

---

**190/A XXVIII. GP**

---

**Eingebracht am 27.03.2025**

**Dieser Text wurde elektronisch übermittelt. Abweichungen vom Original sind möglich.**

## **Antrag**

der Abgeordneten Alma Zadic, Nina Tomaselli, Freundinnen und Freunde

betreffend ein Bundesgesetz, mit dem ein Drittlandunternehmen-Berichterstattungsgesetz erlassen wird und das Unternehmensgesetzbuch, das Aktiengesetz, das GmbH-Gesetz, das Genossenschaftsgesetz, das Genossenschaftsrevisionsgesetz 1997, das SE-Gesetz, das SCE-Gesetz, das Arbeitsverfassungsgesetz, das Strafgesetzbuch, das Rechtspflegergesetz, das Gerichtsgebührengesetz und das CBCR-Veröffentlichungsgesetz geändert werden (Nachhaltigkeitsberichtsgesetz – NaBeG)

Der Nationalrat wolle beschließen:

Bundesgesetz, mit dem ein Drittlandunternehmen-Berichterstattungsgesetz erlassen wird und das Unternehmensgesetzbuch, das Aktiengesetz, das GmbH-Gesetz, das Genossenschaftsgesetz, das Genossenschaftsrevisionsgesetz 1997, das SE-Gesetz, das SCE-Gesetz, das Arbeitsverfassungsgesetz, das Strafgesetzbuch, das Rechtspflegergesetz, das Gerichtsgebührengesetz und das CBCR-Veröffentlichungsgesetz geändert werden (Nachhaltigkeitsberichtsgesetz – NaBeG)

Der Nationalrat hat beschlossen:

### **Inhaltsverzeichnis**

- Artikel 1 Drittlandunternehmen-Berichterstattungsgesetz
- Artikel 2 Änderung des Unternehmensgesetzbuchs
- Artikel 3 Änderung des Aktiengesetzes
- Artikel 4 Änderung des GmbH-Gesetzes
- Artikel 5 Änderung des Genossenschaftsgesetzes
- Artikel 6 Änderung des Genossenschaftsrevisionsgesetzes 1997
- Artikel 7 Änderung des SE-Gesetzes
- Artikel 8 Änderung des SCE-Gesetzes
- Artikel 9 Änderung des Arbeitsverfassungsgesetzes
- Artikel 10 Änderung des Strafgesetzbuchs
- Artikel 11 Änderung des Rechtspflegergesetzes
- Artikel 12 Änderung des Gerichtsgebührengesetzes
- Artikel 13 Änderung des CBCR-Veröffentlichungsgesetzes
- Artikel 14 Inkrafttreten

**Dieser Text wurde elektronisch übermittelt. Abweichungen vom Original sind möglich.**

## Artikel 1

### Bundesgesetz über die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Drittlandunternehmen (Drittlandunternehmen-Berichterstattungsgesetz – DriBeG)

#### Umsetzung von Unionsrecht

**§ 1.** Mit diesem Bundesgesetz werden die Art. 40a, 40c und 40d der Richtlinie (EU) 2013/34/EU über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG, ABl. Nr. L 182 vom 29.6.2013 S. 19, in der Fassung der Richtlinie (EU) 2022/2464, ABl. Nr. L 322 vom 16.12.2022 S. 15 (im Folgenden: Bilanz-Richtlinie), in österreichisches Recht umgesetzt.

#### Anwendungsbereich

**§ 2.** (1) Dieses Bundesgesetz ist anzuwenden:

1. auf Kapitalgesellschaften und eingetragene Personengesellschaften im Sinne des § 189 Abs. 1 Z 2 des Unternehmensgesetzbuches – UGB, dRGBI. S 219/1897, mit Sitz in Österreich, deren oberstes Mutterunternehmen die Voraussetzungen des Abs. 2 erfüllt und die entweder
  - a) groß im Sinne des § 221 Abs. 3 erster Satz UGB sind, wobei § 221 Abs. 4 und 4a UGB anzuwenden ist oder
  - b) Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne des § 189a Z 1 lit. a UGB und klein oder mittelgroß im Sinne des § 221 Abs. 1 und 2 UGB, aber keine Kleinstunternehmen nach § 221 Abs. 1a UGB sind(in der Folge „Tochtergesellschaft“) und
2. auf inländische Zweigniederlassungen (§ 12 UGB) eines Rechtsträgers, der die Voraussetzungen des Abs. 2 erfüllt und der
  - a) entweder kein Teil einer Gruppe ist oder
  - b) dessen oberstes Mutterunternehmen nicht dem Recht eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum unterliegt und keine Tochtergesellschaft im Sinne der Z 1 mit Sitz in einem Mitgliedstaat oder Vertragsstaat hat,wenn diese Zweigniederlassung im vorangegangenen Geschäftsjahr Umsatzerlöse von mehr als 40 Millionen Euro erzielt hat (in der Folge „Zweigniederlassung“).

(2) Das oberste Mutterunternehmen (Abs. 1 Z 1) oder der Rechtsträger (Abs. 1 Z 2) (in der Folge „Drittlandunternehmen“) erfüllt folgende Voraussetzungen:

1. Es bzw. er unterliegt nicht dem Recht eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum, verfügt aber über eine Rechtsform, die einer in Anhang I der Bilanz-Richtlinie genannten vergleichbar ist;
2. es bzw. er erzielte in den beiden letzten aufeinander folgenden Geschäftsjahren in der Union auf Gruppenebene oder – wenn der Rechtsträger kein Teil einer Gruppe ist – auf Einzelebene Umsatzerlöse von jeweils mehr als 150 Millionen Euro.

(3) Abweichend von Abs. 1 und 2 sind § 6 und § 9 Abs. 1 Z 2 anzuwenden

1. auf alle Gesellschaften im Sinne des Abs. 1 Z 1, ungeachtet der Tatsache, ob ihr oberstes Mutterunternehmen die Voraussetzungen des Abs. 2 erfüllt;
2. auf alle inländischen Zweigniederlassungen eines Rechtsträgers, der die Voraussetzungen nach Abs. 2 Z 1 erfüllt.

(4) Die Umsatzerlöse sind für die Bestimmung der Anwendbarkeit des Abs. 1 Z 2 und des Abs. 2 Z 2 nach den Rechnungslegungsgrundsätzen zu berechnen, auf deren Grundlage die Abschlüsse des obersten Mutterunternehmens bzw. des Rechtsträgers aufgestellt werden.

### **Begriffsbestimmungen**

**§ 3.** Im Sinne dieses Bundesgesetzes bedeutet

1. „oberstes Mutterunternehmen“ ein Mutterunternehmen, das ein oder mehrere Tochterunternehmen nach den Kriterien des Art. 22 Abs. 1 bis 5 Bilanz-Richtlinie unmittelbar oder mittelbar beherrscht und nicht selbst von einem anderen Unternehmen beherrscht wird;
2. „Konzernabschluss“ der vom Mutterunternehmen erstellte Abschluss, in dem die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der einbezogenen Unternehmen so dargestellt werden, als ob diese Unternehmen ein einziges Unternehmen wären (§ 250 Abs. 3 erster Satz UGB);
3. „unverbundenes Unternehmen“ ein Unternehmen, das nicht zu einer Gruppe (§ 189a Z 8 UGB) gehört;
4. „Vertreter“ bei einer Kapitalgesellschaft die gesetzlichen Vertreter, bei einer eingetragenen Personengesellschaft im Sinne des § 189 Abs. 1 Z 2 UGB die gesetzlichen Vertreter des unbeschränkt haftenden Gesellschafters, und bei einer Zweigniederlassung die gemäß § 107 Abs. 2 des GmbH-Gesetzes – GmbHG, RGBI. Nr. 58/1906, bzw. § 254 Abs. 2 des Aktiengesetzes – AktG, BGBl. Nr. 98/1965, bestellten Vertreter.

### **Berichtspflichten für Tochtergesellschaften**

**§ 4.** (1) Die Vertreter einer Tochtergesellschaft müssen einen Nachhaltigkeitsbericht auf die in § 8 beschriebene Art beim Firmenbuchgericht einreichen, der folgende Informationen auf Gruppenebene des obersten Mutterunternehmens enthält:

1. eine kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie der Gruppe, einschließlich Angaben
  - a. 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 vom 12. Dezember 2015 und dem in der Verordnung (EU) 2021/1119 verankerten Ziel der Verwirklichung der Klimaneutralität bis 2050 vereinbar sind, und gegebenenfalls die Exposition der Gruppe gegenüber Aktivitäten mit Bezug zu Kohle, Öl und Gas;
  - b. zu der Art und Weise, wie die Gruppe den Belangen ihrer Interessenträger und den Auswirkungen ihrer Tätigkeiten auf Nachhaltigkeitsaspekte in ihrem Geschäftsmodell und ihrer Strategie Rechnung trägt;
  - c. zu der Art und Weise, wie die Strategie im Hinblick auf Nachhaltigkeitsaspekte umgesetzt wird;
2. 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;

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 der Gruppe 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 Gruppe mit Blick auf Nachhaltigkeitsaspekte durchgeführten Due-Diligence-Prozesses;
  - b. 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, und der Maßnahmen zur Ermittlung und Überwachung dieser Auswirkungen;
  - c. jeglicher Maßnahmen der Gruppe zur Verhinderung, Minderung, Behebung oder Beendigung tatsächlicher oder potenzieller negativer Auswirkungen und des Erfolgs dieser Maßnahmen;
7. gegebenenfalls Indikatoren, die für die unter Z 1 bis 6 genannten Angaben relevant sind.

(2) Der nach Abs. 1 einzureichende Nachhaltigkeitsbericht ist nach den von der Europäischen Kommission im Einklang mit Art. 40b der Bilanz-Richtlinie erlassenen delegierten Rechtsakten (Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für Drittlandunternehmen) zu erstellen. Alternativ kann der Nachhaltigkeitsbericht auch nach den von der Europäischen Kommission im Einklang mit Art. 29b der Bilanz-Richtlinie erlassenen delegierten Rechtsakten (Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung) oder in einer Weise erstellt werden, die diesen Standards gleichwertig ist. Die Gleichwertigkeit muss in einem gemäß Art. 23 Abs. 4 Unterabsatz 3 der Richtlinie 2004/109/EG 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, ABI. Nr. L 390 vom 31.12.2004 S. 38, erlassenen Durchführungsrechtsakt festgestellt sein.

(3) Stehen den Vertretern der Tochtergesellschaft die Informationen, die für die Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts erforderlich sind, nicht zur Verfügung, müssen sie das Drittlandunternehmen auffordern, ihnen diese Informationen zu liefern. Wenn das Drittlandunternehmen nicht alle erforderlichen Angaben zur Verfügung stellt, müssen die Vertreter der Tochtergesellschaft einen Nachhaltigkeitsbericht mit allen Angaben, über die sie verfügen, aufstellen und gemeinsam mit einer Erklärung, dass das oberste Drittlandunternehmen die erforderlichen Angaben nicht zur Verfügung gestellt hat, auf die in § 8 beschriebene Weise beim Firmenbuchgericht einreichen.

(4) Die Vertreter der Tochtergesellschaft haben gemeinsam mit dem Nachhaltigkeitsbericht ein Prüfungsurteil einzureichen, das von einer oder mehreren Personen oder Gesellschaften abgegeben wurde, die nach dem einzelstaatlichen Recht, das für das Drittlandunternehmen oder für einen Mitgliedstaat der EU oder einen Vertragsstaat des EWR gilt, zur Abgabe eines Prüfungsurteils zur Nachhaltigkeitsberichterstattung befugt ist bzw. sind. Falls das Drittlandunternehmen das Prüfungsurteil nicht zur Verfügung stellt, haben die

Vertreter des Tochterunternehmens eine Erklärung abzugeben, aus der hervorgeht, dass das Drittlandunternehmen das erforderliche Prüfungsurteil nicht bereitgestellt hat.

### **Berichtspflichten für Zweigniederlassungen**

**§ 5.** (1) Die Vertreter einer Zweigniederlassung müssen einen Nachhaltigkeitsbericht auf die in § 8 beschriebene Weise beim Firmenbuchgericht einreichen, der die in § 4 Abs. 1 angeführten Informationen auf Gruppenebene oder – falls das Drittlandunternehmen kein Teil einer Gruppe ist – auf Einzelebene des Drittlandunternehmens enthält.

(2) § 4 Abs. 2 bis 4 ist auch auf Vertreter von Zweigniederlassungen anzuwenden.

### **Bekanntgabe von Umsatzerlösen und anderen Informationen**

**§ 6.** (1) Die Vertreter einer Tochtergesellschaft im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 haben anlässlich der Einreichung der Unterlagen nach § 277 UGB, spätestens aber ein Jahr nach Ende des betreffenden Geschäftsjahres, dem Firmenbuchgericht bekannt zu geben, ob die Voraussetzungen des § 2 Abs. 2 Z 1 und 2 vorliegen, wobei die in der Europäischen Union erzielten Umsatzerlöse zu beziffern sind.

(2) Die Vertreter einer Zweigniederlassung im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 2 haben anlässlich der Einreichung der Unterlagen nach § 280a UGB, spätestens aber ein Jahr nach Ende des betreffenden Geschäftsjahres, dem Firmenbuchgericht bekannt zu geben,

1. ob das Drittlandunternehmen über eine Tochtergesellschaft im Sinne des § 2 Abs. 1 Z 1 verfügt;
2. falls Z 1 nicht zutrifft: ob die Voraussetzungen des § 2 Abs. 2 Z 2 vorliegen, wobei die in der Europäischen Union erzielten Umsatzerlöse zu beziffern sind;
3. falls Z 2 zutrifft: ob die Zweigniederlassung im vorangegangenen Geschäftsjahr Umsatzerlöse von mehr als 40 Millionen Euro erzielt hat.

### **Bericht an die Europäische Kommission**

**§ 7.** Auf Verlangen haben die Firmenbuchgerichte jährlich bis zum 31. März des Folgejahres der Bundesministerin für Justiz über jene Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen von Drittlandunternehmen zu berichten, die die Einreichpflichten nach diesem Bundesgesetz erfüllt haben. Diese Berichtspflicht kann je nach technischen Möglichkeiten über eine Abfrage aus der Firmenbuchdatenbank erfüllt werden. Die Bundesministerin für Justiz kann der Europäischen Kommission jährlich jene Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen melden, die die Berichtspflichten erfüllt haben, wobei Berichte nach § 4 Abs. 3 zweiter Satz (auch in Verbindung mit § 5 Abs. 2) gesondert anzuführen sind.

### **Einreichung und Abfrage**

**§ 8.** (1) Die Vertreter der Tochtergesellschaft oder der Zweigniederlassung haben den Nachhaltigkeitsbericht mit dem Prüfungsurteil nach § 4 Abs. 4 bis spätestens 12 Monate nach Ende des Geschäftsjahres, für das der Bericht erstellt wurde, beim Firmenbuchgericht am Sitz der Gesellschaft oder der Zweigniederlassung elektronisch einzureichen.

(2) Die Unterlagen nach Abs. 1 sind grundsätzlich in deutscher Sprache einzureichen; der Bericht eines Unternehmens nach § 4 Abs. 1 oder § 5 Abs. 1 kann samt Prüfungsurteil auch in englischer Sprache eingereicht werden. Die Bundesministerin für Justiz kann durch Verordnung nähere Vorgaben über die Form der Einreichung festlegen.

(3) Die Unterlagen nach Abs. 1 sind in die Urkundensammlung des Firmenbuchs aufzunehmen und gemäß § 34 des Firmenbuchgesetzes – FBG, BGBl. Nr. 10/1991, gebührenfrei öffentlich zugänglich zu machen.

### **Strafbestimmung**

**§ 9.** (1) Das Firmenbuchgericht des Sitzes der Gesellschaft oder der Zweigniederlassung hat folgende Personen zur Befolgung der Bestimmungen dieses Bundesgesetzes durch Zwangsstrafen bis zu 20.000 Euro anzuhalten und zu bestrafen:

1. die Vertreter einer Gesellschaft und einer Zweigniederlassung, die vorsätzlich oder grob fahrlässig einen Nachhaltigkeitsbericht entgegen ihren in diesem Bundesgesetz geregelten Pflichten nicht, nicht vollständig oder mehr als sechs Monate verspätet einreichen;
2. die Vertreter einer Gesellschaft und einer Zweigniederlassung, die eine Bekanntgabe nach § 6 vorsätzlich oder grob fahrlässig nicht oder unrichtig abgeben.

(2) § 284 Abs. 2 bis 6 UGB ist anzuwenden.

### **Vollziehung**

**§ 10.** Mit der Vollziehung dieses Bundesgesetzes ist die Bundesministerin für Justiz betraut.

### **Inkrafttreten**

**§ 11.** Dieses Bundesgesetz tritt mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft und ist auf Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Jänner 2028 beginnen.

## **Artikel 2**

### **Änderung des Unternehmensgesetzbuchs**

Das Unternehmensgesetzbuch – UGB, dRGBI. S 219/1897, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 133/2024, wird wie folgt geändert:

*1. Das Dritte Buch erhält folgende Bezeichnung:*

#### **„Rechnungslegung und sonstige Unternehmensberichterstattung“**

*2. In § 189 Abs. 1 Z 2 lit. a wird die Wendung „Richtlinie 2014/102/EU des Rates vom 7. November 2014, ABl. Nr. L 334 vom 21. 11. 2014, S. 86“ durch die Wendung „Richtlinie (EU) 2022/2464, ABl. Nr. L 322 vom 16.12.2022 S. 15“ ersetzt.*

*3. § 189a Z 5 wird folgender Halbsatz angefügt:*

„für Versicherungsunternehmen nach Z 1 lit. c gilt als Umsatzerlöse die Summe der Posten  
1. a) aa) gemäß § 146 Abs. 2 bis 4 VAG 2016, für Kreditinstitute nach Z 1 lit. b gilt als Umsatzerlöse das Gesamtergebnis der in den Z 1, 3, 4, 6 und 7 der Anlage 2 zu § 43 BWG angeführten Posten;“

*4. In § 189a werden am Ende der Z 12 der Punkt durch einen Strichpunkt ersetzt und folgende Z 13 und 14 angefügt:*

„13. Nachhaltigkeitsaspekte: Umwelt-, Sozial- und Menschenrechtsfaktoren sowie Governance-Faktoren, einschließlich Nachhaltigkeitsfaktoren im Sinne von Artikel 2 Nummer 24 der Verordnung (EU) 2019/2088 über nachhaltigkeitsbezogene Offenlegungspflichten im Finanzdienstleistungssektor, ABl. Nr. L 317 vom 9.12.2019 S. 1;

14. unabhängiger Erbringer von Prüfungsleistungen: eine Konformitätsbewertungsstelle, die gemäß der Verordnung (EG) Nr. 765/2008 über die Vorschriften für die

Akkreditierung und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 339/93 des Rates, ABl. Nr. L 218 vom 13.08.2008 S. 30, für die in § 268 Abs. 1 Z 2 genannte Konformitätsbewertung akkreditiert ist.“

5. § 194 lautet samt Überschrift:

**„Dokumentation der Aufstellung**

**§ 194.** Der Unternehmer hat das Datum der Aufstellung und die aufgestellte Fassung des Jahresabschlusses zu dokumentieren. § 190 Abs. 4 ist anzuwenden. Mehrere unbeschränkt haftende Gesellschafter sind gemeinsam und einvernehmlich für die Aufstellung und deren Dokumentation verantwortlich.“

6. § 198 Abs. 7 entfällt.

7. In § 211 Abs. 1 wird nach dem ersten Satz folgender Satz eingefügt:

„Wesentliche Aufwendungen, die in unmittelbarem funktionalen Zusammenhang mit der Fremdkapitalaufnahme stehen, wie insbesondere ein Unterschiedsbetrag zwischen dem Rückzahlungsbetrag und dem Ausgabebetrag, sind bei der Ermittlung des Erfüllungsbetrags auf systematische Weise über die erwartete Laufzeit zu berücksichtigen.“

7a. Dem § 221 Abs. 3 zweiter Satz wird folgender Halbsatz angefügt:

„, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist.“

8. § 221 Abs. 4a lautet:

„(4a) Kapitalgesellschaften, die Mutterunternehmen (§ 189a Z 6) sind, haben die Schwellenwerte nach den Abs. 1 bis 2 auf konsolidierter oder aggregierter Basis zu berechnen, wenn sie für das betreffende Geschäftsjahr keinen Konzernabschluss offenlegen, in den sie und ihre Tochterunternehmen einbezogen sind.“

9. In § 221 Abs. 5 wird das Zitat „§§ 231 bis 243c“ durch das Zitat „§§ 231 bis 243d“ ersetzt.

10. In § 222 Abs. 1 wird der zweite Satz durch folgende Sätze ersetzt:

„Der Tag der Beschlussfassung über die Aufstellung und die Fassung, in der die Unterlagen einvernehmlich beschlossen wurden, sind von sämtlichen gesetzlichen Vertretern zu dokumentieren. Die gesetzlichen Vertreter haben die gemeinsame Verantwortung, sicherzustellen, dass die Unterlagen entsprechend den gesetzlichen Anforderungen richtig und vollständig sind.“

11. § 223 Abs. 4 letzter Satz entfällt.

12. § 223 Abs. 6 entfällt.

13. Nach § 243 Abs. 2 wird folgender Abs. 2a eingefügt:

„(2a) Bei großen Gesellschaften nach § 221 Abs. 3 erster Satz und Gesellschaften nach § 189a Z 1 lit. a, die klein oder mittelgroß, aber keine Kleinstkapitalgesellschaften sind, hat der Lagebericht Informationen über die wichtigsten immateriellen Ressourcen, das sind Ressourcen ohne physische Substanz, von denen das Geschäftsmodell des Unternehmens grundlegend abhängt und die eine Wertschöpfungsquelle für das Unternehmen darstellen, zu enthalten und diese Abhängigkeit zu erläutern.“

14. § 243b lautet samt Überschrift:

**„Nachhaltigkeitsberichterstattung**

**§ 243b.** (1) Große Gesellschaften nach § 221 Abs. 3 erster Satz und Gesellschaften nach § 189a Z 1 lit. a, die klein oder mittelgroß, aber keine Kleinstkapitalgesellschaften sind, haben in den Lagebericht Angaben zur Berichterstattung über Nachhaltigkeitsaspekte (Nachhaltigkeitsberichterstattung) klar erkennbar in einem dafür vorgesehenen Abschnitt aufzunehmen (Nachhaltigkeitserklärung).

(2) Von der Berichterstattung nach Abs. 1 sind die Österreichische Kontrollbank AG, die Oesterreichische Entwicklungsbank – OeEB und gemeinnützige Bauvereinigungen nach dem Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz – WGG, BGBl. Nr. 139/1979, ausgenommen.

(3) Die Nachhaltigkeitsberichterstattung hat diejenigen Angaben zu enthalten, die für das Verständnis der Auswirkungen der Tätigkeiten der Gesellschaft auf Nachhaltigkeitsaspekte sowie das Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf Geschäftsverlauf, Geschäftsergebnis und Lage der Gesellschaft erforderlich sind. Außerdem ist über das Verfahren zur Ermittlung der in den Konzernlagebericht aufgenommenen Informationen zu berichten.

(4) Die Nachhaltigkeitsberichterstattung hat zu umfassen:

1. eine kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie der Gesellschaft, einschließlich Angaben
  - a. zur Widerstandsfähigkeit von Geschäftsmodell und Strategie gegenüber Risiken im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten;
  - b. zu den Chancen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten;
  - c. zu der 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) und dem in der Verordnung (EU) 2021/1119 zur Schaffung des Rahmens für die Verwirklichung der Klimaneutralität und zur Änderung der Verordnungen (EG) Nr. 401/2009 und (EU) 2018/1999, ABl. Nr. L 243 vom 09.07.2021 S. 1, verankerten Ziel der Verwirklichung der Klimaneutralität bis 2050 vereinbar sind, und gegebenenfalls die Exposition der Gesellschaft gegenüber Aktivitäten mit Bezug zu Kohle, Öl und Gas;
  - d. zu der 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. zu der Art und Weise, wie die Strategie 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 in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte;
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 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, und der Maßnahmen zur Ermittlung und Überwachung dieser Auswirkungen;
  - c. jeglicher 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 unter Z 1 bis 7 genannten Angaben relevant sind.

Die in diesem Absatz genannten Angaben haben gegebenenfalls Informationen über kurz-, mittel- und langfristige Zeiträume zu umfassen.

(5) Die in Abs. 3 und 4 genannten Informationen haben gegebenenfalls Angaben zur eigenen Geschäftstätigkeit der Gesellschaft und zu ihrer Wertschöpfungskette, einschließlich Angaben zu ihren Produkten und Dienstleistungen, ihren Geschäftsbeziehungen und ihrer Lieferkette, zu enthalten. Die Informationen haben gegebenenfalls auch Verweise auf andere gemäß § 243 in den Lagebericht aufgenommene Angaben und auf die im Jahresabschluss ausgewiesenen Beträge zu enthalten, einschließlich zusätzlichen Erläuterungen dazu.

(6) In Ausnahmefällen können Informationen über künftige Entwicklungen oder Belange, über die Verhandlungen geführt werden, weggelassen werden, soweit

1. eine solche Angabe nach vernünftiger unternehmerischer Beurteilung geeignet ist, der Geschäftslage der Gesellschaft ernsthaft zu schaden, und
2. eine solche Nichtaufnahme ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage der Gesellschaft sowie der Auswirkungen ihrer Tätigkeit nicht verhindert.

(7) Die Gesellschaft hat die in Abs. 3 bis 5 genannten Informationen nach den von der Europäischen Kommission im Einklang mit Art. 29b der Bilanz-Richtlinie erlassenen delegierten Rechtsakten (Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung) zu berichten.

(8) Abweichend von Abs. 3 bis 5 und 7 können kleine und mittlere Gesellschaften, kleine und nicht komplexe Institute nach Art. 4 Abs. 1 Nr. 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 sowie Gesellschaften, die als firmeneigenes Versicherungsunternehmen nach § 5 Z 29

VAG 2016 oder als firmeneigenes Rückversicherungsunternehmen nach § 5 Z 30 VAG 2016 gelten, ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung auf folgende Informationen beschränken:

1. eine kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie;
2. eine Beschreibung der Unternehmenspolitik in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte;
3. die wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen der Gesellschaft in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte sowie jegliche 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 unter Z 1 bis 4 genannten Angaben notwendig sind.

In diesem Fall haben die Gesellschaften nach den von der Europäischen Kommission im Einklang mit Art. 29c der Bilanz-Richtlinie erlassenen delegierten Rechtsakten (Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung durch kleine und mittlere Unternehmen) zu berichten.

(9) Eine Gesellschaft ist von der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung befreit, wenn sie und ihre wesentlichen Tochterunternehmen einbezogen sind

1. in den Konzernlagebericht eines Mutterunternehmens, das dem Recht eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum unterliegt, der nach den Anforderungen der Art. 29 und Art. 29a der Bilanz-Richtlinie erstellt wurde, oder
2. in die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung eines in einem Drittland niedergelassenen Mutterunternehmens, die gemäß den nach Art. 29b der Bilanz-Richtlinie erlassenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung oder in einer Weise erstellt wurde, die diesen Standards gleichwertig ist. Die Gleichwertigkeit muss in einem gemäß Art. 23 Abs. 4 Unterabsatz 3 der Richtlinie 2004/109/EG 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. Nr. L 390 vom 31.12.2004 S. 38, erlassenen Durchführungsrechtsakt festgestellt sein.

(10) Die Befreiung nach Abs. 9 tritt nur ein, wenn alle nachstehenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. der Lagebericht der befreiten Tochtergesellschaft enthält folgende Informationen:
  - a. Namen und Sitz des Mutterunternehmens, dessen Konzernlagebericht oder dessen konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung die in Abs. 9 genannten Informationen enthält, samt Weblinks zu diesen Dokumenten und zu dem Prüfungsurteil nach Art. 34 Abs. 1 Unterabsatz 2 lit. aa der Bilanz-Richtlinie oder zum Prüfungsurteil nach Z 2;
  - b. die Information, dass die Gesellschaft von der Nachhaltigkeitsberichterstattung befreit ist;
2. im Fall des Abs. 9 Z 2 hat ein nach dem anzuwendenden Recht dazu befugter Prüfer über die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung ein Prüfungsurteil abgegeben;
3. im Fall des Abs. 9 Z 2 wird die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung samt dem Prüfungsurteil nach Z 2 unverzüglich gemäß § 280 Abs. 2 offengelegt;
4. im Fall des Abs. 9 Z 2 sind die in Art. 8 der Verordnung (EU) 2020/852 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur

Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088, ABl. Nr. L 198 vom 22.06.2020 S. 13 (im Folgenden: Taxonomie-Verordnung), festgelegten Offenlegungen über die Tätigkeiten der befreiten Tochtergesellschaft und ihrer Tochterunternehmen entweder im Lagebericht der befreiten Tochtergesellschaft oder in der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung des Mutterunternehmens aufgenommen.

(11) Die Befreiung nach Abs. 9 darf von kapitalmarktorientierten Gesellschaften (§ 189a Z 1 lit. a), die groß im Sinne des § 221 Abs. 3 erster Satz sind, nicht in Anspruch genommen werden.

