



Stellungnahme zum Referentenentwurf eines CSRD-Umsetzungsgesetzes

Die WPK hat mit Schreiben vom 18. Juli 2025 gegenüber dem Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz zu dessen Referentenentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie (EU) 2025/794 geänderten Fassung (CSRD-Umsetzungsgesetz) wie nachfolgend wiedergegebene Stellung genommen.

Die Wirtschaftsprüferkammer ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, deren Mitglieder alle Wirtschaftsprüfer, vereidigten Buchprüfer, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften in Deutschland sind. Die Wirtschaftsprüferkammer hat ihren Sitz in Berlin und ist für ihre rund 21.000 Mitglieder bundesweit zuständig. Ihre gesetzlich definierten Aufgaben sind unter www.wpk.de ausführlich beschrieben.

Wir bedanken uns für die Möglichkeit, uns zu dem oben genannten Referentenentwurf zu äußern. Die Umsetzung der CSRD in deutsches Recht ist nicht nur für den von uns vertretenen Berufsstand von sehr großer Bedeutung, sondern untersetzen auch die internationalen Verpflichtungen der Bundesrepublik Deutschland aus dem Pariser Klimaabkommen, da Wirtschaftsprüfer durch ihre Tätigkeit als Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten künftig sicherstellen sollen, dass prüfungspflichtige Unternehmen ihre Berichte zu Nachhaltigkeitsthemen nach den Regeln erstellen.

Wir nehmen daher gern zu dem Gesetzentwurf Stellung. Wir machen darauf aufmerksam, dass uns für den Abgleich des **Entwurfes und seiner Begründung mit dem Regierungsentwurf aus dem Jahr 2024 (BT-Drs. 20/12787)** lediglich **sieben Arbeitstage zur Verfügung standen. Sollten wir im Nachgang noch Punkte identifizieren, würden wir diese nachreichen.**

In unserer Stellungnahme möchten wir uns daher auf die aus der Sicht unseres Berufsstandes **wesentlichen Punkte** konzentrieren, die wir bei unserem Abgleich festgestellt haben.

Unsere Stellungnahme gliedert sich wie folgt:

I. Artikel 1 – Änderung des Handelsgesetzbuches	2
1. Nummer 1 – Redaktionelles Versehen	2
2. Nummer 10, § 289g HGB-E (§ 315e HGB-E analog) – Aufstellungslösung	3
3. Nummer 27 Buchstabe c, § 320 Abs. 4 HGB – Redaktionelles Versehen.....	4
4. Nummer 30, § 322 Abs. 6 Satz 1 HGB – Keine Beurteilung des Nachhaltigkeitsberichts durch den Abschlussprüfer	4
5. Nummer 32, § 324j HGB-E – Haftung.....	5
6. Nummer 43, § 332 Abs. 1, 1a HGB-E – Strafbarkeit der Verletzung der Berichtspflicht....	6
II. Artikel 3 – Änderung des Aktiengesetzes.....	8
1. Nummer 3, § 111 Abs. 2 Satz 4 AktG – Bestellung des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts durch die Aktiengesellschaft.....	8
III. Artikel 23 – Änderung der Wirtschaftsprüferordnung.....	8
1. Einheitliches Wirtschaftsprüferexamen	8
2. Nummer 16, Gesetzesbegründung zu § 13d Abs. 2 Satz 3 WPO-E (in der Fassung des Referentenentwurfs 2024) – Redaktionelles Versehen.....	9
3. Nummer 37 Buchstabe b, Gesetzesbegründung (§ 57 Abs. 4 Nr. 1 m)-neu WPO-E)	10
4. Nummer 38 Buchstabe c dd), § 57a Abs. 3 Sätze 6 und 7 WPO-E, und Artikel 24 i. V. m. Artikel 34 Abs. 2 – Kenntnisse (und Erfahrungen) der Prüfer für Qualitätskontrolle	10
5. Nummer 57, § 131k Abs. 2 WPO-E – Umgehungsmöglichkeiten bei der Registrierung als Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten unterbinden.....	11
6. Nummer 60, § 140 WPO-E – Übergangsregelung für Examenskandidatinnen/-kandidaten am 31. Dezember 2025.....	11
7. Nummer 60, § 140 Abs. 3 WPO-E – Übergangsregelung für die Qualitätskontrolle.....	12

I. Artikel 1 – Änderung des Handelsgesetzbuches

1. Nummer 1 – Redaktionelles Versehen

In Nummer 1 soll § 245 HGB neu gefasst werden. Aus der Begründung sowie dem Regierungsentwurf des Jahres 2024 wird deutlich, dass lediglich das Schriftformerfordernis klargestellt werden sollte, damit § 126a BGB hierauf Anwendung findet. Bei der Neufassung wurde jedoch § 245

Satz 2 HGB vergessen, dies wohl versehentlich, da es in der Begründung auf Seite 128 heißt: „... stellt Satz 2 weiterhin klar, ...“.

