IFRS and Corporate Reporting Centre of Excellence
Nr. 3 | Mai 2022

iGAAP fokussiert

Nachhaltigkeitsberichterstattung

EFRAG veröffentlicht Exposure Drafts zu European Sustainability Reporting Standards (ESRS)

Am 29. April 2022 hat die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) über die Project Task Force on ESRS (PTF-ESRS) 13 Standardentwürfe (Exposure Drafts, ED) für neue European Sustainability Reporting Standards (ESRS) zur Offenlegung von Nachhaltigkeitsinformationen veröffentlicht.

Die Standardentwürfe umfassen Vorschläge für

- zwei übergreifende Standards,
- fünf Standards zu Umweltthemen,
- vier Standards zu sozialen Themen und
- zwei Standards zu Governance-Themen.

Die Entwürfe gehen auf Vorgaben des Entwurfs der Europäischen Kommission (EC) zur Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) zurück. Diese sieht vor, dass Unternehmen künftig über Nachhaltigkeitsinformationen unter Anwendung der von EFRAG entwickelten ESRS berichten müssen.

Die Kommentierungsfrist beträgt 100 Tage. Die Standardentwürfe können somit bis zum 8. August 2022 kommentiert werden.

Hintergrund

Im April 2021 hat die Europäische Kommission (EC) den Entwurf für eine Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) veröffentlicht. Die Vorschläge sehen neue Regeln für die Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Europäischen Union (EU) vor und sollen die gegenwärtig geltenden und in nationales Recht der Mitgliedstaaten transformierten Vorschriften der Non-financial Reporting Directive (NFRD) ersetzen. Die Europäische Kommission bezweckt mit ihren Vorschlägen einen Beitrag zum Übergang in ein vollständig nachhaltiges und inklusives Wirtschafts- und Finanzsystem zu leisten, das im Einklang mit dem europäischen Green Deal und den UN-Zielen für nachhaltige Entwicklung (SDGs) steht.

Der vorgeschlagene Anwendungsbereich des CSRD-Entwurfs erstreckt sich auf alle großen Unternehmen sowie alle an geregelten Märkten der EU notierten Unternehmen mit Ausnahme börsennotierter Kleinstunternehmen. Er umfasst auch außerhalb der EU niedergelassene Unternehmen, die an geregelten EU-Märkten notiert sind, sowie EU-Tochtergesellschaften von Nicht-EU-Unternehmen. Gleichwohl sind Befreiungsmöglichkeiten im Konzernverbund unter bestimmten Voraussetzungen vorgesehen.

Der Entwurf sieht ferner vor, dass die EU-Mitgliedstaaten die CSRD bis zum 1. Dezember 2022 in nationales Recht transformieren müssen und dass ihre Bestimmungen für alle großen Unternehmen für Geschäftsjahre gelten, die am oder nach dem 1. Januar 2023 beginnen. Die Anforderungen für börsennotierte kleine und mittlere Unternehmen (KMU) würden für Geschäftsjahre gelten, die am oder nach dem 1. Januar 2026 beginnen (zu weiteren Details des Entwurfs siehe auch unseren IFRS fokussiert-Newsletter).

ESRS konkretisieren Vorgaben der CSRD

Der CSRD-Entwurf beinhaltet bereits thematische Vorgaben an die Berichtsinhalte, die Unternehmen künftig im Rahmen ihrer Nachhaltigkeitsberichterstattung offenlegen müssten. In diesem Zusammenhang sieht der CSRD-Entwurf vor, dass zur Konkretisierung dieser Berichtsinhalte eigene europäische Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung entwickelt werden sollen, die schließlich im Wege delegierter Rechtsakte durch die Europäische Kommission in Unionsrecht übernommen werden. Diese Standards, die sog. European Sustainability Reporting Standards (ESRS), werden durch die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) über die Project Task Force on ESRS (PTF-ESRS) entwickelt und liegen nun als Exposure Drafts vor.

Hinweis
Um die institutionellen Grundlagen für die Entwicklung der ESRS zu legen, wurde Anfang 2022 die Governance-Struktur der EFRAG geändert und erweitert. Unter dem Schirm des EFRAG Administrative Board und der EFRAG General Assembly gibt es fortan das sog. EFRAG Sustainability Reporting Board (SRB), das inhaltlich durch die EFRAG Sustainability Reporting Technical Expert Group (SR TEG) unterstützt wird. Bis auf die Vorsitzenden sind die Mitglieder der beiden Gremien bereits benannt. Auch Verfahren zum Due Process der zu entwickelnden ESRS wurden bereits durch die EFRAG General Assembly final bestätigt.

Gegenwärtig werden die Vorschläge des CSRD-Entwurfs im Trilog-Verfahren zwischen Europäischer Kommission, Europäischem Parlament und Europäischem Rat diskutiert. Es zeichnen sich nach derzeitigem Stand Diskussionspunkte etwa zum Anwendungsbereich, zu Befreiungsmöglichkeiten sowie zur Prüfung der Nachhaltigkeitsinformationen ab. Konsens scheint hinsichtlich einer Verschiebung des

Erstanwendungszeitpunkts um mindestens ein Jahr, d.h. für eine Berichterstattung im Kalenderjahr 2025 über das Geschäftsjahr 2024, zu bestehen. Die finale Fassung der CSRD wird zeitnah und mithin noch während der französischen Ratspräsidentschaft Mitte 2022 erwartet.

Vorgeschlagene Architektur der ESRS

Der Aufbau der vorgeschlagenen Standards orientiert sich grundsätzlich an den Inhalten im CSRD-Entwurf, die von den ESRS abgedeckt werden sollen.

Beobachtung
Der Entwurf der CSRD legt die Nachhaltigkeitsinformationen fest, die Unternehmen in ihre Berichterstattung aufnehmen müssen. Demnach müssen qualitative, quantitative, zukunftsorientierte und vergangenheitsorientierte Informationen, auch über die Wertschöpfungskette, über kurz-, mittel- und langfristige Zeithorizonte geliefert werden. Die bereitgestellten Informationen unterliegen der sog. doppelten Wesentlichkeit, d.h. Unternehmen müssten sowohl darüber berichten, wie sich verschiedene Nachhaltigkeitsaspekte auf das Unternehmen auswirken, als auch über die Auswirkungen der Unternehmenstätigkeit auf die Umwelt und die Gesellschaft.

Übergreifende, thematische und branchenspezifische Standards

Die vorgeschlagenen ESRS lassen sich in drei Kategorien einteilen, die einander ergänzen und miteinander interagieren:

- **Übergreifende Standards** *(cross-cutting standards)*, die allgemeine Bestimmungen abdecken
- **Thematische Standards** *(topical standards)*, die jeweils ein bestimmtes und konkret umrissenes Nachhaltigkeitsthema abdecken, d.h. Angabepflichten in Bezug auf nachhaltigkeitsbezogene Impacts, Risiken und Chancen, die für alle Unternehmen unabhängig von bestimmten Branchen als wesentlich angesehen werden
- **Branchenspezifische Standards** *(sector-specific standards)*, die die Offenlegung von Informationen zu nachhaltigkeitsbezogenen Auswirkungen, Risiken und Chancen abdecken, die für alle Unternehmen einer bestimmten Branche als wesentlich angesehen werden

Die am 29. April 2022 veröffentlichten EDs enthalten Vorschläge für die folgenden ESRS:

Übergreifende Standards:

- ESRS 1 Allgemeine Grundsätze *(General principles)*
- ESRS 2 Allgemeine Bestimmungen, Strategie, Governance und Wesentlichkeitsbeurteilungen *(General, strategy, governance and materiality assessment)*

Thematische Standards zu Umweltthemen:

- ESRS E1 Klimawandel *(Climate Change)*
- ESRS E2 Umweltverschmutzung *(Pollution)*
- ESRS E3 Wasser und Meeresressourcen *(Water and marine resources)*
- ESRS E4 Biodiversität und Ökosysteme *(Biodiversity and ecosystems)*
- ESRS E5 Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft *(Resource use and circular economy)*

Thematische Standards zu sozialen Themen:

- ESRS S1 Eigene Belegschaft *(Own workforce)*
- ESRS S2 Beschäftigte in der Wertschöpfungskette *(Workers in the value chain)*
- ESRS S3 Betroffenes Gemeinwesen *(Affected communities)*
- ESRS S4 Verbraucher und Endnutzer *(Consumer and end-users)*

Thematische Standards zu Governance-Themen:

- ESRS G1 Governance, Risikomanagement und interne Kontrollen *(Governance, risk management and internal control)*
- ESRS G2 Geschäftliches Verhalten *(Business conduct)*

Das Begleitschreiben *(cover note)* zu den EDs enthält zudem etliche Anhänge, etwa Überleitungstabellen zwischen den vorgeschlagenen ESRS und den TCFD-Empfehlungen sowie den vorgeschlagenen IFRS Sustainability Disclosure Standards (IFRS SDS) des International Sustainability Standards Board (ISSB).