(12) Gesellschaften, die zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet sind, haben ihren Lagebericht im in Art. 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 der Kommission 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. Nr. L 143 vom 29.05.2019 S. 1, festgelegten einheitlichen elektronischen Berichtsformat aufzustellen und ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung, einschließlich der Angaben nach Art. 8 der Taxonomie-Verordnung, gemäß dem in dieser Delegierten Verordnung festgelegten elektronischen Berichtsformat auszuzeichnen.“

*15. § 243c Abs. 2 Z 3 lautet:*

„3. soweit es sich auch ohne Anwendung des § 221 Abs. 3 zweiter Satz um eine große Aktiengesellschaft handelt, eine Beschreibung des Diversitätskonzepts, das im Zusammenhang mit der Besetzung des Vorstands und des Aufsichtsrats 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 kein derartiges Konzept angewendet, so ist dies zu begründen. Unternehmen, die der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach § 243b unterliegen, können diese Angaben in die Nachhaltigkeitsberichterstattung aufnehmen und im Corporate Governance-Bericht darauf verweisen.“

*16. § 244 Abs. 1 zweiter Satz lautet:*

„§ 222 Abs. 1 zweiter und dritter Satz sind anzuwenden; die Unterlagen sind der Haupt- oder Generalversammlung zusammen mit dem Jahresabschluss des Mutterunternehmens vorzulegen.“

*17. § 245 Abs. 2 Z 2 lautet:*

„2. Konzernabschluss und Konzernlagebericht wurden nach dem für das übergeordnete Mutterunternehmen maßgeblichen Recht im Einklang mit der Bilanz-Richtlinie, ausgenommen die in Art. 29a festgelegten Anforderungen, oder nach den gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 angenommenen internationalen Rechnungslegungsstandards aufgestellt; im Fall des Abs. 1 Z 2 reicht es aus, wenn Konzernabschluss und Konzernlagebericht den nach der Bilanz-Richtlinie, ausgenommen den in Art. 29a festgelegten Anforderungen, erstellten Unterlagen oder internationalen Rechnungslegungsstandards, die gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1569/2007 der Kommission über die Einrichtung eines Mechanismus zur Festlegung der Gleichwertigkeit der von Drittstaatemittenten angewandten Rechnungslegungsgrundsätze gemäß den Richtlinien 2003/71/EG und 2004/109/EG, ABl. Nr. L 340 vom 22.12.2007 S. 66, festgelegt wurden, gleichwertig sind;“

18. In § 245a Abs. 3 entfällt die Wortfolge „und Konzernlagebericht“.

19. In § 251 Abs. 3 entfällt der zweite Satz.

20. Nach § 267 Abs. 2 wird folgender Abs. 2a eingefügt:

„(2a) Der Konzernlagebericht hat auch Informationen über die wichtigsten immateriellen Ressourcen (§ 243 Abs. 2a) zu enthalten und die Abhängigkeit von ihnen zu erläutern.“

21. § 267 Abs. 4 lautet:

„(4) Der Konzernlagebericht und der Lagebericht des Mutterunternehmens dürfen zusammengefasst werden.“

22. § 267a lautet samt Überschrift:

#### **„Konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung**

**§ 267a.** (1) Mutterunternehmen haben, wenn sie nicht von der Aufstellung eines Konzernabschlusses nach § 246 Abs. 1 befreit sind oder ohne Anwendung des § 246 Abs. 3 befreit wären, in den Konzernlagebericht Angaben zur Berichterstattung über Nachhaltigkeitsaspekte (konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung) klar erkennbar in einem dafür vorgesehenen Abschnitt aufzunehmen (konsolidierte Nachhaltigkeitserklärung). Eine konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung nach den folgenden Absätzen ersetzt die Einzelberichterstattung nach § 243 Abs. 5 und § 243b.

(2) Von der Berichterstattung nach Abs. 1 sind die Österreichische Kontrollbank AG und gemeinnützige Bauvereinigungen nach dem Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz – WGG, BGBl. Nr. 139/1979, ausgenommen.

(3) Die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung hat diejenigen Angaben zu enthalten, die für das Verständnis der Auswirkungen der Tätigkeiten der Gruppe auf Nachhaltigkeitsaspekte sowie das Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf Geschäftsverlauf, Geschäftsergebnis und Lage der Gruppe erforderlich sind. Außerdem ist über das Verfahren zur Ermittlung der in den Lagebericht aufgenommenen Informationen zu berichten.

(4) Die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung hat zu umfassen:

1. eine kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie der Gruppe, einschließlich Angaben
  - a. zur Widerstandsfähigkeit von Geschäftsmodell und Strategie gegenüber Risiken im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten;
  - b. zu den Chancen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten;
  - c. 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 der Gruppe gegenüber Aktivitäten mit Bezug zu Kohle, Öl und Gas;
  - d. zu der Art und Weise, wie die Gruppe den Belangen ihrer Interessenträger und den Auswirkungen ihrer Tätigkeiten auf Nachhaltigkeitsaspekte in ihrem Geschäftsmodell und ihrer Strategie Rechnung trägt;

- e. zu der Art und Weise, wie die Strategie im Hinblick auf Nachhaltigkeitsaspekte umgesetzt wird;
2. 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;
  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 der Gruppe in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte;
  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 Gruppe mit Blick auf Nachhaltigkeitsaspekte durchgeführten Due-Diligence-Prozesses;
    - b. 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, und der Maßnahmen zur Ermittlung und Überwachung dieser Auswirkungen;
    - c. jeglicher Maßnahmen der Gruppe zur Verhinderung, Minderung, Behebung oder Beendigung tatsächlicher oder potenzieller negativer Auswirkungen und des Erfolgs dieser Maßnahmen;
  7. eine Beschreibung der wichtigsten Risiken, denen die Gruppe im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten ausgesetzt ist, einschließlich einer Beschreibung der wichtigsten Abhängigkeiten in diesem Bereich, und der Handhabung dieser Risiken durch die Gruppe;
  8. Indikatoren, die für die unter Z 1 bis 7 genannten Angaben relevant sind.
- Die in diesem Absatz genannten Angaben haben gegebenenfalls Informationen über kurz-, mittel- und langfristige Zeiträume zu umfassen.

(5) Die in Abs. 3 und 4 genannten Informationen haben gegebenenfalls Angaben zur eigenen Geschäftstätigkeit der Gruppe und zu ihrer Wertschöpfungskette zu enthalten, einschließlich Angaben zu ihren Produkten und Dienstleistungen, ihren Geschäftsbeziehungen und ihrer Lieferkette. Die Informationen haben gegebenenfalls auch Verweise auf andere gemäß § 267 in den Konzernlagebericht aufgenommene Angaben und auf die im Konzernabschluss ausgewiesenen Beträge zu enthalten, einschließlich zusätzlichen Erläuterungen dazu.

(6) In Ausnahmefällen können Informationen über künftige Entwicklungen oder Belange, über die Verhandlungen geführt werden, weggelassen werden, soweit

1. eine solche Angabe nach vernünftiger unternehmerischer Beurteilung geeignet ist, der Geschäftslage der Gruppe ernsthaft zu schaden, und

2. eine solche Nichtaufnahme ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage der Gruppe sowie der Auswirkungen ihrer Tätigkeit nicht verhindert.

(7) Stellt das Mutterunternehmen 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 dieses oder diese Tochterunternehmen und der Auswirkungen dieses oder dieser Tochterunternehmen vermitteln. Das Mutterunternehmen hat anzugeben, welche in die Konsolidierung einbezogenen Tochterunternehmen von der Einzelberichterstattung nach § 243b Abs. 9 bzw. Art. 19a Abs. 9 Bilanz-Richtlinie oder von der Konzernberichterstattung nach Abs. 9 bzw. Art. 29a Abs. 8 Bilanz-Richtlinie befreit sind.

(8) Das Mutterunternehmen hat die in Abs. 3 bis 5 und 7 genannten Informationen nach den von der Europäischen Kommission im Einklang mit Art. 29b der Bilanz-Richtlinie erlassenen delegierten Rechtsakten (Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung) zu berichten.

(9) Ein Mutterunternehmen ist von der Pflicht zur konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung befreit, wenn es und seine wesentlichen Tochterunternehmen einbezogen sind

1. in den Konzernlagebericht eines Mutterunternehmens, das dem Recht eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum unterliegt, der nach den Anforderungen der Art. 29 und Art. 29a der Bilanz-Richtlinie erstellt wurde, oder
2. in die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung eines in einem Drittland niedergelassenen Mutterunternehmens, die gemäß den nach Art. 29b der Bilanz-Richtlinie erlassenen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung oder in einer Weise erstellt wurde, die diesen Standards gleichwertig ist. Die Gleichwertigkeit muss in einem gemäß Art. 23 Abs. 4 Unterabsatz 3 der Richtlinie 2004/109/EG erlassenen Durchführungsrechtsakt festgestellt sein.

(10) Die Befreiung nach Abs. 9 tritt nur ein, wenn alle nachstehenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. der Lagebericht des befreiten Mutterunternehmens enthält folgende Informationen:
  - a. Namen und Sitz des Mutterunternehmens, dessen Konzernlagebericht oder dessen konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung die in Abs. 9 genannten Informationen enthält, samt Weblinks zu diesen Dokumenten und zu dem Prüfungsurteil nach Art. 34 Abs. 1 Unterabsatz 2 lit. aa der Bilanz-Richtlinie oder zum Prüfungsurteil nach Z 2;
  - b. die Information, dass das Mutterunternehmen von der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung befreit ist;
2. im Fall des Abs. 9 Z 2 hat ein nach dem anzuwendenden Recht dazu befugter Prüfer über die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung ein Prüfungsurteil abgegeben;
3. im Fall des Abs. 9 Z 2 wird die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung samt dem Prüfungsurteil nach Z 2 unverzüglich gemäß § 280 Abs. 2 offengelegt;
4. im Fall des Abs. 9 Z 2 sind die in Art. 8 der Taxonomie-Verordnung festgelegten Offenlegungen über die Tätigkeiten der in der Europäischen Union oder in einem Vertragsstaat des Europäischen Wirtschaftsraum ansässigen Tochterunternehmen, die gemäß § 243c Abs. 9 oder Art. 19a Abs. 9 der Bilanz-Richtlinie von einer

Einzelberichterstattung befreit sind, entweder in den Lagebericht des befreiten Mutterunternehmens oder in der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung des im Drittland niedergelassenen Mutterunternehmens aufgenommen.

(11) Die Befreiung nach Abs. 9 darf von kapitalmarktorientierten Mutterunternehmen (§ 189a Z 1 lit. a), die unter Anwendung des § 221 Abs. 4a groß im Sinne des § 221 Abs. 3 erster Satz sind, nicht in Anspruch genommen werden.

(12) Mutterunternehmen, die zur konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet sind, haben ihren Konzernlagebericht im in Art. 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 der Kommission festgelegten einheitlichen elektronischen Berichtsformat aufzustellen und ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung, einschließlich der Angaben nach Art. 8 der Taxonomie-Verordnung, gemäß dem in dieser Delegierten Verordnung festgelegten elektronischen Berichtsformat auszuzeichnen.“

23. § 267c Abs. 1 zweiter Satz lautet:

„§ 222 Abs. 1 zweiter und dritter Satz sind anzuwenden.“

24. Die Bezeichnung des ersten Titels des vierten Abschnitts im dritten Buch lautet:

**„Abschlussprüfung und Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung“**

25. § 268 lautet samt Überschrift:

**„Pflicht zur Abschlussprüfung und Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung**

**§ 268.** (1) Der Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften mit Ausnahme von kleinen Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 221 Abs. 1), die nicht auf Grund gesetzlicher Vorschriften einen Aufsichtsrat haben müssen, und der Konzernabschluss von Kapitalgesellschaften sind durch einen Abschlussprüfer zu prüfen, bevor sie dem Aufsichtsrat vorgelegt werden. Der Abschlussprüfer hat ferner

1. zu prüfen und ein Urteil darüber abzugeben, ob der Lagebericht (Konzernlagebericht) mit dem Abschluss des betreffenden Geschäftsjahres in Einklang steht und ob der Lagebericht (Konzernlagebericht) nach den geltenden rechtlichen Anforderungen, ausgenommen die Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung, aufgestellt wurde und
2. gegebenenfalls zu prüfen und ein Urteil auf der Grundlage eines Auftrags zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit darüber abzugeben, ob die Nachhaltigkeitsberichterstattung mit den gesetzlichen Anforderungen übereinstimmt, einschließlich
  - a. der Übereinstimmung mit den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung,
  - b. der Durchführung des Verfahrens zur Ermittlung von Informationen, über die nach diesen Standards zu berichten ist,
  - c. der Einhaltung der Anforderung zur Auszeichnung der Nachhaltigkeitsberichterstattung und
  - d. der Einhaltung der Anforderungen an die Berichterstattung nach Art. 8 der Taxonomie-Verordnung;
3. zu erklären, ob im Licht der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse und des gewonnenen Verständnisses über das Unternehmen (die Gruppe) und sein (ihr) Umfeld wesentliche fehlerhafte Angaben im Lagebericht (Konzernlagebericht) festgestellt wurden, wobei auf die Art dieser fehlerhaften Angaben einzugehen ist.

(2) Hat die erforderliche Prüfung nicht stattgefunden, so kann der Jahresabschluss nicht festgestellt werden. Umstände, die in einem Verfahren nach § 270 Abs. 3 geltend gemacht werden können, hindern die Gültigkeit der Prüfung nur, wenn ein solches Verfahren zur Bestellung eines anderen Abschlussprüfers geführt hat.

(3) Abschlussprüfer (Konzernabschlussprüfer) können Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sein. Es ist zulässig, dass andere Wirtschaftsprüfer oder andere Wirtschaftsprüfungsgesellschaften als diejenigen, die die Abschlussprüfung durchführen, das Urteil nach Abs. 1 Z 2 in einem Zusicherungsvermerk (§ 274a) abgeben (Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung). Für die Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung gelten in diesen Fällen die Bestimmungen dieses Titels für Abschlussprüfer mit Ausnahme von § 270a, § 271a, von § 273, soweit er sich nur auf die Abschlussprüfung bezieht, und von § 274.

(4) Sobald die gesetzlichen Voraussetzungen dafür vorliegen, dass in Österreich niedergelassene unabhängige Erbringer von Prüfungsleistungen Anforderungen unterliegen, die den in der Richtlinie 2006/43/EG 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. Nr. L 157 vom 09.06.2006 S. 87, zuletzt geändert durch die Richtlinie (EU) 2022/2464, ABl. Nr. L 322 vom 16.12.2022 S. 15 (im Folgenden: Abschlussprüfungs-Richtlinie) festgelegten Anforderungen hinsichtlich der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung gleichwertig sind, können solche unabhängigen Erbringer von Prüfungsleistungen das Urteil nach Abs. 1 Z 2 abgeben. Insbesondere die Anforderungen an Folgendes müssen gleichwertig sein:

1. Ausbildung und Eignungsprüfung, um sicherzustellen, dass unabhängige Erbringer von Prüfungsleistungen das erforderliche Fachwissen auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Prüfung erwerben;
2. kontinuierliche Fortbildung;
3. Qualitätssicherungssysteme;
4. Berufsgrundsätze, Unabhängigkeit, Unparteilichkeit, Verschwiegenheit und Berufsgeheimnis;
5. Bestellung und Abberufung;
6. Untersuchungen und Sanktionen;
7. die Organisation der Arbeit des unabhängigen Erbringers von Prüfungsleistungen, insbesondere im Hinblick auf notwendige Mittel und Personal sowie die Führung von Mandantendateien und Akten, und
8. die Meldung von Unregelmäßigkeiten.

Die Bestimmungen dieses Titels gelten mit Ausnahme von § 270a und § 271a, von § 273, soweit er sich nur auf die Abschlussprüfung bezieht, und von § 274 auch für unabhängige Erbringer von Prüfungsleistungen.“

26. § 269 Abs. 2 lautet:

„(2) Der Konzernabschlussprüfer trägt in Bezug auf den Konzernabschluss die volle Verantwortung für den Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluss sowie gegebenenfalls für den zusätzlichen Bericht an den Prüfungsausschuss gemäß Art. 11 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014, in Bezug auf die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung für den Zusicherungsvermerk darüber. Er hat auch die im Konzernabschluss zusammengefassten Jahresabschlüsse daraufhin zu prüfen, ob sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen und ob die für die Übernahme in den Konzernabschluss

maßgeblichen Vorschriften beachtet worden sind. Dasselbe gilt für die in die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung zusammengefassten Einzelberichte. Wenn in den Konzernabschluss einbezogene Unternehmen von anderen Abschlussprüfern geprüft werden, hat der Konzernabschlussprüfer deren Tätigkeit in geeigneter Weise zu überwachen, soweit dies für die Prüfung des Konzernabschlusses oder der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung maßgeblich ist.“

27. § 269 Abs. 3 lautet:

„(3) Gegenstand der Abschlussprüfung ist auch, ob ein nach § 243c oder § 267b erforderlicher Corporate Governance-Bericht aufgestellt worden ist.“

28. In § 269 Abs. 4 lautet der zweite Satz:

„Über das Ergebnis der Prüfung ist zu berichten; der Bestätigungsvermerk und gegebenenfalls der Zusicherungsvermerk sind entsprechend zu ergänzen und erforderlichenfalls zu ändern.“

29. In § 269a wird das Wort „Konzernabschlussprüfungen“ durch die Wortfolge „Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung“ ersetzt.

30. § 270 Abs. 1 lautet:

„(1) Die Gesellschafter wählen den oder die Abschlussprüfer des Jahresabschlusses und gegebenenfalls der Nachhaltigkeitsberichterstattung; die Gesellschafter des Mutterunternehmens wählen den oder die Abschlussprüfer des Konzernabschlusses und gegebenenfalls der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung. Wenn ein Aufsichtsrat besteht, hat dieser einen Wahlvorschlag zu erstatten. Eine Vereinbarung, die die Wahlmöglichkeiten auf bestimmte Kategorien oder Listen von Abschlussprüfern beschränkt, ist nichtig. Die Aufsichtsratsmitglieder sind zur Teilnahme an der Hauptversammlung (Generalversammlung), die über die Bestellung des Abschlussprüfers oder der Abschlussprüfer zu entscheiden hat, einzuladen. Der oder die Abschlussprüfer soll bzw. sollen jeweils vor Ablauf des Geschäftsjahrs gewählt werden, auf das sich seine bzw. ihre Prüfungstätigkeit erstreckt. Der Aufsichtsrat hat unverzüglich nach der Wahl mit dem oder den gewählten Prüfer bzw. Prüfern den Vertrag über die Durchführung der Abschlussprüfung und gegebenenfalls der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung abzuschließen und das Entgelt zu vereinbaren. Falls kein Aufsichtsrat besteht, wird die Gesellschaft durch ihre gesetzlichen Vertreter vertreten. Das Entgelt hat in einem angemessenen Verhältnis zu den Aufgaben der Prüfer und dem voraussichtlichen Umfang der Prüfung zu stehen. Der Prüfungsvertrag und die Höhe des vereinbarten Entgelts dürfen an keinerlei Voraussetzungen oder Bedingungen geknüpft werden und nicht davon abhängen, ob der Prüfer neben der Prüfungstätigkeit zusätzliche Leistungen für die geprüfte Gesellschaft erbringt.“

31. In § 270 Abs. 1a wird das Zitat „Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz (BGBl I Nr. 43/2016)“ durch das Zitat „Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz (APAG), BGBl. I Nr. 83/2016,“ ersetzt.

32. In § 270 Abs. 2 wird das Zitat „§ 268 Abs. 4“ durch „§ 268 Abs. 3“ ersetzt.

33. In § 270 Abs. 3 lautet Satz 7:

„Der Antrag kann nach Erteilung des Bestätigungsvermerks oder Zusicherungsvermerks, im Fall einer Nachtragsprüfung nach § 269 Abs. 4 nach Ergänzung dieser Vermerke, nicht mehr gestellt werden.“

34. Nach § 270 Abs. 3 wird folgender Abs. 3a eingefügt:

„(3a) Gesellschafter einer großen Gesellschaft, die zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet ist, und deren Anteile zusammen fünf Prozent der Stimmrechte oder des Nennkapitals oder den anteiligen Betrag von 350 000 Euro erreichen, können schriftlich verlangen, dass in der nächsten Gesellschafterversammlung ein Beschluss darüber gefasst wird, ob eine akkreditierte dritte Partei, die nicht derselben Prüfungsgesellschaft oder demselben Netzwerk wie der Abschlussprüfer angehört, der die Abschlussprüfung vornimmt, einen Bericht über bestimmte Bestandteile der Nachhaltigkeitsberichterstattung ausarbeitet und dass dieser Bericht der Gesellschafterversammlung zur Verfügung gestellt wird. Stellen Aktionäre den Antrag, müssen sie seit mindestens drei Monaten vor der Antragstellung Inhaber der Aktien sein; § 109 Abs. 2 AktG ist anzuwenden.“

35. § 271 Abs. 2 Z 3 lautet:

„3. über keine dem Umfang der Prüfung (Abschlussprüfung oder Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung) entsprechende Eintragung im Register gemäß § 52 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz – APAG, BGBl. I Nr. 83/2016, verfügt;“

36. In § 271 Abs. 4 wird die Wortfolge „Registrierung gemäß § 52 APAG“ durch die Wortfolge „dem Umfang der Prüfung (Abschlussprüfung oder Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung) entsprechende Eintragung im Register gemäß § 52 APAG“ ersetzt.

37. § 271 Abs. 5 lautet:

„(5) Die Anforderungen der Abs. 1 bis 4 gelten auch für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung und sind mit der Maßgabe anzuwenden, dass statt auf den Bestätigungsvermerk auf den Zusicherungsvermerk Bezug zu nehmen ist. Abs. 1 bis 4 sind auch auf Konzernabschlussprüfer anzuwenden.“

38. In § 271a wird in den Abs. 1, 2 und 5 jeweils die Wendung „als Abschlussprüfer“ durch die Wendung „von der Abschlussprüfung“ ersetzt.

39. Nach § 271c werden folgende § 271d und § 271e eingefügt:

**„Verbotene Nichtprüfungsleistungen bei Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei Gesellschaften von öffentlichem Interesse**

**§ 271d.** (1) Der Abschlussprüfer, der bei einer Gesellschaft von öffentlichem Interesse die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt, und jedes Mitglied eines Netzwerks, dem der Abschlussprüfer angehört, dürfen weder direkt noch indirekt für die Gesellschaft, deren Nachhaltigkeitsberichterstattung bestätigt wird, dessen Mutterunternehmen oder die von ihm beherrschten Unternehmen in der EU oder im EWR die in Art. 5 Abs. 1 Unterabs. 2 lit. b und c sowie lit. e bis k der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 genannten verbotenen Nichtprüfungsleistungen erbringen, und zwar

1. innerhalb des Zeitraums zwischen dem Beginn des Zeitraums, der Gegenstand der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist, und der Abgabe des Zusicherungsvermerks und
2. in Bezug auf die in Art. 5 Abs. 1 Unterabs. 2 lit. e der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 genannten Leistungen innerhalb des Geschäftsjahrs, das dem in Z 1 genannten Zeitraum unmittelbar vorausgeht.

(2) Die Erbringung anderer Nichtprüfungsleistungen als die verbotenen Nichtprüfungsleistungen nach Abs. 1 ist nur zulässig, wenn der Prüfungsausschuss nach einer

ordnungsgemäßen Beurteilung der Gefährdungen für die Unabhängigkeit und der vom Abschlussprüfer ergriffenen Schutzmaßnahmen seine Zustimmung erteilt hat.

(3) Werden nach Abs. 1 oder Abs. 2 verbotene Leistungen dennoch erbracht, gebührt dem betreffenden Abschlussprüfer oder Netzwerkmitglied dafür kein Entgelt.

### **Unregelmäßigkeiten**

**§ 271e.** Art. 7 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 gilt entsprechend für Abschlussprüfer, die bei Gesellschaften von öffentlichem Interesse Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführen.“

40. In § 273 Abs. 1 wird die Wendung „die nichtfinanzielle Erklärung oder der gesonderte nichtfinanzielle Bericht (§ 243b), der Corporate Governance-Bericht (§ 243c), die konsolidierte nichtfinanzielle Erklärung oder der gesonderte konsolidierte nichtfinanzielle Bericht (§ 267a) und der konsolidierte Corporate Governance-Bericht (§ 267b)“ durch die Wendung „der Corporate Governance-Bericht (§ 243c) und der konsolidierte Corporate Governance-Bericht (§ 267b)“ ersetzt.

41. Dem 273 wird folgender Abs. 5 angefügt:

„(5) Ein Abschlussprüfer, der sowohl den Jahresabschluss als auch den Konzernabschluss eines Unternehmens prüft, kann die Prüfungsberichte zum Jahresabschluss und zum Konzernabschluss zusammenfassen.“

42. § 274 Abs. 5 lautet:

„(5) Der Bestätigungsvermerk umfasst ferner ein Urteil und eine Erklärung gemäß § 268 Abs. 1 Z 1 und 3, die auf den im Lauf der Prüfung durchgeführten Arbeiten basieren.“

43. Nach § 274 Abs. 5 wird folgender Abs. 5a eingefügt:

„(5a) Ein Abschlussprüfer, der sowohl den Jahresabschluss als auch den Konzernabschluss eines Unternehmens prüft, kann die Bestätigungsvermerke zum Jahresabschluss und zum Konzernabschluss zusammenfassen.“

44. Nach § 274 wird folgender § 274a samt Überschrift eingefügt:

### **„Zusicherungsvermerk**

**§ 274a.** (1) Der Abschlussprüfer hat das Ergebnis der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in einem Zusicherungsvermerk zusammenzufassen. Der Zusicherungsvermerk umfasst

1. eine Einleitung, die zumindest das Unternehmen angibt, dessen Nachhaltigkeitsberichterstattung auf Einzel- oder konsolidierter Ebene Gegenstand der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist, weiters den Zeitraum, auf den sich der Vermerk bezieht, und den Rahmen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, der verwendet wurde,
2. eine Beschreibung der Art und des Umfangs der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung, die zumindest Angaben über die Standards enthält, nach denen die Prüfung durchgeführt wurde, sowie
3. das Prüfungsurteil nach § 268 Abs. 1 Z 2, das entweder ein uneingeschränktes, ein eingeschränktes oder ein negatives ist und zweifelsfrei Auskunft darüber gibt, ob nach Auffassung des Abschlussprüfers die Nachhaltigkeitsberichterstattung den gesetzlichen Vorgaben entspricht.

(2) § 274 Abs. 2, 3 und 6 bis 8 sind sinngemäß anzuwenden.

(3) Wenn der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses auch die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt, kann der Zusicherungsvermerk als gesonderter Abschnitt in den Bestätigungsvermerk aufgenommen werden. Dasselbe gilt, wenn der Abschlussprüfer des Konzernabschlusses auch die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung prüft.“

45. Dem § 275 Abs. 1 wird folgender Satz angefügt:

„Dasselbe gilt im Verhältnis zwischen dem Abschlussprüfer und dem Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung.“

46. In § 275 Abs. 2 wird nach dem vierten Satz folgender Satz eingefügt:

„Für die Ersatzpflicht wegen Pflichtverletzungen anlässlich der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung gelten noch einmal die im vierten Satz genannten Haftungsgrenzen.“

47. § 277 Abs. 1 lautet:

„(1) Die gesetzlichen Vertreter von Kapitalgesellschaften, die den entsprechenden gesetzlichen Aufstellungspflichten unterliegen, haben spätestens neun Monate nach dem Abschlussstichtag beim Firmenbuchgericht des Sitzes der Kapitalgesellschaft einzureichen:

1. den Jahresabschluss und den Lagebericht;
2. den Bestätigungsvermerk, der sich auf die in Z 1 genannten Unterlagen bezieht, und gegebenenfalls den Zusicherungsvermerk;
3. den Corporate Governance-Bericht;
4. den Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen;
5. den Bericht des Aufsichtsrats;
6. den Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses und
7. die sich aus anderen gesetzlichen Bestimmungen ergebenden Berichte, die zeitgleich vorzulegen sind.

Werden zur Wahrung dieser Frist nur die in Z 1, 3 und 4 genannten Unterlagen eingereicht, so sind der Bericht des Aufsichtsrats nach seinem Vorliegen, der Beschluss nach der Beschlussfassung und die Vermerke nach ihrer Erteilung unverzüglich einzureichen. Wird der Jahresabschluss bei nachträglicher Prüfung oder Feststellung geändert, so ist auch diese Änderung einzureichen.“

48. § 277 Abs. 2 und 2a entfällt.

49. § 277 Abs. 4 lautet:

„(4) Die gesetzlichen Vertreter von Kapitalgesellschaften haben spätestens mit den Einreichungen gemäß Abs. 1 zu erklären,

1. in welche der Größenklassen des § 221 Abs. 1, 1a, 2 und 3 erster Satz die Gesellschaft unter Bedachtnahme auf § 221 Abs. 4 im Berichtsjahr einzuordnen ist und ob die Gesellschaft im Berichtsjahr unter § 189a Z 1 lit. a, b, c oder d fällt;
2. falls die Einordnung auf „groß“ lautet oder die Gesellschaft unter § 189a Z 1 lit. a einzuordnen ist, ob und welcher Befreiungstatbestand von der Nachhaltigkeitsberichterstattung vorliegt;
3. falls die Gesellschaft unter § 189a Z 1 lit. a einzuordnen ist, ob sie im Berichtsjahr die Kriterien des § 243c Abs. 1 erfüllt hat;

4. falls die Einordnung auf „groß“ lautet oder die Gesellschaft unter § 189a Z 1 lit. a, b, c oder d einzuordnen ist, ob die Gesellschaft zusätzlich die Kriterien des § 243d Abs. 1 erster Satz erfüllt hat und, falls ja, ob sie nach § 243d Abs. 1 zweiter Satz befreit ist.

