

VAZ - Grambeker Heide 2a, 23883 Grambek

Bundesministerium der Justiz
und für Verbraucherschutz
Mohrenstraße 37
10117 Berlin

per E-Mail: csrd@bmjv.bund.de.



**Verband akkreditierter
Zertifizierungsgesellschaften e.V.**

Geschäftsstelle:
Grambeker Heide 2a
23883 Grambek
Telefon: 0171 / 692 7004
E-Mail: r.herberg@vaz-ev.de
www.vaz-ev.de
Steuer-Nr. 22 294 0709 0

Grambek, den 21.07.2025

Stellungnahme

zum Referentenentwurf des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz (BMJV)

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 hinsichtlich
der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen in der durch die Richtlinie
(EU) 2025/794 geänderten Fassung

Sehr geehrte Damen und Herren,

der **Verband der akkreditierten Zertifizierungsgesellschaften e.V. in Deutschland** (VAZ e.V.) hat über 80 Mitglieder und repräsentiert damit mehr als 90 % des deutschen Marktes für Zertifizierungsgesellschaften im systemischen Bereich. Der VAZ e.V. vertritt die Interessen von deutschen Zertifizierungsgesellschaften unter anderem in Fragen zur Akkreditierung nach der Verordnung (EG) Nr. 765/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Juli 2008 („Europäische Akkreditierungsverordnung“, nachfolgend kurz auch „*Akkreditierungsverordnung*“ genannt) und nach dem Gesetz über die Akkreditierungsstelle (Akkreditierungsstellengesetz - AkkStelleG).

Der VAZ e.V. ist im Lobbyregister des Deutschen Bundestags eingetragen (Registernummer: R006548).

A. Petitum

Bei dieser Stellungnahme handelt es sich um eine Fortschreibung und Ergänzung unserer Stellungnahme vom 18. April 2024 zu dem vormaligen Referentenentwurf des Bundesministeriums für Justiz, die inhaltlich weiterhin Bestand hat und die wir als **Anlage** beifügen.

Unverändert fordert der VAZ e.V. eine **Erweiterung des Kreises** der nach dem Gesetz zugelassenen Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts **auf akkreditierte Zertifizierungsgesellschaften auch** in Deutschland.

Diese Erweiterung steht in **Einklang** mit der Zielsetzung im aktuellen Referentenentwurf (S. 1):

„Die Vorgaben der CSRD werden mit dem neuen Umsetzungsentwurf nach dem Prinzip 1:1 umgesetzt und der bestehende Rechtsrahmen punktuell angepasst.“

Die durch Art. 1 Nr. 13 lit. b CSRD in Art. 34 Absatz (4) Bilanzrichtlinie vorgesehene Möglichkeit eines Wahlrechts wurde außerdem von unseren europäischen Nachbarländern übernommen (1:1 Umsetzung).

Rechtstechnisch lässt sich die von uns geforderte Erweiterung mit **nur einer einzigsten Ergänzung** am Referentenentwurf umsetzen.

Konkret fordern wir eine **Ergänzung von § 324e HGB-E um einen neuen Absatz (3)** wie folgt:

„(3) Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts kann auch ein unabhängiger Erbringer von Bestätigungsleistungen gemäß Artikel 2 Nr. 20 der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und Rates sein, sofern dieser Anforderungen unterliegt, die den festgelegten Anforderungen für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß Artikel 2 Nr. 22 der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und Rates gleichwertig sind. Das Nähere regelt eine Rechtsverordnung, die durch das Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz erlassen wird.“

Damit wird folgenden Gesichtspunkten Rechnung getragen:

- (1) Die im Referentenentwurf vorgesehene Beschränkung auf Wirtschaftsprüfer ist als Berufszugangsbeschränkung, jedenfalls aber als Berufsausübungsbeschränkung weder erforderlich noch verhältnismäßig.