2. Nummer 10, § 289g HGB-E (§ 315e HGB-E analog) – Aufstellungslösung

Der Referentenentwurf reklamiert für sich eine Eins-zu-eins-Umsetzung der CSR-Richtlinie. Die CSR-Richtlinie wiederum betont die Gleichwertigkeit von Finanz- und Nachhaltigkeitsberichterstattung. Es ist daher für uns unverständlich, warum der Referentenentwurf die Regelungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung im Vergleich zu den schon geltenden Regelungen zur Finanzberichterstattung unterschiedlich ausgestaltet (vgl. dazu auch Nummer 43 des Referentenentwurfs, hier ausgeführt unter Punkt I.5).

So ist nach § 289g HGB-E (§ 315e HGB-E analog) vorgesehen, dass eine Kapitalgesellschaft, die ihren Lagebericht gemäß § 289b HGB-E um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern hat, den Lagebericht bereits in dem einheitlichen elektronischen Berichtsformat „aufzustellen“ und den Nachhaltigkeitsbericht nach Maßgabe der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 (sog. ESEF-Verordnung) auszuzeichnen hat.

Die englische Originalfassung der Richtlinie 2022/2464 /EU (CSRD-Richtlinie) verwendet hierbei den Begriff „prepare“, in der deutschen Übersetzung der CSRD wurde der Begriff „aufstellen“ verwendet. Indes wurde bei der Übersetzung der sog. ESEF-Verordnung der Begriff „prepare“ mit „erstellen“ übersetzt. Im Rahmen der nationalen Umsetzung wurde die ESEF-Verordnung folglich innerhalb der Offenlegungsvorschriften (§ 325 HGB) verankert.

Die nun vorgesehene Aufstellungslösung bedeutet für die betroffenen Unternehmen, dass der Lagebericht in Gänze, d.h. auch soweit er von der CSRD gar nicht tangiert ist, künftig im ESEF-Format aufzustellen wäre. Abweichend von der heutigen bewährten Praxis wäre damit keine physische Verfügbarkeit, bspw. in Form einer PDF-Datei oder in Papierform, mehr gegeben. Für die betroffenen Unternehmen ergeben sich hieraus – von zeitlichen Restriktionen ganz abgesehen – erhebliche technische Herausforderungen, die auch auf die Prüfung des Lageberichts im Rahmen der Abschlussprüfung sowie der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts im Rahmen der Nachhaltigkeitsprüfung ausstrahlen werden, bspw. aufgrund erschwerter Les- und Prüfbarkeit, auch im Falle einer Nachtragsprüfung.

Empfehlung der WPK:

Wir empfehlen, die vorgeschlagene Aufstellungslösung zugunsten einer Offenlegungslösung zu überdenken, d. h. im elektronischen Format offenzulegen, wobei die Aufstellung weiterhin „klassisch“ (z.B. papiergebunden) erfolgt.

3. Nummer 27 Buchstabe c, § 320 Abs. 4 HGB – Redaktionelles Versehen

Der Regierungsentwurf 2024 sah vor, dass der Passus „schriftliche Anfrage“ ersetzt werden soll durch „in Textform zu übermittelnde Anfrage“. Der hiesige Referentenentwurf sieht demgegenüber keine Änderung vor. In der Gesetzesbegründung zu § 320 Abs. 4 HGB (Seiten 141 f.) wird jedoch ausgeführt, dass die Ersetzung dem Abbau von Formerfordernissen diene und sich die Textform auf § 126b BGB beziehe. Wir gehen daher davon aus, dass sich die fehlende Änderung im Gesetztext des Referentenentwurfs um ein redaktionelles Versehen handelt.