Diese Erklärung kann auch von einem gesetzlichen Vertreter des Unternehmens im Namen der übrigen Vertreter, sowie von einem Revisionsverband oder von einem berufsmäßigen Parteienvertreter im Namen der vertretungsbefugten Organe abgegeben werden. Bei kleinen Gesellschaften mit beschränkter Haftung reicht eine Bestätigung des Einbringers.“

*50. § 277 Abs. 6 erster Satz lautet:*

„Die Unterlagen nach Abs. 1 sind elektronisch einzureichen, in die Urkundensammlung des Firmenbuchs aufzunehmen und gemäß §§ 33 f FBG öffentlich zugänglich zu machen, wobei Jahresabschlüsse einer großen Aktiengesellschaft gebührenfrei abfragbar sind.“

*51. In § 277 Abs. 6 werden nach dem ersten Satz folgende Sätze eingefügt:*

„Wenn eine Unterlage nicht im Original eingereicht wird, hat der Einreicher zu bestätigen, dass die Einreichung mit dem Original übereinstimmt. Prüfpflichtige Unternehmen haben das Datum der Aufstellung der Unterlage und der Unterschrift des Bestätigungs- oder Zusicherungsvermerks anzugeben. Lageberichte sind gegebenenfalls im elektronischen Berichtsformat nach § 243b Abs. 12 einzureichen.“

*52. § 277 Abs. 8 entfällt.*

*53. § 280 Abs. 1 lautet:*

„(1) Die gesetzlichen Vertreter eines Mutterunternehmens, das den entsprechenden gesetzlichen Aufstellungspflichten unterliegt, haben gleichzeitig mit dem Jahresabschluss beim Firmenbuchgericht des Sitzes des Unternehmens einzureichen:

1. den Konzernabschluss und den Konzernlagebericht;
2. den Bestätigungsvermerk, der sich auf die in Z 1 genannten Unterlagen bezieht, und gegebenenfalls den Zusicherungsvermerk;
3. den konsolidierten Corporate Governance-Bericht und
4. den konsolidierten Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen.

§ 277 Abs. 3 und Abs. 6 erster bis dritter Satz sind anzuwenden, wobei Konzernabschlüsse einer großen Aktiengesellschaft gebührenfrei abfragbar sind. Konzernlageberichte sind gegebenenfalls im elektronischen Berichtsformat nach § 267a Abs. 12 einzureichen.“

*54. Dem § 280 wird folgender Abs. 3 angefügt:*

„(3) Die gesetzlichen Vertreter eines Mutterunternehmens haben spätestens mit den Einreichungen gemäß Abs. 1 oder § 277 Abs. 1 zu erklären, ob das Unternehmen im relevanten Berichtsjahr

1. der Konzernberichterstattungspflicht unterliegt und
  - a. falls nein, welcher Befreiungstatbestand vorliegt;
  - b. falls ja, ob und welcher Befreiungstatbestand von der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung vorliegt;
2. die Kriterien des § 267b erfüllt hat und
3. ob es die Kriterien des § 267c Abs. 1 erster Satz erfüllt hat und, falls ja, ob es gemäß § 267c Abs. 2 befreit ist.

§ 277 Abs. 4 zweiter Satz ist anzuwenden.“

55. § 281 Abs. 1 lautet:

„(1) Bei der vollständigen oder teilweisen Offenlegung und bei der Veröffentlichung oder Vervielfältigung in anderer Form auf Grund des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung sind der Jahresabschluss, der Lagebericht, der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht so wiederzugeben, wie sie aufgestellt wurden und wie sie der Abschlussprüfer seinem Prüfungsurteil zu Grunde gelegt hat. Wurde der Jahresabschluss, der Lagebericht, der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht auf Grund gesetzlicher Vorschriften geprüft, so ist der vollständige Wortlaut des Bestätigungsvermerks und des Zusicherungsvermerks wiederzugeben; wird der Jahresabschluss wegen der Inanspruchnahme von Erleichterungen nur teilweise offengelegt und bezieht sich der Bestätigungsvermerk auf den vollständigen Jahresabschluss, so ist hierauf hinzuweisen.“

56. § 281 Abs. 2 lautet:

„(2) Werden der Jahresabschluss, der Lagebericht, der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht in Veröffentlichungen und Vervielfältigungen, die nicht durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung vorgeschrieben sind, nicht in der gemäß Abs. 1 vorgeschriebenen Form wiedergegeben, so ist jeweils in einer Überschrift darauf hinzuweisen, dass es sich nicht um eine der gesetzlichen Form entsprechende Veröffentlichung handelt. Ein Bestätigungsvermerk oder Zusicherungsvermerk darf nicht beigefügt werden. Im Fall einer verpflichtenden Prüfung ist jedoch über den Inhalt des Bestätigungsvermerks und des Zusicherungsvermerks zu den in gesetzlicher Form erstellten Unterlagen einschließlich der Angaben nach § 274 Abs. 3 zu berichten. Ferner ist anzugeben, ob die Offenlegung beim Firmenbuch bereits erfolgt ist.“

57. Dem § 281 wird folgender Abs. 4 angefügt:

„(4) In Fällen, in denen ein Unternehmen nach dem Unionsrecht verpflichtet ist, Teile seiner Nachhaltigkeitsberichterstattung durch eine akkreditierte unabhängige dritte Partei überprüfen zu lassen, muss der Bericht der akkreditierten unabhängigen dritten Partei entweder als Anlage zum Lagebericht oder auf andere öffentlich zugängliche Weise bereitgestellt werden.“

58. § 282 Abs. 2a entfällt.

59. Die Überschrift vor § 283 wird durch folgende Paragrafenüberschrift ersetzt:

**„Zwangsstrafen wegen nicht zeitgerechter Offenlegung“**

60. In § 283 Abs. 4 wird im zweiten Satz der Strichpunkt durch einen Punkt ersetzt; der darauf folgende Halbsatz entfällt; nach dem dritten Satz werden folgende Sätze angefügt:

„Bei einer mittelgroßen (§ 221 Abs. 2) oder einer großen (§ 221 Abs. 3) Kapitalgesellschaft ist statt der Verhängung einer Zwangsstrafverfügung das ordentliche Verfahren einzuleiten, wenn bereits drei Zwangsstrafverfügungen nicht zu einer gesetzmäßigen Offenlegung geführt haben. Eine im ordentlichen Verfahren ergangene Zwangsstrafe ist zu veröffentlichen.“

61. § 283 Abs. 5 lautet:

„(5) Bei wiederholter Säumnis (Abs. 4) beträgt die mit Zwangsstrafverfügung zu verhängende Strafe bei einer mittelgroßen (§ 221 Abs. 2) Kapitalgesellschaft 4 500 Euro und bei einer großen (§ 221 Abs. 3) Kapitalgesellschaft 20 000 Euro; für die Strafrahen im ordentlichen Verfahren gilt für diese Gesellschaften § 284 Abs. 2. Wurden die fehlenden Unterlagen binnen zwei Monaten nach Zustellung eines im ordentlichen Verfahren ergangenen Strafbeschlusses immer noch nicht offengelegt, so erhöht sich der Strafrahen

für die Gesellschaft im ordentlichen Verfahren auf bis zu 5 % der jährlichen Umsatzerlöse; § 284 Abs. 4 ist anzuwenden. Als Grundlage für die Größenklasse und die Umsatzerlöse kann der zuletzt vorgelegte Jahres- oder Konzernabschluss herangezogen werden.“

62. § 284 lautet samt Überschrift:

**„Zwangsstrafen wegen sonstiger Verstöße gegen Bestimmungen über die  
Unternehmensberichterstattung**

**§ 284.** (1) Das Gericht hat folgende Personen zur Befolgung nachstehender Bestimmungen durch Zwangsstrafen bis zu 7 000 Euro, bei einer kleinen Kapitalgesellschaft bis zu 3 600 Euro anzuhalten:

1. die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft zur Befolgung des § 222 Abs. 1, des § 243b, des § 244 Abs. 1 bis 3, des § 247 Abs. 3, des § 249 Abs. 3, des § 265 Abs. 2, des § 267a, des § 270 Abs. 1 sechster Satz in Verbindung mit dem siebenten Satz und Abs. 4 dritter Satz, des § 272 Abs. 1 und 3, des § 277 Abs. 4, des § 280 Abs. 3 und des § 281 Abs. 1 bis 3;
2. die Aufsichtsratsmitglieder zur Befolgung des § 270 Abs. 1 zweiter und sechster Satz;
3. im Fall einer inländischen Zweigniederlassung einer ausländischen Kapitalgesellschaft die für diese im Inland vertretungsbefugten Personen zur Befolgung des § 280a.

(2) § 24 Abs. 2 bis 5 FBG ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass sich der Strafraum nach Abs. 1 richtet, und im Fall des § 24 Abs. 5 FBG bei einer mittelgroßen (§ 221 Abs. 2) Kapitalgesellschaft bis 20 000 Euro und bei einer großen (§ 221 Abs. 3) Kapitalgesellschaft bis 50 000 Euro reicht.

(3) Die Strafe nach Abs. 1 Z 1 ist zusätzlich auch gegen die Gesellschaft zu verhängen, wenn sie mittelgroß oder groß ist und bereits drei Zwangsstrafen nicht zu einem gesetzmäßigen Verhalten geführt haben. In diesem Fall beträgt der Strafraum bis zu 5 % der jährlichen Umsatzerlöse. Als Grundlage für die Bemessung der Umsatzerlöse gilt der Jahres- oder Konzernabschluss des Geschäftsjahres, in dem die Tat begangen wurde; ist dieser nicht verfügbar, ist der Jahres- oder Konzernabschluss für das unmittelbar vorausgehende Geschäftsjahr maßgeblich; ist auch dieser nicht verfügbar, kann der Gesamtumsatz geschätzt werden.

(4) Handelt es sich bei der Gesellschaft um ein Mutterunternehmen oder um ein Tochterunternehmen, ist anstelle des Gesamtumsatzes der Gesellschaft der Gesamtumsatz im Konzernabschluss des Mutterunternehmens maßgeblich, der für den größten Kreis von Unternehmen aufgestellt wird.

(5) Die Strafbarkeit verjährt fünf Jahre nach dem Zeitpunkt, zu dem gegenüber dem Gericht die Einreichung nach dem Gesetz spätestens hätte vorgenommen oder eine Erklärung hätte abgegeben werden müssen. Die Verjährung wird durch die Einleitung eines Strafverfahrens gegen den mutmaßlichen Verletzer unterbrochen; die Unterbrechungswirkung erstreckt sich auch auf die Gesellschaft. Mit jeder Unterbrechung beginnt die Frist neu zu laufen; sie endet jedoch jedenfalls zehn Jahre nach Beendigung der Rechtsverletzung. Die Dauer des Gerichtsverfahrens wird in die Frist nicht eingerechnet.

(6) Den bestraften Personen sind auch allenfalls angefallene Verfahrenskosten, die vorläufig aus Amtsgeldern getragen wurden, zur Zahlung aufzutragen. Gesellschaften mit Sitz im Inland haften für die über ihre Vertreter nach Abs. 1 verhängten Geldstrafen und allfällige Verfahrenskosten zur ungeteilten Hand.“

63. Nach § 285 wird folgender fünfter Abschnitt eingefügt:

### **„Fünfter Abschnitt**

#### **Gremium zur Weiterentwicklung der Unternehmensberichterstattung, Umsetzung von Unionsrecht**

##### **Gremium zur Weiterentwicklung der Unternehmensberichterstattung**

**§ 286.** (1) Der Bund kann sich an einem privatrechtlichen Gremium beteiligen, das der Forschung, Auslegung und Weiterentwicklung der Rechnungslegung und der sonstigen Berichterstattung von Rechtsträgern in Österreich dient, wenn in einem solchen Gremium die Interessen von Anwendern und Adressaten der Unternehmensberichterstattung angemessen beteiligt sind.

(2) Zur Erfüllung des in Abs. 1 genannten Zwecks hat das Gremium einen Beirat einzurichten, dessen Mitglieder über anerkannte Fachexpertise im Bereich der Unternehmensberichterstattung verfügen und ihre Empfehlungen und Stellungnahmen unabhängig in einem Verfahren entwickeln und beschließen, das die fachlich interessierte Öffentlichkeit einbezieht.

##### **Umsetzung von Unionsrecht**

**§ 287.** (1) Durch § 189 Abs. 1, § 189a, § 193 Abs. 4, §§ 195 bis 198, § 200, § 201, §§ 203 bis 211, § 221 bis 227, §§ 231 bis 267c, § 268 Abs. 1 und 4, § 269 Abs. 3 und §§ 277 bis 280, § 281, § 283 und § 284 wird die Bilanz-Richtlinie umgesetzt.

(2) Durch § 268 Abs. 2 und 3, § 269 Abs. 2 und 5, §§ 269a bis 272, § 274, § 274a und § 275 Abs. 1 wird die Abschlussprüfungs-Richtlinie umgesetzt.“

65. Nach § 907 wird folgender § 908 eingefügt:

##### **„Übergangsbestimmungen zum Nachhaltigkeitsberichtsgesetz**

**§ 908.** (1) Die Bezeichnung des dritten Buches, § 189 Abs. 1, § 189a Z 5, 13 und 14, § 243 Abs. 2a, § 243b samt Überschrift, § 243c Abs. 2 Z 3, § 245 Abs. 2 Z 2, § 251 Abs. 3, § 267 Abs. 2a und 4, § 267a samt Überschrift, die Bezeichnung des ersten Titels des vierten Abschnitts im dritten Buch, § 268, § 269 Abs. 2 bis 4, § 269a, § 270 Abs. 1 bis 3a, § 271 Abs. 2, 4 und 5, § 271d samt Überschrift, § 271e samt Überschrift, § 273 Abs. 1 und 5, § 274 Abs. 5 und 5a, § 274a samt Überschrift, § 275 Abs. 1 und § 281 Abs. 1, 2 und 4 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes, BGBl. I Nr. xxx/2025, treten mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft. Die Bestimmungen sind anzuwenden:

1. auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Jänner 2024 beginnen:
  - a. von großen Gesellschaften, die Unternehmen von öffentlichem Interesse sind und am Abschlussstichtag das Kriterium erfüllen, im Jahresdurchschnitt (§ 221 Abs. 6) mehr als 500 Arbeitnehmer zu beschäftigen;
  - b. von Unternehmen von öffentlichem Interesse, die Mutterunternehmen sind und am Abschlussstichtag das Kriterium erfüllen, im Jahresdurchschnitt (§ 221 Abs. 6) mehr als 500 Arbeitnehmer zu beschäftigen, wenn sie nicht von der Aufstellung eines Konzernabschlusses nach § 246 Abs. 1 befreit sind;
2. auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Jänner 2025 beginnen:
  - a. von großen Gesellschaften, die nicht unter Z 1 lit. a fallen, es sei denn, es handelt sich um Gesellschaften nach Z 3 lit. b und c;
  - b. von Mutterunternehmen, die nicht unter Z 1 lit. b fallen, wenn sie nicht von der Aufstellung eines Konzernabschlusses nach § 246 Abs. 1 befreit sind;

3. auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Jänner 2026 beginnen:

- a. von Gesellschaften nach § 189a Z 1 lit. a, die klein oder mittelgroß, aber keine Kleinstkapitalgesellschaften sind,
- b. von Gesellschaften, die als kleine und nicht komplexe Institute nach Art. 4 Abs. 1 Nr. 145 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 gelten;
- c. von Gesellschaften, die als firmeneigenes Versicherungsunternehmen nach § 5 Z 29 Versicherungsaufsichtsgesetz 2026 – VAG 2016, BGBl. I Nr. 34/2025 oder als firmeneigenes Rückversicherungsunternehmen nach § 5 Z 30 VAG 2016 gelten.

Auf Geschäftsjahre, die vor den oben genannten Zeitpunkten begonnen haben, sind die Bestimmungen in der Fassung vor dem Nachhaltigkeitsberichtsgesetz weiterhin anzuwenden. § 243b Abs. 12, § 267a Abs. 12 und § 268 Abs. 1 Z 2 lit. c sind erstmalig auf Geschäftsjahre anzuwenden, für die die erforderlichen Änderungen der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 der Kommission gemäß Art. 29d der Bilanz-Richtlinie erstmals anzuwenden sind.

(2) Unternehmen, die die Bestimmungen des Abs. 1 erster Satz bereits auf Geschäftsjahre anzuwenden haben, die am oder nach dem 1. Jänner 2024 beginnen (Abs. 1 Z 1), sind dazu nicht verpflichtet, wenn der Abschlussstichtag des relevanten Geschäftsjahres vor dem Datum des Inkrafttretens liegt. Diese Unternehmen können § 189a Z 5, 13 und 14, § 243 Abs. 2a, § 243b, § 243c Abs. 2 Z 3, § 245 Abs. 2 Z 2, § 267 Abs. 2a und § 267a in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes in ihrer Gesamtheit freiwillig auf solche Geschäftsjahre anwenden; sie sind spätestens für jene Geschäftsjahre dazu verpflichtet, die am oder nach dem 1. Jänner 2025 beginnen. Entscheiden sie sich nicht für eine freiwillige Prüfung nach den vorgenannten Bestimmungen, ist weiterhin § 269 Abs. 3 zweiter Satz in der Fassung vor dem Nachhaltigkeitsberichtsgesetz anzuwenden. Das Wahlrecht besteht auch dann, wenn zum Zeitpunkt der Aufstellung das Nachhaltigkeitsberichtsgesetz noch nicht verlautbart ist.

(3) Die Unternehmen nach Abs. 1 Z 1 haben im Bericht anzugeben, ob er nach bisherigem Recht aufgestellt wurde – in diesem Fall ist er als „(konsolidierter) nichtfinanzieller Bericht“ oder „(konsolidierte) nichtfinanzielle Erklärung“ zu bezeichnen –, oder nach den Bestimmungen in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes.

(4) § 275 Abs. 2 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes tritt mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft und ist auf Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung anzuwenden, die auf einem Standard für die Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit beruhen, der von der Europäischen Kommission mit einem delegierten Rechtsakt in Entsprechung von Art. 26a Abs. 3 Unterabsatz 2 der Abschlussprüfungs-Richtlinie erlassen wurde, spätestens ab dem Datum, ab dem nach diesem delegierten Rechtsakt das in § 268 Abs. 1 Z 2 genannte Urteil auf einen Auftrag zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit gestützt werden muss. Für bis zu diesem Zeitpunkt durchgeführte Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung gelten die halben in § 275 Abs. 2 vierter Satz angeführten Haftungshöchstbeträge.

(5) Wenn nicht alle erforderlichen Informationen über die Wertschöpfungskette verfügbar sind, um der Angabepflicht nach § 243b Abs. 5 erster Satz oder § 267a Abs. 5 erster Satz nachzukommen, haben Unternehmen in den ersten drei Geschäftsjahren der Anwendbarkeit nach Abs. 1 darzustellen:

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

(6) Kleine und mittelgroße Gesellschaften können für Geschäftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2028 beginnen, abweichend von § 243b und Abs. 1 Z 3 lit. a davon absehen, die Nachhaltigkeitsberichterstattung in ihren Lagebericht aufzunehmen, wenn sie in ihrem Lagebericht die Gründe dafür kurz angeben. In diesem Fall sind die Bestimmungen des Abs. 1 in der Fassung vor dem Nachhaltigkeitsberichtsgesetz auf diese Geschäftsjahre weiterhin anzuwenden.

(7) Wenn bis zum 6. Jänner 2030 ein Tochterunternehmen,

1. das Art. 19a oder Art. 29a der Bilanz-Richtlinie unterliegt und
2. dessen Mutterunternehmen nicht den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats der EU oder eines Vertragsstaats des EWR unterliegt (Drittlandunternehmen) und
3. das in mindestens einem der fünf vorangegangenen Geschäftsjahre von allen Tochterunternehmen des Drittlandunternehmens in der EU und im EWR die größten Umsatzerlöse, gegebenenfalls auf konsolidierter Basis, erzielt hat,

eine konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung nach den Anforderungen des Art. 29a Bilanz-Richtlinie erstellt und gemäß Art. 30 der Bilanz-Richtlinie offenlegt, die alle Tochterunternehmen des Drittlandunternehmens in der EU und im EWR einschließt, die den Art. 19a oder Art. 29a der Bilanz-Richtlinie unterliegen, und die alle in Art. 8 der Taxonomie-Verordnung festgelegten Angaben enthält, die sich auf die Tätigkeit dieser Tochterunternehmen beziehen, gilt eine solche Berichterstattung als Berichterstattung auf Ebene des Mutterunternehmens im Sinne des § 243b Abs. 9 bzw. des § 267a Abs. 9, und die Angaben nach Art. 8 der Taxonomie-Verordnung gelten als Erfüllung der Bedingung nach § 243b Abs. 10 Z 4 bzw. § 267a Abs. 10 Z 4.

(8) § 221 Abs. 3, 4a und 5 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes tritt mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft. § 221 Abs. 4a ist erstmalig auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2024 beginnen. Die Rechtsfolgen der Größenmerkmale treten ab dem Geschäftsjahr ein, an dessen Abschlussstichtag die Merkmale zum zweiten Mal in Folge überschritten werden.

(9) § 194, § 222 Abs. 1 zweiter und dritter Satz, § 244 Abs. 1 und § 267c Abs. 1 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes treten mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft und sind erstmals auf Unterlagen für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2024 beginnen. § 223 Abs. 4 letzter Satz und § 223 Abs. 6 treten mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt außer Kraft und müssen nicht mehr auf Abschlüsse angewendet werden, die nach diesem Zeitpunkt aufgestellt werden. Der fünfte Abschnitt des Dritten Buches in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes tritt mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft.

(10) § 277 Abs. 1, Abs. 4 und Abs. 6 und § 280 Abs. 1 und Abs. 3 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes treten mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft. § 277 Abs. 1 und Abs. 6 zweiter bis vierter Satz und § 280 Abs. 1 sind auf Einreichungen anzuwenden, die nach dem Tag der Kundmachung im Bundesgesetzblatt bei Gericht einlangen. § 277 Abs. 4 und § 280 Abs. 3 sind auf Einreichungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2025 bei Gericht einlangen. § 282 Abs. 2a tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2025 außer Kraft und ist nicht mehr anzuwenden, sobald die gesetzlichen Vertreter des Unternehmens den Pflichten nach § 277 Abs. 4 oder § 280 Abs. 3 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes unterliegen.

(11) Wenn ein Unternehmen, das die Bestimmungen nach Abs. 1 Z 1 bereits auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Jänner 2024 beginnen, anzuwenden hat, im

Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Bundesgesetzes noch keinen Prüfer für die Nachhaltigkeitsberichterstattung eines solchen Geschäftsjahres bestellt hat, dann gilt der Prüfer als bestellt, der für die Prüfung des Abschlusses bestellt worden ist, wenn er zu einer solchen Prüfung befugt ist.

(12) § 198 Abs. 7 tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2025 außer Kraft und ist auf Jahresabschlüsse für Geschäftsjahre nicht mehr anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2025 beginnen. § 211 Abs. 1 zweiter Satz in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes tritt am 1. Jänner 2026 in Kraft und ist erstmals auf Jahresabschlüsse für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2025 beginnen. Die Behandlung von Verbindlichkeiten, die in Jahresabschlüssen für Geschäftsjahre anzusetzen waren, die den Geschäftsjahren der erstmaligen Anwendung vorangingen, und der zugehörigen Aufwendungen darf nach den für diese vormaligen Geschäftsjahre geltenden Bestimmungen fortgeführt werden.

(13) § 277 Abs. 2, 2a und 8 tritt mit Ablauf des 31. März 2025 außer Kraft. § 277 Abs. 6 erster Satz ist erstmals auf Jahresabschlüsse anzuwenden, die nach dem 31. März 2025 beim Firmenbuchgericht eingereicht werden. Konzernabschlüsse einer großen Aktiengesellschaft nach § 280 Abs. 1 sind dann gebührenfrei abfragbar, wenn sie nach dem 31. März 2025 beim Firmenbuchgericht eingereicht werden.

(14) Die Überschrift zu § 283, § 283 Abs. 4 und 5 und § 284 samt Überschrift in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes treten mit 1. Juli 2025 in Kraft. § 283 Abs. 4 und 5 und § 284 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes sind auf Zwangsstrafen anzuwenden, die wegen eines Verstoßes in Bezug auf Unterlagen der Unternehmensberichterstattung verhängt werden, die auf einen Abschlussstichtag nach dem 30. Juni 2025 aufzustellen sind. Für Unterlagen mit einem Abschlussstichtag bis zum 30. Juni 2025 sind §§ 283 und 284 in der Fassung vor dem Nachhaltigkeitsberichtsgesetz weiterhin anzuwenden.“

### **Artikel 3**

#### **Änderung des Aktiengesetzes**

Das Aktiengesetz, BGBl. Nr. 98/1965, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 178/2023, wird wie folgt geändert:

1. *In § 92 Abs. 4a Z 1 wird nach dem Wort „Bestätigungsvermerk“ die Wortfolge „oder Zusicherungsvermerk“ eingefügt.*

2. *In § 92 Abs. 4a Z 2 wird folgender Satz angefügt:*

„Der Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist den Sitzungen des Prüfungsausschusses, die sich mit der Prüfung der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung beschäftigen, beizuziehen und hat darüber zu berichten.“

3. *§ 92 Abs. 4a Z 4 lautet:*

„4. Zu den Aufgaben des Prüfungsausschusses gehören:

- a. die Überwachung des Rechnungslegungsprozesses und gegebenenfalls des Prozesses zur Nachhaltigkeitsberichterstattung, einschließlich des Prozesses zur elektronischen Berichterstattung nach § 243b Abs. 12 (§ 267a Abs. 12) UGB und des Prozesses zur Ermittlung der Angaben nach § 243b Abs. 3 zweiter Satz (§ 267a Abs. 3 zweiter Satz) UGB, sowie die Erteilung von Empfehlungen oder Vorschlägen zur Gewährleistung ihrer Zuverlässigkeit;

- b. die Überwachung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems, gegebenenfalls des internen Revisionssystems, und des Risikomanagementsystems der Gesellschaft, auch soweit die Nachhaltigkeitsberichterstattung betroffen ist;
  - c. die Überwachung der Abschlussprüfung, der Konzernabschlussprüfung und der Prüfung der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung unter Einbeziehung von Erkenntnissen und Schlussfolgerungen in Berichten, die von der Abschlussprüferaufsichtsbehörde nach § 4 Abs. 2 Z 12 APAG veröffentlicht werden, sowie einer allfälligen Stellungnahme der Belegschaftsvertretung gemäß § 108 Abs. 5 ArbVG;
  - d. die Prüfung und Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers (Konzernabschlussprüfers) und des Prüfers der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung, insbesondere im Hinblick auf die für die geprüfte Gesellschaft erbrachten zusätzlichen Leistungen; bei Gesellschaften im Sinn des § 189a Z 1 lit. a und lit. d UGB gelten in Bezug auf (Konzern-)Abschlussprüfungen Art. 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und § 271a Abs. 6 UGB;
  - e. die Erstattung des Berichts über das Ergebnis der Abschlussprüfung und der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung an den Aufsichtsrat und die Darlegung, wie die Abschlussprüfung und die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zur Zuverlässigkeit der Finanzberichterstattung und der Nachhaltigkeitsberichterstattung beigetragen haben, sowie die Rolle des Prüfungsausschusses dabei;
  - f. die Prüfung des Jahresabschlusses und die Vorbereitung seiner Feststellung, die Prüfung des Vorschlags für die Gewinnverteilung, des Lageberichts und gegebenenfalls des Corporate Governance-Berichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Aufsichtsrat;
  - g. gegebenenfalls die Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts, des konsolidierten Corporate Governance-Berichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Aufsichtsrat;
  - h. die Durchführung des Verfahrens zur Auswahl des Abschlussprüfers (Konzernabschlussprüfers) und des Prüfers der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung unter Bedachtnahme auf die Angemessenheit des Honorars sowie die Empfehlung für seine Bestellung an den Aufsichtsrat. Bei Gesellschaften im Sinn des § 189a Z 1 lit. a und lit. d UGB gilt in Bezug auf (Konzern-)Abschlussprüfungen Art. 16 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014.“
4. In § 93 Abs. 1 wird die Wendung „ist jedenfalls der Abschlussprüfer (Konzernabschlussprüfer)“ durch die Wendung „sind jedenfalls der Abschlussprüfer (Konzernabschlussprüfer) und der Prüfer der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung“ ersetzt.
5. § 96 Abs. 1 erster Satz lautet:
- „Der Vorstand hat dem Aufsichtsrat vorzulegen:
- 1. die in § 222 Abs. 1 UGB genannten Unterlagen;
  - 2. gegebenenfalls einen Vorschlag für die Gewinnverwendung;
  - 3. gegebenenfalls die in § 244 Abs. 1 UGB genannten Unterlagen;
  - 4. gegebenenfalls den konsolidierten Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen (§ 267c UGB);
  - 5. gegebenenfalls den Ertragsteuerinformationsbericht (§ 4 CBCR-VG);