- (2) Der derzeit geplante Ausschluss von in Deutschland niedergelassenen akkreditierten Zertifizierungsgesellschaften würde zudem eine vermeidbare rein deutsche Inländerdiskriminierung darstellen, weil der Grundsatz der gegenseitigen Anerkennung (Artt. 36a, 34 der Richtlinie 2006/43/EG in der Fassung der CSRD; nachfolgend auch „Abschlussprüferrichtlinie“ genannt) ins Leere liefe und die in Erwägungsgrund 62 der CSRD beabsichtigte Förderung des freien Dienstleistungsverkehrs die Nachhaltigkeitsprüfung auch in Deutschland durch akkreditierte Zertifizierungsgesellschaften aus anderen Mitgliedsstaaten ermöglichen soll.
- (3) Der aktuelle Referentenentwurf wird also eine nicht gerechtfertigte und volkswirtschaftlich eher negative Privilegierung des Berufsstandes der Wirtschaftsprüfer darstellen und zugleich ohne Not die akkreditierten Zertifizierungsgesellschaften mit Sitz in Deutschland ohne sachliche Rechtfertigung im europäischen Wettbewerb durch eine rein nationale, deutsche Gesetzgebung benachteiligen.

Diese Negativ-Effekte werden durch die vorgeschlagene Ergänzung vermieden.

Die ohnehin bis zum 30. April 2029 durchzuführende **Evaluation** der CSRD kann in Deutschland genutzt werden, die Effektivität und Qualität der Erweiterung des Kreises der Nachhaltigkeitsberichtsprüfer zu überprüfen.

Das **bereits vorhandene Knowhow akkreditierter Zertifizierungsgesellschaften**, qualitativ hochwertige Prüfungen durchführen zu können, kann und muss volkswirtschaftlich genutzt werden, selbiges gilt analog auch für Umweltgutachter. Wirtschaftsprüfer müssen dagegen erst noch qualifiziert werden und haben nicht die langjährige, fachspezifische Erfahrung akkreditierter Zertifizierungsgesellschaften.

Mit vorhandenen und in der Praxis erprobten Akkreditierungen, wie z.B. der DIN EN ISO 14065, werden bereits heute nichtfinanzielle Kennzahlen und Berichte verifiziert. Die Erweiterung des Kreises der Nachhaltigkeitsprüfer auf akkreditierte Zertifizierungsgesellschaften führt damit zweckgerecht zu einem Mehr an Wettbewerb, ohne dass die Qualität leidet. Tatsächlich wird die Qualität sogar steigen.

B. Begründung

Auch der am 10. Juli 2025 veröffentlichte Referentenentwurf des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz (BMJV) nimmt eine Zuweisung der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts von Unternehmen als Vorbehaltsaufgabe ausschließlich zugunsten von Wirtschaftsprüfern und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften vor.

Aus Sicht des Gesetzgebers sollen damit die Vorgaben der CSRD nach dem Prinzip 1:1 umgesetzt und der bestehende Rechtsrahmen punktuell angepasst werden.

Tatsächlich erfordert diese vom Gesetzgeber angestrebte **1:1 Umsetzung** jedoch die vorab genannte Ergänzung.

Denn die aktuell in § 324e HGB-E des Referentenentwurfs des BMJV (RefE) vorgenommene Beschränkung des Kreises der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts widerspricht dieser Zielsetzung.

Im Übrigen ist auf Ebene der Europäischen Union eine **Überprüfung der Richtlinie** vorgesehen, erstmals bis zum Ablauf des 30. April 2029. In diesem Zusammenhang könnte auch der nationale Gesetzgeber die Rolle der akkreditierten Zertifizierungsgesellschaften als unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen evaluieren.

1. Vermeidung eines deutschen Sonderwegs und einer deutschen Inländerdiskriminierung

Die von uns geforderte Erweiterung des Kreises der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts auf unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen ist auch im europäischen Kontext wirtschaftspolitisch der richtige Weg.

Eine entsprechende Erweiterung vermeidet eine deutsche Sonderstellung, die außerdem akkreditierte Zertifizierungsgesellschaften mit Sitz in Deutschland im europäischen Wettbewerb benachteiligen würde.