4. Nummer 30, § 322 Abs. 6 Satz 1 HGB – Keine Beurteilung des Nachhaltigkeitsberichts durch den Abschlussprüfer

§ 322 Abs. 6 Satz 1 HGB sieht in seiner derzeitigen Fassung vor, dass sich die Beurteilung des Prüfungsergebnisses auch darauf zu erstrecken hat, ob der Lagebericht oder der Konzernlagebericht nach dem Urteil des Abschlussprüfers mit dem Jahresabschluss und gegebenenfalls mit dem Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a oder mit dem Konzernabschluss in Einklang steht, die gesetzlichen Vorschriften zur Aufstellung des Lage- oder Konzernlageberichts beachtet worden sind und der Lage- oder Konzernlagebericht insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage der Kapitalgesellschaft oder des Konzerns vermittelt.

Künftig soll der Lagebericht um einen Nachhaltigkeitsbericht erweitert werden (§ 289b Abs. 1 HGB-E). Ungeachtet dessen erstrecken sich Gegenstand und Umfang der Abschlussprüfung künftig nur auf §§ 289, 289a und 289f HGB, nicht jedoch auf § 289b HGB-E (dies gilt für den Konzern analog). Die Prüfung dieses Nachhaltigkeitsberichts ist Gegenstand einer gesonderten Prüfung nach § 324b ff. HGB-E.

Da sich die Beurteilung des Prüfungsergebnisses der Abschlussprüfung nach § 322 Abs. 6 HGB unter anderem darauf erstreckt, dass der Lagebericht insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage der Kapitalgesellschaft oder des Konzerns vermittelt, wäre auch die Beurteilung des ggf. im Lagebericht enthaltenen Nachhaltigkeitsberichts davon erfasst. Dieser ist jedoch – wie oben dargestellt – gar nicht Gegenstand der Abschlussprüfung. Gleiches gilt hinsichtlich der Beachtung der gesetzlichen Vorschriften zur Aufstellung des Lage- oder Konzernlageberichts.

Empfehlung der WPK:

§ 322 Abs. 6 sollte wie folgt angepasst werden:

„... der Lage- oder Konzernlagebericht insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage der Kapitalgesellschaft oder des Konzerns vermittelt, soweit der Lage- oder Konzernlagebericht Gegenstand der Abschlussprüfung war.“

5. Nummer 32, § 324j HGB-E – Haftung

Der Referentenentwurf sieht vor, dass die Haftung des Prüfers der Finanzberichterstattung (§ 323 HGB) nach § 324j HGB-E für den Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung entsprechend gelten soll.

Das durch das FISG summenmäßig deutlich erhöhte Haftungsrisiko, das die Gehilfen des Abschlussprüfers und die bei der Prüfung mitwirkenden gesetzlichen Vertreter einer Prüfungsgesellschaft auch persönlich trifft, hat zu einer spürbaren Konzentration im Markt der Prüfer geführt, die noch bereit sind, gesetzliche Abschlussprüfungen durchzuführen.

Wir halten es für sehr wahrscheinlich, dass die Übertragung der verschärften Haftung der Prüfer der Finanzberichterstattung auf Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung den Prüfern den Eintritt in den neuen Markt der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung unattraktiv macht oder sogar unterbindet, zumal auch die Nachhaltigkeitsberichterstattung in dieser Form noch neu ist und damit erhöhte Risiken aufweist. Damit wird die Entwicklung eines ausreichend großen und stabilen Marktes für die Bestätigung von Nachhaltigkeitsinformationen nicht gefördert.

Zugleich werden die in Folge der hohen Haftsummen des § 323 HGB zu erwartenden ganz erheblichen Versicherungsprämien für die Nachhaltigkeitsprüfung an die geprüften Unternehmen weitergereicht.

Die Prüfungen der Finanzberichterstattung und die Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung unterscheiden sich inhaltlich. Während erstere auf der Grundlage hinreichender Prüfungssicherheit erfolgen und zum Bestätigungsvermerk (§ 322 HGB) führen, haben letztere in Folge der angestrebten 1:1-Umsetzung der CSRD (zunächst) auf Basis einer Prüfung zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit zu erfolgen (Artikel 99 EGHGB-E, Artikel 2 des Referentenentwurfes) und führen zum Prüfungsvermerk über den Nachhaltigkeitsbericht (§ 324i HGB-E). Prüfungsmaßstab und Haftung müssen korrespondieren. Die Haftung für die Prüfung zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit von Nachhaltigkeitsberichten muss sich in der Übergangsphase von der Haftung für die Prüfung von Finanzberichterstattung unterscheiden. Sonst würde man etwas wesentlich Ungleiches dennoch gleich behandeln.