Eine Konsultation zu den noch zu entwickelnden sektorspezifischen ESRS wird im Laufe des Jahres 2023 erwartet.

Vorgeschlagene übergreifende Standards

ESRS 1 Allgemeine Grundsätze *(General Principles)*

Zielsetzung

Der vorgeschlagene ESRS 1 schreibt verbindliche Konzepte und Grundsätze vor, die für die Erstellung von Nachhaltigkeitserklärungen *(sustainability statements)* gemäß dem CSRD-Entwurf gelten. So sollen in den Nachhaltigkeitserklärungen alle wesentlichen Informationen über nachhaltigkeitsbezogene Impacts (Auswirkungen der Geschäftstätigkeit auf Umwelt und Gesellschaft), Risiken und Chancen in Übereinstimmung mit den geltenden ESRS offengelegt werden. Die vorgeschlagenen ESRS schreiben eine Berichterstattung nach standardisierten sowohl sektorunabhängigen als auch sektorspezifischen Angabepflichten vor, ergänzt durch unternehmensspezifische Angaben, die gemäß der im ED zu ESRS 1 festgelegten Grundsätze zu entwickeln sind.

ESRS 1 umfasst Konzepte und Grundsätze für Sustainability Statements

CSRD-Konzepte

Konzeptionell sollen bei der Erstellung von Nachhaltigkeitserklärungen die folgenden Vorgaben der CSRD befolgt werden:

- Die zu berichtenden Informationen sollen relevant, glaubwürdig, vergleichbar, überprüfbar und verständlich sein (Informationsqualität).
- Ein Unternehmen soll die wesentlichen Informationen, die notwendig sind, um die Impacts aus der Geschäftstätigkeit auf Umwelt und Gesellschaft auf die Nachhaltigkeitsaspekte und die Auswirkungen der Nachhaltigkeitsaspekte auf die Entwicklung, Leistung und Lage des Unternehmens verstehen (doppelte Wesentlichkeit).
- Wesentliche tatsächliche oder potenzielle (nachteilige) Impacts, Risiken und Chancen im Zusammenhang mit der Wertschöpfungskette des Unternehmens, einschließlich seiner Produkte und Dienstleistungen, seiner Geschäftsbeziehungen und seiner Lieferkette, sollen berücksichtigt werden (Berichtsgrenzen und Wertschöpfungskette).
- Nachhaltigkeitsaspekte sollen über einen angemessenen kurz-, mittel- und langfristigen Zeithorizont betrachtet werden, der sowohl

vergangenheitsorientierte *(retrospective)* als auch zukunftsorientierte *(forward-looking)* Informationen enthält (Zeithorizont).
- Sustainability Due Diligence ist der Prozess, den Unternehmen durchführen, um die tatsächlichen und potenziellen negativen Impacts ihrer Tätigkeiten, Produkte oder Dienstleistungen durch ihre eigenen Aktivitäten und ihre Geschäftsbeziehungen zu identifizieren, zu bewerten, zu verhindern, zu mindern und zu beheben.

Die wichtigsten dieser Konzepte werden im Folgenden näher erläutert.

Doppelte Wesentlichkeit

Doppelte Wesentlichkeit berücksichtigt Impacts und finanzielle Auswirkungen

Die Vorschläge sehen vor, dass ein Unternehmen über Nachhaltigkeitsaspekte auf der Grundlage des Prinzips der doppelten Wesentlichkeit berichtet. Die Wesentlichkeit spiegelt hierbei die Bedeutung der Informationen in Bezug auf das Phänomen wider, das sie abbilden oder erklären sollen, sowie ihre Fähigkeit, die Bedürfnisse der Stakeholder des Unternehmens zu erfüllen.

Stakeholder werden hierbei als diejenigen definiert, die von den Entscheidungen und Handlungen des Unternehmens betroffen sind oder zukünftig betroffen sein können. Demnach sind zwei Hauptgruppen von Stakeholdern zu identifizieren:

- Betroffene Stakeholder: Einzelpersonen oder Gruppen mit Interessen, die von den Tätigkeiten des Unternehmens und seiner Wertschöpfungskette positiv oder negativ betroffen sind oder betroffen sein könnten, und
- Nutzer der Nachhaltigkeitsberichterstattung:
  - Bestehende und potenzielle Investoren, Kreditgeber und andere Gläubiger (einschließlich Vermögensverwalter, Kreditinstitute, Versicherungsunternehmen) sowie
  - Geschäftspartner des Unternehmens, Gewerkschaften und Sozialpartner, Organisationen der Zivilgesellschaft und Nichtregierungsorganisationen.

Das Konzept der doppelten Wesentlichkeit umfasst nach den ESRS-Vorschlägen die Impact-Wesentlichkeit und die finanzielle Wesentlichkeit. Ein Nachhaltigkeitsaspekt erfüllt daher die Kriterien der doppelten Wesentlichkeit, wenn er entweder aus der Perspektive der Impacts oder aus der finanziellen Perspektive oder aus beiden Perspektiven wesentlich ist.

In den Vorschlägen wird betont, dass die Beurteilung der Impact-Wesentlichkeit und der finanziellen Wesentlichkeit miteinander verwoben ist und Wechselwirkungen zwischen den beiden Perspektiven von den Unternehmen bei der Beurteilung der Wesentlichkeit berücksichtigt werden sollen.

Impact-Wesentlichkeit

Ein Nachhaltigkeitsaspekt ist unter dem Gesichtspunkt der Impacts wesentlich, wenn er mit tatsächlichen oder potenziellen signifikanten kurz-, mittel- oder langfristigen Impacts des Unternehmens auf die Umwelt und Gesellschaft verbunden ist. Dazu gehören Impacts, die das Unternehmen durch seine eigenen Tätigkeiten, Produkte oder Dienstleistungen direkt verursacht oder zu denen es beigetragen hat, sowie Impacts, die anderweitig direkt mit der vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette (*upstream and downstream value chain*) des Unternehmens verbunden sind.

Finanzielle Wesentlichkeit

Für die Erstellung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist ein Nachhaltigkeitsaspekt aus finanzieller Sicht wesentlich, wenn er wesentliche finanzielle Auswirkungen auf das Unternehmen auslöst oder auslösen kann, d.h. er erzeugt oder kann wesentliche Risiken oder Chancen erzeugen, die kurz-, mittel- oder langfristig die zukünftigen

Cashflows und damit den Unternehmenswert des Unternehmens beeinflussen können, aber zum Berichtszeitpunkt nicht oder noch nicht vollständig durch die klassische Finanzberichterstattung erfasst wurden.

Die Angabepflichten der ESRS sollen jeweils dem Konzept der doppelten Wesentlichkeit folgen. Dementsprechend gilt zunächst die widerlegbare Vermutung, dass alle in den ESRS vorgesehenen Angabepflichten wesentlich sind und daher vollständig offenzulegen wären. Unter Berücksichtigung der spezifischen Tatsachen und Umstände des Unternehmens und mithin des Ergebnisses seiner Wesentlichkeitsanalyse kann eine solche Vermutung jedoch auf der Grundlage angemessener und stützbarer Beweise widerlegt werden.

So sollen explizite Schwellenwerte und/oder Kriterien festgelegt werden, um zu bestimmen, wann eine aus den Angabepflichten resultierende Information als wesentlich einzustufen ist. Sollte die Information als nicht wesentlich eingestuft werden, wäre eine Erklärung aufnehmen, die auf die entsprechende Angabepflicht verweist und explizit klarstellt, dass die daraus resultierenden Informationen für das Unternehmen nicht wesentlich sind.

