestellt wird. Der Bericht ist in der im Abschluss verwendeten Währung offenzulegen.

3) Im Fall von Art. 1143 Abs. 2 entspricht die im Ertragssteuerinformationsbericht verwendete Währung jedoch der Währung, in der das Tochterunternehmen seine Jahresrechnungen offenlegt.

4) Die Schwellenwerte nach Art. 1143 und 1144 werden zum Wechselkurs vom 21. Dezember 2021 in die Landeswährung aller massgeblichen Drittländer umgerechnet und auf das nächste Tausend gerundet.

5) Im Ertragssteuerinformationsbericht ist anzugeben, ob er nach Art. 1147 Abs. 2 oder 4 erstellt wurde.

#### Art. 1151

##### *III. Offenlegung und Zugänglichkeit des Ertragssteuerinformationsberichts*

1) Der Ertragssteuerinformationsbericht und die Erklärung nach Art. 1144 Abs. 3 sind binnen zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag des Geschäftsjahres, für das der Bericht erstellt wird, offenzulegen.

2) Der Ertragssteuerinformationsbericht und die Erklärung nach Art. 1144 Abs. 3 sind der Öffentlichkeit in mindestens einer der Amtssprachen der EWR-Mitgliedstaaten spätestens zwölf Monate nach dem Bilanzstichtag des

Geschäftsjahres, für das der Bericht erstellt wird, kostenlos zugänglich zu machen, und zwar auf der Internetseite:

1. des Unternehmens, sofern Art. 1141 anwendbar ist;
2. des Tochterunternehmens oder eines verbundenen Unternehmens, sofern Art. 1143 anwendbar ist; oder
3. der Zweigniederlassung oder des Unternehmens, das die Zweigniederlassung errichtet hat, oder eines verbundenen Unternehmens, sofern Art. 1144 anwendbar ist.

3) Der in Art. 1141 und 1143 bis 1146 genannte Bericht und gegebenenfalls die Erklärung, auf die in Art. 1143 Abs. 2 und Art. 1144 Abs. 3 Bezug genommen wird, bleiben mindestens fünf Jahre in Folge auf der betreffenden Internetseite zugänglich.

#### Art. 1152

##### *IV. Verantwortlichkeit für die Erstellung, Offenlegung und Zugänglichmachung des Ertragssteuerinformationsberichts*

1) Die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane der obersten Mutterunternehmen oder unverbundenen Unternehmen nach Art. 1141 tragen im Rahmen der ihnen durch Gesetz übertragenen Zuständigkeiten die gemeinsame Verantwortung dafür, sicherzustellen, dass der Ertragssteuerinformationsbericht nach Art. 1141 bis 1151 erstellt, offenlegt und zugänglich gemacht wird.

2) Die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane der in Art. 1143 genannten Tochterunternehmen, die die Formalitäten der Offenlegung für die Zweigniederlassungen nach Art. 1144 erfüllen, tragen im Rahmen der ihnen durch Gesetz übertragenen Zuständigkeiten die gemeinsame Verantwortung

dafür, nach ihrem besten Wissen und Vermögen sicherzustellen, dass der Ertragssteuerinformationsbericht wie jeweils einschlägig in einer mit den Art. 1141 bis 1150 übereinstimmenden Weise oder gemäss den genannten Artikeln erstellt und nach Massgabe von Art. 1151 offengelegt und zugänglich gemacht wird.

#### Art. 1153

##### *V. Erklärung des Wirtschaftsprüfers*

In den Fällen, in denen der Geschäftsbericht eines dem Recht eines EWR-Mitgliedstaates unterliegenden Unternehmens durch einen oder mehrere Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften geprüft werden muss, ist im Prüfungsvermerk anzugeben, ob für das Geschäftsjahr, das dem Geschäftsjahr vorausging, für das die der Prüfung unterzogenen Geschäftsberichte aufgestellt wurden, das Unternehmen nach Art. 1141 bis 1146 verpflichtet war, einen Ertragssteuerinformationsbericht offenzulegen, und, falls dies zutrifft, ob der genannte Bericht nach Massgabe von Art. 1151 offengelegt wurde.

## II.

### **Umsetzung von EWR-Rechtsvorschriften**

Dieses Gesetz dient der Umsetzung folgender EWR-Rechtsvorschriften:

- a) Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (ABl. L 322 vom 16.12.2022, S. 15);

- b) Richtlinie (EU) 2021/2101 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. November 2021 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragssteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen (ABl. L 429 vom 1.12.2021, S. 1).

### III.

#### **Übergangsbestimmungen**

1) Tochterunternehmen, die der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf Einzel- oder auf Gruppenbasis unterliegen und deren Mutterunternehmen seinen Sitz in einem Drittland hat, dürfen bis zum 6. Januar 2030 eine konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung nach den Anforderungen der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung (Art. 1121) erstellen, die alle EWR-Tochterunternehmen dieses Mutterunternehmens einschliesst, die den Vorschriften über die Nachhaltigkeitsberichterstattung (Art. 1096b ff. oder Art. 1121) unterliegen.

2) Die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Abs. 1 darf bis zum 6. Januar 2030 die in Art. 8 der Verordnung (EU) 2020/852 festgelegten Offenlegungen enthalten, die sich auf die Tätigkeiten aller EWR-Tochterunternehmen des in Abs. 1 genannten Mutterunternehmens beziehen, die den Vorschriften über die Nachhaltigkeitsberichterstattung (Art. 1096b ff. oder Art. 1121) unterliegen.

3) Bei dem Tochterunternehmen nach Abs. 1 und 2 muss es sich um eines der EWR-Tochterunternehmen der Gruppe handeln, die – gegebenenfalls auf konsolidierter Basis – in mindestens einem der fünf vorangegangenen Geschäftsjahre im Europäischen Wirtschaftsraum die grössten Umsatzerlöse erzielt hat.

4) Die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Abs. 1 und 2 wird im Einklang mit Art. 1123 offengelegt.

5) Für die Zwecke der in Art. 1096g und 1121 vorgesehenen Befreiung gilt die Berichterstattung nach Abs. 1 und 2 als Berichterstattung eines Mutterunternehmens auf Gruppenebene in Bezug auf die in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen. Die Berichterstattung nach Abs. 2 gilt als Erfüllung der Bedingungen nach Art. 1096g Abs. 3 Bst. c Ziff. 3 bzw. Art. 1121 iVm Art. 1096g Abs. 3 Bst. c Ziff. 3.

#### IV.

##### **Inkrafttreten und Anwendbarkeit**

1) Dieses Gesetz tritt unter Vorbehalt des ungenutzten Ablaufs der Referendumsfrist am 1. Juli 2024 in Kraft, andernfalls am Tag nach der Kundmachung.

2) Die Vorschriften über die Nachhaltigkeitsberichterstattung und konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung sind erstmals anwendbar auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen für:

- a) grosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3, bei denen es sich um Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138g Abs. 1 handelt und die am Bilanzstichtag die durchschnittliche Zahl von 500 während des Geschäftsjahres Beschäftigten überschreiten;
- b) Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138g Abs. 1, bei denen es sich um Mutterunternehmen einer grossen Gruppe handelt, die nach Art. 1101 Abs. 1 verpflichtet sind, einen konsolidierten Geschäftsbericht zu erstellen und die am Bilanzstichtag auf konsolidierter Basis die

durchschnittliche Zahl von 500 während des Geschäftsjahres Beschäftigten überschreiten.

3) Die Vorschriften über die Nachhaltigkeitsberichterstattung und konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung sind erstmals anwendbar auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2025 beginnen für:

- a) grosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3, die nicht unter Abs. 2 Bst. a fallen;
- b) Mutterunternehmen einer grossen Gruppe, die nach Art. 1101 Abs. 1 verpflichtet sind, einen konsolidierten Geschäftsbericht zu erstellen, und die nicht unter Abs. 2 Bst. b fallen.

4) Die Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung und zur konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung sind erstmals anwendbar auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2026 beginnen für:

- a) kleine und mittelgrosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1 und 2, bei denen es sich um Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138g Abs. 1 Bst. a handelt, mit Ausnahme von Kleinstgesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a;
- b) kleine und nicht komplexe Institute nach Art. 4 Abs. 1 Ziff. 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013, sofern sie:
  - 1. grosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3 sind; oder
  - 2. kleine und mittelgrosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1 und 2, die Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138 Abs. 1 Bst. a sind und bei denen es sich nicht um Kleinstunternehmen im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a handelt;

- c) firmeneigene Versicherungsunternehmen im Sinne von Art. 10 Abs. 1 Ziff. 13 des Versicherungsaufsichtsgesetzes, sofern es sich handelt um:
1. grosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3; oder
  2. kleine und mittelgrosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1 und 2, die Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1138g Abs. 1 Bst. a sind und bei denen es sich nicht um Kleinstgesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a handelt.

5) Die Vorschriften über die Nachhaltigkeitsberichterstattung und konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung sind erstmals anwendbar auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2028 beginnen für:

- a) Tochterunternehmen, deren oberstes Mutterunternehmen seinen Sitz in einem Drittland hat (Art. 1096i); und
- b) Zweigniederlassungen eines in einem Drittland ansässigen Unternehmens (Art. 1096i).

6) Die Vorschriften über die Ertragssteuerberichterstattung (Art. 1140 bis 1153) sind erstmals anwendbar auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem Tag des Inkrafttretens des Beschlusses des Gemeinsamen EWR-Ausschusses betreffend die Übernahme der Richtlinie (EU) 2021/2101 beginnen.

2. **GESETZ ÜBER DIE ABÄNDERUNG DES WIRTSCHAFTSPRÜFERGESETZES**

**Gesetz**

vom ...

**über die Abänderung des Wirtschaftsprüfergesetzes**

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

**I.**

**Abänderung bisherigen Rechts**

Das Wirtschaftsprüfergesetz (WPG) vom 5. Dezember 2018, LGBl. 2019 Nr. 17, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 2 Bst. a Ziff. 4 und Bst. c

Diesem Gesetz unterstehen natürliche und juristische Personen, die als Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaft geschäftsmässig folgende Tätigkeiten ausüben:

- a) Durchführung betriebswirtschaftlicher Prüfungen, insbesondere:
- 4. Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung;
- c) Durchführung sonstiger gesetzlicher Prüfungen.

## Art. 3 Abs. 1 Ziff. 8, 11, 14 und 16

1) Im Sinne dieses Gesetzes gelten als:

8. „Konzernabschlussprüfer“: der Wirtschaftsprüfer oder die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, der bzw. die die Abschlussprüfung konsolidierter Jahresrechnungen bzw. die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt;
11. „Drittlandsprüfer“: eine natürliche oder juristische Person, die Abschlussprüfungen bzw. Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei Unternehmen durchführt, deren Sitz nicht in einem EWRA-Vertragsstaat oder der Schweiz belegen ist und die nicht in einem EWRA-Vertragsstaat oder der Schweiz als Abschlussprüfer bzw. Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung zugelassen ist;
14. „verantwortlicher Prüfungspartner“: ein nach diesem Gesetz bewilligter Wirtschaftsprüfer, der:
  - a) den Bericht im Sinne von Art. 196 und 196b des Personen- und Gesellschaftsrechts unterzeichnet;
  - b) von einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft als für die Auftragsabwicklung einer Abschluss- oder Konzernabschlussprüfung bzw. einer Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung vorrangig verantwortlich bestimmt worden ist;
  - c) von einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft als für die Auftragsabwicklung einer Konzernabschlussprüfung bzw. einer Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf der Ebene bedeutender Tochtergesellschaften vorrangig verantwortlich bestimmt worden ist;

16. „Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung“: die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096k des Personen- und Gesellschaftsrechts.

Art. 8 Abs. 2 Bst. a und b

2) Die praktische Betätigung nach Abs. 1 hat drei Jahre zu dauern, wobei davon:

- a) mindestens zwei Drittel bei einem in einem EWRA-Vertragsstaat zugelassenen Wirtschaftsprüfer oder einer zugelassenen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder bei einem von der eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde zugelassenen Revisionsexperten bzw. einem zugelassenen staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen absolviert werden müssen; und
- b) mindestens acht Monate bei einem in einem EWRA-Vertragsstaat oder der Schweiz zugelassenen Prüfer für Nachhaltigkeitsberichterstattungen absolviert werden müssen.

Art. 19 Abs. 1 Bst. g und Abs. 2 Bst. l

1) Der Eintrag von Wirtschaftsprüfern enthält folgende Angaben:

- g) gegebenenfalls Registrierungen bei den zuständigen Behörden anderer EWRA-Vertragsstaaten, der Schweiz oder von Drittländern, einschliesslich der Namen und der Adressen der Zulassungsbehörden und der Registernummern;

2) Der Eintrag von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften enthält folgende Angaben:

- l) gegebenenfalls Registrierungen bei den zuständigen Behörden anderer EWRA-Vertragsstaaten, der Schweiz oder von Drittländern, einschliesslich der Namen und der Adressen der Zulassungsbehörden und der Registernummern;

Art. 25 Abs. 2

2) Betriebswirtschaftliche Prüfungen sind unter Beachtung der Prüfungsstandards nach Art. 38, 47c sowie 49 Abs. 2 und 3, der von der Wirtschaftsprüfer-Vereinigung erlassenen Prüfungsstandards sowie der von der FMA hierzu erlassenen Richtlinien durchzuführen.

Art. 27 Abs. 4 Einleitungssatz

4) Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften haben der FMA jährlich bis zum 30. September über den aktuellen Bestand der Abschlussprüfungsmandate sowie der Prüfungsmandate für die Nachhaltigkeitsberichterstattung Meldung zu erstatten. Die Meldung hat je Prüfungsauftrag folgende Angaben zu enthalten:

Überschrift vor Art. 47a

*C<sup>bis</sup>. Besondere Bestimmungen für die Durchführung von Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung*

Art. 47a

*Anwendbares Recht*

1) Soweit nachfolgend nichts anderes bestimmt wird, finden auf die Durchführung von Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung die Art. 31 bis 37 und

39 bis 43 und – bei Unternehmen von öffentlichem Interesse - zusätzlich Art. 44 und 45, 46 Abs. 1 Bst. a bis e und Abs. 2 sowie Art. 47 sinngemäss Anwendung.

2) Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und jedes Mitglied eines Netzwerks, dem der Wirtschaftsprüfer oder die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft angehört, dürfen bei Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen von öffentlichem Interesse, sofern diese nicht Abschlussprüfer dieser Unternehmen sind, über die in Art. 46 Abs. 1 Bst. a bis e bezeichneten Leistungen hinaus folgende Leistungen erbringen:

- a) Steuerberatungsleistungen im Zusammenhang mit Fragestellungen zum Lohnsteuerabzug an der Quelle (Lohnsteuer);
- b) Steuerberatungsleistungen im Zusammenhang mit Fragestellungen zu Zöllen; sowie
- c) Leistungen im Zusammenhang mit der Lohn- und Gehaltsabrechnung.

#### Art. 47b

##### *Prüfungsdurchführung*

Führt derselbe Wirtschaftsprüfer oder dieselbe Wirtschaftsprüfungsgesellschaft die Abschlussprüfung und die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch, so kann die Prüfungsakte für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in die Prüfungsakte für die Abschlussprüfung aufgenommen werden.

#### Art. 47c

##### *Prüfungsstandards*

1) Bei der Durchführung einer Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung haben Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften die von der

Europäischen Kommission im Verfahren nach Art. 26a der Richtlinie 2006/43/EG angenommenen Prüfungsstandards anzuwenden.

2) Bis zur Annahme der Prüfungsstandards nach Abs. 1 regelt die Regierung das Nähere über die anzuwendenden Prüfungsstandards mit Verordnung.

Art. 50 Abs. 1, 2 Bst. g und Abs. 3

1) Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften unterliegen hinsichtlich der Durchführung von Abschlussprüfungen und Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung einer Qualitätssicherungsprüfung.

2) Die Qualitätssicherungsprüfung hat unter Berücksichtigung von Umfang und Komplexität der Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers oder der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft eine geeignete und angemessene Beurteilung mindestens der folgenden Bereiche zu umfassen:

g) die Anwendung der Prüfungsstandards nach Art. 38, 47c und 49 Abs. 2 und 3 in einer Weise, die dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit des geprüften Unternehmens angemessen Rechnung trägt.

3) Qualitätssicherungsprüfungen müssen mindestens durchgeführt werden:

a) bei Wirtschaftsprüfern und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die Abschlussprüfungen vornehmen:

1. bei Unternehmen von öffentlichem Interesse, die als grosse Gesellschaften im Sinne von Art. 1064 Abs. 3 des Personen- und Gesellschaftsrechts gelten: alle drei Jahre;

2. bei den übrigen Unternehmen: alle sechs Jahre;

- b) bei Wirtschaftsprüfern und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung vornehmen: alle sechs Jahre.

Art. 51 Abs. 3

3) Personen, die mit Qualitätssicherungsprüfungen betraut werden, müssen über eine angemessene fachliche Ausbildung und einschlägige praktische Erfahrungen auf den Gebieten der Abschlussprüfung, der Erstellung und Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung sowie der Rechnungslegung verfügen und eine spezielle Ausbildung für Qualitätssicherungsprüfungen absolviert haben. Sie sind so auszuwählen, dass Interessenkonflikte ausgeschlossen sind und die Unabhängigkeit nicht gefährdet ist.

Art. 74 Abs. 1 Einleitungssatz

1) Drittlandsprüfer sind verpflichtet, sich nach Massgabe der Art. 17 ff. registrieren zu lassen, wenn sie beabsichtigen, einen Bericht im Sinne des Art. 196 oder 196b des Personen- und Gesellschaftsrechts für ein Unternehmen mit Sitz ausserhalb des EWR zu erstatten, dessen übertragbare Wertpapiere zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne von Art. 4 Abs. 1 Ziff. 21 der Richtlinie 2014/65/EU in Liechtenstein zugelassen sind, es sei denn, das Unternehmen gibt ausschliesslich Schuldtitel aus, die eines der folgenden Merkmale aufweisen:

Art. 75 Abs. 1

1) Drittlandsprüfer haben bei der Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses bzw. des konsolidierten Abschlusses oder der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung bzw. der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung zu beachten:

- a) die Prüfungsstandards nach Art. 38, 47c oder 49 Abs. 2 und 3;
- b) die Bestimmungen über die Unabhängigkeit, die Unparteilichkeit und die kritische Grundhaltung nach Art. 31 bis 37, 44 bis 46 und 47a;
- c) die Bestimmungen zum Prüfungshonorar nach Art. 31 Abs. 7, Art. 47 und 47a.

Art. 80 Abs. 2 Einleitungssatz sowie Bst. c und d

2) Bei Verstößen gegen die Pflichten betreffend die Abschlussprüfung oder die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 31 bis 43, 45 bis 47c und 49 dieses Gesetzes oder nach Art. 4 bis 8, 10 bis 15, 17 und 18 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 kann die FMA vorbehaltlich Art. 101 Abs. 1 überdies:

- c) gegen einen Wirtschaftsprüfer, eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder einen verantwortlichen Prüfungspartner ein befristetes Verbot der Durchführung von Abschlussprüfungen oder Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung oder der Unterzeichnung von Berichten nach Art. 196 bzw. 196b des Personen- und Gesellschaftsrechts von bis zu drei Jahren verhängen;
- d) eine Mitteilung, dass der Bericht nach Art. 196 bzw. 196b des Personen- und Gesellschaftsrechts nicht den gesetzlichen Anforderungen entspricht, erlassen;

Art. 87 Abs. 4

4) Hat die FMA konkrete Hinweise darauf, dass ein Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft aus einem anderen EWRA-Vertragsstaat gegen EWR-Recht im Bereich der Prüfungen von Jahresabschlüssen und Konzernabschlüssen sowie im Bereich der Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichterstattungen

und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattungen verstossen hat, teilt sie diese der zuständigen Stelle des anderen EWRA-Vertragsstaats mit.

Art. 101 Abs. 1 Bst. e

1) Von der FMA wird wegen Übertretung mit Busse bis zu 100 000 Franken bestraft, wer:

- e) die Pflichten betreffend die Abschlussprüfung oder die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 31 bis 43, 45 bis 47c und 49 dieses Gesetzes oder nach Art. 4 bis 8, 10 bis 15, 17 und 18 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 verletzt.

Art. 112a

*Übergangsbestimmungen zur Änderung vom ...*

1) Die Bestimmungen dieses Gesetzes über die Durchführung von Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung finden erstmals auf Prüfungen für Geschäftsjahre Anwendung, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen.

2) Die Voraussetzungen nach Art. 8 Abs. 2 Bst. b sind erstmals für Bewilligungen nach Art. 5, 59 und 67 nachzuweisen, die nach dem 30. Juni 2026 erteilt werden.

3) Wirtschaftsprüfer, die vor dem 1. Juli 2026 zugelassen wurden, müssen die erforderlichen theoretischen Kenntnisse auf dem Gebiet der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Wege der kontinuierlichen Weiterbildung nach Art. 29 nachweisen. Dieser Nachweis ist der FMA spätestens bis zum 30. Juni 2026 vorzulegen. Ein Verstoß gegen diese Pflicht wird nach Art. 101 Abs. 2 geahndet.

4) Personen, die vor dem 1. Juli 2026 die Wirtschaftsprüfer- oder Eignungsprüfung erfolgreich absolviert haben, allerdings erst danach als Wirtschaftsprüfer nach Art. 5, 59 und 67 bewilligt werden, haben den Nachweis der theoretischen Kenntnisse auf dem Gebiet der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Sinne von Abs. 3 im Zuge des Antrags auf Erteilung der Bewilligung zu erbringen.

## **II.**

### **Umsetzung von EWR-Rechtsvorschriften**

Dieses Gesetz dient der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (ABl. L 322 vom 16.12.2022, S. 15).

## **III.**

### **Inkrafttreten**

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts in Kraft.

3. **GESETZ ÜBER DIE ABÄNDERUNG DES OFFENLEGUNGSGESETZES**

**Gesetz**

vom ...

**über die Abänderung des Offenlegungsgesetzes**

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

**I.**

**Abänderung bisherigen Rechts**

Das Gesetz vom 23. Oktober 2008 über die Offenlegung von Informationen betreffend Emittenten von Wertpapieren (Offenlegungsgesetz; OffG), LGBl. 2008 Nr. 355, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 3 Abs. 1 Bst. u

1) Im Sinne dieses Gesetzes sind:

- u) „Nachhaltigkeitsberichterstattung“: die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 2 Ziff. 18 der Richtlinie 2013/34/EU<sup>50</sup>.

---

<sup>50</sup> Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (ABl. L. 182 vom 29.6.2013, S.19).

## Art. 4 Abs. 2 Bst. c und Abs. 3 bis 7

2) Der Jahresfinanzbericht umfasst:

- c) Erklärungen, in denen die beim Emittenten verantwortlichen Personen unter Angabe ihres Namens und ihrer Stellung versichern, dass:
1. die im Einklang mit den massgebenden Rechnungslegungsstandards aufgestellte Jahresrechnung ihres Wissens ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenswerte und Verbindlichkeiten sowie der Finanz- und der Ertragslage des Emittenten und der Gesamtheit der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen vermittelt; und
  2. der Jahresbericht den Geschäftsverlauf, das Geschäftsergebnis und die Lage der Gesamtheit der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen so darstellt, dass:
    - aa) ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild entsteht;
    - bb) er die wesentlichen Risiken und Ungewissheiten, denen sie ausgesetzt sind, beschreibt; und
    - cc) er gegebenenfalls in Einklang mit den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 1096c des Personen- und Gesellschaftsrechts und der Delegierten Verordnung (EU) 2021/2178<sup>51</sup> aufgestellt wurde.

3) Ist der Emittent verpflichtet, einen konsolidierten Geschäftsbericht nach Art. 1097 des Personen- und Gesellschaftsrechts aufzustellen, so besteht der

---

<sup>51</sup> Delegierte Verordnung (EU) 2021/2178 der Kommission vom 6. Juli 2021 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates durch Festlegung des Inhalts und der Darstellung der Informationen, die von Unternehmen, die unter Artikel 19a oder Artikel 29a der Richtlinie 2013/34/EU fallen, in Bezug auf ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten offenzulegen sind, und durch Festlegung der Methode, anhand deren die Einhaltung dieser Offenlegungspflicht zu gewährleisten ist (ABl. L 443 vom 10.12.2021, S. 9).

geprüfte Jahresfinanzbericht aus dem im Einklang mit Art. 1139 des Personen- und Gesellschaftsrechts aufgestellten konsolidierten Geschäftsbericht und dem nach Art. 1065 Abs. 1 des Personen- und Gesellschaftsrechts aufgestellten Geschäftsbericht der Muttergesellschaft, einschliesslich der Erklärungen nach Abs. 2 Bst. c für den Konzernabschluss sowie Einzelabschluss der Muttergesellschaft. Soweit die Aufstellung eines konsolidierten Geschäftsberichts nicht verpflichtend ist, besteht der geprüfte Jahresfinanzbericht aus dem nach Art. 1065 Abs. 1 des Personen- und Gesellschaftsrechts aufgestellten Geschäftsbericht der Gesellschaft, einschliesslich der Erklärungen nach Abs. 2 Bst. c.

4) Der Jahresfinanzbericht bzw. der konsolidierte Jahresfinanzbericht wird entsprechend Art. 1058 des Personen- und Gesellschaftsrechts geprüft. Der Abschlussprüfer gibt das Prüfungsurteil und die Erklärung zum Jahresbericht bzw. zum konsolidierten Jahresbericht nach Art. 196 Abs. 1 des Personen- und Gesellschaftsrechts ab.

5) Das Prüfungsurteil nach Abs. 4 ist vom Emittenten in vollem Umfang zusammen mit dem Jahresfinanzbericht offenzulegen. Soweit nach Art. 196b des Personen- und Gesellschaftsrechts ein Prüfungsurteil über die Nachhaltigkeitsberichterstattung abgegeben wird, ist auch dieses Prüfungsurteil zusammen mit dem Jahresfinanzbericht vollständig offenzulegen.

6) Der Jahresbericht bzw. konsolidierte Jahresbericht wird nach Art. 1096, 1096a bis 1096h bzw. Art. 1121 des Personen- und Gesellschaftsrechts und gegebenenfalls nach der Delegierten Verordnung (EU) 2021/2178 aufgestellt.

7) Die Regierung regelt das Nähere über den erforderlichen Inhalt des Jahresfinanzberichtes mit Verordnung. Sie kann namentlich Vorschriften erlassen über:

- a) die anwendbaren Rechnungslegungsvorschriften einschliesslich der Konsolidierung;
- b) die Prüfung des Jahresfinanzberichts;
- c) die Berichterstattung über die geschäftliche und finanzielle Entwicklung und Lage des Emittenten, gegebenenfalls auch über die Nachhaltigkeit;
- d) die Abgabe von Bestätigungen durch die für Jahresfinanzberichte und gegebenenfalls für Nachhaltigkeitsberichte verantwortlichen Personen;
- e) das Berichtsformat.

## II.

### **Umsetzung von EWR-Rechtsvorschriften**

Dieses Gesetz dient der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (ABl. L 322 vom 16.12.2022, S. 15).

## III.

### **Inkrafttreten und Anwendbarkeit**

1) Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts in Kraft.

2) Die Bestimmungen über die Nachhaltigkeitsberichterstattung bzw. konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 3 Abs. 1 Bst. u sowie Art. 4 Abs. 2 Bst. c, Abs. 5 und 6 sind erstmals anwendbar auf Geschäftsjahre, die:

- a) am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen für Emittenten im Sinne von Art. 3 Abs. 1 Bst. f, bei denen es sich um grosse Unternehmen im Sinne von Art. 1064 Abs. 3 des Personen- und Gesellschaftsrechts oder um Mutterunternehmen einer grossen Gruppe im Sinne von Art. 1101 Abs. 1 des Personen- und Gesellschaftsrechts handelt und die am Bilanzstichtag allein oder auf konsolidierter Basis die durchschnittliche Zahl von 500 während des Geschäftsjahres Beschäftigten überschreiten;
- b) am oder nach dem 1. Januar 2025 beginnen für Emittenten im Sinne von Art. 3 Abs. 1 Bst. f, bei denen es sich um grosse Unternehmen im Sinne von Art. 1064 Abs. 3 des Personen- und Gesellschaftsrechts oder um Mutterunternehmen einer grossen Gruppe im Sinne von Art. 1101 Abs. 1 des Personen- und Gesellschaftsrechts handelt und die nicht unter Bst. a fallen;
- c) am oder nach dem 1. Januar 2026 beginnen:
  1. für Emittenten im Sinne von Art. 3 Abs. 1 Bst. f, die kleinen und mittleren Unternehmen im Sinne von Art. 1064 Abs. 1 und 2 des Personen- und Gesellschaftsrechts sind und bei denen es sich nicht um Kleinunternehmen im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a des Personen- und Gesellschaftsrechts handelt;
  2. für in Art. 4 Abs. 1 Ziff. 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013<sup>52</sup> als kleine und nicht komplexe Institute definierte Emittenten, sofern es sich um grosse Unternehmen im Sinne von Art. 1064 Abs. 3 des Personen- und

---

<sup>52</sup> Verordnung (EU) Nr. 575/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über Aufsichtsanforderungen an Kreditinstitute und Wertpapierfirmen und zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 646/2012 (ABl. L 176 vom 27.6.2013, S. 1).

Gesellschaftsrechts handelt oder um kleine und mittlere Unternehmen im Sinne von Art. 1064 Abs. 1 und 2 des Personen- und Gesellschaftsrechts handelt, die Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1038g Abs. 1 Bst. a des Personen- und Gesellschaftsrechts sind und bei denen es sich nicht um Kleinstunternehmen im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a des Personen- und Gesellschaftsrechts handelt;

3. für Emittenten im Sinne von Art. 10 Abs. 1 Ziff. 13 des Versicherungsaufsichtsgesetzes, sofern es sich um grosse Unternehmen im Sinne von Art. 1064 Abs. 3 des Personen- und Gesellschaftsrechts oder um kleine und mittlere Unternehmen im Sinne von Art. 1064 Abs. 1 und 2 des Personen- und Gesellschaftsrechts handelt, die Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 1038g Abs. 1 Bst. a des Personen- und Gesellschaftsrechts sind und bei denen es sich nicht um Kleinstunternehmen im Sinne von Art. 1064 Abs. 1a des Personen- und Gesellschaftsrechts handelt.

# RICHTLINIEN

## RICHTLINIE (EU) 2022/2464 DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS UND DES RATES

vom 14. Dezember 2022

### zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen

(Text von Bedeutung für den EWR)

DAS EUROPÄISCHE PARLAMENT UND DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION —

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, insbesondere auf die Artikel 50 und 114,

auf Vorschlag der Europäischen Kommission,

nach Zuleitung des Entwurfs des Gesetzgebungsakts an die nationalen Parlamente,

nach Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses <sup>(1)</sup>,

gemäß dem ordentlichen Gesetzgebungsverfahren <sup>(2)</sup>,

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) In ihrer Mitteilung vom 11. Dezember 2019 mit dem Titel „Der europäische Grüne Deal“ verpflichtete sich die Europäische Kommission, die die nichtfinanzielle Berichterstattung betreffenden Bestimmungen der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(3)</sup> zu überprüfen. Der Grüne Deal ist die neue Wachstumsstrategie der Union. Er zielt darauf ab, die Union bis 2050 zu einer modernen, ressourcenschonenden und wettbewerbsfähigen Wirtschaft ohne Netto-Treibhausgasemissionen zu machen. Außerdem soll er das Naturkapital der Union schützen, bewahren und verbessern und die Gesundheit und das Wohlergehen der Unionsbürgerinnen und -bürger vor umweltbedingten Risiken und Auswirkungen schützen. Der Grüne Deal ist ferner darauf ausgerichtet, das Wirtschaftswachstum von der Ressourcennutzung zu entkoppeln und sicherzustellen, dass alle Regionen und Unionsbürgerinnen und -bürger an einem sozial gerechten Übergang zu einem nachhaltigen Wirtschaftssystem teilhaben, sodass niemand zurückgelassen und kein Standort abgehängt wird. Er wird zu den Zielen beitragen, eine Wirtschaft im Dienste der Menschen aufzubauen, die soziale Marktwirtschaft der Union zu stärken und sicherzustellen, dass diese zukunftsfähig ist und Stabilität, Arbeitsplätze, Wachstum und nachhaltige Investitionen schafft.

Diese Ziele sind insbesondere angesichts der durch die COVID-19-Pandemie entstandenen sozioökonomischen Schäden und der Notwendigkeit einer nachhaltigen, inklusiven und fairen Erholung von besonderer Bedeutung. Mit der Verordnung (EU) 2021/1119 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(4)</sup> wird das Ziel der Klimaneutralität bis 2050 in der Union verbindlich gemacht. Darüber hinaus verpflichtet sich die Kommission in ihrer Mitteilung vom 20. Mai 2020 mit dem Titel „EU-Biodiversitätsstrategie für 2030 – Mehr Raum für die Natur in unserem Leben“, dafür zu sorgen, dass bis 2050 alle Ökosysteme weltweit wiederhergestellt, widerstandsfähig und angemessen geschützt sind. Ziel dieser Strategie ist es, die biologische Vielfalt in Europa bis 2030 auf einen Pfad der Erholung zu bringen.

<sup>(1)</sup> ABl. C 517 vom 22.12.2021, S. 51.

<sup>(2)</sup> Standpunkt des Europäischen Parlaments vom 10. November 2022 (noch nicht im Amtsblatt veröffentlicht) und Beschluss des Rates vom 28. November 2022.

<sup>(3)</sup> Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (ABl. L 182 vom 29.6.2013, S. 19).

<sup>(4)</sup> Verordnung (EU) 2021/1119 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 30. Juni 2021 zur Schaffung des Rahmens für die Verwirklichung der Klimaneutralität und zur Änderung der Verordnungen (EG) Nr. 401/2009 und (EU) 2018/1999 („Europäisches Klimagesetz“) (ABl. L 243 vom 9.7.2021, S. 1).

- (2) In ihrer Mitteilung vom 8. März 2018 mit dem Titel „Aktionsplan: Finanzierung nachhaltigen Wachstums“ (im Folgenden „Aktionsplan zur Finanzierung nachhaltigen Wachstums“) legte die Kommission Maßnahmen dar, mit denen folgende Ziele erreicht werden sollen: Umlenkung der Kapitalflüsse auf nachhaltige Investitionen, um ein nachhaltiges und inklusives Wachstum zu erreichen, Bewältigung finanzieller Risiken, die sich aus dem Klimawandel, der Ressourcenknappheit, der Umweltzerstörung und sozialen Problemen ergeben, und Förderung von Transparenz und Langfristigkeit in der Finanz- und Wirtschaftstätigkeit. Eine Grundvoraussetzung für die Erreichung dieser Ziele ist, dass Unternehmen bestimmte Kategorien relevanter, vergleichbarer und zuverlässiger Nachhaltigkeitsinformationen offenlegen. Im Zuge der Umsetzung des Aktionsplans zur Finanzierung nachhaltigen Wachstums haben das Europäische Parlament und der Rat eine Reihe von Rechtsakten angenommen. So regelt die Verordnung (EU) 2019/2088 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(5)</sup>, wie Finanzmarktteilnehmer und Finanzberater Nachhaltigkeitsinformationen gegenüber Endanlegern und Eigentümern von Vermögenswerten offenzulegen haben.

Mit der Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(6)</sup> wird ein Klassifikationssystem für ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten geschaffen, um nachhaltige Investitionen zu fördern und gegen das „Greenwashing“ von zu Unrecht als nachhaltig dargestellten Finanzprodukten vorzugehen. Mit der Verordnung (EU) 2019/2089 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(7)</sup>, ergänzt durch die Delegierten Verordnungen (EU) 2020/1816 <sup>(8)</sup>, (EU) 2020/1817 <sup>(9)</sup> und (EU) 2020/1818 <sup>(10)</sup> der Kommission, werden Offenlegungsanforderungen für Referenzwert-Administratoren im Hinblick auf Umwelt-, Sozial- und Governance-Faktoren (ESG) sowie Mindeststandards für EU-Referenzwerte für den klimabedingten Wandel und für Paris-abgestimmte EU-Referenzwerte eingeführt.

Nach der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(11)</sup> müssen große Institute, die zum Handel an einem geregelten Markt zugelassene Wertpapiere emittiert haben, ab dem 28. Juni 2022 Informationen zu ESG-Risiken offenlegen. Der mit der Verordnung (EU) 2019/2033 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(12)</sup> und der Richtlinie (EU) 2019/2034 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(13)</sup> geschaffene Aufsichtsrahmen für Wertpapierfirmen enthält Bestimmungen zur Einbeziehung von ESG-Risiken in den Prozess der aufsichtlichen Überprüfung und Bewertung (Supervisory Review and Evaluation Process, SREP) durch die zuständigen Behörden sowie Anforderungen bezüglich der Offenlegung von ESG-Risiken durch Wertpapierfirmen, die ab dem 26. Dezember 2022 gelten. Am 6. Juli 2021 verabschiedete die Kommission außerdem einen Vorschlag für eine Verordnung des Europäischen Parlaments und des Rates über europäische grüne Anleihen, womit dem Aktionsplan zur Finanzierung nachhaltigen Wachstums Folge geleistet werden soll.

<sup>(5)</sup> Verordnung (EU) 2019/2088 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. November 2019 über nachhaltigkeitsbezogene Offenlegungspflichten im Finanzdienstleistungssektor (ABl. L 317 vom 9.12.2019, S. 1).

<sup>(6)</sup> Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2020 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088 (ABl. L 198 vom 22.6.2020, S. 13).

<sup>(7)</sup> Verordnung (EU) 2019/2089 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. November 2019 zur Änderung der Verordnung (EU) 2016/1011 hinsichtlich EU-Referenzwerten für den klimabedingten Wandel, hinsichtlich auf das Übereinkommen von Paris abgestimmter EU-Referenzwerte sowie hinsichtlich nachhaltigkeitsbezogener Offenlegungen für Referenzwerte (ABl. L 317 vom 9.12.2019, S. 17).

<sup>(8)</sup> Delegierte Verordnung (EU) 2020/1816 der Kommission vom 17. Juli 2020 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2016/1011 des Europäischen Parlaments und des Rates hinsichtlich der Erläuterung in der Referenzwert-Erklärung, wie Umwelt-, Sozial- und Governance-Faktoren in den einzelnen Referenzwerten, die zur Verfügung gestellt und veröffentlicht werden, berücksichtigt werden (ABl. L 406 vom 3.12.2020, S. 1).

<sup>(9)</sup> Delegierte Verordnung (EU) 2020/1817 der Kommission vom 17. Juli 2020 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2016/1011 des Europäischen Parlaments und des Rates hinsichtlich des Mindestinhalts der Erläuterung, wie Umwelt-, Sozial- und Governance-Faktoren in der Referenzwert-Methodik berücksichtigt werden (ABl. L 406 vom 3.12.2020, S. 12).

<sup>(10)</sup> Delegierte Verordnung (EU) 2020/1818 der Kommission vom 17. Juli 2020 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2016/1011 des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf Mindeststandards für EU-Referenzwerte für den klimabedingten Wandel und für Paris-abgestimmte EU-Referenzwerte (ABl. L 406 vom 3.12.2020, S. 17).

<sup>(11)</sup> Verordnung (EU) Nr. 575/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über Aufsichtsanforderungen an Kreditinstitute und zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 (ABl. L 176 vom 27.6.2013, S. 1).

<sup>(12)</sup> Verordnung (EU) 2019/2033 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. November 2019 über Aufsichtsanforderungen an Wertpapierfirmen und zur Änderung der Verordnungen (EU) Nr. 1093/2010, (EU) Nr. 575/2013, (EU) Nr. 600/2014 und (EU) Nr. 806/2014 (ABl. L 314 vom 5.12.2019, S. 1).

<sup>(13)</sup> Richtlinie (EU) 2019/2034 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. November 2019 über die Beaufsichtigung von Wertpapierfirmen und zur Änderung der Richtlinien 2002/87/EG, 2009/65/EG, 2011/61/EU, 2013/36/EU, 2014/59/EU und 2014/65/EU (ABl. L 314 vom 5.12.2019, S. 64).

- (3) In ihrer Mitteilung vom 17. Juni 2019 mit dem Titel „Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen: Nachtrag zur klimabezogenen Berichterstattung“ (im Folgenden „Leitlinien für die klimabezogene Berichterstattung“) hat die Kommission die Vorteile hervorgehoben, die die Berichterstattung über klimabezogene Informationen für Unternehmen mit sich bringt, insbesondere durch die stärkere Sensibilisierung und das bessere Verständnis hinsichtlich klimabezogener Risiken und Chancen innerhalb des Unternehmens, die Diversifizierung der Anlegerbasis, die Senkung der Kapitalkosten und die Verbesserung des konstruktiven Dialogs mit allen Interessenträgern. Des Weiteren könnte sich Vielfalt in Leitungsorganen von Unternehmen auf die Entscheidungsfindung, die Unternehmensführung und die Widerstandsfähigkeit auswirken.
- (4) In seinen Schlussfolgerungen vom 5. Dezember 2019 zur Vertiefung der Kapitalmarktunion betonte der Rat die Bedeutung zuverlässiger, vergleichbarer und relevanter Informationen zu Risiken, Chancen und Auswirkungen von Nachhaltigkeit und forderte die Kommission auf, die Entwicklung eines europäischen Standards für die nichtfinanzielle Berichterstattung in Erwägung zu ziehen.
- (5) In seiner Entschließung vom 29. Mai 2018 zu einem nachhaltigen Finanzwesen<sup>(14)</sup> forderte das Europäische Parlament die Weiterentwicklung der Anforderungen an die nichtfinanzielle Berichterstattung im Rahmen der Richtlinie 2013/34/EU. In seiner Entschließung vom 17. Dezember 2020 zu der nachhaltigen Unternehmensführung<sup>(15)</sup> begrüßte das Europäische Parlament die Zusage der Kommission zur Überarbeitung der Richtlinie 2013/34/EU und wies darauf hin, dass ein umfassender Unionsrahmen für die Angabe nichtfinanzieller Informationen geschaffen werden müsse, der verpflichtende Standards der Union für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen enthält. Das Europäische Parlament forderte ferner eine Erweiterung des Geltungsbereichs der Berichterstattungsanforderungen auf weitere Unternehmenskategorien sowie die Einführung einer Prüfungspflicht.
- (6) In seiner Resolution vom 25. September 2015 mit dem Titel „Transformation unserer Welt: Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung“ (im Folgenden „Agenda 2030“) verabschiedete die Generalversammlung der Vereinten Nationen einen neuen globalen Rahmen zur nachhaltigen Entwicklung. Die Agenda 2030 hat als Kernstück die Ziele der Vereinten Nationen für nachhaltige Entwicklung und deckt die drei Dimensionen der Nachhaltigkeit ab: die wirtschaftliche, soziale und die Umweltdimension. In der Mitteilung der Kommission vom 22. November 2016 mit dem Titel „Auf dem Weg in eine nachhaltige Zukunft – Europäische Nachhaltigkeitspolitik“ wurden die Ziele für nachhaltige Entwicklung mit dem politischen Rahmen der Union verbunden, um sicherzustellen, dass bei allen innen- und außenpolitischen Maßnahmen und Initiativen der Union diese Ziele von Beginn an mitberücksichtigt werden. In seinen Schlussfolgerungen vom 20. Juni 2017 mit dem Titel „Eine nachhaltige Zukunft für Europa: Reaktion der EU auf die Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung“ bekräftigte der Rat die Entschlossenheit der Union und ihrer Mitgliedstaaten, die Agenda 2030 vollständig, kohärent, umfassend, integrativ und wirksam sowie in enger Zusammenarbeit mit den Partnern und anderen Akteuren umzusetzen.
- (7) Mit der Richtlinie 2014/95/EU des Europäischen Parlaments und des Rates<sup>(16)</sup> wurde die Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung nichtfinanzieller Informationen durch bestimmte große Unternehmen und Gruppen geändert. Mit der Richtlinie 2014/95/EU wurden Unternehmen verpflichtet, mindestens über Umwelt-, Sozial-, und Arbeitnehmerbelange, die Achtung der Menschenrechte und die Bekämpfung von Korruption und Bestechung Bericht zu erstatten und dabei Informationen zu folgenden Berichterstattungsbereichen offenzulegen: Geschäftsmodell; Konzepte, einschließlich der Due-Diligence-Prozesse; Ergebnisse dieser Konzepte; Risiken und deren Handhabung sowie wichtigste Leistungsindikatoren, die für die betreffende Geschäftstätigkeit von Bedeutung sind.
- (8) Viele Interessenträger halten den Begriff „nichtfinanziell“ für unzutreffend, insbesondere, weil er impliziert, dass betreffende Informationen in finanzieller Hinsicht nicht von Relevanz sind. Allerdings haben solche Informationen zunehmend sehr wohl finanzielle Relevanz. Viele einschlägige Organisationen, Initiativen und Fachleute im Bereich Nachhaltigkeitsberichterstattung verwenden den Begriff „Nachhaltigkeitsinformationen“. Deshalb sollte anstelle des Begriffs „nichtfinanzielle Informationen“ vorzugsweise der Begriff „Nachhaltigkeitsinformationen“ verwendet werden. Daher sollte die Richtlinie 2013/34/EU geändert werden, um dieser neuen Terminologie Rechnung zu tragen.

<sup>(14)</sup> ABl. C 76 vom 9.3.2020, S. 23.

<sup>(15)</sup> ABl. C 445 vom 29.10.2021, S. 94.

<sup>(16)</sup> Richtlinie 2014/95/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 22. Oktober 2014 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Angabe nichtfinanzieller und die Diversität betreffender Informationen durch bestimmte große Unternehmen und Gruppen (AbL. L 330 vom 15.11.2014, S. 1).

- (9) Wenn Unternehmen eine bessere Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen würden, würde dies letztendlich Bürgerinnen und Bürgern und Sparerinnen, einschließlich Gewerkschaften und Arbeitnehmervertretern, zugutekommen, indem sie angemessen informiert wären und sich so besser in den sozialen Dialog einbringen könnten. Sparer, die nachhaltig investieren wollen, werden fortan die Möglichkeit haben, dies zu tun, während von einem stabilen, nachhaltigen und inklusiven Wirtschaftssystem alle Bürgerinnen und Bürger profitieren würden. Damit sich diese Vorteile auch verwirklichen, müssen die in den Jahresberichten der Unternehmen offengelegten Nachhaltigkeitsinformationen zunächst zwei Hauptnutzergruppen erreichen. Bei der ersten Gruppe von Nutzern handelt es sich um Anleger, einschließlich Vermögensverwalter, die die Risiken und Chancen von Nachhaltigkeitsfragen für ihre Investitionen sowie die Auswirkungen entsprechender Investitionen auf Mensch und Umwelt besser verstehen wollen. Bei der zweiten Gruppe handelt es sich um Akteure der Zivilgesellschaft, einschließlich Nichtregierungsorganisationen und Sozialpartner, die Unternehmen im Hinblick auf ihre Auswirkungen auf Mensch und Umwelt stärker in die Verantwortung nehmen wollen. Die in den Jahresberichten offengelegten Nachhaltigkeitsinformationen könnten auch von anderen Interessenträgern genutzt werden, insbesondere zur Erhöhung der Vergleichbarkeit zwischen Marktsektoren und innerhalb von Marktsektoren.

So könnten Geschäftspartner von Unternehmen, einschließlich Kunden, sich auf Nachhaltigkeitsinformationen stützen, um ihre Nachhaltigkeitsrisiken und -auswirkungen über die gesamte Wertschöpfungskette hinweg zu verstehen und gegebenenfalls darüber Bericht zu erstatten. Politische Entscheidungsträger und Umweltagenturen können diese Informationen – insbesondere in aggregierter Form – nutzen, um ökologische und soziale Entwicklungen zu überwachen, die umweltökonomische Gesamtrechnung zu fördern und die öffentliche Politik zu informieren. Zwar konsultieren nur wenige Bürgerinnen und Bürger und Verbraucher die Jahresberichte von Unternehmen direkt, doch könnten sie die darin enthaltenen Nachhaltigkeitsinformationen indirekt nutzen, z. B. bei der Prüfung von Empfehlungen oder Stellungnahmen von Finanzberatern oder Nichtregierungsorganisationen. Viele Anleger und Vermögensverwalter erwerben Nachhaltigkeitsinformationen von externen Datenanbietern, die diese verschiedenen Quellen, unter anderem öffentlichen Unternehmensberichten, entnehmen und sammeln.

- (10) Der Markt für Nachhaltigkeitsinformationen wächst schnell, und angesichts neuer Verpflichtungen, die Anleger und Vermögensverwalter erfüllen müssen, gewinnt die Rolle der Drittanbieter von Daten an Bedeutung. Da zunehmend aufgeschlüsselte Daten zur Verfügung stehen, dürften Nachhaltigkeitsinformationen kostengünstiger werden. Mit den in dieser Änderungsrichtlinie vorgesehenen Änderungen der Richtlinie 2013/34/EU wird darauf abgezielt, die Vergleichbarkeit von Daten zu erhöhen und Standards anzugleichen. Es wird erwartet, dass sich die Verfahren der Drittanbieter von Daten verbessern werden und die Sachkenntnis in diesem Bereich zunehmen wird, was Potenzial für die Schaffung neuer Arbeitsplätze birgt.
- (11) Die Nachfrage nach Nachhaltigkeitsinformationen von Unternehmen ist in den letzten Jahren sehr stark gestiegen, insbesondere seitens der Anleger. Dieser Anstieg bei der Nachfrage ergibt sich daraus, dass sich die Art der Risiken für Unternehmen im Wandel befindet und das Bewusstsein der Anleger für die finanziellen Auswirkungen jener Risiken zunimmt. Dies gilt insbesondere für klimabezogene finanzielle Risiken. Es gibt auch ein wachsendes Bewusstsein für Risiken und Chancen, die sich für Unternehmen und Investitionen im Zusammenhang mit sonstigen Umweltfragen, etwa was den Verlust der biologischen Vielfalt angeht, sowie Gesundheitsfragen und sozialen Fragen, einschließlich der Kinder- und der Zwangsarbeit, ergeben. Der Anstieg bei der Nachfrage nach Nachhaltigkeitsinformationen wird auch durch die Zunahme von Anlageprodukten angetrieben, deren erklärtes Ziel es ist, bestimmte Nachhaltigkeitsstandards zu erfüllen oder bestimmte Nachhaltigkeitsziele zu erreichen und für Kohärenz mit den Zielen des am 12. Dezember 2015 angenommenen Übereinkommens von Paris im Rahmen des Rahmenübereinkommens der Vereinten Nationen über Klimaänderungen (im Folgenden „Übereinkommen von Paris“), des Übereinkommens der Vereinten Nationen über die biologische Vielfalt und der Politik der Union zu sorgen. Zum Teil ist dieser Anstieg die logische Konsequenz zuvor erlassener Rechtsvorschriften der Union, insbesondere der Verordnungen (EU) 2019/2088 und (EU) 2020/852. Angesichts des raschen Wandels im öffentlichen Bewusstsein, bei Verbraucherpräferenzen und Marktpraktiken wäre ein Teil dieses Anstiegs jedoch in jedem Fall eingetreten. Die COVID-19-Pandemie hat dazu geführt, dass der Informationsbedarf der Nutzer weiter zunimmt, zumal sie die Schwachstellen im Hinblick auf Arbeitnehmer sowie auf Wertschöpfungsketten von Unternehmen offengelegt hat. Informationen zu Umweltauswirkungen sind auch mit Blick auf die Abmilderung künftiger Pandemien relevant, da das Auftreten und die Ausbreitung von Krankheiten zunehmend mit menschenverursachten Störungen von Ökosystemen in Verbindung stehen.
- (12) Auch den Unternehmen selbst kommt eine qualitativ hochwertige Berichterstattung zu Nachhaltigkeitsaspekten zugute. Die wachsende Zahl der auf Nachhaltigkeitsziele ausgerichteten Anlageprodukte zeigt, dass Unternehmen durch eine gute Nachhaltigkeitsberichterstattung einen besseren Zugang zu Finanzkapital erlangen können. Die Nachhaltigkeitsberichterstattung kann es Unternehmen erleichtern, die eigenen Risiken und Chancen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten zu ermitteln und zu steuern. Sie kann ferner als Grundlage für einen besseren Dialog und eine bessere Kommunikation zwischen Unternehmen und ihren Interessenträgern dienen und Unternehmen zu einem besseren Ruf verhelfen. Darüber hinaus würde eine einheitliche Grundlage für die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Form von Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung dazu führen, dass relevante und ausreichende Informationen bereitgestellt werden und somit die Zahl von Ad-hoc-Auskunftsersuchen erheblich verringern.