Empfehlung der WPK

Vor diesem Hintergrund schlagen wir in § 324j-E HGB folgende summenmäßige Begrenzung der Haftung des Prüfers der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf die in § 323 Abs. 2 Satz 1 HGB vorgesehenen Haftsummen vor.

„§ 323 ist mit Ausnahme von Absatz 2 Satz 2 Alternative 2, Satz 3 und Satz 4 entsprechend anzuwenden.“

Die auf den Prüfer der etablierten Finanzberichterstattung anlassbezogen zugeschnittenen summenmäßigen Haftungsverschärfungen im Fall grober Fahrlässigkeit finden auf den Prüfer der neuen Nachhaltigkeitsberichterstattung damit keine Anwendung.

Alternativ schlagen wir vor, im Artikel 99 EGHGB-E wie folgt zu ergänzen:

„Artikel 99

(1) Hat die Europäische Kommission noch keine Standards zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit für die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts ... angenommen oder sind die in dem Verfahren angenommenen Standards noch nicht anzuwenden, ist § 324i Absatz 2 und 4 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs mit folgenden Maßgaben anzuwenden:

- 1. der Nachhaltigkeitsbericht oder der Konzernnachhaltigkeitsbericht ist ... einer Prüfung zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit zu unterziehen und*
- 2. bei der Durchführung der Prüfung und der Erstellung des Prüfungsvermerks hat der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts die Standards zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit anzuwenden, die von der Europäischen Kommission ... angenommen worden sind.*

(2) Erfolgt die Prüfung zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit, ist § 324j des Handelsgesetzbuches mit der Maßgabe anzuwenden, dass § 323 Absatz 2 Satz 2 Alternative 2, Satz 3 und Satz 4 des Handelsgesetzbuches keine Anwendung findet.“

Der alternative Vorschlag begrenzt die Haftung in der Übergangszeit summenmäßig auf die in § 323 Abs. 2 Satz 1 HGB vorgesehenen Haftsummen. Die Haftungsverschärfungen für den Prüfer der Finanzberichterstattung im Fall grober Fahrlässigkeit finden auf den Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung keine Anwendung, solange die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nur auf Basis einer Prüfung zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit erfolgt (Übergangszeitraum).

6. Nummer 43, § 332 Abs. 1, 1a HGB-E – Strafbarkeit der Verletzung der Berichtspflicht

Nach § 332 Abs. 1a HGB-E soll sich ein Nachhaltigkeitsprüfer strafbar machen, wenn er entgegen § 324i Abs. 4 Satz 1 oder Abs. 5 Satz 1 Nr. 1, auch in Verbindung mit Satz 4, eine dort genannte Erklärung nicht richtig abgibt.

Die noch vom Regierungsentwurf 2024 vorgesehene weitergehende Strafbarkeit des Nachhaltigkeitsprüfers bereits für die nicht vollständige Abgabe einer der in § 324i Abs. 4 Satz 1 HGB-E genannten Erklärungen wurde erfreulicherweise nicht in den aktuellen Referentenentwurf übernommen. Richtig ist es auch, die Strafbarkeit des Nachhaltigkeitsprüfers wegen einer Verletzung der Berichtspflicht nicht, wie noch im Regierungsentwurf 2024, auf Erklärungen in einem uneingeschränkten Prüfungsvermerk nach § 324i Abs. 4 HGB-E zu beschränken.

Dennoch ist für uns nach wie vor nicht nachvollziehbar, warum die unrichtige Abgabe speziell der Erklärungen nach § 324i Abs. 4 Satz 1, Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 HGB-E zum uneingeschränkten sowie eingeschränkten Prüfungsvermerk strafbar sein soll, nicht aber generell die Erteilung eines inhaltlich unrichtigen Prüfungsvermerks nach § 324i HGB-E, wie für den Bereich der Abschlussprüfung nach § 332 Abs. 1 HGB. Auch fehlt es in § 332 Abs. 1a HGB-E an der erforderlichen – und in § 332 Abs. 1 HGB für die Abschlussprüfung enthaltenen – Klarstellung, dass lediglich die inhaltliche Unrichtigkeit der dort genannten Erklärungen zur Strafbarkeit des Nachhaltigkeitsprüfers führen sollen.