6. gegebenenfalls eine Stellungnahme der Belegschaftsvertretung gemäß § 108 Abs. 5 ArbVG.“

6. *In § 96 Abs. 2 wird die Wortfolge „den Jahresabschluß und den Lagebericht sowie gegebenenfalls den gesonderten nichtfinanziellen Bericht, den Corporate Governance-Bericht und den Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen“ durch die Wortfolge „die in Abs. 1 Z 1 und 3 bis 5 genannten Unterlagen“ ersetzt.*

7. *§ 96 Abs. 3 entfällt.*

8. *In § 104 Abs. 1 wird die Wortfolge „den Jahresabschluss samt Lagebericht und allfälligem Corporate Governance-Bericht, den allfälligen Konzernabschluss samt Konzernlagebericht, gegebenenfalls den Vorschlag für die Gewinnverwendung“ durch die Wortfolge „die in § 96 Abs. 1 genannten Unterlagen“ ersetzt und der Klammerausdruck „(§ 96)“ entfernt.*

9. *In § 108 Abs. 3 Z 2 wird die Wortfolge „den Jahresabschluss mit dem Lagebericht und gegebenenfalls dem Corporate Governance-Bericht, den Konzernabschluss mit dem Konzernlagebericht, den Vorschlag für die Gewinnverwendung“ durch die Wortfolge „die in § 96 Abs. 1 genannten Unterlagen“ ersetzt und der Klammerausdruck „(§ 96)“ entfernt.*

10. *Dem § 262 wird folgender Abs. 47 angefügt:*

„(47) § 92 Abs. 4a, § 93 Abs. 1, § 96, § 104 Abs. 1 und § 108 Abs. 3 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes, BGBl. I Nr. xxx/2025, treten mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft.“

#### **Artikel 4**

#### **Änderung des GmbH-Gesetzes**

Das GmbH-Gesetz, RGBL. Nr. 58/1906, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 179/2023, wird wie folgt geändert:

1. *In § 30g Abs. 4a Z 1 wird nach dem Wort „Bestätigungsvermerk“ die Wortfolge „oder Zusicherungsvermerk“ eingefügt.*

2. *In § 30g Abs. 4a Z 2 wird folgender Satz angefügt:*

„Der Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist den Sitzungen des Prüfungsausschusses, die sich mit der Prüfung der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung beschäftigen, beizuziehen und hat darüber zu berichten.“

3. *§ 30g Abs. 4a Z 4 lautet:*

„4. Zu den Aufgaben des Prüfungsausschusses gehören:

- a. die Überwachung des Rechnungslegungsprozesses und gegebenenfalls des Prozesses zur Nachhaltigkeitsberichterstattung, einschließlich des Prozesses zur elektronischen Berichterstattung nach § 243b Abs. 12 (§ 267a Abs. 12) UGB und des Prozesses zur Ermittlung der Angaben nach § 243b Abs. 3 zweiter Satz (§ 267a Abs. 3 zweiter Satz) UGB sowie die Erteilung von Empfehlungen oder Vorschlägen zur Gewährleistung ihrer Zuverlässigkeit;
- b. die Überwachung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems, gegebenenfalls des internen Revisionssystems, und des Risikomanagementsystems der Gesellschaft, auch soweit die Nachhaltigkeitsberichterstattung betroffen ist;

- c. die Überwachung der Abschlussprüfung, der Konzernabschlussprüfung und der Prüfung der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung unter Einbeziehung von Erkenntnissen und Schlussfolgerungen in Berichten, die von der Abschlussprüferaufsichtsbehörde nach § 4 Abs. 2 Z 12 APAG veröffentlicht werden, sowie einer allfälligen Stellungnahme der Belegschaftsvertretung gemäß § 108 Abs. 5 ArbVG;
  - d. die Prüfung und Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers (Konzernabschlussprüfers) und des Prüfers der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung, insbesondere im Hinblick auf die für die geprüfte Gesellschaft erbrachten zusätzlichen Leistungen; bei Gesellschaften im Sinn des § 189a Z 1 lit. a und lit. d UGB gelten in Bezug auf (Konzern-)Abschlussprüfungen Art. 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und § 271a Abs. 6 UGB;
  - e. die Erstattung des Berichts über das Ergebnis der Abschlussprüfung und der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung an den Aufsichtsrat und die Darlegung, wie die Abschlussprüfung und die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zur Zuverlässigkeit der Finanzberichterstattung und der Nachhaltigkeitsberichterstattung beigetragen haben, sowie die Rolle des Prüfungsausschusses dabei;
  - f. die Prüfung des Jahresabschlusses und die Vorbereitung seiner Feststellung, die Prüfung des Vorschlags für die Gewinnverteilung, des Lageberichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Aufsichtsrat;
  - g. gegebenenfalls die Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Aufsichtsrat;
  - h. die Durchführung des Verfahrens zur Auswahl des Abschlussprüfers (Konzernabschlussprüfers) und des Prüfers der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung unter Bedachtnahme auf die Angemessenheit des Honorars sowie die Empfehlung für seine Bestellung an den Aufsichtsrat. Bei Gesellschaften im Sinn des § 189a Z 1 lit. a und lit. d UGB gilt in Bezug auf (Konzern-)Abschlussprüfungen Art. 16 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014.“
4. *In § 30h Abs. 1 wird die Wendung „ist jedenfalls der Abschlussprüfer (Konzernabschlussprüfer)“ durch die Wendung „sind jedenfalls der Abschlussprüfer (Konzernabschlussprüfer) und der Prüfer der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung“ ersetzt.*
5. *§ 30k Abs. 1 lautet:*
- „(1) Der Aufsichtsrat hat folgende Unterlagen zu prüfen und der Generalversammlung darüber zu berichten:
- 1. die in § 222 Abs. 1 UGB genannten Unterlagen;
  - 2. gegebenenfalls einen Vorschlag für die Gewinnverwendung;
  - 3. gegebenenfalls die in § 244 Abs. 1 UGB genannten Unterlagen;
  - 4. gegebenenfalls den konsolidierten Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen (§ 267c UGB);
  - 5. gegebenenfalls den Ertragsteuerinformationsbericht (§ 4 CBCR-VG);
  - 6. gegebenenfalls eine Stellungnahme der Belegschaftsvertretung gemäß § 108 Abs. 5 ArbVG.“
6. *In § 30k Abs. 2 wird die Wortfolge „den Jahresabschluss und den Lagebericht sowie gegebenenfalls den gesonderten nichtfinanziellen Bericht, den Corporate Governance-Bericht*

und den Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen“ *durch die Wortfolge* „die in Abs. 1 Z 1 und 3 bis 5 genannten Unterlagen“ *ersetzt*.

7. § 30k Abs. 3 *entfällt*.

8. Dem § 127 wird folgender Abs. 31 *angefügt*:

„(31) § 30g, § 30h Abs. 1 und § 30k in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes, BGBl. I Nr. xxx/2025, treten mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft.“

## **Artikel 5**

### **Änderung des Genossenschaftsgesetzes**

Das Genossenschaftsgesetz – GenG, RGebl. Nr. 70/1873, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 133/2024, wird wie folgt geändert:

1. § 22 Abs. 4 *lautet*:

„(4) Für Genossenschaften, die mindestens zwei der in § 221 Abs. 1 UGB bezeichneten Merkmale überschreiten oder die Genossenschaften von öffentlichem Interesse im Sinn des § 189a Z 1 lit. a und lit. d UGB sind, gelten die ergänzenden Vorschriften des Zweiten Abschnitts des Dritten Buches des UGB mit der Maßgabe, dass das „eingeforderte Nennkapital“ im Sinn des § 224 Abs. 3 UGB als „Gesamtnennbetrag der Geschäftsanteile“ zu bezeichnen ist. Von den in Abs. 2 vorgesehenen Berichtsangaben sind jene über den Geschäftsverlauf und die Lage des Unternehmens in den Lagebericht, die übrigen in den Anhang aufzunehmen. § 243b UGB ist nur auf Kreditgenossenschaften anzuwenden, die unter Berücksichtigung der Sonderregeln über die Ermittlung von Umsatzerlösen bei Kreditinstituten gemäß § 189a Z 5 UGB wenigstens zwei der drei in § 221 Abs. 2 UGB bezeichneten Merkmale überschreiten, sowie auf Kreditgenossenschaften nach § 189a Z 1 lit. a UGB, die im Sinn des § 221 UGB klein oder mittelgroß, aber keine Kleinstgesellschaften sind.“

2. § 22 Abs. 5 und 6 *lauten*:

„(5) Stehen Unternehmen unter der einheitlichen Leitung einer Genossenschaft (Mutterunternehmen) mit Sitz im Inland oder stehen ihr bei diesen Unternehmen die Rechte nach § 244 Abs. 2 UGB zu, so gelten die § 244 bis § 267c UGB, wobei § 267a nur auf Kreditgenossenschaften anzuwenden ist. Für Betriebe, die unter die Bestimmungen des II. Teils des ArbVG, BGBl. Nr. 22/1974, fallen, gilt überdies § 108 Abs. 4 ArbVG.

(6) Auf Genossenschaften nach Abs. 4 sind die Bestimmungen des UGB über die Prüfung von Jahresabschluss und Lagebericht mit der Maßgabe anzuwenden, dass Abschlussprüfer (und gegebenenfalls Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung) und Gutachter im Sinn des § 26 Abs. 1 URG die gemäß den §§ 2 und 3 GenRevG 1997 bestellten Revisoren sind. Auf Genossenschaften nach Abs. 5 sind die Bestimmungen des UGB über die Prüfung von Konzernabschluss und Konzernlagebericht mit der Maßgabe anzuwenden, dass Abschlussprüfer (und gegebenenfalls Prüfer der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung) des Konzerns der für das Mutterunternehmen bestellte Revisor ist, sofern nicht der Revisionsverband oder das Gericht, der bzw. das für die Bestellung des Revisors des Mutterunternehmens zuständig ist, gemäß den §§ 2 und 3 GenRevG 1997 einen anderen Revisor bestellt.“

3. Nach § 22 Abs. 6 wird folgender Abs. 6a eingefügt:

„(6a) Auf Genossenschaften nach Abs. 4 und 5 sind § 277, § 280 und § 281 bis § 285 UGB anzuwenden.“

4. In § 22 Abs. 7 zweiter Satz wird die Wendung „Die Bestimmungen des Ersten Titels des Vierten Abschnitts des UGB“ durch „§ 268 bis § 277 UGB“ ersetzt.

5. § 87 lautet samt Überschrift:

#### **„Zwangs- und Ordnungsstrafen**

**§ 87.** (1) Das Firmenbuchgericht des Sitzes der Genossenschaft hat die gesetzlichen Vertreter der Genossenschaft zur Befolgung des § 14 Abs. 1 und 2, des § 22 Abs. 2, des § 34 Abs. 2, des § 35 Abs. 1, des § 49 und des § 77 Abs. 3 durch Zwangsstrafen bis zu 3 600 Euro anzuhalten. § 24 Abs. 2 bis 5 FBG ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass der Strafraum im Fall des § 24 Abs. 5 FBG bei einer mittelgroßen (§ 221 Abs. 2 UGB) Genossenschaft bis 20 000 Euro und bei einer großen (§ 221 Abs. 3 UGB) Genossenschaft bis 50 000 Euro reicht.

(2) Ebenso hat das Firmenbuchgericht Unrichtigkeiten in den durch dieses Gesetz angeordneten Nachweisungen und Mitteilungen mit Ordnungsstrafen bis zu 3 600 Euro an den gesetzlichen Vertretern der Genossenschaft zu ahnden.“

6. Nach § 94l wird folgender § 94m eingefügt:

**„§ 94m.** (1) § 22 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes, BGBl. I Nr. xxx/2025, tritt mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft. Die Verweise auf die Bestimmungen des UGB gelten nach Maßgabe des § 908 Abs. 1 UGB.

(2) § 87 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes tritt mit 1. Juli 2025 in Kraft und ist auf Strafen anzuwenden, die wegen eines Pflichtverstoßes verhängt werden, der nach dem 30. Juni 2025 begangen wird.“

### **Artikel 6**

#### **Änderung des Genossenschaftsrevisionsgesetzes 1997**

Das Genossenschaftsrevisionsgesetz 1997, BGBl. I Nr. 127/1997, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 133/2024, wird wie folgt geändert:

1. In § 3 Abs. 3 wird nach dem Wort „Abschlussprüfung“ die Wendung „, einer Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung“ und nach dem Wort „Abschlussprüfungen“ die Wortfolge „oder Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung“ eingefügt.

2. In § 10 Abs. 3 wird nach dem Wort „Abschlussprüfung“ die Wortfolge „oder Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung“ eingefügt.

3. In § 12 wird in Abs. 1 und in Abs. 2 jeweils die Wendung „bis zu 3 500 Euro“ gestrichen.

4. Dem § 12 wird folgender Abs. 3 angefügt:

„(3) Für den Strafraum gilt § 24 des Firmenbuchgesetzes – FBG, BGBl. Nr. 10/1991, nach Maßgabe des § 284 Abs. 2 UGB.“

5. § 16 Abs. 2 Z 1 lautet:

„1. Kerngebiete:

a) Theorie und Grundsätze des allgemeinen Rechnungswesens,

- b) Vorschriften und Grundsätze für die Aufstellung des Jahresabschlusses und des konsolidierten Abschlusses sowie Bewertung und Erfolgsermittlung,
- c) internationale Rechnungslegungsstandards,
- d) Analyse des Jahresabschlusses,
- e) Kostenrechnung und betriebliches Rechnungswesen,
- f) Risikomanagement und interne Kontrolle,
- g) wirtschaftliches Prüfungswesen und berufsspezifische Fertigkeiten einschließlich internationaler Prüfungsgrundsätze nach Art. 26 der Abschlussprüfungs-Richtlinie,
- h) Gebarungsprüfung,
- i) gesetzliche und standesrechtliche Vorschriften für Abschlussprüfung und Abschlussprüfer, Berufsgrundsätze und Unabhängigkeit,
- j) gesetzliche Vorschriften und Standards für die Aufstellung der jährlichen und der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung,
- k) Nachhaltigkeitsanalyse,
- l) Due-Diligence-Prozesse mit Blick auf Nachhaltigkeitsaspekte und
- m) rechtliche Anforderungen an und Standards für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 26a der Abschlussprüfungs-Richtlinie;“

6. § 16 Abs. 3 erster Satz lautet:

„Die schriftliche Prüfung besteht aus vier Klausurarbeiten, die sich schwerpunktmäßig mit folgenden Themen zu befassen haben:

1. Rechnungslegung und sonstige Unternehmensberichterstattung einschließlich der gesetzlichen Vorschriften und Standards für die Aufstellung der jährlichen und der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung,
2. Pflichtprüfung von Jahresabschlüssen und Konzernabschlüssen von Genossenschaften und Kapitalgesellschaften einschließlich der Standards für die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Art. 26a Abschlussprüfungs-Richtlinie,
3. Betriebswirtschaftslehre und
4. Rechtslehre.“

7. Nach § 17c wird folgender § 17d samt Überschrift eingefügt:

**„Praxiszeiten Nachhaltigkeitsberichterstattung**

**§ 17d.** (1) Die für eine Eintragung als Abschlussprüfer im öffentlichen Register gemäß § 52 APAG erforderliche Praxiszeit hat zumindest acht Monate zu umfassen und aus einer praktischen Ausbildung in der Bestätigung jährlicher oder konsolidierter Nachhaltigkeitsberichterstattung oder anderen nachhaltigkeitsbezogenen Leistungen zu bestehen. Diese Praxiszeit kann im Rahmen der Praxiszeit gemäß § 13 Abs. 2 und 3 absolviert werden.

(2) Auf Antrag des Revisors hat die Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände für Zwecke der Eintragung im Register gemäß § 52 APAG zu bestätigen, dass die Praxiszeit gemäß Abs. 1 absolviert wurde. Mit dem Antrag sind geeignete Nachweise vorzulegen.“

8. § 18a Abs. 6 lautet:

- „(6) Die Gegenstände der Eignungsprüfung für Revisoren sind:
1. Berufsgrundsätze und Unabhängigkeit und,

2. soweit die Rechnungsprüfung und die Revision davon berührt werden,
- a) Gesellschaftsrecht und Corporate Governance,
  - b) Insolvenzrecht,
  - c) Steuerrecht,
  - d) Bürgerliches Recht und Unternehmensrecht,
  - e) Arbeitsrecht und Sozialversicherungsrecht und
  - f) Bankrecht und gemeinnütziges Wohnungsrecht.“

9. In § 19 Abs. 5 lauten die Z 5 und 6:

- „5. nachhaltige Nichteinhaltung von Regeln für die interne Qualitätssicherung (§ 23 Abs. 1 APAG),
6. Verwirklichung von in seiner Person begründeten Umständen, durch die der Revisor von der Vornahme von Revisionen, Abschlussprüfungen, Prüfungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung oder Bankprüfungen nicht nur im Verhältnis zu einem einzelnen Mitglied des Revisionsverbands, sondern zu sämtlichen Mitgliedern oder einer ganzen Gruppe von Mitgliedern gesetzlich ausgeschlossen ist,“

10. Dem § 32 werden folgende Absätze angefügt:

„(15) § 3 Abs. 3, § 10 Abs. 3, § 16 Abs. 2 und 3, § 17d, § 18a Abs. 6 und § 19a Abs. 5 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes, BGBl. I Nr. xxx/2025, treten mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft.

(16) Auf folgende Personen ist § 16 Abs. 2 und 3 in der Fassung vor dem Nachhaltigkeitsberichtsgesetz weiterhin anzuwenden; § 17d in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes ist auf diese Personen nicht anzuwenden:

- 1. Personen, die die Zulassung als Revisor vor dem 1. Jänner 2024 erlangt haben;
- 2. Personen, die zum 1. Jänner 2024 das Verfahren zur Zulassung als Revisor durchlaufen, sofern sie dieses Verfahren bis zum 1. Jänner 2026 abschließen; diese Personen haben die erforderlichen Kenntnisse gemäß § 16 Abs. 2 Z 1 lit. j bis m in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes im Wege der Weiterbildungsverpflichtung zu erwerben.

(17) Personen, die die beiden schriftlichen Klausurarbeiten aus Rechnungslegung und Pflichtprüfung gemäß § 16 Abs. 3 noch in der Fassung vor dem Nachhaltigkeitsberichtsgesetz erfolgreich abgelegt, aber das Verfahren zur Zulassung als Revisor nicht bis zum 1. Jänner 2026 abgeschlossen haben, müssen, um bei Vorliegen aller sonstigen Voraussetzungen vor dem 1. Jänner 2029 als Revisor zugelassen zu werden, eine Ergänzungsprüfung ablegen. Diese Ergänzungsprüfung hat die durch das Nachhaltigkeitsberichtsgesetz in § 16 Abs. 3 Z 1 und 2 hinzugekommenen Prüfungsinhalte zu umfassen. Die Prüfungsfragen der Klausurarbeit sind so zu stellen, dass sie vom Bewerber in einer Stunde ausgearbeitet werden können. Die jeweilige Klausurarbeit ist nach einer Stunde und zehn Minuten zu beenden. Dasselbe gilt hinsichtlich der einzelnen schriftlichen Klausurarbeit, wenn jemand nur eine der beiden schriftlichen Klausurarbeiten aus Rechnungslegung und Pflichtprüfung noch in der Fassung vor dem Nachhaltigkeitsberichtsgesetz erfolgreich abgelegt hat.

(18) § 12 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes tritt mit 1. Juli 2025 in Kraft und ist auf Zwangsstrafen anzuwenden, die wegen einer Säumnis verhängt werden, die nach dem 30. Juni 2025 beginnt oder fort dauert.“

## Artikel 7

### Änderung des SE-Gesetzes

Das Gesetz über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE-Gesetz), BGBl. I Nr. 67/2004, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 178/2023, wird wie folgt geändert:

1. In § 41 Abs. 1 wird am Ende des ersten Satzes der Punkt durch einen Strichpunkt ersetzt und folgender Halbsatz angefügt:

„dies gilt auch für einen allenfalls aufzustellenden konsolidierten Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen (§ 267c UGB) und einen Ertragsteuerinformationsbericht (§ 4 CBCR-VG).“

2. In § 41 Abs. 3 wird die Wortfolge „den Jahresabschluss (Konzernabschluss) und den Lagebericht (Konzernlagebericht)“ durch die Wortfolge „die in Abs. 1 erster Satz genannten Unterlagen“ ersetzt.

3. In § 51 Abs. 3a Z 1 wird nach dem Wort „Bestätigungsvermerk“ die Wortfolge „oder Zusicherungsvermerk“ eingefügt.

4. Dem § 51 Abs. 3a Z 2 wird folgender Satz angefügt:

„Der Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist den Sitzungen des Prüfungsausschusses, die sich mit der Prüfung der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung beschäftigen, beizuziehen und hat darüber zu berichten.“

5. § 51 Abs. 3a Z 4 lautet:

„4. Zu den Aufgaben des Prüfungsausschusses gehören:

- a. die Überwachung des Rechnungslegungsprozesses und gegebenenfalls des Prozesses zur Nachhaltigkeitsberichterstattung, einschließlich des Prozesses zur elektronischen Berichterstattung nach § 243b Abs. 12 (§ 267a Abs. 12) UGB und des Prozesses zur Ermittlung der Angaben nach § 243b Abs. 3 zweiter Satz (§ 267a Abs. 3 zweiter Satz) UGB, sowie die Erteilung von Empfehlungen oder Vorschlägen zur Gewährleistung ihrer Zuverlässigkeit;
- b. die Überwachung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems, gegebenenfalls des internen Revisionssystems, und des Risikomanagementsystems der Gesellschaft, auch soweit die Nachhaltigkeitsberichterstattung betroffen ist;
- c. die Überwachung der Abschlussprüfung, der Konzernabschlussprüfung und der Prüfung der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung unter Einbeziehung von Erkenntnissen und Schlussfolgerungen in Berichten, die von der Abschlussprüferaufsichtsbehörde nach § 4 Abs. 2 Z 12 APAG veröffentlicht werden, sowie einer allfälligen Stellungnahme der Belegschaftsvertretung gemäß § 108 Abs. 5 ArbVG;
- d. die Prüfung und Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers (Konzernabschlussprüfers) und des Prüfers der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung, insbesondere im Hinblick auf die für die geprüfte Gesellschaft erbrachten zusätzlichen Leistungen; bei Gesellschaften im Sinn des § 189a Z 1 lit. a und lit. d UGB gelten in Bezug auf (Konzern-)Abschlussprüfungen Art. 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und § 271a Abs. 6 UGB;
- e. die Erstattung des Berichts über das Ergebnis der Abschlussprüfung und der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung an den Verwaltungsrat und die Darlegung, wie

- die Abschlussprüfung und die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zur Zuverlässigkeit der Finanzberichterstattung und der Nachhaltigkeitsberichterstattung beigetragen haben, sowie die Rolle des Prüfungsausschusses dabei;
- f. die Prüfung des Jahresabschlusses und die Vorbereitung seiner Feststellung, die Prüfung des Vorschlags für die Gewinnverteilung, des Lageberichts und gegebenenfalls des Corporate Governance-Berichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Verwaltungsrat;
- g. gegebenenfalls die Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts, des konsolidierten Corporate Governance-Berichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Verwaltungsrat;
- h. die Durchführung des Verfahrens zur Auswahl des Abschlussprüfers (Konzernabschlussprüfers) und des Prüfers der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung unter Bedachtnahme auf die Angemessenheit des Honorars sowie die Empfehlung für seine Bestellung an den Verwaltungsrat. Bei Gesellschaften im Sinn des § 189a Z 1 lit. a und lit. d UGB gilt in Bezug auf (Konzern-)Abschlussprüfungen Art. 16 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014.“
6. In § 52 Abs. 1 wird die Wendung „ist jedenfalls der Abschlussprüfer (Konzernabschlussprüfer)“ durch die Wendung „sind jedenfalls der Abschlussprüfer (Konzernabschlussprüfer) und der Prüfer der (konsolidierten) Nachhaltigkeitsberichterstattung“ ersetzt.
7. Dem § 67 wird folgender Abs. 15 angefügt:
- „(15) § 41 Abs. 1 und 3 § 51 Abs. 3a und § 52 Abs. 1 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes, BGBl. I Nr. xxx/2025, treten nach Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft.“

## **Artikel 8**

### **Änderung des SCE-Gesetzes**

Das SCE-Gesetz – SCEG, BGBl. I Nr. 104/2006, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 178/2023, wird wie folgt geändert:

1. In § 30 wird der Verweis auf „§ 22 Abs. 4 bis 6“ geändert in „§ 22 Abs. 4 bis 6a“.
2. Dem § 32 wird folgender Abs. 4 angefügt:  
„(4) § 30 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes, BGBl. I Nr. xxx/2025, tritt mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft.“

## **Artikel 9**

### **Änderung des Arbeitsverfassungsgesetzes**

Das Arbeitsverfassungsgesetz, BGBl. Nr. 22/1974, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 110/2024, wird wie folgt geändert:

1. Dem § 108 wird folgender Abs. 5 angefügt:  
„(5) Betriebsinhaber, die zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach § 243b UGB oder § 267a UGB verpflichtet sind, haben den Betriebsrat über die einschlägigen Informationen und die Mittel zur Einholung und Überprüfung von Nachhaltigkeitsinformationen zu unterrichten

und über diese mit ihm zu beraten. Die vertretungsbefugten Organe haben eine schriftliche Stellungnahme des Betriebsrats auch dem Aufsichtsrat vorzulegen.“

*2. Dem § 272 wird folgender Absatz angefügt:*

„(40) § 108 Abs. 5 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes, BGBl. I Nr. xxx/2025, tritt mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft.“

## **Artikel 10**

### **Änderung des Strafgesetzbuches**

Das Strafgesetzbuch, BGBl. Nr. 60/1974, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 135/2023, wird wie folgt geändert:

*Dem § 163b wird nach Abs. 5 folgender Abs. 6 eingefügt:*

„(6) Nach den vorstehenden Absätzen ist auch zu bestrafen, wer eine der dort genannten Handlungen als Entscheidungsträger (§ 2 Abs. 1 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz – VbVG) oder als für die Prüfung verantwortliche Person eines als Prüfer (Abs. 1) bestellten Verbandes begeht.“

## **Artikel 11**

### **Änderung des Rechtspflegergesetzes**

Das Rechtspflegergesetz – RpflG, BGBl. Nr. 560/1985, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 91/2024, wird wie folgt geändert:

*1. In § 22 Abs. 2 wird am Ende der Z 8 der Punkt durch einen Strichpunkt ersetzt; folgende Z 9 wird angefügt:*

„9. die Durchführung des ordentlichen Verfahrens über die Verhängung einer Zwangsstrafe nach § 283 Abs. 4 vierter Satz sowie Abs. 5 UGB und § 284 UGB wegen des Verstoßes bei einer mittelgroßen oder großen Gesellschaft oder Genossenschaft.“

*2. Dem § 45 wird folgender Abs. 22 angefügt:*

„(22) § 22 Abs. 2 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes, BGBl. I Nr. xxx/2025, tritt mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft.“

## **Artikel 12**

### **Änderung des Gerichtsgebührengesetzes**

Das Gerichtsgebührengesetz, BGBl. Nr. 501/1984, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 85/2024, wird wie folgt geändert:

*1. In der Tarifpost 10 Z III lit. b und in der Anmerkung 20 zur Tarifpost 10 wird jeweils nach dem Wort „Rechnungslegung“ die Wortfolge „und Unternehmensberichterstattung“ eingefügt.*

*2. In der Anmerkung 2 zur Tarifpost 15 wird das Wort „Jahresabschlüsse“ durch die Wortfolge „Unterlagen der Rechnungslegung und Unternehmensberichterstattung“ ersetzt.*

### **Artikel 13**

#### **Änderung des CBCR-Veröffentlichungsgesetzes**

Das CBCR-Veröffentlichungsgesetz, BGBl. I Nr. 83/2024, wird wie folgt geändert:

1. *In § 6 Abs. 3 wird die Wortfolge „10 Millionen Euro“ durch die Wortfolge „den in § 221 Abs. 1 Z 2 UGB (unter Berücksichtigung des § 221 Abs. 7 UGB) genannten Schwellenwert“ ersetzt.*

2. *Dem § 18 wird folgender Abs. 3 angefügt:*

„(3) § 6 Abs. 3 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes, BGBl. I Nr. xxx/2025, tritt mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft.“

### **Artikel 14**

#### **Inkrafttreten**

Art. 10 in der Fassung des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes – NaBeG, BGBl. I Nr. xxx/2025, tritt mit dem der Kundmachung folgenden Tag in Kraft.

## BEGRÜNDUNG

### Zu Art. 1 (DriBeG)

#### Zu § 1:

Die Berichterstattungspflicht für Drittlandunternehmen nach Art. 40a ff der Bilanz-Richtlinie unterscheidet sich in mehrfacher Hinsicht von der Unternehmensberichterstattung nach dem dritten Buch des UGB. Das beginnt schon mit dem Anwendungsbereich, der auch Zweigniederlassungen betrifft, denen an sich keine Rechtspersönlichkeit zukommt. Weiters erstatten die Adressaten der Berichtspflicht keinen eigenen Bericht, sondern müssen einen Bericht des Mutterunternehmens einreichen, sie treten also gewissermaßen in die Berichtspflicht des Drittlandunternehmens ein. Die Situation ist vergleichbar mit der Berichterstattungspflicht nach dem CBCR-Veröffentlichungsgesetz (CBCR-VG), die ebenfalls in einem eigenen Gesetz geregelt wurde.