- (13) Im Bericht der Kommission vom 21. April 2021 über die Überprüfungs-klausel der Richtlinien 2013/34/EU, 2014/95/EU und 2013/50/EU und in der dazugehörigen Eignungsprüfung der Berichterstattung von Unternehmen (im Folgenden „Bericht der Kommission über die Überprüfungs-klauseln und die dazugehörige Eignungsprüfung“) wurden Probleme hinsichtlich der Wirksamkeit der Richtlinie 2014/95/EU aufgezeigt. Es gibt deutliche Hinweise darauf, dass viele Unternehmen nicht zu allen wichtigen Nachhaltigkeitsthemen wesentliche Informationen offenlegen, einschließlich Informationen im Zusammenhang mit dem Klima, etwa zu allen Treibhausgasemissionen und Faktoren, die die Biodiversität beeinträchtigen. In dem Bericht wurden auch die begrenzte Vergleichbarkeit und Zuverlässigkeit von Nachhaltigkeitsinformationen als erhebliche Probleme ausgemacht. Darüber hinaus sind viele Unternehmen, deren Nachhaltigkeitsinformationen Nutzer benötigen würden, nicht zur Berichterstattung über Informationen verpflichtet. Dementsprechend besteht ein eindeutiger Bedarf an einem soliden und erschwinglichen Rahmen für die Berichterstattung, der mit wirksamen Prüfverfahren einhergeht, um die Zuverlässigkeit der Daten zu gewährleisten und „Greenwashing“ sowie Doppelzählung zu verhindern.
- (14) Ohne ein politisches Handeln dürfte die Kluft zwischen dem Informationsbedarf der Nutzer und den von den Unternehmen bereitgestellten Nachhaltigkeitsinformationen wachsen. Diese Kluft hat erhebliche negative Auswirkungen. So sind Anleger nicht in der Lage, Risiken und Chancen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsfragen bei ihren Anlageentscheidungen hinreichend zu berücksichtigen. Gebündelt können eine Vielzahl von Anlageentscheidungen, bei denen Nachhaltigkeitsrisiken nicht angemessen Rechnung getragen wird, potenziell zu systemischen Risiken und somit zu einer Gefährdung der Finanzstabilität führen. Die Europäische Zentralbank (EZB) und internationale Organisationen wie der Rat für Finanzstabilität haben auf diese Systemrisiken hingewiesen, insbesondere in Bezug auf Klimafragen. Darüber hinaus ist es so für Anleger schwieriger, Finanzmittel in Unternehmen und Wirtschaftstätigkeiten zu investieren, die soziale und ökologische Probleme nicht verschärfen, sondern zu ihrer Lösung beitragen, wodurch die Ziele des Grünen Deals, des Aktionsplans zur Finanzierung nachhaltigen Wachstums und des Übereinkommens von Paris untergraben werden. Nichtregierungsorganisationen, Sozialpartner, von den Tätigkeiten der Unternehmen betroffene Gemeinschaften und andere Interessenträger sind weniger in der Lage, Unternehmen im Hinblick auf ihre Auswirkungen auf Mensch und Umwelt in die Verantwortung zu nehmen. Dies führt zu einem Mangel an Rechenschaftspflicht und könnte bewirken, dass Bürgerinnen und Bürger weniger Vertrauen in Unternehmen haben, was wiederum negative Auswirkungen auf das reibungslose Funktionieren der sozialen Marktwirtschaft haben könnte. Überdies macht es der Mangel an allgemein anerkannten Parametern und Methoden für die Messung, Bewertung und Bewältigung von Nachhaltigkeitsrisiken für Unternehmen schwieriger, ihre Geschäftsmodelle und Tätigkeiten nachhaltig zu gestalten. Der Mangel an von Unternehmen bereitgestellten Nachhaltigkeitsinformationen schränkt zudem die Fähigkeit der Interessenträger ein, darunter die Akteure der Zivilgesellschaft, die Gewerkschaften und die Arbeitnehmervertreter, mit den Unternehmen einen Dialog über Nachhaltigkeitsaspekte aufzunehmen.
- (15) Im Bericht der Kommission über die Überprüfungs-klauseln und in der dazugehörigen Eignungsprüfung wurde zudem eine erhebliche Zunahme der an Unternehmen gerichteten Ersuchen um Informationen zu Nachhaltigkeitsaspekten, die darauf abzielen, die bestehende Informationslücke zwischen dem Informationsbedarf der Nutzer und den vorhandenen Nachhaltigkeitsinformationen von Unternehmen zu schließen, aufgezeigt. Darüber hinaus dürften die vorherrschenden Erwartungen gegenüber Unternehmen, eine Vielzahl unterschiedlicher Rahmen und Standards zu verwenden, anhalten und sich möglicherweise sogar noch verstärken, da immer mehr Wert auf Nachhaltigkeitsinformationen gelegt wird. Ohne ein politisches Handeln zur Bildung eines Konsenses über die von den Unternehmen bereitzustellenden Informationen werden die Kosten und der Aufwand für Bericht erstattende Unternehmen und die Nutzer solcher Informationen erheblich steigen.
- (16) Die bestehende Informationslücke erhöht die Wahrscheinlichkeit, dass einzelne Mitgliedstaaten zunehmend voneinander abweichende nationale Vorschriften oder Standards einführen werden. Unterschiedliche Berichterstattungsanforderungen in den einzelnen Mitgliedstaaten könnten zu zusätzlichen Kosten und mehr Komplexität für grenzüberschreitend tätige Unternehmen führen und somit den Binnenmarkt sowie das Niederlassungsrecht und den freien Kapitalverkehr in der gesamten Union untergraben. Diese unterschiedlichen Berichterstattungsanforderungen könnten auch dazu führen, dass Informationen, über die Bericht erstattet wurde, grenzübergreifend weniger gut vergleichbar sind, was eine Beeinträchtigung der Kapitalmarktunion zur Folge hat.
- (17) Die Artikel 19a und 29a der Richtlinie 2013/34/EU gelten für große Unternehmen von öffentlichem Interesse mit einer durchschnittlichen Mitarbeiterzahl von mehr als 500 bzw. für Unternehmen von öffentlichem Interesse, bei denen es sich um Mutterunternehmen einer großen Gruppe mit einer durchschnittlichen Mitarbeiterzahl von mehr als 500 auf konsolidierter Basis handelt. Angesichts des wachsenden Bedarfs der Nutzer an Nachhaltigkeitsinformationen sollten zusätzliche Kategorien von Unternehmen zur Berichterstattung über Nachhaltigkeitsinformationen verpflichtet werden. Daher sollten sämtliche großen Unternehmen sowie sämtliche Unternehmen – mit Ausnahme von Kleinstunternehmen –, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, dazu verpflichtet werden, Nachhaltigkeitsinformationen bereitzustellen. In den Bestimmungen dieser Änderungsrichtlinie, mit denen die Artikel 19a und 29a der Richtlinie 2013/34/EU geändert werden, wird der Umfang der Berichterstattungsanforderungen unter Bezugnahme auf die Artikel 2 und 3 der Richtlinie 2013/34/EU ausdrücklich festgelegt. Daher stellen sie keine Vereinfachung oder Änderung einer anderen Anforderung dar, und die Einschränkung der Befreiungen für Unternehmen von öffentlichem Interesse gemäß Artikel 40 der Richtlinie 2013/34/EU findet keine Anwendung. Insbesondere sollten Unternehmen von öffentlichem Interesse für die

Zwecke der Anwendung der Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht als große Unternehmen behandelt werden. Dementsprechend sollten kleine und mittlere Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind und bei denen es sich um Unternehmen von öffentlichem Interesse handelt, gemäß den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für kleine und mittlere Unternehmen Bericht erstatten dürfen. Darüber hinaus sollten alle Unternehmen, die Mutterunternehmen einer großen Gruppe sind, Nachhaltigkeitsberichte auf Gruppenebene erstellen. Da in Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 zudem auf Artikel 19a und Artikel 29a der Richtlinie 2013/34/EU Bezug genommen wird, werden die Unternehmen, die in den Anwendungsbereich der Anforderungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung aufgenommen wurden, auch Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 einhalten müssen.

- (18) Die Anforderung dieser Änderungsrichtlinie, dass auch große Unternehmen, deren Wertpapiere nicht zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, Informationen zu Nachhaltigkeitsaspekten offenlegen sollten, liegt in erster Linie in Bedenken hinsichtlich der Auswirkungen und der Rechenschaftspflicht solcher Unternehmen, auch im Hinblick auf ihre Wertschöpfungsketten, begründet. Für sämtliche großen Unternehmen sollten demnach dieselben Anforderungen zur öffentlichen Berichterstattung über Nachhaltigkeitsinformationen gelten. Darüber hinaus benötigen auch Finanzmarktteilnehmer Informationen von solchen großen Unternehmen, deren Wertpapiere nicht zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind.
- (19) Mit der Anforderung dieser Änderungsrichtlinie, dass auch Drittlandsunternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, Informationen zu Nachhaltigkeitsaspekten offenlegen sollten, soll dem Umstand Rechnung getragen werden, dass Finanzmarktteilnehmer die Informationen solcher Unternehmen benötigen, um die Risiken und Auswirkungen ihrer Investitionen verstehen und ihre in der Verordnung (EU) 2019/2088 festgelegten Offenlegungspflichten erfüllen zu können.
- (20) Drittlandsunternehmen, die in erheblichem Umfang im Hoheitsgebiet der Union tätig sind, sollten ebenfalls verpflichtet werden, Nachhaltigkeitsinformationen vorzulegen, insbesondere über ihre Auswirkungen auf soziale und ökologische Belange, um sicherzustellen, dass Drittlandsunternehmen für ihre Auswirkungen auf Mensch und Umwelt verantwortlich sind und dass für die im Binnenmarkt tätigen Unternehmen gleiche Wettbewerbsbedingungen herrschen. Daher sollten Drittlandsunternehmen, die in der Union einen Nettoumsatz von mehr als 150 Mio. EUR erzielen und über ein Tochterunternehmen oder eine Zweigniederlassung im Gebiet der Union verfügen, den Anforderungen der Union an die Nachhaltigkeitsberichterstattung unterliegen. Um die Verhältnismäßigkeit und Durchsetzbarkeit solcher Anforderungen zu gewährleisten, sollte der Schwellenwert eines Nettoumsatzes von mehr als 40 Mio. EUR auch für die Zweigniederlassungen von Unternehmen aus Drittländern gelten, und die Schwellenwerte in Bezug auf die Einordnung als großes Unternehmen oder als kleines oder mittleres Unternehmen, dessen Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, sollte für die Tochterunternehmen von Drittlandsunternehmen gelten, da diese Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen für die Veröffentlichung des Nachhaltigkeitsberichts des Drittlandsunternehmens verantwortlich sein sollten. Die von dem Tochterunternehmen oder der Zweigniederlassung eines Drittlandsunternehmens veröffentlichten Nachhaltigkeitsberichte sollten im Einklang mit Standards erstellt werden, die bis zum 30. Juni 2024 von der Kommission im Wege delegierter Rechtsakte verabschiedet werden.

Das Tochterunternehmen oder die Zweigniederlassung eines Drittlandsunternehmens sollte zudem in der Lage sein, gemäß den Standards, die für in der Union niedergelassene Unternehmen gelten, oder gemäß Standards, die gemäß einem Durchführungsrechtsakt als gleichwertig gelten, Bericht zu erstatten. Werden von dem Drittlandsunternehmen nicht alle gemäß dieser Änderungsrichtlinie erforderlichen Informationen zur Verfügung gestellt, obwohl sich das Tochterunternehmen oder die Zweigniederlassung dieses Drittlandsunternehmens nach besten Kräften bemüht hat, die erforderlichen Informationen einzuholen, so sollte dieses Tochterunternehmen oder diese Zweigniederlassung alle in seinem/i ihrem Besitz befindlichen Informationen zur Verfügung stellen und eine Erklärung abgeben, aus der hervorgeht, dass das Drittlandsunternehmen die restlichen erforderlichen Informationen nicht zur Verfügung gestellt hat. Um die Qualität und Zuverlässigkeit der Berichterstattung zu gewährleisten, sollten die Nachhaltigkeitsberichte von Drittlandsunternehmen zusammen mit einem Bestätigungsurteil veröffentlicht werden, das einem von einer Person oder Gesellschaft abgegebenen wurde, die nach dem nationalen Recht des Drittlandsunternehmens oder eines Mitgliedstaats zur Abgabe eines Bestätigungsurteils über die Nachhaltigkeitsberichterstattung befugt ist. Wird ein solches Bestätigungsurteil nicht abgegeben, sollte das Tochterunternehmen oder die Zweigniederlassung des Drittlandsunternehmens eine Erklärung abgeben, aus der hervorgeht, dass das Drittlandsunternehmen das erforderliche Bestätigungsurteil nicht abgegeben hat. Der Nachhaltigkeitsbericht sollte der Öffentlichkeit über die Zentral-, Handels- oder Gesellschaftsregister der Mitgliedstaaten oder alternativ auf der Website des Tochterunternehmens oder der Zweigniederlassung des Drittlandsunternehmens kostenlos zugänglich gemacht werden.

Die Mitgliedstaaten sollten in der Lage sein, die Kommission jährlich über die Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen der Drittlandsunternehmen zu informieren, die die Veröffentlichungspflicht erfüllt haben, sowie über die Fälle, in denen zwar ein Bericht veröffentlicht wurde, das Tochterunternehmen oder die Zweigniederlassung des Drittlandsunternehmens jedoch erklärt hat, dass es/sie die erforderlichen Informationen von dem Drittlandsunternehmen nicht einholen konnte. Die Kommission sollte auf ihrer Website eine Liste der Drittlandsunternehmen öffentlich zugänglich machen, die einen Nachhaltigkeitsbericht veröffentlicht haben.

- (21) Angesichts der zunehmenden Bedeutung von Nachhaltigkeitsrisiken und unter Berücksichtigung der Tatsache, dass kleine und mittlere Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, einen erheblichen Anteil aller Unternehmen ausmachen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, sollten zur Gewährleistung des Anlegerschutzes auch kleine und mittlere Unternehmen – mit Ausnahme von Kleinstunternehmen –, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, verpflichtet werden, Informationen zu Nachhaltigkeitsaspekten offenzulegen. Mit der Einführung dieser Anforderung wird mit dazu beigetragen, dass Finanzmarktteilnehmer auch kleinere Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, in ihre Anlageportfolios aufnehmen können, da diese sodann die von Finanzmarktteilnehmern benötigten Nachhaltigkeitsinformationen bereitstellen.

So wird dazu beigetragen, den Zugang kleinerer Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, zu Finanzkapital zu erhalten und zu verbessern und zu vermeiden, dass solche Unternehmen von den Finanzmarktteilnehmern vernachlässigt werden. Die Einführung der Anforderung für kleine und mittlere Unternehmen – mit Ausnahme von Kleinstunternehmen –, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, Informationen zu Nachhaltigkeitsaspekten offenzulegen, ist überdies erforderlich, um sicherzustellen, dass Finanzmarktteilnehmer über die Informationen verfügen, die sie von den Unternehmen, in die investiert wird, benötigen, um ihre eigenen nachhaltigkeitsbezogenen Offenlegungspflichten gemäß der Verordnung (EU) 2019/2088 erfüllen zu können. Kleinen und mittleren Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, sollte die Möglichkeit gegeben werden, sich bei ihrer Berichterstattung nach Standards zu richten, die in einem angemessenen Verhältnis zu ihren Kapazitäten und Ressourcen stehen und dem Umfang und der Komplexität ihrer Tätigkeiten entsprechen. Kleine und mittlere Unternehmen, deren Wertpapiere nicht zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, sollten ebenfalls die Möglichkeit haben, sich dafür zu entscheiden, solche verhältnismäßigen Standards freiwillig anzuwenden.

Die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung von kleinen und mittleren Unternehmen werden den in den Anwendungsbereich der durch diese Änderungsrichtlinie eingeführten Anforderungen fallenden Unternehmen als Referenz für den Umfang der Nachhaltigkeitsinformationen dienen, die sie von kleinen und mittleren Unternehmen, die Zulieferer oder Abnehmer entlang ihrer Wertschöpfungsketten dieser Unternehmen sind, vertretbarerweise verlangen können. Kleinen und mittleren Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, sollte – aufgrund ihrer geringeren Größe und ihrer begrenzten Ressourcen sowie unter Berücksichtigung der schwierigen wirtschaftlichen Umstände infolge der COVID-19-Pandemie – zudem ausreichend Zeit eingeräumt werden, um sich auf die Anwendung der Bestimmungen, die die Nachhaltigkeitsberichterstattung vorschreiben, vorzubereiten. Daher sollten die Bestimmungen über die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in Bezug auf kleine und mittlere Unternehmen – mit Ausnahme von Kleinstunternehmen –, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, für Geschäftsjahre gelten, die am oder nach dem 1. Januar 2026 beginnen. Nach diesem Datum sollten kleine und mittlere Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, während eines Übergangszeitraums von zwei Jahren die Möglichkeit haben, von den in dieser Änderungsrichtlinie festgelegten Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung abzuweichen, sofern sie in ihrem Lagebericht kurz darlegen, weshalb die Nachhaltigkeitsinformationen nicht bereitgestellt wurden.

- (22) Den Mitgliedstaaten sollte es freistehen, die Auswirkungen ihrer nationalen Umsetzungsmaßnahmen auf kleine und mittlere Unternehmen zu prüfen, um sicherzustellen, dass sie nicht unverhältnismäßig beeinträchtigt werden, wobei Kleinstunternehmen besondere Aufmerksamkeit zu widmen und unnötiger Verwaltungsaufwand zu vermeiden ist. Die Mitgliedstaaten sollten die Einführung von Maßnahmen zur Unterstützung von kleinen und mittleren Unternehmen bei der Anwendung der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Erwägung ziehen.

- (23) Die Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates<sup>(17)</sup> gilt für Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind. Um sicherzustellen, dass Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, einschließlich Emittenten aus einem Drittland, denselben Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung unterliegen, sollte die Richtlinie 2004/109/EG die erforderlichen Querverweise auf etwaige Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung im Jahresfinanzbericht enthalten.
- (24) Mit Artikel 23 Absatz 4 Unterabsatz 1 Buchstabe i und Artikel 23 Absatz 4 Unterabsatz 4 der Richtlinie 2004/109/EG wird der Kommission jeweils die Befugnis übertragen, Maßnahmen zur Einführung eines Mechanismus für die Feststellung der Gleichwertigkeit von gemäß jener Richtlinie erforderlichen Informationen bzw. zur Aufstellung allgemeiner Äquivalenzkriterien für Rechnungslegungsstandards zu erlassen. Nach Artikel 23 Absatz 4 Unterabsatz 3 der Richtlinie 2004/109/EG ist die Kommission zudem befugt, die notwendigen Beschlüsse über die Gleichwertigkeit der Rechnungslegungsstandards, die von Emittenten mit Sitz in Drittländern angewandt werden, zu fassen. Damit der Erweiterung der Richtlinie 2004/109/EG um Nachhaltigkeitsanforderungen Rechnung getragen ist, sollte der Kommission die Befugnis übertragen werden, einen Mechanismus für die Feststellung der Gleichwertigkeit der von Emittenten mit Sitz in Drittländern angewandten Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung einzurichten, ähnlich der bestehenden Verordnung (EG) Nr. 1569/2007 der Kommission<sup>(18)</sup>, in der die Kriterien für die Feststellung der Gleichwertigkeit der von Emittenten mit Sitz in Drittländern angewandten Rechnungslegungsstandards festgelegt sind. Aus demselben Grund sollte die Kommission zudem die Befugnis erhalten, die notwendigen Beschlüsse über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, die von Emittenten mit Sitz in Drittländern angewandt werden, zu fassen. Die mit dieser Änderungsrichtlinie eingeführten Änderungen werden einheitliche Gleichwertigkeitsregelungen für die Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung und für die Anforderungen an die Finanzberichterstattung im Zusammenhang mit dem Jahresfinanzbericht sicherstellen.
- (25) Nach Artikel 19a Absatz 3 und Artikel 29a Absatz 3 der Richtlinie 2013/34/EU sind sämtliche Tochterunternehmen von der Pflicht zur Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen befreit, sofern diese Unternehmen und ihre Tochterunternehmen in den konsolidierten Lagebericht ihres Mutterunternehmens einbezogen werden und dieser Bericht nichtfinanzielle Informationen umfasst, die gemäß der genannten Richtlinie bereitzustellen sind. Es muss jedoch sichergestellt werden, dass Nachhaltigkeitsinformationen für die Nutzer leicht zugänglich sind, und es muss für Transparenz hinsichtlich der Frage gesorgt werden, welches das auf Gruppenebene Bericht erstattende Mutterunternehmen des befreiten Tochterunternehmens ist. Diese Tochterunternehmen müssen daher verpflichtet werden, in ihren Lagebericht den Namen und den Sitz des Mutterunternehmens, das über Nachhaltigkeitsinformationen auf Gruppenebene Bericht erstattet, die Weblinks zum konsolidierten Lagebericht ihres Mutterunternehmens und einen Hinweis darauf, dass sie von der Nachhaltigkeitsberichterstattung befreit sind, aufzunehmen. Die Mitgliedstaaten sollten vorschreiben können, dass das Mutterunternehmen den konsolidierten Lagebericht in den von ihnen akzeptierten Sprachen veröffentlicht und die erforderlichen Übersetzungen in diese Sprachen vorlegt. Derartige Befreiungen sollten auch dann gelten, wenn es sich bei dem auf Gruppenebene Bericht erstattenden Mutterunternehmen um ein Drittlandsunternehmen handelt, dessen Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß gleichwertigen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung erfolgt.

Die Richtlinie 2004/109/EG in der mit der vorliegenden Änderungsrichtlinie geänderten Fassung sollte geeignete Mechanismen zur Feststellung der Gleichwertigkeit von Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung vorsehen, und Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, sowie Unternehmen, deren Wertpapiere nicht zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, sollten einer Berichtspflicht nach denselben Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung unterliegen. In diesem Zusammenhang sollten die gemäß Artikel 23 Absatz 4 Unterabsatz 1 Ziffer i und Artikel 23 Absatz 4 Unterabsatz 4 der Richtlinie 2004/109/EG von der Kommission erlassenen Durchführungsrechtsakte zur Einrichtung eines Mechanismus zur Feststellung der Gleichwertigkeit von Standards für die Feststellung verwendet werden, um zu bestimmen, ob Tochterunternehmen von Mutterunternehmen aus Drittländern im Rahmen der Regelung der Richtlinie 2013/34/EU zu befreien sind. Daher sollte das Tochterunternehmen befreit werden, wenn die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß den nach dem durch die vorliegende Änderungsrichtlinie eingeführten Artikel 29b der Richtlinie 2013/34/EU von der Kommission erlassenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung oder in einer Weise durchgeführt wurde, die diesen Standards für die Nachhaltigkeitsberichter-

<sup>(17)</sup> Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Dezember 2004 zur Harmonisierung der Transparenzanforderungen in Bezug auf Informationen über Emittenten, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt zugelassen sind, und zur Änderung der Richtlinie 2001/34/EG (ABl. L 390 vom 31.12.2004, S. 38).

<sup>(18)</sup> Verordnung (EG) Nr. 1569/2007 der Kommission vom 21. Dezember 2007 über die Einrichtung eines Mechanismus zur Festlegung der Gleichwertigkeit der von Drittstaatemittenten angewandten Rechnungslegungsgrundsätze gemäß den Richtlinien 2003/71/EG und 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates (ABl. L 340 vom 22.12.2007, S. 66).

stattung gleichwertig ist, was in einem gemäß Artikel 23 Absatz 4 Unterabsatz 3 der Richtlinie 2004/109/EG erlassenen Durchführungsrechtsakt über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festgestellt wurde. Diese Befreiung sollte aus Gründen des Anlegerschutzes nicht für große Unternehmen gelten, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, um mehr Transparenz in Bezug auf diese Unternehmen sicherzustellen.

- (26) Nach Artikel 23 der Richtlinie 2013/34/EU sind Mutterunternehmen von der Verpflichtung zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses und eines konsolidierten Lageberichts ausgenommen, sofern sie Tochterunternehmen eines anderen Mutterunternehmens sind, das dieser Verpflichtung nachkommt. Es sollte jedoch präzisiert werden, dass die Ausnahmeregelung für konsolidierte Abschlüsse und konsolidierte Lageberichte unabhängig von der Ausnahmeregelung für die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung Anwendung findet. Es ist daher möglich, dass ein Unternehmen von den Anforderungen zur konsolidierten Finanzberichterstattung, nicht aber von den Anforderungen zur konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung befreit ist, wenn sein oberstes Mutterunternehmen konsolidierte Abschlüsse und konsolidierte Lageberichte im Einklang mit dem Unionsrecht oder – im Fall von Unternehmen mit Sitz in einem Drittland – gemäß gleichwertigen Anforderungen erstellt, jedoch keine konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung im Einklang mit dem Unionsrecht oder – im Fall von Unternehmen mit Sitz in einem Drittland – gemäß gleichwertigen Anforderungen vornimmt. Mutterunternehmen, die auf Gruppenebene Bericht erstatten, müssen ein angemessenes Verständnis der Risiken für ihre Tochterunternehmen und der Auswirkungen ihrer Tochterunternehmen vermitteln, gegebenenfalls einschließlich Informationen über ihre Due-Diligence-Prozesse. Es kann Fälle geben, in denen die Unterschiede bei der Situation der Gruppe und der Situation ihrer einzelnen Tochterunternehmen oder bei der Situation einzelner Tochterunternehmen in verschiedenen Bereichen besonders groß sind und die Nutzer der Information in Ermangelung zusätzlicher Informationen über das betreffende Tochterunternehmen zu einer stark abweichenden Schlussfolgerung hinsichtlich der Risiken für ihre oder Auswirkungen ihres Tochterunternehmens veranlassen würden.
- (27) Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen spielen beim Übergang zu einem gänzlich nachhaltigen und inklusiven Wirtschafts- und Finanzsystem im Einklang mit dem Grünen Deal eine entscheidende Rolle. Sie können durch ihre Kreditvergabe-, Anlage- und Versicherungstätigkeiten erhebliche positive und negative Auswirkungen haben. Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen, die nicht zur Einhaltung der Richtlinie 2013/34/EU verpflichtet sind, einschließlich Genossenschaften und Gegenseitigkeitsgesellschaften, sollten daher, sofern sie bestimmte Größenkriterien erfüllen, Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung unterliegen. Die Nutzer von Nachhaltigkeitsinformationen würden somit in die Lage versetzt, sowohl die gesellschaftlichen und ökologischen Auswirkungen solcher Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen als auch die sich aus Nachhaltigkeitsaspekten ergebenden Risiken, denen solche Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen ausgesetzt sein könnten, zu bewerten. Die Richtlinie 2013/34/EU sieht drei mögliche Kriterien vor, um festzustellen, ob ein Unternehmen als „großes Unternehmen“ gilt, nämlich die Bilanzsumme, die Nettoumsatzerlöse und die durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten.

Das Kriterium der Nettoumsatzerlöse muss für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen angepasst werden, indem anstelle der allgemeinen Definition der Richtlinie 2013/34/EU auf die Definition der Nettoumsatzerlöse in den Richtlinien 86/635/EWG<sup>(19)</sup> und 91/674/EWG<sup>(20)</sup> des Rates Bezug genommen wird. Zur Gewährleistung der Kohärenz mit den Berichterstattungsanforderungen der Richtlinie 86/635/EWG können die Mitgliedstaaten in diesem Zusammenhang beschließen, die Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht auf die in Artikel 2 Absatz 5 der Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates<sup>(21)</sup> genannten Kreditinstitute anzuwenden.

- (28) Die Liste der Nachhaltigkeitsaspekte, über die Unternehmen Bericht erstatten müssen, sollte so weit wie möglich im Einklang mit der Bestimmung des Begriffs „Nachhaltigkeitsfaktoren“ im Sinne der Verordnung (EU) 2019/2088 stehen, um eine Nichtübereinstimmung der von Datennutzern verlangten Informationen und den Informationen, über die Unternehmen Bericht zu erstatten haben, zu verhindern. Diese Liste sollte zudem den Bedürfnissen und Erwartungen der Nutzer sowie der Unternehmen entsprechen, die zur Kategorisierung der drei wichtigsten

<sup>(19)</sup> Richtlinie 86/635/EWG des Rates vom 8. Dezember 1986 über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Banken und anderen Finanzinstituten (ABl. L 372 vom 31.12.1986, S. 1).

<sup>(20)</sup> Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7).

<sup>(21)</sup> Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Zugang zur Tätigkeit von Kreditinstituten und die Beaufsichtigung von Kreditinstituten, zur Änderung der Richtlinie 2002/87/EG und zur Aufhebung der Richtlinien 2006/48/EG und 2006/49/EG (ABl. L 176 vom 27.6.2013, S. 338).

Nachhaltigkeitsaspekte häufig die Begriffe „Umwelt“, „Soziales“ und „Unternehmensführung“ verwenden. Der Aspekt der Unternehmensführung wird von der Verordnung (EU) 2019/2088 festgelegten Definition des Begriffs „Nachhaltigkeitsfaktoren“ jedoch nicht ausdrücklich erfasst. Die Definition des Begriffs „Nachhaltigkeitsaspekte“ in der Richtlinie 2013/34/EU in der durch die vorliegende Änderungsrichtlinie geänderten Fassung sollte daher Umwelt-, Sozial- und Menschenrechts- sowie Governance-Faktoren abdecken und die Bestimmung des Begriffs „Nachhaltigkeitsfaktoren“ im Sinne der Verordnung (EU) 2019/2088 miteinschließen. Die Berichterstattungsanforderungen der Richtlinie 2013/34/EU sollten die nationalen Berichterstattungspflichten unberührt lassen.

- (29) Nach Artikel 19a Absatz 1 und Artikel 29a Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU muss die Berichterstattung nicht nur Angaben umfassen, die für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses und der Lage des Unternehmens erforderlich sind, sondern auch Angaben, die für das Verständnis der Auswirkungen der Tätigkeiten des Unternehmens im Hinblick auf Umwelt-, Sozial-, und Arbeitnehmerbelange, die Achtung der Menschenrechte und die Bekämpfung von Korruption und Bestechung erforderlich sind. Nach diesen Artikeln sind Unternehmen daher verpflichtet, sowohl über die Auswirkungen der Tätigkeiten des Unternehmens auf Mensch und Umwelt als auch über die Auswirkungen der Nachhaltigkeitsaspekte auf das Unternehmen Bericht zu erstatten. Dies wird als Konzept der doppelten Wesentlichkeit bezeichnet, bei dem die Risiken für das Unternehmen sowie dessen Auswirkungen jeweils einen Wesentlichkeitsaspekt darstellen. Die Eignungsprüfung der Berichterstattung von Unternehmen zeigt, dass diese beiden Aspekte häufig nicht korrekt verstanden oder angewandt werden. Daher muss klargestellt werden, dass Unternehmen jeden Wesentlichkeitsaspekt eigenständig betrachten und sowohl Informationen, die nach beiden Aspekten wesentlich sind, als auch Informationen offenlegen sollten, die nur nach einem Aspekt wesentlich sind.
- (30) Nach Artikel 19a Absatz 1 und Artikel 29a Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU müssen Unternehmen Informationen zu fünf Berichterstattungsbereichen offenlegen: Geschäftsmodell; Konzepte, einschließlich der angewandten Due-Diligence-Prozesse; Ergebnisse dieser Konzepte; Risiken und deren Handhabung sowie wichtigste Leistungsindikatoren, die für die betreffende Geschäftstätigkeit von Bedeutung sind. Artikel 19a Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU enthält keine ausdrücklichen Verweise auf andere Berichterstattungsbereiche, die Nutzer von Informationen für relevant halten und von denen einige mit Offenlegungen in internationalen Rahmenwerken, einschließlich der Empfehlungen der Taskforce „Klimabezogene Finanzinformationen“, im Einklang stehen. Die Offenlegungspflichten sollten hinreichend spezifiziert werden, um sicherzustellen, dass Unternehmen Bericht über Informationen über ihre Widerstandsfähigkeit im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsrisiken erstatten. Zusätzlich zu den in Artikel 19a Absatz 1 und Artikel 29a Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU genannten Berichterstattungsbereichen sollten Unternehmen zur Offenlegung von Informationen zu folgenden Bereichen und Fragen verpflichtet werden: Geschäftsstrategie und Widerstandsfähigkeit des Geschäftsmodells und der Strategie im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsrisiken. Sie sollten auch verpflichtet werden, etwaige Pläne offenzulegen, mit denen die Vereinbarkeit ihres Geschäftsmodells und ihrer Geschäftsstrategie mit dem Übergang zu einer nachhaltigen Wirtschaft und mit den Zielen der Begrenzung der Erderwärmung auf 1,5 °C ohne oder mit nur begrenzter Überschreitung im Einklang mit dem Übereinkommen von Paris und der Verwirklichung der Klimaneutralität bis 2050 gemäß der Verordnung (EU) 2021/1119 sichergestellt werden soll.

Es ist besonders wichtig, dass klimabezogene Pläne auf den neuesten wissenschaftlichen Erkenntnissen beruhen, einschließlich der Berichte des Zwischenstaatlichen Ausschusses für Klimaänderungen (IPCC) und der Berichte des europäischen wissenschaftlichen Beirats für Klimaänderungen. Mit gemäß Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 offengelegten Informationen über die Höhe der Investitionsausgaben (CapEx) oder der Betriebsausgaben (OpEx) im Zusammenhang mit den taxonomiekonformen Tätigkeiten könnten gegebenenfalls Finanz- und Investitionspläne im Zusammenhang mit diesen Plänen unterstützt werden. Unternehmen sollten daher ebenfalls dazu verpflichtet werden, offenzulegen, ob und wie ihr Geschäftsmodell und ihre Geschäftsstrategie den Interessen der Interessenträger Rechnung tragen; etwaige Chancen des Unternehmens im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten; Umsetzung jener Aspekte der Geschäftsstrategie, die Auswirkungen auf Nachhaltigkeitsaspekte haben oder von Nachhaltigkeitsaspekten betroffen sind; etwaige Nachhaltigkeitsziele des Unternehmens und diesbezüglich erzielte Fortschritte; die Rolle des Verwaltungsrats und der Geschäftsleitung im Hinblick auf Nachhaltigkeitsaspekte; die wesentlichen – tatsächlichen und potenziellen – nachteiligen Auswirkungen im Zusammenhang mit den Tätigkeiten des Unternehmens; und wie das Unternehmen die Informationen, die Gegenstand der Berichterstattung sind, ermittelt. Sobald die Offenlegung von Elementen wie den Zielen und den diesbezüglich erzielten Fortschritten verpflichtend eingeführt wird, wird eine gesonderte Verpflichtung zur Offenlegung der Ergebnisse von Konzepten hinfällig.

- (31) Zur Gewährleistung der Kohärenz mit internationalen Instrumenten wie den „Leitprinzipien der Vereinten Nationen für Unternehmen und Menschenrechte: Umsetzung des Rahmens der Vereinten Nationen „Schutz, Achtung und Abhilfe““ (im Folgenden „Leitprinzipien der Vereinten Nationen für Wirtschaft und Menschenrechte“), den OECD-Leitsätzen für multinationale Unternehmen und den OECD-Leitsätzen für die Erfüllung der Sorgfaltspflicht für verantwortungsvolles unternehmerisches Handeln sollten die Offenlegungspflichten im Hinblick auf Due-Diligence-Prozesse genauer spezifiziert werden, als dies in Artikel 19a Absatz 1 Buchstabe b und Artikel 29a Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 2013/34/EU aktuell der Fall ist. Due-Diligence-Prozesse werden von Unternehmen mit

dem Ziel durchgeführt, die wesentlichen – tatsächlichen und potenziellen – nachteiligen Auswirkungen im Zusammenhang mit ihren Tätigkeiten zu ermitteln, zu überwachen, zu verhüten, zu mildern, wiedergutzumachen oder zu beseitigen; dabei wird auch ermittelt, wie die Unternehmen diesen nachteiligen Auswirkungen begegnen. Die Auswirkungen im Zusammenhang mit den Tätigkeiten eines Unternehmens schließen die unmittelbar vom Unternehmen verursachten Auswirkungen, die Auswirkungen, zu denen das Unternehmen beiträgt, sowie jene Auswirkungen ein, die anderweitig mit der Wertschöpfungskette des Unternehmens zusammenhängen. Der Due-Diligence-Prozess deckt die gesamte Wertschöpfungskette des Unternehmens ab, einschließlich seiner eigenen Tätigkeiten, seiner Produkte und Dienstleistungen, seiner Geschäftsbeziehungen und seiner Lieferketten. Im Einklang mit den Leitprinzipien der Vereinten Nationen für Wirtschaft und Menschenrechte sind tatsächliche oder potenzielle nachteilige Auswirkungen als wesentliche Auswirkungen anzusehen, wenn sie im Hinblick auf die nachstehenden Faktoren zu den größten Auswirkungen im Zusammenhang mit den Tätigkeiten des betreffenden Unternehmens zählen: Schwere der Auswirkungen auf Mensch oder Umwelt; Anzahl der Personen, die betroffen sind oder betroffen sein könnten, bzw. Ausmaß der Umweltschäden; und Aufwand, der erforderlich ist, um die Schäden zu beheben und – mit Blick auf die Umwelt bzw. die betroffenen Menschen – den ursprünglichen Zustand wiederherzustellen.

- (32) Nach der Richtlinie 2013/34/EU ist die Offenlegung von Angaben über immaterielle Ressourcen, bei denen es sich nicht um in der Bilanz angesetzte immaterielle Anlagewerte handelt, nicht erforderlich. Es ist weithin anerkannt, dass über Informationen zu immateriellen Anlagewerten und anderen immateriellen Faktoren, einschließlich intern geschaffener immaterieller Ressourcen, in zu geringem Maße Bericht erstattet wird, wodurch eine ordnungsgemäße Bewertung des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses und der Lage eines Unternehmens sowie die Überwachung von Investitionen erschwert wird. Um Anlegern ein besseres Verständnis der bei zahlreichen Unternehmen und in vielen Wirtschaftszweigen zunehmend beobachteten Diskrepanz zwischen Buchwert und Marktbewertung zu verschaffen, sollte von allen großen Unternehmen und allen Unternehmen – mit Ausnahme von Kleinstunternehmen –, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, eine angemessene Berichterstattung über immaterielle Ressourcen verlangt werden. Nichtsdestotrotz sind bestimmte Informationen über immaterielle Ressourcen untrennbar mit Nachhaltigkeitsaspekten verbunden und sollten daher Teil der Nachhaltigkeitsberichterstattung sein. Beispielsweise sind Informationen über die Fähigkeiten der Beschäftigten, ihre Kompetenzen, ihre Erfahrung, ihre Loyalität gegenüber dem Unternehmen und ihre Motivation zur Verbesserung von Prozessen, Waren und Dienstleistungen Nachhaltigkeitsinformationen zu sozialen Aspekten, die auch als Informationen über immaterielle Ressourcen betrachtet werden könnten. Ebenso sind Informationen über die Qualität der Beziehungen zwischen dem Unternehmen und seinen Interessenträgern, einschließlich Kunden, Lieferanten und Gemeinschaften, die von den Tätigkeiten des Unternehmens betroffen sind, Nachhaltigkeitsinformationen, die für Sozial- oder Governance-Aspekte relevant sind und ebenfalls als Informationen über immaterielle Ressourcen betrachtet werden könnten. Diese Beispiele verdeutlichen, dass es in manchen Fällen nicht möglich ist, Informationen über immaterielle Ressourcen von Informationen über Nachhaltigkeitsaspekte zu unterscheiden.
- (33) In Artikel 19a Absatz 1 und Artikel 29a Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU wird nicht spezifiziert, ob die Informationen, über die Bericht zu erstatten ist, zukunftsbezogen sein oder frühere Entwicklungen betreffen sollen. Derzeit ist ein Mangel an zukunftsbezogenen Offenlegungen zu verzeichnen, die von Nutzern von Nachhaltigkeitsinformationen besonders geschätzt werden. In Artikel 19a und Artikel 29a der Richtlinie 2013/34/EU sollte daher spezifiziert werden, dass die bereitgestellten Nachhaltigkeitsinformationen sowohl zukunfts- als auch vergangenheitsbezogene Informationen und sowohl qualitative als auch quantitative Informationen umfassen müssen. Die Informationen sollten sich gegebenenfalls auf schlüssige wissenschaftliche Erkenntnisse stützen. Die Informationen sollten zudem harmonisiert und vergleichbar sein und gegebenenfalls auf einheitlichen Indikatoren beruhen, wobei eine unternehmensspezifische Berichterstattung möglich sein sollte, die die Geschäftslage des Unternehmens nicht gefährdet. Die bereitgestellten Nachhaltigkeitsinformationen sollten zudem kurz-, mittel- und langfristige Zeiträume abdecken und Informationen zur gesamten Wertschöpfungskette des Unternehmens, einschließlich – sofern zweckmäßig – seiner eigenen Tätigkeiten, seiner Produkte und Dienstleistungen, seiner Geschäftsbeziehungen und seiner Lieferketten, enthalten. Informationen zur gesamten Wertschöpfungskette des Unternehmens würden sowohl Informationen zu dessen Wertschöpfungskette in der Union als auch Informationen in Bezug auf Drittländer umfassen, sofern die Wertschöpfungskette des Unternehmens über die Grenzen der Union hinausgeht. Für die ersten drei Jahre der Anwendung der von den Mitgliedstaaten gemäß dieser Änderungsrichtlinie angenommenen Maßnahmen und für den Fall, dass nicht alle erforderlichen Informationen über seine Wertschöpfungskette verfügbar sind, sollte das Unternehmen erläutern, welche Anstrengungen unternommen wurden, um die Informationen über seine Wertschöpfungskette zu erhalten, begründen, warum diese Informationen nicht eingeholt werden konnten, und seine Pläne darlegen, um künftig die entsprechenden Informationen einzuholen.

- (34) Diese Änderungsrichtlinie zielt nicht darauf ab, Unternehmen zur Offenlegung von geistigem Kapital, geistigem Eigentum, Know-how oder Innovationsergebnissen zu verpflichten, die als Geschäftsgeheimnisse im Sinne der Richtlinie (EU) 2016/943 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(22)</sup> einzustufen sind. Die in dieser Änderungsrichtlinie vorgesehenen Berichterstattungsanforderungen sollten daher unbeschadet der Richtlinie (EU) 2016/943 gelten.
- (35) Nach Artikel 19a Absatz 1 und Artikel 29a Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU müssen Unternehmen in ihre nichtfinanzielle Berichterstattung auch Hinweise auf im Jahresabschluss ausgewiesene Beträge und zusätzliche Erläuterungen dazu aufnehmen. Nach diesen Artikeln sind Unternehmen jedoch nicht dazu verpflichtet, im Lagebericht auf andere Informationen hinzuweisen oder solche Informationen um zusätzliche Erläuterungen zu ergänzen. Folglich mangelt es derzeit an Kohärenz zwischen den nichtfinanziellen Informationen, über die Bericht erstattet wurde, und den übrigen im Lagebericht offengelegten Informationen. Es ist erforderlich, diesbezüglich klare Anforderungen festzulegen.
- (36) Nach Artikel 19a Absatz 1 und Artikel 29a Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU müssen Unternehmen, die in Bezug auf einen oder mehrere der in diesen Artikeln aufgeführten Belange kein Konzept verfolgen, eine klare und begründete Erklärung dafür vorlegen. Dass Offenlegungen zu den etwaigen bestehenden Konzepten von Unternehmen anders behandelt werden als Offenlegungen in den anderen in diesen Artikeln aufgeführten Berichtsbereichen, hat bei den Bericht erstattenden Unternehmen für Verwirrung gesorgt und keineswegs zur Verbesserung der Qualität der Informationen, über die Bericht erstattet wurde, beigetragen. Es ist daher nicht erforderlich, diese unterschiedliche Behandlung von Konzepten in der genannten Richtlinie beizubehalten. In den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollte festgelegt werden, welche Informationen für jeden der in den Artikeln 19a und 29a der Richtlinie 2013/34/EU in der durch die vorliegenden Änderungsrichtlinie geänderten Fassung genannten Berichtsbereiche offengelegt werden müssen.
- (37) Unternehmen, die in den Anwendungsbereich von Artikel 19a Absatz 1 und Artikel 29a Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU fallen, können sich auf nationale, unionsbasierte oder internationale Rahmenwerke für die Berichterstattung stützen und haben, wenn sie hiervon Gebrauch machen, anzugeben, auf welche Rahmenwerke sie sich gestützt haben. Nach der Richtlinie 2013/34/EU sind Unternehmen jedoch nicht dazu verpflichtet, einen gemeinsamen Rahmen oder Standard für die Berichterstattung zu verwenden, und Unternehmen werden nicht daran gehindert, überhaupt keine Rahmenwerke oder Standards für die Berichterstattung zu verwenden. Gemäß Artikel 2 der Richtlinie 2014/95/EU veröffentlichte die Kommission am 5. Juli 2017 eine Mitteilung mit dem Titel „Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen (Methode zur Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen)“ (im Folgenden „Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen“), die unverbindliche Leitlinien für in den Anwendungsbereich jener Richtlinie fallende Unternehmen enthält.

Am 17. Juni 2019 verabschiedete die Kommission ihre Leitlinien für die klimabezogene Berichterstattung mit zusätzlichen Leitlinien, die insbesondere die klimabezogene Berichterstattung zum Gegenstand hatten. In diesen Leitlinien für die klimabezogene Berichterstattung fanden die Empfehlungen der Taskforce „Klimabezogene Finanzinformationen“ ausdrückliche Berücksichtigung. Die verfügbaren Informationen deuten darauf hin, dass die Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen keine wesentlichen Auswirkungen auf die Qualität der Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen von in den Anwendungsbereich von Artikel 19a und Artikel 29a der Richtlinie 2013/34/EU fallenden Unternehmen hatten. Angesichts des unverbindlichen Charakters der Leitlinien steht es den Unternehmen frei zu entscheiden, ob sie diese anwenden oder nicht. Die Leitlinien allein können daher weder die Vergleichbarkeit der von verschiedenen Unternehmen offengelegten Informationen noch die Offenlegung sämtlicher von den Nutzern dieser Informationen für relevant erachteten Informationen gewährleisten. Deshalb sind verbindliche gemeinsame Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung erforderlich, um sicherzustellen, dass die Informationen vergleichbar sind und alle relevanten Informationen offengelegt werden. Aufbauend auf dem Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit sollten die Standards alle Informationen abdecken, die für Nutzer dieser Informationen wesentlich sind. Gemeinsame Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sind überdies erforderlich, um die Bestätigung und Digitalisierung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu ermöglichen und deren Beaufsichtigung und Durchsetzung zu erleichtern.

Die Entwicklung verbindlicher gemeinsamer Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung ist notwendig, um zu erreichen, dass Nachhaltigkeitsinformationen einen vergleichbaren Status haben wie Finanzinformationen. Mit der Verabschiedung von Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung im Wege delegierter Rechtsakte würde eine

<sup>(22)</sup> Richtlinie (EU) 2016/943 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 8. Juni 2016 über den Schutz vertraulichen Know-hows und vertraulicher Geschäftsinformationen (Geschäftsgeheimnisse) vor rechtswidrigem Erwerb sowie rechtswidriger Nutzung und Offenlegung (ABl. L 157 vom 15.6.2016, S. 1).

unionsweit harmonisierte Nachhaltigkeitsberichterstattung gewährleistet werden. Somit würde ein Unternehmen die Anforderungen der Richtlinie 2013/34/EU an die Nachhaltigkeitsberichterstattung erfüllen, wenn es gemäß den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung Bericht erstattet. Bei der Festlegung solcher Standards ist es von wesentlicher Bedeutung, die wichtigsten weltweit angewandten Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung im größtmöglichen Umfang gebührend zu berücksichtigen, ohne dabei die Ziele dieser Änderungsrichtlinie und der auf ihrer Grundlage erlassenen delegierten Rechtsakte zu mindern.

- (38) Kein bestehender Standard und kein bestehendes Rahmenwerk entspricht den Bedürfnissen der Union im Hinblick auf eine Nachhaltigkeitsberichterstattung. Die nach der Richtlinie 2013/34/EU erforderlichen Informationen müssen Informationen, die für beide Wesentlichkeitsaspekte relevant sind, umfassen, sämtliche Nachhaltigkeitsaspekte abdecken und gegebenenfalls mit anderen nach dem Unionsrecht bestehenden Verpflichtungen zur Offenlegung von Nachhaltigkeitsinformationen, einschließlich der in den Verordnungen (EU) 2019/2088 und (EU) 2020/852 vorgesehenen Verpflichtungen, in Einklang gebracht werden. Darüber hinaus sollten solche verbindlichen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der Union den Zielsetzungen des Grünen Deals sowie dem Ziel der Union, bis 2050 Klimaneutralität zu erreichen, und den Zwischenzielen gemäß der Verordnung (EU) 2021/1119 gerecht werden. Der Kommission muss daher die Befugnis übertragen werden, Standards der Union für die Nachhaltigkeitsberichterstattung anzunehmen, damit diese rasch verabschiedet werden können und sichergestellt ist, dass der Inhalt dieser Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung den Bedürfnissen der Union entspricht.
- (39) Die Europäische Beratungsgruppe für Rechnungslegung (European Financial Reporting Advisory Group – EFRAG) ist eine nach belgischem Recht gegründete Vereinigung ohne Gewinnerzielungsabsicht, die dem öffentlichen Interesse dient, indem sie die Kommission bei der Übernahme internationaler Rechnungslegungsstandards berät. Die EFRAG genießt den Ruf eines europäischen Kompetenzzentrums für Unternehmensberichterstattung und ist gut aufgestellt, um die Koordinierung zwischen Standards der Union für die Nachhaltigkeitsberichterstattung und internationalen Initiativen zur Entwicklung weltweit einheitlicher Standards zu fördern. Im März 2021 veröffentlichte eine von der EFRAG eingesetzte Arbeitsgruppe verschiedener Interessenträger Empfehlungen für die mögliche Entwicklung von Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für die Union. Diese Empfehlungen enthalten Vorschläge zur Entwicklung kohärenter und umfassender Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, die gemäß dem Konzept der doppelten Wesentlichkeit sämtliche Nachhaltigkeitsaspekte abdecken. Die Empfehlungen enthalten zudem einen detaillierten Fahrplan für die Entwicklung solcher Standards sowie Vorschläge für eine auf gegenseitigen Nutzen ausgelegte Zusammenarbeit zwischen globalen Standardsetzungsinitiativen und Standardsetzungsinitiativen der Union. Im März 2021 veröffentlichte der Präsident des EFRAG-Aufsichtsrats für den Fall, dass die EFRAG zur Ausarbeitung technischer Empfehlungen für Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung aufgefordert werden sollte, Empfehlungen für mögliche Änderungen an der Governance der EFRAG. Die Empfehlungen des Präsidenten des EFRAG-Aufsichtsrats betreffen unter anderem die Errichtung einer neuen Säule der Nachhaltigkeitsberichterstattung innerhalb der EFRAG, wobei an der bestehenden Säule der Rechnungslegung keine wesentlichen Änderungen vorgenommen werden sollen. Im März 2022 ernannte die Generalversammlung der EFRAG die Mitglieder des neu geschaffenen Gremiums für Nachhaltigkeitsberichterstattung der EFRAG. Bei der Annahme von Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollte die Kommission technische Empfehlungen berücksichtigen, die von der EFRAG ausarbeitet werden.

Zur Gewährleistung hochwertiger Standards, die zum europäischen Gemeinwohl beitragen und den Bedürfnissen der Unternehmen und der Nutzer der bereitgestellten Informationen entsprechen, sollte die EFRAG über ausreichende öffentliche Mittel verfügen, um ihre Unabhängigkeit zu gewährleisten. Ihre technischen Empfehlungen sollten in einem einwandfreien Verfahren mit angemessener öffentlicher Aufsicht und Transparenz und auf der Grundlage des Fachwissens einer ausgewogenen Vertretung einschlägiger Interessenträger, einschließlich Unternehmen, Investoren, Organisationen der Zivilgesellschaft und Gewerkschaften, weiterentwickelt werden und mit Kosten-Nutzen-Analysen einhergehen. Die Teilnahme an der Arbeit der EFRAG auf technischer Ebene sollte von Fachwissen im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung und nicht von finanziellen Beiträgen abhängig gemacht werden, unbeschadet der Beteiligung öffentlicher Stellen und nationaler Standardsetzungseinrichtungen an dieser Arbeit. Es sollte ein transparentes Verfahren zur Vermeidung von Interessenkonflikten gewährleistet werden. Um sicherzustellen, dass die Standards der Union für die Nachhaltigkeitsberichterstattung den Standpunkten der Mitgliedstaaten Rechnung tragen, sollte die Kommission vor der Annahme dieser Standards die in der Verordnung (EU) 2020/852 genannte Sachverständigengruppe der Mitgliedstaaten für nachhaltiges Finanzwesen (im Folgenden "Sachverständigengruppe der Mitgliedstaaten für nachhaltiges Finanzwesen") und den in der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates<sup>(23)</sup> genannten Regelungsausschuss für Rechnungslegung (im Folgenden "Regelungsausschuss für Rechnungslegung") zu den technischen Empfehlungen der EFRAG konsultieren.

<sup>(23)</sup> Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards (ABl. L 243 vom 11.9.2002, S. 1).

Die Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (ESMA), die Europäische Bankenaufsichtsbehörde (EBA) und die Europäische Aufsichtsbehörde für das Versicherungswesen und die betriebliche Altersversorgung (EIOPA) sind gemäß der Verordnung (EU) 2019/2088 an der Ausarbeitung technischer Regulierungsstandards beteiligt, und zwischen diesen technischen Regulierungsstandards und den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung muss Kohärenz bestehen. Gemäß der Verordnung (EU) Nr. 1095/2010 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(24)</sup> trägt die ESMA auch zur Förderung der aufsichtlichen Konvergenz bei der Durchsetzung der Unternehmensberichterstattung von Emittenten bei, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind und die zur Mitteilung im Einklang mit diesen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet sein werden. Daher sollten die ESMA, die EBA und die EIOPA verpflichtet werden, eine Stellungnahme zur fachlichen Stellungnahme der EFRAG abzugeben. Diese Stellungnahmen sollten innerhalb von zwei Monaten nach Eingang des entsprechenden Antrags der Kommission vorgelegt werden. Darüber hinaus sollte die Kommission die Europäische Umweltagentur, die Agentur der Europäischen Union für Grundrechte, die EZB, den Ausschuss der Europäischen Aufsichtsstellen für Abschlussprüfer (im Folgenden „Ausschuss der Aufsichtsstellen“) und die Plattform für ein nachhaltiges Finanzwesen konsultieren, um sicherzustellen, dass die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung mit den einschlägigen Strategien und Rechtsvorschriften der Union im Einklang stehen. Beschließt eine dieser Einrichtungen, eine Stellungnahme zu übermitteln, so sollte sie diese binnen zwei Monaten nach ihrer Konsultation durch die Kommission vorlegen.

