

# Nachhaltigkeit

Für unsere Mandanten, Geschäftspartner und Unternehmen



**THEMENSCHWERPUNKTE:**

ESRS 1 –  
Allgemeine Anforderungen

---

ESRS 2 –  
Allgemeine Angaben

---

## EDITORIAL

Sehr geehrte Damen und Herren,

in den nächsten Wochen werden wir uns im Rahmen einer Reihe von drei in kurzem zeitlichem Abstand erscheinenden Rundschreiben im Bereich „Nachhaltigkeit“ intensiv mit den European Sustainability Reporting Standards (ESRS [🔗](#)) befassen. Diese bislang 12 Berichtsstandards sind die zentrale Grundlage für die neue Nachhaltigkeitsberichterstattung und müssen von einem begrenzten Kreis betroffener Unternehmen, insbesondere den großen börsennotierten Gesellschaften, bereits ab dem laufenden Geschäftsjahr angewendet werden, konkret ab einem nach dem 31.12.2023 beginnenden Geschäftsjahr. Der deutlich umfangreichere Anwenderkreis der großen haftungsbeschränkten Unternehmen, zu denen auch zahlreiche mittelständische Unternehmen zählen, kommt dann ab dem Jahr 2025 hinzu, hier konkret für nach dem 31.12.2024 beginnende Geschäftsjahre. Neben den ESRS ist die EU-Taxonomie ebenfalls ein zwingender Bestandteil der neuen Nachhaltigkeitsberichterstattung. Auch wenn sich inhaltlich z. T. Überschneidungen mit den ESRS ergeben, stellt sie einen eigenständigen Berichtsteil dar.

Die bislang zwölf ESRS sind durch die EU erst vor vergleichsweise kurzer Zeit entwickelt und veröffentlicht worden. Darüber hinaus sind sie jeder für sich und umso mehr in ihrer Gesamtheit umfangreich und sehr detailliert, wodurch sich ein hohes Maß an Komplexität ergibt. Dies nehmen wir zum Anlass, Ihnen mit den drei Rundschreiben über die bisherigen allgemeinen Informationen zu den anstehenden Nachhaltigkeitsberichtspflichten nach CSRD/ESRS und EU-Taxonomie hinaus die Gelegenheit zu verschaffen, sich intensiver mit den anstehenden Berichtspflichten und den dazu erforderlichen Maßnahmen auseinanderzusetzen. Wir hoffen Ihnen damit einen tieferen Einblick in das geben zu können, was ggfls. auf Sie zukommt, um zu ermutigen, sich frühzeitig den unausweichlichen Herausforderungen zu stellen.

In unserem hier vorliegenden ersten Rundschreiben 2024 werden wir uns mit den ersten beiden ESRS, den themenübergreifenden Standards ESRS 1 und ESRS 2 befassen. Diese Standards



beinhalten grundsätzliche Begriffsbestimmungen und stellen das Verhältnis der einzelnen Standards zueinander dar. Sie legen fest, wie bestimmte Informationen zu geben sind, und regeln die z.T. gewährten Übergangsfristen für die Offenlegung einzelner Angaben. Sie geben die grundsätzliche Struktur der Standards vor. Diese ist für alle Standards gleich und setzt sich aus vier Bestandteilen zusammen: der Darstellung der Strategie bzgl. des in dem jeweiligen Themenstandard dargestellten Themas, den hierzu geplanten Maßnahmen, den verfolgten Zielen sowie den zu berichtenden Parametern. Die themenübergreifenden Standards befassen sich mit den übergeordneten Themen wie dem Geschäftsmodell und der Unternehmensstrategie, den Hauptmerkmalen der Wertschöpfungskette und den Überlegungen zur durchzuführenden Stakeholder- und Wesentlichkeitsanalyse, aber auch mit dem im Hinblick auf die Berichterstattung eingerichteten internen Kontrollsystem sowie der Verantwortlichkeit der Organe des Unternehmens für das Thema „Nachhaltigkeit“.

In unserem zweiten Rundschreiben 2024 werden wir intensiver den ersten Teil der themenspezifischen Standards beleuchten, nämlich die Standards zu den Umweltfaktoren. Hierzu gehören ESRS E1 – Klimawandel, ESRS E2 – Umweltverschmutzung, ESRS E3 – Wasser- und Meeresressourcen, ESRS E4 – Biologische Vielfalt und Ökosysteme sowie ESRS E5 – Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft.

Das dritte Rundschreiben 2024 wird sich den übrigen themenspezifischen Standards widmen, also denen zu den Bereichen „Soziales“ und „Governance“. Hierzu gehören die Sozialstandards ESRS S1 – Eigene Belegschaft, ESRS S2 – Arbeitskräfte in der Lieferkette, ESRS S3 – Betroffene Gemeinschaften und ESRS S4 – Verbraucher und Endnutzer sowie der Governance-Standard ESRS G1 – Unternehmenspolitik.

Das Team Nachhaltigkeit steht Ihnen für Fragen zu den jeweiligen Ausführungen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen  
Ihr Dirk Beil

## A. ESRS 1 – Allgemeine Anforderungen

Der erste Querschnittsstandard definiert die verbindlichen Konzepte und Grundsätze, die bei der Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts nach der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) anzuwenden sind. Ziel des Standards ist es, dem Leser ein Verständnis über den Aufbau der ESRS sowie über die Konventionen für deren Ausarbeitung und die zugrunde liegenden Konzepte zu vermitteln. Des Weiteren werden die allgemeinen Anforderungen an die Erstellung und Darstellung von Nachhaltigkeitsinformationen beschrieben. Anders als die übrigen ESRS enthält der ESRS 1 selbst keine Angabepflichten, er definiert aber für die übrigen ESRS die Angabepflichten innerhalb bestimmter Berichterstattungsbereiche. Diese werden im Folgenden noch tiefer gehend erläutert.

### 1. Aufbau und Funktionsweise der ESRS

Der ESRS 1 definiert zunächst die drei Kategorien der ESRS:

- generelle Standards
- themenbezogene Standards
- sektorspezifische Standards

Alle drei Kategorien stehen gleichrangig nebeneinander. Sofern sie dem Grunde nach anwendbar sind, gibt es im Verhältnis zueinander keine Rangfolge. Des Weiteren gibt es zwischen den Standards bzgl. der sich daraus ableitenden Angabepflichten durchaus Wechselwirkungen, indem ESRS 2 auf Themenstandards Bezug nimmt, umgekehrt aber auch die Themenstandards bzgl. genereller Angaben auf den ESRS 2 zurückverweisen.