#### Zu § 2:

Die Berichterstattungspflicht trifft Tochtergesellschaften und Zweigniederlassungen von Drittlandunternehmen, die auf konsolidierter Ebene mehr als 150 Mio. Euro Umsatzerlöse in der Union erzielt haben.

Tochtergesellschaften müssen entweder groß sein (Abs. 1 Z 1 lit. a), wobei § 221 Abs. 3 UGB zweiter Satz nicht anzuwenden ist, weil für Unternehmen von öffentlichem Interesse eine Sonderregelung in lit. b getroffen werden soll. Oder die Tochtergesellschaft ist kapitalmarktorientiert im Sinne des § 189a Z 1 lit. a UGB (Abs. 1 Z 1 lit. b), wobei es hier eine Gegen Ausnahme für Kleinstkapitalgesellschaften gibt (Art. 40a Abs. 1 zweiter Unterabsatz Bilanz-Richtlinie). Wenn die Tochtergesellschaft eine kapitalistische Personengesellschaft ist, kommt es auf die Kennzahlen der Personengesellschaft an (§ 221 Abs. 5 letzter Satz UGB).

Zweigniederlassungen müssen im vorangegangenen Geschäftsjahr mehr als 40 Millionen Euro Umsatzerlöse erzielen (Art. 40a Abs. 1 vierter Unterabsatz Bilanz-Richtlinie). Außerdem muss der Rechtsträger, der die Zweigniederlassung gegründet hat, entweder ein unverbundenes Unternehmen sein, oder – wenn er Teil einer Gruppe ist – sein oberstes Mutterunternehmen muss dem Recht eines Drittlandes unterliegen, denn wenn dieses in der EU/im EWR liegt, gibt es ohnedies einen Konzernlagebericht, der die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung enthält. Zusätzlich darf dieser Rechtsträger keine Tochtergesellschaft im Sinne der Z 1 mit Sitz in der Union oder im EWR haben, denn in diesem Fall trifft diese die Berichtspflicht. Das führt aber dazu, dass dann, wenn es nur eine kleine, nicht kapitalmarktorientierte Tochtergesellschaft in der Union gibt, die Berichtspflicht für eine Zweigniederlassung mit mehr als 40 Mio. Euro Umsatz eintritt.

Mit Abs. 2 Z 1 wird Art. 1 Abs. 5 der Bilanz-Richtlinie umgesetzt.

Zu Abs. 3: § 6, der bestimmte Meldepflichten ans Firmenbuch vorsieht, soll auf alle großen Tochtergesellschaften und Gesellschaften von öffentlichem Interesse anwendbar sein, weil das Firmenbuchgericht sonst nicht weiß oder überprüfen kann, ob es den Anforderungen des Abs. 2 genügt. Dasselbe soll für Zweigniederlassungen gelten, die von einem Drittlandunternehmen gegründet wurden.

Zu Abs. 4: Im Hinblick auf die Umsatzerlöse wird mit Abs. 2 Art. 2 Z 5 der Bilanz-Richtlinie umgesetzt. Leider gibt es – anders als nach Art. 48c Abs. 9 der Bilanz-Richtlinie – keine unmittelbar anwendbare Umrechnungsbestimmung; eine analoge Anwendung wird daher geboten sein.

**Zu § 3:**

Die Begriffsbestimmungen folgen dem CBCR-VG. Anders als nach 48a Abs. 1 Z 1 der Bilanz-Richtlinie definiert Art. 40a das „oberste Mutterunternehmen“ nicht als Unternehmen, das den konsolidierten Abschluss für den größten Kreis von Unternehmen erstellt. Damit scheint es nicht Voraussetzung zu sein, dass dieses oberste Mutterunternehmen tatsächlich einen Konzernabschluss aufstellt. Jedenfalls muss das Tochterunternehmen im Inland von diesem Mutterunternehmen unmittelbar oder mittelbar beherrscht werden (§ 189a Z 6 und 7 UGB).

**Zu § 4:**

Abs. 1 setzt Art. 40a Abs. 1 Unterabsatz 1 der Bilanz-Richtlinie um. Art. 40a enthält keine Angaben darüber, wer den Nachhaltigkeitsbericht des Drittlandunternehmens erstellt; in Abs. 1 ist nur davon die Rede, dass das Tochterunternehmen „offenlegt und zugänglich macht“. Es spricht viel für die Deutung, dass der Bericht vom Drittlandunternehmen selbst aufzustellen ist und das Tochterunternehmen diesen Bericht bloß beim Firmenbuchgericht einreicht. Dafür spricht auch Art. 40a Abs. 3, der davon ausgeht, dass der Bericht von einem Abschlussprüfer zu prüfen ist, der nach dem Recht des Drittlandunternehmens zertifiziert ist (und vom Drittlandunternehmen bestellt wird). Zwar sieht Art. 40c 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; damit dürfte aber nur der eigene Nachhaltigkeitsbericht nach Art. 40a Abs. 2 vierter Unterabsatz gemeint sein, den das Tochterunternehmen dann aufzustellen hat, wenn das Mutterunternehmen „die erforderlichen Informationen“ nicht übermittelt.

Abs. 2 und 3 setzen Art. 40a Abs. 2 der Bilanz-Richtlinie um. Der Nachhaltigkeitsbericht des Drittlands-Mutterunternehmens nach Art. 40a Abs. 1 sieht eingeschränkte Angaben im Vergleich zum befreienden Nachhaltigkeitsbericht nach Art. 29a Abs. 7 vor. Der Bericht kann auf drei Arten erstellt werden (siehe Abs. 2): entweder nach den gemäß Art. 40b genannten Standards (eingeschränkte ESRS), oder nach „full ESRS“ nach Art. 29b, oder nach gleichwertigen Drittland-Standards. Wenn der Bericht nach „full ESRS“ erstattet wird, dann dient er gleichzeitig als befreiender Konzernlagebericht nach § 243b Abs. 9 UGB bzw. § 267a Abs. 9 UGB idF des Entwurfs.

Abs. 4 setzt Art. 40a Abs. 3 der Bilanz-Richtlinie um. Zur Übersetzung von „assurance opinion“ mit „Prüfungsurteil“ siehe die Erläuterungen zu § 189a Z 14 UGB.

**Zu § 5:**

Abs. 1 setzt Art. 40a Abs. 1 Unterabsatz 3 der Bilanz-Richtlinie um, Abs. 2 – über den Verweis auf § 4 Abs. 2 bis 4 – Art. 40a Abs. 2 und 3 mit Bezug auf Zweigniederlassungen.

**Zu § 6:**

Diese Bestimmung setzt Art. 40a Abs. 1 Unterabsatz 6 der Bilanz-Richtlinie um. Die Angabepflicht soll das Firmenbuchgericht in die Lage versetzen, zu überprüfen, ob die Meldepflichten nach diesem Bundesgesetz eingehalten wurden. Falschangaben sind nach § 9 zu bestrafen.

Alle großen Gesellschaften und Gesellschaften von öffentlichem Interesse haben demnach bekannt zu geben, ob sie über ein oberstes Mutterunternehmen verfügen, dass in einem Drittland ansässig ist (Verweis auf § 2 Abs. 2 Z 1), und falls ja, ob dieses Unternehmen auf konsolidierter Ebene in der Union mehr als 150 Mio Euro Umsatzerlöse erzielt hat (§ 2 Abs. 2 Z 2).

Alle Zweigniederlassungen, die von einem Drittlandunternehmen gegründet wurden, haben bekannt zu geben, ob dieses Drittlandunternehmen über eine große Tochtergesellschaft in der Union verfügt. Falls nein, ist bekannt zu geben, ob das Drittlandunternehmen auf konsolidierter Ebene in der Union mehr als 150 Mio Euro Umsatzerlöse erzielt hat (§ 2 Abs. 2 Z 2). Falls dieses Erfordernis erfüllt ist, ist anzugeben, ob die Zweigniederlassung selbst mehr als 40 Mio Umsatzerlöse erzielt hat.

**Zu § 7:**

Diese Bestimmung dient der Umsetzung von Art. 40a Abs. 4 Bilanz-Richtlinie.

**Zu § 8:**

Diese Bestimmung dient der Umsetzung von Art. 40d Bilanz-Richtlinie.

**Zu § 9:**

Diese Bestimmung regelt das nach Art. 51 Bilanz-Richtlinie erforderliche Sanktionenregime. Als Vorbild dient die Zwangsstrafbestimmung des § 284 UGB, die ihrerseits auf § 24 FBG verweist. So wie die Zwangsstrafen nach jenen Bestimmungen hat auch diese primär Beugewirkung, um ein gewünschtes Verhalten zu erzwingen. Besteht der Verstoß gegen eine Bestimmung dieses Bundesgesetzes darin, dass der Vertreter einer Verhaltenspflicht nicht oder nicht vollständig nachkommt, so hat zunächst eine Aufforderung zur Erfüllung dieser Pflicht zu ergehen, die mit einer Zwangsstrafe für den Fall des Nichtbefolgens zu verbinden ist (§ 24 Abs. 3 FBG).

Es wird vorgeschlagen, anders als in den Bestimmungen des § 284 UGB und § 24 FBG, die Strafbarkeit auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit zu beschränken. Auf der anderen Seite ist dieses Bundesgesetz nur auf große Gesellschaften oder große Zweigniederlassungen anwendbar, für die im Vorhinein ein erhöhter Strafraum bis 20.000 Euro bei einer Zweigniederlassung und 50.000 Euro bei einer großen Kapitalgesellschaft (§ 284 Abs. 2 UGB) gilt.

**Zu § 11:**

Diese Bestimmung setzt Art. 5 Abs. 2 zweiter Unterabsatz der Änderungs-Richtlinie um.

**Zu Art. 2 (Änderung des Unternehmensgesetzbuches)**

**Zur Bezeichnung des dritten Buches:**

Die Änderungen in der Bilanz-Richtlinie sollen im zum Großteil (mit Ausnahme der Art. 40a bis 40d, siehe dazu Art. 1) im dritten Buch des UGB umgesetzt werden. Damit ist die Bezeichnung „Rechnungslegung“ nicht mehr passend, sondern soll auf „Rechnungslegung und Unternehmensberichterstattung“ erweitert werden.

Der Begriff „Rechnungslegung“ wird zum Teil weiter als die „Unternehmensberichterstattung“ verstanden, die die Außendarstellung des Unternehmens bezeichnet. Der Begriff kommt allerdings von der Ablegung der Rechenschaft gegenüber dem Geschäftsherrn (Gesellschafter): siehe dazu § 1012 ABGB. Der Begriff legt auch eine Beschränkung auf die Geschäftsbesorgung nahe, und kann daher mit dem bloß wirtschaftlichen Erfolg assoziiert werden. Dem gegenüber ist der Zweck der Unternehmensberichterstattung in letzter Zeit nicht länger auf Gesellschafter und Gläubiger beschränkt. Bereits durch die Berichterstattung über Zahlungen an staatliche Stellen ist das deutlich geworden, und durch die Nachhaltigkeitsberichterstattung wird dieser Trend noch verstärkt. So spricht Erwägungsgrund 9 der Änderungs-Richtlinie explizit von den „Akteuren der Zivilgesellschaft“ als Hauptnutzer der Nachhaltigkeitsberichterstattung.

**Zu § 189 Abs. 1 Z 2:**

Verweiskorrektur auf die aktuelle Fassung der Bilanz-Richtlinie.

**Zu § 189a Z 5:**

Da das dritte Buch des UGB auch für Banken und Versicherungen gilt, die als Kapitalgesellschaft ausgestaltet sind, soll hier die Definition für Umsatzerlöse nach Art. 2 Z 5 Bilanz-Richtlinie erweitert werden. Für Drittlandunternehmen siehe Art. 1.

**Zu § 189a Z 13:**

Diese Bestimmung setzt Art. 2 Z 17 der Bilanz-Richtlinie um.

**Zu § 189a Z 14:**

Diese Bestimmung setzt Art. 2 Z 20 der Bilanz-Richtlinie um. Anders als nach der deutschen Sprachfassung soll „assurance“ mit „Prüfung“ übersetzt werden, denn eine Bestätigung ist erst das Ergebnis des Prozesses der Prüfung.

Die Begriffsbestimmungen in Art. 2 Z 18 soll direkt in § 243b, jene in Art. 2 Z 19 in § 243 umgesetzt werden.

**Zu § 189a Z 15:**

Der Begriff „Angaben zur Wertschöpfungskette“ wird an mehreren Stellen der Richtlinie dahin spezifiziert, dass er Produkte und Dienstleistungen, Geschäftsbeziehungen und Lieferkette des Unternehmens umfasst (Art. 19a Abs. 2 lit. f sublit. ii, Art. 19a Abs. 3, Art. 29a Abs. 2 lit. f sublit. ii, Art. 29a Abs. 3). Es wird daher vorgeschlagen, diese Spezifizierung in den Begriffsbestimmungen zu verankern, um sie nicht später ständig wiederholen zu müssen.

**Zu § 194, § 222 Abs. 1, § 244 Abs. 1, § 267c Abs. 1:**

Bei der Aufstellung der Unterlagen der Unternehmensberichterstattung in digitaler Form kann es schwierig sein, eine Unterschrift sämtlicher gesetzlicher Vertreter auf den Unterlagen selbst zu erwirken. Eine Unterschrift ist nach der Bilanz-Richtlinie auch nicht erforderlich: nach Art. 33 haben die Mitgliedstaaten dafür zu sorgen, dass die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane im Rahmen der ihnen durch einzelstaatliche Rechtsvorschriften übertragenen Zuständigkeiten die gemeinsame Aufgabe haben, sicherzustellen, dass die Unterlagen entsprechend den Anforderungen des Unionsrechts erstellt (= aufgestellt) und offengelegt werden. Die Aufstellung und die Unterfertigung kann zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgen und es können unterschiedliche Organwalter involviert sein (siehe AFRAC 16, Rz 11 und 12). Wesentlich ist, dass der Beschluss über die Aufstellung (bei nur einem gesetzlichen Vertreter die dokumentierte Entscheidung, dass der fertiggestellte Jahresabschluss nunmehr als rechtsgültige Endfassung betrachtet werden soll) und die jeweilige Endfassung dokumentiert wird. Davon unberührt bleibt eine mögliche Änderung des Jahresabschlusses durch die für die Aufstellung verantwortlichen Organwalter (§ 277 Abs. 1 letzter Satz).

Die Grundregel des § 194 soll vorsehen, dass der Unternehmer das Datum der Aufstellung und die aufgestellte Fassung des Jahresabschlusses zu dokumentieren hat. Der Verweis auf § 190 Abs. 4 soll sicherstellen, dass diese Fassung vor nachträglichen Veränderungen zu schützen ist. Der Unternehmer kann dieser Verpflichtung wie bisher dadurch nachkommen, dass er einen Ausdruck unterschreibt; er kann ein elektronisches Dokument aber auch anderwertig vor nachträglichen Änderungen sichern. Mehrere unbeschränkt haftende Gesellschafter müssen wie bisher an der Aufstellung mitwirken; sie müssen sich auf eine gemeinsame Fassung einigen, und das Datum dieser Einigung dokumentieren. Auch das kann

wie bisher durch Unterschrift sichergestellt werden, aber auch auf eine andere Art der Dokumentation.

Auch in § 222 Abs. 1 soll festgehalten werden, dass bei Kapitalgesellschaften und kapitalistischen Personengesellschaften der Tag der Beschlussfassung und die Fassung, in der die Unterlagen beschlossen wurden, zu dokumentieren ist. Das kann wie bisher durch Unterschrift von sämtlichen gesetzlichen Vertretern geschehen; es kann aber auch ein Code generiert werden („Hashwert“), der sicherstellt, dass die elektronische Version der Unterlagen nur mehr durch Ausgabe eines anderen Codes verändert werden kann, und dieser Code unterschrieben werden. Dadurch wird im Nachhinein nachvollziehbar, was Grundlage für den Aufstellungsbeschluss war, und ob eine spätere Version deckungsgleich mit der aufgestellten Version ist.

Für die nachträgliche Änderung der Unterlagen gilt § 190 Abs. 4, für die Aufbewahrung gilt § 212 Abs. 1.

Der Grundsatz der Kongruenz, nach dem die veröffentlichten Unterlagen der Rechnungslegung den aufgestellten Unterlagen zu entsprechen haben, soll deutlicher als bisher in § 281 Abs. 1 verankert werden. Das Gebot, dass die gesetzlichen Vertreter bei der Aufstellung die gesetzlichen Anforderungen beachten müssen (Art. 33 Abs. 1 Bilanz-Richtlinie), soll hingegen von § 281 Abs. 1 nach § 222 Abs. 1 dritter Satz verlagert werden.

#### **Zu § 198 Abs. 7 und § 211 Abs. 1:**

Art. 12 Abs. 10 Bilanz-Richtlinie sieht ein Mitgliedstaaten-Wahlrecht dahin vor, dass bei einem Disagio (Betrag, um den der Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit den erhaltenen Betrag übersteigt) auf der Aktivseite ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten gebildet wird, der jährlich mit einem angemessenen Betrag abzuschreiben ist. Dieses Wahlrecht wurde in § 198 Abs. 7 mit Blick auf die Vorschrift des § 6 Z 3 EStG so ausgestaltet, dass die Unternehmen zu einem solchen „Brutto-Ausweis“ verpflichtet sind, ohne dass jedoch die Geldbeschaffungskosten (wie in § 6 Z 3 EStG) berücksichtigt wurden, weil dies nicht im Wortlaut der Richtlinie enthalten ist. Diese Aktivierungspflicht sorgt allerdings für einen uneinheitlichen Ausweis von unter pari-Beträgen (verpflichtende Bildung eines Rechnungsabgrenzungspostens in Höhe des Disagios) und über pari-Beträgen (Agio, keine entsprechende Bestimmung dazu). Damit erschwert diese Bestimmung die einheitliche Verteilung solcher Beträge mittels Effektivzinsmethode, die aber aus betriebswirtschaftlicher Sicht die am besten geeignete Verteilungsmethode ist, weil der Effektivzinssatz als interner Zinsfuß konzipiert ist und genau jenem Zinssatz entspricht, mit welchem die erwarteten künftigen Ein- und Auszahlungen über die erwartete Laufzeit exakt auf den Nettobuchwert des finanziellen Vermögensgegenstands oder der Verbindlichkeit diskontiert werden.

Es wird daher vorgeschlagen, die Bewertung der Verbindlichkeiten einheitlich in § 211 zu regeln und dort klarzustellen, dass wesentliche Aufwendungen, die in funktionalem Zusammenhang mit der Fremdkapitalaufnahme stehen, wie insbesondere der Unterschiedsbetrag zwischen dem Rückzahlungsbetrag und der Ausgabebetrag, über die erwartete Laufzeit der Verbindlichkeit zu verteilen sind. Unwesentliche Aufwendungen dürfen auch als Aufwand erfasst werden. Solche zinsähnliche Aufwendungen sind z. B. Aufwendungen aus einem Disagio, Kreditprovisionen, Kreditbereitstellungsprovisionen, Überziehungsprovisionen, Nebenkosten von Krediten wie z. B. Versicherungsprämien, Vermittlungsprovisionen, Verzugszinsen für verspätete Zahlungen. Auch einmalige Gebühren, die nicht von der Vertragslaufzeit abhängen, aber in funktionalem Zusammenhang mit dem finanziellen Vermögensgegenstand oder der Verbindlichkeit stehen, stellen zinsähnliche Erträge und Aufwendungen dar. Keine zinsähnlichen Erträge und Aufwendungen sind solche,

die für eine andere in Anspruch genommene Dienstleistung als die Kapitalüberlassung geleistet werden und somit in keinem funktionalen Zusammenhang mit der Kapitalüberlassung bzw. -aufnahme stehen, z. B. Spesen, Mahnkosten oder Kreditbearbeitungsgebühren, Kreditüberwachungskosten und Kontoführungsgebühren. Damit wäre die Verteilung – auch von Geldbeschaffungskosten – über die Laufzeit der Verbindlichkeit sichergestellt, sodass im Falle einer künftigen Folgeanpassung von § 6 Z 3 EStG 1988 kein Unterschied mehr zum Steuerrecht besteht.

Die Verteilung eines Disagios und von anderen als Teil der Zinsen und ähnlichen und Aufwendungen zu erfassenden Zahlungen sollte prinzipiell mittels Effektivzinsmethode (finanzmathematisch) erfolgen. Die Verteilung der Aufwendungen kann auch über eine Bewertungsmethode (wie etwa nach IFRS vorgesehen) erfolgen, was durch die Formulierung sichergestellt werden soll, dass solche Aufwendungen „bei der Ermittlung des Erfüllungsbetrags ... auf systematische Weise ... zu berücksichtigen“ sind. Die Anwendung der linearen Methode ist aber weiterhin zulässig, sofern dagegen im Einzelfall keine erheblichen Bedenken bestehen. Die Nettomethode zwingt also nicht zur Verteilung der Aufwendung mittels Effektivzinsmethode. Auch die Bruttomethode bleibt weiterhin zulässig, solange sie nur die systematische Berücksichtigung der wesentlichen Aufwendungen über die Laufzeit sicherstellt. Die Aufhebung des § 198 Abs. 7 UGB bewirkt nur einen Entfall der Verpflichtung zur Bruttomethode. Im Fall eines Bruttoausweises bleibt auch die Verteilung des aktivierten Rechnungsabgrenzungspostens mittels Effektivzinsmethode zulässig. Bei unwesentlichen Aufwendungen, die in unmittelbarem funktionalen Zusammenhang mit der Fremdkapitalaufnahme stehen, besteht ein Verteilungswahlrecht.

Spiegelbildlich können auch auf der Aktivseite die mit der Kapitalüberlassung in funktionalem Zusammenhang stehenden Erträge und Aufwendungen mittels Effektivzinsmethode über die Vertragslaufzeit verteilt werden. Das entspricht dem Realisationsprinzip, weil die im Zeitablauf realisierten Zinserträge in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nachträglich die Anschaffungskosten erhöhen. Damit ist eine Bewertung dieses finanziellen Vermögensgegenstandes mit den fortgeführten Anschaffungskosten möglich. Vor dem Hintergrund der sich gerade im Bereich von nachhaltigen Finanzierungsformen ergebende Dynamik wird damit die Weiterentwicklung der Rechnungslegung durch AFRAC ermöglicht, die den neuen Rahmenbedingungen Rechnung trägt.

#### **Zu § 221 Abs. 3:**

Gemäß § 221 Abs. 3 zweiter Satz, der Art. 40 der Bilanz-Richtlinie umsetzen soll, gilt ein Unternehmen von öffentlichem Interesse stets als große Kapitalgesellschaft. Diese Fiktion ist aber dort nicht anzuwenden, wo der Anwendungsbereich einer Bestimmung zwischen den Merkmalen „groß“ und „von öffentlichem Interesse“ unterscheidet oder sie kumulativ vorsieht, wie das zum Beispiel bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung der Fall ist. Um diesbezüglich keine Zweifel aufkommen zu lassen, wird vorgeschlagen, die gesetzliche Fiktion – ähnlich wie das in Deutschland bei § 267 Abs. 3 dHGB vorgeschlagen wird – um Fälle einzuschränken, in denen das Gesetz Abweichendes anordnet.

#### **Zu § 221 Abs. 4a:**

Mit dem durch das Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2014, BGBl. I Nr. 22/2015, eingeführten § 221 Abs. 4a wurde von der Möglichkeit nach Art. 3 Abs. 12 Bilanz-Richtlinie Gebrauch gemacht, dass bei Aktiengesellschaften, die als Holding über eine sehr hohe Bilanzsumme verfügen, aber über vergleichsweise geringe Umsatzerlöse und eine niedrige Mitarbeiter:innen-Anzahl, die Schwellenwerte auf konsolidierter oder aggregierter Basis berechnet werden. Damit sollte das Informationsdefizit ausgeglichen werden, das durch den

Entfall der bis dahin erhöhten Angabepflichten für Aktiengesellschaften entstanden ist. Die Praxis hat allerdings gezeigt, dass auch bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung an der Konzernspitze ein Transparenzproblem durch die Inanspruchnahme von Erleichterungen für kleine Gesellschaften entsteht, und auch eine Prüfpflicht für solche wirtschaftlich bedeutende Gesellschaften sinnvoll wäre. Es wird daher vorgeschlagen, die Zusammenrechnung für alle Kapitalgesellschaften anzuordnen. Wenn solche Mutterunternehmen die Aufstellung eines Konzernabschlusses unterlassen oder nicht dazu verpflichtet sind, soll zumindest durch die Prüfpflicht des Einzelabschlusses und die Offenlegungen nach § 238 Abs. 1 Z 4 und 6 ein Einblick in die Beteiligungsstruktur entstehen. Im Begutachtungsverfahren wurde aufgezeigt, dass die Zusammenrechnung dann nicht notwendig ist, wenn das Unternehmen ohnedies einen Konzernabschluss offenlegt. Da dies auch der Intention der Bilanz-Richtlinie entspricht (siehe Erwägungsgrund 12), sollen solche Unternehmen von der Zusammenrechnung ausgenommen werden.

Zur erstmaligen Anwendung dieser Regeln siehe die Erläuterungen zu § 908.

#### **Zu § 221 Abs. 5:**

Diese Verweiskorrektur stellt sicher, dass die Bestimmungen für Kapitalgesellschaften auch auf kapitalistische Personengesellschaften anzuwenden sind.

#### **Zu § 223 Abs. 4:**

Der vierte Satz sieht vor, dass die Postenbezeichnungen auf die tatsächlichen Inhalte zu verkürzen sind. Das führt dazu, dass etwa der Posten A. II. 1. „Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten, einschließlich der Bauten auf fremden Grund“ auf die Bezeichnung „Grundstücke“ zu verkürzen ist, wenn in diesem Posten nur Grundstücke und keine grundstücksgleichen Rechte enthalten sind. Streng genommen müsste man sogar den Posten B. I. 1. „Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe“ auf „Rohstoffe“ verkürzen, wenn der Posten nur Rohstoffe enthält. Diese Verkürzung trägt kaum zur Klarheit bei, denn die Granularität wird vom Gesetz durch die Zusammenfassung von einzelnen Positionen zu einem Betrag bestimmt, und die Bezeichnung sagt nichts über das Ausmaß oder Verhältnis der darin enthaltenen zusammengefassten Beträge aus. Die Vorschrift verhindert aber im Gegenteil die einheitliche Bezeichnung von Posten, insbesondere bei der elektronischen Einreichung. Da sie auch unionsrechtlich nicht vorgeschrieben ist, soll sie aufgegeben werden. Die Abschaffung der Pflicht zur Verkürzung bedeutet allerdings nicht, dass eine Verkürzung in Zukunft nicht weiterhin möglich ist, sofern sie zur Klarheit beiträgt.

#### **Zu § 223 Abs. 6:**

Diese Bestimmung hat äußerst geringe praktische Bedeutung, ist aber ebenfalls geeignet, bei der elektronischen Einreichung eine einheitliche Postenbezeichnung zu erschweren. Sie ist von der Bilanz-Richtlinie als Wahlrecht ausgestaltet; auf die Umsetzung kann daher verzichtet werden.

#### **Zu § 243:**

Diese Bestimmung setzt Art. 19 Abs. 1 der Bilanz-Richtlinie um. Der explizite Verweis auf § 221 Abs. 3 erster Satz soll sicherstellen, dass die neue Verpflichtung nicht auf alle Unternehmen von öffentlichem Interesse anzuwenden ist (die nach § 221 Abs. 3 zweiter Satz mangels abweichender Anordnung – siehe die Erläuterungen dort – stets als groß gelten würden), sondern nur auf jene nach § 189a Z 1 lit. a, selbst wenn diese nach den Größenmerkmalen in § 221 Abs. 2 als klein und mittel anzusehen wären (siehe Erwägungsgrund 17 der Änderungs-Richtlinie, der die Anwendbarkeit von Art. 40 der Bilanz-Richtlinie, der durch § 221 Abs. 3 zweiter Satz umgesetzt wurde, ausschließt). Für die Frage,

was unter immateriellen Ressourcen verstanden werden kann, kann Erwägungsgrund 32 der Änderungs-Richtlinie herangezogen werden: Demnach sind immaterielle Ressourcen nicht in der Bilanz angesetzte immaterielle Anlagewerte, aber auch andere immaterielle Faktoren, einschließlich intern geschaffener immaterieller Ressourcen, über die 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. Bestimmte Informationen über immaterielle Ressourcen sind untrennbar mit Nachhaltigkeitsaspekten verbunden. Beispielsweise nennt die Änderungs-Richtlinie 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 aber auch als Informationen über immaterielle Ressourcen betrachtet werden könnten. Ebenso sind nach der Änderungs-Richtlinie 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 können.