- (40) Im Sinne der Förderung der demokratischen Überwachung, Kontrolle und Transparenz sollte die Kommission mindestens einmal jährlich das Europäische Parlament sowie die Sachverständigengruppe der Mitgliedstaaten für nachhaltiges Finanzwesen und den Regelungsausschuss für Rechnungslegung gemeinsam zum Arbeitsprogramm der EFRAG im Hinblick auf die Entwicklung von Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung konsultieren.
- (41) Die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten mit anderem Unionsrecht im Einklang stehen. Diese Standards sollten insbesondere an die in der Verordnung (EU) 2019/2088 festgelegten Offenlegungspflichten angepasst werden und die zugrunde liegenden Indikatoren und Methoden, die in den verschiedenen gemäß der Verordnung (EU) 2020/852 erlassenen delegierten Rechtsakten festgelegt sind, genauso berücksichtigen wie die gemäß der Verordnung (EU) 2016/1011 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(25)</sup> für Referenzwert-Administratoren geltenden Offenlegungspflichten, die Mindeststandards für EU-Referenzwerte für den klimabedingten Wandel und für Paris-abgestimmte EU-Referenzwerte sowie alle Arbeiten der EBA zur Umsetzung der Säule-III-Offenlegungspflichten nach der Verordnung (EU) Nr. 575/2013.

Die Standards sollten den Umweltvorschriften der Union, einschließlich der Verordnung (EG) Nr. 1221/2009 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(26)</sup> und Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(27)</sup>, sowie auch der Empfehlung 2013/179/EU der Kommission <sup>(28)</sup> und deren Anhängen, einschließlich ihrer aktualisierten Fassungen, Rechnung tragen. Anderes Unionsrecht, einschließlich der Richtlinie 2010/75/EU des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(29)</sup>, sowie andere im Unionsrecht für Unternehmen geltenden Anforderungen im Hinblick auf die Pflichten von Vorständen und Due Diligence sollten ebenfalls berücksichtigt werden.

<sup>(24)</sup> Verordnung (EU) Nr. 1095/2010 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. November 2010 zur Errichtung einer Europäischen Aufsichtsbehörde (Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde), zur Änderung des Beschlusses Nr. 716/2009/EG und zur Aufhebung des Beschlusses 2009/77/EG der Kommission (ABl. L 331 vom 15.12.2010, S. 84).

<sup>(25)</sup> Verordnung (EU) 2016/1011 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 8. Juni 2016 über Indizes, die bei Finanzinstrumenten und Finanzkontrakten als Referenzwert oder zur Messung der Wertentwicklung eines Investmentfonds verwendet werden, und zur Änderung der Richtlinien 2008/48/EG und 2014/17/EU sowie der Verordnung (EU) Nr. 596/2014 (ABl. L 171 vom 29.6.2016, S. 1).

<sup>(26)</sup> Verordnung (EG) Nr. 1221/2009 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. November 2009 über die freiwillige Teilnahme von Organisationen an einem Gemeinschaftssystem für Umweltmanagement und Umweltbetriebsprüfung (EMAS) und zur Aufhebung der Verordnung (EG) Nr. 761/2001, sowie der Beschlüsse der Kommission 2001/681/EG und 2006/193/EG (ABl. L 342 vom 22.12.2009, S. 1).

<sup>(27)</sup> Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Oktober 2003 über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Gemeinschaft und zur Änderung der Richtlinie 96/61/EG des Rates (ABl. L 275 vom 25.10.2003, S. 32).

<sup>(28)</sup> Empfehlung 2013/179/EU der Kommission vom 9. April 2013 für die Anwendung gemeinsamer Methoden zur Messung und Offenlegung der Umweltleistung von Produkten und Organisationen (ABl. L 124 vom 4.5.2013, S. 1).

<sup>(29)</sup> Richtlinie 2010/75/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. November 2010 über Industrieemissionen (integrierte Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung) (ABl. L 334 vom 17.12.2010, S. 17).

- (42) Die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten den Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen sowie den Leitlinien für die klimabezogenen Berichterstattung Rechnung tragen. Sie sollten auch anderen in der Richtlinie 2013/34/EU vorgesehenen Berichterstattungsanforderungen Rechnung tragen, die nicht unmittelbar Nachhaltigkeitsaspekte betreffen, damit den Nutzern der bereitgestellten Informationen – durch engere Verknüpfungen zwischen Nachhaltigkeitsinformationen und anderen gemäß der Richtlinie 2013/34/EU bereitzustellenden Informationen – ein besseres Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage des Unternehmens sowie der Auswirkungen seiner Tätigkeit vermittelt wird.
- (43) Die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten verhältnismäßig sein und den Unternehmen, die sie anwenden müssen, keinen unnötigen Verwaltungsaufwand auferlegen. Damit Unternehmen, die bereits Nachhaltigkeitsinformationen bereitstellen, so geringe Störungen wie möglich entstehen, sollten die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung gegebenenfalls bereits bestehende Standards und Rahmenwerke für nachhaltigkeitsbezogene Berichterstattung und Rechnungslegung berücksichtigen. Zu solchen bestehenden Standards und Rahmenwerken gehören die Global Reporting Initiative, das Sustainability Accounting Standards Board, der International Integrated Reporting Council, das International Accounting Standards Board, die Taskforce „Klimabezogene Finanzinformationen“, das Carbon Disclosure Standards Board und CDP, früher bekannt als Carbon Disclosure Project.

Die Standards der Union sollten sämtlichen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung Rechnung tragen, die unter der Schirmherrschaft der International Financial Reporting Standards Foundation entwickelt wurden. Zur Vermeidung einer unnötigen regulatorischen Fragmentierung, die negative Folgen für weltweit tätige Unternehmen haben könnte, sollten die Standards der Union für die Nachhaltigkeitsberichterstattung auf globaler Ebene zur Konvergenz der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung beitragen, indem die Arbeit des International Sustainability Standards Board (ISSB) unterstützt wird. Anhand Standards der Union für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollte das Risiko inkohärenter Berichterstattungsanforderungen für weltweit tätige Unternehmen verringert werden, indem der Inhalt der vom ISSB zu entwickelnden globalen Basisstandards einbezogen wird, soweit der Inhalt dieser Basisstandards mit dem Rechtsrahmen der Union und den Zielen des Grünen Deals im Einklang steht.

- (44) Um einen angemessenen Umgang mit Umweltrisiken zu gewährleisten, für angemessene Klimaschutzmöglichkeiten zu sorgen und die damit verbundenen Transaktionskosten zu senken, verpflichtete sich die Europäische Kommission im Grünen Deal, Unternehmen und andere Interessenträger bei der Entwicklung standardisierter Verfahren für die Naturkapitalbilanzierung in der EU und auf internationaler Ebene zu unterstützen.

Im Rahmen des mit Mitteln aus dem durch die Verordnung (EU) 2021/783 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(30)</sup> eingerichteten Programm für die Umwelt- und Klimapolitik (LIFE) geförderten Projekts „Transparent“ wird eine erste Methodik für die Naturkapitalbilanzierung entwickelt, mit der Vergleichbarkeit und Transparenz der bestehenden Methoden verbessert und Hemmnisse für die Unternehmen gegenüber einer Einführung und Nutzung von Systemen zur zukunftssicheren Gestaltung ihrer Geschäftstätigkeiten abgebaut werden sollen. Das Natural Capital Protocol ist im Zusammenhang mit der Naturkapitalbilanzierung ebenfalls eine wichtige Referenz. Zwar dienen die Methoden für die Naturkapitalbilanzierung in erster Linie der Untermauerung interner Unternehmensentscheidungen, doch sollten sie auch bei der Festlegung von Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung gebührend berücksichtigt werden. Einige Methoden der Naturkapitalbilanzierung zielen darauf ab, die Auswirkungen von Unternehmenstätigkeiten auf die Umwelt anhand eines monetären Werts auszudrücken; dies könnte den Nutzern von Nachhaltigkeitsinformationen dabei helfen, solche Auswirkungen besser zu verstehen. Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten daher monetäre Indikatoren für Nachhaltigkeitsauswirkungen einschließen können, sofern dies für notwendig erachtet wird.

- (45) Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten auch international anerkannten Grundsätzen und Rahmenbestimmungen für verantwortungsvolles unternehmerisches Handeln, soziale Verantwortung von Unternehmen und nachhaltige Entwicklung Rechnung tragen, wie etwa den Zielen für nachhaltige Entwicklung, den Leitprinzipien der Vereinten Nationen für Wirtschaft und Menschenrechte, den OECD-Leitsätzen für multinationale Unternehmen, den OECD-Leitsätzen zur Erfüllung der Sorgfaltspflicht zur Förderung verantwortungsvollen unternehmerischen Handelns und damit verbundenen sektoralen Leitlinien, dem Globalen Pakt, der Trilateralen Grundsatzerklärung der Internationalen Arbeitsorganisation zu multinationalen Unternehmen und zur Sozialpolitik, der ISO-Norm 26000 „Leitfaden zur gesellschaftlichen Verantwortung“ und den Grundsätzen der Vereinten Nationen für verantwortungsvolle Investitionen.

<sup>(30)</sup> Verordnung (EU) 2021/783 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2021 zur Einrichtung des Programms für die Umwelt- und Klimapolitik (LIFE) und zur Aufhebung der Verordnung (EU) Nr. 1293/2013 (ABl. L 172 vom 17.5.2021, S. 53).

- (46) Es sollte sichergestellt werden, dass die Informationen, über die Unternehmen gemäß den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung Bericht erstatten, den Bedürfnissen der Nutzer entsprechen und den Bericht erstattenden Unternehmen sowie den als Teil der Wertschöpfungskette dieser Unternehmen indirekt Betroffenen keine unverhältnismäßig hohe Last in Bezug auf Aufwand und Kosten auferlegen. In den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollte daher festgelegt werden, welche Informationen die Unternehmen zu den wichtigen Umweltfaktoren offenlegen müssen, einschließlich Angaben zu ihren Auswirkungen auf Klima, Luft, Boden, Wasser und biologische Vielfalt und damit verbundenen Abhängigkeiten. Die Verordnung (EU) 2020/852 enthält eine Klassifizierung der Umweltziele der Union.

Aus Gründen der Kohärenz empfiehlt es sich, bei der Ermittlung der Umweltfaktoren, auf die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung Bezug nehmen sollten, eine ähnliche Klassifizierung zu verwenden. In den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten alle geografischen und sonstigen kontextbezogenen Informationen berücksichtigt und präzisiert werden, die Unternehmen offenlegen sollten, um ein besseres Verständnis der wichtigsten nachhaltigkeitsrelevanten Auswirkungen ihrer Tätigkeiten und der größten Risiken, denen sie im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten ausgesetzt sind, zu vermitteln. Bei der Präzisierung der Informationen über die Umweltfaktoren, die Unternehmen offenlegen müssen, sollte für Kohärenz mit den Begriffsbestimmungen in Artikel 2 der Verordnung (EU) 2020/852 sowie den Berichterstattungsanforderungen gemäß Artikel 8 der genannten Verordnung und den gemäß der genannten Verordnung erlassenen delegierten Rechtsakten gesorgt werden.

- (47) Klimabezogene Informationen sind bei den Nutzern insbesondere im Hinblick auf physische Risiken und Übergangsrisiken und die Widerstandsfähigkeit der Unternehmen in verschiedenen Klimaszenarien sowie ihre entsprechenden Pläne zur Anpassung sowie auf das Ziel der Union, bis 2050 Klimaneutralität zu erreichen, sowie ihre entsprechenden Pläne zur Anpassung gefragt. Ferner interessieren diese Nutzer sich für Angaben zu Menge und Umfang der dem Unternehmen zugeordneten Emissionen und des erreichten Abbaus von Treibhausgasen, einschließlich des Umfangs, in dem das Unternehmen Kompensationen nutzt, und der Quelle, aus der diese stammen. Um eine klimaneutrale Wirtschaft zu erreichen, müssen Standards für die Anrechnung und Kompensation von Treibhausgasemissionen aufeinander abgestimmt werden. Doppelzählungen und Überbewertungen bergen Risiken für das Erreichen klimabezogener Ziele, weshalb die Nutzer zuverlässige Informationen über Kompensationen benötigen, bei denen Bedenken hinsichtlich möglicher Doppelzählungen und Überbewertungen Rechnung getragen wird. Bei diesen Nutzern sind auch die Bemühungen der Unternehmen um deutlich reduzierte absolute Treibhausgasemissionen im Rahmen ihrer Strategien für den Klimaschutz und die Anpassung an den Klimawandel, einschließlich Scope-1- und Scope-2-Emissionen und gegebenenfalls Scope-3-Emissionen gefragt.

In Bezug auf Scope-3-Emissionen besteht eine Priorität in Bezug auf die Nutzer darin, dass diese Informationen darüber erhalten, welche Kategorien von Scope 3 im Falle des Unternehmens von Bedeutung sind, sowie über die Emissionen in jeder dieser Kategorien von Scope 3. Daher sollte in den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festgelegt werden, über welche Informationen die Unternehmen in Bezug auf solche Aspekte Bericht erstatten sollten.

- (48) Die Ziele einer klimaneutralen Kreislaufwirtschaft ohne Verschmutzung aus diffusen Quellen können nur erreicht werden, wenn es gelingt, sämtliche Wirtschaftszweige uneingeschränkt zu mobilisieren. Die Verringerung des Energieverbrauchs und die Steigerung der Energieeffizienz sind in diesem Zusammenhang von entscheidender Bedeutung, da Energie über Lieferketten hinweg genutzt wird. Daher sollten in den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung Energieaspekte, insbesondere im Zusammenhang mit umwelt- und klimarelevanten Aspekten, gebührend berücksichtigt werden.
- (49) In den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollte festgelegt werden, welche Informationen Unternehmen zu sozialen Faktoren, einschließlich Arbeitsbedingungen, Beteiligung der Sozialpartner, Tarifverhandlungen, Gleichstellung, Nichtdiskriminierung, Vielfalt und Inklusion sowie Menschenrechten, offenlegen sollten. Diese Informationen sollten die Auswirkungen des Unternehmens auf Menschen, einschließlich der Arbeitnehmer, und die Auswirkungen auf die menschliche Gesundheit abdecken. Die Informationen, die Unternehmen über Menschenrechte offenlegen, sollten gegebenenfalls auch Angaben über Zwangsarbeit und Kinderarbeit in ihren Wertschöpfungsketten umfassen. Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Bezug auf Zwangsarbeit sollten die Behörden nicht von ihrer Verantwortung befreien, mit handelspolitischen und diplomatischen Mitteln gegen die Einfuhr von Waren vorzugehen, die infolge von Menschenrechtsverletzungen, einschließlich Zwangsarbeit, hergestellt wurden. Unternehmen sollte es ferner möglich sein, über mögliche Risiken und Tendenzen in Bezug auf Beschäftigung und Einkommen Bericht zu erstatten.

In Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, die sich mit sozialen Faktoren befassen, sollte präzisiert werden, welche Informationen Unternehmen im Hinblick auf für sie relevante Grundsätze der europäischen Säule sozialer Rechte offenlegen sollten, einschließlich Angaben zur Chancengleichheit für alle und zu den Arbeitsbedingungen. In dem von der Kommission am 4. März 2021 angenommenen Aktionsplan zur europäischen Säule sozialer Rechte werden strengere Anforderungen bezüglich der Berichterstattung der Unternehmen über soziale Fragen gefordert. In den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollte auch festgelegt werden, welche

Informationen Unternehmen in Bezug auf die Menschenrechte, Grundfreiheiten, demokratischen Grundsätze und Normen offenlegen sollten, die in der Internationalen Charta der Menschenrechte und anderen grundlegenden Menschenrechtsübereinkommen der Vereinten Nationen, einschließlich des Übereinkommens der Vereinten Nationen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen, der Erklärung der Vereinten Nationen über die Rechte der indigenen Völker, des Übereinkommens der Vereinten Nationen über die Rechte des Kindes, der Erklärung der Internationalen Arbeitsorganisation über grundlegende Prinzipien und Rechte bei der Arbeit, den grundlegenden Übereinkommen der Internationalen Arbeitsorganisation, der Europäischen Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten, der Europäischen Sozialcharta und der Charta der Grundrechte der Europäischen Union festgelegt sind. Die Berichterstattung über Sozialfaktoren sowie über Umwelt- und Governance-Faktoren sollte in einem angemessenen Verhältnis zum Anwendungsbereich und zu den Zielen dieser Änderungsrichtlinie stehen. In Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, die die Gleichstellung der Geschlechter und gleichen Lohn bei gleichwertiger Arbeit betreffen, sollte unter anderem festgelegt werden, über welche Informationen bezüglich des geschlechtsspezifischen Lohngefälles Bericht erstattet werden sollte, wobei anderem einschlägigen Unionsrecht Rechnung getragen werden sollte. In Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, die die Beschäftigung und Inklusion von Menschen mit Behinderungen betreffen, sollte unter anderem festgelegt werden, über welche Informationen bezüglich der vom Unternehmen ergriffenen Barrierefreiheitsmaßnahmen Bericht erstattet werden sollte.

In Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, die die Bereiche Ausbildung und Kompetenzentwicklung betreffen, sollte unter anderem festgelegt werden, über welche Informationen bezüglich des Anteils und der Aufschlüsselung der an der Ausbildung teilnehmenden Arbeitnehmer Bericht erstattet werden sollte. In Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, die Tarifverhandlungen betreffen, sollte unter anderem festgelegt werden, welche Informationen über die Existenz von Betriebsräten sowie über das Bestehen von Tarifverträgen und den Anteil der Arbeitnehmer, für die solche Vereinbarungen gelten, offengelegt werden sollten. In Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, die die Arbeitnehmerbeteiligung betreffen, sollte unter anderem festgelegt werden, welche Informationen über die Beteiligung von Arbeitnehmern an Verwaltungs- und Aufsichtsorganen offengelegt werden sollten. In Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, die das Thema Vielfalt betreffen, sollte unter anderem festgelegt werden, über welche Informationen über die Geschlechtervielfalt auf der obersten Führungsebene und die Zahl der Mitglieder des unterrepräsentierten Geschlechts in ihren Leitungsorganen Bericht erstattet werden sollte.

- (50) Die Nutzer benötigen Informationen über Governance-Faktoren. Die für die Nutzer relevantesten Governance-Faktoren werden in verbindlichen Rahmen für die Berichterstattung, etwa jenen der Global Reporting Initiative und der Taskforce „Klimabezogene Finanzinformationen“, sowie in verbindlichen globalen Rahmen wie den Global Governance Principles des International Corporate Governance Network und den G20/OECD-Grundsätzen der Corporate Governance aufgeführt. In Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollte festgelegt werden, welche Informationen Unternehmen zu Governance-Faktoren offenlegen sollten. Diese Informationen sollten sich auf die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane eines Unternehmens in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte, das zur Erfüllung dieser Rolle notwendige Fachwissen und die entsprechend notwendigen Fähigkeiten oder den Zugang dieser Organe zu solchen Fachkenntnissen und Fähigkeiten sowie darauf erstrecken, ob das Unternehmen eine mit den Nachhaltigkeitsaspekten verknüpfte Strategie in Bezug auf Anreize für Mitglieder, die in diesen Organen tätig sind, verfolgt, sowie auf Informationen über die internen Kontroll- und Risikomanagementsysteme eines Unternehmens in Bezug auf den Nachhaltigkeitsberichterstattungsprozess. Die Nutzer benötigen ferner Informationen über Unternehmenskultur und Unternehmensethik, die anerkannte Elemente der verbindlichen Corporate-Governance-Rahmen wie der Global Governance Principles des International Corporate Governance Network sind, einschließlich Informationen über die Bekämpfung von Korruption und Bestechung, sowie über Tätigkeiten und Verpflichtungen des Unternehmens im Hinblick auf die Ausübung seines politischen Einflusses, einschließlich seiner Lobbytätigkeiten.

Informationen über die Leitung des Unternehmens und die Qualität der Beziehungen zu Kunden, Lieferanten und Gemeinschaften, die von den Tätigkeiten des Unternehmens betroffen sind, vermitteln den Nutzern ein besseres Verständnis der Risiken eines Unternehmens und der Auswirkungen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten. Informationen über die Beziehungen zu Lieferanten umfassen Zahlungspraktiken in Bezug auf Zahlungstermine oder Zahlungsfristen, den Zinssatz für verspätete Zahlungen oder die Entschädigung für in der Richtlinie 2011/7/EU des Europäischen Parlaments und des Rates<sup>(31)</sup> genannte Beitreibungskosten. Jedes Jahr müssen Tausende von Unternehmen, insbesondere kleine und mittlere Unternehmen (KMU), administrative und finanzielle Belastungen tragen, weil sie verspätet oder gar nicht bezahlt werden. Letztendlich führt Zahlungsverzug zu Insolvenz und Konkurs mit destruktiven Auswirkungen auf ganze Wertschöpfungsketten. Wenn Unternehmen mehr Informationen über Zahlungspraktiken zur Verfügung gestellt werden, dürften sie besser in der Lage sein, schnelle und zuverlässige Zahler zu ermitteln, unlautere Zahlungspraktiken aufzudecken, sich über Unternehmen, mit denen sie Handel treiben, zu informieren und fairere Zahlungsbedingungen auszuhandeln.

<sup>(31)</sup> Richtlinie 2011/7/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. Februar 2011 zur Bekämpfung von Zahlungsverzug im Geschäftsverkehr (ABl. L 48 vom 23.2.2011, S. 1).

- (51) Die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten darauf ausgerichtet sein, einen stärker integrierten Gesamtüberblick über die Informationen, die die Unternehmen in ihrem Lagebericht veröffentlichen, zu ermöglichen und so den Nutzern dieser Informationen ein besseres Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage des Unternehmens sowie der Auswirkungen seiner Tätigkeit zu vermitteln. In den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollte erforderlichenfalls zwischen Informationen, die Unternehmen bei der Berichterstattung auf Einzelebene und solchen, die sie bei der Berichterstattung auf Gruppenebene offenlegen sollten, unterschieden werden. Die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten auch Leitlinien zu dem Verfahren enthalten, anhand dessen Unternehmen die in den Lagebericht aufzunehmenden Nachhaltigkeitsinformationen ermitteln, da ein Unternehmen nur zur Offenlegung der Informationen verpflichtet werden sollte, die für das Verständnis seiner Auswirkungen auf Nachhaltigkeitsaspekte von Belang sind oder die für das Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf Geschäftsverlauf, Geschäftsergebnis und Lage des Unternehmens von Belang sind.
- (52) Die Mitgliedstaaten sollten sicherstellen, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung im Einklang mit dem Recht der Arbeitnehmer auf Unterrichtung und Anhörung durchgeführt wird. Die Unternehmensleitung sollte daher die Arbeitnehmervertreter auf geeigneter Ebene informieren und mit ihnen die einschlägigen Informationen und die Mittel zur Einholung und Überprüfung von Nachhaltigkeitsinformationen erörtern. Dies setzt für die Zwecke dieser Änderungsrichtlinie die Aufnahme eines Dialogs und eines Meinungsaustauschs zwischen den Arbeitnehmervertretern und der zentralen Leitung oder jeder anderen besser geeigneten Leitungsebene voraus, und zwar zu einem Zeitpunkt, in einer Weise und mit einem Inhalt, der es den Arbeitnehmervertretern ermöglicht, Stellung zu nehmen. Ihre Stellungnahme sollte, wo angezeigt, den zuständigen Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorganen mitgeteilt werden.
- (53) Unternehmen derselben Branche sind häufig ähnlichen nachhaltigkeitsbezogenen Risiken ausgesetzt und haben häufig ähnliche Auswirkungen auf Gesellschaft und Umwelt. Vergleiche zwischen Unternehmen derselben Branche sind für Anleger und andere Nutzer von Nachhaltigkeitsinformationen besonders wertvoll. Daher sollte in den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festgelegt werden, welche Informationen die Unternehmen sämtlicher Branchen und welche Informationen die Unternehmen je nach Tätigkeitsbereich offenlegen sollten. Sektorspezifische Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sind besonders wichtig für Wirtschaftszweige, die mit hohen Nachhaltigkeitsrisiken für oder mit Auswirkungen auf Umwelt, Menschenrechte und Governance verbunden sind, einschließlich der in Anhang I Abschnitte A bis H und Abschnitt L der Verordnung (EG) Nr. 1893/2006 des Europäischen Parlaments und des Rates<sup>(22)</sup> aufgeführten Wirtschaftszweige und der einschlägigen Tätigkeiten in diesen Wirtschaftszweigen. Bei der Annahme sektorspezifischer Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollte die Kommission sicherstellen, dass die in diesen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung vorgeschriebenen Informationen in einem angemessenen Verhältnis zum Ausmaß der Risiken und Auswirkungen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten stehen, die für jeden Wirtschaftszweig spezifisch sind, wobei berücksichtigt werden sollte, dass die Risiken und Auswirkungen einiger Wirtschaftszweige im Vergleich höher sind. Die Kommission sollte auch berücksichtigen, dass nicht alle Tätigkeiten in diesen Wirtschaftszweigen notwendigerweise mit hohen Nachhaltigkeitsrisiken oder -auswirkungen verbunden sind. Für Unternehmen, die in Wirtschaftszweigen tätig sind, die in besonderem Maße auf natürliche Ressourcen angewiesen sind, würden sektorspezifische Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung die Offenlegung der naturbezogenen Auswirkungen auf die biologische Vielfalt und die Ökosysteme sowie der entsprechenden Risiken erfordern.

In den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollte auch berücksichtigt werden, dass es für Unternehmen nicht immer problemlos möglich ist, Informationen bei Akteuren entlang ihrer gesamten Wertschöpfungskette, insbesondere Lieferanten, bei denen es sich um kleine und mittlere Unternehmen handelt, und Lieferanten aus Schwellenländern und aufstrebenden Märkten, einzuholen. In den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten Offenlegungen in Bezug auf Wertschöpfungsketten festgelegt werden, die dem Umfang und der Komplexität der Tätigkeiten der Unternehmen sowie den Kapazitäten und Merkmalen von Unternehmen in Wertschöpfungsketten, insbesondere den Kapazitäten und Merkmalen von Unternehmen, die nicht den Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach dieser Änderungsrichtlinie unterliegen, angemessen sind und entsprechen. In den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten keine Offenlegungen festgelegt werden, die Unternehmen verpflichten würden, Informationen von kleinen und mittleren Unternehmen in ihrer Wertschöpfungskette einzuholen, die über die Informationen hinausgehen, die gemäß den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für kleine und mittlere Unternehmen offenzulegen sind. Dies sollte unbeschadet der Anforderungen der Union an Unternehmen, einen Due-Diligence-Prozess durchzuführen, gelten.

<sup>(22)</sup> Verordnung (EG) Nr. 1893/2006 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Dezember 2006 zur Aufstellung der statistischen Systematik der Wirtschaftszweige NACE Revision 2 und zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 3037/90 des Rates sowie einiger Verordnungen der EG über bestimmte Bereiche der Statistik (ABl. L 393 vom 30.12.2006, S. 1).

- (54) Um den Informationsbedarf der Nutzer rechtzeitig zu decken und angesichts des besonderen dringlichen Informationsbedarfs von Finanzmarktteilnehmern, die den Anforderungen der gemäß Artikel 4 Absätze 6 und 7 der Verordnung (EU) 2019/2088 erlassenen delegierten Rechtsakte unterliegen, sollte die Kommission bis zum 30. Juni 2023 mittels delegierter Rechtsakte ein erstes Paket von Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festlegen. In diesem Paket von Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollte festgelegt werden, welche Informationen Unternehmen in Bezug auf alle Berichterstattungsbereiche und Nachhaltigkeitsaspekte offenlegen sollten; gleichzeitig sollte von den Finanzmarktteilnehmern verlangt werden, den Offenlegungspflichten der Verordnung (EU) 2019/2088 nachzukommen. Die Kommission sollte spätestens bis zum 30. Juni 2024 mittels delegierter Rechtsakte ein zweites Paket von Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung annehmen, in denen festgelegt wird, welche ergänzenden Informationen Unternehmen in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte und Berichterstattungsbereiche erforderlichenfalls offenlegen sollten und welche spezifischen Informationen sie für den Sektor, in dem sie tätig sind, offenlegen sollten. Die Kommission sollte die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, einschließlich der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für kleine und mittlere Unternehmen, alle drei Jahre überprüfen, um relevanten Entwicklungen, einschließlich der Entwicklung internationaler Standards, Rechnung zu tragen.
- (55) Die Richtlinie 2013/34/EU schreibt nicht vor, dass der Lagebericht in digitalem Format vorgelegt werden muss, was es schwieriger macht, die Informationen, über die Bericht erstattet wurde, zu finden und zu nutzen. Die Nutzer von Nachhaltigkeitsinformationen erwarten zunehmend, dass diese Informationen in digitalem Format auffindbar, vergleichbar und maschinenlesbar sind. Die Mitgliedstaaten sollten vorschreiben können, dass Unternehmen, die den Anforderungen der Richtlinie 2013/34/EU an die Nachhaltigkeitsberichterstattung unterliegen, ihre Lageberichte der Öffentlichkeit kostenlos auf ihren Websites zugänglich machen. Die Digitalisierung eröffnet Möglichkeiten für eine effizientere Nutzung von Informationen und birgt sowohl für Nutzer als auch für Unternehmen das Potenzial erheblicher Kosteneinsparungen. Die Digitalisierung ermöglicht auch die Zentralisierung von Daten auf Ebene der Union und der Mitgliedstaaten in einem offenen, barrierefreien Format, das das Lesen erleichtert und den Vergleich von Daten ermöglicht. Unternehmen sollten daher dazu verpflichtet werden, den Lagebericht im elektronischen Berichtsformat gemäß Artikel 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 der Kommission<sup>(33)</sup> zu erstellen und Nachhaltigkeitsberichterstattung, einschließlich der nach Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 erforderlichen Angaben, im Einklang mit dem elektronischen Berichtsformat gemäß der genannten Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 auszuzeichnen, sobald dies entsprechend festgelegt wurde.

Um Informationen, über die Bericht erstattet wurde, gemäß den Standards der Union für die Nachhaltigkeitsberichterstattung kennzeichnen zu können, wird eine entsprechende digitale Taxonomie benötigt. Diese Anforderungen sollten in die von der Kommission in ihrer Mitteilung vom 19. Februar 2020 mit dem Titel „Eine europäische Datenstrategie“ und in ihrer Mitteilung vom 24. September 2020 mit dem Titel „Strategie für ein digitales Finanzwesen in der EU“ angekündigten Arbeiten zur Digitalisierung einfließen. Diese Anforderungen würden zudem die Schaffung des in der Mitteilung der Kommission vom 24. September 2020 mit dem Titel „Eine Kapitalmarktunion für die Menschen und Unternehmen – neuer Aktionsplan“ vorgesehenen einheitlichen europäischen Zugangspunkts (European Single Access Point – ESAP) für öffentliche Unternehmensinformationen ergänzen, in der der Bedarf an der Bereitstellung vergleichbarer Informationen in einem digitalen Format ebenfalls thematisiert wird.

- (56) Um die Einbeziehung der Nachhaltigkeitsinformationen, über die Bericht erstattet wurde, in den ESAP zu ermöglichen, sollten die Mitgliedstaaten sicherstellen, dass Unternehmen, deren Wertpapiere nicht zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, ihren Lagebericht, einschließlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung, in dem in Artikel 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 vorgeschriebenen elektronischen Berichtsformat veröffentlichen.
- (57) Gemäß Artikel 19a Absatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU können Mitgliedstaaten Unternehmen von der gemäß Artikel 19a Absatz 1 der genannten Richtlinie festgelegten Pflicht zur Abgabe der nichtfinanziellen Erklärung befreien. Die Mitgliedstaaten können dies tun, wenn das betreffende Unternehmen einen gesonderten Bericht erstellt, der zusammen mit dem Lagebericht gemäß Artikel 30 der genannten Richtlinie veröffentlicht wird, oder wenn dieser Bericht innerhalb eines angemessenen Zeitraums von höchstens sechs Monaten nach dem Bilanzstichtag auf der Website des Unternehmens öffentlich zugänglich gemacht wird und im Lagebericht auf ihn Bezug genommen wird. Dieselbe Möglichkeit besteht gemäß der Richtlinie 2013/34/EU bei der konsolidierten nichtfinanziellen Erklärung. 20 Mitgliedstaaten haben von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht. Die Möglichkeit, einen gesonderten Bericht zu veröffentlichen, verringert jedoch die Verfügbarkeit von Informationen, die Finanz- und Nachhaltigkeitsaspekte miteinander verbinden. Sie behindert auch die Auffindbarkeit und Zugänglichkeit von Informationen für Nutzer; dies gilt insbesondere für Anleger, die an Finanz- und Nachhaltigkeitsinformationen gleichermaßen interessiert sind. Wenn Finanz- und Nachhaltigkeitsinformationen zudem zu unterschiedlichen

<sup>(33)</sup> Delegierte Verordnung (EU) 2019/815 der Kommission vom 17. Dezember 2018 zur Ergänzung der Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf technische Regulierungsstandards für die Spezifikation eines einheitlichen elektronischen Berichtsformats (ABl. L 143 vom 29.5.2019, S. 1).

Zeitpunkten veröffentlicht werden können, wird dieses Problem weiter verschärft. Außerdem kann die Veröffentlichung in einem gesonderten Bericht intern und extern den Eindruck erwecken, dass Nachhaltigkeitsinformationen zu einer Kategorie von weniger relevanten Informationen gehören, was sich negativ auf die wahrgenommene Zuverlässigkeit der Informationen auswirken kann. Unternehmen sollten über Nachhaltigkeitsinformationen daher in einem dafür vorgesehenen Abschnitt klar erkennbar Bericht erstatten, und die Mitgliedstaaten sollten Unternehmen nicht länger von der Verpflichtung befreien können, Informationen über Nachhaltigkeitsaspekte in den Lagebericht aufzunehmen.

Eine solche Verpflichtung würde auch dazu beitragen, klarzustellen, welche Rolle den nationalen zuständigen Behörden bei der Aufsicht der Nachhaltigkeitsberichterstattung als Teil des gemäß der Richtlinie 2004/109/EG erstellten Lageberichts zukommt. Darüber hinaus sollten Unternehmen, die Bericht über Nachhaltigkeitsinformationen erstatten müssen, in keinem Fall von der Pflicht zur Veröffentlichung des Lageberichts befreit werden, da sichergestellt werden muss, dass Nachhaltigkeitsinformationen öffentlich zugänglich sind.

- (58) Gemäß Artikel 20 der Richtlinie 2013/34/EU müssen Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, in ihren Lagebericht eine Erklärung zur Unternehmensführung aufnehmen, die unter anderem eine Beschreibung des im Zusammenhang mit den Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorganen des Unternehmens verfolgten Diversitätskonzepts enthalten muss. Artikel 20 der Richtlinie 2013/34/EU räumt den Unternehmen die Möglichkeit ein, selbst zu entscheiden, über welche Diversitätsaspekte sie Bericht erstatten. Die Unternehmen werden nicht ausdrücklich dazu verpflichtet, Informationen über bestimmte Diversitätsaspekte aufzunehmen. Um Fortschritte in Richtung einer ausgewogeneren Beteiligung von Frauen und Männern am wirtschaftlichen Entscheidungsprozess zu erzielen, muss sichergestellt werden, dass Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, stets über ihr Konzept zur Förderung der Geschlechtervielfalt und dessen Umsetzung Bericht zu erstatten. Um jedoch unnötigen Verwaltungsaufwand zu vermeiden, sollten diese Unternehmen die Möglichkeit haben, über einige der gemäß Artikel 20 der Richtlinie 2013/34/EU erforderlichen Informationen zusammen mit anderen Nachhaltigkeitsinformationen Bericht zu erstatten. Wenn sie sich hierfür entscheiden, sollte die Erklärung zur Unternehmensführung einen Verweis auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung des Unternehmens enthalten, und die gemäß Artikel 20 der Richtlinie 2013/34/EU erforderlichen Informationen sollten weiterhin den Anforderungen an die Bestätigung der Erklärung zur Unternehmensführung unterliegen.
- (59) Gemäß Artikel 33 der Richtlinie 2013/34/EU müssen die Mitgliedstaaten dafür sorgen, dass die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane eines Unternehmens die gemeinsame Aufgabe haben sicherzustellen, dass der Jahresabschluss, der konsolidierte Abschluss, der Lagebericht, der konsolidierte Lagebericht, die Erklärung zur Unternehmensführung und die konsolidierte Erklärung zur Unternehmensführung entsprechend den Anforderungen der genannten Richtlinie erstellt und offengelegt werden. Diese gemeinsame Verantwortung sollte auf die in der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 festgelegten Digitalisierungsanforderungen, auf die Anforderung, die Standards der Union für die Nachhaltigkeitsberichterstattung einzuhalten, und die Anforderung, die Nachhaltigkeitsberichterstattung auszuzeichnen, ausgeweitet werden.
- (60) Es wird zwischen Aufträgen zur Erlangung einer begrenzten Prüfungssicherheit und einer hinreichenden Prüfungssicherheit unterschieden. Bei einem Auftrag zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit erfolgt die Feststellung in Form einer Negativaussage, d. h. durch die Angabe, dass keine Sachverhalte bekannt geworden sind, die zu der Annahme veranlassen, dass wesentliche falsche Darstellungen enthalten sind. In diesem Fall werden weniger Prüfungen vorgenommen als im Rahmen eines Auftrags zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit. Die Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit verursacht deshalb weniger Arbeitsaufwand als die Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit. Ein Auftrag zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit erfordert umfangreiche Verfahren, einschließlich der Betrachtung der internen Kontrollen des Bericht erstattenden Unternehmens und vertiefter Prüfungen, und ist daher mit deutlich höherem Arbeitsaufwand verbunden als ein Auftrag zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit.

Bei hinreichender Prüfungssicherheit wird in der Regel eine positive Feststellung getroffen, und sie resultiert in einem Urteil über die Messung des Prüfgegenstands an im Voraus festgelegten Kriterien. Gemäß der Richtlinie 2013/34/EU müssen die Mitgliedstaaten sicherstellen, dass der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft prüft, ob die nichtfinanzielle Erklärung oder der gesonderte Bericht vorgelegt wurde. Die Richtlinie schreibt nicht vor, dass ein unabhängiger Erbringer von Bestätigungsleistungen die Informationen überprüft, gestattet es den Mitgliedstaaten jedoch, eine solche Überprüfung zu verlangen, wenn sie dies für sinnvoll halten. Wenn im Gegensatz zur Verpflichtung des Abschlussprüfers, die Abschlussprüfung auf der Grundlage einer hinreichenden Prüfungssicherheit durchzuführen, bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung keine Bestätigung verlangt werden würde, so würde dies der

Glaubwürdigkeit der offengelegten Nachhaltigkeitsinformationen schaden und würden die Bedürfnisse der Nutzer, für die diese Informationen bestimmt sind, nicht erfüllt. Bei der Finanzberichterstattung und bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung soll letztlich ein ähnliches Maß an Prüfungssicherheit erreicht werden, doch besteht in Ermangelung eines gemeinsam vereinbarten Standards für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung die Gefahr einer unterschiedlichen Auslegung und unterschiedlicher Erwartungen hinsichtlich dessen, was ein Auftrag zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit bei verschiedenen Kategorien von Nachhaltigkeitsinformationen, insbesondere bei zukunftsgerichteten und qualitativen Offenlegungen, beinhaltet.

Daher sollte im Hinblick auf Nachhaltigkeitsinformationen ein Ansatz zur progressiven Erhöhung der verlangten Prüfungssicherheit in Betracht gezogen werden, beginnend mit der Verpflichtung des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft, auf der Grundlage eines Auftrags zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit ein Urteil darüber abzugeben, ob die Nachhaltigkeitsberichterstattung den Anforderungen der Union entspricht. Dabei sollte nicht nur die Einhaltung der Standards der Union für die Nachhaltigkeitsberichterstattung bewertet werden, sondern auch das vom Unternehmen genutzte Verfahren zur Ermittlung der Informationen, über die gemäß den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung Bericht erstattet wurde, und die Erfüllung der Pflicht zur Auszeichnung der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Der Prüfer sollte ferner bewerten, ob das Unternehmen in seiner Berichterstattung den Berichterstattungsanforderungen gemäß Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 genügt. Wenn die Kommission bis spätestens 1. Oktober 2028 nach einer Bewertung dessen, ob hinreichende Prüfungssicherheit für Prüfer und Unternehmen möglich wäre, mittels delegierter Rechtsakte Standards für die Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit bei der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung annimmt, sollte zur Gewährleistung eines gemeinsamen Verständnisses und gemeinsamer Erwartungen hinsichtlich dessen, was unter hinreichender Prüfungssicherheit zu verstehen ist, der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft verpflichtet sein, auf der Grundlage eines Auftrags zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit ein Urteil über die Übereinstimmung der Nachhaltigkeitsberichterstattung mit den Anforderungen der Union abzugeben.

Der allmähliche Übergang von der begrenzten Prüfungssicherheit zur hinreichenden Prüfungssicherheit würde auch die Voraussetzung dafür schaffen, dass allmählich ein Markt für die Bestätigung von Nachhaltigkeitsinformationen entsteht und die Unternehmen eine bestimmte Berichterstattungspraxis entwickeln. Dieser allmähliche Ansatz würde schrittweise zu einem Anstieg der Kosten für die Bericht erstattenden Unternehmen führen, da die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf der Grundlage einer hinreichenden Prüfungssicherheit mit höheren Kosten verbunden ist als die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf der Grundlage einer begrenzten Prüfungssicherheit. Unternehmen, die Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung unterliegen, sollten sich dafür entscheiden können, ein Bestätigungsurteil zu ihrer Nachhaltigkeitsberichterstattung auf der Grundlage eines Auftrags zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit einzuholen, wenn sie dies wünschen, wobei in diesem Fall davon ausgegangen werden sollte, dass sie der Verpflichtung nachgekommen sind, ein Urteil auf der Grundlage eines Auftrags zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit einzuholen. Das Urteil auf der Grundlage eines Auftrags zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit bei zukunftsbezogenen Informationen bietet lediglich Gewähr dafür, dass diese Informationen im Einklang mit den geltenden Standards erstellt wurden.

- (61) Abschlussprüfer oder Prüfungsgesellschaften überprüfen bereits Jahresabschluss und Lagebericht. Die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch die Abschlussprüfer oder Prüfungsgesellschaften würde dazu beitragen, die Verknüpfung zwischen Finanz- und Nachhaltigkeitsinformationen und deren Kohärenz zu gewährleisten, was für die Nutzer von Nachhaltigkeitsinformationen von besonderer Bedeutung ist. Allerdings besteht die Gefahr einer weiteren Konzentration am Markt für Abschlussprüfungen, wodurch die Unabhängigkeit der Prüfer gefährdet würde und sich die Abschlussprüfungshonorare oder die Honorare in Bezug auf die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung erhöhen könnten.

Angesichts der Schlüsselrolle, die Abschlussprüfer bei der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Gewährleistung zuverlässiger Nachhaltigkeitsinformationen spielen, hat die Kommission angekündigt, dass sie tätig werden wird, damit sich die Qualität der Abschlussprüfung weiter verbessert und ein offenerer, stärker diversifizierter Prüfungsmarkt entsteht, was die Voraussetzung für die erfolgreiche Anwendung dieser Änderungsrichtlinie darstellt. Darüber hinaus ist es im Zusammenhang mit der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung wünschenswert, dass die Unternehmen auf eine größere Auswahl an unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen zurückgreifen können. Die Mitgliedstaaten sollten daher die Möglichkeit haben, unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen gemäß der Verordnung (EG) Nr. 765/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates<sup>(34)</sup> für die Abgabe eines Bestätigungsurteils über die Nachhaltigkeitsberichterstattung zur gemeinsamen

<sup>(34)</sup> Verordnung (EG) Nr. 765/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Juli 2008 über die Vorschriften für die Akkreditierung und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 339/93 des Rates (ABl. L 218 vom 13.8.2008, S. 30).

Veröffentlichung mit dem Lagebericht zu akkreditieren. Darüber hinaus sollten die Mitgliedstaaten die Möglichkeit haben, einem anderen Abschlussprüfer als dem- oder denjenigen, die die Abschlussprüfung durchführen, zu gestatten, ein Bestätigungsurteil über die Nachhaltigkeitsberichterstattung abzugeben. Gestatten sie zudem unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen, die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchzuführen, so sollten die Mitgliedstaaten auch einem anderen Abschlussprüfer als dem- oder denjenigen, die die Abschlussprüfung durchführen, gestatten, ein Bestätigungsurteil über die Nachhaltigkeitsberichterstattung abzugeben.

Die Mitgliedstaaten sollten Anforderungen festlegen, mit denen die Qualität der von unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen durchgeführten Bestätigungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung sowie kohärente Ergebnisse bei der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung sichergestellt werden. Daher sollten alle unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen Anforderungen unterliegen, die in Bezug auf die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung den in der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates<sup>(35)</sup> festgelegten Anforderungen gleichwertig sind, jedoch an die Merkmale unabhängiger Erbringer von Bestätigungsleistungen, die keine Abschlussprüfungen durchführen, angepasst sind. Insbesondere sollten die Mitgliedstaaten gleichwertige Anforderungen an Ausbildung und Eignungsprüfung, kontinuierliche Fortbildung, Qualitätssicherungssysteme, Berufsgrundsätze, Unabhängigkeit, Unparteilichkeit, Verschwiegenheit und Berufsgeheimnis, Bestellung und Abberufung, die Organisation der Arbeit der unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen, Untersuchungen und Sanktionen sowie die Meldung von Unregelmäßigkeiten festlegen. Dies würde zudem gleiche Wettbewerbsbedingungen für alle Personen und Gesellschaften gewährleisten, die von den Mitgliedstaaten dazu befugt werden, ein Bestätigungsurteil über die Nachhaltigkeitsberichterstattung abzugeben, einschließlich Abschlussprüfern. Beschließt ein Unternehmen, das Urteil über seine Nachhaltigkeitsberichterstattung bei einem akkreditierten unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen einzuholen, der nicht sein Abschlussprüfer ist, so sollte es nicht zusätzlich ein Bestätigungsurteil des Abschlussprüfers zu seiner Nachhaltigkeitsberichterstattung einholen müssen.

Unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen, die bereits von einem Mitgliedstaat für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung akkreditiert wurden, sollten ebensolche auch weiterhin durchführen dürfen. Ebenso sollten die Mitgliedstaaten sicherstellen, dass unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der neuen Anforderungen an Ausbildung und Eignungsprüfung ihr Akkreditierungsverfahren durchlaufen, diesen neuen Akkreditierungsanforderungen nicht unterliegen, sofern sie das Verfahren innerhalb von zwei Jahren nach dem Geltungsbeginn dieser neuen Anforderungen abschließen. Die Mitgliedstaaten sollten jedoch sicherstellen, dass alle unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen, die innerhalb von zwei Jahren nach dem Geltungsbeginn der neuen Akkreditierungsanforderungen für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch einen Mitgliedstaat akkreditiert wurden, durch kontinuierliche berufliche Fortbildung die erforderlichen Kenntnisse auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Bestätigung erwerben.

- (62) Um den freien Dienstleistungsverkehr zu fördern, sollten die Mitgliedstaaten unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen, die in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassen sind, gestatten, die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in ihrem Hoheitsgebiet durchzuführen. Dies würde auch die Öffnung des Marktes für Bestätigungsleistungen begünstigen, auch wenn nicht alle Mitgliedstaaten die Akkreditierung unabhängiger Erbringer von Bestätigungsleistungen in ihrem Hoheitsgebiet zulassen. Wenn unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Hoheitsgebiet eines Aufnahmemitgliedstaats durchführen, sollte dieser Aufnahmemitgliedstaat beschließen können, unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen zu beaufsichtigen, wobei die Möglichkeit besteht, den umgesetzten Rahmen für die Beaufsichtigung von Abschlussprüfern, die Bestätigungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen, zu nutzen.
- (63) Die Mitgliedstaaten sollten sicherstellen, dass in Fällen, in denen ein Unternehmen nach dem Unionsrecht verpflichtet ist, Teile seiner Nachhaltigkeitsberichterstattung durch eine akkreditierte unabhängige dritte Partei prüfen zu lassen, der Bericht der akkreditierten unabhängigen dritten Partei entweder als Anlage zum Lagebericht oder auf andere öffentlich zugängliche Weise bereitgestellt werden sollte. Eine solche Bereitstellung sollte dem Ergebnis des Bestätigungsurteils, das von der Überprüfung durch dritte Parteien unabhängig bleiben sollte, nicht vorgreifen. Es sollte nicht zu Doppelarbeit zwischen dem Abschlussprüfer oder dem unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen, der das Bestätigungsurteil abgibt, und der akkreditierten unabhängigen dritten Partei führen.

<sup>(35)</sup> Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG des Rates (ABl. L 157 vom 9.6.2006, S. 87).

- (64) Die Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates enthält Vorschriften für die Abschlussprüfung von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen. Bei den Regeln für die Prüfung von Abschlüssen und die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch den Abschlussprüfer muss Kohärenz gewährleistet sein. Wenn das Bestätigungsurteil über die Nachhaltigkeitsberichterstattung von einem Abschlussprüfer oder einer Prüfungsgesellschaft abgegeben wird, sollte die Richtlinie 2006/43/EG gelten.
- (65) Im Rahmen der Vorschriften über die Zulassung und Anerkennung von Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften sollten Abschlussprüfer sich auch für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung qualifizieren können. Die Mitgliedstaaten sollten sicherstellen, dass Abschlussprüfer, die sich für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung qualifizieren möchten, über die erforderlichen theoretischen Kenntnisse in Bereichen, die für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung relevant sind, verfügen und dass sie in der Lage sind, diese Kenntnisse in der Praxis anzuwenden.

Daher sollten Abschlussprüfer eine mindestens achtmonatige praktische Ausbildung zur Bestätigung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung oder in anderen nachhaltigkeitsbezogenen Dienstleistungen absolvieren, wobei frühere Berufserfahrung berücksichtigt werden sollte. Abschlussprüfer, die bereits von einem Mitgliedstaat zugelassen oder anerkannt wurden, sollten weiterhin Bestätigungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen dürfen. Ebenso sollten die Mitgliedstaaten sicherstellen, dass natürliche Personen, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens solcher neuen Anforderungen an die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung das Zulassungsverfahren durchlaufen, diesen Anforderungen nicht unterliegen, sofern sie das Verfahren innerhalb der folgenden zwei Jahre abschließen. Die Mitgliedstaaten sollten jedoch sicherstellen, dass Abschlussprüfer, die innerhalb von zwei Jahren nach dem Geltungsbeginn dieser Anforderungen zugelassen werden und Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen wollen, durch kontinuierliche berufliche Fortbildung die erforderlichen Kenntnisse im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Bestätigung erwerben. Natürliche Personen, die sich entschließen, lediglich eine Zulassung als Abschlussprüfer für die Abschlussprüfung zu erwerben, sollten sich zu einem späteren Zeitpunkt entschließen können, sich auch für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu qualifizieren. Hierzu sollten diese Personen die Anforderungen erfüllen, die von den Mitgliedstaaten festgelegt wurden, um sicherzustellen, dass sie auch über die erforderlichen theoretischen Kenntnisse in Bereichen, die für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung relevant sind, verfügen und dass sie in der Lage sind, diese Kenntnisse in der Praxis anzuwenden.

- (66) Es sollte sichergestellt werden, dass Abschlussprüfer in Bezug auf die Abschlussprüfung und die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung kohärenten Anforderungen unterliegen. Daher sollte mindestens eine benannte Person aktiv an der Durchführung der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung beteiligt sein („verantwortlicher Nachhaltigkeitspartner“). Abschlussprüfer sollten verpflichtet sein, bei der Durchführung der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ausreichend Zeit für das Mandat aufzubringen und die zur angemessenen Wahrnehmung ihrer Aufgaben erforderlichen Ressourcen und das entsprechend notwendige Fachwissen vorzusehen. In der Mandantendatei sollten die Gebühren angegeben werden, die für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in Rechnung gestellt werden, und es sollte eine Bestätigungsakte angelegt werden, die Informationen über die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung enthält. Führt derselbe Abschlussprüfer die Abschlussprüfung des Jahresabschlusses und die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch, so sollte die Bestätigungsakte in die Prüfungsakte aufgenommen werden können. Anforderungen an Abschlussprüfer in Bezug auf die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten jedoch nur für die Abschlussprüfer gelten, die die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen.
- (67) Abschlussprüfer oder Prüfungsgesellschaften, die die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen, sollten über ein hohes Maß an technischem und spezifischem Fachwissen auf dem Gebiet der Nachhaltigkeit verfügen.
- (68) Gemäß der Richtlinie 2006/43/EG sorgen die Mitgliedstaaten für eine angemessene Regelung, die vermeidet, dass Honorare für Abschlussprüfungen von der Erbringung zusätzlicher Leistungen für das geprüfte Unternehmen beeinflusst oder bestimmt oder an Bedingungen geknüpft werden. Gemäß der genannten Richtlinie sorgen die Mitgliedstaaten ebenfalls dafür, dass Abschlussprüfer, die Abschlussprüfungen durchführen, Anforderungen im Hinblick auf Berufsgrundsätze, Unabhängigkeit, Unparteilichkeit, Verschwiegenheit und Berufsgeheimnis erfüllen. Aus Gründen der Kohärenz sollten diesen Vorschriften auch auf Abschlussprüfer, die Bestätigungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen, ausgeweitet werden.