Soweit bekannt, haben mehrere Mitgliedstaaten das in Art. 34 Absatz (4) der Richtlinie 2013/34/EU („*Bilanzrichtlinie*“) vorgesehene Wahlrecht zur Zulassung von akkreditierten Zertifizierungsgesellschaften in nationales Recht übernommen bzw. planen dies. Insbesondere sind Frankreich (Umsetzung der CSRD in nationales Recht erfolgte bereits), Spanien, Irland, Österreich und Dänemark zu nennen.

- So hat **Frankreich** bereits mit der Verordnung Nr. 2023-1142 vom 6. Dezember 2023 über die Veröffentlichung und Zertifizierung von Informationen über Nachhaltigkeit und die Umwelt-, Sozial- und Corporate-Governance-Verpflichtungen von Handelsunternehmen (Ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023 relative à la publication et à la certification d'informations en matière de durabilité

et aux obligations environnementales, sociales et de gouvernement d'entreprise des sociétés commerciales) vom Wahlrecht Gebrauch gemacht (s. dort Art. 19):

„Art. L. 822-1.-I.-Die in den Artikeln L. 22-10-36, L. 232-6-3 und L. 233-28-4 vorgesehene Aufgabe der Zertifizierung von Nachhaltigkeitsinformationen kann von Prüfern von Nachhaltigkeitsinformationen, die in **unabhängigen Drittstellen** (Anm. der Bearbeiter: „*d’organismes tiers indépendants*“) tätig sind, unter Einhaltung der Bestimmungen dieses Kapitels durchgeführt werden.“

- Auch **Spanien** sieht in seinem Parlamentsentwurf zum „Gesetz über die Berichterstattung der Unternehmen über die Nachhaltigkeit“ (Ley de Información Empresarial sobre Sostenibilidad (LIES), Kapitel 4, Nr. 15) den „*independiente acreditado verifique*“ (akkreditierter unabhängiger Prüfer) vor.
- **Irland** verwendet zudem den Begriff des „sustainability assurance provider“ (Anbieter von Nachhaltigkeitssicherungen) und nennt damit nicht nur den „statutory auditor“ (Abschlussprüfer); S.I. No. 336/2024 - European Union (Corporate Sustainability Reporting) Regulations 2024 (dort § 1618 Abs. 1).
- Ebenso sieht **Österreich** im Entwurf des Nachhaltigkeitsberichtsgesetz (NaBeG) vor, dass auch unabhängige Erbringer von Prüfungsleistungen eingesetzt werden können, wenn sie hinsichtlich der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung gleichwertig zu den Wirtschaftsprüfern/Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sind (s. z.B. Art. 2 Nr. 25, 57 NaBeG).
- Darüber hinaus erkennt auch **Dänemark** „Wirtschaftsprüfer oder einen unabhängigen Anbieter von Erklärungsdienstleistungen oder eine andere befugte Person (...)“ an (s. § 1 Nr. 43 Act no. 480 of 22/05/2024). Zusätzlich zum Umsetzungsgesetz plant Dänemark ein separates Gesetz zur „Beauftragung unabhängiger Prüfer für die Nachhaltigkeitsberichterstattung“. Dieser Gesetzesvorschlag wurde vom dänischen Parlament in dritter Lesung am 23. Januar 2025 angenommen.

Der **derzeitige Referentenentwurf**, der im Gegensatz dazu in Deutschland keine Erweiterung des Kreises der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts auf unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen vorsieht, **führt damit zu einer Schlechterstellung (Diskriminierung)** akkreditierter inländischer Zertifizierungsgesellschaften nicht nur gegenüber inländischen Wirtschaftsprüfern und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, sondern auch gegenüber den in einem anderen Mitgliedstaat als Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts anerkannten unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen:

Denn der derzeit im Referentenentwurf vorgesehene Ausschluss von akkreditierten Zertifizierungsgesellschaften würde nur in Deutschland niedergelassene akkreditierte Zertifizierungsgesellschaften erfassen.