Berichtsgrenze

Berichtsgrenze grundsätzlich konsistent mit klassischer Finanzberichterstattung

Die Berichtsgrenze des Unternehmens für seine Nachhaltigkeitsberichterstattung ist grundsätzlich die gleiche wie in der klassischen Finanzberichterstattung. Die Konzernberichtsgrenze umfasst somit regelmäßig alle konsolidierten Tochterunternehmen. Erweitert wird die Berichtsgrenze jedoch um die vor- und nachgelagerte Wertschöpfungskette eines Unternehmens, wenn hierdurch wesentliche Informationen über Impacts, Risiken und Chancen vermittelt werden. Assoziierte Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen, die nach der Equity-Methode bilanziert werden, werden hierbei als Teil der vor- oder nachgelagerten Wertschöpfungskette betrachtet. Unternehmen, die nach der Quotenkonsolidierungsmethode bilanziert werden, werden proportional entsprechend als Teil innerhalb der Berichtsgrenzen betrachtet.

Zeithorizont

Der Berichtszeitraum der Nachhaltigkeitserklärung ist konsistent mit dem des Jahresabschlusses zu wählen. Unternehmen sollen in ihren Nachhaltigkeitserklärungen vergangenheits- und zukunftsorientierte Informationen miteinander verknüpfen, um ein klares Verständnis dafür zu schaffen, wie vergangenheitsorientierte Daten mit zukunftsorientierten Daten zusammenhängen.

Bei der Erstellung der Nachhaltigkeitserklärungen würde das Unternehmen hinsichtlich der folgenden Zeitintervalle bezogen auf das Ende des Berichtszeitraums differenzieren:

- Ein Jahr für kurzfristige Informationen,
- zwei bis fünf Jahre für mittelfristige Informationen und
- mehr als fünf Jahre für langfristige Informationen.

Due Diligence

Die ESRS sehen Offenlegungspflichten in Bezug auf die Due Diligence vor. Diese leiten sich aus dem Vorschlag der Europäischen Kommission für eine Richtlinie zur Corporate Sustainability Due Diligence (CSDDD) ab, die ein nachhaltiges und verantwortungsbewusstes Verhalten von Unternehmen fördern und Menschenrechts- und Umweltaspekte in der Geschäftstätigkeit und Unternehmensführung verankern soll. Der CSRD-Vorschlag wird die Berichterstattung über die gemäß CSDDD geforderte Sorgfaltspflicht abdecken. Die Angabepflichten, die den wichtigsten Aspekten der Due Diligence entsprechen, sind in folgende Kategorien unterteilt:

- Verankerung der Sorgfaltspflicht in der Unternehmensführung und Organisation,
- Einbindung von Stakeholdern,
- Identifizierung und Bewertung nachteiliger Impacts,
- Ergreifen von Maßnahmen zur Bewältigung dieser negativen Impacts und
- Nachhalten der Wirksamkeit dieser Bemühungen und Kommunikation.

Implementierung der Strategie

Der Standardentwurf enthält Grundsätze für Angaben zur Implementierung der Unternehmensstrategie im Zusammenhang mit der Beurteilung der Impacts, Risiken und Chancen des Unternehmens. Hierzu sind aus einer allgemeinen Perspektive die wichtigsten Aspekte spezifiziert, die anzugeben sind, wenn das Unternehmen Maßnahmen, Ziele, Aktivitäten und Aktionspläne sowie Ressourcen in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte beschreibt.

Das Verständnis des Ansatzes zur Implementierung umfasst Informationen zu den folgenden Aspekten:

- Die vom Unternehmen verfolgten Maßnahmen zur Steuerung seiner wesentlichen nachhaltigkeitsbezogenen Impacts, Risiken und Chancen;
- Ziele, die sich das Unternehmen gesetzt hat;
- Maßnahmen und Aktionspläne, einschließlich der Pläne für einen Übergang in eine CO2-ärmere Wirtschaft;
- Ressourcen, betriebliche Aufwendungen und Investitionsausgaben, die für die Aktionspläne eingesetzt werden.

Aufbereitung und Darstellung von Nachhaltigkeitsinformationen

Allgemeine Grundsätze der Darstellung

Den Vorschlägen der ESRS entsprechend sollen Unternehmen verpflichtet werden, alle erforderlichen Angaben in Nachhaltigkeitserklärungen *(sustainability statements)* offenzulegen. Bei der Berichterstattung über die nach den branchenunabhängigen ESRS geforderten Angaben soll das Unternehmen eine der folgenden drei Optionen wählen:

Verortung der geforderten Informationen im Lagebericht

1. Offenlegung der Angaben in einem einzigen, separat identifizierbaren Abschnitt des Lageberichts *(management report)*. Dies ist die in den Exposure Drafts bevorzugte Option.
2. Zusammenfassung der Angaben in vier separat identifizierbare Teile des Lageberichts:
   a) Allgemeine Informationen
   b) Informationen zur Umwelt
   c) Soziale Informationen
   d) Informationen zur Governance
3. Zusammenfassung der von den einzelnen ESRS geforderten Angaben und deren Darstellung als nicht trennbare Blöcke in identifizierbaren Teilen des Lageberichts jeweils auf Basis der einzelnen Standards.

Hinweis
Ein Unternehmen, das sich dafür entscheidet, die Angaben gemäß den Optionen 2 oder 3 offenzulegen, würde im Lagebericht eine Verweisübersicht (Location Table) in tabellarischer Form angeben, aus der hervorgeht, wo die branchenunabhängigen Angaben im Lagebericht gemacht werden. In Anhang D des Exposure Drafts von ESRS 1 wird die Klassifizierung der ESRS-Berichtsbereiche und Unterthemen, einschließlich der nicht trennbaren Blöcke von Angaben, dargelegt. Anhang E veranschaulicht die Struktur der Nachhaltigkeitserklärungen unter Anwendung der drei Optionen.

Darüber hinaus wäre das Unternehmen verpflichtet, die Angaben gemäß Artikel 8 der Taxonomieverordnung (2020/852) in einem speziellen und identifizierbaren Teil des Lageberichts offenzulegen.

Elemente von Informationen, die durch eine Angabepflicht eines ESRS vorgeschrieben sind, können unter bestimmten Voraussetzungen durch einen entsprechenden Verweis in den Nachhaltigkeitserklärungen in einen anderen Abschnitt des Lageberichts aufgenommen werden. Ein Verweis auf andere Berichte als den Lagebericht wäre allerdings nicht zulässig.

Spezifische Darstellungsprinzipien
Der ESRS-Entwurf enthält spezifische Anforderungen an die Darstellung der folgenden Aspekte:

- Darstellung von Vergleichsinformationen,
- Schätzungen bei Unsicherheit,
- Aktualisierung der Angaben zu Ereignissen nach der Berichtsperiode,
- Darstellung von Änderungen bei der Erstellung oder Darstellung von Nachhaltigkeitsinformationen,
- Offenlegung von Fehlern in früheren Perioden,
- Darstellung nachteiliger Auswirkungen und finanzieller Risiken,
- konsolidierte Berichterstattung und Befreiungsregeln für Tochtergesellschaften sowie
- Einbeziehung von Berichtserstattungselementen gemäß der Vorschriften anderer Standardsetzer.

Die Darstellung der Informationen muss zu einer Kohärenz zwischen den Nachhaltigkeitserklärungen und den Informationen in anderen Teilen des Lageberichts, des Jahresabschlusses sowie anderen publizierten Informationen führen. Die in den Nachhaltigkeitserklärungen dargestellten Finanzdaten und Annahmen müssen mit den entsprechenden Finanzdaten und Annahmen im Jahresabschluss des Unternehmens übereinstimmen.

ESRS 2 Allgemeine Bestimmungen, Strategie, Governance und Wesentlichkeitsbeurteilungen *(General, strategy, governance and materiality assessment)*

Allgemeine Angabepflichten

ESRS 2 sieht übergreifende Angabepflichten vor

Der Entwurf zu ESRS 2 enthält übergreifende Angabepflichten für die Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß den ESRS-Standards. Diese Angaben können in folgende Gruppen eingeteilt werden:

- Allgemeine Angaben,
- Strategie und Geschäftsmodell,
- Governance in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte,

- Beurteilung der Wesentlichkeit von nachhaltigkeitsbezogenen Impacts, Risiken und Chancen.

Nach den vorgeschlagenen allgemeinen Anforderungen im Entwurf des ESRS 2 soll ein Unternehmen folgende Angaben offenlegen:

- Informationen über die Nachhaltigkeitserklärungen und deren Struktur,
- Beschreibung der wichtigsten Aktivitäten, der Mitarbeitendenzahl und des Umsatzes,
- Beschreibung der Wertschöpfungskette,
- Informationen zur Wertschöpfung,
- Informationen über verwendete Näherungswerte für die Offenlegung, falls Informationen aus Quellen außerhalb der Berichtsgrenzen und innerhalb der Wertschöpfungskette genutzt wurden (bspw. Informationen einer Vergleichsgruppe oder Branchendaten),
- Informationen zu Schätzungsunsicherheiten,
- Erläuterungen von Änderungen in der Erstellung oder Darstellung,
- Informationen über Fehler aus früheren Berichtsperioden,
- Erklärung über die Einhaltung der ESRS.