Die beiden erstgenannten Kategorien gehören zum sog. Set 1 der ESRS und sind sektorunabhängig, d. h., sie gelten für alle Unternehmen gleichermaßen. Die Standards dieser beiden Kategorien wurden am 31.7.2023 final verabschiedet und sind somit dem Grunde nach von allen berichtspflichtigen Unternehmen ab Beginn der Verpflichtung zur Nachhaltigkeitsberichterstattung auf Basis der CSRD (Geschäftsjahr 2024 bzw. 2025) anzuwenden.

Allerdings regelt ESRS 1 einen sog. Wesentlichkeitsvorbehalt. Danach muss jedes Unternehmen nur über diejenigen Themen berichten, die das Unternehmen im Rahmen der vorgeschriebenen Wesentlichkeitsanalyse als für sich wesentlich identifiziert und in der Folge priorisiert hat. Auf den Prozess der Wesentlichkeitsanalyse werden wir unter Gliederungspunkt 3.2. eingehen. Von dem Wesentlichkeitsvorbehalt gibt es eine Ausnahme: den ersten Umweltstandard ESRS E1. Für diesen erfolgt eine Begründungsumkehrung dahin gehend, dass das Unternehmen bei Nichtanwendung des Standards ausdrücklich begründen muss, warum dieser nach eigener Einschätzung nicht relevant ist ESRS 2.57.

### Die zwölf Standards des Set 1 der ESRS

Generelle Standards		
<b>ESRS 1</b> Allgemeine Anforderungen		<b>ESRS 2</b> Allgemeine Angaben
Themenbezogene Standards		
Environment	Soziales	Governance
ESRS E1 Klimawandel	ESRS S1 Eigene Belegschaft	ESRS G1 Unternehmenspolitik
ESRS E2 Verschmutzung	ESRS S2 Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette	
ESRS E3 Wasser- und Meeresressourcen	ESRS S3 Betroffene Gemeinschaften	
ESRS E4 Biologische Vielfalt und Ökosysteme	ESRS S4 Verbraucher und Endnutzer	
ESRS E5 Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft		

Nachhaltigkeitsaspekte im Sinne der ESRS sind Umwelt-, Sozial- und Governance-Faktoren. Die in Anlage A zu ESRS 1 dargestellte Anwendungsanforderung AR 16 umfasst eine Tabelle, in der mögliche Themen, Unterthemen und Unter-Unterthemen zu den in den Themen-ESRS enthaltenen Nachhaltigkeitsaspekten aufgeführt sind. Diese Tabelle ist gemäß ausdrücklicher Regelung als Ausgangsbasis für die Identifizierung von Themen von allen Unternehmen verpflichtend anzuwenden. Gleichzeitig wird an der Stelle aber auch darauf hingewiesen, dass die Tabelle nur Indizwirkung hat und keineswegs als abschließend angesehen werden darf. So ist es möglich und auch wahrscheinlich, dass sich aus der Wesentlichkeitsanalyse weitere unternehmensspezifische Nachhaltigkeitsaspekte mit Wesentlichkeitsrang ergeben. Ist das der Fall, ist über diese ebenfalls nach den generellen Anforderungen gemäß ESRS 1 zu berichten.

Die der oben genannten dritten Kategorie zuzuordnenden sektorspezifischen Standards werden aktuell noch erarbeitet. Die Finalisierung ist gerade um rd. zwei Jahre auf 2026 verschoben worden. Diese Standards werden für die dem jeweiligen Sektor zuzuordnenden Unternehmen zu weiteren Reportingpflichten führen.

Am Ende dieses Rundschreibens finden Sie Übersichten, in welchen das Zusammenspiel der allgemeinen Standards miteinander und mit den Themenstandards dargestellt wird.

## 2. Umfang und Qualität von Angabepflichten sowie ergänzenden Informationen

Aus den drei Standardkategorien lassen sich zunächst drei Arten von Angaben ableiten: die sektorunabhängigen, die sektorspezifischen und die unternehmensspezifischen Angaben. Sämtliche Angaben resultieren aus der gemäß ESRS 1 durchzuführenden Wesentlichkeitsanalyse. Da die Sektorenstandards noch nicht vorliegen, kann es nach deren Verabschiedung durchaus sein, dass in Ermangelung einer Erwähnung in den vorliegenden Themenstandards zunächst als unternehmensspezifisch eingeordnete Themen später zu sektorspezifischen Themen werden.

Wie bereits angesprochen, ist ESRS 1 die Basis für die Regelungen in den weiteren Standards. Er enthält und erläutert insbesondere diejenigen Regelungen, die für alle Themenstandards sowie auch für den zweiten themenübergreifenden Standard ESRS 2 anzuwenden sind.

Zentral ist hier zum einen die Definition der sog. Berichterstattungsbereiche, die sich in allen übrigen Standards wiederfinden. Diesen speziellen Berichterstattungsbereichen lassen sich sämtliche Angabepflichten des ESRS 2 und der Themenstandards zuordnen und sind dort mit den nachfolgend in Klammern genannten Abkürzungen bezeichnet.

**Governance (GOV):** Verfahren, Kontrollen und Vorgänge zur Überwachung, Verwaltung und Beaufsichtigung von Auswirkungen, Risiken und Chancen

**Strategie (SBM, vom engl. Strategy and Business Model):** Zusammenspiel der Strategie und des Geschäftsmodells mit wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen

**Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen (IRO, vom engl. Impacts, Risks and Opportunities):** Verfahren, mit denen das Unternehmen Auswirkungen, Risiken und Chancen ermittelt und ihre Wesentlichkeit bewertet sowie wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte mit Strategien und Maßnahmen angeht

**Parameter und Ziele (MT, vom engl. Metrics and Targets):** Leistungskennzahlen des Unternehmens nebst Zielen und Fortschritten

Die Angabepflichten des ESRS 2 tragen, diesen Vorgaben entsprechend, das jeweilige Kürzel aus dem Klammerzusatz stets in ihrem Namen (z. B. ESRS 2 GOV-1). Dagegen werden die themenspezifischen Angabepflichten mit einer fortlaufenden Nummer beschrieben und im Themenstandard selbst einem Berichterstattungsbereich zugeordnet (z. B. ESRS 1-1 [Übergangsplan für den Klimaschutz] dem Bereich „Strategie“).

Wie oben erläutert, werden die allgemeinen Angabepflichten des ESRS 2 teilweise durch entsprechende Regelungen in Themenstandards ergänzt. Für diese Ergänzungen gibt es allerdings keine eigene Nomenklatur. Denkbar wäre aber für eine leichtere Einordnung z. B. die Bezeichnung ESRS E1-GOV-3 für die ergänzende Angabepflicht über die Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistungen in Anreizsysteme. Das Unternehmen hat bereits durch ESRS 2 GOV-3 grundsätzliche Informationen und Nachhaltigkeitsaspekte zu benennen, mit denen sich die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane befassen. Durch die Ergänzung in ESRS E1-GOV-3 sind zusätzlich auch Aussagen zu der Verknüpfung dieser Anreizsysteme mit Reduktionszielen von Treibhausgasemissionen zu machen.