Empfehlung der WPK:

Zur Vermeidung von Unschärfen sowie der Ungleichbehandlung des Abschlussprüfers und des Nachhaltigkeitsprüfers wird die Strafbarkeit des Nachhaltigkeitsprüfers für die Verletzung von Pflichten im Zusammenhang mit der Erteilung des Prüfungsvermerks nach § 324i HGB-E entsprechend der des Abschlussprüfers ausgestaltet (1:1-Erstreckung der relevanten Regelungen in § 332 Abs. 1 HGB auf den Prüfer des Nachhaltigkeitsberichtes).

Die für die Verletzung von Berichtspflichten im Abschlussprüfungsbericht (§ 321 HGB) geregelte Strafbarkeit kann dabei außer Betracht bleiben, da die Erstattung eines Berichts über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nicht (mehr) vorgesehen ist.

§ 332 Absatz 1 und 1a HGB-E könnte danach wie folgt lauten (Absatz 1 entspricht dem Referentenentwurf, Absatz 1a enthält unseren Vorschlag):

„(1) Mit Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer als ~~Ab-schlussprüfer~~ Abschlussprüfer oder ~~Gehilfe eines Abschlussprüfers~~ Gehilfe eines Abschlussprüfers über das Ergebnis der Prüfung eines Jahresabschlusses, eines Einzelabschlusses nach § 325 Abs. 2a, eines Lageberichts, eines Konzernabschlusses, eines Konzernlageberichts einer Kapitalgesellschaft oder eines Zwischenabschlusses nach § 340a Absatz 3 Satz 1 oder eines Konzernzwischenabschlusses gemäß § 340i Absatz 4 Satz 1 unrichtig berichtet, im ~~Prüfungsbericht~~ Abschlussprüfungsbericht (§ 321) erhebliche Umstände verschweigt oder einen inhaltlich unrichtigen Bestätigungsvermerk (§ 322) erteilt.

(1a) Ebenso wird bestraft, wer als Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts oder Gehilfe des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts über das Ergebnis der Prüfung eines Nachhaltigkeitsberichts oder eines Konzernnachhaltigkeitsberichts einen inhaltlich unrichtigen Prüfungsvermerk (§ 324i) erteilt.

II. Artikel 3 – Änderung des Aktiengesetzes

1. Nummer 3, § 111 Abs. 2 Satz 4 AktG – Bestellung des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts durch die Aktiengesellschaft

Mit dem Referentenentwurf wird § 111 Abs. 2 Satz 4 AktG gestrichen, da die nichtfinanzielle Erklärung durch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung ersetzt wird und diese zukünftig unmittelbar Gegenstand der Prüfung sein wird.

Damit lässt der Referentenentwurf künftig offen, welches Organ einer Aktiengesellschaft für die Beauftragung des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts verantwortlich ist.

Um Unsicherheiten hinsichtlich der Auftragserteilung zu vermeiden, empfiehlt die WPK, § 111 Abs. 2 Satz 3 AktG auf den Auftrag zur Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts zu erweitern und somit den Aufsichtsrat einer Aktiengesellschaft mit dieser Aufgabe zu betrauen. Für die SE wurde eine vergleichbare Regelung in Artikel 7 Nr. 2 durch Änderung von § 22 Abs. 4 Satz 3 des SE-Ausführungsgesetz geschaffen.

Empfehlung der WPK:

§ 111 Abs. 2 Satz 3 AktG wird wie folgt geändert:

„Er erteilt dem Abschlussprüfer den Prüfungsauftrag für den Jahres- und den Konzernabschluss gemäß § 290 des Handelsgesetzbuchs sowie dem Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts den Prüfungsauftrag für die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts.“

III. Artikel 23 – Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

1. Einheitliches Wirtschaftsprüferexamen

Der Referentenentwurf sieht neben dem jetzigen Wirtschaftsprüferexamen eine „zusätzliche Prüfung zum Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte“ vor, bestehend aus einer schriftlichen und einer mündlichen Prüfung. Dadurch würde es zukünftig Wirtschaftsprüfer geben, die sich durch die Ablegung dieser zusätzlichen Prüfung für die Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte qualifizieren, und Berufsangehörige ohne diese Zusatzqualifikation. Hierdurch würde faktisch eine Zweiteilung des Berufsstandes entstehen. Die WPK spricht sich daher weiterhin für ein einheitliches Berufsexamen aus, in das das Thema Nachhaltigkeit integriert ist.