Wenn Angaben bereits in anderen Teilen des Lageberichts oder des Jahresabschlusses enthalten sind, kann das Unternehmen sie durch Verweise gemäß dem in ESRS 1 enthaltenen Ansatz einbeziehen, um Dopplungen zu vermeiden.

Verweise auf Lagebericht oder Abschluss sind möglich

Strategie und Geschäftsmodell

Ziel der Angaben zur Strategie und zum Geschäftsmodell des Unternehmens ist es, die Anforderungen an die Angaben darüber zu präzisieren, wie ein Unternehmen folgende Aspekte beschreibt:

- Strategie und Geschäftsmodell(e) als Kontext für die Nachhaltigkeitsberichterstattung und
- wie Nachhaltigkeitsaspekte mit der Strategie und dem/den Geschäftsmodell(en) des Unternehmens zusammenhängen, mit ihnen interagieren und sie beeinflussen.

Insbesondere müsste ein Unternehmen folgendes beschreiben:

- Wie die Ansichten, Interessen und Erwartungen der Stakeholder in die Strategie und das/die Geschäftsmodell(e) des Unternehmens einfließen,
- Wechselwirkungen zwischen den wesentlichen nachhaltigkeitsbezogenen Impacts und der Strategie und dem/den Geschäftsmodell(en) sowie
- Wechselwirkungen zwischen den wesentlichen nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen und der Strategie und dem/den Geschäftsmodell(en).

Governance

Der Entwurf des ESRS 2 spezifiziert die Angabepflichten für die Beschreibung der Governance und Organisation in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte durch das Unternehmen. Im Detail müsste ein Unternehmen eine Beschreibung der folgenden Punkte offenlegen:

- Rollen und Zuständigkeiten der Unternehmensorgane und Managementebenen in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte,
- wie Unternehmensorgane über Nachhaltigkeitsaspekte informiert werden,

- Nachhaltigkeitsaspekte, mit denen sich die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane im Berichtszeitraum befasst haben,
- Integration von Nachhaltigkeitsstrategien und -leistung in Anreizsysteme,
- allgemeine Beurteilung, wie Kernelemente der Due Diligence in die Nachhaltigkeitserklärungen eingebettet wurden.

Beurteilung der Wesentlichkeit von nachhaltigkeitsbezogenen Impacts, Risiken und Chancen

Zudem enthält der Entwurf des ESRS 2 einen Abschnitt, der Unternehmen bei der Identifizierung wesentlicher nachhaltigkeitsbezogener Impacts, Risiken und Chancen unterstützen soll. Weitere Offenlegungsanforderungen spezifizieren erforderliche Beschreibungen des Unternehmens hinsichtlich der folgenden Aspekte:

- Verfahren zur Ermittlung wesentlicher nachhaltigkeitsbezogener Impacts, Risiken und Chancen sowie
- Ergebnis der Analyse der wesentlichen nachhaltigkeitsbezogenen Impacts, Risiken und Chancen.

Hinweis
Der Standardentwurf enthält im Hinblick auf Strategie und Geschäftsmodell, Governance und Beurteilung der Wesentlichkeit von nachhaltigkeitsbezogenen Impacts, Risiken und Chancen verbindliche und detaillierte Anwendungsleitlinien. Diese sehen spezifische Angabepflichten vor und konkretisieren die Art und Weise, wie die erforderlichen Angaben in den Nachhaltigkeitserklärungen offenzulegen sind.

Vorgeschlagene thematische Standards

Es werden zudem elf thematische Standards mit jeweils vergleichbarem inhaltlichem Aufbau vorgeschlagen. Jeder dieser Standardentwürfe ist wie folgt strukturiert:

Elf thematische Standards zu Umwelt, Sozialem und Governance

- Zielsetzung,
- Detaillierte Angabepflichten,
- Anhang A mit Definitionen der verwendeten Begriffe,
- Anhang B mit verbindlichen Anwendungsleitlinien.

Die vorgeschlagenen Ziele und Angabepflichten für die thematischen Standards werden im Folgenden kurz dargelegt.

Umwelt

ESRS E1 Klimawandel *(Climate Change)*

Der Standardentwurf sieht Angabepflichten vor, die es den Nutzern der Nachhaltigkeitserklärungen eines Unternehmens ermöglichen, folgende Aspekte zu verstehen:

- Auswirkungen des Unternehmens auf den Klimawandel, in Form von positiven und negativen tatsächlichen oder potenziellen Impacts;
- bisherige, aktuelle und künftige Bemühungen des Unternehmens zur Eindämmung des Klimawandels im Einklang mit dem Pariser Abkommen (oder einem aktualisierten internationalen Abkommen zum Klimawandel) und zur Begrenzung der globalen Erwärmung auf 1.5°C;
- Pläne und die Fähigkeit des Unternehmens, sein(e) Geschäftsmodell(e) und seine Geschäftstätigkeit im Einklang mit dem Übergang zu einer CO2-ärmeren

Wirtschaft anzupassen und zur Begrenzung der globalen Erwärmung auf 1,5°C beizutragen;
- alle sonstigen Aktivitäten, die zur Vermeidung, Abschwächung oder Behebung tatsächlicher oder potenzieller negativer Impacts ergriffen wurden, sowie das Ergebnis dieser Aktivitäten;
- Art, Typ und Umfang der wesentlichen Risiken und Chancen des Unternehmens, die sich aus den Impacts und Abhängigkeiten *(dependencies)* des Unternehmens vom Klimawandel ergeben, und wie das Unternehmen diese steuert;
- Auswirkungen von Risiken und Chancen, die sich aus den klimabedingten Impacts und Abhängigkeiten des Unternehmens ergeben, auf die kurz-, mittel- und langfristige Entwicklung, Leistung und Lage des Unternehmens und damit auf seine Fähigkeit, Unternehmenswert zu schaffen.

Positive und negative Impacts auf den Klimawandel

Angabepflichten
Um die oben beschriebene Zielsetzung des vorgeschlagenen ESRS E1 zu erreichen, müsste ein Unternehmen Informationen über folgende Punkte offenlegen:

- Übergangsplan zur Eindämmung des Klimawandels,
- Maßnahmen zur Eindämmung des Klimawandels und zur Anpassung an den Klimawandel,
- messbare Ziele für die Eindämmung des Klimawandels und die Anpassung an den Klimawandel,
- Aktionspläne und Ressourcen zur Eindämmung des Klimawandels und zur Anpassung an den Klimawandel,
- Energieverbrauch und Energiemix,
- Energieintensität pro Nettoumsatz,
- gesamte Treibhausgasemissionen und Scope 1-, 2- und 3-Emissionen,
- Treibhausgasintensität pro Nettoumsatz,
- Treibhausgasabbau in eigenen Geschäftsaktivitäten und in der Wertschöpfungskette,
- durch Emissionszertifikate finanzierte Projekte zur Verringerung von Treibhausgasen,
- vermiedene Treibhausgasemissionen aus Produkten und Dienstleistungen (optional),
- potenzielle finanzielle Auswirkungen von wesentlichen physischen Risiken, Übergangsrisiken und klimabezogenen Chancen.