Pflichtangaben können Informationen zu **Strategien** (Hinweis: Im Deutschen wird der Begriff „Strategie“ sowohl als Übersetzung für „strategy“ als auch für „policy“ genutzt; hier besser zu übersetzen mit „Konzepten“), zu **Maßnahmen**, zu **Zielen** oder zu konkreten **Parametern** umfassen. In welcher Form hierzu zu berichten ist, hängt davon ab, von welcher Art die Informationen sind. Sollte ein Thema aufgrund der durchgeführten Wesentlichkeitsanalyse dem Grunde nach als wesentlich eingestuft worden sein, sind zwingend Erläuterungen zu den diesbezüglichen Konzepten sowie zu den hierzu seitens des Unternehmens geplanten Maßnahmen und Zielen zu machen. Sollten keine Konzepte, Maßnahmen oder Ziele festgelegt sein, ist hierauf hinzuweisen, also ein Negativvermerk zu machen. Das Unternehmen kann angeben, ob und in welchem Zeitraum es beabsichtigt, hierzu etwas festzulegen. Abweichend dazu ist eine Angabepflicht für Parameter nur gegeben, wenn diese in einem weiteren Prüfungsschritt ebenfalls als wesentlich bewertet werden. Was Ziele und was Parameter sind, ist in dem jeweiligen Themenstandard ausdrücklich benannt. Für unternehmensspezifische Themen muss das Unternehmen diese selbst anhand ihres internen Berichts- und Steuerungssystems festzulegen.

Die kleinste Einheit abgefragter Informationen stellen **Datenpunkte** dar. Diese können quantitativer oder qualitativer Natur sein. Bei qualitativen Datenpunkten handelt es sich beispielsweise um Beschreibungen von Systemen, z. B. eines Systems für die Erfassung von Arbeitsunfällen. Nicht jede Angabepflicht enthält Datenpunkte. Weitere hilfreiche Erläuterungen zum Thema „Datenpunkte“ finden sich in dem Entwurf der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) einer [Implementation Guidance](#) mit einer umfassenden Liste aller [ESRS-Datenpunkte](#).

Neben den eigentlichen Angabepflichten gibt es in den ESRS noch **Anwendungsanforderungen**, die die Angabepflichten um Interpretationen und Auslegungen ergänzen. Auf Datenpunktebene können aus diesen Anwendungsanforderungen aber auch eigenständige Angabeverpflichtungen resultieren.

In den ESRS finden sich unterschiedliche Formulierungen – je nachdem, ob es sich um eine Pflichtangabe, um eine empfohlene Angabe oder um eine Abwägung handelt. ESRS 1 gibt dieses genau vor. Wenn in einem ESRS geschrieben wird, das Unternehmen „**hat anzugeben**“, handelt es sich um eine Pflichtangabe. Lautet die Formulierung „**kann angeben**“, wird sie als Empfehlung zur

Angabe verstanden. Sofern die Formulierung „**hat zu berücksichtigen**“ verwendet wird, liegen Abwägungen zur Ausgestaltung von Angabepflichten vor.

ESRS 1 selbst enthält verschiedene Anlagen mit unterschiedlichem Verpflichtungscharakter. So geben die Anlagen A bis D verpflichtend zu berücksichtigende, die Anlagen E und F dagegen nur exemplarische Darstellungen von Sachverhalten wieder. Welchen Verpflichtungscharakter die jeweilige Anlage hat, geht eindeutig aus der einleitenden Beschreibung hervor. Anlage A enthält u. a. die oben bereits erwähnte Tabelle möglicher Themen zu den Themenstandards. Anlage B legt die qualitativen Merkmale von Informationen fest.

Diese **qualitativen Merkmale von Informationen** sind von allen Unternehmen bei Erstellung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu berücksichtigen. Es handelt sich um folgende Merkmale: **Relevanz**, **wahrheitsgetreue Darstellung**, **Vergleichbarkeit**, **Überprüfbarkeit** und **Verständlichkeit**. Die ersten beiden Eigenschaften werden als grundlegend, die weiteren drei als verbessernd gewertet. Die wahrheitsgetreue Darstellung wird noch tiefer gehend definiert mit vollständig, neutral und korrekt. Des Weiteren sieht ESRS 1 vor, dass für alle Darstellungen der Vorsichtsprinzipal gilt. Dieser wird aber abweichend zur Finanzberichterstattung definiert als Grundsatz zur Einhaltung von Neutralität bei der Darstellung von Sachverhalten.

### 3. Der Nachhaltigkeits-Due-Diligence-Prozess

ESRS 1 verpflichtet nicht zu einem gesonderten Nachhaltigkeits-Due-Diligence-Prozess, sondern bezieht sich auf die allgemeinen Sorgfaltspflichten des Managements. Dieses erfolgt durch konkrete Bezugnahme auf die UN-Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte in ESRS 1.59. Dass in ESRS 2 GOV-4 ausdrücklich eine zusammenfassende Beschreibung des bestehenden Prozesses gefordert wird, steht dazu nicht in Widerspruch, da die Beschreibung den Teil des gesamten Due-Diligence-Prozesses umfassen kann, der sich auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung bezieht.

Der Nachhaltigkeits-Due-Diligence-Prozess umfasst die Stakeholder-Einbindung, die Wesentlichkeitsanalyse, die Berichterstattung und eine sich hieraus eventuell ergebende Anpassung von Governance, Strategie und/oder Geschäftsmodell. Er definiert somit einen fortlaufenden Prozess kontinuierlicher Entwicklung.

### 3.1. Stakeholder-Einbindung

ESRS 1 definiert zwei Arten von Stakeholdern (oder in der Sprache der ESRS: Interessenträgern): solche, die direkt von Maßnahmen und Entscheidungen eines Unternehmens betroffen sind (z. B. Kunden oder Mitarbeiter), und solche, die die Informationen der Nachhaltigkeitsberichterstattung lediglich für sich nutzen (z. B. Kapitalgeber). Es kann inhaltliche Überschneidungen geben. Zusätzlich spricht ESRS 1 von sog. stillen Stakeholdern. Hierzu zählt die Natur. Deren „Stimme“ kann nur über Studien u. Ä. in die sich der Stakeholderanalyse anschließende Wesentlichkeitsanalyse einfließen.