Aus unserer Sicht ergibt sich aus der CSRD nicht, dass das Thema der Nachhaltigkeitsprüfung zwingend in einer zusätzlichen Prüfung geprüft werden muss. Vielmehr verstehen wir die nach wie

vor grundlegende Abschlussprüfer-Richtlinie im Kern so, dass gerade die Einheitlichkeit des Berufsexamens das Fundament des Berufszugangs bildet. Dementsprechend haben nach unserem Wissen mindestens vier andere EU-Mitgliedstaaten den nachhaltigkeitsbezogenen Prüfungsstoff in das bestehende Berufsexamen integriert oder sehen das vor. Zudem sprechen die Beschränkung der Prüfer für Nachhaltigkeit auf den Kreis der Wirtschaftsprüfer und die infolge der mit den Omnibusvorschlägen einhergehenden Änderungen der CSRD, die zu einer steigenden Zahl von freiwilligen Nachhaltigkeitsprüfungen führen werden, für eine vergleichbare Ausgestaltung in Deutschland.

Sollte unsere Position im Gesetzgebungsverfahren kein Gehör finden und an der Schaffung einer zusätzlichen Prüfung festgehalten werden, regen wir an, Art und Umfang dieser Prüfung zu überdenken. Die Überarbeitung der ESRS durch eine Vereinfachung der Struktur und der Darstellung der Standards, Erleichterungen bei den Taxonomie-Angaben, die Streichung der sektorspezifischen Standards und der Verzicht auf die Prüfung mit hinreichender Sicherheit ermöglichen es, den bisher vorgesehenen Umfang der schriftlichen Prüfung, zwei vierstündige Klausuren, zu reduzieren. Die Abschlussprüfer-Richtlinie gibt zwar vor, dass diese Prüfung zumindest teilweise schriftlich erfolgen muss, enthält aber keine Vorgaben zu deren Umfang. Eine Reduzierung der Zahl der Klausuren und eine kürzere Klausurbearbeitungszeit würden mit der Abschlussprüfer-Richtlinie in Einklang stehen.

Wir gehen im Übrigen davon aus, dass die Kandidatinnen und Kandidaten den Prüfungsbestandteil zur Nachhaltigkeit faktisch als festen Bestandteil des Wirtschaftsprüferexamens betrachten werden. Wir bitten daher beim Festhalten an einer zusätzlichen Prüfung dringend, eine zeitnahe Evaluierung vorzusehen. Hierbei ist unser Ziel, die Inhalte des Wirtschaftsprüferexamens so anzupassen, dass die Aspekte der Nachhaltigkeit final in den bestehenden Modulen geprüft werden können und von einer zusätzlichen Prüfung abgesehen werden kann.

Empfehlung der WPK:

Es sollte ein einheitliches Berufsexamen geben, in das das Thema Nachhaltigkeit integriert ist. Alternativ sollten zumindest Art und Umfang der Prüfung überdacht und eine zeitnahe Evaluierung vorgesehen werden.

2. Nummer 16, Gesetzesbegründung zu § 13d Abs. 2 Satz 3 WPO-E (in der Fassung des Referentenentwurfs 2024) – Redaktionelles Versehen

Der Absatz zur Übergangsregelung im zweiten Absatz auf Seite 181 der Gesetzesbegründung zum im Referentenentwurf des Jahres 2024 vorgesehenen § 13d Abs. 2 Satz 3 WPO-E müsste gestrichen werden. Eine solche Übergangsregelung existiert dort nicht mehr. Die Übergangsregelungen sind nun in § 140 WPO-E verortet.

3. Nummer 37 Buchstabe b, Gesetzesbegründung (§ 57 Abs. 4 Nr. 1 m)-neu WPO-E)

Wir dürfen auf ein redaktionelles Versehen aufmerksam machen. Am Ende der o. g. Begründung (Seite 187 des Referentenentwurfs) wird ausgeführt, dass die spezielle Fortbildung (nach § 13d Abs. 3 WPO-E) die in § 24b Absatz 2 WiPrPrüfV genannten Inhalte umfassen und mit einer mündlichen Lernerfolgskontrolle abschließen muss. Eine mündliche Lernerfolgskontrolle ist nicht gewollt, daher ist sie auch im Gesetzestext des § 13d Abs. 3 Satz 3 WPO-E nicht vorgesehen.