- (69) Um bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung unionsweit einheitliche Bestätigungsverfahren und eine hochwertige Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu gewährleisten, sollte der Kommission die Befugnis übertragen werden, mittels delegierter Rechtsakte Standards für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung anzunehmen. Den Mitgliedstaaten sollte die Möglichkeit eingeräumt werden, nationale Bestätigungsstandards, -verfahren oder -anforderungen anzuwenden, solange die Kommission keine Bestätigungsstandards, die für denselben Bereich gelten, mittels delegierter Rechtsakte angenommen hat. In diesen Standards sollten die Verfahren festgelegt werden, anhand deren der Abschlussprüfer seine Schlussfolgerungen zur Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu ziehen hat. Daher sollte die Kommission vor dem 1. Oktober 2026 mittels delegierter Rechtsakte Bestätigungsstandards für die begrenzte Prüfungssicherheit erlassen. Um die Harmonisierung der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in den Mitgliedstaaten zu erleichtern, sollte der Ausschuss der Aufsichtsstellen ermutigt werden, unverbindliche Leitlinien anzunehmen, um die Verfahren festzulegen, die bei der Abgabe eines Bestätigungsurteils über die Nachhaltigkeitsberichterstattung anzuwenden sind, bis die Kommission Bestätigungsstandards für denselben Bereich annimmt.
- (70) Die Richtlinie 2006/43/EG enthält Vorschriften für die Abschlussprüfung von Unternehmensgruppen. Ähnliche Vorschriften sollten für die Bestätigung der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung festgelegt werden.
- (71) Gemäß der Richtlinie 2006/43/EG legen der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaften die Ergebnisse der Abschlussprüfung in einem Bestätigungsvermerk dar. Ähnliche Vorschriften sollten für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung festgelegt werden. Die Ergebnisse der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten in einem Prüfungsvermerk dargelegt werden. Führt derselbe Abschlussprüfer die Abschlussprüfung des Jahresabschlusses und die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch, so sollten die Informationen über die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in den Bestätigungsvermerk aufgenommen werden können.
- (72) Gemäß der Richtlinie 2006/43/EG richten die Mitgliedstaaten ein Qualitätssicherungssystem für Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften ein. Um sicherzustellen, dass auch bei der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung eine Qualitätssicherung erfolgt und dass die Qualitätssicherungsprüfer über eine angemessene fachliche Ausbildung und einschlägige Erfahrung auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung verfügen, sollte diese Anforderung zur Einrichtung eines Systems der Qualitätssicherungsprüfung auch für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung gelten. Als Übergangsmaßnahme sollten die Personen, die Qualitätssicherungsprüfungen im Zusammenhang mit der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen, bis zum 31. Dezember 2025 von der Anforderung befreit werden, über einschlägige Erfahrung auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung oder anderer nachhaltigkeitsbezogener Dienstleistungen zu verfügen.
- (73) Gemäß der Richtlinie 2006/43/EG müssen die Mitgliedstaaten über ein System für Untersuchungen und Sanktionen für Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften, die Abschlussprüfungen durchführen, verfügen. Gemäß der genannten Richtlinie müssen die Mitgliedstaaten ein wirksames System für die öffentliche Aufsicht einrichten und sicherstellen, dass die Regelungen für öffentliche Aufsichtssysteme auf Unionsebene eine wirksame Zusammenarbeit bei den Aufsichtstätigkeiten der Mitgliedstaaten ermöglichen. Diese Anforderungen sollten auch für Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften gelten, die die Nachhaltigkeitsberichterstattung bestätigen, um die Kohärenz von Untersuchungen, Sanktionen und Aufsichtsrahmen für die Arbeit des Prüfers im Bereich der Abschlussprüfung und der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung sicherzustellen.
- (74) Die Richtlinie 2006/43/EG enthält Vorschriften über die Bestellung und Entlassung von Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften, die Abschlussprüfungen durchführen. Diese Vorschriften sollten auch für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung gelten, um die Kohärenz der Vorschriften, denen Prüfer im Bereich der Abschlussprüfung und der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung unterliegen, sicherzustellen.
- (75) Gemäß Artikel 6 der Richtlinie 2007/36/EG des Europäischen Parlaments und des Rates<sup>(6)</sup> haben die Mitgliedstaaten sicherzustellen, dass Aktionäre von Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, die einzeln oder gemeinsam handeln, das Recht haben, Punkte auf die Tagesordnung der Hauptversammlung der Aktionäre zu setzen, sofern jedem dieser Punkte eine Begründung oder ein Beschlussentwurf beigefügt ist, der in der Hauptversammlung anzunehmen ist, und dass sie das Recht haben, Beschlussentwürfe für Punkte einzureichen, die in die Tagesordnung einer Hauptversammlung aufgenommen wurden oder aufgenommen werden sollen. Sind diese Rechte an die Bedingung geknüpft, dass der bzw. die betreffenden Aktionäre eine Mindestbeteiligung am Unternehmen halten, so darf diese Mindestbeteiligung 5 % des Gesellschaftskapitals nicht überschreiten. Was die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung betrifft,

<sup>(6)</sup> Richtlinie 2007/36/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 11. Juli 2007 über die Ausübung bestimmter Rechte von Aktionären in börsennotierten Gesellschaften (ABl. L 184 vom 14.7.2007, S. 17).

sollten die Aktionäre die in Artikel 6 der Richtlinie 2007/36/EG festgelegten Rechte ausüben können, um Beschlusssentwürfe, die in der Hauptversammlung anzunehmen sind, vorzulegen, nach denen zum einen ein zugelassener Dritter, der nicht derselben Prüfungsgesellschaft oder demselben -netzwerk angehört wie der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft, der bzw. die die Abschlussprüfung durchführt, einen Bericht über bestimmte Teile der Nachhaltigkeitsberichterstattung erstellen muss und zum anderen dieser Bericht der Hauptversammlung zur Verfügung gestellt werden muss.

Bei Unternehmen, die den durch diese Änderungsrichtlinie eingeführten Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung unterliegen und nicht in den Anwendungsbereich von Artikel 6 der Richtlinie 2007/36/EG fallen, sollten Aktionäre, die einzeln oder gemeinsam mehr als 5 % der Stimmrechte oder 5 % des Kapitals des Unternehmens vertreten bzw. halten, auch das Recht erhalten, ein Beschlusssentwurf, die in der Hauptversammlung anzunehmen ist, auf die Tagesordnung zu setzen, nach der zum einen ein akkreditierter Dritter, der nicht derselben Prüfungsgesellschaft oder demselben Netzwerk angehört wie der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft, die bzw. der die Abschlussprüfung durchführt, einen Bericht über bestimmte Teile der Nachhaltigkeitsberichterstattung erstellen muss und zum anderen dieser Bericht der Hauptversammlung zur Verfügung gestellt werden muss.

- (76) Die Richtlinie 2006/43/EG verlangt, dass die Mitgliedstaaten sicherstellen, dass jedes Unternehmen von öffentlichem Interesse einen Prüfungsausschuss hat, und legt dessen Aufgaben im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung fest. Diesem Prüfungsausschuss sollten bestimmte Aufgaben im Zusammenhang mit der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung übertragen werden. Diese Aufgaben sollten auch die Verpflichtung umfassen, das Verwaltungs- oder Aufsichtsorgan des Unternehmens von öffentlichem Interesse über die Ergebnisse der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu unterrichten und zu erläutern, wie der Prüfungsausschuss zur Integrität der Nachhaltigkeitsberichterstattung beigetragen hat und welche Rolle der Prüfungsausschuss dabei spielte. Die Mitgliedstaaten sollten gestatten können, dass die dem Prüfungsausschuss übertragenen Aufgaben im Zusammenhang mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung und im Zusammenhang mit der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von dem Verwaltungs- oder Aufsichtsorgan in seiner Gesamtheit oder von einem vom Verwaltungs- oder Aufsichtsorgan eigens eingerichteten Gremium wahrgenommen werden.
- (77) Die Richtlinie 2006/43/EG enthält Anforderungen an die Registrierung von Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften aus Drittländern und die Aufsicht über diese. Um einen kohärenten Rahmen für die Tätigkeiten der Prüfer bei der Abschlussprüfung und bei der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung sicherzustellen, müssen diese Anforderungen auch für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung gelten.
- (78) Die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates<sup>(37)</sup> gilt für Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften, die Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse durchführen. Um die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers bei der Durchführung einer Abschlussprüfung zu gewährleisten, wird in der genannten Verordnung eine Begrenzung der Honorare, die er für andere Leistungen erhalten kann, festgelegt. Es ist wichtig klarzustellen, dass die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei der Berechnung dieser Begrenzung nicht berücksichtigt werden sollte. Darüber hinaus verbietet die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 während bestimmter Zeiträume die Erbringung bestimmter Nichtprüfungsleistungen, wenn der Abschlussprüfer die Abschlussprüfung durchführt. Leistungen im Zusammenhang mit der Erstellung der Nachhaltigkeitsberichterstattung, einschließlich jeglicher Beratungsleistungen, sollten während des in der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 festgelegten Zeitraums ebenfalls als verbotene Leistungen betrachtet werden. Das Verbot der Erbringung solcher Leistungen sollte in allen Fällen gelten, in denen der Abschlussprüfer die Abschlussprüfung durchführt.

Um die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers zu gewährleisten, sollten auch bestimmte Nichtprüfungsleistungen verboten werden, wenn der Abschlussprüfer die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt. Gemäß der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 sind Abschlussprüfer verpflichtet, Unregelmäßigkeiten dem geprüften Unternehmen und unter bestimmten Umständen den von den Mitgliedstaaten benannten Behörden, die für die Untersuchung solcher Unregelmäßigkeiten verantwortlich sind, zu melden. Solche Pflichten sollten gegebenenfalls auch auf Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften im Hinblick auf ihre Tätigkeiten zur Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse ausgeweitet werden.

<sup>(37)</sup> Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77).

- (79) In der Richtlinie 2004/109/EG wird die Aufgabe der Durchsetzung der Anforderungen an die Unternehmensberichterstattung durch Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind, den nationalen Aufsichtsbehörden übertragen. Artikel 4 der genannten Richtlinie legt den Inhalt der Jahresfinanzberichte fest, enthält jedoch keinen expliziten Verweis auf die Artikel 19a und 29a der Richtlinie 2013/34/EU, in denen die Erstellung einer nichtfinanziellen Erklärung und einer konsolidierten nichtfinanziellen Erklärung vorgeschrieben ist. Dies bedeutet in der Folge, dass die zuständigen nationalen Behörden einiger Mitgliedstaaten rechtlich nicht befugt sind, diese nichtfinanziellen Erklärungen zu überwachen, insbesondere wenn diese nichtfinanziellen Erklärungen in einem gesonderten Bericht außerhalb des Jahresabschlusses veröffentlicht werden, was die Mitgliedstaaten derzeit zulassen können. Daher ist es notwendig, in Artikel 4 Absatz 5 der Richtlinie 2004/109/EG einen Verweis auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung aufzunehmen. Außerdem müssen die verantwortlichen Personen beim Emittenten dazu verpflichtet werden, im Jahresfinanzbericht zu bestätigen, dass der Lagebericht nach ihrem besten Wissen entsprechend den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung erstellt wird.

Darüber hinaus sollte die ESMA angesichts des neuartigen Charakters dieser Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung Leitlinien für die zuständigen nationalen Behörden herausgeben, um eine konvergierende Aufsicht der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch Emittenten, die der Richtlinie 2004/109/EG unterliegen, zu fördern. Diese Leitlinien sollten nur für die Beaufsichtigung von Unternehmen gelten, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in der Union zugelassen sind.

- (80) Um die Anforderungen dieser Änderungsrichtlinie festzulegen, sollte der Kommission die Befugnis übertragen werden, gemäß Artikel 290 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union Rechtsakte hinsichtlich der Festlegung von Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, der Festlegung gleichwertiger Standards für Drittlandsunternehmen und der Festlegung von Standards für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erlassen. Es ist von besonderer Bedeutung, dass die Kommission im Zuge ihrer Vorbereitungsarbeit angemessene Konsultationen, auch auf der Ebene von Sachverständigen, durchführt, die mit den Grundsätzen in Einklang stehen, die in der Interinstitutionellen Vereinbarung vom 13. April 2016 über bessere Rechtsetzung<sup>(38)</sup> niedergelegt wurden. Um insbesondere für eine gleichberechtigte Beteiligung an der Vorbereitung delegierter Rechtsakte zu sorgen, erhalten das Europäische Parlament und der Rat alle Dokumente zur gleichen Zeit wie die Sachverständigen der Mitgliedstaaten, und ihre Sachverständigen haben systematisch Zugang zu den Sitzungen der Sachverständigengruppen der Kommission, die mit der Vorbereitung der delegierten Rechtsakte befasst sind.
- (81) Die Kommission sollte dem Europäischen Parlament und dem Rat einen Bericht über die Umsetzung dieser Änderungsrichtlinie vorlegen, der unter anderem Folgendes umfasst: eine Bewertung der Erreichung der Ziele dieser Änderungsrichtlinie, einschließlich der Konvergenz der Berichterstattungsverfahren zwischen Mitgliedstaaten; eine Bewertung der Zahl der kleinen und mittleren Unternehmen, die freiwillig Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung anwenden; eine Bewertung, ob und wie der Anwendungsbereich der Berichterstattungsanforderungen ausgeweitet werden sollte, insbesondere in Bezug auf kleine und mittlere Unternehmen und Drittlandsunternehmen, die ohne ein Tochterunternehmen oder eine Zweigniederlassung im Gebiet der Union unmittelbar im Binnenmarkt der Union tätig sind; eine Bewertung der Umsetzung der mit dieser Änderungsrichtlinie eingeführten Berichterstattungsanforderungen für Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen von Drittlandsunternehmen, einschließlich einer Bewertung der Zahl der Drittlandsunternehmen, die über ein Tochterunternehmen oder eine Zweigniederlassung verfügen, das bzw. die Berichterstattungsanforderungen gemäß der Richtlinie 2013/34/EU unterliegt bzw. unterliegen; eine Bewertung des Durchsetzungsmechanismus und der einschlägigen in der Richtlinie 2013/34/EU festgelegten Schwellenwerte; eine Bewertung, ob und wie der Zugang von Menschen mit Behinderungen zu der Nachhaltigkeitsberichterstattung sichergestellt werden kann, die von Unternehmen veröffentlicht wird, die in den Anwendungsbereich dieser Änderungsrichtlinie fallen.

Der Bericht über die Umsetzung dieser Änderungsrichtlinie sollte bis zum 30. April 2029 und danach alle drei Jahre veröffentlicht und gegebenenfalls durch Legislativvorschläge ergänzt werden. Bis zum 31. Dezember 2028 sollte die Kommission den Konzentrationsgrad des Marktes für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsprüfung überprüfen und darüber Bericht erstatten. Bei der Überprüfung sollten die für unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen geltenden nationalen Regelungen berücksichtigt werden, und es sollte bewertet werden, ob und inwieweit diese nationalen Regelungen zur Öffnung des Marktes für Bestätigungsleistungen beitragen. Bis zum 31. Dezember 2028 sollte die Kommission mögliche rechtliche Maßnahmen prüfen, um eine ausreichende Diversifizierung des Marktes für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsprüfung und eine angemessene Qualität der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu gewährleisten. Der Bericht über den Konzentrationsgrad des Marktes für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsprüfung sollte dem Europäischen Parlament und dem Rat bis zum 31. Dezember 2028 übermittelt und gegebenenfalls durch Legislativvorschläge ergänzt werden.

<sup>(38)</sup> ABl. L 123 vom 12.5.2016, S. 1.

- (82) Da die Ziele dieser Änderungsrichtlinie von den Mitgliedstaaten nicht ausreichend verwirklicht werden können, sondern vielmehr wegen des Umfangs oder der Wirkungen der Maßnahme auf Unionsebene besser zu verwirklichen sind, kann die Union im Einklang mit dem in Artikel 5 des Vertrags über die Europäische Union verankerten Subsidiaritätsprinzip tätig werden. Entsprechend dem in demselben Artikel genannten Grundsatz der Verhältnismäßigkeit geht diese Änderungsrichtlinie nicht über das für die Verwirklichung dieser Ziele erforderliche Maß hinaus.
- (83) Die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und die Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU sollten daher entsprechend geändert werden.
- (84) Die EZB wurde angehört und hat ihre Stellungnahme am 7. September 2021 abgegeben —

HABEN FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

#### Artikel 1

### Änderung der Richtlinie 2013/34/EU

Die Richtlinie 2013/34/EU wird wie folgt geändert:

1. Dem Artikel 1 werden die folgenden Absätze angefügt:

„(3) Die in den Artikeln 19a, 29a, 29d, 30 und 33, Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe aa, Artikel 34 Absätze 2 und 3 sowie Artikel 51 der vorliegenden Richtlinie vorgeschriebenen Koordinierungsmaßnahmen gelten unabhängig von der jeweiligen Rechtsform auch für die Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten für folgende Unternehmen, sofern es sich um große Unternehmen oder um kleine und mittlere Unternehmen – mit Ausnahme von Kleinstunternehmen –, handelt, die Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a der vorliegenden Richtlinie sind:

- a) Versicherungsunternehmen im Sinne von Artikel 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG des Rates (\*);
- b) Kreditinstitute im Sinne von Artikel 4 Absatz 1 Nummer 1 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates (\*\*).

Die Mitgliedstaaten können beschließen, die in Unterabsatz 1 genannten Koordinierungsmaßnahmen nicht auf die in Artikel 2 Absatz 5 Nummern 2 bis 23 der Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates (\*\*\*) genannten Unternehmen anzuwenden.

(4) Die in den Artikeln 19a, 29a und 29d vorgeschriebenen Koordinierungsmaßnahmen gelten nicht für Finanzprodukte nach Artikel 2 Nummer 12 Buchstaben b und f der Verordnung (EU) 2019/2088 des Europäischen Parlaments und des Rates (\*\*\*\*).

(5) Die in den Artikeln 40a bis 40d vorgeschriebenen Koordinierungsmaßnahmen gelten auch für die Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten für Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen von Unternehmen, die nicht dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegen, deren Rechtsform aber den in Anhang I genannten Rechtsformen vergleichbar ist.

(\*) Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7).

(\*\*) Verordnung (EU) Nr. 575/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über Aufsichtsanforderungen an Kreditinstitute und zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 (ABl. L 176 vom 27.6.2013, S. 1).

(\*\*\*) Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Zugang zur Tätigkeit von Kreditinstituten und die Beaufsichtigung von Kreditinstituten, zur Änderung der Richtlinie 2002/87/EG und zur Aufhebung der Richtlinien 2006/48/EG und 2006/49/EG (ABl. L 176 vom 27.6.2013, S. 338).

(\*\*\*\*) Verordnung (EU) 2019/2088 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. November 2019 über nachhaltigkeitsbezogene Offenlegungspflichten im Finanzdienstleistungssektor (ABl. L 317 vom 9.12.2019, S. 1).“

2. Artikel 2 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 5 erhält folgende Fassung:

„5. ‚Nettoumsatzerlöse‘ die Beträge, die sich aus dem Verkauf von Produkten und der Erbringung von Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Mehrwertsteuer sowie sonstigen direkt mit dem Umsatz verbundenen Steuern ergeben; für Versicherungsunternehmen nach Artikel 1 Absatz 3 Unterabsatz 1 Buchstabe a der vorliegenden Richtlinie wird der Begriff ‚Nettoumsatzerlöse‘ jedoch gemäß Artikeln 35 und Artikel 66 Nummer 2 der Richtlinie 91/674/EWG des Rates (\*) definiert; für Kreditinstitute nach Artikel 1 Absatz 3 Unterabsatz 1 Buchstabe b der vorliegenden Richtlinie wird der Begriff ‚Nettoumsatzerlöse‘ gemäß Artikel 43 Absatz 2 Buchstabe c der Richtlinie 86/635/EWG des Rates (\*\*) definiert; und für Unternehmen, die in den Anwendungsbereich von Artikel 40a Absatz 1 dieser Richtlinie fallen, bezeichnet der Begriff ‚Nettoumsatzerlöse‘ die Einnahmen gemäß der Definition durch die bzw. im Sinne der Rechnungslegungsgrundsätze, auf deren Grundlage die Abschlüsse des Unternehmens erstellt werden;

(\*) Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7).

(\*\*) Richtlinie 86/635/EWG des Rates vom 8. Dezember 1986 über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Banken und anderen Finanzinstituten (ABl. L 372 vom 31.12.1986, S. 1).“

b) Folgende Nummern werden angefügt:

„17. ‚Nachhaltigkeitsaspekte‘ Umwelt-, Sozial- und Menschenrechtsfaktoren sowie Governance-Faktoren, einschließlich Nachhaltigkeitsfaktoren im Sinne von Artikel 2 Nummer 24 der Verordnung (EU) 2019/2088;

18. ‚Nachhaltigkeitsberichterstattung‘ die Berichterstattung über Informationen über Nachhaltigkeitsaspekte gemäß den Artikeln 19a, 29a und 29d;

19. ‚wichtigste immaterielle Ressourcen‘ Ressourcen ohne physische Substanz, von denen das Geschäftsmodell des Unternehmens grundlegend abhängt und die eine Wertschöpfungsquelle für das Unternehmen darstellen;

20. ‚unabhängiger Erbringer von Bestätigungsleistungen‘ eine Konformitätsbewertungsstelle, die gemäß der Verordnung (EG) Nr. 765/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates (\*) für die in Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe aa der vorliegenden Richtlinie genannte Konformitätsbewertung akkreditiert ist.

(\*) Verordnung (EG) Nr. 765/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Juli 2008 über die Vorschriften für die Akkreditierung und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 339/93 des Rates (ABl. L 218 vom 13.8.2008, S. 30).“

3. In Artikel 19 Absatz 1 wird folgender Unterabsatz angefügt:

„Große Unternehmen sowie kleine und mittlere Unternehmen – mit Ausnahme von Kleinstunternehmen –, bei denen es sich um Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a handelt, erlassen Bericht über Informationen über die wichtigsten immateriellen Ressourcen und erläutern, inwiefern das Geschäftsmodell des Unternehmens grundlegend von diesen Ressourcen abhängt und inwiefern diese Ressourcen eine Wertschöpfungsquelle für das Unternehmen darstellen.“

4. Artikel 19a erhält folgende Fassung:

„Artikel 19a

### Nachhaltigkeitsberichterstattung

(1) Große Unternehmen sowie kleine und mittlere Unternehmen – mit Ausnahme von Kleinstunternehmen –, bei denen es sich um Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a handelt, nehmen in den Lagebericht Angaben auf, die für das Verständnis der Auswirkungen der Tätigkeiten des Unternehmens auf Nachhaltigkeitsaspekte sowie das Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf Geschäftsverlauf, Geschäftsergebnis und Lage des Unternehmens erforderlich sind.

Die in Unterabsatz 1 genannten Angaben müssen im Lagebericht mittels eines dafür vorgesehenen Abschnitts klar erkennbar sein.

- (2) Die in Absatz 1 genannten Informationen umfassen Folgendes:
- a) eine kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie des Unternehmens, einschließlich Angaben
    - i) zur Widerstandsfähigkeit von Geschäftsmodell und Strategie des Unternehmens gegenüber Risiken im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten;
    - ii) zu den Chancen des Unternehmens im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten;
    - iii) zu der Art und Weise, einschließlich Durchführungsmaßnahmen und zugehörigen Finanz- und Investitionsplänen, wie das Unternehmen beabsichtigt sicherzustellen, dass sein Geschäftsmodell und seine Strategie mit dem Übergang zu einer nachhaltigen Wirtschaft und der Begrenzung der Erderwärmung auf 1,5 °C im Einklang mit dem am 12. Dezember 2015 angenommenen Übereinkommen von Paris im Rahmen des Rahmenübereinkommens der Vereinten Nationen über Klimaänderungen (im Folgenden „Übereinkommen von Paris“) und dem in der Verordnung (EU) 2021/1119 des Europäischen Parlaments und des Rates (\*) verankerten Ziel der Verwirklichung der Klimaneutralität bis 2050 vereinbar sind, und gegebenenfalls die Exposition des Unternehmens gegenüber Aktivitäten mit Bezug zu Kohle, Öl und Gas;
    - iv) zu der Art und Weise, wie das Unternehmen den Belangen seiner Interessenträger und den Auswirkungen seiner Tätigkeiten auf Nachhaltigkeitsaspekte in seinem Geschäftsmodell und seiner Strategie Rechnung trägt;
    - v) zu der Art und Weise, wie die Strategie des Unternehmens im Hinblick auf Nachhaltigkeitsaspekte umgesetzt wird;
  - b) eine Beschreibung der zeitgebundenen Nachhaltigkeitsziele, die sich das Unternehmen gesetzt hat, gegebenenfalls einschließlich der absoluten Ziele für die Verringerung der Treibhausgasemissionen mindestens für 2030 und 2050, eine Beschreibung der Fortschritte, die das Unternehmen im Hinblick auf die Erreichung dieser Ziele erzielt hat, und eine Erklärung, ob die auf Umweltfaktoren bezogenen Ziele des Unternehmens auf schlüssigen wissenschaftlichen Beweisen beruhen;
  - c) eine Beschreibung der Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten sowie ihres Fachwissens und ihrer Fähigkeiten zur Wahrnehmung dieser Rolle oder ihres Zugangs zu solchem Fachwissen und solchen Fähigkeiten;
  - d) eine Beschreibung der Unternehmenspolitik hinsichtlich Nachhaltigkeit;
  - e) Angaben über das Vorhandensein von mit Nachhaltigkeitsaspekten verknüpften Anreizsystemen, die Mitgliedern der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane angeboten werden;
  - f) eine Beschreibung
    - i) des vom Unternehmen mit Blick auf Nachhaltigkeitsaspekte und gegebenenfalls im Einklang mit den Anforderungen der Union für Unternehmen zur Durchführung eines Due-Diligence-Prozesses durchgeführten Due-Diligence-Prozesses;
    - ii) der wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen, die mit der eigenen Geschäftstätigkeit des Unternehmens und mit seiner Wertschöpfungskette, einschließlich seiner Produkte und Dienstleistungen, seiner Geschäftsbeziehungen und seiner Lieferkette, verknüpft sind, der Maßnahmen zur Ermittlung und Überwachung dieser Auswirkungen, und anderer negativer Auswirkungen, die das Unternehmen gemäß anderen Anforderungen der Union für Unternehmen zur Durchführung eines Due-Diligence-Prozesses ermitteln muss;
    - iii) jeglicher Maßnahmen des Unternehmens zur Verhinderung, Minderung, Behebung oder Beendigung tatsächlicher oder potenzieller negativer Auswirkungen und des Erfolgs dieser Maßnahmen;
  - g) eine Beschreibung der wichtigsten Risiken, denen das Unternehmen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten ausgesetzt ist, einschließlich einer Beschreibung der wichtigsten Abhängigkeiten in diesem Bereich, und der Handhabung dieser Risiken durch das Unternehmen;
  - h) Indikatoren, die für die unter den Buchstaben a bis g genannten Offenlegungen relevant sind.

Die Unternehmen erstattet über den Prozess zur Ermittlung der gemäß Absatz 1 in den Lagebericht aufgenommenen Informationen Bericht. Die in Unterabsatz 1 des vorliegenden Absatzes aufgeführten Informationen umfassen gegebenenfalls Informationen über kurz-, mittel- und langfristige Zeiträume.

(3) Gegebenenfalls umfassen die in den Absätzen 1 und 2 genannten Informationen Angaben zur eigenen Geschäftstätigkeit des Unternehmens und zu seiner Wertschöpfungskette, einschließlich Angaben zu seinen Produkten und Dienstleistungen, seinen Geschäftsbeziehungen und seiner Lieferkette.

Für die ersten drei Jahre der Anwendung der von den Mitgliedstaaten gemäß Artikel 5 Absatz 2 der Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates (\*\*\*) angenommenen Maßnahmen und für den Fall, dass nicht alle erforderlichen Informationen über seine Wertschöpfungskette verfügbar sind, erläutert das Unternehmen, welche Anstrengungen unternommen wurden, um die erforderlichen Informationen über seine Wertschöpfungskette zu erhalten, begründet das Unternehmen, warum nicht alle erforderlichen Informationen eingeholt werden konnten, und erläutert das Unternehmen seine Pläne, um künftig die erforderlichen Informationen einzuholen.

Gegebenenfalls umfassen die in den Absätzen 1 und 2 genannten Angaben auch Verweise auf andere gemäß Artikel 19 in den Lagebericht aufgenommene Angaben und zusätzliche Erläuterungen dazu sowie auf die im Jahresabschluss ausgewiesenen Beträge.

Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass Informationen über künftige Entwicklungen oder Belange, über die Verhandlungen geführt werden, in Ausnahmefällen weggelassen werden, wenn eine solche Angabe nach der ordnungsgemäß begründeten Einschätzung der Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane, die im Rahmen der ihnen durch einzelstaatliche Rechtsvorschriften übertragenen Zuständigkeiten handeln und gemeinsam für diese Einschätzung zuständig sind, der Geschäftslage des Unternehmens ernsthaft schaden würde, sofern eine solche Nichtaufnahme ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes und ausgewogenes Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses und der Lage des Unternehmens, sowie der Auswirkungen seiner Tätigkeit nicht verhindert.

(4) Die Unternehmen erstatten Bericht über die in den Absätzen 1 bis 3 des vorliegenden Artikels genannten Informationen gemäß den im Einklang mit Artikel 29b angenommenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung.

(5) Die Unternehmensleitung unterrichtet die Arbeitnehmervertreter auf geeigneter Ebene und erörtert mit ihnen die einschlägigen Informationen und die Mittel zur Einholung und Überprüfung von Nachhaltigkeitsinformationen. Die Stellungnahme der Arbeitnehmervertreter wird gegebenenfalls den zuständigen Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorganen mitgeteilt.

(6) Abweichend von den Absätzen 2 bis 4 und unbeschadet der Absätze 9 und 10 können kleine und mittlere Unternehmen nach Absatz 1, kleine und nicht komplexe Institute im Sinne von Artikel 4 Absatz 1 Nummer 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013, firmeneigene Versicherungsunternehmen im Sinne von Artikel 13 Nummer 2 der Richtlinie 2009/138/EG des Europäischen Parlaments und des Rates (\*\*\*) und firmeneigene Rückversicherungsunternehmen im Sinne von Artikel 13 Nummer 5 der genannten Richtlinie ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung auf folgende Informationen beschränken:

- a) eine kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie des Unternehmens;
- b) eine Beschreibung der Unternehmenspolitik hinsichtlich Nachhaltigkeit;
- c) die wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen des Unternehmens in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte sowie jegliche Maßnahmen zur Ermittlung, Überwachung, Verhinderung, Minderung oder Behebung solcher tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen;
- d) die wichtigsten Risiken, denen das Unternehmen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten ausgesetzt ist, und die Handhabung dieser Risiken durch das Unternehmen;
- e) Schlüsselindikatoren, die für die unter den Buchstaben a bis d genannten Offenlegungen erforderlich sind.

Kleine und mittlere Unternehmen, kleine und nicht komplexe Institute sowie firmeneigene Versicherungs- und Rückversicherungsunternehmen, die von der Ausnahmeregelung gemäß Unterabsatz 1 Gebrauch machen, erstatten gemäß den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung durch kleine und mittlere Unternehmen nach Artikel 29c Bericht.

(7) Für Geschäftsjahre, die vor dem 1. Januar 2028 beginnen, können kleine und mittlere Unternehmen, bei denen es sich um Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a handelt, abweichend von Absatz 1 des vorliegenden Artikels beschließen, die in Absatz 1 genannten Informationen nicht in ihren Lagebericht aufzunehmen. In solchen Fällen gibt das Unternehmen jedoch in seinem Lagebericht kurz an, warum die Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht vorgelegt wurde.

(8) Bei Unternehmen, die die Anforderungen der Absätze 1 bis 4 des vorliegenden Artikels erfüllen, und Unternehmen, die von der Ausnahmeregelung nach Absatz 6 des vorliegenden Artikels Gebrauch machen, wird davon ausgegangen, dass sie die Anforderung von Artikel 19 Absatz 1 Unterabsatz 3 erfüllen.

(9) Sofern die in Unterabsatz 2 des vorliegenden Absatzes festgelegten Bedingungen erfüllt sind, wird ein Unternehmen, das ein Tochterunternehmen ist, von den in den Absätzen 1 bis 4 des vorliegenden Artikels festgelegten Pflichten befreit (im Folgenden „befreites Tochterunternehmen“), wenn dieses Unternehmen und seine Tochterunternehmen in den konsolidierten Lagebericht eines Mutterunternehmens einbezogen werden und dieser konsolidierte Lagebericht gemäß Artikel 29 und Artikel 29a erstellt wird. Ein Unternehmen, das Tochterunternehmen eines in einem Drittland niedergelassenen Mutterunternehmens ist, wird ebenfalls von den in den Absätzen 1 bis 4 des vorliegenden Artikels festgelegten Pflichten befreit, wenn dieses Unternehmen und seine Tochterunternehmen in die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung dieses in einem Drittland niedergelassenen Mutterunternehmens einbezogen werden und diese konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß den nach Artikel 29b erlassenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung oder in einer Weise durchgeführt wird, die diesen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung gleichwertig ist, was in einem gemäß Artikel 23 Absatz 4 Unterabsatz 3 der Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates (\*\*\*\*) erlassenen Durchführungsrechtsakt über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festgestellt wurde.

Die Befreiung nach Unterabsatz 1 ist an folgende Bedingungen geknüpft:

a) Der Lagebericht des befreiten Tochterunternehmens enthält alle folgenden Informationen:

- i) Namen und Sitz des Mutterunternehmens, das über Informationen auf Gruppenebene gemäß dem vorliegenden Artikel oder in einer Weise Bericht erstattet, die den nach Artikel 29b der vorliegenden Richtlinie erlassenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung gleichwertig ist, was in einem gemäß Artikel 23 Absatz 4 Unterabsatz 3 der Richtlinie 2004/109/EG erlassenen Durchführungsrechtsakt über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festgestellt wurde;
- ii) die Weblinks zum konsolidierten Lagebericht des Mutterunternehmens oder gegebenenfalls zu der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung des Mutterunternehmens nach Unterabsatz 1 des vorliegenden Absatzes und zu dem Bestätigungsurteil nach Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe aa der vorliegenden Richtlinie oder zum Bestätigungsurteil nach Buchstabe b dieses Unterabsatzes;
- iii) die Information, dass das Unternehmen von den in den Absätzen 1 bis 4 dieses Artikels genannten Pflichten befreit ist;

b) ist das Mutterunternehmen in einem Drittland niedergelassen, so werden seine konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung und das Bestätigungsurteil zu der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung, das von einer oder mehreren Personen oder Gesellschaften abgegeben wurde, die nach dem für dieses Mutterunternehmen geltenden Recht zur Abgabe eines Urteils über die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung befugt sind, gemäß Artikel 30 der vorliegenden Richtlinie und im Einklang mit dem Recht des Mitgliedstaats, dem das befreite Tochterunternehmen unterliegt, veröffentlicht;

c) ist das Mutterunternehmen in einem Drittland niedergelassen, so werden die in Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates (\*\*\*\*) festgelegten Offenlegungen über die Tätigkeiten des in der Union niedergelassenen befreiten Tochterunternehmens und seiner Tochterunternehmen in den Lagebericht des befreiten Tochterunternehmens oder in der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung des in einem Drittland niedergelassenen Mutterunternehmens aufgenommen.

Der Mitgliedstaat, dessen einzelstaatlichem Recht das befreite Tochterunternehmen unterliegt, kann verlangen, dass der konsolidierte Lagebericht des Mutterunternehmens oder gegebenenfalls der konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens in einer von diesem Mitgliedstaat akzeptierten Sprache offengelegt wird und dass alle erforderlichen Übersetzungen in diese Sprache bereitgestellt werden. Jede Übersetzung, die nicht beglaubigt wurde, muss eine entsprechende Erklärung enthalten.

Unternehmen, die gemäß Artikel 37 von der Erstellung eines Lageberichts befreit sind, brauchen die in Unterabsatz 2 Buchstabe a Ziffern i bis iii dieses Absatzes genannten Informationen nicht vorzulegen, sofern diese Unternehmen den konsolidierten Lagebericht gemäß Artikel 37 offenlegen.

Für die Zwecke von Unterabsatz 1 dieses Absatzes und in Fällen, in denen Artikel 10 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 Anwendung findet, werden Kreditinstitute nach Artikel 1 Absatz 3 Unterabsatz 1 Buchstabe b dieser Richtlinie, die einer Zentralorganisation ständig zugeordnet sind, welche sie unter den in Artikel 10 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 festgelegten Bedingungen beaufsichtigt, wie Tochterunternehmen dieser Zentralorganisation behandelt.

Für die Zwecke von Unterabsatz 1 werden Versicherungsunternehmen nach Artikel 1 Absatz 3 Unterabsatz 1 Buchstabe a der vorliegenden Richtlinie, die auf der Grundlage einer in Artikel 212 Absatz 1 Buchstabe c Ziffer ii der Richtlinie 2009/138/EG genannten finanziellen Beziehung einer Gruppe angehören und gemäß Artikel 213 Absatz 2 Buchstaben a bis c der genannten Richtlinie der Gruppenaufsicht unterliegen, wie Tochterunternehmen des Mutterunternehmens der Gruppe behandelt.

(10) Die Befreiung nach Absatz 9 gilt auch für Unternehmen von öffentlichem Interesse, die den Anforderungen dieses Artikels unterliegen, mit Ausnahme großer Unternehmen, bei denen es sich um Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a dieser Richtlinie handelt.

(\*) Verordnung (EU) 2021/1119 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 30. Juni 2021 zur Schaffung des Rahmens für die Verwirklichung der Klimaneutralität und zur Änderung der Verordnungen (EG) Nr. 401/2009 und (EU) 2018/1999 („Europäisches Klimagesetz“) (ABl. L 243 vom 9.7.2021, S. 1).

(\*\*) Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (ABl. L 322 vom 16.12.2022, S. 15).

(\*\*\*) Richtlinie 2009/138/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. November 2009 betreffend die Aufnahme und Ausübung der Versicherungs- und der Rückversicherungstätigkeit (Solvabilität II) (ABl. L 335 vom 17.12.2009, S. 1).

(\*\*\*\*) Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Dezember 2004 zur Harmonisierung der Transparenzanforderungen in Bezug auf Informationen über Emittenten, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt zugelassen sind, und zur Änderung der Richtlinie 2001/34/EG (ABl. L 390 vom 31.12.2004, S. 38).

(\*\*\*\*\*) Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2020 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088 (ABl. L 198 vom 22.6.2020, S. 13).“

(5) Artikel 20 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) Buchstabe g erhält folgende Fassung:

„g) eine Beschreibung des Diversitätskonzepts, das im Zusammenhang mit den Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorganen des Unternehmens in Bezug auf das Geschlecht sowie andere Aspekte wie beispielsweise Alter, Behinderungen oder Bildungs- und Berufshintergrund verfolgt wird, der Ziele dieses Diversitätskonzepts sowie der Art und Weise der Umsetzung dieses Konzepts und der Ergebnisse im Berichtszeitraum. Wird ein derartiges Konzept nicht angewendet, wird in der Erklärung erläutert, warum dies der Fall ist.“

b) Folgender Unterabsatz wird eingefügt:

„Bei Unternehmen, die Artikel 19a unterliegen, wird davon ausgegangen, dass sie die Pflichten gemäß Unterabsatz 1 Buchstabe g erfüllen, wenn sie die nach diesem Buchstaben erforderlichen Angaben in ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung aufnehmen und in der Erklärung zur Unternehmensführung ein Verweis darauf aufgenommen wird.“

(6) Artikel 23 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 4 Buchstabe b erhält folgende Fassung:

„b) der konsolidierte Abschluss nach Buchstabe a und der konsolidierte Lagebericht des größeren Kreises von Unternehmen sind von dem Mutterunternehmen dieses Kreises von Unternehmen nach dem Recht des Mitgliedstaats, dem das Mutterunternehmen unterliegt, im Einklang mit dieser Richtlinie, ausgenommen den in Artikel 29a festgelegten Anforderungen, oder mit gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards aufgestellt;“

b) Absatz 8 Buchstabe b Ziffer i erhält folgende Fassung:

„i) im Einklang mit dieser Richtlinie, ausgenommen den Anforderungen des Artikels 29a,“

c) Absatz 8 Buchstabe b Ziffer iii erhält folgende Fassung:

„iii) derart, dass sie einem nach dieser Richtlinie erstellten konsolidierten Abschluss und konsolidierten Lagebericht gleichwertig sind, ausgenommen den Anforderungen des Artikels 29a, oder“.

7. Artikel 29a erhält folgende Fassung:

„Artikel 29a

### **Konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung**

(1) Mutterunternehmen einer großen Gruppe nach Artikel 3 Absatz 7 nehmen in den konsolidierten Lagebericht Angaben auf, die für das Verständnis der Auswirkungen der Gruppe auf Nachhaltigkeitsaspekte sowie das Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf Geschäftsverlauf, Geschäftsergebnis und Lage der Gruppe erforderlich sind.

Die in Unterabsatz 1 genannten Angaben müssen im konsolidierten Lagebericht mittels eines dafür vorgesehenen Abschnitts erkennbar ausgewiesen sein.

(2) Die in Absatz 1 genannten Informationen umfassen Folgendes:

a) eine kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie der Gruppe, einschließlich Angaben

i) zur Widerstandsfähigkeit von Geschäftsmodell und Strategie der Gruppe gegenüber Risiken im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten;

ii) zu den Chancen der Gruppe im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten;

iii) zu der Art und Weise, einschließlich Durchführungsmaßnahmen und zugehörigen Finanz- und Investitionsplänen, wie die Gruppe beabsichtigt sicherzustellen, dass ihr Geschäftsmodell und ihre Strategie mit dem Übergang zu einer nachhaltigen Wirtschaft und der Begrenzung der Erderwärmung auf 1,5 °C im Einklang mit dem Übereinkommen von Paris und dem in der Verordnung (EU) 2021/1119 verankerten Ziel der Verwirklichung der Klimaneutralität bis 2050 vereinbar sind, und gegebenenfalls die Exposition des Unternehmens gegenüber Aktivitäten mit Bezug zu Kohle, Öl und Gas;

iv) zu der Art und Weise, wie die Gruppe in ihrem Geschäftsmodell und ihrer Strategie den Belangen ihrer Interessenträger und den nachhaltigkeitsrelevanten Auswirkungen ihrer Tätigkeiten Rechnung trägt;

v) zu der Art und Weise, wie die Strategie der Gruppe mit Blick auf Nachhaltigkeitsaspekte umgesetzt wird;

b) eine Beschreibung der zeitgebundenen Nachhaltigkeitsziele, die sich die Gruppe gesetzt hat, gegebenenfalls einschließlich der absoluten Ziele für die Verringerung der Treibhausgasemissionen mindestens für 2030 und 2050, eine Beschreibung der Fortschritte, die die Gruppe im Hinblick auf die Erreichung dieser Ziele erzielt hat, und eine Erklärung, ob die auf Umweltfaktoren bezogenen Ziele der Gruppe auf schlüssigen wissenschaftlichen Beweisen beruhen;

c) eine Beschreibung der Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten sowie ihres Fachwissens und ihrer Fähigkeiten zur Wahrnehmung dieser Rolle oder ihres Zugangs zu solchem Fachwissen und solchen Fähigkeiten;

- d) eine Beschreibung der Unternehmenspolitik der Gruppe hinsichtlich Nachhaltigkeit;
- e) Angaben über das Vorhandensein von mit Nachhaltigkeitsaspekten verknüpften Anreizsystemen, die Mitgliedern der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane angeboten werden;
- f) eine Beschreibung
  - i) des von der Gruppe mit Blick auf Nachhaltigkeitsaspekte und gegebenenfalls im Einklang mit den Anforderungen der Union für Unternehmen zur Durchführung eines Due-Diligence-Prozesses angewandten Due-Diligence-Prozesses;
  - ii) der wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen, die mit der eigenen Geschäftstätigkeit der Gruppe und mit ihrer Wertschöpfungskette, einschließlich ihrer Produkte und Dienstleistungen, ihrer Geschäftsbeziehungen und ihrer Lieferkette, verknüpft sind, der Maßnahmen zur Ermittlung und Überwachung dieser Auswirkungen, und anderer negativer Auswirkungen, die das Unternehmen gemäß anderen Anforderungen der Union zur Durchführung eines Due-Diligence-Prozesses ermitteln muss;
  - iii) jeglicher Maßnahmen der Gruppe zur Verhinderung, Minderung, Behebung oder Beendigung tatsächlicher oder potenzieller negativer Auswirkungen und des Ergebnisses dieser Maßnahmen;
- g) eine Beschreibung der wichtigsten Risiken, denen die Gruppe im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten ausgesetzt ist, einschließlich der wichtigsten Abhängigkeiten in diesem Bereich, und der Art und Weise, wie die Gruppe solche Risiken steuert;
- h) Indikatoren, die für die unter den Buchstaben a bis g genannten Offenlegungen relevant sind.

Die Mutterunternehmen teilen das Verfahren zur Ermittlung der im Einklang mit Absatz 1 dieses Artikels in den konsolidierten Lagebericht eingeflossenen Informationen mit. Die in Unterabsatz 1 dieses Absatzes aufgeführten Informationen umfassen gegebenenfalls Informationen über kurz-, mittel- und langfristige Zeiträume.

(3) Gegebenenfalls umfassen die in den Absätzen 1 und 2 genannten Informationen Angaben zur eigenen Geschäftstätigkeit der Gruppe und zu ihrer Wertschöpfungskette, einschließlich Angaben zu ihren Produkten und Dienstleistungen, ihren Geschäftsbeziehungen und ihrer Lieferkette.

Für die ersten drei Jahre der Anwendung der von den Mitgliedstaaten gemäß Artikel 5 Absatz 2 der Richtlinie (EU) 2022/2464 angenommenen Maßnahmen und für den Fall, dass nicht alle erforderlichen Informationen über seine Wertschöpfungskette verfügbar sind, erläutert das Mutterunternehmen, welche Anstrengungen unternommen wurden, um die erforderlichen Informationen über seine Wertschöpfungskette zu erhalten, begründet das Mutterunternehmen, warum nicht alle erforderlichen Informationen eingeholt werden konnten, und erläutert das Mutterunternehmen seine Pläne, um künftig alle erforderlichen Informationen einzuholen.

Gegebenenfalls umfassen die in den Absätzen 1 und 2 genannten Informationen auch Verweise auf andere gemäß Artikel 29 in den konsolidierten Lagebericht aufgenommene Informationen und zusätzliche Erläuterungen dazu sowie auf die im konsolidierten Abschluss ausgewiesenen Beträge.

Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass Informationen über künftige Entwicklungen oder Belange, über die Verhandlungen geführt werden, in Ausnahmefällen weggelassen werden, wenn nach der ordnungsgemäß begründeten Einschätzung der Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane, die im Rahmen der ihnen durch einzelstaatliche Rechtsvorschriften übertragenen Zuständigkeiten handeln und die gemeinsam für diese Einschätzung zuständig sind, eine solche Offenlegung von Informationen der Geschäftslage der Gruppe ernsthaft schaden würde, sofern eine solche Nichtaufnahme ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes und ausgewogenes Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses und der Lage der Gruppe sowie der Auswirkungen ihrer Tätigkeit nicht verhindert.

(4) Stellt das Bericht erstattende Unternehmen erhebliche Unterschiede zwischen den Risiken für die Gruppe oder Auswirkungen der Gruppe und den Risiken für ein oder mehrere Tochterunternehmen oder Auswirkungen eines oder mehrerer Tochterunternehmen fest, so muss es gegebenenfalls ein hinreichendes Verständnis der Risiken für das betreffende bzw. die betreffenden Tochterunternehmen und Auswirkungen des betreffenden Tochterunternehmens bzw. der betreffenden Tochterunternehmen vermitteln.

Die Unternehmen geben an, welche in die Konsolidierung einbezogenen Tochterunternehmen von der jährlichen oder konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß Artikel 19a Absatz 9 bzw. Artikel 29a Absatz 8 befreit sind.

(5) Die Mutterunternehmen erstatten Bericht über die in den Absätzen 1 bis 3 dieses Artikels genannten Informationen gemäß den im Einklang mit Artikel 29b angenommenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung.

(6) Die Unternehmensleitung des Mutterunternehmens unterrichtet die Arbeitnehmervertreter auf geeigneter Ebene und erörtert mit ihnen die einschlägigen Informationen und die Mittel zur Einholung und Überprüfung von Nachhaltigkeitsinformationen. Die Stellungnahme der Arbeitnehmervertreter wird gegebenenfalls den zuständigen Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorganen mitgeteilt.

(7) Wenn ein Mutterunternehmen die Anforderungen nach den Absätzen 1 bis 5 des vorliegenden Artikels erfüllt, wird davon ausgegangen, dass es die Anforderungen nach Artikel 19 Absatz 1 Unterabsatz 3 und Artikel 19a erfüllt.

(8) Sofern die in Unterabsatz 2 des vorliegenden Absatzes festgelegten Bedingungen erfüllt sind, wird ein Mutterunternehmen, das auch ein Tochterunternehmen ist, von den in den Absätzen 1 bis 5 des vorliegenden Artikels festgelegten Pflichten befreit (im Folgenden „befreites Mutterunternehmen“), wenn dieses Mutterunternehmen und seine Tochterunternehmen in den konsolidierten Lagebericht eines anderen Unternehmens einbezogen werden und dieser konsolidierte Lagebericht gemäß Artikel 29 und dem vorliegenden Artikel erstellt wird. Ein Mutterunternehmen, das Tochterunternehmen eines in einem Drittland niedergelassenen Mutterunternehmens ist, wird ebenfalls von den in den Absätzen 1 bis 5 des vorliegenden Artikels festgelegten Pflichten befreit, wenn dieses Mutterunternehmen und seine Tochterunternehmen in die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung dieses in einem Drittland niedergelassenen Mutterunternehmens einbezogen werden und diese konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß den nach Artikel 29b erlassenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung oder in einer Weise durchgeführt wird, die diesen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung gleichwertig ist, was in einem gemäß Artikel 23 Absatz 4 Unterabsatz 3 der Richtlinie 2004/109/EG erlassenen Durchführungsrechtsakt über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festgestellt wurde.

Die Befreiung nach Unterabsatz 1 ist an folgende Bedingungen geknüpft:

a) Der Lagebericht des befreiten Mutterunternehmens enthält alle folgenden Informationen:

- i) Namen und Sitz des Mutterunternehmens, das über Informationen auf Gruppenebene gemäß dem vorliegenden Artikel oder in einer Weise Bericht erstattet, die den nach Artikel 29b der vorliegenden Richtlinie erlassenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung gleichwertig ist, was in einem gemäß Artikel 23 Absatz 4 Unterabsatz 3 der Richtlinie 2004/109/EG erlassenen Durchführungsrechtsakt über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festgestellt wurde;
- ii) die Weblinks zum konsolidierten Lagebericht des Mutterunternehmens oder gegebenenfalls zu der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung des Mutterunternehmens nach Unterabsatz 1 des vorliegenden Absatzes und zu dem Bestätigungsurteil nach Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe aa der vorliegenden Richtlinie oder zum Bestätigungsurteil nach Buchstabe b dieses Unterabsatzes;
- iii) einen Hinweis auf die Befreiung des Unternehmens von den in den Absätzen 1 bis 5 dieses Artikels genannten Pflichten.

b) Ist das Mutterunternehmen in einem Drittland niedergelassen, so werden seine konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung und das Bestätigungsurteil, das von einer oder mehreren Personen oder Gesellschaften abgegeben wurde, die nach dem für das Mutterunternehmen geltenden einzelstaatlichen Recht zur Abgabe eines Urteils über die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung befugt sind, gemäß Artikel 30 und im Einklang mit dem Recht des Mitgliedstaats, dem das befreite Mutterunternehmen unterliegt, veröffentlicht.

- c) Ist das Mutterunternehmen in einem Drittland niedergelassen, werden die in Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 festgelegten Angaben über die Tätigkeiten des in der Union niedergelassenen Tochterunternehmens, das gemäß Artikel 19a Absatz 9 der vorliegenden Richtlinie von der Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgenommen ist, in den Lagebericht des befreiten Mutterunternehmens oder in die von dem in einem Drittland niedergelassenen Mutterunternehmen durchgeführte konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung, aufgenommen.

Der Mitgliedstaat, dessen einzelstaatlichem Recht das befreite Mutterunternehmen unterliegt, kann verlangen, dass der konsolidierte Lagebericht des Mutterunternehmens oder gegebenenfalls der konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens in einer von diesem Mitgliedstaat akzeptierten Sprache offengelegt wird und dass alle erforderlichen Übersetzungen in diese Sprache bereitgestellt werden. Jede Übersetzung, die nicht beglaubigt wurde, muss eine entsprechende Erklärung enthalten.