Gemäß ESRS 1 sind alle wesentlichen Stakeholder zwingend in den Due-Diligence-Prozess einzubeziehen, es wird aber keine bestimmte Form der Einbeziehung vorgeschrieben. Stakeholder können unmittelbar z. B. im persönlichen Dialog oder mittels Verwendung von Fragebögen einbezogen werden. Es ist aber auch zulässig, Experten im eigenen Haus bzgl. der Sichtweisen der Stakeholder zu befragen. So kann beispielsweise der Vertriebsleiter die Aufgabe erhalten, sich die „Brille“ der wichtigsten Kunden aufzusetzen und deren in Geschäftsverhandlungen oder bei anderen Gelegenheiten geäußerten Erwartungen wiederzugeben.

### 3.2. Wesentlichkeitsanalyse

Der zweite und ganz entscheidende Part des Nachhaltigkeits-Due-Diligence-Prozesses ist die Wesentlichkeitsanalyse. Die Regelungen zur Wesentlichkeitsanalyse finden sich in den Gliederungspunkten 3.2. ff. des ESRS 1.

Was verbirgt sich hinter dem Prinzip der Wesentlichkeit? Es sieht vor, dass alle entscheidungsrelevanten Sachverhalte in Übereinstimmung mit verpflichtenden Standards dargestellt werden. Entscheidungserheblich ist alles, was den Nutzer der Informationen in seiner Entscheidungsfindung beeinflussen kann. Der Zweck der Wesentlichkeitsanalyse ist somit die Identifizierung und Priorisierung der sowohl für das Unternehmen als auch insbesondere für seine (wesentlichen) Stakeholder erheblichen und relevanten Themen. Diese Themen definieren den Handlungsrahmen für das Nachhaltigkeitsmanagement und die Nachhaltigkeitsberichterstattung. Die Wesentlichkeitsanalyse ist nicht auf Unternehmensebene durchzuführen, sondern gemäß ESRS 1.39 auf Bereichsebene.

ESRS 1.37 legt fest, dass die Wesentlichkeit aus zweierlei Perspektiven zu betrachten ist: der Wesentlich-

keit der Auswirkungen und der finanziellen Wesentlichkeit. Themen können entweder einer der beiden oder auch beiden Perspektiven zugeordnet werden. Damit ein Thema als wesentlich im Sinne von ESRS 1 angesehen wird, reicht es aus, wenn eine der beiden Perspektiven vorliegt. Da diese beiden Perspektiven gleichwertig und unabhängig nebeneinanderstehen, beschreibt ESRS 1 dies als **Prinzip der doppelten Wesentlichkeit**.

In ESRS 1.43 ff. bzw. ESRS 1.47 ff. werden die „Auswirkungswesentlichkeit“ und „finanzielle Wesentlichkeit“ erläutert. Hieraus ergeben sich folgende Definitionen:

- **Auswirkungswesentlichkeit:** Ein Thema ist wesentlich, wenn sich kurz-, mittel- oder langfristig tatsächliche oder mögliche, positive oder negative Auswirkungen hieraus für Menschen oder Umwelt ergeben können. Diese Auswirkungen können aus der eigenen Geschäftstätigkeit oder der vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette, aus eigenen Produkten und Leistungen sowie auch aus Geschäftsbeziehungen entstehen. Man spricht dann von der sog. Inside-Out-Wirkung.
- **Finanzielle Wesentlichkeit:** Ein Thema ist wesentlich, wenn es kurz-, mittel- oder langfristig bedeutende Risiken und Chancen für das Unternehmen bzgl. seiner wirtschaftlichen Entwicklung, seiner finanziellen Ausstattung und Ergebnissituation, seiner Cashflows oder seines Zugangs zu finanziellen Mitteln sowie der Höhe seiner Finanzierungskosten verursacht. Diesen Effekt nennt man auch Outside-In-Wirkung.

Der entscheidende Unterschied zur bisherigen Nachhaltigkeitsberichterstattung, wie sie derzeit im Handelsgesetzbuch (HGB) verankert ist, liegt darin, dass die Verknüpfung der beiden Dimensionen bislang mit einem „und“ ausgestattet war. Es war erforderlich, dass beide Dimensionen als wesentlich beurteilt wurden, um berichtspflichtig zu sein. Die CSRD ändert dies nun dahin gehend, dass bereits die Erfüllung einer Wesentlichkeitsdimension ausreicht, sie ersetzt somit das „und“ durch ein „oder“. Dies dürfte vielfach zu einer größeren Zahl relevanter Themen für den Nachhaltigkeitsbericht führen.

Sämtliche Themenstandards und alle Angabepflichten unterliegen einem Wesentlichkeitsvorbehalt. Eine Berichterstattung zu einzelnen Themen hat demnach nur zu erfolgen, wenn sie als wesentlich betrachtet werden. Die einzigen Ausnahmen bilden die jeweiligen

ergänzenden Angabepflichten in den Themenstandards zu IRO-1 und, wie eingangs bereits erläutert, der ESRS E1. Für diesen ist in die Berichterstattung eine ausdrückliche Begründung aufzunehmen, wenn das Unternehmen das Thema als nicht wesentlich betrachtet.

Grundsätzlich besteht zwischen beiden Dimensionen eine Wechselwirkung. Auswirkungswesentliche Aspekte führen in der Regel auch zu einer finanziellen Wesentlichkeit. Daher wird in ESRS 1 ausdrücklich empfohlen, mit der Analyse der Auswirkungswesentlichkeit zu beginnen. Wie in Gliederungspunkt 1. erläutert, enthält ESRS 1 AR 16 eine Tabelle mit möglichen nachhaltigkeitsrelevanten Themen, die für die Wesentlichkeitsanalyse verpflichtend zugrunde zu legen ist. Zusätzlich sind unternehmensspezifische Themen zu erfassen.