Empfehlung der WPK:

Der zweite Halbsatz in der Gesetzesbegründung zu Artikel 23 Nr. 37 Buchstabe b („und mit einer mündlichen Lernerfolgskontrolle abschließen.“) wird gestrichen.

4. Nummer 38 Buchstabe c dd), § 57a Abs. 3 Sätze 6 und 7 WPO-E, und Artikel 24 i. V. m. Artikel 34 Abs. 2 – Kenntnisse (und Erfahrungen) der Prüfer für Qualitätskontrolle

Der Referentenentwurf regelt in § 57a Abs. 3 Sätze 6 und 7 WPO-E die Anforderungen an die Kenntnisse (und Erfahrungen) der Prüfer für Qualitätskontrolle, die Qualitätskontrollen im Zusammenhang mit der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten durchführen.

Hierbei wurde von dem Mitgliedstaatenwahlrecht (Artikel 29 Abs. 2a der Abschlussprüfer-Richtlinie) Gebrauch gemacht, wonach Prüfer für Qualitätskontrolle erst nach dem 31. Dezember 2025 neben Kenntnissen auch über Erfahrungen auf den Gebieten der Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung oder anderer nachhaltigkeitsbezogener Dienstleistungen verfügen müssen (Artikel 24 i. V. m. Artikel 34 Abs. 2 des Referentenentwurfs).

Vor dem Hintergrund der nunmehr vorgesehenen, gestaffelten Erstanwendung (Artikel 96 und 97 EGHGB-E) ist davon auszugehen, dass die Mehrheit der Prüfer für Qualitätskontrolle am 1. Januar 2026 nicht über einschlägige Erfahrungen auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung verfügen wird. Die Übergangsfrist bis zum 31. Dezember 2025 ist nicht mehr ausreichend bemessen, um den Prüfern für Qualitätskontrolle ausreichend Zeit zu geben, Erfahrungen auf den Gebieten der Nachhaltigkeitsberichte und deren Bestätigung oder anderer nachhaltigkeitsbezogener Dienstleistungen zu sammeln. Es besteht das Risiko, dass insbesondere die Berufsangehörigen, die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen durchführen und erstmalig die Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung für ab 1. Januar 2027 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden haben, keinen geeigneten Prüfer für Qualitätskontrolle finden.

Empfehlung der WPK:

Um sicherzustellen, dass geeignete Prüfer für Qualitätskontrolle zum erforderlichen Zeitpunkt zur Verfügung stehen, müsste die Übergangsfrist bis zum 31. Dezember 2028 verlängert werden. Ob dies mit dem EU-Recht vereinbar ist, konnten wir in der Kürze der Zeit nicht abschließend prüfen.

5. Nummer 57, § 131k Abs. 2 WPO-E – Umgehungsmöglichkeiten bei der Registrierung als Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten unterbinden

Nach § 131k Abs. 2 WPO-E wird auf Antrag als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte nach § 38 Nr. 1 Buchstabe g) WPO-E eingetragen, wer in einer Eignungsprüfung angemessene Kenntnisse der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Rechtsvorschriften nachgewiesen hat. Die Regelung könnte – da die Bestellung als Wirtschaftsprüfer nicht als Registrierungsvoraussetzung genannt wird – den Eindruck vermitteln, ein Kandidat, der die Eignungsprüfung lediglich zum Teil bestanden hat, könne sich auch ohne Bestellung als Wirtschaftsprüfer als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte nach § 38 Nr. 1 Buchstabe g) WPO in das Berufsregister eintragen lassen und damit ohne jegliche berufsrechtliche Regulierung gesetzliche Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchführen.