Mutterunternehmen, die gemäß Artikel 37 von der Erstellung eines Lageberichts befreit sind, brauchen die in Unterabsatz 2 Buchstabe a Ziffern i bis iii dieses Absatzes genannten Informationen nicht vorzulegen, sofern diese Unternehmen den konsolidierten Lagebericht gemäß Artikel 37 offenlegen.

Für die Zwecke von Unterabsatz 1 und in Fällen, in denen Artikel 10 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 Anwendung findet, werden Kreditinstitute nach Artikel 1 Absatz 3 Unterabsatz 1 Buchstabe b dieser Richtlinie, die einer Zentralorganisation ständig zugeordnet sind, welche sie unter den in Artikel 10 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 festgelegten Bedingungen beaufsichtigt, wie Tochterunternehmen dieser Zentralorganisation behandelt.

Für die Zwecke von Unterabsatz 1 werden Versicherungsunternehmen nach Artikel 1 Absatz 3 Unterabsatz 1 Buchstabe a der vorliegenden Richtlinie, die auf der Grundlage einer in Artikel 212 Absatz 1 Buchstabe c Ziffer ii der Richtlinie 2009/138/EG genannten finanziellen Beziehungen einer Gruppe angehören und gemäß Artikel 213 Absatz 2 Buchstaben a bis c der genannten Richtlinie der Gruppenaufsicht unterliegen, wie Tochterunternehmen des Mutterunternehmens der Gruppe behandelt.

(9) Die Befreiung nach Absatz 8 gilt auch für Unternehmen von öffentlichem Interesse, die den Anforderungen dieses Artikels unterliegen, mit Ausnahme großer Unternehmen, bei denen es sich um Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a dieser Richtlinie handelt.“

8. Folgendes Kapitel wird eingefügt:

„KAPITEL 6a

#### **STANDARDS FÜR DIE NACHHALTIGKEITSBERICHTERSTATTUNG**

*Artikel 29b*

#### **Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung**

(1) Die Kommission erlässt delegierte Rechtsakte nach Artikel 49 zur Ergänzung dieser Richtlinie, um Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festzulegen. In diesen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung wird festgelegt, über welche Informationen Unternehmen im Einklang mit den Artikeln 19a und 29a Bericht erstatten müssen, und gegebenenfalls, in welcher Struktur diese Informationen vorzulegen sind.

In den in Unterabsatz 1 des vorliegenden Absatzes genannten delegierten Rechtsakten legt die Kommission bis zum 30. Juni 2023 fest, über welche Informationen Unternehmen im Einklang mit Artikel 19a Absätze 1 und 2 und gegebenenfalls Artikel 29a Absätze 1 und 2 Bericht erstatten müssen, was zumindest die Informationen umfasst, die Finanzmarktteilnehmer, die den Offenlegungspflichten der Verordnung (EU) 2019/2088 unterliegen, benötigen, um diesen Verpflichtungen nachzukommen.

In den in Unterabsatz 1 genannten delegierten Rechtsakten legt die Kommission bis zum 30. Juni 2024 Folgendes fest:

- i) ergänzende Informationen, über die Unternehmen in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte und die unter Artikel 19a Absatz 2 aufgeführten Bereiche der Berichterstattung erforderlichenfalls Bericht zu erstatten haben;
- ii) Informationen, über die Unternehmen Bericht zu stellen haben, die für den Sektor, in dem sie tätig sind, spezifisch sind.

Die Berichterstattungsanforderungen, die in den in Unterabsatz 1 genannten delegierten Rechtsakten festgelegt sind, treten frühestens vier Monate nach ihrem Erlass durch die Kommission in Kraft.

Beim Erlass delegierter Rechtsakte zur Festlegung der nach Unterabsatz 3 Ziffer ii erforderlichen Informationen achtet die Kommission besonders auf das Ausmaß der Risiken und Auswirkungen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten für jeden Sektor, wobei sie der Tatsache Rechnung trägt, dass die Risiken und Auswirkungen für einige Sektoren höher sind als für andere.

Die Kommission überprüft mindestens alle drei Jahre nach deren Geltungsbeginn die gemäß diesem Artikel erlassenen delegierten Rechtsakte unter Berücksichtigung der fachlichen Stellungnahme der Europäischen Beratungsgruppe für Rechnungslegung (European Financial Reporting Advisory Group – EFRAG) und ändert diese delegierten Rechtsakte, falls dies nötig ist, um relevanten Entwicklungen, einschließlich Entwicklungen im Zusammenhang mit internationalen Standards, Rechnung zu tragen.

Die Kommission konsultiert mindestens einmal jährlich das Europäische Parlament und konsultiert die in Artikel 24 der Verordnung (EU) 2020/852 genannte Sachverständigengruppe der Mitgliedstaaten für nachhaltiges Finanzwesen und den in Artikel 6 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 genannten Regelungsausschuss für Rechnungslegung gemeinsam zum Arbeitsprogramm der EFRAG im Hinblick auf die Entwicklung von Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung.

(2) Durch die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung wird die Qualität der Informationen sichergestellt, über die Bericht erstattet wird, indem darin vorgeschrieben wird, dass die Informationen verständlich, relevant, überprüfbar und vergleichbar sein und in wahrheitsgetreuer Weise dargestellt werden müssen. Die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung müssen einen unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwand für Unternehmen vermeiden, unter anderem dadurch, dass die Arbeit globaler Standardsetzungsinitiativen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß Absatz 5 Buchstabe a im größtmöglichen Umfang berücksichtigt wird.

In den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung werden unter Berücksichtigung des jeweiligen Gegenstands des Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung

- a) die Informationen präzisiert, die Unternehmen zu folgenden Umweltfaktoren offenlegen müssen:
  - i) Klimaschutz, auch in Bezug auf Scope-1-, Scope-2- und gegebenenfalls Scope-3-Treibhausgasemissionen;
  - ii) Anpassung an den Klimawandel;
  - iii) Wasser- und Meeresressourcen;
  - iv) Ressourcennutzung und die Kreislaufwirtschaft;
  - v) Verschmutzung;
  - vi) Biodiversität und Ökosysteme;
- b) die Informationen präzisiert, die Unternehmen zu folgenden Sozial- und Menschenrechtsfaktoren offenlegen müssen:
  - i) Gleichbehandlung und Chancengleichheit für alle, einschließlich Geschlechtergerechtigkeit und gleichem Lohn bei gleichwertiger Arbeit, Ausbildung und Kompetenzentwicklung, Beschäftigung und Inklusion von Menschen mit Behinderungen, Maßnahmen gegen Gewalt und Belästigung am Arbeitsplatz sowie Vielfalt;

- ii) Arbeitsbedingungen, einschließlich sicherer Beschäftigung, Arbeitszeit, angemessene Löhne, sozialer Dialog, Vereinigungsfreiheit, Existenz von Betriebsräten, Tarifverhandlungen, einschließlich des Anteils der Arbeitnehmer, für die Tarifverträge gelten, Informations-, Anhörungs- und Mitbestimmungsrechte der Arbeitnehmer, Vereinbarkeit von Beruf und Privatleben sowie Gesundheit und Sicherheit;
  - iii) Achtung der Menschenrechte, Grundfreiheiten, demokratischen Grundsätze und Standards, die in der Internationalen Charta der Menschenrechte und anderen grundlegenden Menschenrechtsübereinkommen der Vereinten Nationen, einschließlich des Übereinkommens der Vereinten Nationen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen und der Erklärung der Vereinten Nationen über die Rechte der indigenen Völker, sowie in der Erklärung der Internationalen Arbeitsorganisation über grundlegende Prinzipien und Rechte bei der Arbeit und den grundlegenden Übereinkommen der IAO, der Europäischen Konvention zum Schutz der Menschenrechte und Grundfreiheiten, der europäischen Sozialcharta und der Charta der Grundrechte der Europäischen Union festgelegt sind;
- c) die Informationen präzisiert, die Unternehmen zu folgenden Governance-Faktoren offenlegen müssen:
- i) die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane des Unternehmens im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten und ihre Zusammensetzung sowie ihr Fachwissen und ihre Fähigkeiten zur Wahrnehmung dieser Rolle oder ihr Zugang zu solchem Fachwissen und solchen Fähigkeiten;
  - ii) die Hauptmerkmale der internen Kontroll- und Risikomanagementsysteme des Unternehmens in Bezug auf den Prozess der Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Beschlussfassung;
  - iii) Unternehmensethik und Unternehmenskultur, einschließlich der Bekämpfung von Korruption und Bestechung, des Schutzes von Hinweisgebern und des Tierwohls;
  - iv) Tätigkeiten und Verpflichtungen des Unternehmens im Zusammenhang mit der Ausübung seines politischen Einflusses, einschließlich seiner Lobbytätigkeiten;
  - v) die Pflege und die Qualität der Beziehungen zu Kunden, Lieferanten und Gemeinschaften, die von den Tätigkeiten des Unternehmens betroffen sind, einschließlich Zahlungspraktiken, insbesondere in Bezug auf verspätete Zahlungen an kleine und mittlere Unternehmen.
- (3) In den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung werden die zukunfts- und vergangenheitsbezogenen, qualitativen und quantitativen Informationen, über die die Unternehmen gegebenenfalls Bericht zu erstatten haben, spezifiziert.
- (4) In den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung wird berücksichtigt, dass es für Unternehmen nicht immer problemlos möglich ist, Informationen bei Akteuren entlang ihrer gesamten Wertschöpfungskette einzuholen, insbesondere bei Akteuren, die nicht den Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß Artikel 19a oder 29a unterliegen, und bei Lieferanten aus Schwellenländern und aufstrebenden Märkten. In den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung werden Angaben zu Wertschöpfungsketten vorgegeben, die den Kapazitäten und Merkmalen von Unternehmen in Wertschöpfungsketten sowie dem Umfang und der Komplexität ihrer Tätigkeiten, insbesondere von Unternehmen, die nicht den Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Artikel 19a oder 29a unterliegen, angemessen sind und entsprechen. In den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung werden keine Angaben festgelegt, die Unternehmen verpflichten würden, Informationen von kleinen und mittleren Unternehmen in ihrer Wertschöpfungskette einzuholen, die über die Informationen hinausgehen, die gemäß den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für kleine und mittlere Unternehmen gemäß Artikel 29c anzugeben sind.
- Unterabsatz 1 gilt unbeschadet der Anforderungen der Union an Unternehmen, einen Due-Diligence-Prozess durchzuführen.
- (5) Beim Erlass delegierter Rechtsakte gemäß Absatz 1 berücksichtigt die Kommission im größtmöglichen Umfang
- a) die Arbeit globaler Standardsetzungsinitiativen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung und bestehende Standards und Rahmen für die Naturkapitalbilanzierung und die Bilanzierung von Treibhausgasen, verantwortungsvolles unternehmerisches Handeln, soziale Verantwortung der Unternehmen und nachhaltige Entwicklung;

- b) die Informationen, die Finanzmarktteilnehmer benötigen, um ihren Offenlegungspflichten gemäß der Verordnung (EU) 2019/2088 und gemäß den nach der genannten Verordnung erlassenen delegierten Rechtsakten nachzukommen;
- c) die Kriterien, Indikatoren und Methoden, die in den gemäß der Verordnung (EU) 2020/852 erlassenen delegierten Rechtsakten festgelegt sind, einschließlich der gemäß Artikel 10 Absatz 3, Artikel 11 Absatz 3, Artikel 12 Absatz 2, Artikel 13 Absatz 2, Artikel 14 Absatz 2 und Artikel 15 Absatz 2 der genannten Verordnung festgelegten technischen Bewertungskriterien und der Berichterstattungsanforderungen, die in dem gemäß Artikel 8 der genannten Verordnung erlassenen delegierten Rechtsakt festgelegt sind;
- d) die Offenlegungspflichten für Referenzwert-Administratoren in der Referenzwert-Erklärung und in der Referenzwert-Methodik sowie die Mindestanforderungen für die Konzipierung von EU-Referenzwerten für den klimabedingten Wandel und Paris-abgestimmten EU-Referenzwerten gemäß den Delegierten Verordnungen (EU) 2020/1816 <sup>(1)</sup>\*, (EU) 2020/1817 <sup>(2)</sup>\* und (EU) 2020/1818 <sup>(3)</sup>\* der Kommission;
- e) die Offenlegungen, die in den gemäß Artikel 434a der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 erlassenen Durchführungsrechtsakten festgelegt sind;
- f) die Empfehlung 2013/179/EU der Kommission <sup>(4)</sup>\*;
- g) die Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(5)</sup>\*;
- h) die Verordnung (EU) 2021/1119;
- i) die Verordnung (EG) Nr. 1221/2009 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(6)</sup>\*;
- j) die Richtlinie (EU) 2019/1937 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(7)</sup>\*.

Artikel 29c

### **Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für kleine und mittlere Unternehmen**

(1) Die Kommission erlässt bis zum 30. Juni 2024 delegierte Rechtsakte nach Artikel 49 zur Ergänzung dieser Richtlinie, um Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festzulegen, die den Kapazitäten und Merkmalen kleiner und mittlerer Unternehmen und dem Umfang und der Komplexität ihrer Tätigkeiten angemessen sind und entsprechen. In diesen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung ist für kleine und mittlere Unternehmen nach Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a spezifiziert, über welche Informationen gemäß Artikel 19a Absatz 6 Bericht zu erstatten ist.

Die Berichterstattungsanforderungen, die in den in Unterabsatz 1 genannten delegierten Rechtsakten festgelegt sind, treten frühestens vier Monate nach ihrem Erlass durch die Kommission in Kraft.

(2) Bei den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für kleine und mittlere Unternehmen werden die in Artikel 29b Absätze 2 bis 5 festgelegten Kriterien berücksichtigt. Darüber hinaus wird soweit möglich die Struktur spezifiziert, in der diese Informationen vorzulegen sind.

(3) Die Kommission überprüft mindestens alle drei Jahre nach deren Geltungsbeginn die gemäß diesem Artikel erlassenen delegierten Rechtsakte unter Berücksichtigung der fachlichen Stellungnahme der EFRAG und ändert diese delegierten Rechtsakte, falls dies nötig ist, um relevanten Entwicklungen, einschließlich Entwicklungen im Zusammenhang mit internationalen Standards, Rechnung zu tragen.

<sup>(1)\*</sup> Delegierte Verordnung (EU) 2020/1816 der Kommission vom 17. Juli 2020 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2016/1011 des Europäischen Parlaments und des Rates hinsichtlich der Erläuterung in der Referenzwert-Erklärung, wie Umwelt-, Sozial- und Governance-Faktoren in den einzelnen Referenzwerten, die zur Verfügung gestellt und veröffentlicht werden, berücksichtigt werden (ABl. L 406 vom 3.12.2020, S. 1).

<sup>(2)\*</sup> Delegierte Verordnung (EU) 2020/1817 der Kommission vom 17. Juli 2020 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2016/1011 des Europäischen Parlaments und des Rates hinsichtlich des Mindestinhalts der Erläuterung, wie Umwelt-, Sozial- und Governance-Faktoren in der Referenzwert-Methodik berücksichtigt werden (ABl. L 406 vom 3.12.2020, S. 12).

<sup>(3)\*</sup> Delegierte Verordnung (EU) 2020/1818 der Kommission vom 17. Juli 2020 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2016/1011 des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf Mindeststandards für EU-Referenzwerte für den klimabedingten Wandel und für Paris-abgestimmte EU-Referenzwerte (ABl. L 406 vom 3.12.2020, S. 17).

<sup>(4)\*</sup> Empfehlung 2013/179/EU der Kommission vom 9. April 2013 für die Anwendung gemeinsamer Methoden zur Messung und Offenlegung der Umweltleistung von Produkten und Organisationen (ABl. L 124 vom 4.5.2013, S. 1).

<sup>(5)\*</sup> Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Oktober 2003 über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Gemeinschaft und zur Änderung der Richtlinie 96/61/EG des Rates (ABl. L 275 vom 25.10.2003, S. 32).

<sup>(6)\*</sup> Verordnung (EG) Nr. 1221/2009 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. November 2009 über die freiwillige Teilnahme von Organisationen an einem Gemeinschaftssystem für Umweltmanagement und Umweltbetriebsprüfung und zur Aufhebung der Verordnung (EG) Nr. 761/2001 sowie der Beschlüsse der Kommission 2001/681/EG und 2006/193/EG (ABl. L 342 vom 22.12.2009, S. 1).

<sup>(7)\*</sup> Richtlinie (EU) 2019/1937 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23. Oktober 2019 zum Schutz von Personen, die Verstöße gegen das Unionsrecht melden (ABl. L 305 vom 26.11.2019, S. 17).“

9. Folgendes Kapitel wird eingefügt:

„KAPITEL 6b

#### **EINHEITLICHES ELEKTRONISCHES BERICHTSFORMAT**

*Artikel 29d*

#### **Einheitliches elektronisches Berichtsformat**

(1) Unternehmen, die den Anforderungen von Artikel 19a dieser Richtlinie unterliegen, stellen ihren Lagebericht im in Artikel 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 der Kommission (\*) dargelegten einheitlichen elektronischen Berichtsformat auf und zeichnen ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung, einschließlich der Angaben nach Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852, gemäß dem in jener Delegierten Verordnung dargelegten elektronischen Berichtsformat aus.

(2) Mutterunternehmen, die den Anforderungen von Artikel 29a unterliegen, stellen ihren konsolidierten Lagebericht im in Artikel 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 dargelegten elektronischen Berichtsformat aus und zeichnen die Nachhaltigkeitsberichterstattung, einschließlich der Angaben nach Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852, gemäß dem in jener Delegierten Verordnung dargelegten elektronischen Berichtsformat aus.

<sup>(\*)</sup> Delegierte Verordnung (EU) 2019/815 der Kommission vom 17. Dezember 2018 zur Ergänzung der Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf technische Regulierungsstandards für die Spezifikation eines einheitlichen elektronischen Berichtsformats (ABl. L 143 vom 29.5.2019, S. 1).“

10. Artikel 30 Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, dass Unternehmen innerhalb einer angemessenen Frist, die zwölf Monate nach dem Bilanzstichtag nicht überschreiten darf, den ordnungsgemäß gebilligten Jahresabschluss und den Lagebericht gegebenenfalls in dem in Artikel 29d dieser Richtlinie genannten elektronischen Berichtsformat zusammen mit den Urteilen und der Erklärung des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft gemäß Artikel 34 dieser Richtlinie nach den Rechtsvorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten im Einklang mit Titel 1 Kapitel III der Richtlinie (EU) 2017/1132 des Europäischen Parlaments und des Rates (\*) offenlegen.“

Die Mitgliedstaaten können von Unternehmen, die den Artikeln 19a und 29a unterliegen, verlangen, dass sie den Lagebericht der Öffentlichkeit auf ihrer Website kostenlos zur Verfügung stellen. Wenn ein Unternehmen keine Website betreibt, können die Mitgliedstaaten von ihm verlangen, dass es auf Anfrage eine schriftliche Kopie seines Lageberichts zur Verfügung stellt.

Wird das Urteil im Sinne von Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe aa von einem unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen abgegeben, ist dieses Urteil zusammen mit den in Unterabsatz 1 genannten Dokumenten offenzulegen.

Die Mitgliedstaaten können jedoch Unternehmen von der Pflicht zur Offenlegung eines Lageberichts befreien, wenn es möglich ist, eine vollständige oder teilweise Ausfertigung dieses Berichts einfach auf Antrag zu einem Entgelt zu erhalten, das die Verwaltungskosten nicht übersteigt.

Die Befreiung nach Unterabsatz 4 findet keine Anwendung auf Unternehmen, die den Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach den Artikeln 19a und 29a unterliegen.

---

(\*) Richtlinie (EU) 2017/1132 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2017 über bestimmte Aspekte des Gesellschaftsrechts (ABl. L 169 vom 30.6.2017, S. 46).“

11. Artikel 33 Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, dass die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane eines Unternehmens im Rahmen der ihnen durch einzelstaatliche Rechtsvorschriften übertragenen Zuständigkeiten die gemeinsame Aufgabe haben, sicherzustellen, dass die folgenden Dokumente im Einklang mit den Anforderungen dieser Richtlinie und gegebenenfalls mit den gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 angenommenen internationalen Rechnungslegungsstandards, mit der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815, mit den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Artikel 29b oder Artikel 29c dieser Richtlinie und mit den Anforderungen des Artikels 29d dieser Richtlinie aufgestellt und offengelegt werden:

- a) der Jahresabschluss, der Lagebericht und die Erklärung zur Unternehmensführung, wenn sie gesondert abgegeben wird; und
- b) der konsolidierte Abschluss, der konsolidierte Lagebericht und die konsolidierte Erklärung zur Unternehmensführung, wenn sie gesondert abgegeben wird.“

12. Die Überschrift von Kapitel 8 erhält folgende Fassung:

„Abschlussprüfung und Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung“.

13. Artikel 34 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Unterabsatz 2 wird wie folgt geändert:

- i) Buchstabe a Ziffer ii erhält folgende Fassung:

„ii) ob der Lagebericht nach den geltenden rechtlichen Anforderungen, ausgenommen der Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Artikel 19a dieser Richtlinie, aufgestellt wurde;“

ii) Folgender Buchstabe wird eingefügt:

„aa) gegebenenfalls ein Urteil auf der Grundlage eines Auftrags zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit darüber abzugeben, ob die Nachhaltigkeitsberichterstattung mit den Anforderungen dieser Richtlinie übereinstimmt, einschließlich der Frage, ob die Nachhaltigkeitsberichterstattung mit den nach Artikel 29b oder Artikel 29c angenommenen Standards für die Berichterstattung übereinstimmt, und über das vom Unternehmen durchgeführte Verfahren zur Ermittlung von Informationen, über die nach diesen Standards für die Berichterstattung Bericht zu erstatten ist, ob die Anforderung zur Auszeichnung der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Einklang mit Artikel 29d eingehalten wird und ob die Anforderungen an die Berichterstattung nach Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 eingehalten werden;“

b) Absatz 3 erhält folgende Fassung:

„(3) Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass ein anderer Abschlussprüfer oder eine andere Prüfungsgesellschaft als der- oder diejenige(n), die die Abschlussprüfung durchführen, das Urteil nach Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe aa abgibt.“

c) Folgende Absätze werden angefügt:

„(4) Die Mitgliedstaaten können einem in ihrem Hoheitsgebiet niedergelassenen unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen gestatten, das Urteil nach Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe aa abzugeben, sofern dieser unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen Anforderungen unterliegt, die den in der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates (\*) festgelegten Anforderungen hinsichtlich der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Sinne von Artikel 2 Nummer 22 der genannten Richtlinie gleichwertig sind, insbesondere die Anforderungen an Folgendes:

- a) Ausbildung und Eignungsprüfung, um sicherzustellen, dass unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen das erforderliche Fachwissen auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Bestätigung erwerben;
- b) kontinuierliche Fortbildung;
- c) Qualitätssicherungssysteme;
- d) Berufsgrundsätze, Unabhängigkeit, Unparteilichkeit, Verschwiegenheit und Berufsgeheimnis;
- e) Bestellung und Abberufung;
- f) Untersuchungen und Sanktionen;
- g) die Organisation der Arbeit des unabhängigen Erbringers von Bestätigungsleistungen, insbesondere im Hinblick auf notwendige Mittel und Personal sowie die Führung von Mandantendateien und Akten, und
- h) die Meldung von Unregelmäßigkeiten.

Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass das Urteil in Fällen, in denen es nach Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe aa von einem unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen abgegeben wird, gemäß den Artikeln 26a, 27a und 28a der Richtlinie 2006/43/EG erstellt wird und dass der Prüfungsausschuss oder ein gesonderter Ausschuss gegebenenfalls die Unabhängigkeit des unabhängigen Erbringers von Bestätigungsleistungen gemäß Artikel 39 Absatz 6 Buchstabe e der Richtlinie 2006/43/EG überprüft und überwacht.

Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen, die vor dem 1. Januar 2024 gemäß der Verordnung (EG) Nr. 765/2008 für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung akkreditiert wurden, nicht den Ausbildungs- und Prüfungsanforderungen nach Unterabsatz 1 Buchstabe a des vorliegenden Absatzes unterliegen.

Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen, die am 1. Januar 2024 gemäß den einschlägigen einzelstaatlichen Anforderungen das Akkreditierungsverfahren durchlaufen, im Hinblick auf die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht den Ausbildungs- und Prüfungsanforderungen nach Unterabsatz 1 Buchstabe a unterliegen, sofern sie dieses Verfahren bis zum 1. Januar 2026 abschließen.

Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass die in den Unterabsätzen 3 und 4 genannten unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen im Rahmen der Weiterbildungsanforderung nach Unterabsatz 1 Buchstabe b die erforderlichen Kenntnisse auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Bestätigung erwerben.

Beschließt ein Mitgliedstaat gemäß Unterabsatz 1, einem unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen die Abgabe des Urteils nach Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe aa zu gestatten, so gestattet er dies auch einem anderen Abschlussprüfer als demjenigen, der die Abschlussprüfung durchführt, wie in Absatz 3 vorgesehen.

(5) Ab dem 6. Januar 2027 gestattet ein Mitgliedstaat, der von der Möglichkeit nach Absatz 4 Gebrauch gemacht hat (im Folgenden „Aufnahmemitgliedstaat“), es unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen, die in einem anderen Mitgliedstaat (im Folgenden „Herkunftsmitgliedstaat“) niedergelassen sind, die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung vorzunehmen.

Der Herkunftsmitgliedstaat ist für die Beaufsichtigung der in seinem Hoheitsgebiet niedergelassenen unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen zuständig, es sei denn, der Aufnahmemitgliedstaat entscheidet, die von unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen in seinem Hoheitsgebiet durchgeführten Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu beaufsichtigen.

Beschließt der Aufnahmemitgliedstaat, die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung, die in seinem Hoheitsgebiet von unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen durchgeführt wird, die in einem anderen Mitgliedstaat registriert sind, zu beaufsichtigen, so gilt für den Aufnahmemitgliedstaat Folgendes:

- a) Er darf für derartige unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen keine strengeren Anforderungen oder keine umfassendere Haftung vorsehen als sie nach einzelstaatlichem Recht für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von den unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen oder Abschlussprüfern verlangt werden, die in diesem Aufnahmemitgliedstaat niedergelassen sind; und
- b) er muss die anderen Mitgliedstaaten von seinem Beschluss in Kenntnis setzen, die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung, die von unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen durchgeführt wird, die in anderen Mitgliedstaaten niedergelassen sind, zu beaufsichtigen.

(6) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass in Fällen, in denen ein Unternehmen nach dem Unionsrecht verpflichtet ist, Teile seiner Nachhaltigkeitsberichterstattung durch eine akkreditierte unabhängige dritte Partei überprüfen zu lassen, der Bericht der akkreditierten unabhängigen dritten Partei entweder als Anlage zum Lagebericht oder auf andere öffentlich zugängliche Weise bereitgestellt wird.

---

(\*) Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG des Rates (ABL. L 157 vom 9.6.2006, S. 87).“

14. Folgendes Kapitel wird eingefügt:

„KAPITEL 9a

#### **BERICHTERSTATTUNG BETREFFEND DRITTLANDUNTERNEHMEN**

Artikel 40a

##### **Nachhaltigkeitsberichte betreffend Drittlandunternehmen**

(1) Ein Mitgliedstaat schreibt vor, dass ein in seinem Hoheitsgebiet niedergelassenes Tochterunternehmen, dessen oberstes Mutterunternehmen dem Recht eines Drittlandes unterliegt, einen Nachhaltigkeitsbericht offengelegt und zugänglich macht, der die in Artikel 29a Absatz 2 Buchstabe a Ziffern iii bis v, Buchstaben b bis f und gegebenenfalls Buchstabe h aufgeführten Informationen auf Gruppenebene dieses obersten Drittland-Mutterunternehmens enthält.

Unterabsatz 1 gilt nur für große Tochterunternehmen sowie für kleine und mittlere Tochterunternehmen – mit Ausnahme von Kleinunternehmen –, die Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a sind.

Ein Mitgliedstaat schreibt vor, dass eine in seinem Hoheitsgebiet ansässige Zweigniederlassung, die eine Zweigniederlassung eines dem Recht eines Drittlands unterliegenden Unternehmens ist, das entweder nicht Teil einer Gruppe ist oder auf oberster Ebene von einem Unternehmen gehalten wird, das nach dem Recht eines Drittlands geschaffen wurde, einen Nachhaltigkeitsbericht offenlegt und zugänglich macht, der die in Artikel 29a Absatz 2 Buchstabe a Ziffern iii bis v, Buchstaben b bis f und gegebenenfalls Buchstabe h aufgeführten Informationen auf Gruppenebene oder, falls dies nicht zutrifft, auf Einzelebene des Drittlandunternehmens enthält.

Die in Unterabsatz 3 genannte Vorschrift gilt für eine Zweigniederlassung nur, wenn das Drittlandunternehmen kein Tochterunternehmen im Sinne von Unterabsatz 1 hat und die Zweigniederlassung im vorangegangenen Geschäftsjahr Nettoumsatzerlöse von mehr als 40 Mio. EUR erzielt hat.

Die Unterabsätze 1 und 3 gelten nur für die in diesen Unterabsätzen genannten Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen, wenn das Drittlandunternehmen auf konsolidierter Ebene oder, falls dies nicht zutrifft, auf Gruppenebene in den beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahren in der Union Nettoumsatzerlöse von jeweils mehr als 150 Mio. EUR erzielt hat.

Die Mitgliedstaaten können von den in den Unterabsätzen 1 und 3 genannten Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen verlangen, dass sie ihnen Angaben über die von den Drittlandunternehmen in ihrem Gebiet und in der Union erzielten Nettoumsatzerlöse übermitteln.

(2) Die Mitgliedstaaten schreiben vor, dass der von dem Tochterunternehmen oder der Zweigniederlassung gemäß Absatz 1 übermittelte Nachhaltigkeitsbericht im Einklang mit den gemäß Artikel 40b angenommenen Standards erstellt wird.

Abweichend von Unterabsatz 1 des vorliegenden Absatzes kann der in Absatz 1 des vorliegenden Artikels genannte Nachhaltigkeitsbericht gemäß den nach Artikel 29b erlassenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung oder in einer Weise erstellt werden, die diesen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung gleichwertig ist, was in einem gemäß Artikel 23 Absatz 4 Unterabsatz 3 der Richtlinie 2004/109/EG erlassenen Durchführungsrechtsakt über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festgestellt wurde.

Wenn die in Unterabsatz 1 genannten Informationen, die für die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts erforderlich sind, nicht vorliegen, fordert das in Absatz 1 genannte Tochterunternehmen oder die in Absatz 1 des vorliegenden Absatzes genannte Zweigniederlassung das Drittlandunternehmen auf, ihnen alle erforderlichen Informationen zu übermitteln, damit sie in der Lage sind, ihren Verpflichtungen nachzukommen.

Falls nicht alle erforderlichen Informationen zur Verfügung gestellt werden, erstellt das in Absatz 1 genannte Tochterunternehmen oder die in Absatz 1 genannte Zweigniederlassung den in Absatz 1 genannten Nachhaltigkeitsbericht und legt diesen offen, der alle in seinem bzw. ihrem Besitz befindlichen, erlangten oder erworbenen Informationen enthält, und gibt eine Erklärung ab, aus der hervorgeht, dass das Drittlandunternehmen die erforderlichen Informationen nicht bereitgestellt hat.

(3) Die Mitgliedstaaten schreiben vor, dass der in Absatz 1 genannte Nachhaltigkeitsbericht zusammen mit einem Bestätigungsurteil offengelegt wird, das von einer oder mehreren Personen oder Gesellschaften abgegeben wurde, die nach dem einzelstaatlichen Recht, das für das Drittlandunternehmen oder für einen Mitgliedstaat gilt, zur Abgabe eines Urteils über die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung befugt ist bzw. sind.

Falls das Drittlandunternehmen das Bestätigungsurteil gemäß Unterabsatz 1 nicht zur Verfügung stellt, gibt das Tochterunternehmen oder die Zweigniederlassung eine Erklärung ab, aus der hervorgeht, dass das Drittlandunternehmen das erforderliche Bestätigungsurteil nicht bereitgestellt hat.

(4) Die Mitgliedstaaten können die Kommission jährlich über die Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen von Drittlandunternehmen, die die Offenlegungspflicht nach Artikel 40d erfüllt haben, sowie über die Fälle unterrichten, in denen ein Bericht offengelegt wurde, das Tochterunternehmen oder die Zweigniederlassung jedoch gemäß Absatz 2 Unterabsatz 4 des vorliegenden Artikels gehandelt hat. Die Kommission macht auf ihrer Website eine Liste der Drittlandunternehmen, die einen Nachhaltigkeitsbericht offenlegen, öffentlich zugänglich.

*Artikel 40b***Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für Drittlandunternehmen**

Die Kommission erlässt bis spätestens 30. Juni 2024 einen delegierten Rechtsakt gemäß Artikel 49 zur Ergänzung dieser Richtlinie, um Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für Drittlandsunternehmen festzulegen, durch die präzisiert wird, welche Angaben die in Artikel 40a genannten Nachhaltigkeitsberichte enthalten müssen.

*Artikel 40c***Verantwortlichkeit für die Erstellung, Offenlegung und Zugänglichmachung der Nachhaltigkeitsberichte betreffend Drittlandunternehmen**

Die Mitgliedstaaten sehen vor, dass die Zweigniederlassungen von Drittlandunternehmen die Verantwortung dafür tragen, nach bestem Wissen und Vermögen sicherzustellen, dass ihr Nachhaltigkeitsbericht gemäß Artikel 40a erstellt wird und dass dieser Bericht gemäß Artikel 40d offengelegt und zugänglich gemacht wird.

Die Mitgliedstaaten sehen vor, dass die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane der Tochterunternehmen nach Artikel 40a die gemeinsame Verantwortung dafür tragen, nach bestem Wissen und Vermögen sicherzustellen, dass ihr Nachhaltigkeitsbericht gemäß Artikel 40a erstellt wird und dass dieser Bericht gemäß Artikel 40d offengelegt und zugänglich gemacht wird.

*Artikel 40d***Offenlegung**

(1) Die in Artikel 40a Absatz 1 der vorliegenden Richtlinie genannten Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen legen ihren Nachhaltigkeitsbericht zusammen mit dem Bestätigungsurteil und gegebenenfalls der in Artikel 40a Absatz 2 Unterabsatz 4 dieser Richtlinie genannten Erklärung innerhalb von zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag des Geschäftsjahres, für das der Bericht erstellt wird, gemäß den mit den Artikeln 14 bis 28 der Richtlinie (EU) 2017/1132 und gegebenenfalls mit Artikel 36 der genannten Richtlinie in Einklang stehenden Rechtsvorschriften eines jeden Mitgliedstaats offen.

(2) Wenn der Nachhaltigkeitsbericht zusammen mit dem Bestätigungsurteil und gegebenenfalls der Erklärung, die gemäß Absatz 1 des vorliegenden Artikels offengelegt wird, der Öffentlichkeit nicht kostenlos auf der Website des in Artikel 16 der Richtlinie (EU) 2017/1132 genannten Registers zugänglich gemacht werden, stellen die Mitgliedstaaten sicher, dass der Nachhaltigkeitsbericht zusammen mit dem Bestätigungsurteil und gegebenenfalls mit der Erklärung, die von den Unternehmen gemäß Absatz 1 des vorliegenden Artikels offengelegt wird, der Öffentlichkeit in mindestens einer der Amtssprachen der Union spätestens zwölf Monate nach dem Bilanzstichtag des Geschäftsjahres, für das der Bericht erstellt wird, auf der Website des Tochterunternehmens oder der Zweigniederlassung gemäß Artikel 40a Absatz 1 dieser Richtlinie kostenlos zugänglich gemacht wird.“

15. Die Überschrift von Kapitel 11 erhält folgende Fassung:

„KAPITEL 11

**ÜBERGANGS- UND SCHLUSSBESTIMMUNGEN“**

16. Folgender Artikel wird eingefügt:

„Artikel 48i

**Übergangsbestimmungen**

(1) Bis zum 6. Januar 2030 gestatten die Mitgliedstaaten es einem Unions-Tochterunternehmen, das Artikel 19a oder 29a unterliegt und dessen Mutterunternehmen nicht den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegt, eine konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß den Anforderungen des Artikels 29a zu erstellen, der alle Unions-Tochterunternehmen dieses Mutterunternehmens einschließt, die Artikel 19a oder 29a unterliegen.

Bis zum 6. Januar 2030 gestatten die Mitgliedstaaten, dass die in Unterabsatz 1 des vorliegenden Absatzes genannte konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung die in Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 festgelegten Offenlegungen enthält, die sich auf die Tätigkeiten aller Unions-Tochterunternehmen des in Unterabsatz 1 des vorliegenden Absatzes genannten Mutterunternehmens beziehen, die Artikel 19a oder 29a dieser Richtlinie unterliegen.

(2) Bei dem in Absatz 1 genannten Unions-Tochterunternehmen muss es sich um eines der Unions-Tochterunternehmen der Gruppe handeln, die – gegebenenfalls auf konsolidierter Basis – in mindestens einem der fünf vorangegangenen Geschäftsjahre in der Union die größten Umsatzerlöse erzielt hat.

(3) Die in Absatz 1 des vorliegenden Artikels genannte konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung wird im Einklang mit Artikel 30 offengelegt.

(4) Für die Zwecke der in Artikel 19a Absatz 9 und Artikel 29a Absatz 8 vorgesehenen Befreiung gilt die Berichterstattung gemäß Absatz 1 des vorliegenden Artikels als Berichterstattung eines Mutterunternehmens auf Gruppenebene in Bezug auf die in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen. Die Berichterstattung gemäß Absatz 1 Unterabsatz 2 des vorliegenden Artikels gilt als Erfüllung der Bedingungen in Artikel 19a Absatz 9 Unterabsatz 2 Buchstabe c bzw. in Artikel 29a Absatz 8 Unterabsatz 2 Buchstabe c.“

17. Artikel 49 wird wie folgt geändert:

a) Die Absätze 2 und 3 erhalten folgende Fassung:

„(2) Die Befugnis zum Erlass delegierter Rechtsakte gemäß Artikel 1 Absatz 2, Artikel 3 Absatz 13, Artikel 29b, Artikel 29c, Artikel 40b und Artikel 46 Absatz 2 wird der Kommission für einen Zeitraum von fünf Jahren ab dem 5. Januar 2023 übertragen. Die Kommission erstellt spätestens neun Monate vor Ablauf des Zeitraums von fünf Jahren einen Bericht über die Befugnisübertragung. Die Befugnisübertragung verlängert sich stillschweigend um Zeiträume gleicher Länge, es sei denn, das Europäische Parlament oder der Rat widersprechen einer solchen Verlängerung spätestens drei Monate vor Ablauf des jeweiligen Zeitraums.

(3) Die Befugnisübertragung gemäß Artikel 1 Absatz 2, Artikel 3 Absatz 13, Artikel 29b, Artikel 29c, Artikel 40b und Artikel 46 Absatz 2 kann vom Europäischen Parlament oder vom Rat jederzeit widerrufen werden. Der Beschluss über den Widerruf beendet die Übertragung der in diesem Beschluss angegebenen Befugnis. Er wird am Tag nach seiner Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* oder zu einem im Beschluss über den Widerruf angegebenen späteren Zeitpunkt wirksam. Die Gültigkeit von delegierten Rechtsakten, die bereits in Kraft sind, wird von dem Beschluss über den Widerruf nicht berührt.“

b) Folgender Absatz wird eingefügt:

„(3b) Beim Erlass delegierter Rechtsakte nach den Artikeln 29b und 29c berücksichtigt die Kommission die fachliche Stellungnahme der EFRAG, sofern

- a) eine solche Stellungnahme in einem einwandfreien Verfahren mit angemessener öffentlicher Aufsicht und Transparenz erstellt und dabei auf das Fachwissen einschlägiger Interessenträger zurückgegriffen wurde und sie mit ausreichenden öffentlichen Mitteln, so dass ihre Unabhängigkeit gewährleistet ist, und auf der Grundlage eines Arbeitsprogramms, zu dem die Kommission konsultiert wurde, erstellt wurde;
- b) einer solchen Stellungnahme Kosten-Nutzen-Analysen beigelegt sind, einschließlich Analysen der Auswirkungen der fachlichen Stellungnahme auf Nachhaltigkeitsaspekte;
- c) einer solchen Stellungnahme eine Erläuterung beigelegt ist, wie die in Artikel 29b Absatz 5 aufgeführten Elemente berücksichtigt werden;
- d) die Mitwirkung an der Arbeit der EFRAG auf technischer Ebene auf Fachwissen im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung beruht und nicht von einem finanziellen Beitrag abhängig ist.

Die Buchstaben a und d gelten unbeschadet der Beteiligung von öffentlichen Stellen und einzelstaatlichen Standardsetzungseinrichtungen an den technischen Arbeiten der EFRAG.

Die der fachlichen Stellungnahme der EFRAG beigelegten Dokumente sind zusammen mit dieser fachlichen Stellungnahme vorzulegen.

Die Kommission konsultiert die in Artikel 24 der Verordnung (EU) 2020/852 genannte Sachverständigengruppe der Mitgliedstaaten für nachhaltiges Finanzwesen und den in Artikel 6 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 genannten Regelausschuss für Rechnungslegung gemeinsam zu den Entwürfen delegierter Rechtsakte vor ihrer Annahme gemäß den Artikeln 29b und 29c dieser Richtlinie.

Die Kommission holt die Stellungnahme der Europäischen Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (ESMA), der Europäischen Bankenaufsichtsbehörde (EBA) und der Europäischen Aufsichtsbehörde für das Versicherungswesen und die betriebliche Altersversorgung (EIOPA) zur fachlichen Stellungnahme der EFRAG ein, insbesondere im Hinblick auf deren Kohärenz mit der Verordnung (EU) 2019/2088 und den delegierten Rechtsakten, die gemäß jener Verordnung angenommen wurden. ESMA, EBA und EIOPA übermitteln ihre Stellungnahmen binnen zwei Monaten nach Eingang des Ersuchens der Kommission.

Darüber hinaus konsultiert die Kommission die Europäische Umweltagentur, die Agentur der Europäischen Union für Grundrechte, die Europäische Zentralbank, den Ausschuss der Europäischen Aufsichtsstellen für Abschlussprüfer und die nach Artikel 20 der Verordnung (EU) 2020/852 eingerichtete Plattform für ein nachhaltiges Finanzwesen zu der von der EFRAG bereitgestellten fachlichen Stellungnahme vor Annahme der in den Artikeln 29b und 29c dieser Richtlinie genannten delegierten Rechtsakte. Beschließt eine dieser Stellen, eine Stellungnahme zu übermitteln, so legt sie diese binnen zwei Monaten nach ihrer Konsultation durch die Kommission vor.“

c) Absatz 5 erhält folgende Fassung:

„(5) Ein delegierter Rechtsakt, der gemäß Artikel 1 Absatz 2, Artikel 3 Absatz 13, Artikel 29b, Artikel 29c oder Artikel 40b, oder Artikel 46 Absatz 2 erlassen wurde, tritt nur in Kraft, wenn weder das Europäische Parlament noch der Rat innerhalb einer Frist von zwei Monaten nach Übermittlung dieses Rechtsakts an das Europäische Parlament und den Rat Einwände erhoben haben oder wenn vor Ablauf dieser Frist das Europäische Parlament und der Rat beide der Kommission mitgeteilt haben, dass sie keine Einwände erheben werden. Auf Initiative des Europäischen Parlaments oder des Rates wird diese Frist um zwei Monate verlängert.“

## Artikel 2

### Änderung der Richtlinie 2004/109/EG

Die Richtlinie 2004/109/EG wird wie folgt geändert:

1. In Artikel 2 Absatz 1 wird folgender Buchstabe angefügt:

„r) „Nachhaltigkeitsberichterstattung“ ist die Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß Artikel 2 Nummer 18 der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates (\*),

(\*) Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (ABl. L 182 vom 29.6.2013, S. 19).“

2. Artikel 4 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Buchstabe c erhält folgende Fassung:

„c) Erklärungen, in denen die beim Emittenten verantwortlichen Personen unter Angabe ihres Namens und ihrer Stellung versichern, dass der im Einklang mit den maßgebenden Rechnungslegungsstandards aufgestellte Abschluss ihres Wissens ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenswerte und Verbindlichkeiten sowie der Finanz- und der Ertragslage des Emittenten und der Gesamtheit der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen vermittelt und dass der Lagebericht den Geschäftsverlauf, das Geschäftsergebnis und die Lage der Gesamtheit der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen so darstellt, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild entsteht, dass er die wesentlichen Risiken und Ungewissheiten, denen sie ausgesetzt sind, beschreibt, und, sofern angebracht, dass er in Einklang mit den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Artikel 29b der Richtlinie 2013/34/EU und mit den gemäß Artikel 8 Absatz 4 der Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates (\*) angenommenen Spezifikationen aufgestellt wurde.“

(\*) Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2020 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088 (ABl. L 198 vom 22.6.2020, S. 13).“

b) Die Absätze 4 und 5 erhalten folgende Fassung:

„(4) Die Abschlüsse werden gemäß Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 1 und Artikel 34 Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU geprüft.

Der Abschlussprüfer gibt das Urteil und die Erklärung zum Lagebericht nach Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstaben a und b und Artikel 34 Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU ab.

Der von der oder den für die Durchführung der in Artikel 34 Absätze 1 und 2 der Richtlinie 2013/34/EU festgelegten Arbeiten zuständigen Person oder Personen erteilte Bestätigungsvermerk nach Artikel 28 der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates (\*) wird in vollem Umfang zusammen mit dem Jahresfinanzbericht offengelegt.

Gegebenenfalls wird gemäß Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe aa und Artikel 34 Absätze 2 bis 5 der Richtlinie 2013/34/EU ein Bestätigungsurteil über die Nachhaltigkeitsberichterstattung abgegeben.

Der Prüfungsvermerk über die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Artikel 28a der Richtlinie 2006/43/EG wird zusammen mit dem Jahresfinanzbericht vollständig offengelegt.

(5) Der Lagebericht wird gemäß den Artikeln 19, 19a und 20 und Artikel 29d Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU aufgestellt und umfasst die gemäß Artikel 8 Absatz 4 der Verordnung (EU) 2020/852 angenommenen Spezifikationen, wenn er von den in diesen Bestimmungen genannten Unternehmen aufgestellt wird.

Ist der Emittent verpflichtet, einen konsolidierten Abschluss aufzustellen, wird der konsolidierte Lagebericht gemäß den Artikeln 29 und 29a und Artikel 29d Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU aufgestellt und umfasst die gemäß Artikel 8 Absatz 4 der Verordnung (EU) 2020/852 angenommenen Spezifikationen, wenn er von den in diesen Bestimmungen genannten Unternehmen aufgestellt wird.

(\*) Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG des Rates (ABL. L 157 vom 9.6.2006, S. 87).“

3. Artikel 23 Absatz 4 wird wie folgt geändert:

a) Die Unterabsätze 3 und 4 erhalten folgende Fassung:

„Die Kommission fasst nach dem in Artikel 27 Absatz 2 dieser Richtlinie genannten Verfahren die notwendigen Beschlüsse über die Gleichwertigkeit der Rechnungslegungsstandards unter den in Artikel 30 Absatz 3 dieser Richtlinie festgelegten Bedingungen und über die Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Artikel 29b der Richtlinie 2013/34/EU, die von Emittenten mit Sitz in Drittländern angewandt werden. Kommt die Kommission zu dem Schluss, dass die Rechnungslegungsstandards oder die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung eines Drittlandes nicht gleichwertig sind, kann sie den betroffenen Emittenten die weitere Anwendung dieser Standards während einer angemessenen Übergangsperiode gestatten.

In Zusammenhang mit Unterabsatz 3 des vorliegenden Absatzes erlässt die Kommission im Wege delegierter Rechtsakte, die im Einklang mit Artikel 27 Absätze 2a, 2b und 2c angenommen werden, und unter den in den Artikeln 27a und 27b festgelegten Bedingungen zudem Maßnahmen zur Festlegung allgemeiner Kriterien für die Gleichwertigkeit von Rechnungslegungsstandards und Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, die für Emittenten aus mehr als einem Land relevant sind.“

b) Folgender Unterabsatz wird angefügt:

„Durch die Kriterien, die die Kommission zur Bewertung der Gleichwertigkeit der Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung heranzieht, die von Emittenten mit Sitz in Drittländern gemäß Unterabsatz 3 verwendet werden, ist zumindest gewährleistet,

a) dass die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung die Unternehmen verpflichten, Informationen über Umwelt-, Sozial- und Governance-Faktoren offenzulegen;

- b) dass die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung die Unternehmen verpflichten, Informationen offenzulegen, die für das Verständnis ihrer nachhaltigkeitsrelevanten Auswirkungen sowie das Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf ihren Geschäftsverlauf, ihr Geschäftsergebnis und ihre Lage erforderlich sind.“

4. Folgender Artikel wird eingefügt:

„Artikel 28d

#### **Leitlinien der ESMA**

Nach Konsultation der Europäischen Umweltagentur und der Agentur der Europäischen Union für Grundrechte gibt die ESMA im Einklang mit Artikel 16 der Verordnung (EU) Nr. 1095/2010 Leitlinien über die Beaufsichtigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch die zuständigen nationalen Behörden heraus.“

#### *Artikel 3*

### **Änderung der Richtlinie 2006/43/EG**

Die Richtlinie 2006/43/EG wird wie folgt geändert:

1. Artikel 1 erhält folgende Fassung:

„Artikel 1

#### **Gegenstand**

Diese Richtlinie regelt die Abschlussprüfung des Jahresabschlusses und des konsolidierten Abschlusses und die Bestätigung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung.“

2. Artikel 2 wird wie folgt geändert:

a) Die Nummern 2 bis 6 erhalten folgende Fassung:

- „(2) „Abschlussprüfer“ ist eine natürliche Person, die von den zuständigen Stellen eines Mitgliedstaats nach dieser Richtlinie für die Durchführung von Abschlussprüfungen und gegebenenfalls von für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zugelassen wurde;
- (3) „Prüfungsgesellschaft“ ist eine juristische Person oder eine sonstige Einrichtung gleich welcher Rechtsform, die von den zuständigen Stellen eines Mitgliedstaats nach dieser Richtlinie für die Durchführung von Abschlussprüfungen und gegebenenfalls von für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zugelassen wurde;
- (4) „Prüfungsunternehmen aus einem Drittland“ ist ein Unternehmen gleich welcher Rechtsform, das die Prüfungen des Jahresabschlusses oder des konsolidierten Abschlusses oder gegebenenfalls die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von in einem Drittland eingetragenen Gesellschaften durchführt und das nicht in einem Mitgliedstaat infolge einer Zulassung gemäß Artikel 3 als Prüfungsgesellschaft registriert ist;
- (5) „Prüfer aus einem Drittland“ ist eine natürliche Person, die die Prüfungen des Jahresabschlusses oder des konsolidierten Abschlusses oder gegebenenfalls die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von in einem Drittland eingetragenen Gesellschaften durchführt und die nicht in einem Mitgliedstaat infolge einer Zulassung gemäß den Artikeln 3 und 44 als Abschlussprüfer registriert ist;
- (6) „Konzernabschlussprüfer“ sind der oder die Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft oder -gesellschaften, die die Abschlussprüfung konsolidierter Abschlüsse durchführen oder gegebenenfalls die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen;“

b) Folgende Nummer wird eingefügt:

„16a. „Verantwortliche(r) Nachhaltigkeitspartner“ ist/sind

- a) der oder die Abschlussprüfer, der/die von einer Prüfungsgesellschaft für einen bestimmten Bestätigungsauftrag hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung als vorrangig verantwortlich für die Durchführung der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Auftrag der Prüfungsgesellschaft bestimmt ist/sind; oder
- b) im Fall der Bestätigung einer konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung mindestens der/die Abschlussprüfer, der/die von einer Prüfungsgesellschaft als vorrangig verantwortlich für die Durchführung der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf Konzernebene bestimmt ist/sind, und der/die Abschlussprüfer, der/die als vorrangig verantwortlich auf der Ebene bedeutender Tochterunternehmen bestimmt ist/sind; oder
- c) der/die Abschlussprüfer, der/die den Prüfungsvermerk über die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Artikel 28a unterzeichnet/unterzeichnen;“

c) Folgende Nummern werden angefügt:

- „21. „Nachhaltigkeitsberichterstattung“ ist die Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß Artikel 2 Nummer 18 der Richtlinie 2013/34/EU.
22. „Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung“ ist die Durchführung von Verfahren, die zu dem Urteil des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft nach Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe aa und Artikel 34 Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU führen.
23. „Unabhängiger Erbringer von Bestätigungsleistungen“ ist eine Konformitätsbewertungsstelle, die gemäß der Verordnung (EG) Nr. 765/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates (\*) für die in Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe aa der Richtlinie 2013/34/EU genannte Konformitätsbewertung akkreditiert ist.

(\*) Verordnung (EG) Nr. 765/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Juli 2008 über die Vorschriften für die Akkreditierung und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 339/93 (ABl. L 218 vom 13.8.2008, S. 30).“

3. Artikel 6 erhält folgende Fassung:

„Artikel 6

### **Ausbildung**

(1) Unbeschadet des Artikels 11 kann eine natürliche Person nur zur Durchführung von Abschlussprüfungen zugelassen werden, wenn sie nach Erlangung der Hochschulreife oder einer entsprechenden Ausbildungsstufe eine theoretische und eine praktische Ausbildung absolviert und sich mit Erfolg einer staatlichen oder staatlich anerkannten beruflichen Eignungsprüfung auf dem Niveau eines Hochschulabschlusses oder eines entsprechenden Niveaus in dem betreffenden Mitgliedstaat unterzogen hat.