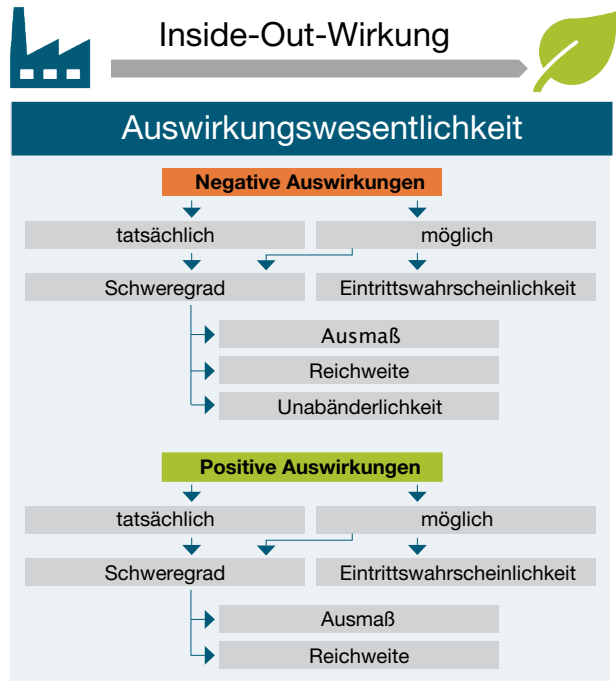
Der ESRS 1 empfiehlt Unternehmen für die Prüfung der Auswirkungswesentlichkeit folgende Schritte:

1. Gewinnung eines Verständnisses über Zusammenhänge in Bezug auf seine Auswirkungen, einschließlich der Tätigkeiten, der Geschäftsbeziehungen und der Interessenträger
2. Ermittlung der tatsächlichen und potenziellen Auswirkungen, ggf. in Zusammenarbeit mit Interessenträgern und Experten
3. Bewertung der Wesentlichkeit und Festlegung von Schwellenwerten, um zu bestimmen, welche Auswirkungen in dem Nachhaltigkeitsbericht zu berücksichtigen sind

Die konkrete Bewertung der Auswirkungswesentlichkeit unterscheidet sich dabei, ob die Auswirkung bereits eingetreten oder nur potenzieller Natur ist sowie ob sie eine negative oder positive Ausprägung hat.

Der Schweregrad setzt sich zusammen aus den **Faktoren Ausmaß** (Wie gravierend ist die Auswirkung?) und **Reichweite** (Wie weit ist die Auswirkung verbreitet, z. B. nach geografischen Bereichen oder auch nach der Anzahl der betroffenen Produkte?). Bei negativen Auswirkungen tritt das Kriterium der **Unabänderlichkeit** hinzu, das sich mit der Frage beschäftigt, ob und in welchem Umfang die negativen Auswirkungen auf Menschen oder die Umwelt durch weitere Maßnahmen behoben bzw. rückgängig gemacht werden können. Für die Bewertung eines Themas als wesentlich ist es ausreichend, wenn mindestens ein Faktor zur Beurteilung des Schweregrades als wesentlich bewertet wird.

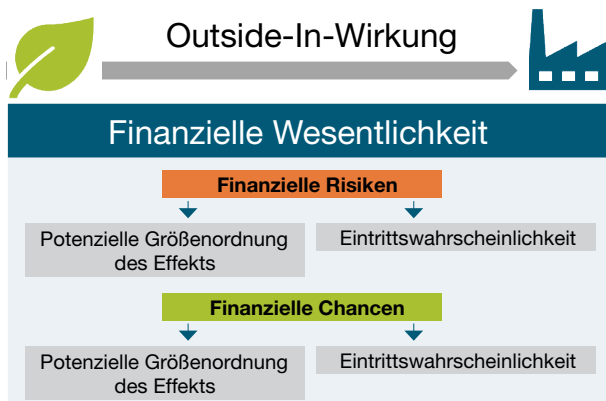
## Die Bewertungskriterien der Auswirkungswesentlichkeit



Unter Berücksichtigung der Einschätzung der Eintrittswahrscheinlichkeit und unter Zugrundelegung der definierten Schwellenwerte lässt sich hieraus beurteilen, ob ein Nachhaltigkeitsaspekt für Mensch und Umwelt auswirkungswesentlich ist.

Die Bewertung der finanziellen Wesentlichkeit fokussiert sich hingegen auf die Wirkung der Risiken und Chancen aus Nachhaltigkeitsaspekten auf die finanzielle Lage eines Unternehmens und die Entscheidungserheblichkeit dieser Information. Dies bedeutet, dass insbesondere dann Informationen als wesentlich anerkannt werden, wenn davon auszugehen ist, dass sich eine Auslassung, Falschangabe oder Verschleierung eben dieser auf Entscheidungen auswirken kann, die Hauptnutzer der allgemeinen Finanzberichterstattung auf Grundlage des Nachhaltigkeitsberichts treffen. Es ist somit zu ermitteln, ob sich aus nachhaltigkeitsbezogenen Risiken oder Chancen finanzielle Auswirkungen auf das Unternehmen ergeben. Ausgangspunkt der Überlegungen ist hierbei die Ermittlung von Abhängigkeiten von natürlichen, personellen und sozialen Ressourcen. Diese Abhängigkeiten können sich einerseits auf die Fähigkeit des Unternehmens auswirken, die für seine Geschäftsprozesse erforderlichen Ressourcen weiterhin zu nutzen oder zu beschaffen, sowie die Qualität und Preise der Ressourcen beeinflussen.

## Die Bewertungskriterien der finanziellen Wesentlichkeit



Andererseits ist auch denkbar, dass die Fähigkeit beeinträchtigt wird, sich zu akzeptablen Bedingungen auf die für die Geschäftsprozesse erforderlichen Beziehungen zu verlassen.

Die Wesentlichkeit von Risiken und Chancen bestimmt sich aus einer Kombination der potenziellen Größenordnung und der Eintrittswahrscheinlichkeit der finanziellen Auswirkung.

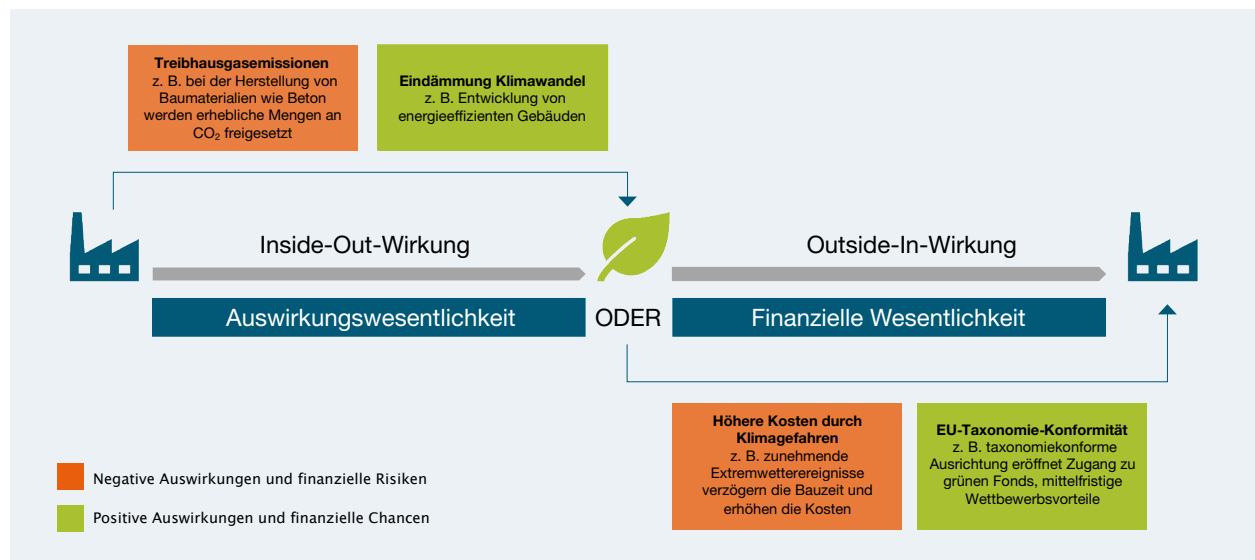
Eine mögliche Kausalkette zwischen auswirkungs- und finanziell wesentlichen Aspekten zeigt das folgende Beispiel aus der Baubranche: Während die Produktion von notwendigem Zement zu einem erheblichen Treibhausgasausstoß führt, der dem Klimawandel weiteren