Ohne die nationale Umsetzung des in Art. 34 Absatz (4) der Bilanzrichtlinie eingeräumten Wahlrechts können die inländischen, akkreditierten Zertifizierungsgesellschaften anders als ihre ausländischen Marktbegleiter Prüfungstätigkeiten zur Nachhaltigkeitsberichterstattung weder im Inland noch in anderen Mitgliedstaaten anbieten. Dies stellt eine vermeidbare, **rein deutsche Inländerdiskriminierung** dar, weil der Grundsatz der gegenseitigen Anerkennung (Artt. 36a, 34 Abschlussprüfer-richtlinie) für sie ins Leere liefe und die in Erwägungsgrund 62 der CSRD beabsichtigte Förderung des freien Dienstleistungsverkehrs die Nachhaltigkeitsprüfung auch in Deutschland durch akkreditierte Zertifizierungsgesellschaften aus anderen Mitgliedsstaaten ermöglichen soll.

So betrachtet, **dient die Umsetzung des Wahlrechts** nach Art. 34 Absatz (4) der Bilanzrichtlinie zugleich **der Wirtschaftsförderung** und der Wahrung der **Chancengleichheit** deutscher Zertifizierungsgesellschaften im deutschen und europäischen Wettbewerb.

2. Eine Einbindung akkreditierter Stellen ist im System der Nachhaltigkeitsberichterstattung bereits vorgesehen

§ 324I HGB-E sieht die Einbindung einer akkreditierten unabhängigen Partei bereits vor:

„Ist die Kapitalgesellschaft nach dem Unionsrecht verpflichtet, einzelne Angaben, die gemäß den §§ 289b bis 289f im Nachhaltigkeitsbericht oder gemäß den §§ 315b und 315c im Konzernnachhaltigkeitsbericht zu machen sind, auch durch eine akkreditierte unabhängige dritte Partei überprüfen zu lassen, so ist der Prüfungsbericht der akkreditierten unabhängigen dritten Partei als Anlage zum Lagebericht oder zum Konzernlagebericht zu nehmen, falls der Bericht nicht auf andere öffentlich zugängliche Weise bereitgestellt wird.“

Der **Gesetzgeber** begründet dies wie folgt:

„Nach Erwägungsgrund 63 der CSRD sollte die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts von der Überprüfung durch diese dritten Parteien unabhängig bleiben, die Bereitstellung von Berichten dieser dritten Parteien dem Ergebnis der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts nicht vorgreifen und Doppelarbeit im Verhältnis zwischen dem Abschlussprüfer und der dritten Partei vermieden werden. Die Regelung setzt Artikel 34 Absatz 6 der Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD eingefügten Fassung um.“

Diese Begründung verkürzt jedoch die Erwägungen des europäischen Gesetzgebers: Denn zur Vermeidung von Doppelarbeit ist durch die CSRD nicht ausgeschlossen, dass der unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen identisch mit der akkreditierten unabhängigen dritten Partei sein kann, die akkreditierte Konformitätsbewertungsstelle (KBS) also als unabhängiger Erbringer von Bestätigungsleistungen bestellt werden kann.

Dementsprechend führt der europäische Gesetzgeber in Erwägungsgrund 61 der CSRD explizit aus:

„Die Mitgliedstaaten sollten daher die Möglichkeit haben, unabhängige Erbringer von Bestätigungsleistungen gemäß der [Akkreditierungsverordnung] für die Abgabe eines Bestätigungsurteils über die Nachhaltigkeitsberichterstattung zur gemeinsamen Veröffentlichung mit dem Lagebericht zu akkreditieren.“

Hintergrund ist der sehr hohe Stellenwert, den die Akkreditierung europarechtlich hat. Die Akkreditierung gewährleistet die **Kompetenz** und damit die **Qualität** der KBS. Zudem würde dies die **Effizienz** der Prüfung steigern, **Bürokratie** und **Kosten** für die Unternehmen verringern. Für Einzelheiten verweisen wir auf unsere Stellungnahme vom 18. April 2024, Seite 12 f.