(2) Zusätzlich zu der Zulassung zur Durchführung von Abschlussprüfungen gemäß Absatz 1 dieses Artikels kann eine natürliche Person zur Durchführung der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zugelassen werden, wenn die zusätzlichen spezifischen Anforderungen von Artikel 7 Absatz 2, Artikel 8 Absatz 3, Artikel 10 Absatz 1 Unterabsatz 2 und Artikel 14 Absatz 2 Unterabsatz 4 dieser Richtlinie erfüllt sind.

(3) Die in Artikel 32 genannten zuständigen Behörden arbeiten im Hinblick auf eine Angleichung der in diesem Artikel genannten Anforderungen zusammen. Bei der Aufnahme dieser Zusammenarbeit tragen diese zuständigen Behörden den Entwicklungen im Prüfungswesen und im Berufsstand der Prüfer und insbesondere der Angleichung Rechnung, die bereits in dem Berufsstand erreicht wurde. Sie arbeiten mit dem Ausschuss der Europäischen Aufsichtsstellen für Abschlussprüfer (im Folgenden „Ausschuss der Aufsichtsstellen“) und den in Artikel 20 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 genannten zuständigen Behörden zusammen, sofern es bei dieser Angleichung um die Abschlussprüfung und die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse geht.“

4. Artikel 7 erhält folgende Fassung:

„Artikel 7

### **Prüfung der beruflichen Eignung**

(1) Die in Artikel 6 genannte Eignungsprüfung garantiert die erforderlichen theoretischen Kenntnisse auf den für die Abschlussprüfung maßgebenden Sachgebieten sowie die Fähigkeit, diese Kenntnisse praktisch anzuwenden. Diese Eignungsprüfung muss zumindest teilweise schriftlich erfolgen.

(2) Falls der Abschlussprüfer auch zur Durchführung der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zugelassen werden soll, garantiert die in Artikel 6 genannte Eignungsprüfung die erforderlichen theoretischen Kenntnisse auf den für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung maßgebenden Sachgebieten sowie die Fähigkeit, diese Kenntnisse praktisch anzuwenden. Diese Eignungsprüfung muss zumindest teilweise schriftlich erfolgen.“

5. In Artikel 8 wird folgender Absatz angefügt:

„(3) Falls der Abschlussprüfer auch zur Durchführung der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zugelassen werden soll, umfasst die in Absatz 1 genannte Prüfung der theoretischen Kenntnisse außerdem zumindest die folgenden Sachgebiete:

- a) gesetzliche Vorschriften und Standards für die Aufstellung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung;
- b) Nachhaltigkeitsanalyse;
- c) Due-Diligence-Prozesse mit Blick auf Nachhaltigkeitsaspekte;
- d) rechtliche Anforderungen an und Standards für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Artikel 26a.“

6. In Artikel 10 Absatz 1 wird folgender Unterabsatz angefügt:

„Falls der Abschlussprüfer oder der Auszubildende auch zur Durchführung der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zugelassen werden soll, bestehen mindestens acht Monate der praktischen Ausbildung nach Absatz 1 in der Bestätigung jährlicher oder konsolidierter Nachhaltigkeitsberichterstattung oder anderen nachhaltigkeitsbezogenen Leistungen.“

7. Artikel 12 erhält folgende Fassung:

„Artikel 12

### **Kombination von praktischer und theoretischer Ausbildung**

(1) Die Mitgliedstaaten können vorsehen, dass Zeiten, in denen eine theoretische Ausbildung in den in Artikel 8 Absätze 1 und 2 genannten Sachgebieten absolviert wurde, auf die in Artikel 11 genannten Berufsjahre angerechnet werden, wenn diese Ausbildung mit einer durch den Mitgliedstaat anerkannten Prüfung abgeschlossen wurde. Diese Ausbildung muss mindestens ein Jahr dauern und darf höchstens mit vier Jahren auf die berufliche Tätigkeit angerechnet werden.

(2) Berufstätigkeit und praktische Ausbildung dürfen nicht kürzer sein als die theoretische Ausbildung zusammen mit der in Artikel 10 Absatz 1 Unterabsatz 1 vorgeschriebenen praktischen Ausbildung.“

8. In Artikel 14 Absatz 2 wird folgender Unterabsatz angefügt:

„Falls der Abschlussprüfer auch zur Durchführung der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zugelassen werden soll, erstreckt sich die Eignungsprüfung nach Unterabsatz 1 darauf, ob der Abschlussprüfer über angemessene Kenntnisse der Rechtsvorschriften des Aufnahmemitgliedstaats verfügt, soweit diese Kenntnisse für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung relevant sind.“

9. Folgender Artikel wird eingefügt:

„Artikel 14a

**Vor dem 1. Januar 2024 zugelassene oder anerkannte Abschlussprüfer und Personen, die am 1. Januar 2024 das Zulassungsverfahren für Abschlussprüfer durchlaufen**

Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass Abschlussprüfer, die vor dem 1. Januar 2024 für die Durchführung von Abschlussprüfungen zugelassen oder anerkannt wurden, nicht den Anforderungen von Artikel 7 Absatz 2, Artikel 8 Absatz 3, Artikel 10 Absatz 1 Unterabsatz 2 und Artikel 14 Absatz 2 Unterabsatz 4 unterliegen.

Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass Personen, die am 1. Januar 2024 das in den Artikeln 6 bis 14 vorgesehene Zulassungsverfahren durchlaufen, nicht den Anforderungen von Artikel 7 Absatz 2, Artikel 8 Absatz 3, Artikel 10 Absatz 1 Unterabsatz 2 und Artikel 14 Absatz 2 Unterabsatz 4 unterliegen, sofern sie dieses Verfahren bis zum 1. Januar 2026 abschließen.

Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass vor dem 1. Januar 2026 zugelassene Abschlussprüfer, die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen wollen, die erforderlichen Kenntnisse über Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Bestätigung, einschließlich der in Artikel 8 Absatz 3 aufgeführten Sachgebiete, im Wege der kontinuierlichen Fortbildung nach Artikel 13 erwerben.“

10. Artikel 16 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Für Abschlussprüfer werden im öffentlichen Register zumindest die folgenden Angaben geführt:

- a) Name, Anschrift und Registrierungsnummer;
- b) gegebenenfalls Name, Anschrift, Internet-Adresse und Registrierungsnummer der Prüfungsgesellschaft(en), bei der/denen der Abschlussprüfer angestellt ist oder der/denen er als Partner angehört oder in ähnlicher Form verbunden ist;
- c) Angabe, ob der Abschlussprüfer auch für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zugelassen ist;
- d) andere Registrierung(en) als Abschlussprüfer bei den zuständigen Stellen anderer Mitgliedstaaten und als Prüfer in Drittländern, einschließlich Name(n) der Zulassungsbehörde(n) und gegebenenfalls Registrierungsnummer(n), und Angabe, ob die Registrierung die Abschlussprüfung, die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung oder beides betrifft.“

- b) In Absatz 2 wird folgender Unterabsatz angefügt:

„Im Register wird angegeben, ob die Prüfer aus Drittländern nach Unterabsatz 1 für die Durchführung der Abschlussprüfung, die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung oder beides registriert sind.“

11. Artikel 17 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Buchstabe e erhält folgende Fassung:

„e) Name und Registrierungsnummer aller Abschlussprüfer, die bei der Prüfungsgesellschaft angestellt sind oder ihr als Partner angehören oder in ähnlicher Form mit ihr verbunden sind, und Angabe, ob sie auch zur Durchführung der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zugelassen sind;“

- b) Absatz 1 Buchstabe i erhält folgende Fassung:

„i) andere Registrierung(en) als Prüfungsgesellschaft bei den zuständigen Stellen anderer Mitgliedstaaten und als Prüfungsunternehmen in Drittländern, einschließlich Name(n) der Zulassungsbehörde(n), und gegebenenfalls Registrierungsnummer(n), und Angabe, ob die Registrierung die Abschlussprüfung, die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung oder beides betrifft;“

- c) In Absatz 2 wird folgender Unterabsatz angefügt:

„Im Register wird angegeben, ob die Prüfungsunternehmen aus Drittländern nach Unterabsatz 1 für die Durchführung der Abschlussprüfung, die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung oder beides registriert sind.“

12. Artikel 24b wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, dass eine Prüfungsgesellschaft, die die Abschlussprüfung durchführt, zumindest einen verantwortlichen Prüfungspartner benennt. Die Prüfungsgesellschaft stellt dem verantwortlichen Prüfungspartner oder den verantwortlichen Prüfungspartnern die zur angemessenen Wahrnehmung seiner bzw. ihrer Aufgaben notwendigen Mittel und Personal mit der notwendigen Kompetenz und den notwendigen Fähigkeiten zur Verfügung.

Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, dass eine Prüfungsgesellschaft, die die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt, zumindest einen verantwortlichen Nachhaltigkeitspartner benennt, bei dem es sich um den bzw. einen der verantwortlichen Prüfungspartner handeln kann. Die Prüfungsgesellschaft stellt dem verantwortlichen Nachhaltigkeitspartner oder den verantwortlichen Nachhaltigkeitspartnern die zur angemessenen Wahrnehmung seiner bzw. ihrer Aufgaben notwendigen Mittel und Personal mit der notwendigen Kompetenz und den notwendigen Fähigkeiten zur Verfügung.

Die Hauptkriterien, nach denen die Prüfungsgesellschaft den oder die zu benennenden verantwortlichen Prüfungspartner und gegebenenfalls den oder die verantwortlichen Nachhaltigkeitspartner bestimmt, sind die Sicherstellung der Qualität der Prüfung und Bestätigung, Unabhängigkeit und Kompetenz.

Der verantwortliche oder die verantwortlichen Prüfungspartner ist/sind aktiv an der Durchführung der Abschlussprüfung beteiligt. Der verantwortliche Nachhaltigkeitspartner ist aktiv an der Durchführung der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung beteiligt.“

- b) Folgender Absatz wird eingefügt:

„(2a) Der Abschlussprüfer wendet bei der Durchführung der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ausreichend Zeit auf und sieht ausreichende Ressourcen vor, um seine Aufgaben angemessen wahrzunehmen.“

- c) Absatz 4 Buchstaben b und c erhalten folgende Fassung:

„b) bei einer Prüfungsgesellschaft den/die Name(n) des verantwortlichen Prüfungspartners bzw. der verantwortlichen Prüfungspartner und gegebenenfalls den/die Name(n) des verantwortlichen Nachhaltigkeitspartners bzw. der verantwortlichen Nachhaltigkeitspartner,

c) für jedes Geschäftsjahr die für die Abschlussprüfung, für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung und für andere Leistungen in Rechnung gestellten Honorare.“

- d) Folgender Absatz wird eingefügt:

„(5a) Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften legen für jeden Bestätigungsauftrag hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung eine Bestätigungsakte an.

Der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft dokumentiert zumindest die gemäß Artikel 22b aufgezeichneten Daten im Hinblick auf die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft bewahrt alle sonstigen Daten und Unterlagen auf, die zur Begründung des Prüfungsvermerks über die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Artikel 28a und zur Beobachtung der Einhaltung dieser Richtlinie und anderer geltender rechtlicher Anforderungen im Hinblick auf die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Bedeutung sind.

Die Bestätigungsakte wird spätestens 60 Tage nach Unterzeichnung des Prüfungsvermerks über die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Artikel 28a geschlossen.

Führt derselbe Abschlussprüfer die Abschlussprüfung des Jahresabschlusses und die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch, so kann die Bestätigungsakte in die Prüfungsakte aufgenommen werden.“

e) Absatz 6 erhält folgende Fassung:

„Der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft bewahrt alle etwaigen schriftlichen Beschwerden über die Durchführung der ausgeführten Abschlussprüfungen und über die Durchführung jedes ausgeführten Bestätigungsauftrags hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf.“

13. Artikel 25 erhält folgende Fassung:

„Artikel 25

#### **Prüfungs- und Bestätigungshonorare**

Die Mitgliedstaaten sorgen für eine angemessene Regelung, die gewährleistet, dass die Honorare für Abschlussprüfungen und die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

- a) nicht von der Erbringung zusätzlicher Leistungen für das Unternehmen, das Gegenstand der Abschlussprüfung oder der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist, beeinflusst oder bestimmt werden; und
- b) an keinerlei Bedingungen geknüpft werden dürfen.“

14. Folgende Artikel werden eingefügt:

„Artikel 25b

#### **Berufsgrundsätze, Unabhängigkeit, Unparteilichkeit, Verschwiegenheit und Berufsgeheimnis bei der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung**

Die Anforderungen der Artikel 21 bis 24a, die sich auf die Abschlussprüfung beziehen, sind entsprechend auf die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung anzuwenden.

Artikel 25c

#### **Nichtprüfungsleistungen, die verboten sind, wenn der Abschlussprüfer bei einem Unternehmen von öffentlichem Interesse die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt**

(1) Der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft, der bzw. die bei einem Unternehmen von öffentlichem Interesse die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt, und jedes Mitglied eines Netzwerks, dem der Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft angehört, dürfen weder direkt noch indirekt für das Unternehmen von öffentlichem Interesse, das Gegenstand der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist, dessen Mutterunternehmen oder die von ihm beherrschten Unternehmen in der Union die in Artikel 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstaben b und c sowie Buchstaben e bis k der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 genannten verbotenen Nichtprüfungsleistungen erbringen, und zwar

- a) innerhalb des Zeitraums zwischen dem Beginn des Zeitraums, der Gegenstand der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist, und der Abgabe des Prüfungsvermerks über die Nachhaltigkeitsberichterstattung und
- b) in Bezug auf die in Artikel 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe e der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 genannten Leistungen innerhalb des Geschäftsjahrs, das dem in Buchstabe a des vorliegenden Absatzes genannten Zeitraum unmittelbar vorausgeht.

(2) Ein Abschlussprüfer oder eine Prüfungsgesellschaft, der bzw. die bei Unternehmen von öffentlichem Interesse die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt, und – wenn der Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft einem Netzwerk angehört – jedes Mitglied eines solchen Netzwerks dürfen für das Unternehmen von öffentlichem Interesse, dessen Nachhaltigkeitsberichterstattung bestätigt wird, für dessen Mutterunternehmen oder für die von ihm beherrschten Unternehmen andere Leistungen erbringen als die verbotenen Nichtprüfungsleistungen nach Absatz 1 dieses Artikels oder gegebenenfalls als die verbotenen Nichtprüfungsleistungen nach Artikel 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 oder als die Leistungen, die nach Ansicht von Mitgliedstaaten eine Gefährdung ihrer Unabhängigkeit nach Artikel 5 Absatz 2 dieser Verordnung darstellen könnten, sofern der Prüfungsausschuss nach einer ordnungsgemäßen Beurteilung der Gefährdungen für die Unabhängigkeit und der ergriffenen Schutzmaßnahmen gemäß Artikel 22b dieser Richtlinie seine Zustimmung erteilt hat.

(3) Wenn ein Mitglied eines Netzwerks, dem der Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft, der bzw. die bei einem Unternehmen von öffentlichem Interesse die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt, angehört, für ein Unternehmen mit Sitz in einem Drittland, das von dem der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung unterzogenen Unternehmen von öffentlichem Interesse beherrscht wird, die verbotenen Nichtprüfungsleistungen nach Absatz 1 dieses Artikels erbringt, beurteilt der Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft, ob diese Erbringung von Leistungen durch ein Mitglied des Netzwerks seine bzw. ihre Unabhängigkeit beeinträchtigt.

Wird seine bzw. ihre Unabhängigkeit beeinträchtigt, so wendet der Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft Schutzmaßnahmen zur Verminderung der durch die Erbringung verbotener Nichtprüfungsleistungen nach Absatz 1 dieses Artikels in einem Drittland hervorgerufenen Gefahren an. Der Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft darf die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung des Unternehmens von öffentlichem Interesse nur dann fortsetzen, wenn er bzw. sie gemäß Artikel 22b begründen kann, dass die Erbringung dieser Leistungen weder seine bzw. ihre fachliche Einschätzung noch den Prüfungsvermerk über die Nachhaltigkeitsberichterstattung beeinträchtigt.

*Artikel 25d*

### **Unregelmäßigkeiten**

Artikel 7 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 gilt entsprechend für Abschlussprüfer bzw. Prüfungsgesellschaften, die bei Unternehmen von öffentlichem Interesse Bestätigungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen.“

15. Folgender Artikel wird eingefügt:

*„Artikel 26a*

### **Standards für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung**

(1) Die Mitgliedstaaten verpflichten die Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften, die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung unter Beachtung der von der Kommission nach Absatz 3 angenommenen Standards für die Bestätigung durchzuführen.

(2) Die Mitgliedstaaten können nationale Standards, Verfahren oder Anforderungen für die Bestätigung so lange anwenden, wie die Kommission keinen Standard für die Bestätigung, der für denselben Bereich gilt, angenommen hat.

Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission die nationalen Standards, Verfahren oder Anforderungen für die Bestätigung spätestens drei Monate vor deren Inkrafttreten mit.

(3) Der Kommission nimmt spätestens am 1. Oktober 2026 delegierte Rechtsakte gemäß Artikel 48a zur Ergänzung dieser Richtlinie an, um Standards für begrenzte Prüfungssicherheit für die vom Abschlussprüfer und der Prüfungsgesellschaft oder den Prüfungsgesellschaften für seine bzw. ihre Schlussfolgerungen über die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchzuführenden Verfahren, einschließlich Auftragsplanung, Risikoerwägungen und Reaktion auf Risiken, und die Art der in dem Prüfungsvermerk über die Nachhaltigkeitsberichterstattung oder gegebenenfalls im Bestätigungsvermerk zu berücksichtigenden Schlussfolgerungen festzulegen.

Die Kommission nimmt spätestens am 1. Oktober 2028 delegierte Rechtsakte gemäß Artikel 48a zur Ergänzung dieser Richtlinie an, um nach einer Bewertung, mit der festgestellt werden soll, ob hinreichende Prüfungssicherheit für die Prüfer und für die Unternehmen machbar ist, diese Richtlinie so zu ändern, dass sie Standards für die Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit enthält. Unter Berücksichtigung der Ergebnisse dieser Bewertung und wenn es daher angemessen ist, wird in diesen delegierten Rechtsakten das Datum angegeben, ab dem das in Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe aa genannte Urteil auf einen Auftrag zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit gestützt werden muss, der auf diesen Standards für die Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit beruht.

Die Kommission darf die in den Unterabsätzen 1 und 2 genannten Standards für die Bestätigung nur annehmen, wenn sie

- a) in einem einwandfreien Verfahren mit angemessener öffentlicher Aufsicht und Transparenz erstellt wurden;
- b) bei der jährlichen oder konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung zu einem hohen Maß an Glaubwürdigkeit und Qualität beitragen; und
- c) dem Gemeinwohl der Union dienen.“

16. Folgender Artikel wird eingefügt:

„Artikel 27a

#### **Bestätigung der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung**

(1) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass im Falle von Bestätigungsaufträgen in Bezug auf die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung eines Konzerns

- a) der Konzernabschlussprüfer in Bezug auf die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung die volle Verantwortung für den Prüfungsvermerk über die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Artikel 28a trägt;
- b) der Konzernabschlussprüfer die von unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen, Prüfern aus einem Drittland, Abschlussprüfern, Prüfungsunternehmen aus einem Drittland oder Prüfungsgesellschaften für die Zwecke der Bestätigung der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung durchgeführten Bestätigungstätigkeiten bewertet und die Art, den Zeitplan und das Ausmaß der von diesen Prüfern durchgeführten Arbeit dokumentiert, wozu gegebenenfalls auch die Durchsicht von relevanten Teilen der Bestätigungsunterlagen dieser Prüfer durch den Konzernabschlussprüfer zählt, und
- c) der Konzernabschlussprüfer die von unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen, Prüfern aus einem Drittland, Abschlussprüfern, Prüfungsunternehmen aus einem Drittland oder Prüfungsgesellschaften für die Zwecke der Bestätigung der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung durchgeführten Bestätigungstätigkeiten überprüft und dokumentiert.

Die von dem Konzernabschlussprüfer aufbewahrten Unterlagen müssen so beschaffen sein, dass die entsprechende zuständige Behörde die Arbeit des Konzernabschlussprüfers überprüfen kann.

Für die Zwecke von Unterabsatz 1 Buchstabe c dieses Absatzes verlangt der Konzernabschlussprüfer als Voraussetzung dafür, dass er sich auf die Arbeit von unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen, Prüfern aus einem Drittland, Abschlussprüfern, Prüfungsunternehmen aus einem Drittland oder Prüfungsgesellschaften stützen kann, dass die betreffenden unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen, Prüfer aus einem Drittland, Abschlussprüfer, Prüfungsunternehmen aus einem Drittland oder Prüfungsgesellschaften in die Weitergabe relevanter Unterlagen während der Bestätigung der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung einwilligen.

(2) Ist es dem Konzernabschlussprüfer nicht möglich, die Bestimmungen in Absatz 1 Unterabsatz 1 Buchstabe c zu erfüllen, so ergreift er geeignete Maßnahmen und unterrichtet die jeweils zuständige Behörde entsprechend.

Solche Maßnahmen umfassen gegebenenfalls zusätzliche Bestätigungstätigkeiten bei dem betreffenden Tochterunternehmen, die entweder direkt oder im Wege einer Auslagerung durchgeführt werden.

(3) Wird der Konzernabschlussprüfer in Bezug auf die Prüfung der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung eines Konzerns einer Qualitätssicherungsprüfung oder Untersuchung unterzogen, so stellt er der zuständigen Behörde auf Verlangen die relevanten ihm vorliegenden Unterlagen zur Verfügung, die die von den betreffenden unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen, Prüfern aus einem Drittland, Abschlussprüfern, Prüfungsunternehmen aus einem Drittland oder Prüfungsgesellschaften für die Zwecke der Prüfung der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung durchgeführten Bestätigungstätigkeiten betreffen, wozu auch sämtliche für die Bestätigung der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung relevanten Arbeitspapiere zählen.

Die zuständige Behörde kann verlangen, dass die jeweils zuständigen Behörden gemäß Artikel 36 zusätzliche Unterlagen zu den von Abschlussprüfern oder Prüfungsgesellschaften für die Zwecke der Bestätigung der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung durchgeführten Bestätigungstätigkeiten zur Verfügung stellen.

Wird die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung eines Mutter- oder Tochterunternehmens eines Konzerns von einem oder mehreren Prüfern oder Prüfungsunternehmen aus einem Drittland durchgeführt, so kann die zuständige Behörde verlangen, dass die jeweils zuständigen Drittlandsbehörden im Rahmen der Vereinbarung zur Zusammenarbeit zusätzliche Unterlagen zu den von Prüfern oder Prüfungsunternehmen aus einem Drittland durchgeführten Bestätigungstätigkeiten zur Verfügung stellen.

Abweichend von Unterabsatz 3 trägt der Konzernabschlussprüfer für den Fall, dass ein unabhängiger Erbringer von Bestätigungsleistungen, ein oder mehrere Prüfer aus einem Drittland oder ein oder mehrere Prüfungsunternehmen aus einem Drittland, die nicht über eine Vereinbarung zur Zusammenarbeit verfügen, die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung eines Mutter- oder Tochterunternehmens eines Konzerns durchführen, zudem dafür Sorge, dass – sollte dies verlangt werden – die zusätzlichen Unterlagen zu den von diesem unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen, Prüfer oder Prüfungsunternehmen bzw. von diesen unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen, Prüfern oder Prüfungsunternehmen aus einem Drittland durchgeführten Bestätigungstätigkeiten samt der für die Bestätigung der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung relevanten Arbeitspapiere ordnungsgemäß ausgehändigt werden. Zur Sicherstellung dieser Aushändigung bewahrt der Konzernabschlussprüfer eine Kopie dieser Unterlagen auf oder vereinbart andernfalls mit dem unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen, Prüfer oder Prüfungsunternehmen bzw. den unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen, Prüfern oder Prüfungsunternehmen aus einem Drittland, dass auf Antrag unbeschränkter Zugang zu diesen Unterlagen gestattet wird, oder er trifft sonstige geeignete Maßnahmen. Verhindern rechtliche oder andere Hindernisse, dass die die Bestätigung betreffenden Arbeitspapiere aus einem Drittland an den Konzernabschlussprüfer weitergegeben werden können, so müssen die vom Konzernabschlussprüfer aufbewahrten Unterlagen Nachweise dafür enthalten, dass er die geeigneten Verfahren durchgeführt hat, um Zugang zu den Bestätigungsunterlagen zu erhalten, sowie, im Fall anderer als durch die Rechtsvorschriften des betroffenen Drittlands entstandener rechtlicher Hindernisse, Nachweise für das Vorhandensein eines solchen Hindernisses.“

17. Artikel 28 Absatz 2 Buchstabe e erhält folgende Fassung:

„e) enthält ein Prüfungsurteil und eine Erklärung, die jeweils auf den gemäß Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstaben a und b der Richtlinie 2013/34/EU im Laufe der Prüfung durchgeführten Arbeiten basieren;“

18. Folgender Artikel wird eingefügt:

„Artikel 28a

#### **Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung**

(1) Der oder die Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft oder -gesellschaften legt/legen die Ergebnisse der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in einem Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung dar. Dieser Vermerk wird entsprechend den Anforderungen der von der Kommission mittels nach Artikel 26a Absatz 3 delegierter Rechtsakte angenommenen Standards für die Bestätigung oder bis zum Erlass dieser Standards für die Bestätigung durch die Kommission im Einklang mit den nationalen Standards für die Bestätigung gemäß Artikel 26a Absatz 2 erstellt.

(2) Der Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung wird schriftlich abgefasst und

- a) nennt das Unternehmen, dessen jährliche oder konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung Gegenstand des Bestätigungsauftrags ist; gibt an, ob es sich um eine jährliche oder eine konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung handelt und nennt das Datum und den Zeitraum, auf den er sich bezieht; und gibt den Rahmen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung an, der bei seiner Aufstellung verwendet wurde;
- b) enthält eine Beschreibung des Umfangs der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung, die zumindest Angaben über die Standards für die Bestätigung enthält, nach denen die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchgeführt wurde;
- c) enthält das Urteil gemäß Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe aa der Richtlinie 2013/34/EU.

(3) Wurde die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von mehr als einem Abschlussprüfer oder einer Prüfungsgesellschaft durchgeführt, so einigen sich diese auf die Ergebnisse der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung und erstellen einen gemeinsamen Bericht und ein gemeinsames Urteil. Bei Uneinigkeit gibt jeder Abschlussprüfer bzw. jede Prüfungsgesellschaft in einem gesonderten Absatz des Prüfungsvermerks zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ein eigenes Urteil ab und legt die Gründe für die Uneinigkeit dar.

(4) Der Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ist vom Abschlussprüfer, der die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt, unter Angabe des Datums zu unterzeichnen. Wird die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von einer Prüfungsgesellschaft durchgeführt, so wird der Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung zumindest von dem Abschlussprüfer oder den Abschlussprüfern, der bzw. die die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung für die Prüfungsgesellschaft durchgeführt hat bzw. haben, unterzeichnet. Sind mehr als ein Abschlussprüfer oder eine Prüfungsgesellschaft gleichzeitig beauftragt worden, so wird der Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von allen Abschlussprüfern oder zumindest von den Abschlussprüfern, die die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung für jede Prüfungsgesellschaft durchgeführt haben, unterzeichnet. Unter besonderen Umständen können die Mitgliedstaaten vorsehen, dass diese Unterschrift(en) nicht öffentlich bekannt gemacht werden muss bzw. müssen, weil eine solche Offenlegung zu einer absehbaren und ernst zu nehmenden Gefahr für die persönliche Sicherheit einer Person führen würde.

In jedem Fall müssen die jeweils zuständigen Behörden die Namen der beteiligten Personen kennen.

(5) Die Mitgliedstaaten können verlangen, dass der Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung als gesonderter Abschnitt in den Bestätigungsvermerk aufgenommen wird, falls derselbe Abschlussprüfer die Abschlussprüfung des Jahresabschlusses und die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt.

(6) Der Bericht des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft zur konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung hat den Anforderungen nach den Absätzen 1 bis 5 zu genügen.“

19. Artikel 29 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Buchstabe d erhält folgende Fassung:

„d) die Personen, die die Qualitätssicherungsprüfungen durchführen, müssen über eine angemessene fachliche Ausbildung und einschlägige Erfahrungen auf den Gebieten der Abschlussprüfung und Rechnungslegung und gegebenenfalls der Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung oder anderen nachhaltigkeitsbezogenen Dienstleistungen verfügen und darüber hinaus eine spezielle Ausbildung für Qualitätssicherungsprüfungen absolviert haben;“

b) Absatz 1 Buchstabe f erhält folgende Fassung:

„f) die Qualitätssicherungsprüfung muss auf der Grundlage angemessener Überprüfungen von ausgewählten Prüfungsakten und gegebenenfalls Bestätigungsakten eine Beurteilung der Einhaltung einschlägiger Standards für die Bestätigung und Unabhängigkeitsanforderungen und eine Beurteilung der Quantität und der Qualität von eingesetzten Ressourcen, der berechneten Prüfungshonorare und Honorare für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung sowie des internen Qualitätssicherungssystems der Prüfungsgesellschaft umfassen;“

c) Absatz 1 Buchstabe h erhält folgende Fassung:

„h) Qualitätssicherungsprüfungen müssen auf der Grundlage einer Risikoanalyse und im Fall von Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften, die Abschlussprüfungen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 Buchstabe a und gegebenenfalls Bestätigungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen, mindestens alle sechs Jahre stattfinden;“

d) Absatz 2 Buchstabe a erhält folgende Fassung:

„a) Die Qualitätssicherungsprüfer verfügen über eine angemessene fachliche Ausbildung und einschlägige Erfahrungen auf den Gebieten der Abschlussprüfung und Rechnungslegung und gegebenenfalls der Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung oder anderen nachhaltigkeitsbezogenen Dienstleistungen und haben eine spezielle Ausbildung in Qualitätssicherungsprüfungen absolviert.“

e) Folgender Absatz wird eingefügt:

„(2a) Die Mitgliedstaaten können Personen, die Qualitätssicherungsprüfungen im Zusammenhang mit der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen, bis zum 31. Dezember 2025 von der Anforderung befreien, über einschlägige Erfahrung auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung oder anderer nachhaltigkeitsbezogener Dienstleistungen zu verfügen.“

20. Artikel 30 Absätze 1 und 2 erhalten folgende Fassung:

„(1) Die Mitgliedstaaten sorgen für wirksame Untersuchungen und Sanktionen, um eine unzureichende Durchführung von Abschlussprüfungen und Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung aufzudecken, zu berichtigen und zu verhindern.

(2) Unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Haftungsvorschriften sehen die Mitgliedstaaten wirksame, verhältnismäßige und abschreckende Sanktionen für Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften vor, die sich bei der Durchführung von Abschlussprüfungen oder Bestätigungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht an die Vorschriften halten, die zur Umsetzung dieser Richtlinie und gegebenenfalls der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 angenommen wurden.

Die Mitgliedstaaten können beschließen, für Verstöße, die bereits dem einzelstaatlichen Strafrecht unterliegen, keine Vorschriften für verwaltungsrechtliche Sanktionen festzulegen. In diesem Fall teilen sie der Kommission die einschlägigen strafrechtlichen Vorschriften mit.“

21. In Artikel 30a Absatz 1 wird folgender Buchstabe eingefügt:

„ca) ein dem Abschlussprüfer, der Prüfungsgesellschaft oder dem verantwortlichen Nachhaltigkeitspartner auferlegtes vorübergehendes Verbot der Durchführung von Bestätigungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung und/oder der Unterzeichnung von Prüfungsvermerken zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von bis zu drei Jahren;“

22. In Artikel 30a Absatz 1 wird folgender Buchstabe eingefügt:

„da) eine Erklärung, dass der Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht die Anforderungen des Artikels 28a dieser Richtlinie erfüllt;“

23. Artikel 32 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 Unterabsatz 1 erhält folgende Fassung:

„(3) Die zuständige Behörde wird von Nichtberufsausübenden geleitet, die in den für Abschlussprüfungen und gegebenenfalls für Bestätigungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung relevanten Bereichen über entsprechende Kenntnisse verfügen. Diese Personen werden in einem unabhängigen und transparenten Verfahren ausgewählt.“

b) Absatz 4 Buchstabe b erhält folgende Fassung:

„b) die Annahme von Berufsgrundsätzen, von Standards für die interne Qualitätssicherung von Prüfungsgesellschaften, von Prüfungsstandards sowie von Standards für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu beaufsichtigen, es sei denn, diese Standards werden von anderen mitgliedstaatlichen Behörden angenommen oder genehmigt;“

24. Folgender Artikel wird eingefügt:

„Artikel 36a

### **Gegenseitige Anerkennung der mitgliedstaatlichen Regelungen für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung**

Die Anforderungen der Artikel 34 und 36, die sich auf die Abschlussprüfung beziehen, sind entsprechend auf die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung anzuwenden.“

25. Artikel 37 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird folgender Unterabsatz angefügt:

„Unterabsatz 1 gilt auch für die Bestellung des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft zum Zweck der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung.“

b) in Absatz 2 wird folgender Unterabsatz angefügt:

„Unterabsatz 1 gilt auch für die Bestellung des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft zum Zweck der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung.“

c) Absatz 3 erhält folgende Fassung:

„(3) Jegliche Vertragsklausel, die die Auswahlmöglichkeiten der Gesellschafterversammlung oder der Aktionärshauptversammlung des geprüften Unternehmens gemäß Absatz 1 in Bezug auf Ernennung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft zur Durchführung der Abschlussprüfung und gegebenenfalls der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei diesem Unternehmen auf bestimmte Kategorien oder Listen von Abschlussprüfern oder Prüfungsgesellschaften beschränkt, ist untersagt. Jede bestehende Klausel dieser Art ist nichtig.“

Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, dass Aktionäre oder Gesellschafter großer Unternehmen, für die die Artikel 19a und 29a der Richtlinie 2013/34/EU gelten, ausgenommen in Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a der genannten Richtlinie genannte Unternehmen, die mehr als 5 % der Stimmrechte oder 5 % des Kapitals des Unternehmens ausmachen, einzeln oder gemeinsam das Recht haben, Beschlussetwürfe einzureichen, die in der Gesellschafterversammlung oder der Aktionärshauptversammlung anzunehmen sind, in der verlangt wird, dass eine akkreditierte dritte Partei, die nicht zu derselben Prüfungsgesellschaft oder demselben Netzwerk wie der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft, die die Abschlussprüfung vornimmt, einen Bericht über bestimmte Bestandteile der Nachhaltigkeitsberichterstattung ausarbeitet und dass dieser Bericht der Gesellschafterversammlung bzw. Aktionärshauptversammlung zur Verfügung gestellt wird.“

26. Artikel 38 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass Abschlussprüfer oder Prüfungsgesellschaften nur bei Vorliegen triftiger Gründe abberufen werden können. Meinungsverschiedenheiten über Bilanzierungsmethoden, Prüfverfahren oder gegebenenfalls die Nachhaltigkeitsberichterstattung oder entsprechende Bestätigungsverfahren sind kein triftiger Grund für eine Abberufung.“

b) In Absatz 2 wird folgender Unterabsatz angefügt:

„Die Unterrichtungspflicht nach Unterabsatz 1 gilt auch für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung.“

c) In Absatz 3 wird folgender Unterabsatz angefügt:

„Unterabsatz 1 gilt auch für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung.“

27. Artikel 39 wird wie folgt geändert:

a) Folgender Absatz wird eingefügt:

„(4a) Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass die dem Prüfungsausschuss übertragenen Aufgaben im Zusammenhang mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung und im Zusammenhang mit der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von dem Verwaltungs- oder Aufsichtsorgan in seiner Gesamtheit oder von einem vom Verwaltungs- oder Aufsichtsorgan eigens eingerichteten Gremium wahrgenommen werden.“

b) Absatz 6 Buchstaben a bis e erhalten folgende Fassung:

„a) das Verwaltungs- oder Aufsichtsorgan des geprüften Unternehmens über das Ergebnis der Abschlussprüfung und gegebenenfalls das Ergebnis der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu unterrichten und darzulegen, wie die Abschlussprüfung und die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zur Integrität der Rechnungslegung bzw. der Nachhaltigkeitsberichterstattung beigetragen haben und welche Rolle der Prüfungsausschuss in diesem Prozess gespielt hat;

b) den Rechnungslegungsprozess und gegebenenfalls der Nachhaltigkeitsberichterstattungsprozess, einschließlich des Prozesses der elektronischen Berichterstattung nach Artikel 29d der Richtlinie 2013/34/EU und des vom Unternehmen durchgeführten Prozesses zur Ermittlung der Informationen, über die Bericht erstattet wurde, im Einklang mit den nach Artikel 29b der genannten Richtlinie angenommenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, zu beobachten und Empfehlungen oder Vorschläge zur Gewährleistung ihrer Integrität zu unterbreiten;

c) die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems und des Risikomanagementsystems sowie gegebenenfalls der internen Revision des Unternehmens, die die Rechnungslegung und gegebenenfalls die Nachhaltigkeitsberichterstattung des Unternehmens berühren, einschließlich des Prozesses der elektronischen Berichterstattung nach Artikel 29d der Richtlinie 2013/34/EU, zu beobachten, ohne dass seine Unabhängigkeit verletzt wird;

d) die Abschlussprüfung des Jahresabschlusses und des konsolidierten Abschlusses und gegebenenfalls die Bestätigung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung zu beobachten, insbesondere deren Leistung unter Berücksichtigung der Erkenntnisse und Schlussfolgerungen der zuständigen Behörde nach Artikel 26 Absatz 6 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014;

e) die Unabhängigkeit der Abschlussprüfer oder Prüfungsgesellschaften gemäß den Artikeln 22, 22a, 22b, 24a, 24b, 25b, 25c und 25d dieser Richtlinie sowie gemäß Artikel 6 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und insbesondere die Angemessenheit der für das geprüfte Unternehmen erbrachten Nichtprüfungsleistungen gemäß Artikel 5 jener Verordnung zu überprüfen und zu beobachten;“

28. Artikel 45 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Die zuständigen Behörden eines Mitgliedstaats registrieren gemäß den Artikeln 15, 16 und 17 der vorliegenden Richtlinie alle Prüfer und Prüfungsunternehmen aus Drittländern, wenn diese Prüfer oder Prüfungsunternehmen aus Drittländern einen Bestätigungsvermerk zu dem Jahresabschluss oder konsolidierten Abschluss oder gegebenenfalls einen Prüfungsvermerk zur jährlichen oder konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung eines Unternehmens mit Sitz außerhalb der Union erteilen, dessen übertragbare Wertpapiere zum Handel an einem geregelten Markt dieses Mitgliedstaats im Sinne von Artikel 4 Absatz 1 Nummer 21 der Richtlinie 2014/65/EU des Europäischen Parlaments und des Rates (\*) zugelassen sind, es sei denn, das Unternehmen ist ein Emittent ausschließlich ausstehender Schuldtitel, die eines der folgenden Merkmale aufweisen:

- a) Diese Titel wurden vor dem 31. Dezember 2010 zum Handel an einem geregelten Markt in einem Mitgliedstaat im Sinne von Artikel 4 Absatz 1 Nummer 21 der Richtlinie 2014/65/EU mit einer Mindeststückelung von 50 000 EUR am Ausgabebetag oder, wenn es sich um Schuldtitel handelt, die auf eine andere Währung als Euro lauten, mit einer Mindeststückelung, deren Wert am Ausgabebetag mindestens 50 000 EUR entspricht, zugelassen.
- b) Diese Titel wurden ab dem 31. Dezember 2010 zum Handel an einem geregelten Markt in einem Mitgliedstaat im Sinne von Artikel 4 Absatz 1 Nummer 21 der Richtlinie 2014/65/EU mit einer Mindeststückelung von 100 000 EUR am Ausgabebetag oder, wenn es sich um Schuldtitel handelt, die auf eine andere Währung als Euro lauten, mit einer Mindeststückelung, deren Wert am Ausgabebetag mindestens 100 000 EUR entspricht, zugelassen.

(\*) Richtlinie 2014/65/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Mai 2014 über Märkte für Finanzinstrumente sowie zur Änderung der Richtlinien 2002/92/EG und 2011/61/EU (ABl. L 173 vom 12.6.2014, S. 349).“

- b) Die Absätze 4 bis 6 erhalten folgende Fassung:

„(4) Unbeschadet des Artikels 46 haben Bestätigungsvermerke zu Jahresabschlüssen oder konsolidierten Abschlüssen oder gegebenenfalls Prüfungsvermerke zu jährlicher oder konsolidierter Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Absatz 1 des vorliegenden Artikels, die von in dem Mitgliedstaat nicht registrierten Prüfern oder Prüfungsunternehmen aus Drittländern erteilt werden, in diesem Mitgliedstaat keinerlei Rechtswirkung.

(5) Ein Mitgliedstaat kann ein Prüfungsunternehmen aus einem Drittland zum Zweck der Abschlussprüfung nur registrieren, wenn

- a) die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs- bzw. Leitungsorgans des Prüfungsunternehmens aus einem Drittland Voraussetzungen erfüllt, die den Vorgaben der Artikel 4 bis 10 – mit Ausnahme von Artikel 7 Absatz 2, Artikel 8 Absatz 3 und Artikel 10 Absatz 1 Unterabsatz 2 – gleichwertig sind;
- b) der Prüfer aus einem Drittland, der die Prüfung im Auftrag des Prüfungsunternehmens aus einem Drittland durchführt, Voraussetzungen erfüllt, die den Vorgaben der Artikel 4 bis 10 – mit Ausnahme von Artikel 7 Absatz 2, Artikel 8 Absatz 3 und Artikel 10 Absatz 1 Unterabsatz 2 – gleichwertig sind;
- c) die Prüfungen des Jahresabschlusses bzw. konsolidierten Abschlusses nach Absatz 1 dieses Artikels in Übereinstimmung mit den internationalen Prüfungsstandards gemäß Artikel 26 und den in den Artikeln 22, 22b und 25 niedergelegten Anforderungen oder gleichwertigen Standards und Anforderungen durchgeführt werden;
- d) das Prüfungsunternehmen aus einem Drittland auf seiner Website einen jährlichen Transparenzbericht veröffentlicht, der die in Artikel 13 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 genannten Informationen enthält, oder gleichwertige Anforderungen an die Offenlegung erfüllt.

Ein Mitgliedstaat kann ein Prüfungsunternehmen aus einem Drittland zum Zweck der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nur registrieren, wenn

- a) die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs- bzw. Leitungsorgans des Prüfungsunternehmens aus einem Drittland Voraussetzungen erfüllt, die den Vorgaben der Artikel 4 bis 10 gleichwertig sind;
- b) der Prüfer aus einem Drittland, der die Bestätigung im Auftrag des Prüfungsunternehmens aus einem Drittland durchführt, Voraussetzungen erfüllt, die den Vorgaben der Artikel 4 bis 10 gleichwertig sind;
- c) die Bestätigung der jährlichen oder konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Absatz 1 in Übereinstimmung mit den Standards für die Bestätigung gemäß Artikel 26a und den in den Artikeln 22, 22b, 25 und 25b niedergelegten Anforderungen oder gleichwertigen Standards und Anforderungen durchgeführt wird;
- d) das Prüfungsunternehmen aus einem Drittland auf seiner Website einen jährlichen Transparenzbericht veröffentlicht, der die in Artikel 13 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 genannten Informationen enthält, oder gleichwertige Anforderungen an die Offenlegung erfüllt.

(5a) Ein Mitgliedstaat darf einen Prüfer aus einem Drittland zum Zweck der Abschlussprüfung nur registrieren, wenn er die Anforderungen nach Absatz 5 Unterabsatz 1 Buchstaben b, c und d dieses Artikels erfüllt.

Ein Mitgliedstaat darf einen Prüfer aus einem Drittland zum Zweck der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nur registrieren, wenn er die Anforderungen nach Absatz 5 Unterabsatz 2 Buchstaben b, c und d dieses Artikels erfüllt.

(6) Um einheitliche Bedingungen für die Anwendung von Absatz 5 Unterabsatz 1 Buchstabe c und Absatz 5 Unterabsatz 2 Buchstabe c dieses Artikels zu gewährleisten, wird die Kommission ermächtigt, über die darin genannte Gleichwertigkeit im Wege von Durchführungsrechtsakten zu entscheiden. Diese Durchführungsrechtsakte werden gemäß dem in Artikel 48 Absatz 2 genannten Prüfverfahren erlassen.

Bis zu einer solchen Entscheidung der Kommission können die Mitgliedstaaten die Gleichwertigkeit im Sinne von Absatz 5 Unterabsatz 1 Buchstabe c und Absatz 5 Unterabsatz 2 Buchstabe c dieses Artikels selbst beurteilen.

Die Kommission wird zum Erlass delegierter Rechtsakte gemäß Artikel 48a zur Ergänzung dieser Richtlinie ermächtigt, um allgemeine Kriterien für die Beurteilung der Gleichwertigkeit festzulegen, die bei der Beurteilung der Frage heranzuziehen sind, ob die Abschlussprüfungen und gegebenenfalls die Bestätigungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Absatz 1 im Einklang mit den internationalen Prüfungsstandards nach Artikel 26 bzw. den Standards für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung entsprechend der Definition in Artikel 26a und den in den Artikeln 22, 24 und 25 niedergelegten Anforderungen durchgeführt wurden. Die Mitgliedstaaten ziehen bei der Beurteilung der Gleichwertigkeit auf nationaler Ebene diese für alle Drittländer geltenden Kriterien heran.“

29. Artikel 48a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 wird folgender Unterabsatz angefügt:

„Die Befugnis zum Erlass der in Artikel 26a Absatz 2 genannten delegierten Rechtsakte wird der Kommission auf unbestimmte Zeit übertragen.“

b) Absatz 3 erhält folgende Fassung:

„(3) Die Befugnisübertragung gemäß Artikel 26 Absatz 3, Artikel 26a Absatz 3, Artikel 45 Absatz 6, Artikel 46 Absatz 2 und Artikel 47 Absatz 3 kann vom Europäischen Parlament oder vom Rat jederzeit widerrufen werden. Der Beschluss über den Widerruf beendet die Übertragung der in diesem Beschluss angegebenen Befugnis. Er wird am Tag nach seiner Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* oder zu einem im Beschluss über den Widerruf angegebenen späteren Zeitpunkt wirksam. Die Gültigkeit von delegierten Rechtsakten, die bereits in Kraft sind, wird von dem Beschluss über den Widerruf nicht berührt.“

c) Absatz 5 erhält folgende Fassung:

„(5) Ein delegierter Rechtsakt, der gemäß Artikel 26 Absatz 3, Artikel 26a Absatz 3, Artikel 45 Absatz 6, Artikel 46 Absatz 2 oder Artikel 47 Absatz 3 erlassen wurde, tritt nur in Kraft, wenn weder das Europäische Parlament noch der Rat innerhalb einer Frist von vier Monaten nach Übermittlung dieses Rechtsakts an das Europäische Parlament und den Rat Einwände erhoben haben oder wenn vor Ablauf dieser Frist das Europäische Parlament und der Rat beide der Kommission mitgeteilt haben, dass sie keine Einwände erheben werden. Auf Initiative des Europäischen Parlaments oder des Rates wird diese Frist um zwei Monate verlängert.“

#### Artikel 4

### Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014

Die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 wird wie folgt geändert:

1. Artikel 4 Absatz 2 Unterabsatz 2 erhält folgende Fassung:

„Bestätigungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung und andere als die in Artikel 5 Absatz 1 genannten Nichtprüfungsleistungen, die nach Unionsrecht oder nationalem Recht erforderlich sind, sind für die Zwecke der in Unterabsatz 1 des vorliegenden Absatzes genannten Beschränkungen ausgenommen.“

2. Artikel 5 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe c erhält folgende Fassung:

„c) Buchhaltung und Erstellung von Unterlagen der Rechnungslegung und von Abschlüssen sowie Erstellung von Nachhaltigkeitsberichterstattung;“

b) In Absatz 4 wird nach Unterabsatz 1 folgender Unterabsatz eingefügt:

„Die Billigung des Prüfungsausschusses nach Unterabsatz 1 ist für die Durchführung von Bestätigungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht erforderlich.“

#### Artikel 5

#### Umsetzung

(1) Die Mitgliedstaaten setzen die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften in Kraft, um den Artikeln 1 bis 3 dieser Richtlinie spätestens bis zum 6. Juli 2024 nachzukommen. Sie teilen der Kommission unverzüglich den Wortlaut dieser Vorschriften mit.

(2) Die Mitgliedstaaten wenden die erforderlichen Vorschriften an, um Artikel 1, mit Ausnahme von Nummer 14, nachzukommen:

a) auf am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahre

i) für große Unternehmen im Sinne von Artikel 3 Absatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU, bei denen es sich um Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 der genannten Richtlinie handelt und die am Bilanzstichtag die durchschnittliche Zahl von 500 während des Geschäftsjahres Beschäftigten überschreiten;

ii) für Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 der Richtlinie 2013/34/EU, bei denen es sich um Mutterunternehmen einer großen Gruppe im Sinne von Artikel 3 Absatz 7 der genannten Richtlinie handelt und die am Bilanzstichtag auf konsolidierter Basis die durchschnittliche Zahl von 500 während des Geschäftsjahres Beschäftigten überschreiten;

b) auf am oder nach dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahre

i) für große Unternehmen im Sinne von Artikel 3 Absatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU, die nicht unter Buchstabe a Ziffer i dieses Unterabsatzes fallen;

ii) für Mutterunternehmen einer großen Gruppe im Sinne von Artikel 3 Absatz 7 der Richtlinie 2013/34/EU, die nicht unter Buchstabe a Ziffer ii dieses Unterabsatzes fallen;

c) auf am oder nach dem 1. Januar 2026 beginnende Geschäftsjahre

i) für kleine und mittlere Unternehmen im Sinne von Artikel 3 Absätze 2 und 3 der Richtlinie 2013/34/EU, die Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a der genannten Richtlinie sind und bei denen es sich nicht um Kleinstunternehmen im Sinne von Artikel 3 Absatz 1 der genannten Richtlinie handelt;

ii) für kleine und nicht komplexe Institute gemäß der Definition in Artikel 4 Absatz 1 Nummer 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013, sofern sie große Unternehmen im Sinne von Artikel 3 Absatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU sind oder kleine und mittlere Unternehmen im Sinne von Artikel 3 Absätze 2 und 3 der genannten Richtlinie sind, die Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a der genannten Richtlinie sind und bei denen es sich nicht um Kleinstunternehmen im Sinne von Artikel 3 Absatz 1 der genannten Richtlinie handelt;

- iii) für firmeneigene Versicherungsunternehmen gemäß der Definition in Artikel 13 Nummer 2 der Richtlinie 2009/138/EG des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(39)</sup>, und firmeneigene Rückversicherungsunternehmen gemäß der Definition in Artikel 13 Nummer 5 der genannten Richtlinie, sofern es sich um große Unternehmen im Sinne von Artikel 3 Absatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU handelt oder es sich um kleine und mittlere Unternehmen im Sinne von Artikel 3 Absätze 2 und 3 der genannten Richtlinie handelt, die Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a der genannten Richtlinie sind und bei denen es sich nicht um Kleinstunternehmen im Sinne von Artikel 3 Absatz 1 der genannten Richtlinie handelt.

Auf am oder nach dem 1. Januar 2028 beginnende Geschäftsjahre wenden die Mitgliedstaaten die erforderlichen Vorschriften an, um Artikel 1 Absatz 14 nachzukommen.

Die Mitgliedstaaten wenden die erforderlichen Vorschriften an, um Artikel 2 nachzukommen:

- a) auf am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahre
  - i) für Emittenten im Sinne von Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe d der Richtlinie 2004/109/EG, bei denen es sich um große Unternehmen im Sinne von Artikel 3 Absatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU handelt und die am Bilanzstichtag die durchschnittliche Zahl von 500 während des Geschäftsjahres Beschäftigten überschreiten;
  - ii) für Emittenten im Sinne von Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe d der Richtlinie 2004/109/EG, bei denen es sich um Mutterunternehmen einer großen Gruppe im Sinne von Artikel 3 Absatz 7 der Richtlinie 2013/34/EU handelt und die am Bilanzstichtag auf konsolidierter Basis die durchschnittliche Zahl von 500 während des Geschäftsjahres Beschäftigten überschreiten;
- b) auf am oder nach dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahre
  - i) für Emittenten im Sinne von Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe d der Richtlinie 2004/109/EG, bei denen es sich um große Unternehmen im Sinne von Artikel 3 Absatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU handelt und die nicht unter Buchstabe a Ziffer i dieses Unterabsatzes fallen;
  - ii) für Emittenten im Sinne von Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe d der Richtlinie 2004/109/EG, bei denen es sich um Mutterunternehmen einer großen Gruppe im Sinne von Artikel 3 Absatz 7 der Richtlinie 2013/34/EU handelt und die nicht unter Buchstabe a Ziffer ii dieses Unterabsatzes fallen;
- c) auf am oder nach dem 1. Januar 2026 beginnende Geschäftsjahre
  - i) für Emittenten im Sinne von Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe d der Richtlinie 2004/109/EG, die kleine und mittlere Unternehmen im Sinne von Artikel 3 Absätze 2 und 3 der Richtlinie 2013/34/EU und bei denen es sich nicht um Kleinstunternehmen im Sinne von Artikel 3 Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU handelt;
  - ii) für in Artikel 4 Absatz 1 Nummer 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 als kleine und nicht komplexe Institute definierte Emittenten, sofern es sich um große Unternehmen im Sinne von Artikel 3 Absatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU handelt oder es sich um kleine und mittlere Unternehmen im Sinne von Artikel 3 Absätze 2 und 3 der genannten Richtlinie handelt, die Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a der genannten Richtlinie sind und bei denen es sich nicht um Kleinstunternehmen im Sinne von Artikel 3 Absatz 1 der genannten Richtlinie handelt;
  - iii) für in Artikel 13 Nummer 2 der Richtlinie 2009/138/EG als firmeneigene Versicherungsunternehmen oder in Artikel 13 Nummer 5 der genannten Richtlinie als firmeneigene Rückversicherungsunternehmen definierte Emittenten, sofern es sich um große Unternehmen im Sinne von Artikel 3 Absatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU handelt oder es sich um kleine und mittlere Unternehmen im Sinne von Artikel 3 Absätze 2 und 3 der genannten Richtlinie handelt, die Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a der genannten Richtlinie sind und bei denen es sich nicht um Kleinstunternehmen im Sinne von Artikel 3 Absatz 1 der genannten Richtlinie handelt.