Empfehlung der WPK

§ 131k wird wie folgt ergänzt:

„(2) Wer in einer nach § 131g Absatz 2 durchgeführten Eignungsprüfung angemessene Kenntnisse der für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten relevanten Rechtsvorschriften nachgewiesen hat und als Wirtschaftsprüfer bestellt ist, wird auf Antrag als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte ~~registriert und~~ nach § 38 Nummer 1 Buchstabe g in das Berufsregister eingetragen.“

Die vorgeschlagene Ergänzung stellt sicher, dass erfolgreiche Kandidaten nur dann als Prüfer für die Nachhaltigkeitsberichterstattung in das Berufsregister eingetragen werden können, wenn sie als Wirtschaftsprüfer bestellt und damit dem Berufsrecht der Wirtschaftsprüfer unterliegen. Die Streichung von „registriert und“ soll einem Missverständnis vorbeugen, dass Registrierung und Eintragung in das Berufsregister verschiedene Maßnahmen sind. Die Registrierung ist die Eintragung in das Register.

6. Nummer 60, § 140 WPO-E – Übergangsregelung für Examenskandidatinnen/-kandidaten am 31. Dezember 2025

§ 13d Abs. 3 WPO-E setzt Artikel 3 Nr. 9 CSRD (Artikel 14a der Abschlussprüfer-Richtlinie) im Ergebnis 1:1 um, lässt aber die verspätete Umsetzung der CSRD in Deutschland außer Betracht.

Diese führt dazu, dass Kandidaten, die das Examen vor dem Inkrafttreten des Umsetzungsgesetzes begonnen haben, es aber erst nach dem 31. Dezember 2025 beenden werden und daher nicht unter den europäischen Vertrauensschutz fallen (Grandfather), nach der Richtlinienumsetzung nicht als Prüfer für die Nachhaltigkeitsberichterstattung registriert werden können.

Die WPK konnte ihnen die hierfür nach § 13d Abs. 1 WPO-E erforderliche Prüfung nach § 13c Abs. 1 WPO-E mangels gesetzlicher Regelung schlicht nicht anbieten, obwohl sie dazu nach der Abschlussprüfer-Richtlinie bereits verpflichtet gewesen wäre.

Da das Versäumnis des Gesetzgebers nicht zu Lasten der Kandidaten gehen darf und der Berufsstand und die Unternehmen, je nach Fortgang des Gesetzgebungsverfahrens, nicht auf zwei oder mehr Jahreskohorten von Examenskandidaten verzichten können, schlagen wir vor, den betroffenen Kandidatinnen und Kandidaten zu ermöglichen, die Voraussetzungen für die Registrierung als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte zu erwerben, ohne im laufenden Wirtschaftsprüferexamen eine um diese Inhalte erweiterte Modulprüfung ablegen oder ein in seiner bisherigen Form bereits bestandenes Modul wiederholen zu müssen.

Empfehlung der WPK:

Die WPK würde die Entwicklung einer mit dem EU-Recht vereinbaren Übergangslösung unterstützen, beispielsweise in Form einer Fortbildungsprüfung oder eines eigenständigen Moduls zur Nachhaltigkeit.

7. Nummer 60, § 140 Abs. 3 WPO-E – Übergangsregelung für die Qualitätskontrolle

Die Übergangsregelung entzerrt die erstmalige Qualitätskontrolle bei Praxen, die begonnen haben, Nachhaltigkeitsberichte zu prüfen und dies nach § 57a Abs. 1 Satz 2 WPO angezeigt haben, indem die Regelung für einen Übergangszeitraum mehr Flexibilität hinsichtlich der Festlegung des Zeitpunkts der erstmaligen Qualitätskontrolle gewährt. Angesichts der zeitlichen Verschiebung der Erstanwendung der Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung für die Mehrheit der zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichteten Unternehmen ist davon auszugehen, dass der überwiegende Teil der Anzeigen nach § 57a Abs. 1 Satz 2 WPO in den Jahren 2027/2028 erfolgen wird.

Empfehlung der WPK:

Die Regelung des § 57a Abs. 1 Satz 5 WPO sollte erst auf Anzeigen angewendet werden, die ab dem 1. Januar 2032 getätigt werden. Dadurch wird sichergestellt, dass nicht alle Qualitätskontrollen zeitgleich drei Jahre nach Einführung der neuen Regelungen zu Prüfungen von Nachhaltigkeitsberichten durchgeführt werden müssen.

Wir freuen uns, wenn unsere Anregungen im weiteren Verfahren berücksichtigt werden. Inhaltlich haben wir unsere Ausführungen auf Fragestellungen konzentriert, die die berufliche Stellung und Funktion unserer Mitglieder betreffen.