ESRS E2 Umweltverschmutzung *(Pollution)*

Der Standardentwurf sieht Angabepflichten vor, die es den Nutzern der Nachhaltigkeitserklärungen eines Unternehmens ermöglichen sollen, folgende Aspekte zu verstehen:

- Auswirkungen des Unternehmens auf die Verschmutzung von Luft (in Innenräumen und im Freien), Wasser (einschließlich Grundwasser) und Boden, lebende Organismen und Nahrungsmittel (in Form von positiven und negativen tatsächlichen oder potenziellen Impacts);
- ergriffene Aktivitäten und deren Ergebnisse, um tatsächliche oder potenzielle Impacts zu verhindern, abzumildern oder zu beheben;
- Pläne und die Fähigkeit des Unternehmens, seine Strategie, sein(e) Geschäftsmodell(e) und seine Tätigkeiten im Einklang mit dem Übergang zu einer CO2-ärmeren Wirtschaft und den Erfordernissen der Vermeidung, Kontrolle und Beseitigung von Umweltverschmutzung, anzupassen und so eine giftfreie Umwelt

Positive und negative Impacts auf Verschmutzung von Luft, Wasser und Boden

ohne Umweltverschmutzung zu schaffen (auch zur Unterstützung des EU-Aktionsplans „Towards a Zero Pollution for Air, Water and Soil“);
- Art, Typ und Umfang der wesentlichen Risiken und Chancen des Unternehmens im Zusammenhang mit den umweltrelevanten Auswirkungen und Abhängigkeiten des Unternehmens sowie mit der Verhinderung, Kontrolle, Beseitigung oder Verringerung der Umweltverschmutzung (auch aufgrund von regulatorischen Vorschriften) und wie das Unternehmen damit umgeht;
- die Auswirkungen der Risiken und Chancen, die sich aus den umweltbedingten Impacts und Abhängigkeiten des Unternehmens ergeben, auf die kurz-, mittel- und langfristige Entwicklung, Leistung und Lage des Unternehmens und damit auf seine Fähigkeit, Unternehmenswert zu schaffen.

Angabepflichten
Um die oben beschriebene Zielsetzung des vorgeschlagenen ESRS E2 zu erreichen, müsste ein Unternehmen Informationen folgende Punkte offenlegen:

- Maßnahmen zur Vermeidung und Kontrolle von Umweltverschmutzung,
- messbare Ziele im Hinblick auf Umweltverschmutzung,
- Aktionspläne und Ressourcen zur Bekämpfung von Umweltverschmutzung,
- Verschmutzung von Luft, Wasser und Boden,
- bedenklichste und schädlichste Stoffe,
- Impacts und Risiken aus Verschmutzungsereignissen und Ablagerungen sowie die finanzielle Belastung daraus.

ESRS E3 Wasser- und Meeresressourcen *(Water and marine resources)*

Der Standardentwurf sieht Angabepflichten vor, die es den Nutzern der Nachhaltigkeitserklärungen eines Unternehmens ermöglichen sollen, folgende Aspekte zu verstehen:

Positive und negative Impacts auf die Wasser- und Meeresressourcen

- Auswirkungen des Unternehmens auf die Wasser- und Meeresressourcen (in Form von positiven und negativen tatsächlichen oder potenziellen Impacts);
- Aktivitäten und deren Ergebnisse zum Schutz der Wasser- und Meeresressourcen, auch im Hinblick auf die Verringerung der Wasserentnahme, des Wasserverbrauchs, der Wassernutzung, der Wassereinleitungen in Gewässer und in Ozeane, der Verschlechterung der Lebensräume und der Intensität der Belastung der Meeresressourcen;
- in welchem Umfang das Unternehmen zu folgenden Punkten beiträgt:
  - Ambitionen des Europäischen Green Deals für frische Luft, sauberes Wasser, gesunde Böden und biologische Vielfalt sowie zur Gewährleistung der Nachhaltigkeit der blauen Wirtschaft und des Fischereisektors,
  - EU-Wasserrahmenrichtlinie *(EU water framework directive)*,
  - Rahmen der EU-Meeresstrategie *(EU marine strategy framework),*
  - EU-Richtlinie zur maritimen Raumordnung *(EU maritime spatial planning directive),*
  - UN-Ziele für nachhaltige Entwicklung (SDGs) 6 Sauberes Wasser und sanitäre Einrichtungen und 14 Leben unter Wasser,
  - Einhaltung der globalen Umweltgrenzen (z.B. Integrität der Biosphäre, Versauerung der Ozeane, Süßwassernutzung und biogeochemische Flüsse, planetarische Grenzen) im Einklang mit der Vision für 2050 „gut innerhalb der ökologischen Grenzen unseres Planeten zu leben“;
- Pläne und die Fähigkeit des Unternehmens, Geschäftsmodell und -aktivitäten im Einklang mit dem Übergang zu einer CO2-ärmeren Wirtschaft sowie mit der

Erhaltung und Wiederherstellung der Wasser- und Meeresressourcen weltweit anzupassen;
- Art, Typ und Umfang der wesentlichen Risiken und Chancen des Unternehmens, die sich aus den Impacts und Abhängigkeiten des Unternehmens von Wasser- und Meeresressourcen ergeben, und wie das Unternehmen mit diesen umgeht;
- Auswirkungen von Risiken und Chancen, die sich aus den Impacts und Abhängigkeiten des Unternehmens von Wasser- und Meeresressourcen ergeben, auf die kurz-, mittel- und langfristige Entwicklung, Leistung und Lage des Unternehmens und damit auf seine Fähigkeit, Unternehmenswert zu schaffen

Angabepflichten
Um die oben beschriebene Zielsetzung des vorgeschlagenen ESRS E3 zu erreichen, müsste ein Unternehmen Informationen über folgende Punkte offenlegen:

- Maßnahmen zur Bewirtschaftung der Wasser- und Meeresressourcen,
- Messbare Ziele für Wasser- und Meeresressourcen,
- Aktionspläne und Ressourcen für Wasser- und Meeresressourcen,
- Leistung im Kontext des Wirtschaftens mit Wasser,
- Wasserintensitätsleistung (optional),
- Leistung im Bereich der Meeresressourcen,
- Potenzielle finanzielle Auswirkungen von Impacts, Risiken und Chancen im Zusammenhang mit Wasser- und Meeresressourcen.

ESRS E4 Biodiversität und Ökosysteme *(Biodiversity and ecosystems)*

Der Standardentwurf sieht Angabepflichten vor, die es den Nutzern der Nachhaltigkeitserklärungen eines Unternehmens ermöglichen sollen, folgende Aspekte zu verstehen:

Positive und negative Impacts auf Biodiversität und Ökosysteme

- Auswirkungen des Unternehmens auf die biologische Vielfalt (Biodiversität) und die Ökosysteme in Form von wesentlichen positiven und negativen tatsächlichen oder potenziellen Impacts;
- ergriffene Aktivitäten und deren Ergebnisse, um tatsächliche oder potenzielle nachteilige Impacts zu verhindern, abzumildern oder zu beheben und um die biologische Vielfalt und die Ökosysteme zu schützen und wiederherzustellen;
- in welchem Umfang das Unternehmen zu folgenden Punkten beiträgt:
  - Ambitionen des Europäischen Green Deal zum Schutz der biologischen Vielfalt und der Ökosysteme,
  - EU-Strategie zur Erhaltung der biologischen Vielfalt für 2030 *(EU Biodiversity Strategy for 2030),*
  - die UN-SDGs 2 Kein Hunger, 6 Sauberes Wasser und sanitäre Einrichtungen, 12 Verantwortungsvoller Konsum, 14 Leben unter Wasser und 15 Leben an Land,
  - globale Rahmen für die biologische Vielfalt nach 2020 *(Post-2020 Global Biodiversity Framework)*,
  - die Einhaltung globaler Umweltgrenzen (z.B. die Integrität der Biosphäre und die planetarischen Grenzen der Landsystemveränderung);
- Pläne und Fähigkeit des Unternehmens, Geschäftsmodell und Tätigkeiten im Einklang mit dem Übergang zu einer CO2-ärmeren Wirtschaft und mit der Erhaltung und Wiederherstellung der biologischen Vielfalt und der Ökosysteme im Allgemeinen anzupassen, und insbesondere im Einklang mit dem Ziel der

  - Sicherstellung, dass bis 2050 alle weltweiten Ökosysteme und ihre Beiträge in einem guten ökologischen Zustand wiederhergestellt, widerstandsfähig und angemessen geschützt sind und
  - Beitrag zur Erreichung der Ziele der EU-Biodiversitätsstrategie bis spätestens 2030;
- Art, Typ und Ausmaß der wesentlichen Risiken und Chancen des Unternehmens im Zusammenhang mit seinen Impacts und Abhängigkeiten von der biologischen Vielfalt und den Ökosystemen und wie das Unternehmen diese steuert;
- Auswirkungen von Risiken und Chancen, die mit den Impacts und Abhängigkeiten des Unternehmens von der biologischen Vielfalt und den Ökosystemen zusammenhängen, auf die kurz-, mittel- und langfristige Entwicklung, Leistung und Position des Unternehmens und damit auf seine Fähigkeit, Unternehmenswert zu schaffen.