<sup>(39)</sup> Richtlinie 2009/138/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. November 2009 betreffend die Aufnahme und Ausübung der Versicherungs- und der Rückversicherungstätigkeit (Solvabilität II) (ABl. L 335 vom 17.12.2009, S. 1).

Auf am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahre wenden die Mitgliedstaaten die erforderlichen Vorschriften an, um Artikel 3 nachzukommen.

(3) Bei Erlass dieser in Absatz 1 genannten Vorschriften nehmen die Mitgliedstaaten in diesen Vorschriften selbst oder durch einen Hinweis bei der amtlichen Veröffentlichung auf die vorliegende Richtlinie Bezug. Die Mitgliedstaaten regeln die Einzelheiten dieser Bezugnahme.

(4) Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission den Wortlaut der wichtigsten nationalen Vorschriften mit, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

#### Artikel 6

### Überprüfung und Berichterstattung

(1) Die Kommission legt dem Europäischen Parlament und dem Rat einen Bericht über die Umsetzung dieser Änderungsrichtlinie vor, der unter anderem Folgendes umfasst:

- a) eine Bewertung der Erreichung der Ziele dieser Änderungsrichtlinie, einschließlich der Konvergenz der Berichterstattungsverfahren zwischen Mitgliedstaaten;
- b) eine Bewertung der Zahl der kleinen und mittleren Unternehmen, die freiwillig die in Artikel 29c der Richtlinie 2013/34/EU genannten Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung anwenden;
- c) eine Bewertung, ob und wie der Anwendungsbereich der durch diese Änderungsrichtlinie geänderten Vorschriften weiter ausgedehnt werden sollte, insbesondere in Bezug auf kleine und mittlere Unternehmen und Drittlandsunternehmen, die ohne ein Tochterunternehmen oder eine Zweigniederlassung im Gebiet der Union unmittelbar im Binnenmarkt der Union tätig sind;
- d) eine Bewertung der Anwendung der durch diese Änderungsrichtlinie eingeführten Berichterstattungsanforderungen auf Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen von Drittlandsunternehmen, einschließlich einer Bewertung der Zahl der Drittlandsunternehmen, die ein Tochterunternehmen oder eine Zweigniederlassung besitzen, die gemäß Artikel 40a der Richtlinie 2013/34/EU Bericht erstattet; eine Bewertung des Durchsetzungsmechanismus und der in dem genannten Artikel festgelegten Schwellenwerte;
- e) eine Bewertung, ob und wie die Barrierefreiheit der Nachhaltigkeitsberichte, die von in den Anwendungsbereich dieser Änderungsrichtlinie fallenden Unternehmen veröffentlicht werden, für Menschen mit Behinderungen sichergestellt werden kann.

Der Bericht wird bis zum 30. April 2029 und danach alle drei Jahre veröffentlicht und gegebenenfalls durch Legislativvorschläge ergänzt.

(2) Bis zum 31. Dezember 2028 überprüft die Kommission den Konzentrationsgrad des Marktes für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsprüfung und erstattet darüber Bericht. Bei der Überprüfung werden die für unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen geltenden nationalen Regelungen berücksichtigt, und es wird bewertet, ob und inwieweit die genannten nationalen Regelungen zur Öffnung des Marktes für Bestätigungsleistungen beitragen.

Bis zum 31. Dezember 2028 prüft die Kommission mögliche rechtliche Maßnahmen, um eine ausreichende Diversifizierung des Marktes für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsprüfung und eine angemessene Qualität der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu gewährleisten. Die Kommission überprüft die in Artikel 34 der Richtlinie 2013/34/EU genannten Maßnahmen und bewertet, ob sie auf weitere große Unternehmen ausgeweitet werden müssen.

Der Bericht wird dem Europäischen Parlament und dem Rat bis zum 31. Dezember 2028 übermittelt und gegebenenfalls durch Legislativvorschläge ergänzt.

#### Artikel 7

### Inkrafttreten und Anwendung

Diese Richtlinie tritt am zwanzigsten Tag nach ihrer Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* in Kraft.

Artikel 4 dieser Richtlinie wird ab dem 1. Januar 2024 auf am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahre angewandt.

*Artikel 8***Adressaten**

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Artikel 4 ist in allen seinen Teilen verbindlich und gilt unmittelbar in jedem Mitgliedstaat.

Geschehen zu Straßburg am 14. Dezember 2022.

*Im Namen des Europäischen Parlaments*

*Die Präsidentin*

R. METSOLA

*Im Namen des Rates*

*Der Präsident*

M. BEK

---

## I

(Gesetzgebungsakte)

## RICHTLINIEN

## RICHTLINIE (EU) 2021/2101 DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS UND DES RATES

vom 24. November 2021

zur **Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen**

(Text von Bedeutung für den EWR)

DAS EUROPÄISCHE PARLAMENT UND DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION —

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, insbesondere auf Artikel 50 Absatz 1,

auf Vorschlag der Europäischen Kommission,

nach Zuleitung des Entwurfs des Gesetzgebungsakts an die nationalen Parlamente,

nach Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses <sup>(1)</sup>,

gemäß dem ordentlichen Gesetzgebungsverfahren <sup>(2)</sup>,

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) Für das reibungslose Funktionieren des Binnenmarkts ist Transparenz wesentlich. In ihren Mitteilungen vom 27. Oktober 2015 mit dem Titel „Arbeitsprogramm der Kommission 2016 — Jetzt ist nicht die Zeit für Business as usual“ und vom 16. Dezember 2014 mit dem Titel „Arbeitsprogramm der Kommission 2015 — Ein neuer Start“ erklärte es die Kommission zur Priorität, dem Ruf der Bürgerinnen und Bürger der Union nach Fairness und Transparenz zu folgen und die Union zum weltweiten Vorbild zu machen. Es ist von wesentlicher Bedeutung, dass bei den Bemühungen um mehr Transparenz die Gegenseitigkeit zwischen Mitbewerbern berücksichtigt wird.
- (2) In seiner Entschließung vom 26. März 2019 <sup>(3)</sup> hat das Europäische Parlament betont, dass eine ambitionierte öffentliche länderspezifische Berichterstattung erforderlich ist, um die Transparenz von Unternehmen zu erhöhen und die öffentliche Kontrolle zu verbessern. Parallel zu den Arbeiten des Rates zur Bekämpfung der Ertragsteuervermeidung muss die öffentliche Kontrolle der Ertragsteuerbelastung multinationaler Unternehmen, die in der Union tätig sind, verstärkt werden, um die Transparenz und Verantwortung von Unternehmen weiter zu fördern und damit zum Wohl unserer Gesellschaften beizutragen. Eine solche Kontrolle ist auch erforderlich, um eine aufgrund besserer Informationen geführte öffentliche Debatte insbesondere über den Grad der Steuerehrlichkeit bestimmter in der Union tätiger multinationaler Unternehmen und die Auswirkungen der Steuerehrlichkeit auf die

<sup>(1)</sup> ABl. C 487 vom 28.12.2016, S. 62.

<sup>(2)</sup> Standpunkt des Europäischen Parlaments vom 27. März 2019 (AbI. C 108 vom 26.3.2021, S. 623) und Standpunkt des Rates in erster Lesung vom 28. September 2021 (noch nicht im Amtsblatt veröffentlicht). Standpunkt des Europäischen Parlaments vom 11. November 2021 (noch nicht im Amtsblatt veröffentlicht).

<sup>(3)</sup> ABl. C 108 vom 26.3.2021, S. 8.

Realwirtschaft zu fördern. Die Festlegung gemeinsamer Vorschriften für die Ertragsteuertransparenz würde auch dem allgemeinen wirtschaftlichen Interesse dienen, indem in der gesamten Union gleichwertige Garantien für den Schutz von Anlegern, Gläubigern und anderen Dritten im Allgemeinen vorgesehen werden, und somit dazu beitragen, das Vertrauen der Bürgerinnen und Bürger der Union in die Fairness der nationalen Steuersysteme wiederherzustellen. Durch einen Ertragsteuerinformationsbericht kann eine solche öffentliche Kontrolle unabhängig davon erreicht werden, wo das oberste Mutterunternehmen der multinationalen Gruppe seinen Sitz hat.

- (3) Die öffentliche länderspezifische Berichterstattung ist ein wirksames und geeignetes Hilfsmittel, um die Transparenz der Tätigkeiten multinationaler Unternehmen zu erhöhen und der Öffentlichkeit zu ermöglichen, die Auswirkungen dieser Tätigkeiten auf die Realwirtschaft zu beurteilen. Sie verbessert auch die Fähigkeit der Aktionäre, die von Unternehmen eingegangenen Risiken zutreffend einzuschätzen, führt zu Anlagestrategien, die auf genauen Informationen beruhen, und verbessert die Fähigkeit von Entscheidungsträgern, die Effizienz und die Auswirkungen nationaler Rechtsvorschriften zu bewerten. Die öffentliche Kontrolle sollte durchgeführt werden, ohne das Investitionsklima in der Union oder die Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen in der Union, einschließlich kleiner und mittlerer Unternehmen gemäß der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(4)</sup>, zu beeinträchtigen.
- (4) Eine öffentliche länderspezifische Berichterstattung hat zudem wahrscheinlich positive Auswirkungen auf die Rechte der Arbeitnehmer auf Information und Konsultation, wie sie in der Richtlinie 2002/14/EG des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(5)</sup> vorgesehen sind, sowie — durch die Verbesserung der Kenntnisse über die Tätigkeiten von Unternehmen — auf die Qualität des Dialogs, der innerhalb der Unternehmen stattfindet.
- (5) Entsprechend den Schlussfolgerungen des Europäischen Rates vom 22. Mai 2013 wurde eine Überprüfungsklausel in die Richtlinie 2013/34/EU aufgenommen. Diese Überprüfungsklausel verpflichtet die Kommission, unter Berücksichtigung der Entwicklungen in der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) und der Ergebnisse entsprechender europäischer Initiativen die Möglichkeit der Einführung einer Pflicht für große Unternehmen weiterer Wirtschaftszweige zur alljährlichen Erstellung eines länderspezifischen Berichts zu prüfen.
- (6) In der Union wurde die öffentliche länderspezifische Berichterstattung für den Bankensektor bereits durch die Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(6)</sup> sowie für die Holz- und die mineralgewinnende Industrie durch die Richtlinie 2013/34/EU eingeführt.
- (7) Durch die Einführung einer öffentlichen länderspezifischen Berichterstattung durch die vorliegende Richtlinie übernimmt die Union bei der Förderung der Finanz- und Unternehmenstransparenz weltweit eine Führungsrolle.
- (8) Mehr Transparenz bei finanziellen Angaben wird Vorteile für alle mit sich bringen, da die Zivilgesellschaft stärker einbezogen wird, die Arbeitnehmer besser informiert werden und die Anleger eine geringere Risikoscheu haben. Außerdem werden Unternehmen von besseren Beziehungen zu Interessenträgern profitieren, was zu größerer Stabilität zusammen mit einem leichteren Zugang zur Finanzierung wegen klarerer Risikoprofile und einer gestärkten Reputation führen wird.
- (9) In ihrer Mitteilung vom 25. Oktober 2011 mit dem Titel „Eine neue EU-Strategie (2011-14) für die soziale Verantwortung der Unternehmen“ definiert die Kommission soziale Verantwortung von Unternehmen als die Verantwortung von Unternehmen für ihre Auswirkungen auf die Gesellschaft. Soziale Verantwortung der Unternehmen sollte Sache der Unternehmen sein. Öffentliche Stellen können über einen intelligenten Mix freiwilliger politischer Maßnahmen und erforderlichenfalls ergänzender Regelungen eine unterstützende Rolle spielen. Unternehmen können über die Einhaltung der Gesetze hinausgehen und gesellschaftliche Verantwortung übernehmen, indem sie weitere soziale, ökologische, ethische, verbraucherpolitische oder die Menschenrechte betreffende Erwägungen in ihre Geschäftsstrategie und -tätigkeit einfließen lassen.

<sup>(4)</sup> Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (ABl. L 182 vom 29.6.2013, S. 19).

<sup>(5)</sup> Richtlinie 2002/14/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 11. März 2002 zur Festlegung eines allgemeinen Rahmens für die Unterrichtung und Anhörung der Arbeitnehmer in der Europäischen Gemeinschaft (ABl. L 80 vom 23.3.2002, S. 29).

<sup>(6)</sup> Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Zugang zur Tätigkeit von Kreditinstituten und die Beaufsichtigung von Kreditinstituten, zur Änderung der Richtlinie 2002/87/EG und zur Aufhebung der Richtlinien 2006/48/EG und 2006/49/EG (ABl. L 176 vom 27.6.2013, S. 338).

- (10) Hat eine Unternehmensgruppe verschiedene Arten von Einheiten mit Sitz in der Union, so sollte die Öffentlichkeit sämtliche Tätigkeiten der Unternehmensgruppe prüfen können. Im Falle von Gruppen, die in der Union ausschließlich über Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen tätig sind, sollten diese Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen den Bericht des obersten Mutterunternehmens offenlegen und zugänglich machen. Sind diese Angaben oder ist dieser Bericht nicht verfügbar oder stellt das oberste Mutterunternehmen diesen Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen nicht alle erforderlichen Angaben zur Verfügung, so sollten die Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen einen Ertragsteuerinformationsbericht mit allen ihnen vorliegenden, von ihnen erhaltenen oder eingeholten Angaben erstellen, offenlegen und zugänglich machen, sowie eine Erklärung aus der hervorgeht, dass ihr oberstes Mutterunternehmen die erforderlichen Angaben nicht zur Verfügung gestellt hat. Der Verhältnismäßigkeit und der Wirksamkeit halber sollte die Pflicht zur Offenlegung und Zugänglichmachung des Ertragsteuerinformationsberichts jedoch auf mittlere und große in der Union niedergelassene Tochterunternehmen und in der Union errichtete Zweigniederlassungen vergleichbarer Größe beschränkt werden. Der Anwendungsbereich der Richtlinie 2013/34/EU sollte daher entsprechend auf Zweigniederlassungen ausgedehnt werden, die in einem Mitgliedstaat von einem Unternehmen errichtet wurden, das außerhalb der Union niedergelassen ist und eine Rechtsform hat, die mit den in Anhang I der Richtlinie 2013/34/EU aufgeführten Rechtsformen vergleichbar ist. Zweigniederlassungen, die nach Artikel 37 Buchstabe k der Richtlinie (EU) 2017/1132 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(7)</sup> aufgehoben wurden, sollten nicht mehr den Berichtspflichten der vorliegenden Richtlinie unterliegen.
- (11) Multinationale Gruppen und gegebenenfalls bestimmte unverbundene Unternehmen sollten einen Ertragsteuerinformationsbericht offenlegen, wenn die konsolidierten Umsatzerlöse der Gruppe oder die Umsatzerlöse des unverbundenen Unternehmens in den beiden letzten aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren eine bestimmte Höhe überschritten haben. Analog dazu sollte diese Verpflichtung entfallen, wenn die Umsatzerlöse die entsprechende Höhe über einen Zeitraum von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren nicht überschreiten. In solchen Fällen sollte die multinationale Gruppe oder das unverbundene Unternehmen für das erste Geschäftsjahr, das auf das letzte Geschäftsjahr folgt, in dem die Höhe der Umsatzerlöse überschritten wurde, weiterhin berichtspflichtig sein. Eine solche multinationale Gruppe oder ein solches unverbundenen Unternehmen sollte den Berichtspflichten erneut unterliegen, wenn ihre bzw. seine Umsatzerlöse die entsprechende Höhe über einen Zeitraum von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren erneut überschritten haben. Angesichts der Vielzahl von Rechnungslegungsgrundsätzen, nach denen sich Abschlüsse richten können, sollten die „Umsatzerlöse“ für Unternehmen, die dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegen, zur Festlegung des Anwendungsbereichs die gleiche Bedeutung wie „Nettoumsatzerlöse“ nach den nationalen Rechnungslegungsgrundsätzen dieses Mitgliedstaats haben. Artikel 43 Absatz 2 Buchstabe c der Richtlinie 86/635/EWG des Rates <sup>(8)</sup> und Artikel 66 Absatz 2 der Richtlinie 91/674/EWG des Rates <sup>(9)</sup> enthalten Maßgaben für die Bestimmung der Nettoumsatzerlöse eines Kreditinstituts bzw. eines Versicherungsunternehmens. Bei anderen Unternehmen sollten die Umsatzerlöse nach den Rechnungslegungsgrundsätzen ermittelt werden, auf deren Grundlage ihre Abschlüsse aufgestellt werden. Jedoch sollte für die Zwecke des Inhalts des Ertragsteuerinformationsberichts der Begriff „Erträge“ anders definiert werden.
- (12) Um eine doppelte Berichterstattung für den Bankensektor zu vermeiden, sollten oberste Mutterunternehmen und unverbundene Unternehmen, die unter die Richtlinie 2013/36/EU fallen und die in ihrem Bericht gemäß Artikel 89 der genannten Richtlinie alle eigenen Tätigkeiten und gegebenenfalls alle Tätigkeiten ihrer in den konsolidierten Abschluss einbezogenen verbundenen Unternehmen erfassen, insbesondere auch die Tätigkeiten, die nicht unter Teil 3 Titel I Kapitel 2 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(10)</sup> fallen, von den in dieser Richtlinie festgelegten Berichtspflichten ausgenommen werden.

<sup>(7)</sup> Richtlinie (EU) 2017/1132 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2017 über bestimmte Aspekte des Gesellschaftsrechts (ABl. L 169 vom 30.6.2017, S. 46).

<sup>(8)</sup> Richtlinie 86/635/EWG des Rates vom 8. Dezember 1986 über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Banken und anderen Finanzinstituten (ABl. L 372 vom 31.12.1986, S. 1).

<sup>(9)</sup> Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7).

<sup>(10)</sup> Verordnung (EU) Nr. 575/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über Aufsichtsanforderungen an Kreditinstitute und zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 (ABl. L 176 vom 27.6.2013, S. 1).

- (13) Der Ertragsteuerinformationsbericht sollte gegebenenfalls eine Liste aller Tochterunternehmen für das betreffende Geschäftsjahr enthalten, die in der Union oder in Steuerhoheitsgebieten, welche in Anhang I und gegebenenfalls in Anhang II der einschlägigen Fassung der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke aufgeführt sind, niedergelassen sind. Um Verwaltungsaufwand zu vermeiden, sollte sich das oberste Mutterunternehmen auf die Liste der Tochterunternehmen stützen können, die im konsolidierten Abschluss des obersten Mutterunternehmens enthalten sind. Der Ertragsteuerinformationsbericht sollte zudem Angaben über sämtliche Tätigkeiten aller verbundenen Unternehmen der Gruppe enthalten, die in den Abschluss des obersten Mutterunternehmens einbezogen sind bzw. — je nach den Umständen — über sämtliche Tätigkeiten des unverbundenen Unternehmens. Die Angaben sollten sich auf das für eine wirksame öffentliche Kontrolle erforderliche Maß beschränken, damit sichergestellt ist, dass die Offenlegung für Unternehmen nicht zu unverhältnismäßigen Risiken oder Nachteilen bei der Wettbewerbsfähigkeit oder zu Fehlinterpretationen bezüglich der betroffenen Unternehmen führt. Der Ertragsteuerinformationsbericht sollte spätestens 12 Monate nach dem Bilanzstichtag zugänglich gemacht werden. Kürzere Fristen für die Offenlegung von Abschlüssen sollten nicht für den Ertragsteuerinformationsbericht gelten. Die durch diese Richtlinie eingeführten Bestimmungen berühren nicht die Bestimmungen der Richtlinie 2013/34/EU über Jahresabschlüsse und konsolidierte Abschlüsse.
- (14) Zur Vermeidung von Verwaltungsaufwand sollten Unternehmen berechtigt sein, bei der Erstellung eines Ertragsteuerinformationsberichts im Sinne der vorliegenden Richtlinie die Angaben auf der Grundlage der in Anhang III Abschnitt III Teile B und C der Richtlinie 2011/16/EU des Rates <sup>(1)</sup> enthaltenen Berichterstattungsregeln zu machen. Der Ertragsteuerinformationsbericht sollte den verwendeten Berichterstattungsrahmen angeben. Der Ertragsteuerinformationsbericht könnte zudem eine Gesamtschilderung enthalten, in der etwaige wesentliche Diskrepanzen zwischen den noch zu zahlenden und den bereits gezahlten Steuern auf Gruppenebene unter Berücksichtigung der entsprechenden Beträge für vorangehende Geschäftsjahre erläutert werden.
- (15) Es ist wichtig, die Vergleichbarkeit der Daten zu gewährleisten. Daher sollten der Kommission Durchführungsbefugnisse übertragen werden, um ein gemeinsames Muster und maschinenlesbare elektronische Berichtsformate zur Vorlage des Ertragsteuerinformationsberichts gemäß dieser Richtlinie festzulegen. Bei der Festlegung des Musters und der Berichtsformate sollte die Kommission die Fortschritte berücksichtigen, die im Bereich der Digitalisierung und der Zugänglichkeit der von Unternehmen veröffentlichten Informationen erzielt wurden, insbesondere im Hinblick auf die Entwicklung des einheitlichen europäischen Zugangspunkts, wie in ihrer Mitteilung vom 24. September 2020 mit dem Titel „Eine Kapitalmarktunion für die Menschen und Unternehmen — neuer Aktionsplan“ vorgeschlagen. Diese Befugnisse sollten im Einklang mit der Verordnung (EU) Nr. 182/2011 des Europäischen Parlaments und des Rates <sup>(2)</sup> ausgeübt werden.
- (16) Um eine ausreichende Detailtiefe zu gewährleisten, die es den Bürgerinnen und Bürgern besser zu beurteilen ermöglicht, welchen Beitrag multinationale Unternehmen zum gesellschaftlichen Wohlstand in den einzelnen Mitgliedstaaten leisten, sollten die Angaben nach Mitgliedstaaten aufgeschlüsselt werden. Darüber hinaus sollten die Angaben über die Geschäftstätigkeit multinationaler Unternehmen auch für bestimmte Steuerhoheitsgebiete in Drittländern, die besondere Herausforderungen beinhalten, mit großer Detailtiefe ausgewiesen werden. Für alle übrigen Drittlandtätigkeiten sollten die Angaben aggregiert gemacht werden, es sei denn, das Unternehmen möchte detailliertere Informationen vorlegen.
- (17) Für bestimmte Steuerhoheitsgebiete sollte eine große Detailtiefe ausgewiesen werden. Im Ertragsteuerinformationsbericht sollten die Angaben für jedes Steuerhoheitsgebiet, das in den Anhängen der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke <sup>(3)</sup> aufgeführt ist, stets getrennt ausgewiesen werden; dies sollte auch für deren spätere Aktualisierungen gelten, die zweimal jährlich, üblicherweise im Februar und Oktober, eigens gebilligt und im *Amtsblatt der Europäischen Union* (Reihe C) veröffentlicht werden. Anhang I der Schlussfolgerungen des Rates enthält die „EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke“, während Anhang II den „Stand der Zusammenarbeit mit der EU in Bezug auf die zur

<sup>(1)</sup> Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (ABl. L 64 vom 11.3.2011, S. 1).

<sup>(2)</sup> Verordnung (EU) Nr. 182/2011 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. Februar 2011 zur Festlegung der allgemeinen Regeln und Grundsätze, nach denen die Mitgliedstaaten die Wahrnehmung der Durchführungsbefugnisse durch die Kommission kontrollieren (ABl. L 55 vom 28.2.2011, S. 13).

<sup>(3)</sup> Siehe die Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke und die dazugehörigen Anhänge (ABl. C 413 I vom 12.10.2021, S. 1) sowie ihre späteren Aktualisierungen.

Umsetzung der Grundsätze des verantwortungsvollen Handelns im Steuerbereich von kooperativen Ländern und Gebieten eingegangenen Verpflichtungen“ betrifft. Für Anhang I sind die Länder und Gebiete, die berücksichtigt werden sollten, diejenigen, die am 1. März des Geschäftsjahres, für das der Ertragsteuerinformationsbericht erstellt werden soll, dort aufgeführt waren. Für Anhang II sind die Länder und Gebiete, die berücksichtigt werden sollten, diejenigen, die am 1. März des Geschäftsjahres, für das der Ertragsteuerinformationsbericht erstellt werden soll, sowie am 1. März des vorausgehenden Geschäftsjahres aufgeführt waren.

- (18) Die umgehende Offenlegung der Daten, die in den Ertragsteuerinformationsbericht aufzunehmen sind, könnte in bestimmten Fällen eine ernsthafte Beeinträchtigung der Marktstellung eines Unternehmens darstellen. Daher sollten die Mitgliedstaaten die Möglichkeit haben, den Unternehmen zu gestatten, die Offenlegung bestimmter Angaben für eine begrenzte Anzahl von Jahren aufzuschieben, sofern sie diesen Aufschub im Bericht eindeutig angeben und begründen sowie die Grundlage für die Begründung dokumentieren. Die von den Unternehmen nicht aufgenommenen Angaben sollten in einem späteren Bericht offengelegt werden. Angaben über Steuerhoheitsgebiete, die in den Anhängen I und II der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke aufgeführt sind, sollten nie ausgespart werden.
- (19) Um die Transparenz und Verantwortung von Unternehmen gegenüber Anlegern, Gläubigern, anderen Dritten und der breiten Öffentlichkeit zu stärken und eine angemessene Unternehmensführung zu gewährleisten, sollten die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane eines in der Union niedergelassenen obersten Mutterunternehmens oder unverbundenen Unternehmens, das zur Erstellung, Offenlegung und Zugänglichmachung des Ertragsteuerinformationsberichts verpflichtet ist, die gemeinsame Verantwortung für die Erfüllung dieser Berichtspflichten gemäß dieser Richtlinie tragen. Da die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane von in der Union niedergelassenen Tochterunternehmen, die von einem außerhalb der Union niedergelassenen obersten Mutterunternehmen kontrolliert werden, oder die für die Erfüllung der Offenlegungsformalitäten für die Zweigniederlassung zuständige Person bzw. Personen unter Umständen nur eingeschränkte Kenntnisse vom Inhalt des vom obersten Mutterunternehmen erstellten Ertragsteuerinformationsberichts besitzen oder nur eingeschränkt in der Lage sind, derartige Angaben oder einen derartigen Bericht von ihrem obersten Mutterunternehmen zu erhalten, sollte die Verantwortung dieser Mitglieder oder Personen darin bestehen, nach ihrem bestem Wissen und Vermögen sicherzustellen, dass der Ertragsteuerinformationsbericht des obersten Mutterunternehmens oder unverbundenen Unternehmens auf eine Weise erstellt und offengelegt wurde, die dieser Richtlinie entspricht oder dass das Tochterunternehmen oder die Zweigniederlassung alle ihm bzw. ihr vorliegenden, von ihm bzw. ihr erhaltenen oder eingeholten Angaben auf eine Weise erstellt und offengelegt hat, die dieser Richtlinie entspricht. Falls die Angaben oder der Bericht unvollständig sind, sollte sich die Verantwortung dieser Mitglieder oder Personen auch auf die Offenlegung einer Erklärung erstrecken, aus der hervorgeht, dass das oberste Mutterunternehmen oder unverbundene Unternehmen die erforderlichen Angaben nicht zur Verfügung gestellt hat.
- (20) Um das Bewusstsein der Öffentlichkeit für den Umfang und die Einhaltung der durch die vorliegende Richtlinie in die Richtlinie 2013/34/EU eingefügten Berichtspflichten zu gewährleisten, sollten die Mitgliedstaaten verlangen, dass Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften angeben, ob ein Unternehmen verpflichtet war, einen Ertragsteuerinformationsbericht offenzulegen, und, wenn ja, ob dieser Bericht offengelegt wurde.
- (21) Die Verpflichtung der Mitgliedstaaten, Sanktionen vorzusehen und alle erforderlichen Maßnahmen zu ergreifen, um sicherzustellen, dass diese Sanktionen gemäß der Richtlinie 2013/34/EU durchgesetzt werden, gilt für Verstöße gegen die gemäß der vorliegenden Richtlinie erlassenen nationalen Bestimmungen über die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen.
- (22) Ziel dieser Richtlinie ist es, die Transparenz von Unternehmen und die öffentliche Kontrolle der Ertragsteuerinformationen von Unternehmen zu erhöhen, indem der bestehende Rechtsrahmen für die Berichtspflichten von Gesellschaften und anderen Unternehmen im Interesse der Gesellschafter sowie Dritter im Sinne von Artikel 50 Absatz 2 Buchstabe g des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) angepasst wird. Wie der Gerichtshof insbesondere in der Rechtssache C-97/96 *Verband deutscher Daihatsu-Händler* <sup>(14)</sup> befand, ist in Artikel 50 Absatz 2 Buchstabe g AEUV ganz allgemein vom Ziel des Schutzes der Interessen „Dritter“ die Rede, ohne dass insoweit einzelne Gruppen unterschieden oder ausgeschlossen würden. Der Begriff „Dritte“ umfasst somit nicht nur Anleger und Gläubiger, sondern erstreckt sich auch auf andere betroffene Dritte, darunter Wettbewerber

<sup>(14)</sup> Urteil des Gerichtshofs vom 4. Dezember 1997, *Verband deutscher Daihatsu-Händler*, C-97/96, ECLI:EU:C:1997:581.

und die breite Öffentlichkeit. Darüber hinaus kann das Ziel der Verwirklichung der Niederlassungsfreiheit, das den Institutionen durch Artikel 50 Absatz 1 AEUV in sehr allgemeinen Worten zugeschrieben wird, durch die Bestimmungen des Artikels 50 Absatz 2 AEUV nicht eingegrenzt werden. Da diese Richtlinie nur Pflichten zur Offenlegung von Ertragsteuerinformationsberichten zum Gegenstand hat und nicht die Harmonisierung der Steuern, ist Artikel 50 Absatz 1 AEUV die geeignete Rechtsgrundlage.

- (23) Um das reibungslose Funktionieren des Binnenmarkts und gleiche Wettbewerbsbedingungen für multinationale Unternehmen der Union und solchen aus Drittländern zu gewährleisten, sollte die Kommission weiterhin nach Möglichkeiten für mehr Fairness und Steuertransparenz suchen. Insbesondere sollte die Kommission im Rahmen der Überprüfungsklausel prüfen, ob unter anderem eine vollständige Aufschlüsselung die Wirksamkeit dieser Richtlinie steigern würde.
- (24) Da das Ziel dieser Richtlinie von den Mitgliedstaaten nicht ausreichend verwirklicht werden kann, sondern vielmehr wegen seiner Wirkung auf Unionsebene besser zu verwirklichen ist, kann die Union im Einklang mit dem in Artikel 5 des Vertrags über die Europäische Union verankerten Subsidiaritätsprinzip tätig werden. Entsprechend dem in demselben Artikel genannten Grundsatz der Verhältnismäßigkeit geht diese Richtlinie nicht über das für die Verwirklichung dieses Ziels erforderliche Maß hinaus.
- (25) Diese Richtlinie trägt dem von interessierten Kreisen geäußerten Anliegen hinsichtlich der Notwendigkeit Rechnung, Verzerrungen des Binnenmarkts abzubauen, ohne die Wettbewerbsfähigkeit der Union zu beeinträchtigen. Sie sollte keinen ungebührlichen Verwaltungsaufwand für Unternehmen schaffen. Insgesamt steht der Umfang der offenzulegenden Angaben im Rahmen dieser Richtlinie in angemessenem Verhältnis zur angestrebten Verbesserung der Transparenz von Unternehmen und öffentlichen Kontrolle. Die Richtlinie steht daher im Einklang mit den Grundrechten und Grundsätzen, die insbesondere mit der Charta der Grundrechte der Europäischen Union anerkannt wurden.
- (26) Gemäß der Gemeinsamen Politischen Erklärung vom 28. September 2011 der Mitgliedstaaten und der Kommission zu erläuternden Dokumenten haben sich die Mitgliedstaaten verpflichtet, in begründeten Fällen zusätzlich zur Mitteilung ihrer Umsetzungsmaßnahmen ein oder mehrere Dokumente zu übermitteln, in denen der Zusammenhang zwischen den Bestandteilen einer Richtlinie und den entsprechenden Teilen nationaler Umsetzungsinstrumente erläutert wird. Bei dieser Richtlinie hält der Gesetzgeber die Übermittlung derartiger Dokumente für gerechtfertigt.
- (27) Die Richtlinie 2013/34/EU sollte daher entsprechend geändert werden —

HABEN FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

#### *Artikel 1*

### **Änderung der Richtlinie 2013/34/EU**

Die Richtlinie 2013/34/EU wird wie folgt geändert:

1. In Artikel 1 wird folgender Absatz eingefügt:

„(1a) Die durch die Artikel 48a bis 48e und Artikel 51 vorgeschriebenen Koordinierungsmaßnahmen gelten auch für die Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten für Zweigniederlassungen, die in einem Mitgliedstaat von einem Unternehmen errichtet worden sind, das nicht den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegt, aber eine Rechtsform hat, die einer der in Anhang I genannten Rechtsformen vergleichbar ist. Artikel 2 gilt für diese Zweigniederlassungen, soweit die Artikel 48a bis 48e und Artikel 51 auf solche Zweigniederlassungen Anwendung finden.“

2. Nach Artikel 48 wird folgendes Kapitel eingefügt:

„KAPITEL 10a

#### **ERTRAGSTEUERINFORMATIONSBERICHT**

*Artikel 48a*

##### **Begriffsbestimmungen für die Ertragsteuerberichterstattung**

- (1) Für die Zwecke dieses Kapitels bezeichnet der Ausdruck
1. ‚oberstes Mutterunternehmen‘ ein Unternehmen, das den konsolidierten Abschluss für den größten Kreis von Unternehmen erstellt;
  2. ‚konsolidierter Abschluss‘ den von einem Mutterunternehmen einer Unternehmensgruppe erstellen Abschluss, in dem die Vermögensgegenstände, die Verbindlichkeiten, das Eigenkapital, die Erträge und die Aufwendungen wie jene einer einzelnen wirtschaftlichen Einheit dargestellt werden;
  3. ‚Steuerhoheitsgebiet‘ einen Staat oder einen nichtstaatlichen Rechtsraum, der in Bezug auf die Ertragsteuer über Fiskalautonomie verfügt;
  4. ‚unverbundenes Unternehmen‘ ein Unternehmen, das nicht zu einer Gruppe gemäß der Definition in Artikel 2 Nummer 11 gehört.
- (2) Für die Zwecke von Artikel 48b dieser Richtlinie hat ‚Umsatzerlöse‘ dieselbe Bedeutung wie:
- a) ‚Nettoumsatzerlöse‘ für Unternehmen, die den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegen und nicht die auf der Grundlage der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards anwenden, oder
  - b) ‚Umsatzerlöse‘ gemäß der Definition durch die bzw. im Sinne der Rechnungslegungsgrundsätze, auf deren Grundlage Abschlüsse aufgestellt werden, für andere Unternehmen.

*Artikel 48b*

##### **Zur Ertragsteuerberichterstattung verpflichtete Unternehmen und Zweigniederlassungen**

(1) Die Mitgliedstaaten verpflichten die ihren nationalen Rechtsvorschriften unterliegenden obersten Mutterunternehmen, sofern die konsolidierten Umsatzerlöse am Bilanzstichtag ausweislich ihrer konsolidierten Abschlüsse für jedes der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre einen Betrag von 750 000 000 EUR übersteigen, einen Ertragsteuerinformationsbericht über das spätere dieser beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre zu erstellen, offenzulegen und zugänglich zu machen.

Die Mitgliedstaaten bestimmen, dass ein oberstes Mutterunternehmen nicht mehr den in Unterabsatz 1 dargelegten Berichtspflichten unterliegt, wenn die konsolidierten Umsatzerlöse am Bilanzstichtag ausweislich seiner konsolidierten Abschlüsse für jedes der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre einen Betrag von 750 000 000 EUR unterschreiten.

Die Mitgliedstaaten verpflichten die ihren nationalen Rechtsvorschriften unterliegenden unverbundenen Unternehmen, sofern die Umsatzerlöse am Bilanzstichtag ausweislich ihrer Jahresabschlüsse für jedes der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre einen Betrag von 750 000 000 EUR übersteigen, einen Ertragsteuerinformationsbericht über das spätere dieser beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre zu erstellen, offenzulegen und zugänglich zu machen.

Die Mitgliedstaaten bestimmen, dass ein unverbundenes Unternehmen nicht mehr den in Unterabsatz 3 genannten Berichtspflichten unterliegt, wenn die Umsatzerlöse am Bilanzstichtag ausweislich seiner Jahresabschlüsse für jedes der beiden vorhergehenden aufeinander folgenden Geschäftsjahre einen Betrag von 750 000 000 EUR unterschreiten.

(2) Die Mitgliedstaaten bestimmen, dass die Regelung in Absatz 1 nicht auf unverbundene Unternehmen oder oberste Mutterunternehmen und deren verbundene Unternehmen Anwendung findet, wenn diese Unternehmen, einschließlich ihrer Zweigniederlassungen, innerhalb des Hoheitsgebiets eines einzigen Mitgliedstaats und in keinem anderen Steuerhoheitsgebiet eine Niederlassung oder feste Geschäftseinrichtungen oder eine dauerhafte Geschäftstätigkeit haben.

(3) Die Mitgliedstaaten bestimmen, dass die Regelung in Absatz 1 nicht auf unverbundene Unternehmen und oberste Mutterunternehmen Anwendung findet, wenn diese Unternehmen oder deren verbundene Unternehmen einen Bericht gemäß Artikel 89 der Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates (\*) offenlegen, der Angaben über ihre sämtlichen Tätigkeiten und, im Falle von obersten Mutterunternehmen, über sämtliche Tätigkeiten aller in den konsolidierten Abschluss einbezogenen verbundenen Unternehmen enthält.

(4) Die Mitgliedstaaten verpflichten die in Artikel 3 Absätze 3 und 4 genannten mittleren und großen Tochterunternehmen, die ihren jeweiligen nationalen Rechtsvorschriften unterliegen und von einem obersten Mutterunternehmen kontrolliert werden, das nicht den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegt, sofern die konsolidierten Umsatzerlöse am Bilanzstichtag ausweislich seiner konsolidierten Abschlüsse für jedes der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre 750 000 000 EUR übersteigen, den Ertragsteuerinformationsbericht dieses obersten Mutterunternehmens über das spätere dieser beiden aufeinander folgenden Geschäftsjahre offenzulegen und zugänglich zu machen.

Stehen diese Angaben oder dieser Bericht nicht zur Verfügung, so fordert das Tochterunternehmen sein oberstes Mutterunternehmen auf, ihm alle erforderlichen Angaben zur Verfügung zu stellen, damit es seine Verpflichtungen gemäß Unterabsatz 1 erfüllen kann. Falls das oberste Mutterunternehmen nicht alle erforderlichen Angaben zur Verfügung stellt, muss das Tochterunternehmen einen Ertragsteuerinformationsbericht mit allen Angaben, über die es verfügt bzw. die es erhalten oder eingeholt hat, und eine Erklärung, dass sein oberstes Mutterunternehmen die erforderlichen Angaben nicht zur Verfügung gestellt hat, erstellen, offenlegen und zugänglich machen.

Die Mitgliedstaaten bestimmen, dass mittlere und große Tochterunternehmen nicht mehr den in diesem Absatz genannten Berichtspflichten unterliegen, wenn die konsolidierten Umsatzerlöse des obersten Mutterunternehmens am Bilanzstichtag ausweislich seiner konsolidierten Abschlüsse für jedes der beiden vorhergehenden aufeinander folgenden Geschäftsjahre 750 000 000 EUR unterschreiten.

(5) Die Mitgliedstaaten verpflichten Zweigniederlassungen, die in ihrem Hoheitsgebiet von einem nicht den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegenden Unternehmen errichtet wurden, einen Ertragsteuerinformationsbericht des in Unterabsatz 6 Buchstabe a genannten obersten Mutterunternehmens oder unverbundenen Unternehmens über das spätere der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre offenzulegen und zugänglich zu machen.

Stehen diese Angaben oder dieser Bericht nicht zur Verfügung, so fordert (fordern) die zur Erfüllung der Formalitäten der Offenlegung nach Artikel 48e Absatz 2 bestimmte Person (bestimmten Personen) dieses in Unterabsatz 6 Buchstabe a des vorliegenden Absatzes genannte oberste Mutterunternehmen oder dieses unverbundene Unternehmen auf, ihr (ihnen) alle Angaben zur Verfügung zu stellen, die zur Erfüllung ihrer Verpflichtungen erforderlich sind.

Werden nicht alle erforderlichen Angaben zur Verfügung gestellt, muss die Zweigniederlassung einen Ertragsteuerinformationsbericht mit allen Angaben, über die sie verfügt bzw. die sie erhalten oder eingeholt hat, und eine Erklärung, dass das oberste Mutterunternehmen oder das unverbundene Unternehmen die erforderlichen Angaben nicht zur Verfügung gestellt hat, erstellen, offenlegen und zugänglich machen.

Die Mitgliedstaaten bestimmen, dass die in diesem Absatz genannten Berichtspflichten nur für Zweigniederlassungen gelten, deren Nettoumsatzerlöse für jedes der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre den gemäß Artikel 3 Absatz 2 umgesetzten Schwellenwert für Nettoumsatzerlöse überschreiten.

Die Mitgliedstaaten bestimmen, dass eine Zweigniederlassung, die den Berichtspflichten gemäß diesem Absatz unterliegt, diesen Berichtspflichten nicht mehr unterliegt, sofern ihre Nettoumsatzerlöse für jedes der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre den gemäß Artikel 3 Absatz 2 umgesetzten Schwellenwert für Nettoumsatzerlöse unterschreiten.

Die Mitgliedstaaten bestimmen, dass die Regelungen dieses Absatzes auf eine Zweigniederlassung nur angewendet werden, wenn folgende Kriterien erfüllt sind:

- a) Das Unternehmen, das die Zweigniederlassung errichtet hat, ist entweder ein verbundenes Unternehmen einer Gruppe, deren oberstes Mutterunternehmen nicht den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegt und bei der am Bilanzstichtag ausweislich ihrer konsolidierten Abschlüsse die konsolidierten Umsatzerlöse für jedes der beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahre einen Betrag von 750 000 000 EUR übersteigen, oder ein unverbundenes Unternehmen, bei dem am Bilanzstichtag ausweislich seiner Jahresabschlüsse die Umsatzerlöse für jedes der beiden letzten vorhergehenden Geschäftsjahre einen Betrag von 750 000 000 EUR übersteigen, und
- b) das unter Buchstabe a dieses Unterabsatzes genannte oberste Mutterunternehmen hat kein mittleres oder großes Tochterunternehmen im Sinne von Absatz 4.

Die Mitgliedstaaten bestimmen, dass eine Zweigniederlassung den im vorliegenden Absatz genannten Berichtspflichten nicht mehr unterliegt, wenn das in Buchstabe a vorgesehene Kriterium in den beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht mehr erfüllt worden ist.

(6) Die Mitgliedstaaten wenden die Absätze 4 und 5 dieses Artikels nicht an, wenn ein Ertragsteuerinformationsbericht von einem obersten Mutterunternehmen oder einem unverbundenen Unternehmen, das nicht den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegt, auf eine Weise erstellt wurde, die in Übereinstimmung mit Artikel 48c ist, und die folgenden Kriterien erfüllt:

- a) Er wird der Öffentlichkeit kostenlos und in einem elektronischen Berichtsformat, das maschinenlesbar ist, in folgender Form zugänglich gemacht:
  - i) auf der Website dieses obersten Mutterunternehmens oder dieses unverbundenen Unternehmens;
  - ii) in mindestens einer Amtssprache der Union;
  - iii) spätestens 12 Monate nach dem Bilanzstichtag des Geschäftsjahres, für das der Bericht erstellt wurde; und
- b) in dem Bericht werden der Name und der Sitz eines den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegenden einzelnen Tochterunternehmens oder der Name und die Anschrift einer den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegenden einzelnen Zweigniederlassung angegeben, das bzw. die einen Bericht gemäß Artikel 48d Absatz 1 offengelegt hat.

(7) Die Mitgliedstaaten verpflichten Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen, die nicht den Absätzen 4 und 5 des vorliegenden Artikels unterliegen, einen Ertragsteuerinformationsbericht offenzulegen und zugänglich zu machen, wenn diese Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen keinem anderen Zweck dienen als dem, die in diesem Kapitel bestimmten Berichtspflichten zu umgehen.

*Artikel 48c*

### **Inhalt des Ertragsteuerinformationsberichts**

(1) Der gemäß Artikel 48b erforderliche Ertragsteuerinformationsbericht enthält Angaben über sämtliche Tätigkeiten des unverbundenen Unternehmens oder des obersten Mutterunternehmens, darunter auch über die Tätigkeiten aller in den konsolidierten Abschluss für das betreffende Geschäftsjahr einbezogenen verbundenen Unternehmen.

(2) Die in Absatz 1 genannten Angaben enthalten Folgendes:

- a) den Namen des obersten Mutterunternehmens oder des unverbundenen Unternehmens, das betreffende Geschäftsjahr, die in dem Bericht verwendete Währung sowie gegebenenfalls eine Liste aller Tochterunternehmen, die in den konsolidierten Abschluss des obersten Mutterunternehmens für das betreffende Geschäftsjahr einbezogen und in der Union oder in Steuerhoheitsgebieten niedergelassen sind, die in den Anhängen I und II der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke aufgeführt sind;
- b) eine kurze Beschreibung der Art ihrer Tätigkeiten;
- c) die Zahl der Beschäftigten in Vollzeitäquivalenten;

- d) Erträge, zu denen Folgendes zählt:
- i) die Summe der Nettoumsatzerlöse, der sonstigen betrieblichen Erträge, der Erträge aus Beteiligungen mit Ausnahme der von verbundenen Unternehmen erhaltenen Dividenden, der Erträge aus sonstigen Wertpapieren und Forderungen des Anlagevermögens, der sonstigen Zinsen und ähnlichen Erträge, die in den Anhängen V und VI dieser Richtlinie aufgeführt sind, oder
  - ii) die Erträge gemäß der Definition durch die Rechnungslegungsgrundsätze, auf deren Grundlage die Jahresabschlüsse aufgestellt werden; hiervon ausgenommen sind Wertberichtigungen und von verbundenen Unternehmen erhaltene Dividenden;
- e) den Betrag des Gewinns oder Verlusts vor Ertragsteuern;
- f) den Betrag der noch zu zahlenden Ertragsteuer für das betreffende Geschäftsjahr, der auf Grundlage der laufenden Steueraufwendungen auf zu versteuernde Gewinne oder Verluste im betreffenden Geschäftsjahr von Unternehmen und Zweigniederlassungen im jeweiligen Steuerhoheitsgebiet berechnet wird;
- g) den Betrag der gezahlten Ertragsteuer auf Kassenbasis, der auf Grundlage des Betrags der im betreffenden Geschäftsjahr von Unternehmen und Zweigniederlassungen im jeweiligen Steuerhoheitsgebiet entrichteten Ertragsteuern berechnet wird; und
- h) den Betrag der einbehaltenen Gewinne am Ende des betreffenden Geschäftsjahres.

Für die Zwecke von Buchstabe d umfassen die Erträge Transaktionen mit nahestehenden Unternehmen und Personen.

Für die Zwecke von Buchstabe f beziehen sich die laufenden Steueraufwendungen nur auf die Tätigkeiten eines Unternehmens im betreffenden Geschäftsjahr und beinhalten keine latenten Steuern oder Rückstellungen für ungewisse Steuerverbindlichkeiten.

Für die Zwecke von Buchstabe g umfassen bereits gezahlte Steuern Quellensteuern, die von anderen Unternehmen in Bezug auf Zahlungen an Unternehmen und Zweigniederlassungen innerhalb einer Gruppe entrichtet wurden.

Für die Zwecke von Buchstabe h bezeichnen die einbehaltenen Gewinne die Summe der Gewinne vergangener Geschäftsjahre und des betreffenden Geschäftsjahres, für die noch keine Gewinnausschüttung beschlossen wurde. In Bezug auf Zweigniederlassungen sind die einbehaltenen Gewinne diejenigen des Unternehmens, welches die Zweigniederlassung errichtet hat.

(3) Die Mitgliedstaaten gestatten, dass die in Absatz 2 des vorliegenden Artikels genannten Angaben auf Grundlage der in Anhang III Abschnitt III Teile B und C der Richtlinie 2011/16/EU des Rates (\*\*\*) genannten Berichterstattungsvorgaben gemacht werden.

(4) Die in Absatz 2 und 3 des vorliegenden Artikels genannten Angaben werden unter Verwendung eines gemeinsamen Musters und maschinenlesbarer elektronischer Formate gemacht. Die Kommission legt das genannte gemeinsame Muster und die genannten elektronischen Formate im Wege von Durchführungsrechtsakten fest. Diese Durchführungsrechtsakte werden gemäß dem in Artikel 50 Absatz 2 genannten Prüfverfahren erlassen.

(5) In dem Ertragsteuerinformationsbericht sind die in Absatz 2 oder 3 genannten Angaben für jeden Mitgliedstaat getrennt auszuweisen. Umfasst ein Mitgliedstaat mehrere Steuerhoheitsgebiete, werden die Angaben auf der Ebene des Mitgliedstaats zusammengeführt.

Der Ertragsteuerinformationsbericht weist die in Absatz 2 oder 3 dieses Artikels genannten Angaben auch getrennt für jedes Steuerhoheitsgebiet aus, das am 1. März des Geschäftsjahres, für das der Bericht erstellt werden muss, in Anhang I der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke aufgeführt ist, und stellt diese Angaben für jedes Steuerhoheitsgebiet getrennt zur Verfügung, das am 1. März des Geschäftsjahres, für das der Bericht erstellt werden muss, und am 1. März des vorangehenden Geschäftsjahres in Anhang II der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke aufgeführt war.

Der Ertragsteuerinformationsbericht weist die in Absatz 2 oder 3 genannten Angaben auch für andere Steuerhoheitsgebiete auf aggregierter Basis aus.

Die Zuordnung der Angaben zu den jeweiligen einzelnen Steuerhoheitsgebieten erfolgt auf der Grundlage einer Niederlassung, des Bestehens einer festen Geschäftseinrichtung oder einer dauerhaften Geschäftstätigkeit, die im betreffenden Steuerhoheitsgebiet aufgrund der Tätigkeiten der Gruppe oder des unverbundenen Unternehmens der Ertragsteuer unterliegen kann.

Können die Tätigkeiten mehrerer verbundener Unternehmen in einem einzelnen Steuerhoheitsgebiet der Ertragsteuer unterliegen, entsprechen die diesem Steuerhoheitsgebiet zugeordneten Angaben der Summe der Angaben über die Tätigkeiten jedes einzelnen verbundenen Unternehmens und deren Zweigniederlassungen im betreffenden Steuerhoheitsgebiet.

Angaben über eine bestimmte Tätigkeit werden nicht gleichzeitig mehr als einem Steuerhoheitsgebiet zugeordnet.

(6) Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass eine oder mehrere der spezifischen Angaben, die sonst gemäß den Absätzen 2 oder 3 zu machen sind, in den Bericht zeitweise nicht aufgenommen werden, wenn ihre Offenlegung der Marktstellung der Unternehmen, auf die der Bericht sich bezieht, einen erheblichen Nachteil zufügen würde. Jegliche Nichtaufnahme solcher Angaben ist in dem Bericht zusammen mit einer gebührenden Begründung der Nichtaufnahme klar und deutlich anzugeben.

Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass alle Angaben, die gemäß Unterabsatz 1 nicht aufgenommen wurden, spätestens fünf Jahre nach der ursprünglichen Nichtaufnahme in einem späteren Ertragsteuerinformationsbericht offengelegt werden.

Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass Angaben über Steuerhoheitsgebiete, die in den Anhängen I und II der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke gemäß Absatz 5 des vorliegenden Artikels aufgeführt sind, nie ausgespart werden dürfen.

(7) Der Ertragsteuerinformationsbericht kann, gegebenenfalls auf Gruppenebene, eine Gesamtschilderung enthalten, in der etwaige wesentliche Diskrepanzen zwischen den gemäß Absatz 2 Buchstaben f und g angegebenen Beträgen gegebenenfalls unter Berücksichtigung der entsprechenden Beträge für vorangehende Geschäftsjahre erläutert werden.

