

Bundesministerium der Justiz
Dr. Christian Eichholz
Herr Jan Witzmann
Mohrenstraße 37
10117 Berlin

Weinheim, den 31. Dezember 2022

Stellungnahme der VMEBF e.V. zum Entwurf der Europäischen Kommission zu einer Delegierten Verordnung betreffend Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)

Sehr geehrter Herr Dr. Eichholz,
sehr geehrter Herr Witzmann

wir danken Ihnen für die Gelegenheit, zu den Draft European Sustainability Reporting Standards (ESRS), die die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) im November 2022 an die EU-Kommission übermittelt hat, Stellung nehmen zu können. Gerne bringen wir unsere langjährige Expertise im Bereich der Unternehmensberichterstattung in die aktuelle Diskussion um die europäischen Berichtsstandards für eine Nachhaltigkeitsberichterstattung in Europa und Deutschland ein.

Die **Vereinigung zur Mitwirkung an der Entwicklung des Bilanzrechts für Familiengesellschaften e. V. (VMEBF)** ist ein Zusammenschluss deutscher Familienunternehmen verschiedenster Branchen, Rechtsformen und Größen, die sich für sinnvolle und vor allem faire Rahmenbedingungen in der Finanz- und Unternehmensberichterstattung nicht kapitalmarktorientierter Unternehmen im nationalen wie internationalen Umfeld

**Vereinigung zur Mitwirkung an der Entwicklung des Bilanzrechts für Familiengesellschaften e.V.
VMEBF e.V., c/o Freudenberg & Co. Kommanditgesellschaft, 69465 Weinheim**

Vorstand: Santokh Advani (Vorsitz) · Tel.: (040) 3347 500 60 · E-Mail: santokh.advani@mbholding.com
Prof. Dr. Dieter Truxius (stellv. Vorsitz) · Tel.: (06182) 898 2809 · E-Mail: dieter.truxius@accobis.com
Dr. Hans-Jörg Harth · Tel.: (06452) 70 2211 · E-Mail: drhtj@viessmann.com
Dr. Michael Reuter · Tel.: (0211) 3679 0646 · E-Mail: mail@michaelreuter.com
Dr. Thomas Ull · Tel.: (0421) 8980 4282 · E-Mail: thomas.ull@de.pwc.com

Bankkonto: Deutsche Bank AG, Mannheim · BIC: DEUTDESMXXX · IBAN: DE74 6707 0010 0040 1588 00

einsetzt. Unserer Vereinigung gehören heute rund 70 Mitgliedsfirmen an, die zusammen ein Umsatzvolumen von über 250 Milliarden Euro und mehr als 1,2 Mio. Mitarbeiter repräsentieren.

1. Allgemeiner Umfang der Berichtsvorgaben in den ESRS

Die VMEBF vertritt die Interessen deutscher Familienunternehmen auf dem Gebiet des Bilanzrechts und der Unternehmensberichterstattung. In diesem Zusammenhang unterstützen wir ausdrücklich die generelle Zielsetzung der EU-Kommission wie auch der Bundesregierung, Europa bzw. Deutschland führend im Bereich Sustainable Finance zu machen. Vor diesem Hintergrund begrüßen wir auch grundsätzlich die Vorgaben der CSRD, die die Nachhaltigkeitsberichterstattung zu einem aussagekräftigen und vergleichbaren Berichtsinstrument weiterentwickeln soll. Aufgabe der ESRS ist es in diesem Zusammenhang, die Richtlinienvorgaben zu konkretisieren und die abstrakten Formulierungen des Richtlinien texts im Sinne konkreter Angabepflichten umzusetzen.

Nach einer intensiven Befassung mit den Draft ESRS stellen wir leider fest, dass die Entwürfe – trotz erfolgter Überarbeitungen – weiterhin an wichtigen Stellen Augenmaß und Praktikabilität vermissen lassen. Angemessene Berichtsstandards stellen nach unserem Verständnis Informationen zur Verfügung, deren Nutzen für den Berichtsadressaten regelmäßig die berichterstattungsinduzierten Kosten beim Ersteller sowie die Kosten der Informationsverarbeitung beim Adressaten (deutlich) übersteigt.