Vorschub leistet und somit eine negative Auswirkung auf die Umwelt darstellt, können hieraus als Folge finanzielle Risiken der Art entstehen, dass durch den Klimawandel verstärkt auftretende Extremwetterereignisse Einfluss auf die Prozesse und Planungen auf der Baustelle haben können. Als Gegenbeispiel lässt sich anführen, dass die Spezialisierung auf energieeffiziente Gebäude dem Klimawandel entgegenwirkt, folglich eine positive Auswirkung ausstrahlt. Damit könnte die finanzielle Chance einhergehen, leichter an Fremdkapitalmittel zu kommen, da das Unternehmen gute EU-Taxonomie-Kennzahlen aufweist.

Der Prozess der Wesentlichkeitsanalyse ist jährlich durchzuführen. Es darf auf die Vorjahresergebnisse und -einschätzungen zurückgegriffen werden, wenn sich keine wesentlichen Änderungen ergeben haben. Solche können sich beispielsweise aus wichtigen M&A-Transaktionen, Wechseln bei entscheidenden Lieferanten, globalen Ereignissen (Pandemie, Krieg), wesentlichen Änderungen bei sozialen Standards sowie aus neuen Produktparten oder Standorten ergeben, aber auch aufgrund einer geänderten gesetzlichen Regulatorik. Sollten keine entsprechenden Sachverhalte vorliegen, reicht ein schlichtes Update aus. Bei wesentlichen Änderungen ist eine Neuaufnahme zu machen.

Auch für die Wesentlichkeitsanalyse hat die EFRAG eine [Implementation Guidance](#) mit weiteren hilfreichen Erläuterungen im Entwurf veröffentlicht.

## Beispiel für eine Kausalkette zwischen auswirkungs- und finanziell wesentlichen Aspekten aus der Baubranche



### 3.3. Zeitliche Horizonte in der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Die Nachhaltigkeitsberichterstattung bezieht sich grundsätzlich auf denselben Zeitraum wie die Finanzberichterstattung: auf das jeweilige Geschäftsjahr. Dies ist schon dadurch bedingt, dass die Nachhaltigkeitserklärung integraler Bestandteil des Lageberichts ist. Aber für die Wesentlichkeitsanalyse ergeben sich abweichende Zeithorizonte, die in ESRS 1.77 auch definiert werden. Danach entspricht der kurzfristige Zeitraum dem der Finanzberichterstattung, also in der Regel ein Jahr. Der mittelfristige Horizont ist länger als ein Jahr und kann maximal fünf Jahre betragen. Als langfristige Horizonte sind solche von über fünf Jahren zu werten. In Themenstandards gibt es z. T. abweichende Festlegungen für Zeithorizonte. Aufgrund ausdrücklicher Regelung in ESRS 1.79 gehen diese den allgemeinen Regelungen ausdrücklich vor. Wenn Unternehmen in der eigenen Berichterstattung mit anderen Horizonten arbeiten und dieses entsprechend begründen, ist dies gemäß ESRS 1 ebenfalls zulässig, aber auch tatsächlich so in der Wesentlichkeitsanalyse zugrunde zu legen und ausdrücklich offenzulegen.

## 4. Nachhaltigkeitserklärung

ESRS 1 legt hinsichtlich der Nachhaltigkeitserklärung fest, dass diese als integraler, aber deutlich abgegrenzter Teil im Lagebericht darzustellen ist. Des Weiteren schreibt ESRS 1.115 vor, dass sie vier Abschnitte zu umfassen hat: die allgemeinen Informationen, die Umweltinformationen, die sozialen Informationen und die Governance-Informationen.

Innerhalb der Abschnitte ist zu berücksichtigen, dass jeweils die vier Berichterstattungsbereiche (s. o.) gesondert darzustellen sind und die Umweltinformationen in einem gesonderten Teil die Angaben nach der EU-Taxonomie-Verordnung enthalten müssen. Ansonsten ist die Darstellung frei wählbar. Ein Vorschlag für eine mögliche Darstellung findet sich in ESRS 1, Anlage F. Eine Differenzierung zwischen den Angaben nach Themenstandards und solchen lt. künftiger Sektorenstandards ist gemäß ESRS 1.116 nicht gefordert. Gleiches gilt gemäß ESRS 1.117 auch für die unternehmensspezifischen Themen.

Für die Darstellung der Ergebnisse der Stakeholder- und insbesondere der Wesentlichkeitsanalyse gibt es in den ESRS keine Vorgaben. Häufig wird für die Ergebnisse der Wesentlichkeitsanalyse die Darstellung

in einer Matrix gewählt, aber auch jede andere Form der Darstellung ist zulässig, z. B. in einer Tabelle. In der Nachhaltigkeitsberichterstattung offenzulegen sind der vom Unternehmen gewählte Prozess der Wesentlichkeitsanalyse (ESRS 1.26 i. V. m. ESRS 2 IRO-1) und die Ergebnisse der Wesentlichkeitsanalyse (ESRS 1.26 i. V. m. ESRS 2 SBM-3). Der inhaltliche Weg zu den Ergebnissen, also insbesondere die Gründe und Argumente, warum ein Thema als wesentlich oder als nicht wesentlich bewertet wurde, fließt nicht in die offenzulegende Berichterstattung ein. Diese sind aber auf jeden Fall intern zu dokumentieren: Zum einen, weil der Prozess sich jährlich wiederholt und im Folgejahr die getroffenen Einschätzungen nachvollziehbar sein müssen. Zum anderen ist die Nachhaltigkeitserklärung künftig zu prüfen. Der Prüfer muss sich ein Bild davon machen können, ob die Auswahl der Themen im Hinblick auf Umfang und Tiefe zutreffend war sowie ob die Gründe für die Festlegung der Themen nachvollziehbar sind.