#### **Zu § 243b:**

Zu Abs. 1: Die Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung soll an der bisherigen Stelle für alle Kapitalgesellschaften und kapitalistischen Personengesellschaften (§ 221 Abs. 5) im Anwendungsbereich geregelt werden. Zum expliziten Verweis auf § 221 Abs. 3 erster Satz siehe die Ausführungen zu § 243. Eine solche Nachhaltigkeitsberichterstattung ersetzt – wie bisher – die Angaben nach § 243 Abs. 5. Letzere Bestimmung kann trotz Erweiterung des Anwendungsbereichs auf alle großen Gesellschaften allerdings nicht ersatzlos aufgehoben werden, weil es einige Befreiungsbestimmungen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung gibt, die auch für große Gesellschaften zum Tragen kommen könnten (zB gemeinnützige Bauvereinigungen, siehe Abs. 2, oder die Befreiung von der Einzelberichterstattung nach Abs. 9), sodass diese Gesellschaften unverändert der Angabepflicht nach § 243 Abs. 5 unterliegen.

Vereine nach dem VereinsG und juristische Personen des öffentlichen Rechts, zB öffentliche Universitäten, sind nicht von der Verpflichtung zur Nachhaltigkeitsberichterstattung betroffen, weil der zweite Abschnitt des Dritten Buchs auf diese Rechtsträger nicht unmittelbar anwendbar ist.

Zu Abs. 2: Die Ausnahme der Österreichischen Kontrollbank AG, der Oesterreichischen Entwicklungsbank und der gemeinnützigen Bauvereinigungen nach WGG beruht auf der Mitgliedstaaten-Option von Art. 1 Abs. 3 zweiter Unterabsatz der Bilanz-Richtlinie, wonach die Unternehmen ausgenommen werden können, die in Art. 2 Abs. 5 Nr. 2 bis 23 der Richtlinie 2013/36/EU 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. Nr. L 176 vom 27. 6. 2013 S. 338, genannt sind. Die Ausnahmen für AIF und OGAWs (Art. 1 Abs. 4 der Bilanz-Richtlinie) werden im InvFG 2011 und im AIFMG umgesetzt.

Zu Abs. 3: Diese Bestimmung konkretisiert die Nachhaltigkeitsberichterstattung im Einklang mit Art. 19a Abs. 1 und Abs. 2 zweiter Unterabsatz näher.

Zu Abs. 4: Diese Bestimmung enthält den Katalog nach Art. 19a Abs. 2 erster Unterabsatz. Obwohl diese Aufzählung teilweise unsystematisch ist, soll sie zur Vermeidung von

Anwendungsschwierigkeiten (auch die ESRS beziehen sich auf die Passagen in Art. 19a Abs. 2 der Richtlinie) wörtlich übernommen werden. Zu Z 1: Unter „Interessenträger“ (engl. „stakeholder“) sind interne und externe Interessenträger zu verstehen; siehe dazu die Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772, ESRS 1, Rz 22.

Zu Z 3: Was das Fachwissen der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane eines Unternehmens in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte anbelangt, so wird dieses auf unterschiedliche Art und Weise beschrieben werden können. Entweder das Mitglied, das in diesen Organen tätig ist, verfügt selbst über entsprechendes Fachwissen, hat sich die entsprechenden Kenntnisse also entweder selbst angeeignet oder im Rahmen einer (beruflichen) Ausbildung erlernt. Als Beispiel dafür kommt etwa der Besuch unternehmensinterner Fortbildungsmaßnahmen, das Selbststudium entsprechender Literatur oder die Teilnahme an einschlägigen Lehrveranstaltungen, Seminaren, Tagungen etc. in Frage. Das verantwortliche Mitglied kann sich aber auch nur Zugang zu solchem Fachwissen verschaffen, indem die Person sich bei seinen Entscheidungen durch entsprechend geschulte oder ausgebildete Mitarbeiter:innen oder Nachhaltigkeitsexpert:innen beraten lässt und dadurch über all jene Kenntnisse verfügt, die für die Erledigung der Aufgaben der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane des Unternehmens im Zusammenhang mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung unerlässlich sind.

Zu Z 6: Die Bezugnahmen auf die „Anforderungen der Union zur Durchführung eines Due-Diligence-Prozesses“ (Art. 19a Abs. 2 lit. f sublit. i und ii) fehlen, weil sie einen Platzhalter für die erst zu beschließende Richtlinie über Sorgfaltspflichten von Unternehmen im Hinblick auf Nachhaltigkeit („Lieferketten-Richtlinie“) darstellen. Mit der Umsetzung dieser Richtlinie wird dann auch die Bezugnahme auf die diesbezüglichen Umsetzungsbestimmungen ergänzt werden.

Zu Abs. 5: Abs. 5 übernimmt die Anforderungen von Art. 19a Abs. 3 Unterabsatz 1 und 3. Die Übergangsbestimmung des zweiten Unterabsatzes wird in die Übergangsbestimmungen aufgenommen (siehe § 908).

Zu Abs. 6: Diese Bestimmung macht von dem Wahlrecht nach Art. 19a Abs. 3 Unterabsatz 4 Gebrauch, wie nach dem bisherigen Abs. 4.

Zu Abs. 7: Diese Bestimmung setzt Art. 19a Abs. 4 um. Die Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung (ESRS) werden als Delegierte Verordnung der Europäischen Kommission umgesetzt (zB die Delegierte Verordnung 2023/2772, mit dem das „erste Set“ der Standards eingeführt wurde), die unmittelbar anwendbar ist. Sobald also die Berichterstattungspflicht nach diesem Bundesgesetz eintritt, sind auch die ESRS für das Unternehmen unmittelbar anwendbar.

Zu Abs. 8: Diese Bestimmung setzt Art. 19a Abs. 6 um.

Zu Abs. 9 und 10: Diese Bestimmungen setzen Art. 19a Abs. 9 um. Damit die Befreiung nicht daran scheitert, dass ein unwesentliches Tochterunternehmen des befreiten Unternehmens nicht im Konzernlagebericht einbezogen ist, wird in Abs. 9 auf die Einbeziehung „wesentlicher“ Tochterunternehmen abgestellt, wobei die Wesentlichkeit aus Sicht des befreiten Unternehmens zu beurteilen ist. Der Konzernlagebericht des Mutterunternehmens muss, damit er befreiende Wirkung entfalten kann, „nach den Anforderungen der Art. 29 und Art. 29a der Bilanz-Richtlinie“ erstellt sein, was bedeutet, dass er eine Nachhaltigkeitserklärung beinhalten muss, der das befreite Unternehmen und alle dessen wesentlichen Tochterunternehmen erfasst. Bei Drittland-Mutterunternehmen wird die Einbeziehung in die „konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung“ gefordert, weil nicht vorausgesetzt werden kann, dass das Recht des Drittlandes die Nachhaltigkeitsberichterstattung auch im

Konzernlagebericht („Management Report“) verortet. Solange die Gleichwertigkeitserfordernisse nicht festgestellt sind, steht den Unternehmen die Option nach § 908 Abs. 7 zur Verfügung.

Die Befreiung gilt auch für private Fachhochschulen und Privatuniversitäten in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft, die in einen Konzern eingebunden sind und von einem Mutterunternehmen kontrolliert werden, das seinerseits eine Nachhaltigkeitsberichterstattung offenlegt.

Die Offenlegung der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung des Drittland-Unternehmens muss nach Abs. 10 Z 3 „unverzüglich gemäß § 280 Abs. 2“ erfolgen. Es kann also der Fall eintreten, dass der Bericht erst nach 12 Monaten verfügbar ist und dann offengelegt wird. Das soll aber das Unternehmen nicht hindern, bereits nach neun Monaten sich auf diese Befreiung zu berufen.

Zu Abs. 11: Diese Bestimmung setzt Art. 19a Abs. 10 um. Die Befreiung darf nicht in Anspruch genommen werden, wenn die Gesellschaft sowohl zwei der drei Schwellenwerte nach § 221 Abs. 2 überschreitet (§ 221 Abs. 3 erster Satz, keine Anwendung des zweiten Satzes) als auch kapitalmarktorientiert ist.

Zu Abs. 12: Zur Überprüfung, ob die Anforderungen zur Auszeichnung nach den Vorgaben des ESEF-Formats eingehalten wurden und die zu erstellende Datei tatsächlich maschinenlesbar ist, haben sich EDV-basierte Anwendungen, sog. „Validierungstools“, etabliert. Unter Zuhilfenahme eines solchen Validierungstools kann sich die bestellte Abschlussprüferin (bzw. die Prüfungsgesellschaft) rasch, automationsunterstützt und ohne unverhältnismäßigen Aufwand einen Überblick darüber verschaffen, ob die technischen Spezifikationen der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 für das einheitliche elektronische Berichtsformat eingehalten wurden.

#### **Zu § 243c:**

Anpassung an die Änderung des Art. 20 Bilanz-Richtlinie.

#### **Zu § 245:**

Anpassung an die Änderung des Art. 23 Bilanz-Richtlinie.

#### **Zu § 245a:**

Die IAS-Verordnung bezieht sich nur auf Abschlüsse, nicht auf Lageberichte. Konzernlageberichte sind nach wie vor nach den Vorschriften des UGB aufzustellen. Die Ergänzung „und Konzernlagebericht“ in Abs. 3 ist daher irreführend und zu streichen.

#### **Zu § 251 Abs. 3 und § 267 Abs. 4:**

Die Zusammenfassung von Prüfungsberichten und Bestätigungsvermerken ist nach dem Wortlaut des Art. 28 Abs. 5 Abschlussprüfungs-Richtlinie unabhängig davon, ob Anhang und Konzernanhang oder Lagebericht oder Konzernlagebericht zusammengefasst werden. Es wird daher vorgeschlagen, diesen Aspekt bei der Abschlussprüfung (§ 273, § 274) zu regeln und in § 251 Abs. 3 sowie § 267 Abs. 4 (der auf Art. 20 Abs. 3 der Bilanz-Richtlinie beruht) zu entfernen. Außerdem wird darauf verzichtet, explizit zu regeln, dass Jahres- und Konzernabschluss gemeinsam offenzulegen sind, weil das ohnedies der gesetzliche Regelfall ist (siehe § 280 Abs. 1).

#### **Zu § 267 Abs. 2a:**

Da Art. 29 der Bilanz-RL auf Art. 20 in der durch die Änderungs-Richtlinie geänderten Fassung verweist, ist der Konzernlagebericht generell um die Berichterstattung über immaterielle Ressourcen zu erweitern.

**Zu § 267a:**

Zu Abs. 1: Diese Bestimmung setzt Art. 29 Abs. 1 um. Die „große Gruppe“ wird im UGB nicht explizit definiert, sondern die Schwellenwerte nach Art. 3 Abs. 7 Bilanz-Richtlinie wurden als Befreiung nach § 246 umgesetzt. Nach dem Richtlinienwortlaut entfällt die Befreiung allerdings nicht dadurch, dass ein verbundenes Unternehmen von öffentlichem Interesse ist (§ 246 Abs. 3).

Die Erstellung eines Konzernlageberichts nach dieser Bestimmung befreit das Mutterunternehmen – anders als nach bisheriger Rechtslage – gemäß Art. 29 Abs. 7 Bilanz-Richtlinie auch von einer Einzelberichterstattung nach Art. 19a.

Die übrigen Absätze folgen der Systematik des § 243b. Solange die Gleichwertigkeitserfordernisse nicht festgestellt sind, steht den Unternehmen die Option nach § 908 Abs. 7 zur Verfügung.

Zu Abs. 9: Durch das Abstellen auf die Einbeziehung „wesentlicher“ Tochterunternehmen soll sichergestellt werden, dass die Konsolidierungskreise in der Finanz- und Nachhaltigkeitsberichterstattung möglichst übereinstimmen. Es kann dennoch vorkommen, dass die Konsolidierungskreise nicht übereinstimmen, etwa wenn aus Sicht des übergeordneten Mutterunternehmens ein Tochterunternehmen des befreiten Mutterunternehmens nicht wesentlich wäre. Schließlich muss der Konzernlagebericht des Mutterunternehmens „nach den Anforderungen der Art. 29 und Art. 29a der Bilanz-Richtlinie“ erstellt sein, was bedeutet, dass er eine konsolidierte Nachhaltigkeitserklärung beinhalten muss, um seine befreiende Wirkung zu entfalten. Es kann daher vorkommen, dass der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht des übergeordneten Mutterunternehmens zwar nach § 245 befreiende Wirkung hat, aber keine konsolidierte Nachhaltigkeitserklärung beinhaltet, und daher keine befreiende Wirkung nach § 267a entfaltet. In diesem Fall muss das ansonsten befreite Unternehmen einen Konzernlagebericht aufstellen, der nur die konsolidierte Nachhaltigkeitserklärung beinhaltet.

**Zu § 268:**

Um die Konsistenz mit den Richtlinienbestimmungen zu verbessern, soll § 268 Abs. 1 näher an den Wortlaut des Art. 34 Abs. 1 der Bilanz-Richtlinie formuliert werden. Damit geht einher, dass der bisherige dritte und vierte Satz des Abs. 1 in Abs. 2 aufgenommen werden soll.

Abs. 3 nimmt den Inhalt des bisherigen Abs. 4 auf, ergänzt um die Wahrnehmung des in Art. 34 Abs. 3 der Bilanz-Richtlinie genannten Mitgliedstaaten-Wahlrechts. Die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung schließt mit einem Zusicherungsvermerk (siehe den vorgeschlagenen § 274a), der Prüfungsbericht (§ 273) hat sich nur auf die Aspekte der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu beziehen. Jene Bestimmungen, die explizit auf die Abschlussprüfung zugeschnitten sind, sollen für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht anwendbar sein (siehe auch die Erläuterungen zu Abs. 4).

Mit dem vorgeschlagenen Abs. 4 soll das Mitgliedstaaten-Wahlrecht des Art. 34 Abs. 4 Bilanz-Richtlinie wahrgenommen werden. Derzeit liegen allerdings die berufsrechtlichen und die aufsichtsbehördlichen Voraussetzungen für eine solche Gleichwertigkeit nicht vor. Sobald die rechtlichen Voraussetzungen geschaffen sind, können die unabhängigen Erbringer von Prüfungsleistungen die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung vornehmen. In der Folge gelten alle Bestimmungen des ersten Titels des Vierten Abschnitts (§§ 269 bis 276) auch für unabhängige Erbringer von Prüfungsleistungen, außer sie sind explizit auf die Abschlussprüfung zugeschnitten, wie etwa § 270a und § 271a (siehe die Erläuterungen dort),

jene Teile des § 273, die explizit auf den Jahresabschluss oder den Konzernabschluss Bezug nehmen (zB § 273 Abs. 1 dritter bis fünfter Satz, § 273 Abs. 3), oder § 274.

**Zu § 269 Abs. 2:**

Umsetzung von Art. 27a Abs. 1 lit. a der Abschlussprüfungs-Richtlinie.

**Zu § 269 Abs. 3:**

Der erste Satz soll aufgehoben werden, weil sein Regelungsgehalt in § 268 Abs. 1 aufgenommen wurde. Der zweite Satz ist auf die Prüfung des Corporate Governance-Berichts zu beschränken.

**Zu § 269 Abs. 4:**

Auch die Nachhaltigkeitsberichterstattung kann sich nach der Vorlage des Prüfungsberichts noch ändern, weshalb auch der Zusicherungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung geändert werden kann. Der bisherige Verweis auf § 274 ist unklar, da § 274 keine Bestimmungen zur Änderung des Bestätigungsvermerks enthält. Vermutlich ist mit dem Verweis nur gemeint, dass auch die Änderung des Bestätigungsvermerks bzw. in Zukunft des Zusicherungsvermerks den formellen Bestimmungen des § 274 Abs. 6 und 7 zu genügen hat. Nachdem eine Willenserklärung aber in der Regel nur nach den Formerfordernissen geändert werden kann, nach der sie abgefasst wurde, kann auf den Verweis verzichtet werden.

**Zu § 269a:**

Diese Bestimmung soll Art. 26a Abs. 1 der Abschlussprüfungs-Richtlinie umsetzen. Da das Wort „Abschlussprüfung“ sowohl den Jahres- als auch den Konzernabschluss umfasst, kann der Begriff „Konzernabschlussprüfungen“ in Zukunft entfallen.

**Zu § 270 Abs. 1:**

In Abs. 1 ist klarzustellen, dass sowohl für die Abschlussprüfung als auch für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ein oder zwei Abschlussprüferinnen auszuwählen sind. Der letzte Satz setzt Art. 25 der Abschlussprüfungs-Richtlinie um.

**Zu § 270 Abs. 3:**

Redaktionelle Anpassung zur Bedachtnahme auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung.

**Zu § 270 Abs. 3a:**

Mit dieser Bestimmung soll Art. 37 Abs. 3 Unterabsatz 3 der Abschlussprüfungs-Richtlinie umgesetzt werden. Das Recht auf Einbringung von Beschlussvorlagen hat zwar in der Aktiengesellschaft ohnedies jede Minderheit über 5% (§ 109 Abs. 1 AktG), das gilt aber nicht zB für SE, wo die Schwelle bei 10% liegt (Art. 56 SE-Verordnung). Auch die Minderheitenrechte bei der GmbH liegen bei 10% (§ 38 Abs. 3 GmbHG). Um Wertungswidersprüche zu vermeiden, soll das Minderheitenrecht jenen Gesellschafterinnen eingeräumt werden, die auch einen Wechsel der Abschlussprüferin nach § 270 Abs. 3 durchsetzen können.

**Zu § 271 Abs. 2 und 4:**

In § 52 APAG wird – anders als das der bisherige Wortlaut vermuten ließ – nicht die „Registrierung“ geregelt, sondern das öffentliche Register. Das soll klargestellt werden. Bei der Gelegenheit soll außerdem klargestellt werden, dass die Registrierung dem Umfang der Prüfung entsprechen muss.

**Zu § 271 Abs. 5:**

Gemäß Art. 25b der Abschlussprüfungs-Richtlinie sind unter anderem die Bestimmungen über Unabhängigkeit und Unparteilichkeit (Art. 22) auch auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung anzuwenden.

**Zu § 271a:**

Die Bestimmungen der Abschlussprüfungs-Verordnung bleiben auf die Abschlussprüfung beschränkt und beziehen sich nicht auch auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Dem entsprechend sind auch die Bestimmungen des § 271a für fünffach große Gesellschaften auf die Abschlussprüfung zu beschränken. Das ist notwendig, weil sonst das sinnwidrige Ergebnis erzielt werden würde, dass für Gesellschaften von öffentlichem Interesse, für die die Verordnung unmittelbar gilt, weniger strenge Bestimmungen gelten würden als für fünffach große Gesellschaften.

**Zu § 271d:**

Diese Bestimmung soll Art. 25c der Abschlussprüfungs-Richtlinie umsetzen.

Wenn die Abschlussprüferin nur die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt, dann darf sie für das Unternehmen von öffentlichem Interesse beispielsweise die in Art. 5 zweiter Unterabsatz lit. a) oder lit. d) der Abschlussprüfungs-Verordnung genannten Leistungen (Steuerberatungsleistungen und Lohn- und Gehaltsabrechnung) nach Maßgabe des § 271d Abs. 2 UGB erbringen. Wenn die Abschlussprüferin auch die Finanzberichterstattung prüft, dann gilt die Abschlussprüfungs-Verordnung nach Maßgabe des § 271a Abs. 6 UGB: es dürfen nur bestimmte Steuerberatungsleistungen nach Erfüllung der Voraussetzungen des § 271a Abs. 6 UGB geprüft werden. Bewertungsleistungen nach Art. 5 zweiter Unterabsatz lit. f) der Abschlussprüfungs-Verordnung wären für solche Abschlussprüfer untersagt, weil Art. 25c Abs. 1 Abschlussprüfungs-Richtlinie sie der Nachhaltigkeitsprüferin ohne Ausnahmemöglichkeit verbietet.

**Zu § 271e:**

Diese Bestimmung soll Art. 25d der Abschlussprüfungs-Richtlinie umsetzen.

**Zu § 273 Abs. 1:**

Die Verweise auf die „nichtfinanzielle Erklärung“ bzw. den „nichtfinanziellen Bericht“ sind obsolet und sollen entfallen.

**Zu § 273 Abs. 4a:**

Die Kombination von Prüfberichten von Einzel- und Konzernabschluss war bisher nur im Zusammenhang mit dem Anhang und dem Lagebericht vorgesehen (siehe die Erläuterungen zu § 251 Abs. 3 und § 267 Abs. 4). Nach Art. 28 Abs. 5 Abschlussprüfungs-Richtlinie besteht diese Möglichkeit aber unabhängig davon. Diese Bestimmung ist im Passiv formuliert und spricht nur davon, dass die Bestätigungsvermerke kombiniert werden können. Einen sinnvollen Anwendungsbereich hat das nur, wenn eine Abschlussprüferin sowohl den Jahres- als auch den Konzernabschluss prüft. Die Zusammenfassung steht allerdings für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht zur Verfügung (es gibt in Art. 28a keine dem Art. 28 Abs. 5 vergleichbare Bestimmung), was in der Regel auch nicht erforderlich ist, weil die Nachhaltigkeitsberichterstattung auf Konzernebene regelmäßig von der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf Einzelebene befreit.

**Zu § 274 Abs. 5:**

Abs. 5 soll – entsprechend Art. 28 Abs. 2 lit. e der Abschlussprüfungs-Richtlinie – auf jene Inhalte beschränkt werden, die nicht mit der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zusammenhängen.

**Zu § 274 Abs. 5a:**

Siehe die Erläuterungen zu § 273 Abs. 4a.

**Zu § 274a:**

Diese Bestimmung soll Art. 28a der Abschlussprüfungs-Richtlinie umsetzen. Die Übersetzung von „assurance report“ in der deutschen Sprachfassung durch „Prüfungsvermerk“ ist missverständlich, weil der „assurance report“ das Ergebnis der Prüfung darstellt. Um dieses Prüfungsergebnis der Nachhaltigkeitsberichterstattung vom Bestätigungsvermerk für die Abschlussprüfung abzugrenzen, wird vorgeschlagen, den Bericht als „Zusicherungsvermerk“ zu bezeichnen.

**Zu § 275 Abs. 1:**

Im Falle eines „split audits“, also der Prüfung der Finanzberichterstattung und der Nachhaltigkeitsberichterstattung durch zwei verschiedene Prüferinnen, ist die Verschwiegenheitspflicht der jeweiligen Prüferin einander gegenüber entsprechend einzuschränken. Ein Austausch kann nämlich notwendig sein, um die jeweiligen Querverweise zu prüfen.

**Zu § 275 Abs. 2:**

Bei den Haftungshöchstgrenzen des § 275 Abs. 2 könnten sich Zweifelsfragen ergeben, ob diese Grenzen auch für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung gelten, und falls ja, wie bei Fehlern vorzugehen ist, die sich auf beide Bereiche (Abschlussprüfung und Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung) beziehen. Es wird daher vorgeschlagen, klarzustellen, dass für Pflichtverstöße aus der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung noch einmal die in Abs. 2 vierter Satz genannten Höchstsummen zur Verfügung stehen.

Diese Verdoppelung soll allerdings erst zu dem Zeitpunkt in Kraft treten, in dem das Prüfungsurteil auf einen Auftrag zur Erlangung hinreichender Prüfsicherheit gestützt werden muss (siehe § 908 Abs. 4). Bis zu diesem Zeitpunkt muss das Urteil auf Grundlage eines Auftrags zur Erlangung begrenzter Prüfungssicherheit gestützt werden; in diesem Fall kann mit der Hälfte der in Abs. 2 vierter Satz angeführten Höchstbeträge das Auslangen gefunden werden.

**Zu § 277 Abs. 1:**

Es wird vorgeschlagen, § 277 Abs. 1 neu zu fassen, da die Aufzählung der einzureichenden Unterlagen unübersichtlich geworden ist. Im ersten Satz soll klargestellt werden, dass nur jene Kapitalgesellschaften die Unterlagen einreichen müssen, die den gesetzlichen Aufstellungspflichten unterliegen, also nicht jede Kapitalgesellschaft auch jede Unterlage einreichen muss.

Außerdem wird vorgeschlagen, jene Passage zu entfernen, nach der die Unterlagen „nach seiner Behandlung in der Hauptversammlung (Generalversammlung)“ einzureichen ist. Einerseits ist unklar geworden, auf welche Unterlage sich diese Passage bezieht, andererseits ist der Mehrwert dieser Anordnung nicht ersichtlich.

**Zu § 277 Abs. 2 und 2a:**

Mit dem WZEVI-G wurde angeordnet, dass die in Bundesgesetzen angeordneten Veröffentlichungen in der Wiener Zeitung – und daher auch die Veröffentlichung nach den

Abs. 2 und 2a – in Zukunft auf der elektronischen Verlautbarungs- und Informationsplattform des Bundes (EVI) erfolgen soll. Da dort aber auch das Firmenbuch verlinkt werden soll, handelt es sich um eine überflüssige Doppelveröffentlichung, von der in Zukunft abgesehen werden soll. Stattdessen soll geregelt werden, dass die Jahresabschlüsse großer Aktiengesellschaften kostenfrei eingesehen werden können (siehe den vorgeschlagenen Abs. 6 erster Satz). Dasselbe gilt für Konzernabschlüsse (siehe den vorgeschlagenen § 280 Abs. 1).

**Zu § 277 Abs. 4:**

Die „Selbsteinordnung“ des Unternehmens ist an die Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung anzupassen. Es wird vorgeschlagen, auch die Kriterien nach § 282 Abs. 2a in dieser Selbsteinordnung aufzunehmen, damit das Gericht nicht erst zu einer solchen Einordnung auffordern muss. Die vorsätzliche oder grob fahrlässige Falschangabe soll nach dem vorgeschlagenen § 286 bestraft werden.

Damit die Unterlagen der Rechnungslegung weiterhin ohne Unterschriften auch durch Vertreter strukturiert eingereicht werden können, wird vorgesehen, dass diese Erklärung von einem gesetzlichen Vertreter des Unternehmens im Namen der übrigen Vertreter, sowie von einem Revisionsverband oder von einem berufsmäßigen Parteienvertreter im Namen der vertretungsbefugten Organe abgegeben werden kann. Bei kleinen Kapitalgesellschaften, die in der Regel mit Formblatt nach § 278 Abs. 2 einreichen, soll eine Bestätigung des Einreichers ausreichen.

**Zu § 277 Abs. 6:**

Im ersten Satz wird angeordnet, dass Jahresabschlüsse großer Aktiengesellschaften, die bisher in der Wiener Zeitung veröffentlicht werden mussten, im Firmenbuch gebührenfrei abfragbar sind.

Die Unterlagen sind bereits nach geltendem Recht elektronisch einzureichen, wobei § 12 ERV 2021, BGBl. II Nr. 587/2021, festlegt, dass die Einreichung grundsätzlich strukturiert zu erfolgen hat. Wenn die Unterlagen nicht bereits in dem Format aufgestellt werden (§ 222 Abs. 1), in dem sie eingereicht werden, ist ein Medienumbruch notwendig. Dabei muss der Einreicher sicher stellen, dass die eingereichte Information mit den aufgestellten Unterlagen übereinstimmt. Es wird vorgeschlagen, diese bereits derzeit in § 12 Abs. 1 ERV 2021 enthaltene Vorgabe ins Gesetz zu übernehmen. In welchem Format die Unterlagen einzureichen sind, ist nach § 89b Abs. 2 GOG weiterhin mit Verordnung (in der ERV 2021) zu regeln. Es ist allerdings möglich, dass das Format durch delegierte Rechtsakte der Europäischen Kommission festgelegt wird, wie das zB für die Aufstellung und Einreichung der Lage- und Konzernlageberichte der Fall ist. Diese delegierten Rechtsakte werden meist als unmittelbar anwendbare Verordnung erlassen.

Weiters wird vorgeschlagen, dass prüfpflichtige Unternehmen auch das Datum der Aufstellung der Unterlage bekannt zu geben haben (§ 222 Abs. 1), da dieses nicht ohne Weiters aus der Unterlage ersichtlich ist. Dasselbe gilt für das Datum der Unterschrift des Bestätigungs- oder Zusicherungsvermerks.

**Zu § 277 Abs. 8:**

Da Jahresabschlüsse durch die Durchführungsverordnung 2023/138 der Kommission zur Festlegung bestimmter hochwertiger Datensätze und der Modalitäten ihrer Veröffentlichung und Weiterverwendung, ABl. L 19/2023, S. 43, als hochwertige Datensätze definiert wurden (Annex Nr. 5.1.), die auf Anfrage kostenfrei zur Weiterverwendung abgegeben werden müssen, ist Abs. 8 obsolet geworden und kann entfallen.

**Zu § 280 Abs. 1:**

Der erste Satz wird an die Formulierung des § 277 Abs. 1 erster Satz angepasst. Im zweiten Satz wird der Verweis auf den neuen § 277 Abs. 6 angepasst. Der dritte Satz wird an den neuen § 277 Abs. 6 erster Satz angepasst.

**Zu § 280 Abs. 3:**

Diese Angabepflichten sollen es dem Firmenbuchgericht ermöglichen, die Einreichpflichten zu überprüfen. Der Verweis auf § 277 Abs. 4 zweiter Satz soll sicherstellen, dass die Einordnung auch von einem gesetzlichen Vertreter des Unternehmens im Namen der übrigen Vertreter, sowie von einem Revisionsverband oder von einem berufsmäßigen Parteienvertreter im Namen der vertretungsbefugten Organe abgegeben werden kann. Eine Bestätigung des Einbringers soll hingegen nicht hinreichend sein, selbst wenn das Mutterunternehmen klein ist, weil sonst kein Ansatzpunkt für eine Haftung der Vertreter des Mutterunternehmens bei falscher Angabe besteht.