Aus unserer Sicht fragen die Draft ESRS dagegen eine Fülle von Informationen ab, die aufgrund ihrer übermäßigen Granularität für den Berichtersteller in der praktischen Umsetzung nur schwer zu handhaben und von den verschiedenen Stakeholdern nur bedingt verarbeitbar sein werden – und zwar über alle Unternehmensgrößen hinweg. Vor diesem Hintergrund erachten wir auch den Umgang mit der im Konsultationsprozess zu den ESRS erhaltenen Kritik als nicht sachgerecht. So hat die EU-Kommission eine Vielzahl an Rückmeldungen dahingehend erhalten, dass Umfang und Granularität der Berichtsansforderungen zu hoch und die abgefragten Einzelangaben zu granular seien. Die daraufhin seitens EFRAG vorgenommenen Änderungen haben dieses Problem jedoch an verschiedenen Stellen nicht beseitigt, sondern lediglich durch kosmetische Operationen kaschiert. Es werden insbesondere vorher getrennte Angabeerfordernisse unter nunmehr einer gemeinsamen Überschrift zusammengefasst, bleiben dabei aber inhaltlich unverändert. So wurden beispielsweise die bisherigen Berichtserfordernisse E1-7 bis E1-10 in ESRS E1 zu den Scope 1, 2 und 3 THG Emissionen unter dem Dach einer neuen, einzelnen Angabepflicht ESRS E1-6 zusammengefasst. Eine Verminderung der zu berichtenden Datenpunkte geht damit nicht einher, vielmehr wird der Umfang der Berichtspflichten durch „Umetikettierung“ verschleiert.

Nach ersten Einschätzungen belaufen sich alleine die Pflichtangaben in den ESRS auf ca. 400 Datenpunkte. Hinzu kommen noch ca. 700 Datenpunkte, die „*mandatory as material*“ sind. Wir vertreten in Bezug auf den Umfang der Angabeerfordernisse in den ESRS weiterhin die Auffassung, dass eine massive Kürzung der anzugebenden

Datenpunkte erforderlich ist, um Berichterstellern (insbesondere den ab 2025 erstmals berichtspflichtigen nichtkapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaften) wie Berichtsadressaten handhabbare Vorgaben für die sachgerechte und angemessene Berichterstattung zur Verfügung zu stellen.

2. Wesentlichkeitsbeurteilung

Zunächst befürworten wir ausdrücklich die seit der öffentlichen Konsultation erfolgte stärkere Hervorhebung und Verankerung der unternehmensindividuellen Wesentlichkeitsbeurteilung, die nicht zuletzt mit der Streichung der „*rebuttable presumption*“ einhergeht. Diese sollte dazu beitragen, dass sich die Berichtslast für die Unternehmen im Anwendungsbereich der CSRD insgesamt und auch die Anzahl der zu berichtenden Datenpunkte für viele Unternehmen – zumindest bei den als „*mandatory as material*“ klassifizierten Angaben – verringert.

Gerade vor diesem Hintergrund sollte die Wesentlichkeitsbeurteilung im Fokus der weiteren Diskussion und der Weiterentwicklung der Nachhaltigkeitsberichterstattung stehen. Nur eine sachgerechte Wesentlichkeitsbeurteilung durch das berichtende Unternehmen selbst kann sicherstellen, dass die offenzulegenden Informationen relevant für die Stakeholder sind. Dies veranlasst uns dazu, für eine weitere Reduzierung der Informationen zu plädieren, die in den Draft ESRS als „*always mandatory*“ klassifiziert sind. So könnte beispielsweise eine Reduzierung der stets verpflichtenden Angabeerfordernisse auf lediglich die nach anderer EU-Regulierung verpflichtend vorgeschriebenen Datenpunkte erfolgen. Eine weitgehende Klassifizierung der Standardinhalte von ESRS E1 und ESRS S1 als „*always mandatory*“ (für ESRS S1 bei Unternehmen ab 250 Mitarbeitern) erachten wir dagegen als keineswegs zielführend.