Die Informationen müssen für Parameter verpflichtend Vorjahresangaben enthalten (eine Ausnahme gilt für das erste Jahr der Anwendung). Fehler im Vorjahr sind im laufenden Jahr ausdrücklich zu korrigieren. Sind im Vorjahr Schätzungen enthalten und werden diese auf Basis neuer Erkenntnisse angepasst, handelt es sich nicht um Fehler. In der Darstellung der wesentlichen Themen dürfen keine Saldierungen vorgenommen werden. Es gilt das Prinzip der Bruttobetachtung. Positive und negative Auswirkungen dürfen ebenso wenig miteinander saldiert werden, wie Chancen und Risiken gegeneinander aufgerechnet werden dürfen. Zum Beispiel können hohe CO<sub>2</sub>-Belastungen somit nicht durch den Kauf von CO<sub>2</sub>-Zertifikaten kleingerechnet werden. Eine zusätzliche Angabe hierzu ist aber zulässig.

Um seinen Berichtspflichten nachzukommen, muss das Unternehmen gemäß ESRS 1 angemessene Anstrengungen zur Erlangung geforderter Informationen unternehmen. Grenzen solcher Belastungen ergeben sich z. B. aus ESRS 1 AR 17 und AR 69.

Um Redundanzen in der Berichterstattung zu vermeiden, sind gemäß ESRS 1.119 ff. Verweise auf andere Berichtsteile ausdrücklich zulässig, müssen aber bestimmte Voraussetzungen erfüllen und dürfen die Lesbarkeit und den Aussagegehalt der Berichterstattung nicht beeinträchtigen.

Zusammenhänge (ESRS 1 spricht von Konnektivitäten) zwischen Informationen sind zu beachten und

zu erläutern. Dies gilt für entsprechende Konnektivitäten zwischen verschiedenen Arten von Informationen innerhalb der Nachhaltigkeitserklärung, solchen in der Finanzberichterstattung und der Nachhaltigkeitserklärung sowie für Informationen zu verschiedenen Zeithorizonten.


Schlussendlich gibt es, wie auch in der Finanzberichterstattung, eine Schutzklausel, die zum Verzicht von Angaben führt. Diese ist gemäß ESRS 1.105 aber deutlich weiter gefasst als in der Finanzberichterstattung und umfasst Verschlusssachen und vertrauliche Informationen sowie solche zu geistigem Eigentum. Nur im Falle von Informationen zu geistigem Eigentum ist ein entsprechender Hinweis auf die Nutzung der Schutzklausel erforderlich.

## 5. Weitere Informationen

### 5.1. Berichterstattungsgrenzen und Wertschöpfungskette

ESRS 1 sieht vor, dass der Kreis der in die Nachhaltigkeitsberichterstattung einbezogenen Unternehmen dem Kreis der in die finanzielle Berichterstattung einbezogenen Unternehmen entspricht. Die konsolidierte Nachhaltigkeitserklärung umfasst somit in der Regel die gleichen Unternehmen wie der konsolidierte finanzielle Jahresabschluss. Abweichungen können infrage kommen, wenn einzelne Tochterunternehmen aus ESRS-Gesichtspunkten aufgrund ihrer Geschäftstätigkeit als unwesentlich eingestuft werden und über diesen Umstand in der Nachhaltigkeitserklärung Rechenschaft abgelegt wird. Die Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen erfolgt gleichwohl zunächst auf konsolidierter Ebene. Erhebliche Unterschiede zwischen der Bewertung auf Gruppenebene und auf Ebene der Tochterunternehmen sind ggf. zu beschreiben.

Die für den oben dargestellten Berichterstattungskreis erhobenen Informationen werden zudem ergänzt um Angaben zu den wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen, die das Unternehmen durch seine direkten und indirekten Geschäftsbeziehungen in der vor- und/oder nachgelagerten Wertschöpfungskette entfaltet.

Weitere Erläuterungen zum Thema „Wertschöpfungskette“ finden sich in dem entsprechenden Entwurf der EFRAG für eine [Implementation Guidance](#) .

### 5.2. Übergangsbestimmungen

Für eine leichtere (Erst-)Anwendung der ESRS sind in diesen Übergangsbestimmungen vorgesehen. Diese betreffen insbesondere Informationen zur Wertschöpfungskette und zu unternehmensspezifischen Angaben. Des Weiteren wird in der Anlage C des ESRS 1 dargestellt, welche Angabepflichten (teilweise unter bestimmten Voraussetzungen) schrittweise eingeführt werden. So werden vor allem Unternehmen mit weniger als 750 Beschäftigten in ihren ersten Jahren der Berichtspflicht von diversen Angabepflichten befreit, so z. B. von der Angabe der Scope-2- und Scope-3-Emissionen im ersten Jahr der Anwendung der ESRS.

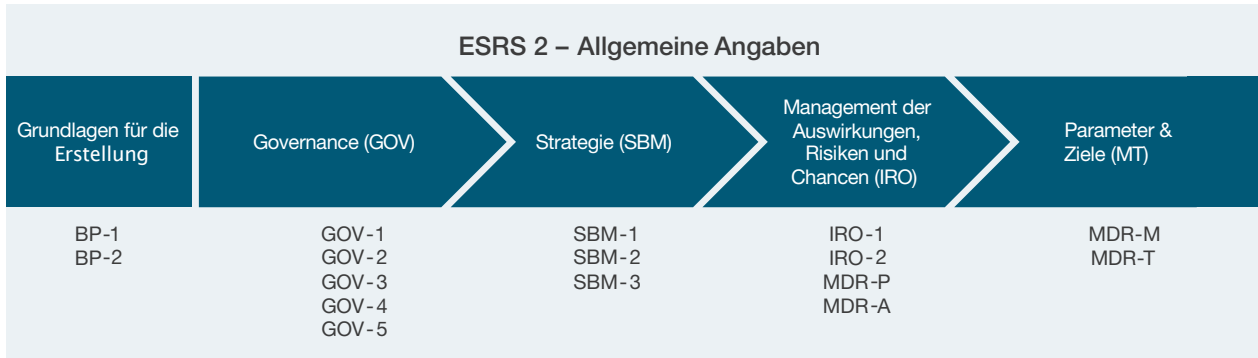
## B. ESRS 2 – Allgemeine Angaben

ESRS 2 ist von allen Unternehmen unabhängig von ihren Tätigkeitsbereichen (sektorunabhängig) und für alle Nachhaltigkeitsthemen unabhängig von den Ergebnissen der Wesentlichkeitsanalyse anzuwenden. Er verlangt allgemeine Angaben zum Verständnis des Unternehmenskontextes und deckt die zuvor erläuterten Berichterstattungsbereiche GOV, SBM, IRO und MT (vgl. Gliederungspunkt 1. zu ESRS 1) ab. Diese werden in ESRS 2 konkretisiert und mit spezifischen Angabepflichten unterlegt. So legt ESRS 1 beispielsweise fest, dass über Fehler in früheren Berichterstattungszeiträumen zu berichten ist. ESRS 2 konkretisiert die diesbezüglich zu machenden Angaben.