**Zu § 281 Abs. 1:**

§ 281 dient auch der Umsetzung des Art. 32 Bilanz-Richtlinie, der sich allerdings auch auf den Lagebericht erstreckt. Es wird daher vorgeschlagen, auch auf den Lagebericht Bezug zu nehmen. Trotz des abweichenden Wortlauts wurde § 281 Abs. 1 von der herrschenden Lehre immer als Gebot verstanden, dass der aufgestellte Jahres- oder Konzernabschluss und die Veröffentlichung übereinstimmen muss (Kongruenzgebot). Es wird vorgeschlagen, dies näher am Richtlinien-Wortlaut zu formulieren. Es soll aber weiterhin zulässig bleiben, nach Beschlussfassung durch die gesetzlichen Vertreter noch Tippfehler auszubessern oder redaktionelle Änderungen vorzunehmen, die den Inhalt nicht beeinflussen. Dabei handelt es sich nicht um nachträgliche Änderungen iSd § 190 Abs. 4, auf den § 194 verweist.

Umgekehrt soll das Gebot der Entsprechung mit den maßgeblichen Vorschriften bei der Aufstellung in § 222 Abs. 1 verankert werden.

**Zu § 281 Abs. 2:**

Zur Erweiterung auf die Lageberichterstattung siehe die Erläuterungen zu Abs. 1.

**Zu § 281 Abs. 4:**

Mit dieser Bestimmung soll Art. 34 Abs. 6 Bilanz-Richtlinie umgesetzt werden.

**Zu § 282 Abs. 2a:**

Die Bestimmung kann gestrichen werden, weil der Inhalt in § 277 Abs. 4 übernommen wurde.

**Zu § 283 Abs. 4:**

§ 283 Abs. 4 regelt die Vorgehensweise bei andauernder Säumnis der Offenlegung von Unterlagen der Unternehmensberichterstattung. Wenn innerhalb von zwei Monaten nach Ablauf der Offenlegungsfrist trotz der ersten Zwangsstrafverfügung immer noch keine Offenlegung erfolgt ist, werden derzeit im zwei Monate-Rhythmus weitere Zwangsstrafverfügungen im Betrag von 700 Euro verhängt (bei Kleinstkapitalgesellschaften: 350 Euro, bei einer mittelgroßen oder großen Kapitalgesellschaft die in Abs. 4 genannten Beträge). Allerdings haben Erfahrungen der letzten Zeit gezeigt, dass manche Unternehmen mehrere solcher Straferioden kumulieren lassen, offenbar weil die Strafhöhe keine ausreichende Beugewirkung entfaltet.

Es wird daher vorgeschlagen, dass das Firmenbuchgericht bei wiederholter Säumnis von mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften gleich ein ordentliches Verfahren mit erhöhten Strafrahmen einzuleiten hat, um die Beugewirkung zu verstärken. Ein solches ordentliches

Verfahren wäre im Unterschied zur derzeitigen Rechtslage dem/der Richter:in vorbehalten (siehe die Änderungen im Rechtspflegergesetz).

Das Verfahren ist einzuleiten, bereits drei Zwangsstrafverfügungen erlassen wurden, diese aber keine Wirkung gezeitigt haben (das ist etwa gleichbedeutend mit einer sechsmonatigen Säumnis).

Die Anordnung von Satz zwei, zweiter Halbsatz, dass im ordentlichen Verfahren verhängte Strafen zu veröffentlichen sind, wird an das Ende des Absatzes verschoben, weil sie auch im Fall eines amtswegig eingeleiteten ordentlichen Verfahrens gelten soll (und nicht nur im Fall eines Einspruchs gegen die zweite oder eine folgende Zwangsstrafverfügung).

#### **Zu § 283 Abs. 5:**

§ 283 Abs. 5 regelt im Fall einer wiederholten Säumnis (Abs. 4) die Strafraumen für eine mittelgroße (Verdreifachung) und eine große Gesellschaft (Versechsfachung). Wie Erfahrungen aus der jüngsten Zeit gezeigt haben, können diese Beträge (bei mittelgroßen Kapitalgesellschaften 2 100 Euro und bei großen Kapitalgesellschaften 4 200 Euro) keinen ausreichenden Druck erzeugen, fehlende Unterlagen der Unternehmensberichterstattung rechtzeitig nachzureichen. Es wird daher vorgeschlagen, die Strafen bei den Zwangsstrafverfügungen für mittelgroße Gesellschaften von 2 100 auf 4 500 Euro und für große Gesellschaften von 4 200 auf 20 000 Euro zu erhöhen. Die Strafen für Klein- und Kleinstkapitalgesellschaften bleiben unverändert.

Im Fall eines ordentlichen Verfahrens, das nicht nur auf Einspruch, sondern auch von Amts wegen eingeleitet werden kann (siehe die Änderung in Abs. 4), erhöhen sich die Strafraumen gemäß § 284 Abs. 2. Wenn die Festsetzung einer Strafe gegen die vertretungsbefugten Organe und die Gesellschaft (siehe § 283 Abs. 6) im ordentlichen Verfahren binnen zwei Monaten nach Zustellung des Strafbeschlusses immer noch nicht zur Offenlegung der fehlenden Unterlagen geführt hat, so erhöht sich der Strafraumen für eine weitere Zwangsstrafe gegen die Gesellschaft auf bis zu 5 % der Umsatzerlöse. Eine solche Zwangsstrafe wäre dann in einem weiteren ordentlichen Verfahren zu verhängen, wobei die Strafdrohung gegen die vertretungsbefugten Organe im Rahmen des § 284 Abs. 2 bleibt.

#### **Zu § 284:**

Zu Abs. 1: Zur Anpassung des Strafraumens von bisher 3 600 auf 7 000 Euro bei mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften siehe die Erläuterungen zu Abs. 2. Bei kleinen Kapitalgesellschaften ändert sich nichts am Strafraumen bis zu 3 600 Euro. Inhaltlich unverändert ist der Verweis auf § 222 Abs. 1. Der Verweis auf § 244 wurde spezifiziert auf § 244 Abs. 1 und 3, weil nur diese Absätze die Aufstellungspflichten enthalten. Der Verweis auf § 245 wurde gestrichen, weil er keine Verpflichtung, sondern eine Befreiung enthält; an dessen Stelle tritt die Pflicht zur Meldung nach § 280 Abs. 3, ob das Unternehmen der Konzernberichterstattung unterliegt. Die Pflicht zur Aufstellung der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach § 243b und § 267a wurde neu aufgenommen. Der unspezifische Verweis auf § 247 wurde auf dessen Abs. 3 präzisiert. Zur Überprüfbarkeit der Konzernberichterstattung wird auch die mangelnde oder falsche Angabe der von der Konsolidierung erfassten Tochterunternehmen nach § 249 Abs. 3 oder § 265 Abs. 2 mit einer Zwangsstrafe bewehrt. Auch die mangelnde oder falsche Einstufung nach dem neuen § 277 Abs. 4 bedarf einer Strafdrohung. Der Verweis auf § 283 wurde entfernt (Redaktionsversehen). Schließlich wurde die Strafdrohung gegen die Gesellschaft selbst herausgelöst; die Strafe nach Abs. 1 Z 1 soll in Zukunft nicht automatisch auch gegen die Gesellschaft verhängt werden, sondern nur unter den in Abs. 3 vorgesehenen Voraussetzungen.

Wie bisher dient die Zwangsstrafe in erster Linie dazu, das rechtskonforme Verhalten der verantwortlichen Personen zu erzwingen. Die Strafen können daher mehrfach verhängt werden, bis das Verhalten gesetzt wird. Zu Abs. 2: Seit dem Inkrafttreten des Firmenbuchgesetzes im Jahr 1991 sind die Zwangsstrafen (damals 50 000 ATS) unverändert geblieben. Alleine schon die Inflationsanpassung (VPI 86 im Jahr 1991: 113,1; 2023: 239,9) macht eine Erhöhung der Strafobergrenzen erforderlich, damit sich die Umsetzungsbestimmungen nicht der Kritik ausgesetzt sehen, sie seien wirkungslos.

Folgende Strafobergrenzen werden vorgeschlagen: für die erste und zweite Strafe außer bei einem kleinen Unternehmen (bisher 3 600 Euro) 7 000 Euro; für die dritte und jede folgende Strafe bei einem mittelgroßen Unternehmen (bisher 10 800 Euro) 20 000 Euro; bei einem großen Unternehmen (bisher 21 600 Euro) 50 000 Euro.

Zu Abs. 3 und 4: Bei der Strafe gegen die Gesellschaft wurden Anleihen am deutschen Recht genommen: Wenn eine Geldbuße gegen die Gesellschaft selbst verhängt wird (§ 334 Abs. 3a dHGB), so beträgt die Geldbuße zehn Millionen Euro oder 5 % des jährlichen Gesamtumsatzes. Nach § 334 Abs. 3b dHGB ist bei einem verbundenen Unternehmen anstelle des Gesamtumsatzes der Kapitalgesellschaft der Gesamtumsatz im Konzernabschluss des Mutterunternehmens maßgeblich, der für den größten Kreis von Unternehmen aufgestellt wird; eine entsprechende Bestimmung wird im vorgeschlagenen Abs. 4 aufgenommen.

Zu Abs. 5: Bisher war die Verjährung der Strafbarkeit nicht geregelt. Diesem Defizit soll mit der vorgeschlagenen Regelung abgeholfen werden. Sämtliche Tatbestände betreffen Verstöße gegen Aufgaben im Zusammenhang mit der Unternehmensberichterstattung; Beginn der Verjährung ist daher jeweils jener Zeitpunkt, zu dem die Unterlage der Rechnungslegung bei Gericht hätte eingereicht werden müssen oder die Erklärung gegenüber dem Gericht hätte abgegeben werden müssen.

Beispiel: Bei einer GmbH mit Abschlussstichtag 31.12. haben die gesetzlichen Vertreter den Jahres- und gegebenenfalls den Konzernabschluss für das Geschäftsjahr 2024 bis zum 30.09.2025 beim Firmenbuchgericht einzureichen. Bis zum 30.9.2030 kann das Gericht sämtliche Verhaltenspflichten, die mit der Aufstellung dieses Abschlusses in Verbindung stehen, erzwingen: die Aufstellung selbst (§ 222 Abs. 1, § 244 Abs. 1 und 2), die Verpflichtung der Tochtergesellschaften, der Muttergesellschaft ihre Jahresabschlüsse weiterzuleiten (§ 247 Abs. 3) oder die Verpflichtung der Aufsichtsräte, einen Vorschlag für die Wahl des Abschlussprüfers zu erstatten und einen Vertrag mit dem Abschlussprüfer abzuschließen (§ 270 Abs. 1).

Bis zu diesem Zeitpunkt muss das Gericht ein Strafverfahren einleiten. Das bedingt eine Handlung des Firmenbuchgerichts, die in objektiver Hinsicht als Einleitung eines Strafverfahrens gegen den konkreten Beschuldigten zu werten ist, wie etwa die Aufforderung, der vom Gesetz geforderten Handlung nachzukommen. Auch die Durchführung einer Ermittlungsmaßnahme, wie etwa die Aufforderung, die Umsatzerlöse zu spezifizieren, um die richtige Einordnung in die Größenklassen zu spezifizieren, hat die Unterbrechung der Verjährung zur Folge.

Zu Abs. 6: Der erste Satz soll klarstellen, dass die Verfahrenskosten nur den bestraften Personen aufzutragen sind, und orientiert sich damit an den Grundsätzen des § 389 Abs. 1 StPO oder § 55 iVm § 52 Abs. 2 KartG 2005. Ohne eine solche Regelung wären die Kosten nach der Veranlassung im Sinne des § 2 Abs. 1 GEG zu tragen. Die Haftungsregelung nach dem zweiten Satz orientiert sich an § 14 Abs. 5 CBCR-VG.

**Zu § 286:**

Mit (einstimmiger) EntschlieÙung vom 29. Jänner 2004 (39/E, XXII. GP) hat der Nationalrat den Bundesminister für Justiz ersucht, die Einrichtung eines Beirats für Rechnungslegung und Abschlussprüfung zu prüfen. Dieser Punkt der EntschlieÙung wurde wie folgt begründet: In der Begründung zu diesem EntschlieÙungsantrag wird unter Punkt 3. die Einrichtung eines Beirats für Rechnungslegung und Abschlussprüfung mit folgender Begründung gefordert:

„Internationalen Vorbildern entsprechend sollte der Beirat aus Vertretern der Rechnungsleger, der Abschlussprüfer und der Wissenschaft, sowie aus Vertretern der Investoren und der Finanzanalysten zusammengesetzt sein, wobei eine entsprechende Vertretung der kleinen und mittelständischen Wirtschaft sicherzustellen ist. Er soll in seiner primären Funktion als Kompetenz- und Informationszentrum zu einer konsistenten Vertretung der österreichischen Position in den immer zahlreicher werdenden internationalen und EU-Gremien beitragen und eine unabhängige, fachlich auf höchstem Niveau stehende Beratung der zuständigen Ressorts bieten.“

Im Jahr 2005 wurde der Trägerverein (Verein „Österreichisches Rechnungslegungskomitee“) eines solchen Beirats, des AFRAC, gegründet, an dem der Bund durch die zuständigen Ressorts (damals BMF, BMWA und BMJ) seither beteiligt ist. Seit seiner Gründung ist Aufgabe des AFRAC auch die Erstellung von Stellungnahmen, die von wesentlicher Bedeutung sind. Denn das UGB ist ein prinzipienbasiertes Regelwerk, das viele Anwendungsfragen offen lässt, deren Beantwortung durch Gesetz gar nicht möglich wäre. Den Stellungnahmen kommt zwar kein Rechtsquellencharakter zu, sie können aber bei der Auslegung der Gesetzesbestimmungen zur Herausbildung eines allgemeinen oder in den betreffenden Verkehrskreisen üblichen Begriffsverständnisses beitragen.

Auch auf Unions- und internationaler Ebene erfüllt das AFRAC die Erwartungen, die schon seit der erwähnten EntschlieÙung des Nationalrats in es gesetzt wurden. Das betrifft insbesondere die Beteiligung an der internationalen und EU-Standardsetzung mit den sehr wesentlichen „comment letters“ zu den IFRS und den ESRS, die in Österreich über das „Endorsement“ oder in Zukunft über delegierte Rechtsakte unmittelbar anwendbar werden. Im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung wird AFRAC beim Prozess der Entwicklung der ESRS durch EFRAG eingebunden, was zu einem Bedeutungsgewinn der Arbeit von AFRAC führt und seinen Aufgabenbereich erheblich ausdehnt.

Es wird vorgeschlagen, diesen Auftrag des Nationalrats auch in Gesetzesform zu gieÙen, auch um dem Nationalrat die Möglichkeit zu geben, diese Bestimmung gegebenenfalls an die aktuellen Anforderungen anzupassen, wie es derzeit insbesondere mit der Beteiligung an der EFRAG der Fall ist.

Abs. 1 legt fest, dass sich der Bund an einem privaten Gremium beteiligen kann, der dann die angeführten Aufgaben übernimmt. Es entspricht internationalen Vorbildern, dass der Standardsetzer kein öffentlich-rechtlich errichtetes Gremium ist, sondern privatrechtlich organisiert (etwa – wie im Fall des AFRAC – als Verein), um eine gewisse Unabhängigkeit von politischer Einflussnahme zu gewährleisten. Die Stimme des Bundes steht damit gleichwertig neben jenen Interessenträgern, die ein gemeinsames Interesse an einer funktionierenden Unternehmensberichterstattung haben. Das Gremium soll allerdings in der Lage sein, eine gesamtösterreichische Positionierung zustande zu bringen, sodass Anwender und Adressaten der Unternehmensberichterstattung angemessen beteiligt sein müssen. Zu den Adressaten der Nachhaltigkeitsberichterstattung gehören auch Akteure der Zivilgesellschaft (siehe ErwGr 9 der Änderungs-Richtlinie und zur Beteiligung an EFRAG auch ErwGr 39), sodass auch ihre Sicht im AFRAC berücksichtigt werden muss. So könnten von den derzeit 22

Mitgliedern des AFRAC, von denen derzeit eines aus dem Kreis der Adressaten der Unternehmensberichterstattung und eines aus dem Kreis der universitären Lehre Expertise im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung aufweisen müssen, um zwei weitere Mitglieder aus dem Bereich der Zivilgesellschaft verstärkt werden.

Die Interessenvertreter sollen aber die Empfehlungen und Stellungnahmen nicht selbst erarbeiten, sondern sich eines Beirats bedienen, in dem die Fachleute vertreten sind, die von den Interessenvertretern auf Zeit gewählt werden, von ihnen aber unabhängig sind. Die diesbezügliche Formulierung (Abs. 2) wurde § 342 Abs. 1 zweiter Satz dHGB entlehnt. Die Empfehlungen und Stellungnahmen sind außerdem in einem „due process“ zu beschließen (Verfahren, das die fachlich interessierte Öffentlichkeit einbezieht).

#### **Zu § 908:**

Abs. 1 setzt Art. 5 Abs. 2 der Änderungs-Richtlinie um. Nach Z 1 trifft die Verpflichtung jene Unternehmen, die bisher im Anwendungsbereich des § 243b bzw. § 267a lagen. Das bedeutet: wenn das Unternehmen am Bilanzstichtag 31.12.2024 der Pflicht zur nichtfinanziellen Berichterstattung nach dem bisherigen § 243b unterworfen gewesen wären, dann haben sie für das Geschäftsjahr 2024 nach der neuen Fassung des § 243b zu berichten. Das ist jedenfalls dann der Fall, wenn sie sowohl zum Stichtag 31.12.2022 als auch zum Stichtag 31.12.2023 zwei der drei in § 221 Abs. 2 angeführten Kriterien überschritten haben. Bezüglich des zusätzlichen Kriteriums der 500 Arbeitnehmer enthält Art. 5 Abs. 2 die Formulierung „am Bilanzstichtag“ (Singular) und nicht mehr – wie im bisherigen Art. 19a Abs. 1 – „an den Bilanzstichtagen“, sodass anzunehmen ist, dass die Überschreitung dieses Kriteriums – wie das Kriterium des Vorliegens der Voraussetzungen nach § 189a Z 1 – allein zum Bilanzstichtag im Jahr 2024 (in der Regel der 31.12.2024) zu prüfen ist.

Für die Geschäftsjahre ab 2025 haben sodann alle jene großen Unternehmen zu berichten, die nicht unter Z 1 fallen, also alle Unternehmen, die zB zum Bilanzstichtag 31.12.2025 als groß gelten (zB weil sie zwei der drei in § 221 Abs. 2 angeführten Kriterien sowohl zum Stichtag 31.12.2023 als auch zum 31.12.2024 überschritten haben) und nicht schon für 2024 einen Bericht aufstellen mussten. Aus Art. 5 Abs. 2 lit. c ergibt sich, dass jene großen Banken und Versicherungen, die als klein und nichtkomplexe Institute nach der CRR (Verordnung (EU) Nr. 575/2013 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) oder als firmeneigene Versicherungsunternehmen gelten, die Anforderungen erst ein Jahr später erfüllen müssen.

Für die Geschäftsjahre ab 2026 haben schließlich auch jene kleinen und mittleren Unternehmen zu berichten, die am Bilanzstichtag, der im Jahr 2026 liegt, kapitalmarktorientiert im Sinne des § 189a Z 1 lit. a sind.

Die Verpflichtung zur Aufstellung in einem elektronischen Berichtsformat nach der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 der Kommission (ESEF-Verordnung) gemäß § 243b Abs. 12 und § 267a Abs. 12 sowie die Prüfung der Auszeichnung nach § 268 Abs. 1 Z 2 lit. c kann erst dann in Kraft treten, wenn die erforderlichen Änderungen dieser ESEF-Verordnung in Kraft getreten sind, worauf auch die FAQ der Europäischen Kommission C/2024/6792, Nr. 38, hinweisen.

Zu Abs. 2: Das Inkrafttreten des NaBeG nach dem 31.12.2024 sorgt für etliche Anwendungsfragen (siehe dazu etwa *Dokalik*, Was passiert, wenn das NaBeG nicht rechtzeitig kommt?, DJA 2024/30). Zur Klarstellung wird daher vorgeschlagen, dass jene Unternehmen, bei denen der Abschlussstichtag jenes Geschäftsjahres, für das die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Unionsrecht eigentlich schon aufzustellen gewesen

wäre, nach dem Datum des Inkrafttretens dieses Bundesgesetzes liegt, die Nachhaltigkeitsberichterstattung freiwillig nach den neuen Bestimmungen aufstellen können. Dabei werden die Bestimmungen in ihrer Gesamtheit angewendet, es dürfen also nicht bloß einzelne Bestimmungen angewendet werden, und andere nicht.

Unternehmen, die nach den neuen Berichtspflichten berichten, können auch entscheiden, ob sie die Bestimmungen über die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zur Gänze anwenden oder ob sie nur eine Prüfung nach bisherigem Recht durchführen, ob eine erforderliche nichtfinanzielle Berichterstattung (im konkreten Fall freiwillig erweitert auf eine Nachhaltigkeitsberichterstattung) aufgestellt worden ist (§ 269 Abs. 3 zweiter Satz idgF). Der letzte Satz dient der Klarstellung, dass zu dem so genannten „Fee-Cap“ von Nichtprüfungsleistungen nach Art. 4 Abs. 2 der Abschlussprüfungs-Verordnung nicht die Leistungen für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zählen, selbst wenn diese Prüfung nach nationalem Recht noch keine Pflichtprüfung wäre, weil das nationale Recht noch nicht in Kraft war.

Zu Abs. 3: Alle Unternehmen nach Abs. 1 Z 1 haben anzugeben, ob sie nach bisherigem Recht berichten: in diesem Fall können sie wählen, ob sie eine nichtfinanzielle Erklärung in den Lagebericht aufnehmen oder einen gesonderten nichtfinanziellen Bericht erstellen (§ 243b UGB in der bisher geltenden Fassung). Allerdings müssen oberste Mutterunternehmen weiterhin einen eigenen Bericht nach § 243b UGB neben dem konsolidierten nichtfinanziellen Bericht erstatten. Die Berichte sind entsprechend als „(konsolidierter) nichtfinanzieller Bericht“ oder „(konsolidierte) nichtfinanzielle Erklärung“ zu bezeichnen. Wenn ein Unternehmen freiwillig nach neuem Recht berichtet, muss sie die Nachhaltigkeitsberichterstattung in ihren (Konzern-)Lagebericht aufnehmen.

Zu Abs. 4: Siehe die Erläuterungen zu § 275 Abs. 2.

Abs. 5 setzt Art. 19a bzw. Art. 29a, jeweils Abs. 3 Unterabsatz 2 der Bilanz-Richtlinie um. Abs. 5 bezieht sich auf die Anwendbarkeit nach Abs. 1, ungeachtet dessen, ob die Bestimmungen tatsächlich nicht zur Anwendung gelangten, weil das Unternehmen von der Wahlmöglichkeit nach Abs. 2 Gebrauch machte und einen nichtfinanziellen Bericht nach bisherigem Recht aufgestellt hat. Das bedeutet: Gleichgültig, ob ein Unternehmen nach Abs. 1 Z 1 für den Abschluss zum 31.12.2024 bereits nach den ESRS berichtet oder noch nach bisherigem Recht, es kann noch für zwei weitere Geschäftsjahre (2025 und 2026) von den Angaben zur Wertschöpfungskette nach Maßgabe des ESRS 1 Rz 133 absehen. Für das Geschäftsjahr, das am 31.12.2027 endet, sind die erforderlichen Angaben nach ESRS 1 Rz 63 zu machen.

Abs. 6 setzt Art. 19a bzw. Art. 29a, jeweils Abs. 7 der Bilanz-Richtlinie um.

Abs. 7 setzt Art. 48i der Bilanz-Richtlinie um. Wenn bis zum 6. Jänner 2030 ein Tochterunternehmen eines Drittlandunternehmens einen konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht einreicht, der alle Tochterunternehmen in der Union erfasst, dann sind diese anderen Tochterunternehmen von der Berichterstattung befreit, wenn die übrigen Voraussetzungen nach § 243b Abs. 10 bzw. des § 267a Abs. 10 erfüllt sind (insbesondere Hinweis auf die Befreiung und Angabe, wo der konsolidierte Bericht abrufbar ist, Prüfungsurteil einer Abschlussprüferin). Es wird quasi eine Konzernberichterstattung fingiert, die als Konsolidierungskreis alle Tochterunternehmen in der EU / im EWR umfasst. Das offenlegende Tochterunternehmen kann auch in Österreich niedergelassen sein, dann ist dieser befreiende konsolidierte Nachhaltigkeitsbericht gemäß § 277 UGB offenzulegen. Damit bei Tochterunternehmen in mehreren Mitgliedstaaten ein „forum shopping“ vermieden wird, ist der Bericht von jenem Tochterunternehmen offenzulegen, das von allen Tochterunternehmen in

der Union in wenigstens einem der letzten fünf vorangegangenen Geschäftsjahre die größten Umsatzerlöse erzielt hat.

Zu Abs. 8: Die Ermittlung der Größenkriterien auf konsolidierter oder aggregierter Basis soll für GmbH und SE, die bisher vom Wortlaut des § 221 Abs. 4a nicht erfasst waren, für Geschäftsjahre gelten, die nach dem 31. Dezember 2024 beginnen. War die Gesellschaft bisher klein, und wird sie durch die Zusammenrechnung nach § 221 Abs. 4a im Geschäftsjahr 2025 (Abschlussstichtag: 31.12.2025) erstmals mittelgroß oder groß, dann hat sie frühestens für das Geschäftsjahr zum 31.12.2026 die entsprechenden Vorschriften zu beachten.

Zu Abs. 9: Jene Bestimmungen, die das Unterschriftserfordernis bei den Unterlagen der Unternehmensberichterstattung anordnen, sollen mit Ablauf des Tages der Verlautbarung dieses Bundesgesetzes außer Kraft treten. Es bestehen freilich keine Bedenken dagegen, die Identität der Unterlagen auch über diesen Tag hinaus mit Unterschrift zu gewährleisten, es gibt nur keine gesetzliche Pflicht mehr dazu.

Zu Abs. 10: Die Bestimmungen über die Einreichung von Jahres- und Konzernabschluss sollen im Wesentlichen mit Ablauf des Tages der Verlautbarung dieses Bundesgesetzes in Kraft treten. Bezüglich der Anwendbarkeit ist zu unterscheiden: Die Bestimmungen über Aufzählung der Unterlagen (§ 277 Abs. 1 und § 280 Abs. 1) können bereits auf Einreichungen angewendet werden, die nach dem Tag der Kundmachung bei Gericht einlangen. Freilich werden die Nachhaltigkeitsberichte erst dann einzureichen sein, wenn es dazu auch eine korrespondierende Aufstellungspflicht gibt. Die Einreichpflicht in einem elektronischen Berichtsformat nach § 243c Abs. 12 bzw. § 267a Abs. 12 für Nachhaltigkeitsberichte (§ 277 Abs. 6 vierter Satz und § 280 Abs. 1 dritter Satz) gilt überhaupt erst dann, wenn der entsprechende delegierte Rechtsakt der Europäischen Kommission dies anordnet. Zur gebührenfreien Abrufbarkeit von Konzernabschlüssen nach § 280 Abs. 1 zweiter Satz siehe die Erläuterungen zu Abs. 13.

Die Erklärungen der Größenklassen (§ 277 Abs. 4) und der Konzernabschlusspflicht (§ 280 Abs. 3) sollen hingegen erst für Einreichungen zum Firmenbuch ab dem 1. Jänner 2026 anwendbar sein. Korrespondierend kann die bisherige Pflicht nach § 282 Abs. 2a außer Kraft treten.

Zu Abs. 11: Da die Hauptversammlungen, in denen der Abschlussprüfer bestellt wird, bereits im ersten Halbjahr 2024 stattfinden, kann der Fall eintreten, dass im Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Gesetzes noch keine Prüferin für die Nachhaltigkeitsberichterstattung bestellt ist. Für einen solchen Fall soll mit einer an § 270 Abs. 2 angelehnten Regelung vorgesorgt werden.

Zu Abs. 12: Das Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2014 – RÄG 2014, BGBl. I Nr. 22/2015, hat das bisherige Wahlrecht zur Bildung eines Rechnungsabgrenzungspostens für ein Disagio („Bruttoausweis“) in eine Ansatzpflicht geändert, wobei die Darstellung bestehender Verbindlichkeiten, die bis zu diesem Zeitpunkt mit dem „Nettoausweis“ bilanziert wurden, beibehalten werden konnte (§ 906 Abs. 30 UGB). Diese Pflicht zu einem „Bruttoausweis“ soll nun wieder abgeschafft werden, wobei das Übergangsrecht von folgenden Grundsätzen ausgeht:

1) Bewertung der Verbindlichkeit und Verteilung der damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen: Die neue „Verteilungsregelung“ in § 211 Abs. 1 zweiter Satz ist für alle Verbindlichkeiten anzuwenden, die erstmals im Geschäftsjahr anzusetzen sind, das nach dem 31. Dezember 2025 beginnt. Wenn ein Unternehmen den Abschlussstichtag am 31. Dezember 2026 hat, dann hat es zu diesem Zeitpunkt die Verbindlichkeiten, die im vergangenen Jahr erstmals angefallen sind, nach § 211 in der neuen Fassung zu bewerten.