3. ESRS bezogen auf Umweltbelange

Bezogen auf die Umweltstandards regen wir eine Anpassung dahingehend an, dass insbesondere die Berichtspflichten entlang der Wertschöpfungskette an eine Wesentlichkeitsbeurteilung geknüpft werden sollten – und zwar zusätzlich zu dem für diese Informationen vorgesehenen dreijährigen *phasing-in*. Eine „ungefilterte“ Verpflichtung zur Bereitstellung von Informationen zur Wertschöpfungskette würde v.a. für nichtkapitalmarktorientierte Unternehmen in keinem sinnvollen Kosten-Nutzen-Verhältnis stehen und stattdessen einen *information overload* beim Adressaten generieren.

Darüber hinaus sollten die viel zu detaillierten Angaben zu *policies*, *action plans* sowie *resources* gekürzt und zusammengefasst abgefragt werden, z.B. im Zuge eines kondensierten „Umsetzungs- oder Transformationsplans“. Auf diese Weise könnten die verschiedenen Stakeholderinteressen über ein vereinheitlichtes, pragmatische(re)s Berichtsformat bedient werden.

Schließlich werden z.B. bei der Festlegung der Angabeerfordernisse des ESRS E1-6 zu THG Emissionen nicht ausreichend definierte Begrifflichkeiten verwendet. So

erfolgt der Einbezug von assoziierten Unternehmen, Gemeinschaftsunternehmen und nicht konsolidierten Tochterunternehmen in die Scope 1- und Scope 2-Ermittlung nur, wenn diese unter „*operational control*“ des berichtenden Unternehmens stehen. Die Definition der Begrifflichkeit bleibt jedoch weitgehend unklar bzw. wirft verschiedenartige Folgefragen auf.

4. ESRS bezogen auf Sozialbelange

Ähnlich wie bei den Umweltstandards, ist auch die Granularität der Angabeerfordernisse in den Sozialstandards deutlich zu hoch. So sind z.B. insbesondere die länderbezogenen Angabeerfordernisse in ESRS S1 für Länder mit mehr als 50 Beschäftigten weitestgehend unpraktikabel und schwierig abzufragen, da in vielen internationalen Konzernen dezentrale Strukturen in den Personalbereichen vorliegen. Auch ist der Mehrwert der länderspezifischen Angaben nicht immer ersichtlich.

Darüber hinaus dürften die Datenschutzvorschriften auf nationaler wie europäischer Ebene dazu führen, dass verschiedene der geforderten Angaben mangels unternehmensweiter Datenbasis nicht verfügbar sind. In diesem Zusammenhang sei zudem auf die meist hochsensiblen Detailinformationen hingewiesen, die zur Vergütungsstruktur der Unternehmen abgefragt werden. Der Zusatznutzen auch dieser Informationen lässt sich nur schwer mit den Nachteilen aus einer etwaigen Veröffentlichung aufwiegen.

Schließlich werden in den Sozialstandards verschiedene unbestimmte Rechtsbegriffe verwendet, die ohne Klärung zu uneinheitlicher Verwendung und mangelnder Vergleichbarkeit führen. Zu nennen sind dabei u.a. Begriffe wie *non-employees*, *compensation indicators* oder ganz einfach nur *business relationships*.

5. ESRS bezogen auf Governance-Aspekte

Was die Regelungen in den ESRS zu Governance-Aspekten angeht, sollten die Angabeerfordernisse zu den Beziehungen zu Zulieferern anderen europäischen Rechtsvorschriften wie der Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD) nicht vorgreifen.

Aus unserer Sicht sollten zudem die Berichtsanforderungen des ESRS G1-2 zu den Praktiken des Unternehmens zur Unterstützung der „*vulnerable suppliers*“ und zur Verbesserung deren sozialer und ökologischer Performance in eine Empfehlung umformuliert werden. Ein konkretes Verständnis dieser Praktiken setzt eine Kenntnis der Mechanismen zur Überprüfung und Bewertung der sozialen und ökologischen Leistung dieser Zulieferer voraus. Selbst wenn die Angaben zu diesen Mechanismen lediglich als optionale Angaben verankert sind (ESRS G1-2.AR 2: „[...] *management of relationships with its suppliers may include* [...]“, werden diese im Kontext der oben genannten Praktiken in vielen Fällen als quasi-verpflichtende Angaben gefordert werden. Nach unserem Verständnis stellt sich eine Überprüfung und Bewertung der

sozialen und ökologischen Leistung von Zulieferern jedoch insbesondere bei nicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach EU-Vorgaben verpflichteten Unternehmen regelmäßig als überaus schwierig dar und kann von v.a. mittelständisch geprägten Unternehmen ohne nennenswerte Marktmacht kaum durchgesetzt werden. Entsprechende Berichtspflichten sind daher nur schwer zu erfüllen und können ggf. negative Rückwirkungen auf die Unternehmen haben.