Angabepflichten
Um die oben beschriebene Zielsetzung des vorgeschlagenen ESRS E4 zu erreichen, müsste ein Unternehmen Informationen über folgende Punkte offenlegen:

- Übergangsplan im Einklang mit den Zielen, bis 2030 keine Nettoverluste, ab 2030 Nettogewinne und bis 2050 eine vollständige Erholung in Bezug auf die Impacts auf die biologische Vielfalt zu erreichen,
- Aktivitäten zur Steuerung der biologischen Vielfalt und der Ökosysteme,
- messbare Ziele für die biologische Vielfalt und die Ökosysteme,
- Aktionspläne für biologische Vielfalt und Ökosysteme,
- Pressure-, Impact- und Response-Indikatoren,
- biodiversitätsfreundliche Verbrauchs- und Produktionskennzahlen (optional),
- Ausgleichsmaßnahmen *(offsets)* für die biologische Vielfalt (optional),
- potenzielle finanzielle Auswirkungen von biodiversitätsbezogenen Impacts, Risiken und Chancen.

ESRS E5 Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft *(Resource use and circular economy)*

Der Standardentwurf sieht Angabepflichten vor, die es den Nutzern der Nachhaltigkeitserklärungen eines Unternehmens ermöglichen sollen, folgende Aspekte zu verstehen:

Positive und negative Impacts auf die Ressourcennutzung

- Auswirkungen des Unternehmens auf die Ressourcennutzung, einschließlich der Erschöpfung nicht erneuerbarer Ressourcen und der Regeneration erneuerbarer Ressourcen, und zwar im Hinblick auf positive und negative wesentliche tatsächliche oder potenzielle nachteilige Impacts;
- ergriffene Aktivitäten und deren Ergebnisse, um tatsächliche oder potenzielle nachteilige Impacts der Ressourcennutzung und der Kreislaufwirtschaft zu verhindern, abzumildern oder zu beheben, einschließlich der Maßnahmen zur Abkopplung des Wachstums von der Gewinnung natürlicher Ressourcen;
- Pläne und die Fähigkeit des Unternehmens, sein Geschäftsmodell und seine Tätigkeiten an die Grundsätze der Kreislaufwirtschaft anzupassen, einschließlich der Vermeidung von Abfällen, der Zirkulation von Produkten und Materialien zu ihrem höchsten Wert und der Regeneration der Natur;
- Art, Typ und Umfang der wesentlichen Risiken und Chancen des Unternehmens im Zusammenhang mit den Impacts und Abhängigkeiten des Unternehmens, einschließlich potenzieller negativer externer Effekte, die sich aus der Ressourcennutzung und der Kreislaufwirtschaft ergeben, und wie das Unternehmen damit umgeht;

- Auswirkungen von Risiken und Chancen im Zusammenhang mit den Impacts und Abhängigkeiten des Unternehmens in Bezug auf die Ressourcennutzung und die Kreislaufwirtschaft auf die kurz-, mittel- und langfristige Entwicklung, Leistung und Position des Unternehmens und somit auf seine Fähigkeit, Unternehmenswert zu schaffen.

Angabepflichten
Um die oben beschriebene Zielsetzung des vorgeschlagenen ESRS E5 zu erreichen, müsste ein Unternehmen Informationen über folgende Punkte offenlegen:

- Maßnahmen zur Steuerung der Ressourcennutzung und der Kreislaufwirtschaft,
- messbare Ziele für Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft,
- Aktionspläne für Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft,
- Ressourcenzuflüsse und -abflüsse (z.B. Produktionsmaterial, Verpackungen),
- Abfall,
- Optimierung der Ressourcennutzung,
- Unterstützung der Kreislaufwirtschaft,
- Finanzielle Auswirkungen aus der Ressourcennutzung sowie Impacts, Risiken und Chancen im Zusammenhang mit der Kreislaufwirtschaft.

Soziales

ESRS S1 Eigene Belegschaft *(Own workforce)*

Der Standardentwurf sieht Angabepflichten vor, die es den Nutzern der Nachhaltigkeitserklärungen eines Unternehmens ermöglichen sollen, folgende Aspekte zu verstehen:

Positive und negative Impacts auf die eigene Belegschaft

- Auswirkungen des Unternehmens auf die eigene Belegschaft, in Bezug auf wesentliche positive und negative tatsächliche oder potenzielle Impacts;
- alle Aktivitäten die ergriffen wurden, um tatsächliche oder potenzielle nachteilige Impacts zu verhindern, abzumildern oder zu beheben, sowie das Ergebnis dieser Aktivitäten;
- Art, Typ und Umfang der wesentlichen Risiken und Chancen des Unternehmens im Zusammenhang mit seinen Impacts und Abhängigkeiten auf die eigene Belegschaft und wie das Unternehmen diese steuert;
- Auswirkungen von Risiken und Chancen, die mit den Impacts und Abhängigkeiten des Unternehmens von der eigenen Belegschaft zusammenhängen, auf die kurz-, mittel- und langfristige Entwicklung, Leistung und Lage des Unternehmens und damit auf seine Fähigkeit, Unternehmenswert zu schaffen.

Angabepflichten
Um die oben beschriebene Zielsetzung des vorgeschlagenen ESRS S1 zu erreichen, müsste ein Unternehmen Informationen über folgende Punkte offenlegen:

- Maßnahmen in Bezug auf die eigene Belegschaft,
- Verfahren für die Einbeziehung der eigenen Arbeitnehmer:innen und Arbeitnehmer:innenvertreter in Bezug auf die Impacts,
- Kanäle, über die die eigenen Arbeitnehmer:innen und Arbeitnehmer:innenvertreter ihre Anliegen vorbringen können,
- Ziele zum Umgang mit wesentlichen negativen Impacts, zur Förderung positiver Impacts und zum Umgang mit wesentlichen Risiken und Chancen,
- Ergreifung von Maßnahmen zu wesentlichen Impacts auf die eigene Belegschaft und Wirksamkeit dieser Maßnahmen,
- Ansätze zur Abschwächung wesentlicher Risiken und zur Verfolgung wesentlicher Chancen im Zusammenhang mit der eigenen Belegschaft,
- Charakteristiken der Mitarbeitenden (z.B. Geschlecht, Voll- vs. Teilzeit),
- Charakteristiken der nicht angestellten Mitarbeitenden in der eigenen Belegschaft,
- Kennzahlen für Ausbildung und Kompetenzentwicklung,
- Geltungsbereich des Gesundheits- und Sicherheitsmanagementsystems,
- Leistungsfähigkeit des Managementsystems für Gesundheit und Sicherheit,
- Arbeitszeiten (optional),
- Kennzahlen für die Work-Life-Balance,
- faire Vergütung,
- Deckung des Anspruchs auf soziale Sicherheit,
- Lohngefälle zwischen Frauen und Männern,
- jährliche Gesamtvergütungsquote,
- Diskriminierungsvorfälle im Zusammenhang mit der Chancengleichheit,
- Beschäftigung von Menschen mit Behinderungen,
- Unterschiede bei der Gewährung von Leistungen an Arbeitnehmer:innen mit verschiedenen Arbeitsvertragsarten,
- Beschwerden und Reklamationen im Zusammenhang mit anderen arbeitsbezogenen Rechten,
- tarifvertraglicher Geltungsbereiche,
- Arbeitsniederlegungen,
- sozialer Dialog,
- identifizierte Fälle von schwerwiegenden Menschenrechtsverletzungen und Vorfällen.

ESRS S2 Beschäftigte in der Wertschöpfungskette *(Workers in the value chain)*

Der Standardentwurf sieht Angabepflichten vor, die es den Nutzern der Nachhaltigkeitserklärungen eines Unternehmens ermöglichen sollen, folgende Aspekte zu verstehen:

Positive und negative Impacts auf die Beschäftigten in der Wertschöpfungskette

- Auswirkungen auf die Mitarbeitenden in der Wertschöpfungskette durch eigene Tätigkeiten und die vor- und nachgelagerte Wertschöpfungskette (einschließlich der Produkte und Dienstleistungen, der Geschäftsbeziehungen und der Lieferkette), und zwar im Hinblick auf wesentliche positive und negative tatsächliche oder potenzielle Impacts;

- alle Aktivitäten, die ergriffen wurden, um tatsächliche oder potenzielle nachteilige Impacts zu verhindern, abzumildern oder zu beheben, sowie das Ergebnis dieser Aktivitäten;
- Art, Typ und Umfang der wesentlichen Risiken und Chancen des Unternehmens im Zusammenhang mit seinen Impacts und Abhängigkeiten von Arbeitnehmer:innen in der Wertschöpfungskette und wie das Unternehmen damit umgeht;
- Auswirkungen von Risiken und Chancen, die mit den Impacts und Abhängigkeiten des Unternehmens von den Arbeitnehmer:innen in der Wertschöpfungskette zusammenhängen, auf die kurz-, mittel- und langfristige Entwicklung, Leistung und Position des Unternehmens und damit auf seine Fähigkeit, Unternehmenswert zu schaffen.