Verbindlichkeiten, die bereits in den vorangegangenen Jahren angefallen sind und bilanziert wurden, dürfen nach den bisherigen Bestimmungen fortgeführt werden. Wenn zB Geldbeschaffungskosten im ersten Jahr der Begründung der Verbindlichkeit bereits zur Gänze als Aufwand verbucht wurden, so müssen diese Geldbeschaffungskosten nicht anlässlich des Inkrafttretens des neuen Rechts nunmehr verteilt werden und angesetzt werden.

2) Darstellung: der bisherige „Bruttoausweis“ wird auch nach dem neuen Recht nicht explizit untersagt (obwohl die besseren Gründe für einen einheitlichen Ausweis unter Anwendung der Effektivzinismethode sprechen – siehe die Erläuterungen zu § 198 Abs. 7 und § 211 Abs. 1). Es ist den Unternehmen aber möglich, für Jahresabschlüsse ab dem Geschäftsjahr 2026 von dem getrennten Ausweis mit einem aktiven Rechnungsabgrenzungsposten zu einem einheitlichen Ausweis innerhalb der Verbindlichkeiten umzusteigen, und zwar sowohl für am Anfang dieses Geschäftsjahres bereits bestehende und im Laufe dieses Geschäftsjahres erstmals begründete Verbindlichkeiten.

Zu Abs. 13: Das WZEVI-G trat bereits mit 1. Juli 2023 in Kraft. § 277 Abs. 2 und 2a sollen daher zum frühestmöglichen Zeitpunkt, mit Ablauf des 31. März 2025 aufgehoben werden; ab diesem Zeitpunkt entfällt eine parallele Bekanntmachung auf EVI. Stattdessen sollen Jahres- und Konzernabschlüsse, die nach dem 31. März 2025 beim Firmenbuchgericht eingereicht werden, gebührenfrei abfragbar sein.

Zu Abs. 14: Die geänderten Bestimmungen über Zwangsstrafen sollen nur für Unterlagen zur Anwendung kommen, die auf einem Abschlussstichtag nach dem 30. Juni 2025 aufzustellen sind. Die früheste Anwendung der neuen Bestimmung kommt daher für Unterlagen mit einem Stichtag 31. Juli 2025 in Betracht, die in der Regel neun Monate danach, also bis zum 30. April 2026 einzureichen sind.

### **Zu Art. 3 (Änderung des Aktiengesetzes)**

#### **Zu § 92 Abs. 4a:**

Die Bestimmungen über den Prüfungsausschuss müssen in Umsetzung von Art. 39 der Abschlussprüfungs-Richtlinie in der Fassung der Änderungs-Richtlinie um die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung erweitert werden.

#### **Zu § 96, § 104 und § 108:**

Es wird vorgeschlagen, die verschiedenen Unterlagen, die der Vorstand dem Aufsichtsrat vorzulegen hat, in Abs. 1 zusammenzufassen (bisher auf Abs. 1 und 3 verteilt) und in Abs. 2 auf die einzelnen Ziffern des Abs. 1 zu verweisen. Diese Technik ermöglicht auch, in § 104 (Vorlage an die Hauptversammlung) und § 108 (Bereitstellung von Informationen) direkt auf § 96 Abs. 1 zu verweisen.

Der gegebenenfalls vorzulegende Ertragsteuerinformationsbericht nach § 4 CBCR-VG ist gemäß § 11 Abs. 1 CBCR-VG bis spätestens 12 Monate nach Ende des Geschäftsjahrs beim Firmenbuchgericht einzureichen. Eine gesonderte Aufstellungsfrist oder Frist zur Vorlage an den Aufsichtsrat normiert das CBCR-VG nicht. Dieser Bericht muss daher nicht zeitgleich mit den unter Z 1 bis 4 genannten Unterlagen dem Aufsichtsrat vorgelegt werden, sodass es vorkommen kann, dass er erst im darauffolgenden Jahr (zur nächsten Hauptversammlung) dem Aufsichtsrat zum Bericht vorgelegt wird.

#### **Zu § 262:**

Die Bestimmungen sollen mit Ablauf des Tages der Kundmachung in Kraft treten. Die Verweise in § 92 Abs. 4a auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung gelten erst dann, wenn die

Pflicht zur Berichterstattung und Prüfung nach Maßgabe des § 908 Abs. 1 in Kraft getreten ist, ohne dass das gesondert angeordnet werden müsste.

#### **Zu Art. 4 (Änderung des GmbH-Gesetzes)**

##### **Zu § 30g Abs. 4a:**

Die Bestimmungen über den Prüfungsausschuss müssen in Umsetzung von Art. 39 der Abschlussprüfungs-Richtlinie in der Fassung der Änderungs-Richtlinie um die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung erweitert werden.

##### **Zu § 30k:**

Es wird vorgeschlagen, die verschiedenen Unterlagen, die der Aufsichtsrat zu prüfen hat, in Abs. 1 zusammenzufassen (bisher auf Abs. 1 und 3 verteilt) und in Abs. 2 auf die einzelnen Ziffern des Abs. 1 zu verweisen.

Der gegebenenfalls vorzulegende Ertragsteuereinfahrungsbericht nach § 4 CBCR-VG ist gemäß § 11 Abs. 1 CBCR-VG bis spätestens 12 Monate nach Ende des Geschäftsjahrs beim Firmenbuchgericht einzureichen. Eine gesonderte Aufstellungsfrist oder Frist zur Vorlage an den Aufsichtsrat normiert das CBCR-VG nicht. Dieser Bericht muss daher nicht zeitgleich mit den unter Z 1 bis 4 genannten Unterlagen dem Aufsichtsrat vorgelegt werden, sodass es vorkommen kann, dass er erst im darauffolgenden Jahr (zur nächsten Generalversammlung) dem Aufsichtsrat zum Bericht vorgelegt wird.

##### **Zu § 127:**

Die Bestimmungen sollen mit Ablauf des Tages der Kundmachung in Kraft treten. Die Verweise in § 30g Abs. 4a auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung gelten erst dann, wenn die Pflicht zur Berichterstattung und Prüfung nach Maßgabe des § 908 Abs. 1 in Kraft getreten ist, ohne dass das gesondert angeordnet werden müsste.

#### **Zu Art. 5 (Änderung des Genossenschaftsgesetzes)**

##### **Zu § 22 Abs. 4 bis 6a:**

Die Bestimmungen über die Nachhaltigkeitsberichterstattung sind rechtsformunabhängig nur auf Banken und Versicherungen, die bestimmte Größenkriterien erfüllen, anzuwenden. Genossenschaften sind daher in der Regel davon befreit, es sei denn, es handelt sich um Kreditgenossenschaften, auf die gemäß § 43 Abs. 1 BWG die Bestimmungen ohne Ausnahme des § 243b und § 267a UGB anzuwenden sind. Das bedeutet, dass von dem Generalverweis auf den Zweiten Abschnitt des Dritten Buches des UGB die Bestimmung des § 243b für alle Genossenschaften auszunehmen ist. Eine Gegen Ausnahme besteht für Kreditgenossenschaften, die die genannten Größenkriterien erfüllen.

Dasselbe gilt für die Aufstellung des Konzernabschlusses (Abs. 5). Um die Bestimmung übersichtlicher zu gestalten, soll Abs. 5 auf die Aufstellung von Konzernabschluss und Konzernlagebericht beschränkt werden, während sich der neue Abs. 6 nur mit den anzuwendenden Bestimmungen über die Abschlussprüfung beschäftigt. In Abs. 6a schließlich sollen die anzuwendenden Bestimmungen über die Offenlegung und Zwangsstrafen zusammengefasst werden.

Die Übergangsbestimmung ordnet an, dass die Verweise nach Maßgabe des § 908 Abs. 1 UGB gelten. Das bedeutet, dass die Verweise in § 22 Abs. 4 GenG auf § 243b UGB und in § 22 Abs. 6 erster Satz GenG auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in den Geschäftsjahren ab 1. 1. 2024 nur auf Genossenschaften anzuwenden sind, die die Größenkriterien des § 908 Abs. 1 Z 1 lit. a UGB erfüllen. Die Verweise in § 22 Abs. 5 GenG

auf § 267b und in § 22 Abs. 6 zweiter Satz GenG auf die Prüfung der konsolidierten Nachhaltigkeitsberichterstattung gelten in den Geschäftsjahren ab 1. 1. 2024 nur für Genossenschaften, die die Größenkriterien des § 908 Abs. 1 Z 1 lit. b UGB erfüllen. Für die Geschäftsjahre ab 1. 1. 2025 sind die Größenkriterien des § 908 Abs. 1 Z 2 UGB maßgeblich, für Geschäftsjahre ab 1. 1. 2026 jene des § 908 Abs. 1 Z 3 UGB.

#### **Zu § 87:**

Die Strafbestimmung muss – allein schon um die Verweise richtig zu stellen – neu gefasst werden. Sie bezieht sich wie bisher auf § 14 und § 77 Abs. 3 GenG (Führung Mitgliederregisters der Genossenschafter und Erteilung der Einsicht), § 34 Abs. 2 (Führung des Protokollbuchs und Einsicht), § 35 Abs. 1 (Einsicht in die Unterlagen der Rechnungslegung) und § 49 (Aufstellung der Liquidationsbilanz)

Der Verweis auf § 22 Abs. 3 GenG lief schon seit dem GenRevRÄG 1997 leer (siehe dazu *Dellinger*, Genossenschaftsgesetz<sup>2</sup>, § 22 Rz 35). In Zukunft soll die Aufstellungspflicht nach § 22 Abs. 2 GenG sanktioniert werden (siehe die Sanktionierung der vergleichbaren Bestimmung des § 222 Abs. 1 UGB durch § 284 Abs. 1 UGB), während die Einhaltung des § 22 Abs. 4 und 5 GenG ohnedies durch die gemäß § 22 Abs. 6a GenG anzuwendende Bestimmung des § 284 UGB sanktioniert wird.

Die Bestimmung, wonach „Unrichtigkeiten in den durch dieses Gesetz angeordneten Nachweisungen und Mitteilungen [...] an den Mitgliedern des Vorstandes und Aufsichtsrates [...] zu ahnden“ sind, stellt nach heutigem Verständnis keine Zwangsstrafe dar, die ein Verhalten erzwingen soll, sondern eine Ordnungsstrafe, und soll daher in einen eigenen Absatz verschoben werden.

### **Zu Art. 6 (Änderung des Genossenschaftsrevisionsgesetzes 1997)**

#### **Zu § 3:**

Zwar kann eine Pflichtprüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei Genossenschaften nur im Bankenbereich vorkommen, sodass der Begriff „Bankprüfung“ an sich auch zur Abdeckung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ausreichend wäre. Allerdings kann es vorkommen, dass Genossenschaften, die keine Banken sind, eine freiwillige Prüfung von Revisorinnen durchführen lassen, sodass die Bestimmungen über die Befangenheit um die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu ergänzen sind.

#### **Zu § 10:**

Für den Fall, dass aus der freiwilligen Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei Genossenschaften, die keine Banken sind, ein Schaden entsteht, ist die Ausfallsbürgschaft des Revisionsverbandes festzulegen.

#### **Zu § 12:**

Für die Zwangsstrafenbeträge wird auf § 284 UGB verwiesen (siehe die Erläuterungen dort).

#### **Zu § 16:**

Die bisherige Ziffer 1 bildet den Regelungsgehalt des Art. 8 Abs. 1 lit. a der Abschlussprüfungs-Richtlinie und steht gleichrangig neben den anderen literae. Zur Abgrenzung zu den Fachgebieten gemäß Z 2, die nur soweit zu beherrschen sind, wie das für die Rechnungsprüfung und Revision erforderlich ist, wird als Sammelbezeichnung die Bezeichnung „Kerngebiete“ vorgeschlagen.

Ansonsten wurde bei der Gelegenheit die Reihenfolge der Themengebiete und weitgehend auch die Bezeichnungen an jene des Art. 8 Abs. 1 Abschlussprüfungs-Richtlinie angeglichen.

Die lit. j bis m dienen der Umsetzung von Art. 8 Abs. 3 Abschlussprüfungs-Richtlinie. Dessen Vorgaben können in Z 1 integriert werden, da alle Revisorinnen dazu in der Lage sein sollen, als Abschlussprüferin gegebenenfalls auch Nachhaltigkeitsprüfungen vorzunehmen.

**Zu § 17d:**

Diese Bestimmung dient der Umsetzung von Art. 10 Abs. 1 der Abschlussprüfungs-Richtlinie.

**Zu § 18a:**

Die Eignungsprüfung für Staatsangehörige eines anderen Mitgliedstaats soll an die Prüfungsgegenstände nach § 16 Abs. 2 angepasst werden, um die Gleichwertigkeit sicherzustellen.

**Zu § 19:**

Z 5 ist an das APRÄG 2016, BGBl I Nr. 43/2016 anzupassen.

Z 6 ist um die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu ergänzen.

**Zu Art. 7 (Änderung des SE-Gesetzes)**

**Zu § 41 Abs. 1 und 3:**

In § 41 Abs. 1 war bisher nur von den „Unterlagen gemäß §§ 222 Abs. 1 und gegebenenfalls 244 Abs. 1 UGB“ die Rede; aber auch der konsolidierte Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen (§ 267c UGB) und der Ertragsteuerinformationsbericht (§ 4 CBCR-VG) ist von den geschäftsführenden Direktoren einer SE aufzustellen. Es soll daher der Verweis auf diese Unterlagen ergänzt werden.

**Zu § 51 Abs. 3a:**

Die Bestimmungen über den Prüfungsausschuss müssen in Umsetzung von Art. 39 der Abschlussprüfungs-Richtlinie in der Fassung der Änderungs-Richtlinie um die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung erweitert werden.

**Zu § 67:**

Die Bestimmungen sollen mit Ablauf des Tages der Kundmachung in Kraft treten. Die Verweise in § 51 Abs. 3a auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung gelten erst dann, wenn die Pflicht zur Berichterstattung und Prüfung nach Maßgabe des § 908 Abs. 1 in Kraft getreten ist, ohne dass das gesondert angeordnet werden müsste.

**Zu Art. 8 (Änderung des SCE-Gesetzes)**

**Zu § 30:**

Der Verweis auf § 22 Genossenschaftsgesetz ist aufgrund der Änderung des § 22 (siehe die Erläuterungen dort) anzupassen.

**Zu Art. 9 (Änderung des Arbeitsverfassungsgesetzes)**

**Zu § 108 Abs. 5:**

Die Bilanz-Richtlinie sieht in der Fassung der Änderungs-Richtlinie in Art. 19a Abs. 5 und Art. 29a Abs. 6 vor, dass die Unternehmensleitung die Arbeitnehmervertreter auf geeigneter Ebene über die einschlägigen Informationen und die Mittel zur Einholung und Überprüfung von Nachhaltigkeitsinformationen zu unterrichten und diese mit ihnen zu erörtern hat. Dies soll dadurch umgesetzt werden, dass nach dem neuen Abs. 5 diese Pflicht zur Information und Beratung mit dem Betriebsrat allen Gesellschaften (deren vertretungsbefugten Organen), die zu einer Nachhaltigkeitsberichterstattung nach § 243b UGB oder – auf Konzernebene – nach

§ 267a UGB verpflichtet sind, auferlegt wird; anstelle von „erörtern“ wird der gebräucherlichere Begriff „beraten“ verwendet, um der Terminologie des Arbeitsverfassungsgesetzes treu zu bleiben. Da der Betriebsinhaber bei einer AG durch den Vorstand und bei einer GmbH durch die Geschäftsführer handelt, trifft diese vertretungsbefugten Organe die Verpflichtung. Die Stellungnahme der Arbeitnehmervertreter soll nach der Bilanz-Richtlinie den zuständigen Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorganen mitgeteilt werden; das wird dadurch erzielt, dass die vertretungsbefugten Organe die Stellungnahme auch dem Aufsichtsrat vorzulegen haben, zum Beispiel anlässlich der Vorlage nach § 96 AktG.

### **Zu Art. 10 und 14 (Änderung des Strafgesetzbuches)**

#### **Zu § 163b Abs. 6 StGB:**

**Tatsubjekt des § 163b StGB** idgF ist dem Wortlaut nach, wer „als Abschlussprüfer, Gründungsprüfer, Sonderprüfer, Verschmelzungsprüfer, Spaltungsprüfer, Revisor, Stiftungsprüfer, Mitglied der Prüfungskommission (§ 40 ORF-Gesetz, BGBl. Nr. 379/1984) oder sonst als aufgrund verbandsrechtlicher Bestimmungen bestellter Prüfer mit vergleichbaren Funktionen eines in § 163c angeführten Verbandes“ eine in § 163b StGB idgF normierte Tathandlung setzt. In § 163b StGB idgF wird der Kreis der als Tatsubjekt in Betracht kommenden Prüfer bzw. Prüferinnen damit einerseits durch namentliche Nennung von acht Arten von Prüfern und andererseits durch die Generalklausel „oder sonst als aufgrund verbandsrechtlicher Bestimmungen bestellter Prüfer mit vergleichbaren Funktionen“ beschrieben (vgl. dazu ErläutRV 689 BlgNR 25. GP 30).

Ausgelöst durch in der Literatur vertretene Ansichten, ist es in der Praxis zu Unsicherheiten bei der **Frage** gekommen, ob im Fall der **Beauftragung von Prüfungsgesellschaften** auch die **für die jeweilige Prüfung konkret verantwortliche natürliche Person** von § 163b Abs. 1 StGB **umfasst** ist.

So wird in der Literatur vertreten, dass im Falle der Bestellung einer Prüfungsgesellschaft als Prüferin niemand, d.h. weder die Prüfungsgesellschaft noch die die Prüfung durchführenden Personen, Tatsubjekt des § 163b StGB sein kann. Für die Strafbarkeit nach § 163b StGB komme es auf eine besondere persönliche Qualifikation an, nämlich jene als „Prüfer“ bzw. als „bestellter Prüfer“ an. Dies seien zumeist Prüfungsgesellschaften, strafrechtlich kommen aber – abgesehen vom VbVG, das zusätzlich eine strafrechtliche Verantwortlichkeit von Verbänden etabliert – nur natürliche Personen als mögliche Täter in Betracht. Eine Prüfungsgesellschaft direkt unter § 163b StGB zu subsumieren sei nicht möglich. Die für die Prüfungsgesellschaft handelnden natürlichen Personen seien aber selbst nicht Träger:innen der Sonderdeliktseigenschaft (*Karollus/Wolkerstorfer*, Das neue Bilanzstrafrecht läuft bei Prüfungsgesellschaften ins Leere! Wbl 2016, 132; *Karollus*, Bilanzstrafrecht neu – Analyse aus der Sicht des Gesellschafts- und Bilanzrechts, in Leitner/Brandl [Hrsg.], Finanzstrafrecht 2016 [2017], 27, [64 ff]; in diesem Sinne auch *Rohregger*, Aktuelle Fragen des Bilanzstrafrechts, in Lewisch [Hrsg.], Wirtschaftsstrafrecht und Organverantwortlichkeit [2016], 72 [80 f.]; *Rohregger* in *Höpfel/Ratz*, WK<sup>2</sup> StGB § 163b Rz 7, *Eiter/Seifriedsberger*, Das Prüferdelikt im neuen Bilanzstrafrecht [§ 163b StGB], in Albiez/Petutschnig/Wimpissinger [Hrsg.], Bilanz und Haftung [2017], 79 [Rz 15 f], *Bachmann/Machan* in *Preuschll/Wess* [Hrsg.], Wirtschaftsstrafrecht [2018], § 163b StGB Rz 9, *Hilf/Konopatsch* in PK-StGB § 163b Rz 7 und *Kert* in *Artmann/Karollus*, AktG III 6 § 163b StGB Rz 5 f).

Die Gegenmeinung wurde von *Zeder* (Bilanzstrafrecht: Die neuen Bestimmungen (§§ 163a – 163d StGB), in Leitner/Brandl [Hrsg.], Finanzstrafrecht 2016 [2017], 1 [15 f]) vertreten. Demnach sind vom Begriff „Abschlussprüfer“ in § 163b StGB auch die für eine

Prüfungsgesellschaft handelnden Personen erfasst. Wurde eine Prüfungsgesellschaft bestellt, kann der verantwortliche Abschlussprüfer iSd § 274 Abs. 7 UGB – also jene Person mit der Berufsberechtigung zur Abschlussprüfung gemäß (damals) § 88 Abs. 7 WTBG (nun § 77 Abs. 9 WTBG 2017) – nach § 163b StGB strafbar sein. Auch nach *Tipold* (in *Gruber/Harrer, GmbHG-Komm*<sup>2</sup> Anh § 122: StGB, Rz 94 f.) kann der Begriff des Prüfers sehr wohl auch faktisch verstanden werden („materieller Prüferbegriff“): Prüfer:in ist, wer Prüfungshandlungen vornimmt. Aus Überlegungen der Rechtssicherheit wäre eine gesetzgeberische Klarstellung aber durchaus sinnvoll.

Die **Rechtsprechung** hat sich bisher – soweit ersichtlich – zu der Problematik nicht ausdrücklich positioniert. Das OLG Wien (29.03.2016, 23 Bs 109/15w) ging in einer Entscheidung, die sich auf ein von der StA Wien geführtes Ermittlungsverfahren gegen eine bestellte Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und die für die Gesellschaft handelnden Prüfer:innen bezog, von einer Anwendbarkeit des § 163b StGB aus, ohne auf die von *Karollus/Wolkerstorfer* aufgeworfene Problematik einzugehen und scheint damit – wenn auch nicht ausdrücklich – die Meinung von *Zeder* und *Tipold* zu teilen.

Mit **Erlass** vom 4. November 2022 zur Auslegung des § 163b StGB („Unvertretbare Berichte von Prüfern bestimmter Verbände“) in Bezug auf Prüfungsgesellschaften, GZ 2022-0.669.158, legt das **Bundesministerium für Justiz** seine Rechtsansicht zu dieser Fragestellung dar, wonach **sowohl die wörtliche, die systematische und die teleologische Interpretation für einen materiellen Prüferbegriff** sprechen (vgl. dazu im Detail insbesondere S. 4ff des Erlasses; nach wie vor Unsicherheiten erkennend *Hartl/Bachmann*, Erlass des BMJ zur Auslegung des § 163b StGB, ZWF 2023, 14). Zum selben Ergebnis wie das Bundesministerium für Justiz gelangen auch *Altenberger/Brandstetter* (Bestellte Prüfer als Tatsubjekte iSd § 163b StGB?, ZWF 2023, 106).

Der **Entwurf schließt sich der im Erlass des Bundesministeriums für Justiz vom 4. November 2022 kundgetanen Meinung an**. Folgte man der einschränkenden Auslegung des Schrifttums, verbliebe § 163b StGB nur ein sehr geringer praktischer Anwendungsbereich. Es kann dem Gesetzgeber jedoch keinesfalls unterstellt werden, dass er zweck- und funktionslose Anordnungen treffen wollte. Auch die im Unionsrecht mit den Regelungen über Abschlussprüfer verfolgten Ziele würden verfehlt werden, wobei § 163b StGB auch der Umsetzung unionsrechtlicher Sanktionierungspflichten dient (vgl. Art. 30 Abschlussprüfungs-Richtlinie).

Als **Lösungsvorschläge** für eine gesetzliche Klarstellung werden in der Literatur die Erstreckung des Anwendungsbereichs des § 163b StGB auf natürliche Personen nach dem Vorbild des § 161 StGB oder durch Integration des § 163b StGB in denselben vertreten (vgl. *Rohregger*, Aktuelle Fragen des Bilanzstrafrechts in Lewisch (Hrsg.), Handbuch Wirtschaftsstrafrecht und Organverantwortlichkeit 2016: 73 [79f]; *Rohregger* in *Höpfel/Ratz*, WK-StGB<sup>2</sup> § 163b StGB Rz 7) bzw. auch die Einführung einer § 14 des deutschen StGB vergleichbaren allgemeinen Erstreckungsnorm im Allgemeinen Teil des StGB erwogen (*Karollus/Wolkerstorfer*, Das neue Bilanzstrafrecht läuft bei Prüfungsgesellschaften ins Leere! Wbl 2016, 132 [134]). Nach dem Erlass des Bundesministeriums für Justiz vom 4. November 2022 ist auf die natürliche Person, die iSd § 77 Abs. 9 WTBG 2017 die für die Erledigung entsprechende Berufsberechtigung besitzt und gemäß § 274 Abs. 7 UGB den Bestätigungsvermerk unterschreibt, abzustellen.

Zur **umfassenden Klarstellung wird daher ein neuer § 163b Abs. 6 StGB vorgeschlagen**: Nach den vorstehenden Absätzen soll auch zu bestrafen sein, wer eine der dort genannten Handlungen als Entscheidungsträger (§ 2 Abs. 1 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz – VbVG)

**oder als für die Prüfung verantwortliche Person** eines als Prüfer (Abs. 1) bestellten Verbandes begeht. Das Abstellen auf den Entscheidungsträger iSd § 2 Abs. 1 VbVG entspricht der Diktion des § 163a StGB. Personen, die Entscheidungsträger eines als Prüfer bestellten Verbandes sind, kommen sohin als unmittelbare Täter:innen in Betracht. Durch die zusätzliche Aufnahme der „für die Prüfung verantwortlichen Person“ soll auf die besonderen Gegebenheiten von Prüfungsgesellschaften Bedacht genommen werden: Nach § 77 Abs. 9 WTBG haben Gesellschaften, die einen Wirtschaftstreuhandberuf ausüben, für jeden von ihnen übernommenen Auftrag mindestens eine **natürliche Person, welche die für die Erledigung entsprechende Berufsberechtigung besitzt**, zu bestimmen. Der Name des für die Erledigung bestimmten Berufsberechtigten ist dem Auftraggeber schriftlich bekanntzugeben. Nach § 57 WTBG müssen förmliche Bestätigungsvermerke, die durch eine Gesellschaft erteilt werden, die firmenmäßige Zeichnung durch Unterschrift von in der Gesellschaft tätigen, im Firmenbuch zur Vertretung nach außen eingetragenen und nach diesem Bundesgesetz zur Ausübung des Wirtschaftstreuhandberufes Wirtschaftsprüfer Berechtigten, die zur Erteilung des betreffenden Bestätigungsvermerkes persönlich befugt sind, enthalten. Der **gemäß § 77 Abs. 9 für die Prüfung verantwortliche Berufsberechtigte** hat den Bestätigungsvermerk jedenfalls zu unterschreiben. Die von § 57 und § 77 Abs. 9 WTBG angesprochenen Berufsberechtigten müssen nicht notwendigerweise Entscheidungsträger iSd 2 Abs. 1 VbVG (oder auch leitende Angestellte iSd § 74 Abs. 3 StGB sein). Da sie jedoch die Prüfung im jeweiligen Einzelfall faktisch durchführen und für sie im Einzelfall verantwortlich sind, ist es iSd materiellen Prüferbegriffs sachgerecht, sie als Tatsubjekte des § 163b StGB zu erfassen. Bloße Hilfskräfte sollen hingegen (weiterhin) nicht unmittelbare Täter:innen sein: Bei ihnen kommt eine Beteiligtenstrafbarkeit nach den §§ 12, 14 StGB in Betracht.

#### **Zu Art. 11 (Änderung des Rechtspflegergesetzes)**

##### **Zu § 22:**

Die Durchführung eines ordentlichen Verfahrens über die Verhängung einer Zwangsstrafe nach § 283 Abs. 4 vierter Satz oder Abs. 5 UGB und § 284 UGB wegen Verstoßes bei einer mittelgroßen oder großen Gesellschaft soll in Zukunft Richterzuständigkeit sein, um Wertungswidersprüche zu vermeiden und dem erhöhten Strafraumen in diesem Bereich Rechnung zu tragen.

#### **Zu Art. 12 (Änderung des Gerichtsgebührengesetzes)**

##### **Zur Tarifpost 10 und 15:**

Um klarzustellen, dass die Abfrage sämtliche Unterlagen der Unternehmensberichterstattung umfasst, ist im Tarif und in der Anmerkung 20 zur Tarifpost 10 bzw. in der Anmerkung 2 der Tarifpost 15 eine Anpassung vorzunehmen.

#### **Zu Art. 13 (Änderung des CBCR-Veröffentlichungsgesetzes)**

##### **Zu § 6:**

Der Schwellenwert für eine Berichtspflicht der Zweigniederlassungen ist gemäß Art. 48b Abs. 5 Bilanz-Richtlinie der „gemäß Artikel 3 Absatz 2 umgesetzten Schwellenwert für Nettoumsatzerlöse“. Dieser Schwellenwert wurde in Österreich in § 221 Abs. 1 Z 2 UGB mit 10 Millionen Euro umgesetzt. Dieser Schwellenwert kann allerdings nach § 221 Abs. 7 UGB valorisiert werden. Dann müsste unionsrechtlich auch der Schwellenwert in § 6 Abs. 3 CBCR-VG valorisiert werden, und dafür ist keine Verordnungsermächtigung vorgesehen. Um diesem

Problem abzuhelpfen, soll direkt auf § 221 Abs. 1 Z 2 UGB in Verbindung mit der Verordnungsermächtigung nach § 221 Abs. 7 UGB verwiesen werden. Wenn mit einer Verordnung der in § 221 Abs. 1 Z 2 UGB genannte Wert geändert wird, so gilt diese Änderung dann auch für den Schwellenwert nach § 6 Abs. 3 CBCR-VG.

*In formeller Hinsicht wird die Zuweisung an den Justizausschuss vorgeschlagen.*