

S.78 **Auswirkungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf die Wirtschaftsprüfer(-branche) – 10 Thesen**

WP/StB/FBISTR Prof. Dr. Christoph Freichel und Dr. Jörg Wasmuth, LL.M. *

Mit den neuen Regelungen und Pflichten zur Nachhaltigkeitsberichterstattung steht die Branche der Wirtschaftsprüfer vor neuen Herausforderungen. In diesem Beitrag sollen die wesentlichen Einflüsse in zehn Thesen dargestellt werden.

These 1: Es existiert keine einheitliche Auffassung zur Definition von „Nachhaltigkeit“!

Seit dem 18. Jahrhundert verändert sich kontinuierlich die Ansicht, was mit „Nachhaltigkeit“ gemeint sein könnte. Aktuell ist ein differenzierter Fokus auf dieses Thema festzustellen, wenn die unterschiedlichen Normenordnungen diesbezüglich analysiert werden. Diese aktuellen Entwicklungen müssen die Unternehmen im Rahmen der Jahresabschlusserstellung und die Wirtschaftsprüfer im Rahmen der Prüfung berücksichtigen.

These 2: Die ESG-Normenordnungen sind nicht vereinheitlicht!

Unterschiedliche nationale, supranationale sowie globale Normengeber geben zahlreiche Rahmenordnungen zur Nachhaltigkeit heraus, so z. B. §§ 289b ff. HGB, das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz, die EU-Taxonomie-Verordnung, die ESRS, die Leitlinien für die Kreditvergabe z. B. der European Banking Authority, die IFRS SDS, zahlreiche freiwillige Richtlinien verschiedener Vereine und Verbände (wie beispielsweise Fairtrade) oder die GRI-Standards. Beklagt wird zuweilen, dass diese Normen nicht aufeinander abgestimmt seien.

Das ist auch nicht verwunderlich. Schließlich stammen diese Ordnungen von unterschiedlichen Herausgebern aus unterschiedlichen Zeiten. Sie fokussieren jeweils bestimmte Stakeholder und haben divergierende Bindungswirkungen. Dennoch verfolgen sie im Hinblick auf die Nachhaltigkeit das Ziel, die Akteure langfristig zu einem ökologisch nachhaltigkeitskonformen Verhalten zu verpflichten.

Hier ist für die Unternehmen und die Prüfungsbranche zu hoffen, dass es nicht zu einer Konkurrenz (widersprechender) nationaler, supranationaler und internationaler Ordnungen kommt. Das ein solches Unterfangen einer einheitlichen Regelung sehr schwierig ist, beweist ein Blick auf das Steuerrecht, bei dem in erster Linie nur nationalstaatliche Normengeber tätig sind. Dieses ist definitiv weltweit nicht vereinheitlicht, obwohl in weiten Teilen Einigkeit hinsichtlich der Fundamentalprinzipien bestehen dürfte.

* WP/StB/FBISTR Prof. Dr. Christoph Freichel ist Partner bei Moore TK, Saarbrücken. Dr. Jörg Wasmuth ist wissenschaftlicher Mitarbeiter an der FernUniversität in Hagen am Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Wirtschaftsprüfung.

These 3: Die Nachhaltigkeitsberichterstattung betrifft mehr Wirtschaftsprüfer als gedacht!

Zu den neusten Regelungen findet sich wiederholt die Zahl von etwa 15.000 berichtspflichtigen Unternehmen im Kontext der ESG-Berichterstattung. Diese Zahl kann allenfalls die Anzahl der entsprechend unmittelbar betroffenen Unternehmen abbilden. De facto werden vermutlich viele weitere prüfungspflichtige Unternehmen über die Nachhaltigkeit berichten müssen, weil sie dazu mittelbar durch Lieferanten und Kunden aber auch Banken aufgefordert werden. Somit sollten sich Wirtschaftsprüfer – vom Einzelkämpfer bis zur großen Prüfungsgesellschaft – mit der Thematik eingehend beschäftigen. Dies liegt auch darin begründet, dass beispielsweise nach der Leitlinie für die Kreditvergabe der European Banking Authority Geschäftsbanken bei einer Darlehensvergabe Aussagen zur Nachhaltigkeit einfordern sollen („Sustainable Finance“). Es ist davon auszugehen, dass die Fremdkapitalbeschaffung für Unternehmen mit Nachhaltigkeitsschwächen erschwert wird. Denkbar ist zudem die Vereinbarung von ESG-Covenants im Kontext von Kreditverträgen, die entsprechend nachgehalten werden müssen. Auch die Vergabe von öffentlichen Aufträgen oder von Subvention kann an ein ESG-konformes Verhalten gekoppelt werden. Bei derartigen Fragen sollte der Wirtschaftsprüfer des Unternehmens ein kompetenter Ansprechpartner sein!