Angabepflichten
Um die oben beschriebene Zielsetzung des vorgeschlagenen ESRS S2 zu erreichen, müsste ein Unternehmen Informationen über folgende Punkte offenlegen:

- Maßnahmen in Bezug auf die Mitarbeitenden in der Wertschöpfungskette,
- Verfahren zur Einbindung der Mitarbeitenden in der Wertschöpfungskette in Bezug auf die Impacts,
- Kanäle für die Mitarbeitenden der Wertschöpfungskette, um Bedenken zu äußern,
- Ziele zum Umgang mit wesentlichen negativen Impacts, zur Förderung positiver Impacts und zum Umgang mit wesentlichen Risiken und Chancen,
- Ergreifung von Aktivitäten zu den wesentlichen Impacts auf die Mitarbeitenden in der Wertschöpfungskette und Wirksamkeit dieser Maßnahmen,
- Ansätze zur Abschwächung wesentlicher Risiken und zur Verfolgung wesentlicher Chancen im Zusammenhang mit den Beschäftigten in der Wertschöpfungskette.

ESRS S3 Betroffenes Gemeinwesen *(Affected communities)*

Der Standardentwurf sieht Angabepflichten vor, die es den Nutzern der Nachhaltigkeitserklärungen eines Unternehmens ermöglichen sollen, folgende Aspekte zu verstehen:

Positive und negative Impacts auf das betroffene Gemeinwesen

- Auswirkungen der Geschäftstätigkeit sowie der vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette (einschließlich der Produkte und Dienstleistungen, Geschäftsbeziehungen und Lieferketten) auf das lokale Gemeinwesen im Hinblick auf wesentliche positive und negative tatsächliche oder potenzielle Impacts;
- alle ergriffenen Aktivitäten um tatsächliche oder potenzielle negative Impacts zu verhindern, abzumildern oder zu beheben, und das Ergebnis dieser Aktivitäten;
- Art, Typ und Umfang der wesentlichen Risiken und Chancen des Unternehmens im Zusammenhang mit den Impacts und Abhängigkeiten des Unternehmens auf das Gemeinwesen und wie das Unternehmen mit diesen umgeht;
- Auswirkungen der Risiken und Chancen im Zusammenhang mit den Impacts und Abhängigkeiten des Unternehmens auf das Gemeinwesen im Hinblick auf die kurz-, mittel- und langfristige Entwicklung, Leistung und Lage des Unternehmens und damit auf die Fähigkeit, zum Unternehmenswert beizutragen.

Angabepflichten
Um die oben beschriebene Zielsetzung des vorgeschlagenen ESRS S3 zu erreichen, müsste ein Unternehmen Informationen über folgende Punkte offenlegen:

- Maßnahmen in Bezug auf das betroffene Gemeinwesen,
- Prozesse für die Einbindung des betroffenen Gemeinwesens in Bezug auf Impacts,
- Kanäle für das betroffene Gemeinwesen, um Bedenken zu äußern,
- Ziele zum Umgang mit wesentlichen negativen Impacts, zur Förderung positiver Impacts und zum Umgang mit wesentlichen Risiken und Chancen,
- Ergreifung von Aktivitäten in Bezug auf wesentliche Impacts auf das betroffene Gemeinwesen und Wirksamkeit dieser Aktivitäten,
- Ansätze zur Abmilderung wesentlicher Risiken und zur Nutzung wesentlicher Chancen für das betroffene Gemeinwesen.

ESRS S4 Verbraucher und Endnutzer *(Consumer and end-users)*

Der Standardentwurf sieht Angabepflichten vor, die es den Nutzern der Nachhaltigkeitserklärungen eines Unternehmens ermöglichen sollen, folgende Aspekte zu verstehen:

Positive und negative Impacts auf Verbraucher und Endnutzer

- Wesentliche positive und negative tatsächliche oder potenzielle Impacts auf Verbraucher und Endnutzer der Produkte und/oder Dienstleistungen eines Unternehmens;
- alle ergriffenen Aktivitäten um tatsächliche oder potenzielle negative Impacts zu verhindern, abzumildern oder zu beheben, und das Ergebnis dieser Aktivitäten;
- Art, Typ und Ausmaß der wesentlichen Risiken und Chancen des Unternehmens im Zusammenhang mit seinen Impacts und Abhängigkeiten von Verbrauchern und Endnutzern und wie das Unternehmen diese steuert;
- Auswirkungen der Risiken und Chancen im Zusammenhang mit den Impacts und Abhängigkeiten des Unternehmens von Verbrauchern und Endnutzern auf die kurz-, mittel- und langfristige Entwicklung, Leistung und Lage des Unternehmens und damit auf die Fähigkeit, zum Unternehmenswert beizutragen.

Angabepflichten
Um die oben beschriebene Zielsetzung des vorgeschlagenen ESRS S4 zu erreichen, müsste ein Unternehmen Informationen über folgende Punkte offenlegen:

- Maßnahmen in Bezug auf Verbraucher und Endnutzer,
- Prozesse für den Dialog mit Verbrauchern und Endnutzern über Impacts,
- Kanäle, über die Verbraucher und Endnutzer Bedenken äußern können,
- Ziele zum Umgang mit wesentlichen negativen Impacts, zur Förderung positiver Impacts und zum Umgang mit wesentlichen Risiken und Chancen,
- Ergreifung von Aktivitäten in Bezug auf wesentliche Impacts auf Verbraucher und Endnutzer und Wirksamkeit dieser Maßnahmen,
- Ansätze zur Abschwächung wesentlicher Risiken und zur Verfolgung wesentlicher Chancen in Bezug auf Verbraucher und Endnutzer.

Governance

ESRS G1 Governance, Risikomanagement und interne Kontrollen *(Governance, risk management and internal control)*

Angaben zu Governance-Struktur sowie internen Kontroll- und Risiko-managementsystemen

Der Standardentwurf sieht Angabepflichten vor, die es den Nutzern der Nachhaltigkeitserklärungen eines Unternehmens ermöglichen sollen, die Governance-Struktur des Unternehmens und seine internen Kontroll- und Risikomanagementsysteme zu verstehen. Die Anforderungen sollen Informationen liefern, die das Verständnis der Nutzer für die Impacts des Unternehmens auf Umwelt und Gesellschaft und die Auswirkungen von Risiken und Chancen im Zusammenhang mit den Impacts und Abhängigkeiten des Unternehmens auf Umwelt und Gesellschaft auf die kurz-, mittel- und langfristige Entwicklung, Leistung und Lage des Unternehmens und damit auf seine Fähigkeit zur Schaffung von Unternehmenswert verbessern.

Angabepflichten
Um die oben beschriebene Zielsetzung des vorgeschlagenen ESRS G1 zu erreichen, müsste ein Unternehmen Informationen über folgende Punkte offenlegen:

- Governance-Struktur,
- Corporate Governance Code oder Policies,
- Nominierungsverfahren,
- Diversitätspolitik,
- Bewertungsverfahren,
- Vergütungspolitik,
- Risikomanagementprozesse,
- interne Kontrollprozesse,
- Zusammensetzung der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane,
- Sitzungen und Anwesenheitsquoten.

ESRS G2 Geschäftliches Verhalten *(Business conduct)*

Angaben zu geschäftlichem Verhalten

Der Standardentwurf sieht Angabepflichten vor, die es den Nutzern der Nachhaltigkeitserklärungen eines Unternehmens ermöglichen, Strategie, Ansatz, Prozesse, Verfahren und Leistung im Hinblick auf das geschäftliche Verhalten zu verstehen.

Der Standardentwurf erkennt an, dass geschäftliches Verhalten ein breites Spektrum von Verhaltensweisen umfasst, das transparente und nachhaltige Geschäftspraktiken zum Nutzen aller Stakeholder unterstützt. Der Entwurf des ESRS G2 konzentriert sich auf eine begrenzte Anzahl von Praktiken:

- Kultur des geschäftlichen Verhaltens,
- Vermeidung von Korruption, Bestechung und anderen potentiell kriminellen Verhaltensweisen mit negativen Impacts auf die Gesellschaft,
- Transparenz über wettbewerbswidriges Verhalten und politisches Engagement bzw. Lobbying.