3. Akkreditierung stellt die Erfüllung der Anforderungen sicher, die an einen Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts gestellt werden

Sowohl Art. 2 Nr. 23 der Abschlussprüferrichtlinie als auch Art. 2 Nr. 20 der Bilanzrichtlinie definieren den „unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen“ als Konformitätsbewertungsstelle, die als unabhängige, dritte Partei nach der Akkreditierungsverordnung durch die jeweils für sie zuständige nationale Akkreditierungsstelle für die in Art. 34 Abs. 1 UA 2 lit. aa der Bilanzrichtlinie für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung akkreditiert ist.

Dies ist auch zweckmäßig. Denn die Wirtschaftsprüfung ist nichts anderes als ein besonderer sachlicher, nämlich vor allem auf die Rechnungslegung bezogener, Anwendungsbereich der Konformitätsbewertung. Während die Wirtschaftsprüfer seit dem Jahr 2016 z.T. unmittelbar und zum Großteil mittelbar über die Wirtschaftsprüferkammer der Abschlussprüferaufsicht durch die APAS unterliegen, ist die Akkreditierung seit 15 Jahren durch die Akkreditierungsverordnung europäisch harmonisiert und hoheitlich organisiert.

Die Akkreditierungsverordnung hat eine homogene europäische Qualitätsinfrastruktur geschaffen, die weltweit anerkannt ist. Die nationalen, hoheitlich handelnden Akkreditierungsstellen, die ihrerseits regelmäßig auf europäischer Ebene durch Peer Evaluationen überwacht werden, bestätigen den KBS die Kompetenz, u.a. unpartei-

liche und unabhängige Inspektionen, Verifikationen und Zertifizierungen auf der Basis von EU-harmonisierten Normen durchführen zu können. Die EN ISO/IEC 17011 gewährleistet europaweit eine mindestens jährliche, intensive Überwachung der KBS vor Ort und die Ziehung von Verfahrensstichproben durch die nationale Akkreditierungsstelle.

Der europarechtliche Grundsatz der gegenseitigen Anerkennung basiert auf der national und supranational engmaschig überwachten Kompetenz. Die **Nutzung der Akkreditierung für die Nachhaltigkeitsprüfung ermöglicht** es, gemeinsam mit der europäischen Ebene, der „EA European Accreditation“, innerhalb des **Binnenmarktes vergleichbare Anforderungen zu entwickeln**. Dadurch muss nicht in jedem Mitgliedstaat „das Rad neu erfunden“ werden. Vor allem kann so vermieden werden, dass durch verschieden hohe nationale Anforderungen unbeabsichtigt deutschen Unternehmen Wettbewerbsnachteile entstehen.

Die Akkreditierung ist ein höchst flexibles System, das eine angemessene und verhältnismäßige Definition der Anforderungen ermöglicht:

Die **DAkKS** akkreditiert als die deutsche Nationale Akkreditierungsstelle bereits Zertifizierungsgesellschaften und hat dementsprechend **bereits ein hohes Maß an fachlicher Expertise** in Validierungs- und Verifikationstätigkeiten, gerade auch im Bereich der Umwelt und Energie als wesentliche Teilbereiche der Nachhaltigkeitsprüfung.

Mit zu beachten ist, dass die **Kompetenz der konkret eingesetzten Prüfpersonen** für die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts im Rahmen der Akkreditierung mit bewertet und beurteilt wird. Dazu gehören Qualifikationsanforderungen und Erfahrungsnachweise ebenso wie der Nachweis von entsprechenden Fort- und Weiterbildungen, gerade so, wie sie von dem sektoralen Akkreditierungssystem oder Konformitätsbewertungsprogramm vorgeschrieben sind.

Weitere Einzelheiten finden Sie in der Stellungnahme vom 18. April 2024, S. 11 ff.

Die hoheitliche Überwachung durch die DAkKS bietet somit eine unmittelbare Qualitätssicherung und Einbindung in die deutsche Qualitätsinfrastruktur, die mindestens gleichwertig zur Wirtschaftsprüferaufsicht ist.

Mit freundlichen Grüßen



Andreas Lemke
Vorsitzender des Vorstands
VAZ e.V.

Anlage: Stellungnahme zum Referentenentwurf vom 18. April 2024