These 4: Der Zeitplan für die Berichtspflichten ist (teilweise) Makulatur!

Seitens der EU-Regelungen gibt es einen Zeitplan, z. B. ab wann die Berichtspflichten für die unmittelbar betroffenen Unternehmen in Abhängigkeit von der Unternehmensgröße greifen oder wann nach welcher Intensität geprüft werden muss. So müssen etwa große Kapitalgesellschaften i. S. des § 267 Abs. 3 HGB ab 2025 unabhängig von einer Kapitalmarktorientierung über die Anforderungen der CSRD sowie der EU-Taxonomie-Verordnung berichten. Durch die Anforderungen der Fremdkapitalgeber oder öffentlichen Hand ist aber davon auszugehen, dass entsprechende Informationen gegebenenfalls auch schon früher von den Unternehmen vorgehalten werden müssen. Ohnehin ist es für die neuen Berichtsverpflichteten ratsam, nicht erst im letzten Quartal vor den ESG-Berichtsansforderungen des neuen Jahres mit den ESG-Informationsaufbereitungen zu beginnen.

S. 79

These 5: Die ESG-Berichterstattung ist skalierbar!

Skalierbar bedeutet, dass die ESG-Berichterstattung größen-, komplexitäts- und situationsadäquat erfolgen sollte.

In mittelständischen Fällen sollte die Berichterstattung bezüglich „E“ zumindest anhand von Schlüsselkennzahlen („KPI“) die Energieeffizienz bzw. den Energieverbrauch einer Immobilie und des Wertschöpfungsprozesses erwähnen, welche Rohstoff- bzw. Hilfsstoff-Ressourcen eingesetzt werden, welche Abfälle sich ergeben und wie geplant ist, diese zu reduzieren oder in einen Nachhaltigkeitskreislauf einzubringen.

Mit Blick auf „S“ kann berichtet werden über die Mitarbeitergewinnung bzw. -fluktuation, über Auswirkungen von ESG auf die Unternehmenskultur und gegebenenfalls über Arbeitsverhältnisse sowie Arbeitssicherheit auch entlang der Lieferkette.

Die Berichterstattung über „G“ kann den Fokus auf die Ordnungsgemäßheit der Unternehmensführung legen, also z. B. die Zweckmäßigkeit sowie die sozial-ethische Zuträglichkeit der Unternehmensleitung erläutern, die Steuer- und Sozialstrategie, die Maßnahmen zur Verhinderung von

Korruption, die Informationsoffenlegungsstrategie und auch den Tone-at-the-Top bezüglich der Einstellung zum Thema „ESG“.

These 6: Die Nachhaltigkeitsberichterstattung ist eine kontinuierliche Aufgabe!

Ähnlich wie bei der Einführung der Normenordnung der IAS/IFRS in Unternehmen sollte den Beteiligten klar sein, dass vermutlich der Einführungsaufwand – auch im Hinblick auf die Genese der erforderlichen Daten – hoch ist. Damit ist aber der Prozess nicht abgeschlossen. Es wird ein kontinuierlicher Prozess bezüglich des Nachhaltigkeitsreportings und der notwendigen Datenaufbereitung zu etablieren sein, der zu einer laufenden kontinuierlichen Verpflichtung führt.

These 7: Die Nachwuchsproblematik wird sich weiter verschärfen!