(8) Die in dem Ertragsteuerinformationsbericht verwendete Währung entspricht der Währung, in der der konsolidierte Abschluss des obersten Mutterunternehmens oder der Jahresabschluss des unverbundenen Unternehmens aufgestellt werden. Die Mitgliedstaaten verlangen nicht, dass der Bericht in einer anderen als der im Abschluss verwendeten Währung offengelegt wird.

In dem in Artikel 48b Absatz 4 Unterabsatz 2 genannten Fall entspricht die in dem Ertragsteuerinformationsbericht verwendete Währung jedoch der Währung, in der das Tochterunternehmen seine Jahresabschlüsse offenlegt.

(9) Mitgliedstaaten, die nicht den Euro eingeführt haben, können den Schwellenwert von 750 000 000 EUR in ihre Landeswährung umrechnen. Bei dieser Umrechnung wenden diese Mitgliedstaaten den am 21. Dezember 2021 im *Amtsblatt der Europäischen Union* veröffentlichten Wechselkurs an. Diese Mitgliedstaaten können die Schwellenwerte um bis zu 5 % auf einen runden Betrag in der Landeswährung auf- oder abrunden.

Die in Artikel 48b Absatz 4 und 5 genannten Schwellenwerte werden zum Wechselkurs vom 21. Dezember 2021 in die Landeswährung aller maßgeblichen Drittländer umgerechnet und auf das nächste Tausend gerundet.

(10) In dem Ertragsteuerinformationsbericht ist anzugeben, ob er gemäß Absatz 2 oder 3 des vorliegenden Artikels erstellt wurde.

*Artikel 48d*

### **Offenlegung und Zugänglichkeit**

(1) Der Ertragsteuerinformationsbericht und die Erklärung nach Artikel 48b der vorliegenden Richtlinie werden binnen 12 Monaten nach dem Bilanzstichtag des Geschäftsjahres, für das der Bericht erstellt wird, gemäß den mit den Artikeln 14 bis 28 der Richtlinie (EU) 2017/1132 des Europäischen Parlaments und des Rates (\*\*\*) und gegebenenfalls mit Artikel 36 der Richtlinie (EU) 2017/1132 in Einklang stehenden Rechtsvorschriften eines jeden Mitgliedstaats offengelegt.

(2) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass der gemäß Absatz 1 offenzulegende Ertragsteuerinformationsbericht und die gemäß Absatz 1 offenzulegende Erklärung der Öffentlichkeit in mindestens einer der Amtssprachen der Union spätestens 12 Monate nach dem Bilanzstichtag des Geschäftsjahres, für das der Bericht erstellt wird, kostenlos zugänglich gemacht wird, und zwar auf der Website

- a) des Unternehmens, sofern Artikel 48b Absatz 1 gilt,
- b) des Tochterunternehmens oder eines verbundenen Unternehmens, sofern Artikel 48b Absatz 4 gilt, oder
- c) der Zweigniederlassung oder des Unternehmens, das die Zweigniederlassung errichtet hat, oder eines verbundenen Unternehmens, sofern Artikel 48b Absatz 5 gilt.

(3) Die Mitgliedstaaten können Unternehmen von der Anwendung der in Absatz 2 genannten Vorschriften befreien, wenn der gemäß Absatz 1 des vorliegenden Artikels offenzulegende Ertragsteuerinformationsbericht der Öffentlichkeit in einem elektronischen Berichtsformat, das maschinenlesbar ist, gleichzeitig auf der Website des Registers nach Artikel 16 der Richtlinie (EU) 2017/1132 zugänglich gemacht wird, und dies für Dritte mit Sitz in der Union kostenlos ist. Die Website der Unternehmen und Zweigniederlassungen nach Absatz 2 des vorliegenden Artikels muss Informationen über diese Befreiung und einen Verweis auf die Website des betreffenden Registers enthalten.

(4) Der in Artikel 48b Absatz 1, 4, 5, 6 und 7 genannte Bericht und gegebenenfalls die Erklärung, auf die in den Absätzen 4 und 5 des genannten Artikels Bezug genommen wird, bleiben mindestens fünf Jahre in Folge auf der betreffenden Website zugänglich.

#### *Artikel 48e*

### **Verantwortlichkeit für die Erstellung, Offenlegung und Zugänglichmachung des Ertragsteuerinformationsberichts**

(1) Die Mitgliedstaaten bestimmen, dass die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane der obersten Mutterunternehmen oder unverbundenen Unternehmen nach Artikel 48b Absatz 1 im Rahmen der ihnen durch die nationalen Rechtsvorschriften übertragenen Zuständigkeiten die gemeinsame Verantwortung dafür tragen, sicherzustellen, dass der Ertragsteuerinformationsbericht gemäß den Artikeln 48b, 48c und 48d erstellt, offenlegt und zugänglich gemacht wird.

(2) Die Mitgliedstaaten bestimmen, dass die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane der in Artikel 48b Absatz 4 der vorliegenden Richtlinie genannten Tochterunternehmen und die nach Artikel 41 der Richtlinie (EU) 2017/1132 bestimmte Person bzw. bestimmten Personen, die die Formalitäten der Offenlegung für die in Artikel 48b Absatz 5 der vorliegenden Richtlinie genannten Zweigniederlassungen erfüllen, im Rahmen der ihnen durch die nationalen Rechtsvorschriften übertragenen Zuständigkeiten die gemeinsame Verantwortung dafür tragen, nach ihrem besten Wissen und Vermögen sicherzustellen, dass der Ertragsteuerinformationsbericht wie jeweils einschlägig in einer mit den Artikeln 48b und 48c übereinstimmenden Weise oder gemäß den genannten Artikeln erstellt und gemäß Artikel 48d offengelegt und zugänglich gemacht wird.

#### *Artikel 48f*

### **Erklärung des Abschlussprüfers**

Die Mitgliedstaaten verlangen, dass in Fällen, in denen der Abschluss eines dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegenden Unternehmens durch einen oder mehrere Abschlussprüfer oder durch eine oder mehrere Prüfungsgesellschaften geprüft werden muss, in dem Bestätigungsvermerk angegeben ist, ob für das Geschäftsjahr, das dem Geschäftsjahr vorausging, für das die der Prüfung unterzogenen Abschlüsse aufgestellt wurden, das Unternehmen gemäß Artikel 48b verpflichtet war, einen Ertragsteuerinformationsbericht offenzulegen, und, falls dies zutrifft, ob der genannte Bericht gemäß Artikel 48d offengelegt wurde.

#### *Artikel 48g*

### **Beginn der Ertragsteuerberichterstattung**

Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass die Rechts- und Verwaltungsvorschriften zur Umsetzung der Artikel 48a bis 48f spätestens ab Beginn des ersten am oder nach dem 22. Juni 2024 beginnenden Geschäftsjahres gelten.

Artikel 48h

### Überprüfungsklausel

Bis zum 22. Juni 2027 legt die Kommission einen Bericht über die Einhaltung und die Auswirkungen der in den Artikeln 48a bis 48f festgelegten Berichtspflichten vor, wobei sie unter Berücksichtigung der Lage auf der Ebene der OECD, der Notwendigkeit, das Bestehen eines ausreichenden Maßes an Transparenz sicherzustellen, und der Notwendigkeit, wettbewerbskonforme Rahmenbedingungen für Unternehmen und private Investitionen zu erhalten und zu gewährleisten, insbesondere überprüft und bewertet, ob es zweckmäßig wäre, die Verpflichtung zur Berichterstattung über Ertragsteuerinformationen gemäß Artikel 48b auf große Unternehmen und große Gruppen im Sinne von Artikel 3 Absatz 4 und 7 auszudehnen und den Inhalt des Ertragsteuerinformationsberichts gemäß Artikel 48c um zusätzliche Elemente zu erweitern. In diesem Bericht bewertet die Kommission auch die Auswirkung eines Ausweises der Steuerinformationen auf aggregierter Basis für Drittlandsteuerhoheitsgebiete gemäß Artikel 48c Absatz 5 und der zeitweisen Nichtaufnahme von Angaben gemäß Artikel 48c Absatz 6 auf die Wirksamkeit dieser Richtlinie.

Die Kommission legt den Bericht, gegebenenfalls zusammen mit einem Gesetzgebungsvorschlag, dem Europäischen Parlament und dem Rat vor.

- (\*) Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Zugang zur Tätigkeit von Kreditinstituten und die Beaufsichtigung von Kreditinstituten, zur Änderung der Richtlinie 2002/87/EG und zur Aufhebung der Richtlinien 2006/48/EG und 2006/49/EG (ABl. L 176 vom 27.6.2013, S. 338).
- (\*\*) Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (ABl. L 64 vom 11.3.2011, S. 1).
- (\*\*\*) Richtlinie (EU) 2017/1132 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2017 über bestimmte Aspekte des Gesellschaftsrechts (ABl. L 169 vom 30.6.2017, S. 46).“

3. In Artikel 49 wird folgender Absatz eingefügt:

„(3a) Vor dem Erlass eines delegierten Rechtsakts konsultiert die Kommission die von den einzelnen Mitgliedstaaten benannten Sachverständigen im Einklang mit den in der Interinstitutionellen Vereinbarung vom 13. April 2016 über bessere Rechtsetzung (\*) enthaltenen Grundsätzen.

(\*) ABl. L 123 vom 12.5.2016, S. 1.“

Artikel 2

### Umsetzung

(1) Die Mitgliedstaaten setzen die Rechts- und Verwaltungsvorschriften in Kraft, die erforderlich sind, um dieser Richtlinie bis zum 22. Juni 2023 nachzukommen. Sie teilen der Kommission unverzüglich den Wortlaut dieser Vorschriften mit.

Bei Erlass dieser Vorschriften nehmen die Mitgliedstaaten in den Vorschriften selbst oder durch einen Hinweis bei der amtlichen Veröffentlichung auf diese Richtlinie Bezug. Die Mitgliedstaaten regeln die Einzelheiten der Bezugnahme.

(2) Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission den Wortlaut der wichtigsten nationalen Rechtsvorschriften mit, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

Artikel 3

### Inkrafttreten

Diese Richtlinie tritt am zwanzigsten Tag nach ihrer Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* in Kraft.

*Artikel 4***Adressaten**

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Geschehen zu Straßburg am 24. November 2021.

*Im Namen des Europäischen Parlaments*  
*Der Präsident*  
D. M. SASSOLI

*Im Namen des Rates*  
*Der Präsident*  
A. LOGAR

---

## Table of Correspondence (ToC)

Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (CSRD)

### **Teil 1 – Rechnungslegung – Art. 1: Abänderung der Richtlinie 2013/34/EU**

umgesetzt in:

A: Personen- und Gesellschaftsrecht (PGR) (216.0)

Inkrafttreten der Umsetzungsmassnahme: 1. Juli 2024

<b>Richtlinie 2013/34/EU, abgeändert durch die Richtlinie 2022/2464/EU</b>	<b>Nationale Umsetzung</b>	<b>Anmerkungen</b>
Art. 1 Abs. 3 Unterabs. 1	Art. 1096d Abs. 1; Art. 1131; Art. 1137	
Art. 1 Abs. 3 Unterabs. 1 Bst. a	Art. 1137	
Art. 1 Abs. 3 Bst. b Unterabs. 1 Bst. b	Art. 1131	
Art. 1 Abs. 3 Bst. b Unterabs. 2		Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 1 Abs. 4		Indirekt umgesetzt, da die betreffenden Finanzprodukte nicht den Rechnungslegungsvorschriften gemäss Art. 1045 ff. unterliegen.
Art. 1 Abs. 5	Art. 1096i Abs. 2	
Art. 2 Ziff. 5	Art. 1081 Art. 1137 Abs. 3 Ziff. 3 Art. 1131 Abs. 2a Ziff. 3 Art. 1096i Abs. 3 und 4, je Satz 2	Allgemeine Vorschrift Versicherungsunternehmen Kreditinstitute
Art. 2 Ziff. 17	Art. 1096b Ziff. 1	
Art. 2 Ziff. 18	Art. 1096b Ziff. 2	
Art. 2 Ziff. 19	Art. 1096b Ziff. 3	
Art. 2 Ziff. 20	keine Umsetzung	Ein unabhängiger Erbringer von Bestätigungsleistungen

		wird in Liechtenstein nicht vorgesehen.
Art. 19 Abs. 1 Unterabs. 2	Art. 1096 Abs. 3a	
Art. 19a Abs. 1	Art. 1096d Abs. 1	
Artikel 1 Art. 19a Abs. 1 Unterabs. 2	Art. 1096d Abs. 1 letzter Satz	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. a Ziff. i	Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 1 i	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. a Ziff. ii	Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 1 ii	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. a Ziff. iii	Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 1 iii	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. a Ziff. iv	Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 1 iv	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. a Ziff. v	Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 1 v	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. b	Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 2	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. c	Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 3	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. d	Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 4	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. e	Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 5	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. f Ziff. i	Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 6 i	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. f Ziff. ii	Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 6 ii	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. f Ziff. iii	Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 6 iii	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. g	Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 7	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. h	Art. 1096d Abs. 2 Ziff. 8	
Art. 19a Abs. 2 Unterabs. 2	Art. 1096d Abs. 3	
Art. 19a Abs. 3 Unterabs. 1	Art. 1096e Abs. 1	
Art. 19a Abs. 3 Unterabs. 2	Art. 1096e Abs. 2	
Art. 19a Abs. 3 Unterabs. 3	Art. 1096e Abs. 3	

Art. 19a Abs. 3 Unterabs. 4	Art. 1096e Abs. 4	
Art. 19a Abs. 4	Art. 1096c Abs. 1	
Art. 19a Abs. 5	Art. 1096c Abs. 2	
Art. 19a Abs. 6 Unterabs. 1 Einleitungssatz	Art. 1096f Abs. 1 Einleitungssatz Art. 1131 Abs. 2a Ziff. 4 Art. 1137 Abs. 3 Ziff. 4	Kreditinstitute Versicherungsunternehmen
Art. 19a Abs. 6 Unterabs. 1 Bst. a	Art. 1096f Abs. 1 Ziff. 1	
Art. 19a Abs. 6 Unterabs. 1 Bst. b	Art. 1096f Abs. 1 Ziff. 2	
Art. 19a Abs. 6 Unterabs. 1 Bst. c	Art. 1096f Abs. 1 Ziff. 3	
Art. 19a Abs. 6 Unterabs. 1 Bst. d	Art. 1096f Abs. 1 Ziff. 4	
Art. 19a Abs. 6 Unterabs. 1 Bst. e	Art. 1096f Abs. 1 Ziff. 5	
Art. 19a Abs. 6 Unterabs. 2	Art. 1096f Abs. 2	
Art. 19a Abs. 7	Art. 1096f Abs. 3	
Art. 19a Abs. 8	Art. 1096f Abs. 4	
Art. 19a Abs. 9 Unterabs. 1	Art. 1096g Abs. 1 und 2	
Art. 19a Abs. 9 Unterabs. 2 Bst. a Ziff. i	Art. 1096g Abs. 3 Ziff. 1 Bst. a	
Art. 19a Abs. 9 Unterabs. 2 Bst. a Ziff. ii	Art. 1096g Abs. 3 Ziff. 1 Bst. b	
Art. 19a Abs. 9 Unterabs. 2 Bst. a Ziff. iii	Art. 1096g Abs. 3 Ziff. 1 Bst. c	
Art. 19a Abs. 9 Unterabs. 2 Bst. b	Art. 1096g Abs. 3 Ziff. 2	
Art. 19a Abs. 9 Unterabs. 2 Bst. c	Art. 1096g Abs. 3 Ziff. 3	
Art. 19a Abs. 9 Unterabs. 3		Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 19a Abs. 9 Unterabs. 4	Art. 1096g Abs. 4	
Art. 19a Abs. 9 Unterabs. 5		Nicht anwendbar
Art. 19a Abs. 9 Unterabs. 6		Nicht anwendbar
Art. 19a Abs. 10	Art. 1096g Abs. 5	

Art. 20 Abs. 1 Bst. g	Art. 1096a Abs. 1 Ziff. 7 Satz 1	
Art. 20 Abs. 1 Unterabs. 2	Art. 1096a Abs. 1 Ziff. 7 Satz 3	
Art. 23 Abs. 4 Bst. b	Art. 1099 Abs. 2 Ziff. 2	
Art. 23 Abs. 8 Bst. b Ziff. i	Art. 1100 Abs. 2 Ziff. 1	
Art. 23 Abs. 8 Bst. b Ziff. iii	Art. 1100 Abs. 2 Ziff. 2	
Art. 29a Abs. 1 Unterabs. 1	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 1 Unterabs. 2	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. a	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. a Ziff. i	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. a Ziff. ii	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. a Ziff. iii	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. a Ziff. iv	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. a Ziff. v	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. b	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. c	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. d	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. e	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. f Ziff. i	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. f Ziff. ii	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. f Ziff. iii	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. g	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Bst. h	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 2 Unterabs. 2	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096d
Art. 29a Abs. 3 Unterabs. 1	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096e
Art. 29a Abs. 3 Unterabs. 2	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096e
Art. 29a Abs. 3 Unterabs. 3	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096e
Art. 29a Abs. 3 Unterabs. 4	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096e
Art. 29a Abs. 4 Unterabs. 1	Art. 1121 Abs. 3a Satz 1	
Art. 29a Abs. 4 Unterabs. 2	Art. 1121 Abs. 3a Satz 2	
Art. 29a Abs. 5	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096c Abs. 1
Art. 29a Abs. 6	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096c Abs. 2
Art. 29a Abs. 7	Art. 1121 Abs. 3b	Entspricht Art. 1096f Abs. 3

Art. 29a Abs. 8 Unterabs. 1	Art. 1121 Abs. 3c	Verweis auf Art. 1096g Abs. 1 und 2
Art. 29a Abs. 8 Unterabs. 2	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096g Abs. 3
Art. 29a Abs. 8 Unterabs. 2 Bst. a Ziff. i	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096g Abs. 3
Art. 29a Abs. 8 Unterabs. 2 Bst. a Ziff. ii	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096g Abs. 3
Art. 29a Abs. 8 Unterabs. 2 Bst. a Ziff. iii	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096g Abs. 3
Art. 29a Abs. 8 Unterabs. 2 Bst. b	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096g Abs. 3
Art. 29a Abs. 8 Unterabs. 2 Bst. c	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096g Abs. 3
Art. 29a Abs. 8 Unterabs. 3		Wahlrecht nicht umgesetzt
Art. 29a Abs. 8 Unterabs. 4	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096g Abs. 4
Art. 29a Abs. 8 Unterabs. 5		Nicht anwendbar
Art. 29a Abs. 8 Unterabs. 6		Nicht anwendbar
Art. 29a Abs. 9	Art. 1121 Abs. 1	Verweis auf Art. 1096g Abs. 5
Art. 29b Abs. 1 Unterabs. 1	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 1 Unterabs. 2	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 1 Unterabs. 3 Ziff. i	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 1 Unterabs. 3 Ziff. ii	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 1 Unterabs. 4	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 1 Unterabs. 5	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 1 Unterabs. 6	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 1 Unterabs. 7	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 1	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. a	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission

Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. a Ziff. i	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. a Ziff. ii	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. a Ziff. iii	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. a Ziff. iv	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. a Ziff. v	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. a Ziff. vi	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. b Ziff. i	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. b Ziff. ii	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. b Ziff. iii	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. c Ziff. i	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. c Ziff. ii	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. c Ziff. iii	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. c Ziff. iv	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 2 Unterabs. 2 Bst. c Ziff. v	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 3	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 4 Unterabs. 1	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 4 Unterabs. 2	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 5 Bst. a	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 5 Bst. b	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission

Art. 29b Abs. 5 Bst. c	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 5 Bst. d	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 5 Bst. e	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 5 Bst. f	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 5 Bst. g	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 5 Bst. h	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29b Abs. 5 Bst. i	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Artikel 1 Art. 29b Abs. 5 Bst. j	Art. 1096c Abs. 1	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29c Abs. 1 Unterabs. 1	Art. 1096f Abs. 2	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29c Abs. 1 Unterabs. 2	Art. 1096f Abs. 2	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29c Abs. 2	Art. 1096f Abs. 2	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29c Abs. 3	Art. 1096f Abs. 2	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 29d Abs. 1	Art. 1096h	
Art. 29d Abs. 2	Art. 1121 Abs. 3d	
Art. 30 Abs. 1 Unterabs. 1	Art. 1122, Art. 1123 Abs. 4; Art. 1125 Abs. 3	
Art. 30 Abs. 1 Unterabs. 2		Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 30 Abs. 1 Unterabs. 3	Art. 1123 Abs. 4 Satz 1	
Art. 30 Abs. 1 Unterabs. 4	Art. 1123 Abs. 1	
Art. 30 Abs. 1 Unterabs. 5	Art. 1123 Abs. 4 Satz 2	
Art. 33 Abs. 1	Art. 195, Art. 220, Art. 226 Abs. 2, Art. 1056, Art. 1122 ff., § 66 SchlT PGR, Art. 4 f., Art. 22 und Art. 51 OffG	Der Jahresbericht wird um die Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgeweitet. Die neuen Vorgaben unterliegen automatisch den bestehenden Verantwortlichkeitsvorschriften für den Geschäftsbericht.

Art. 33 Abs. 1 Bst. a	Art. 195, Art. 220, Art. 226 Abs. 2, Art. 1056, Art. 1122 ff., § 66 SchlT PGR, Art. 4 f., Art. 22 und Art. 51 OffG	Der Jahresbericht wird um die Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgeweitet. Die neuen Vorgaben unterliegen automatisch den bestehenden Verantwortlichkeitsvorschriften für den Geschäftsbericht.
Art. 33 Abs. 1 Bst. b	Art. 195, Art. 220, Art. 226 Abs. 2, Art. 1056, Art. 1122 ff., § 66 SchlT PGR, Art. 4 f., Art. 22 und Art. 51 OffG	Der Jahresbericht wird um die Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgeweitet. Die neuen Vorgaben unterliegen automatisch den bestehenden Verantwortlichkeitsvorschriften für den Geschäftsbericht.
Art. 34 Abs. 1 Unterabs. 2 Bst. a Ziff. ii	Art. 196 Abs. 1 Bst. e PGR	
Art. 34 Abs. 1 Unterabs. 2 Bst. aa	Art. 1096k PGR Art. 196b Abs. 2 Bst. c PGR i.V.m. Art. 47c WPG i.V.m. Art. 3a Abs. 1 QSPV	
Art. 34 Abs. 3	Art. 47b WPG	
Art. 34 Abs. 4 Unterabs. 1	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 4 Unterabs. 1 Bst. a	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 4 Unterabs. 1 Bst. b	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 4 Unterabs. 1 Bst. c	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 4 Unterabs. 1 Bst. d	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 4 Unterabs. 1 Bst. e	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 4 Unterabs. 1 Bst. f	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 4 Unterabs. 1 Bst. g	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 4 Unterabs. 1 Bst. h	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 4 Unterabs. 2	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 4 Unterabs. 3	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt

Art. 34 Abs. 4 Unterabs. 4	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 4 Unterabs. 5	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 4 Unterabs. 6	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 5 Unterabs. 1	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 5 Unterabs. 2	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 5 Unterabs. 3	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 5 Unterabs. 3 Bst. a	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 5 Unterabs. 3 Bst. b	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 34 Abs. 6	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 40a Abs. 1 Unterabs. 1	Art. 1096i Abs. 1 Satz 1	
Art. 40a Abs. 1 Unterabs. 2	Art. 1096i Abs. 1 Satz 2	
Art. 40a Abs. 1 Unterabs. 3	Art. 1096i Abs. 2	
Art. 40a Abs. 1 Unterabs. 4	Art. 1096i Abs. 3	
Art. 40a Abs. 1 Unterabs. 5	Art. 1096i Abs. 4	
Art. 40a Abs. 1 Unterabs. 6	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 40a Abs. 2 Unterabs. 1	Art. 1096i Abs. 5 Satz 1	
Art. 40a Abs. 2 Unterabs. 2	Art. 1096i Abs. 5 Satz 2	
Art. 40a Abs. 2 Unterabs. 3	Art. 1096i Abs. 6	
Art. 40a Abs. 2 Unterabs. 4	Art. 1096i Abs. 7	
Art. 40a Abs. 3 Unterabs. 1	Art. 1123a Satz 1 Satz 1	
Art. 40a Abs. 3 Unterabs. 2	Art. 1123a Satz 1 Satz 2	
Art. 40a Abs. 4	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt
Art. 40b	Art. 1096i Abs. 5	Verweis auf Kompetenz der EU-Kommission
Art. 40c Unterabs. 1	Art. 1096i Abs. 8	
Art. 40c Unterabs. 2	Art. 1096i Abs. 9	
Art. 40d Abs. 1	Art. 1123a Abs. 2	
Art. 40d Abs. 2	Art. 1123a Abs. 3	Die Option der Offenlegung auf der Webseite des Handels- registers wurde nicht gewählt.
Art. 48i Abs. 1 Unterabs. 1	Übergangsbestimmungen Abs. 1	

Art. 48i Abs. 1 Unterabs. 2	Übergangsbestimmungen Abs. 2	
Art. 48i Abs. 2	Übergangsbestimmungen Abs. 3	
Art. 48i Abs. 3	Übergangsbestimmungen Abs. 4	
Art. 48i Abs. 4	Übergangsbestimmungen Abs. 5	
Art. 49 Abs. 2	keine Umsetzung	Kompetenz EU Kommission
Art. 49 Abs. 3	keine Umsetzung	Kompetenz EU Kommission
Artikel 1 Art. 49 Abs. 3b Unterabs. 1 Bst. a	keine Umsetzung	Kompetenz EU Kommission
Art. 49 Abs. 3b Unterabs. 1 Bst. b	keine Umsetzung	Kompetenz EU Kommission
Art. 49 Abs. 3b Unterabs. 1 Bst. c	keine Umsetzung	Kompetenz EU Kommission
Art. 49 Abs. 3b Unterabs. 1 Bst. d	keine Umsetzung	Kompetenz EU Kommission
Art. 49 Abs. 3b Unterabs. 2	keine Umsetzung	Kompetenz EU Kommission
Art. 49 Abs. 3b Unterabs. 3	keine Umsetzung	Kompetenz EU Kommission
Art. 49 Abs. 3b Unterabs. 4	keine Umsetzung	Kompetenz EU Kommission
Art. 49 Abs. 3b Unterabs. 5	keine Umsetzung	Kompetenz EU Kommission
Art. 49 Abs. 3b Unterabs. 6	keine Umsetzung	Kompetenz EU Kommission
Art. 49 Abs. 5	keine Umsetzung	Kompetenz EU-Behörden

## **Table of Correspondence (ToC)**

*Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (CSRD)*

### **Teil 2 – Offenlegung – Art. 2: Abänderung der Richtlinie 2004/109/EG**

umgesetzt in:

**B: Offenlegungsgesetz (OffG) (954.1)**

Inkrafttreten der Umsetzungsmaßnahme: 1. Juli 2024

<b>Richtlinie 2004/109/EG, abgeändert durch die Richtlinie 2022/2464/EU</b>	<b>nationale Umsetzung</b>	<b>Anmerkungen</b>
Art. 2 Abs. 1 Bst. r	Art. 3 Abs. 1 Bst. u	
Art. 4 Abs. 2 Bst. c	Art. 4 Abs. 2 Bst. c	
Art. 4 Abs. 4 UA 1 und 2	Art. 4 Abs. 4	
Art. 4 Abs. 4 UA 3	Art. 4 Abs. 5	
Art. 4 Abs. 5	Art. 4 Abs. 6	
Art. 23 Abs. 4 UA 3 bis 5	keine Umsetzung erforderlich	Kompetenz EU-Kommission
Art. 28d	keine Umsetzung erforderlich	Kompetenz ESMA



## **Table of Correspondence (ToC)**

*Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (CSRD)*

### **Teil 3 – Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung – Art. 3: Abänderung der Richtlinie 2006/43/EG**

umgesetzt in:

A: Wirtschaftsprüfergesetz (WPG) (173.540) B: Personen- und Gesellschaftsrecht (PGR) (216.0)
---

Inkrafttreten der Umsetzungsmaßnahme: 1. Juli 2024

<b>Richtlinie 2006/43/EG, abgeändert durch die Richtlinie 2022/2464/EU</b>	<b>Nationale Umsetzung</b>	<b>Kommentar</b>
Art. 1	Art. 2 Bst. a Ziff. 4 WPG	
Art. 2 Ziff. 2	Art. 3 Abs. 1 Ziff. 14 Bst. a bis c WPG	
Art. 2 Ziff. 3	Art. 2 Bst. a Ziff. 4 i.V.m Art. 12 WPG	
Art. 2 Ziff. 4	Art. 3 Abs. 1 Ziff. 11 WPG	
Art. 2 Ziff. 5	Art. 3 Abs. 1 Ziff. 11 WPG	
Art. 2 Ziff. 6	Art. 3 Abs. 1 Ziff. 8 WPG	
Art. 2 Ziff. 16a Bst. a	Art. 3 Abs. 1 Ziff. 14 Bst. b WPG	
Art. 2 Ziff. 16a Bst. b	Art. 3 Abs. 1 Ziff. 14 Bst. c WPG	
Art. 2 Ziff. 16a Bst. c	nicht erforderlich	Da die Bewilligung als Wirtschaftsprüfer gleichzeitig die Berechtigung zur Durchführung von Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung umfasst, ist ein gesonderter Ausweis dieser Berechtigung im Register nicht erforderlich.
Art. 2 Ziff. 21	Art. 3 Abs. 1 Ziff. 16 WPG	

<b>Richtlinie 2006/43/EG, abgeändert durch die Richtlinie 2022/2464/EU</b>	<b>Nationale Umsetzung</b>	<b>Kommentar</b>
Art. 2 Ziff. 22	Art. 3 Abs. 1 Ziff. 16 WPG	
Art. 2 Ziff. 23	keine Umsetzung	Wahlrecht nach Artikel 1 Art. 34 Abs. 4 der Richtlinie (EU) 2022/2464 nicht ausgeübt.
Art. 6 Abs. 2	Art. 9 Abs. 4 WPG Art. 8 Bst. b WPG Art. 60 Abs. 6 WPG	Konkretisiert in Art. 5 Bst. a Ziff. 1 und 5 WPPV.  Konkretisiert in Art. 21 Bst. a WPPV und Art. 5 Bst. a Ziff. 1 und 5 WPPV.
Art. 6 Abs. 3	nicht erforderlich	Bereits mit Art. 87 Abs. 8 und Art. 89 WPG sowie Art. 26b FMAG umgesetzt.
Art. 7 Abs. 2	Art. 9 Abs. 4 WPG Art. 60 Abs. 6 WPG	Konkretisiert in Art. 5 Bst. a Ziff. 1 und 5 WPPV sowie Art. 21 Bst. a WPPV.
Art. 8 Abs. 3 Bst. a	Art. 9 Abs. 4 WPG Art. 60 Abs. 6 WPG	Konkretisiert in Art. 5 Bst. a Ziff. 5 WPPV.
Art. 8 Abs. 3 Bst. b	Art. 9 Abs. 4 WPG Art. 60 Abs. 6 WPG	Konkretisiert in Art. 5 Bst. a Ziff. 5 WPPV.
Art. 8 Abs. 3 Bst. c	Art. 9 Abs. 4 WPG Art. 60 Abs. 6 WPG	Konkretisiert in Art. 5 Bst. a Ziff. 5 WPPV.
Art. 8 Abs. 3 Bst. d	Art. 9 Abs. 4 WPG Art. 60 Abs. 6 WPG	Konkretisiert in Art. 5 Bst. a Ziff. 1 WPPV.
Art. 10 Abs. 1 Unterabs. 2	Art. 8 Abs. 2 Bst. b WPG	
Art. 12 Abs. 1	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt.
Art. 12 Abs. 2	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt.
Art. 14 Abs. 2 Unterabs. 4	Art. 60 Abs. 6 WPG	Konkretisiert in Art. 5 Bst. a Ziff. 1 und 5 WPPV sowie Art. 21 Bst. a WPPV
Art. 14a Unterabs. 1	Art. 112a Abs. 2 WPG Art. 9 Abs. 4 WPG Art. 60 Abs. 6 WPG	Konkretisiert in Art. 23a WPPV.
Art. 14a Unterabs. 2	Art. 112a Abs. 2 WPG Art. 9 Abs. 4 WPG	Konkretisiert in Art. 23a WPPV.

<b>Richtlinie 2006/43/EG, abgeändert durch die Richtlinie 2022/2464/EU</b>	<b>Nationale Umsetzung</b>	<b>Kommentar</b>
	Art. 60 Abs. 6 WPG	
Art. 14a Unterabs. 3	Art. 112a Abs. 3 WPG	
Art. 16 Abs. 1 Bst. c	nicht erforderlich	Gemäss der bestehenden Systematik berechtigt die Wirtschaftsprüferbewilligung die Ausübung der Tätigkeiten nach Art. 2 WPG.
Art. 16 Abs. 1 Bst. d	Art. 19 Abs. 1 Bst. g WPG	
Art. 16 Abs. 2 Unterabs. 2	Art. 19 Abs. 1 Bst. g WPG	
Art. 17 Abs. 1 Bst. e	nicht erforderlich	Gemäss der bestehenden Systematik berechtigt die Wirtschaftsprüferbewilligung die Ausübung der Tätigkeiten nach Art. 2 WPG.
Art. 17 Abs. 1 Bst. i	Art. 19 Abs. 2 Bst. I WPG	
Art. 17 Abs. 2 Unterabs. 2	Art. 19 Abs. 2 Bst. I WPG	
Art. 24b Abs. 1 Unterabs. 2 Satz 1	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 24b Abs. 1 Unterabs. 2 Satz 2	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 24b Abs. 1 Unterabs. 3	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 24b Abs. 1 Unterabs. 4	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 24b Abs. 2a	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 24b Abs. 4 Bst. b	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 24b Abs. 4 Bst. c	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 24b Abs. 5a Unterabs. 1	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Artikel 3 Art. 24b Abs. 5a Unterabs. 2	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 24b Abs. 5a Unterabs. 3	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 24b Abs. 5a Unterabs. 4	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 24b Abs. 5a Unterabs. 5	Art. 47b WPG	
Art. 24b Abs. 6	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 25 Unterabs. 1	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 25 Unterabs. 1 Bst. a	Art. 47a Abs. 1 WPG	

<b>Richtlinie 2006/43/EG, abgeändert durch die Richtlinie 2022/2464/EU</b>	<b>Nationale Umsetzung</b>	<b>Kommentar</b>
Art. 25b	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 25c Abs. 1	Art. 47a Abs. 1 WPG Art. 47a Abs. 2 WPG	
Art. 25c Abs. 1 Bst. a	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 25c Abs. 1 Bst. b	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 25c Abs. 2	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 25c Abs. 3 Unterabs. 1	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 25c Abs. 3 Unterabs. 2	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 25d	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 26a Abs. 1	Art. 47c Abs. 1 WPG Art. 50 Abs. 4 WPG	Konkretisiert in Art. 1 Abs. 1 Bst. a bis c QSPV.
Art. 26a Abs. 2 Unterabs. 1	Art. 47c Abs. 2 WPG Art. 50 Abs. 4 WPG	Konkretisiert in Art. 3a Abs. 1 und 2 QSPV.
Art. 26a Abs. 2 Unterabs. 2	keine Umsetzung	Normadressat ist das Land.
Art. 26a Abs. 3 Unterabs. 1	keine Umsetzung	Normadressat ist die Europäische Kommission.
Art. 26a Abs. 3 Unterabs. 2	keine Umsetzung	Normadressat ist die Europäische Kommission.
Art. 26a Abs. 3 Unterabs. 3 Bst. a bis c	keine Umsetzung	Normadressat ist die Europäische Kommission.
Art. 27a Abs. 1 Unterabs. 1 Bst. a	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 27a Abs. 1 Unterabs. 1 Bst. b	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 27a Abs. 1 Unterabs. 1 Bst. c	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 27a Abs. 1 Unterabs. 2	Art. 47a Abs. 1 WPG Art. 50 Abs. 4 WPG	Konkretisiert in Art. 8 Abs. 4 QSPV.
Art. 27a Abs. 1 Unterabs. 3	nicht erforderlich	Durch Art. 27a Abs. 1 der Richtlinie (EU) 2006/43/EG abgedeckt.

<b>Richtlinie 2006/43/EG, abgeändert durch die Richtlinie 2022/2464/EU</b>	<b>Nationale Umsetzung</b>	<b>Kommentar</b>
Art. 27a Abs. 2 Unterabs. 1	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 27a Abs. 2 Unterabs. 2	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 27a Abs. 3 Unterabs. 1	Art. 47a Abs. 1 WPG Art. 50 Abs. 4 WPG	Konkretisiert in Art. 12 Abs. 2 QSPV.
Art. 27a Abs. 3 Unterabs. 2	nicht erforderlich	Die Umsetzung ist bereits mit Art. 88 WPG erfolgt.
Art. 27a Abs. 3 Unterabs. 3	nicht erforderlich	Die Umsetzung ist bereits mit Art. 88 WPG erfolgt.
Art. 27a Abs. 3 Unterabs. 4 Satz 1 und 2	nicht erforderlich	Durch Art. 27a Abs. 1 der Richtlinie 2006/43/EG abgedeckt.
Art. 27a Abs. 3 Unterabs. 4 Satz 3	Art. 47a Abs. 1 WPG	
Art. 28 Abs. 2 Unterabs. 1 Bst. e	Art. 196b Abs. 2 Bst. c PGR	
Art. 28a Abs. 1 Satz 1	Art. 196b Abs. 1 PGR	
Art. 28a Abs. 1 Satz 2	Art. 47c Abs. 1 WPG	
Art. 28a Abs. 2 Bst. a	Art. 196b Abs. 2 Bst. a PGR	
Art. 28a Abs. 2 Bst. b	Art. 196b Abs. 2 Bst. b PGR	
Art. 28a Abs. 2 Bst. c	Art. 196b Abs. 2 Bst. c PGR	
Art. 28a Abs. 3	Art. 196b Abs. 3 PGR	
Art. 28a Abs. 4 Unterabs. 1 Satz 1	Art. 196b Abs. 4 PGR	
Art. 28a Abs. 4 Unterabs. 1 Satz 2	Art. 196b Abs. 5 PGR	
Art. 28a Abs. 4 Unterabs. 1 Satz 3	Art. 196b Abs. 6 PGR	
Art. 28a Abs. 4 Unterabs. 1 Satz 4	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt.
Art. 28a Abs. 4 Unterabs. 2	Art. 27 Abs. 4 WPG	
Art. 28a Abs. 5	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt.
Art. 28a Abs. 6	Art. 196b Abs. 7 PGR	
Art. 29 Abs. 1 Unterabs. 1 Bst. d	Art. 51 Abs. 3 WPG	

<b>Richtlinie 2006/43/EG, abgeändert durch die Richtlinie 2022/2464/EU</b>	<b>Nationale Umsetzung</b>	<b>Kommentar</b>
Art. 29 Abs. 1 Unterabs. 1 Bst. f	Art. 50 Abs. 2 Bst. g WPG Art. 50 Abs. 4 WPG	Konkretisiert in Art. 5 Abs. QSPV.
Art. 29 Abs. 1 Unterabs. 1 Bst. h	Art. 50 Abs. 1 WPG Art. 50 Abs. 3 Bst. b WPG	Der risikoorientierte Ansatz ist bereits mit Art. 4 Abs. 2 QSPV umgesetzt.
Art. 29 Abs. 2 Bst. a	Art. 51 Abs. 3 WPG	
Art. 29 Abs. 2a	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt.
Art. 30 Abs. 1	Art. 80 Abs. 2 WPG	Untersuchungen bereits auch mit Art. 26 FMAG umgesetzt.
Art. 30 Abs. 2	Art. 80 Abs. 2 WPG Art. 101 Abs. 1 Bst. e WPG	
Art. 30a Bst. ca	Art. 80 Abs. 2 WPG Art. 80 Abs. 2 Bst. c WPG	
Art. 30a Bst. da	Art. 80 Abs. 2 WPG Art. 80 Abs. 2 Bst. d WPG	
Art. 32 Abs. 3 Unterabs. 1	nicht erforderlich	Bereits mit Art. 3 Abs. 1 Ziff. 10, Art. 81 Abs. 2 WPG und Art. 14 Abs. 1 FMAG umgesetzt.
Art. 32 Abs. 4 Bst. b	nicht erforderlich	Bereits mit Art. 92 Abs. 4 WPG umgesetzt.
Art. 36a	Art. 87 Abs.4 WPG	Der Grundsatz ist bereits mit Art. 73 Abs. 2 (Herkunftslandprinzip) und Art. 87 WPG umgesetzt.
Art. 37 Abs. 1 Unterabs. 2	nicht erforderlich	Bereits mit Art. 192 Abs. 1 PGR umgesetzt.
Art. 37 Abs. 2 Unterabs. 2	keine Umsetzung	Wahlrecht nicht ausgeübt.
Art. 37 Abs. 3 Unterabs. 1	Art. 192 Abs. 3a PGR	
Art. 37 Abs. 3 Unterabs. 2	Art. 168 Abs. 3 Ziff. 1 und 2 PGR	
Art. 38 Abs. 1	Art. 201 Abs. 3a PGR	
Art. 38 Abs. 2 Unterabs. 2	Art. 201 Abs. 3a PGR	

<b>Richtlinie 2006/43/EG, abgeändert durch die Richtlinie 2022/2464/EU</b>	<b>Nationale Umsetzung</b>	<b>Kommentar</b>
Art. 38 Abs. 3 Unterabs. 3	Art. 201 Abs. 7 PGR	
Art. 39 Abs. 4a	Art. 347a Abs. 6 Bst. a bis e PGR i.V.m. Art. 347a Abs. 2 PGR	
Art. 39 Abs. 6 Bst. a	Art. 347a Abs. 1 Abs. 6 Bst. a PGR	
Art. 39 Abs. 6 Bst. b	Art. 347a Abs. 1 Abs. 6 Bst. b PGR	
Art. 39 Abs. 6 Bst. c	Art. 347a Abs. 1 Abs. 6 Bst. c PGR	
Art. 39 Abs. 6 Bst. d	Art. 347a Abs. 1 Abs. 6 Bst. d PGR	
Art. 39 Abs. 6 Bst. e	Art. 347a Abs. 1 Abs. 6 Bst. e PGR	
Art. 45 Abs. 1	Art. 3 Abs. 1 Ziff. 11 WPG	Umsetzung der Drittlandsprüfer-Registrierung bereits mit Art. 74 WPG erfolgt.
Art. 45 Abs. 1 Bst. a	nicht notwendig	Bereits mit Art. 74 Abs. 1 Bst. a WPG umgesetzt.
Art. 45 Abs. 1 Bst. b	nicht notwendig	Bereits mit Art. 74 Abs. 1 Bst. b WPG umgesetzt.
Art. 45 Abs. 4	nicht notwendig	Die Rechtswirkung ist mit gegebener Registrierung und Strafbestimmungen bei Zuwiderhandlung gegeben. Bei fehlender Registrierung ist im Umkehrschluss keine Rechtswirkung gegeben.
Art. 45 Abs. 5 Unterabs. 1	nicht notwendig	Bereits mit Art. 74 Abs. 1 WPG umgesetzt.
Art. 45 Abs. 5 Unterabs. 1 Bst. a	nicht notwendig	Bereits mit Art. 74 Abs. 2 WPG umgesetzt.
Art. 45 Abs. 5 Unterabs. 1 Bst. b	nicht notwendig	Bereits mit Art. 74 Abs. 2 WPG umgesetzt.
Art. 45 Abs. 5 Unterabs. 1 Bst. c	nicht notwendig	Bereits mit Art. 75 Abs. 1 Bst. a WPG umgesetzt.
Art. 45 Abs. 5 Unterabs. 1 Bst. d	nicht notwendig	Bereits mit Art. 75 Abs. 2 WPG umgesetzt.

<b>Richtlinie 2006/43/EG, abgeändert durch die Richtlinie 2022/2464/EU</b>	<b>Nationale Umsetzung</b>	<b>Kommentar</b>
Art. 45 Abs. 5 Unterabs. 2	Art. 74 Abs. 1 WPG i.V.m. Art. 74 Abs. 2 WPG	
Art. 45 Abs. 5 Unterabs. 2 Bst. a	Art. 74 Abs. 1 WPG i.V.m. Art. 74 Abs. 2 WPG	
Art. 45 Abs. 5 Unterabs. 2 Bst. b	Art. 74 Abs. 1 WPG i.V.m. Art. 74 Abs. 2 WPG	
Art. 45 Abs. 5 Unterabs. 2 Bst. c	Art. 74 Abs. 1 WPG Art. 75 Abs. 1 Bst. a WPG	
Art. 45 Abs. 5 Unterabs. 2 Bst. d	Art. 74 Abs. 1 WPG Art. 75 Abs. 2 WPG	
Art. 45 Abs. 5a Unterabs. 1	nicht notwendig	Bereits mit Art. 74 Abs. 2 WPG umgesetzt.
Art. 45 Abs. 5a Unterabs. 2	Art. 74 Abs. 1 und 2 WPG	
Art. 45 Abs. 6 Unterabs. 1	keine Umsetzung	Normadressat ist die Europäische Kommission.
Art. 45 Abs. 6 Unterabs. 2	keine Umsetzung	Normadressat ist die Europäische Kommission.
Art. 45 Abs. 6 Unterabs. 3	keine Umsetzung	Normadressat ist die Europäische Kommission.
Art. 48a Abs. 2 Unterabs. 2	keine Umsetzung	Normadressat ist die Europäische Kommission.
Art. 48a Abs. 3	keine Umsetzung	Normadressat ist die Europäische Kommission.
Art. 48a Abs. 5	keine Umsetzung	Normadressat ist die Europäische Kommission.

## **Table of Correspondence (ToC)**

*Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (CSRD)*

### **Teil 4 – Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung – Art. 4: Abänderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014**

Inkrafttreten der Umsetzungsmassnahme: 1. Juli 2024

<b>Verordnung (EU) Nr. 537/2014, abgeändert durch die Richtlinie 2022/2464/EU</b>	<b>Nationale Umsetzung</b>	<b>Kommentar</b>
Art. 4 Abs. 2 Unterabs. 2	keine Durchführung	Unmittelbare Anwendbarkeit.
Art. 5 Abs. 1 Unterabs. 2 Bst. c	keine Durchführung	Unmittelbare Anwendbarkeit.
Art. 5 Abs. 4 Unterabs. 2	keine Durchführung	Unmittelbare Anwendbarkeit.



## **Table of Correspondence (ToC)**

*Richtlinie (EU) 2021/2101 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. November 2021 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragssteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen (CBCR)*

umgesetzt in:

*A: Personen- und Gesellschaftsrecht (PGR) (216.0)*

Inkrafttreten der Umsetzungsmassnahme: 1. Juli 2024

<b>Richtlinie (EU) 2021/2101</b>	<b>Nationale Umsetzung</b>	<b>Anmerkungen</b>
Art. 1 Art. 1 Abs. 1a	Art. 1144	
Art. 48a Abs. 1 Ziff. 1	Art. 1140 Abs. 1 Ziff. 1	
Art. 48a Abs. 1 Ziff. 2	Art. 1140 Abs. 1 Ziff. 2	
Art. 48a Abs. 1 Ziff. 3	Art. 1140 Abs. 1 Ziff. 3	
Art. 48a Abs. 1 Ziff. 4	Art. 1140 Abs. 1 Ziff. 4	
Art. 48a Abs. 2 Bst. a	Art. 1140 Abs. 2 Ziff. 1	
Art. 48a Abs. 2 Bst. b	Art. 1140 Abs. 2 Ziff. 2	
Art. 48b Abs. 1 Unterabs. 1	Art. 1141 Abs. 1	
Art. 48b Abs. 1 Unterabs. 2	Art. 1141 Abs. 2	
Art. 48b Abs. 1 Unterabs. 3	Art. 1141 Abs. 3	
Art. 48b Abs. 1 Unterabs. 4	Art. 1141 Abs. 4	
Art. 48b Abs. 2	Art. 1142 Abs. 1	
Art. 48b Abs. 3	Art. 1142 Abs. 2	
Art. 48b Abs. 4 Unterabs. 1	Art. 1143 Abs. 1	
Art. 48b Abs. 4 Unterabs. 2	Art. 1143 Abs. 2	
Art. 48b Abs. 4 Unterabs. 3	Art. 1143 Abs. 3	
Art. 48b Abs. 5 Unterabs. 1	Art. 1144 Abs. 1	
Artikel 1 Art. 48b Abs. 5 Unterabs. 2	Art. 1144 Abs. 2	
Art. 48b Abs. 5 Unterabs. 3	Art. 1144 Abs. 3	
Art. 48b Abs. 5 Unterabs. 4	Art. 1144 Abs. 4	
Art. 48b Abs. 5 Unterabs. 5	Art. 1144 Abs. 5	
Art. 48b Abs. 5 Unterabs. 6 Bst. a	Art. 1144 Abs. 6 Ziff. 1	
Art. 48b Abs. 5 Unterabs. 6	Art. 1144 Abs. 6 Ziff. 2	

Bst. b		
Art. 48b Abs. 5 Unterabs. 7	Art. 1144 Abs. 7	
Art. 48b Abs. 6 Bst. a Ziff. i	Art. 1145 Ziff. 1 Bst. a	
Art. 48b Abs. 6 Bst. a Ziff. ii	Art. 1145 Ziff. 1 Bst. b	
Art. 48b Abs. 6 Bst. a Ziff. iii	Art. 1145 Ziff. 1 Bst. c	
Art. 48b Abs. 6 Bst. b	Art. 1145 Ziff. 2	
Art. 48b Abs. 7	Art. 1146	
Art. 48c Abs. 1	Art. 1147 Abs. 1	
Art. 48c Abs. 2 Bst. a	Art. 1147 Abs. 2 Ziff. 1	
Art. 48c Abs. 2 Bst. b	Art. 1147 Abs. 2 Ziff. 2	
Art. 48c Abs. 2 Bst. c	Art. 1147 Abs. 2 Ziff. 3	
Art. 48c Abs. 2 Bst. d Ziff. i	Art. 1147 Abs. 2 Ziff. 4 Bst. a	
Art. 48c Abs. 2 Bst. d Ziff. ii	Art. 1147 Abs. 2 Ziff. 4 Bst. b	
Art. 48c Abs. 2 Bst. e	Art. 1147 Abs. 2 Ziff. 5	
Art. 48c Abs. 2 Bst. f	Art. 1147 Abs. 2 Ziff. 6	
Art. 48c Abs. 2 Bst. g	Art. 1147 Abs. 2 Ziff. 7	
Art. 48c Abs. 2 Bst. h	Art. 1147 Abs. 2 Ziff. 8	
Art. 48c Abs. 2 Unterabs. 2	Art. 1147 Abs. 3 Ziff. 1	
Art. 48c Abs. 2 Unterabs. 3	Art. 1147 Abs. 3 Ziff. 2	
Art. 48c Abs. 2 Unterabs. 4	Art. 1147 Abs. 3 Ziff. 3	
Art. 48c Abs. 2 Unterabs. 5	Art. 1147 Abs. 3 Ziff. 4	
Art. 48c Abs. 3	Art. 1147 Abs. 4	RL 2001/16/EU nicht EWR-relevant; stattdessen Verweis auf die nationale CbC-Gesetzgebung.
Art. 48c Abs. 4	Art. 1148 Abs. 1	Teilw. Kompetenz EU-Kommission
Art. 48c Abs. 5 Unterabs. 1	Art. 1148 Abs. 2	
Art. 48c Abs. 5 Unterabs. 2	Art. 1148 Abs. 3	
Art. 48c Abs. 5 Unterabs. 3	Art. 1148 Abs. 4	
Art. 48c Abs. 5 Unterabs. 4	Art. 1148 Abs. 5	
Art. 48c Abs. 5 Unterabs. 5	Art. 1148 Abs. 6	
Art. 48c Abs. 5 Unterabs. 6	Art. 1148 Abs. 7	
Art. 48c Abs. 6 Unterabs. 1	Art. 1149 Abs. 1	

Art. 48c Abs. 6 Unterabs. 2	Art. 1149 Abs. 2	
Art. 48c Abs. 6 Unterabs. 3	Art. 1149 Abs. 3	
Art. 48c Abs. 7	Art. 1150 Abs. 1	
Art. 48c Abs. 8 Unterabs. 1	Art. 1150 Abs. 2	
Art. 48c Abs. 8 Unterabs. 2	Art. 1150 Abs. 3	
Art. 48c Abs. 9 Unterabs. 1	Art. 1141	
Art. 48c Abs. 9 Unterabs. 2	Art. 1150 Abs. 4	
Art. 48c Abs. 10	Art. 1150 Abs. 5	
Art. 48d Abs. 1	Art. 1151 Abs. 1	
Art. 48d Abs. 2 Bst. a	Art. 1151 Abs. 2 Ziff. 1	
Art. 48d Abs. 2 Bst. b	Art. 1151 Abs. 2 Ziff. 2	
Art. 48d Abs. 2 Bst. c	Art. 1151 Abs. 2 Ziff. 3	
Art. 48d Abs. 3	keine Umsetzung	Option nicht gewählt.
Art. 48d Abs. 4	Art. 1151 Abs. 3	
Art. 48e Abs. 1	Art. 1152 Abs. 1	
Art. 48e Abs. 2	Art. 1152 Abs. 2	
Art. 48f	Art. 1153	
Art. 48g	Inkrafttreten Abs. 6	
Art. 48h Unterabs. 1		Kompetenz EU-Kommission
Art. 48h Unterabs. 2		Kompetenz EU-Kommission
Art. 49 Abs. 3a		Kompetenz EU-Kommission