Schließlich sehen wir es nicht als ausreichend an, das Weglassen sensibler Daten bei der Erfüllung bestimmter Voraussetzungen auf eng begrenzte Informationen über geistiges Eigentum, Know-how oder Innovationsergebnisse zu beschränken. Stattdessen sollte diese Befreiungsvorschrift auch auf andere Themengebiete ausgeweitet werden.

6. „One size fit all“-Ansatz bei berichtspflichtigen Unternehmen

Abschließend möchten wir noch einmal darauf hinweisen, dass die Abgrenzung zwischen den berichtspflichtigen und den nicht berichtspflichtigen Unternehmen gem. CSRD aus unserer Sicht nicht gerechtfertigt ist und die Realitäten im Berichtswesen der nunmehr berichtspflichtigen Unternehmen verkennen. In der Unternehmensrealität bestehen immense Unterschiede in Struktur und Ressourcenausstattung großer Kapitalgesellschaften im unteren Erfüllungsbereich der Schwellenwerte (250 Mitarbeiter, 40 Mio. € Umsatz, 20 Mio. € Bilanzsumme) und solchen Unternehmen, die bis zu mehrere hunderttausend Mitarbeiter und Milliardenumsätze aufweisen.

Aus unserer Sicht sollte die inzwischen veraltete und bereits in anderem Zusammenhang umstrittene Definition von „Großunternehmen“ aus der bisherigen Bilanzrichtlinie von 2013 (deckungsgleich mit § 267 HGB) nicht als Kriterium für die uneingeschränkte Berichtspflicht dienen. Es erscheint uns völlig unangemessen, wenn die an den Möglichkeiten und Erfordernissen von kapitalmarktorientierten Großkonzernen mit Milliardenumsätzen und mit zehntausenden Beschäftigten ausgerichteten Berichtspflichten – entsprechend eines „one size fit all“-Ansatzes – ohne Erleichterungen und Vereinfachungen auch von mittelständisch geprägten Unternehmen befolgt werden müssen. Die Draft ESRS sollten daher – im Sinne der Proportionalität zwischen Berichtserfordernissen und Unternehmensgröße – bestimmte Größenkriterien für Vereinfachungen innerhalb der „großen haftungsbeschränkten Gesellschaften“ festlegen. Auch ein umfangreicheres *phasing-in* komplexer Angabeanforderungen sollte hieran festgemacht werden.

Generell sollten die ESRS weitgehend kompatibel zur „global baseline“ der internationalen Berichtsstandards sein, die derzeit vom ISSB entwickelt werden und die absehbar schlanker als die ESRS ausfallen dürften. Nicht nur große Konzerne, sondern gerade auch viele mittelständisch geprägte Großunternehmen sind international auch außerhalb der Grenzen der EU tätig und stehen im Wettbewerb mit Unternehmen aus Drittstaaten. Exzessive Berichtsansforderungen innerhalb der EU würden zu einer Benachteiligung der EU-Unternehmen im globalen Wettbewerb führen.

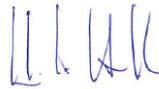
Wir hoffen, Ihnen mit unserer Stellungnahme unsere Gedanken und Vorstellungen zur Diskussion und Weiterentwicklung der ESRS transparent gemacht zu haben. Gerne stehen wir Ihnen für Rückfragen und zur Diskussion unserer Anmerkungen zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Vereinigung zur Mitwirkung an der Entwicklung
des Bilanzrechts für Familiengesellschaften (VMEBF)



Santokh Advani



Dr. Hans-Jörg Harth



Dr. Michael Reuter



Prof. Dr. Dieter Truxius



Dr. Thomas Ull