Unabhängig von der bestehenden Nachwuchsproblematik ist es zu befürchten, dass noch weniger junge Leute das Wirtschaftsprüferexamen ablegen werden. Zwar mögen die Nachhaltigkeitsthemen vom Grundsatz her junge Leute ansprechen, allerdings bedeutet dies auf der anderen Seite wohl auch eine Erweiterung des Prüfungsstoffs für das WP-Examen. Damit wird das Ablegen des Berufsexamens (noch) aufwendiger und somit wird das Interesse an dieser Prüfung weiter sinken. Zudem ist zu befürchten, dass grundsätzlich für den Wirtschaftsprüferberuf geeignete Personen in Unternehmen abwandern, um dort die mit Blick auf Nachhaltigkeit erforderlichen internen Ressourcen und die notwendige Expertise aufzubauen.

These 8: Prüfungshonorare müssen steigen!

Die Nachhaltigkeitsberichterstattung wird eine erweiterte und differenzierte Datenerhebung der Unternehmensprozesse und damit einen Ausbau der IT-Systeme erfordern. Nur eine gut bzw. zweckadäquate strukturierte Datenerhebung versetzt die Unternehmen in die Lage, den Berichtspflichten nachzukommen. Gelegentlich wird auf die KI-gestützte Prüfung in der Zukunft verwiesen, die vermeintlich Kosteneinsparungspotenziale bietet. Aber auch eine solche KI verursacht etwa durch den Energieverbrauch bzw. sonstigen Mittelverbrauch nicht zu vernachlässigende laufende Kosten und hat gleichzeitig auch ökologische Auswirkungen. Dabei kann die Entscheidung nicht außer Acht gelassen werden, ob diese Prüfungshandlungen/-prozesse durch eigene Ressourcen oder durch externe Dienstleister erbracht werden; der Kostenfaktor ist in jedem Fall nicht zu vernachlässigen.

Verschärft wird diese Entwicklung durch die steigenden Personalkosten. Die notwendigen Spezialisten, unabhängig ob auf der ökonomischen, ökologischen oder IT-technischen Seite, sind auf dem Markt ein sehr knappes Gut, folglich steigen deren Gehaltsforderungen. Die Wirtschaftsprüfer werden all diese Aspekte beim Pricing berücksichtigen müssen. Folglich werden die Prüfungshonorare steigen.

These 9: Es entstehen neue Haftungsrisiken!

Es wird wohl unvermeidbar sein, dass die Erwartungslücke größer wird. Nicht auszuschließen ist, dass die interessierte Öffentlichkeit der Auffassung ist, dass die ökologische Nachhaltigkeit einer Unternehmung, wie im Lagebericht dargelegt und vom Abschlussprüfer (uneingeschränkt) tes-

tiert, auch effektiv ist. Dies kann eine wachsende Anzahl von Haftungsprozessen gegen die Wirtschaftsprüfer bedeuten. Unabhängig von dem möglichen Ausgang wird sich dieser Umstand in den Haftpflichtversicherungsprämien und dem Personalaufwand, den jeder Prozess mit sich bringt, niederschlagen.

These 10: Die Zukunft des Einzel-WP ist ungewiss!

In den vorangegangenen neun Thesen wurden einzelne Auswirkungen der ESG-Berichterstattung auf die Wirtschaftsprüfungsbranche allgemein dargelegt. Es ist zu befürchten, dass sich für den Einzel-WP eine beträchtliche Kostensteigerung einstellen wird, denn es ist davon auszugehen, dass dieser die notwendigen Dienstleistungen in erheblichem Umfang einkaufen müssen. Darüber hinaus ist davon auszugehen, dass viele Mandate einen deutlich gesteigerten Arbeitsaufwand mit sich bringen werden. Als Folge wird es für den Einzel-WP schwieriger, am Markt zu existieren. Als Ausweg ist eine steigende Anzahl von Zusammenschlüssen von Einzel-WP zu Kooperationen zu erwarten.

Fundstelle(n):

WP Praxis 3/2024 Seite 78

NWB SAAAJ-59922