Angabepflichten
Um die oben beschriebene Zielsetzung des vorgeschlagenen ESRS G2 zu erreichen, müsste ein Unternehmen Informationen über folgende Punkte offenlegen:

- Kultur des geschäftlichen Verhaltens,
- Maßnahmen und Ziele für das geschäftliche Verhalten,
- Verhinderung und Aufdeckung von Korruption und Bestechung,
- Prävention und Aufdeckung von wettbewerbswidrigem Verhalten,
- Schulungen zur Bekämpfung von Korruption und Bestechung,
- Veranstaltungen zur Thematisierung von Korruption und Bestechung,
- Vorfälle von wettbewerbswidrigem Verhalten,
- wirtschaftliche Eigentümer und Kontrollstruktur,
- politisches Engagement und Lobbying-Aktivitäten,
- Zahlungspraktiken.

Frist zur Stellungnahme

Die Frist zur Stellungnahme im Rahmen der öffentlichen Konsultation zu den Entwürfen endet am 8. August 2022. Stellungnahmen können über einen speziell eingerichteten Online Survey abgegeben werden.

Frist zur Stellungnahme endet am 8. August 2022

Die zur öffentlichen Konsultation gestellten Fragen stellen insbesondere die folgenden drei Themenschwerpunkte in den Blickpunkt:

- Relevanz der vorgeschlagenen Architektur, Umsetzung der Grundsätze des CSRD-Entwurfs und inhaltliche Angabepflichten der einzelnen EDs,
- Alternativen für die Priorisierung bei der Implementierung der ESRS sowie
- Angemessenheit der in den einzelnen EDs vorgeschlagenen Angabepflichten.

Ausblick

Bei der Entwicklung von Standards für die Berichterstattung über Nachhaltigkeitsaspekte ist ein zeitlicher Gleichlauf verschiedener Initiativen festzustellen. Neben den umfangreichen Vorhaben der Europäischen Union zur Überarbeitung der Nachhaltigkeitsberichterstattung sind in diesem Zusammenhang insbesondere die Aktivitäten des ISSB zu nennen, der mit der Veröffentlichung der Exposure Drafts zu IFRS S1 und S2 Ende März 2022 das Ziel verfolgt, international akzeptierte und weltweit genutzte, umfassende „Mindeststandards“ im Sinne einer globalen Basis für die Berichterstattung über Nachhaltigkeitsaspekte zu entwickeln (siehe dazu auch unseren Newsletter iGAAP fokussiert-Nachhaltigkeitsberichterstattung). Auch die US-amerikanische Wertpapier- und Börsenaufsichtsbehörde Securities and Exchange Commission (SEC) veröffentlichte im März 2022 ihre Vorschläge zur Offenlegung von klimabezogenen Informationen (siehe dazu auch unseren iGAAP fokussiert-Nachhaltigkeitsberichterstattung-Newsletter).

ISSB: Globale Basis der Berichterstattung über Nachhaltigkeitsaspekte

Anders als der ISSB und die SEC legt der europäische Gesetzgeber bzw. Standardsetter mit der CSRD und den ESRS den inhaltlichen Schwerpunkt nicht zunächst auf klimabezogene Angabepflichten, sondern widmet sich direkt einem umfassenden Spektrum an ESG-Themen. Dies spiegelt sich auch in den nun veröffentlichten Exposure Drafts bzw. in der dazugehörigen öffentlichen Konsultation wider. So beinhalten die 13 Exposure Drafts insgesamt ungefähr 140 einzelne Angabepflichten und werden durch sehr umfangreiche Anwendungsleitlinien ergänzt. Über den Online Survey zur Konsultation werden Rückmeldungen zu insgesamt ungefähr 1.200 Einzelfragen erbeten. Der Umfang der zur Konsultation gestellten Dokumente in

Verbindung mit der Zeitspanne von 100 Tagen wird sicher für einige Herausforderungen auf Seiten der an der Konsultation interessierten Stakeholder sowie auch bei der anschließenden Auswertung der Rückmeldungen sorgen. (vgl. hierzu auch die erste Reaktion des Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC) vom 10. Mai 2022).

Kompatibilität der ESRS mit ISSB und SEC?

Inwieweit die endgültigen ESRS zumindest im Hinblick auf allgemeine Grundsätze und klimabezogene Angabepflichten mit denen anderer Standardsetzer kompatibel sein werden, bleibt abzuwarten. Zwar weisen etwa die Entwürfe des ISSB gewisse inhaltliche Schnittmengen zu den ESRS Exposure Drafts auf, allerdings sind auch Unterschiede in den verwendeten Konzepten sowie den geforderten Berichtsinhalten in Breite und Tiefe offenkundig. Beispielsweise sind die Vorschläge zu den klimabezogenen Angabepflichten in ED ESRS E1 an etlichen Stellen deutlich granularer als die Vorschläge im ED IFRS SDS S2 und knüpfen zudem an politische Ziele im EU-Kontext an. Der Aufbau der vorgeschlagenen IFRS SDS sieht jedenfalls eine Ergänzung mit spezifischen Anforderungen einzelner Jurisdiktionen vor – etwa mit denen der EU – und ist somit grundsätzlich geeignet, als globale Basis für die Nachhaltigkeitsberichterstattung zu dienen. Vor diesem Hintergrund ist auch insbesondere die Ende April 2022 ins Leben gerufene Arbeitsgruppe des ISSB mit Vertretern unterschiedlicher Jurisdiktionen zu würdigen, um eine globale Konsistenz und Vergleichbarkeit der zu entwickelnden Standards zu gewährleisten.

Ihre Ansprechpartner

Jens Berger
Tel: +49 (0)69 75695 6581
jenberger@deloitte.de

Dr. Daniel Worret
Tel: +49 (0)69 75695 6614
dworret@deloitte.de

Dr. Florian Kiy
Tel: +49 (0)69 75695 6765
flkiy@deloitte.de

Hinweis

Bei Fragen wenden Sie sich bitte an
mdorbath@deloitte.de.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen (zusammen die „Deloitte-Organisation“). DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen, die sich gegenüber Dritten nicht gegenseitig verpflichten oder binden können. DTTL, jedes DTTL-Mitgliedsunternehmen und verbundene Unternehmen haften nur für ihre eigenen Handlungen und Unterlassungen und nicht für die der anderen. DTTL erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Kunden. Weitere Informationen finden Sie unter www.deloitte.com/de/UeberUns.

Deloitte bietet branchenführende Leistungen in den Bereichen Audit und Assurance, Steuerberatung, Consulting, Financial Advisory und Risk Advisory für nahezu 90% der Fortune Global 500®-Unternehmen und Tausende von privaten Unternehmen an; Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Unsere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter liefern messbare und langfristig wirkende Ergebnisse, die dazu beitragen, das öffentliche Vertrauen in die Kapitalmärkte zu stärken, die unsere Kunden bei Wandel und Wachstum unterstützen und den Weg zu einer stärkeren Wirtschaft, einer gerechteren Gesellschaft und einer nachhaltigen Welt weisen. Deloitte baut auf eine über 175-jährige Geschichte auf und ist in mehr als 150 Ländern tätig. Erfahren Sie mehr darüber, wie die rund mehr als 345.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von Deloitte das Leitbild „making an impact that matters“ täglich leben: www.deloitte.com/de.

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen. Weder die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen noch deren verbundene Unternehmen (zusammen die „Deloitte-Organisation“) erbringen mit dieser Veröffentlichung eine professionelle Dienstleistung. Diese Veröffentlichung ist nicht geeignet, um geschäftliche oder finanzielle Entscheidungen zu treffen oder Handlungen vorzunehmen. Hierzu sollten Sie sich von einem qualifizierten Berater in Bezug auf den Einzelfall beraten lassen.

Es werden keine (ausdrücklichen oder stillschweigenden) Aussagen, Garantien oder Zusicherungen hinsichtlich der Richtigkeit oder Vollständigkeit der Informationen in dieser Veröffentlichung gemacht, und weder DTTL noch ihre Mitgliedsunternehmen, verbundene Unternehmen, Mitarbeitenden oder Bevollmächtigten haften oder sind verantwortlich für Verluste oder Schäden jeglicher Art, die direkt oder indirekt im Zusammenhang mit Personen entstehen, die sich auf diese Veröffentlichung verlassen. DTTL und jede ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen.

Mai 2022