Des Weiteren beschreibt ESRS 2 mit BP-1 und BP-2 Grundlagen für die Erstellung (BP = „Basis for preparations“) der Nachhaltigkeitserklärung sowie Mindestangabepflichten („Minimum Disclosure Requirements“ = MDR) in Bezug auf Strategien (engl. „Policies“, MDR-P), Maßnahmen (engl. „Actions“, MDR-A), Parameter (engl. „Metrics“, MDR-M) und Ziele (engl. „Targets“, MDR-T).

Der Bereich Governance (GOV) umfasst die Governance-Prozesse, -kontrollen und -verfahren, die zur Überwachung und Steuerung von Auswirkungen, Risiken und Chancen eingesetzt werden. Unter Strategie & Geschäftsmodell (SBM) fällt die Interaktion von Strategie und Geschäftsmodell des Unternehmens mit seinen wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen sowie der strategische Umgang mit diesen. Das Management von Auswirkungen, Risiken und Chancen

## Die Angabepflichten des ESRS 2



(IRO) beinhaltet den Prozess, mit dem die Auswirkungen, Risiken und Chancen identifiziert, bewertet und durch Strategien und Maßnahmen gesteuert werden. Kennzahlen und Ziele (MT) betreffen die Festlegung von Zielvorgaben und die Bewertung, Überwachung sowie Messung der Leistung des Unternehmens in Bezug auf seine wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen im Laufe der Zeit.

Zusätzliche Anforderungen zu den Offenlegungsanforderungen von ESRS 2 werden in Anhang C dargestellt. Die Details hierzu werden in den nachfolgenden Gliederungspunkten 3 (SBM) und 4 (IRO) dargestellt.

Die Berichterstattungsbereiche „Governance“, „Strategie“ und „IRO-Management“ finden sich in unterschiedlicher Ausprägung auch in den Themenstandards wieder. Die am Ende des Rundschreibens angefügten Übersichten veranschaulichen, an welchen Stellen die Angabepflichten des ESRS 2 durch themenbezogene Standards ergänzt werden.

Von besonderer Bedeutung ist hier die Angabepflicht IRO-1, da diese unabhängig von den Ergebnissen der Wesentlichkeitsanalyse zu allen Umwelt-Standards und zum Governance-Standard stets zu berichten ist. Die weiteren Ergänzungen sind nur anzugeben, wenn der betreffende Nachhaltigkeitsaspekt als wesentlich betrachtet wird. Grundsätzlich gilt, dass für den Fall, dass Ausführungen zu Angabepflichten unmittelbar in ESRS 2 enthalten sind, die unabhängig von den Ergebnissen der Wesentlichkeitsanalyse gemacht werden müssen; ist das nicht der Fall, entsteht die Angabepflicht nur bei Einschätzung eines Nachhaltigkeitsthemas als wesentlich.

Das Zusammenspiel von allgemeinen Standards und Themenstandards lässt sich am Beispiel des ersten Umweltstandards ESRS E1 verdeutlichen.

ESRS 1 gibt den Rahmen vor, der im ersten Schritt mit den sich aus ESRS 2 ergebenden allgemeinen Mindestangaben gefüllt und im zweiten Schritt durch die sich aus dem Themenstandard ergebenden spezifischen Angaben, wie etwa durch E1-GOV-3 (Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistung in Anreizsysteme), ergänzt wird. Aus dem Themenstandard ergeben sich dann die konkreten Parameter und Angabepflichten zu Klimaschutzbezogenen Zielen.

Ebenso wie in ESRS 1 gibt es zu den eigentlichen Regelungen in ESRS 2 in einer Anlage A zusätzliche Anwendungsanforderungen, die einzelne Angabepflichten konkretisieren und/oder ergänzen und die gleiche bindende Kraft haben wie die anderen Teile des Standards. Anlage B des ESRS 2 enthält eine Liste derjenigen Datenpunkte, die auf Basis von in generellen und themenbezogenen Standards geregelten Angabepflichten aus anderen EU-Rechtsvorschriften zu machen sind. In Anlage C des ESRS 2 sind diejenigen Angaben aufgeführt, die aus Themenstandards bei der Berichterstattung über Angabepflichten in ESRS 2 zu berücksichtigen sind.

### 1. Grundlagen für die Erstellung (BP)

#### BP-1: Allgemeine Grundlagen für die Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung

Unter BP-1 hat das Unternehmen die allgemeine Grundlage für die Erstellung seiner Nachhaltigkeitserklärung anzugeben. Ziel dieser Angabepflicht ist es, ein Verständnis dafür zu vermitteln, auf welcher Basis das Unternehmen seine Nachhaltigkeitserklärung erstellt. Hierbei ist auf die drei Aspekte „Festlegung der Berichtsgrenzen“, „Abdeckung der Wertschöpfungsketten“ (als Spezifizierung der Berichtsgrenzen) und „Ausübung von Schutzklauseln“ einzugehen.

Im Rahmen der **Berichtsgrenzen** ist anzugeben, ob die Nachhaltigkeitserklärung auf konsolidierter oder nicht konsolidierter Basis erstellt wurde, wobei im Falle einer konsolidierten Nachhaltigkeitserklärung weitere Angaben notwendig sind. Für den Fall einer konsolidierten Nachhaltigkeitserklärung entsprechen sich im Regelfall der Kreis der in diese einbezogenen Unternehmen (Mutter-, Tochterunternehmen) und der Konsolidierungskreis des Konzernabschlusses. Sofern es Abweichungen zwischen den einbezogenen Unternehmen gibt, was unter bestimmten Bedingungen möglich ist, sind die Abweichungen zu benennen. Gründe für die Abweichungen sind hingegen nicht zu erläutern. Des Weiteren kann es auch Fälle geben, in denen keine Konzernaufstellungs-, aber eine Nachhaltigkeitsberichterstattungspflicht besteht (Stichwort: z. B. Drittstaaten-Konzerne). Auch in diesem Fall ist nur über den Tatbestand, nicht aber über die Gründe der Abweichungen zu berichten.

Als Information zur Abdeckung der Wertschöpfungskette ist gemäß ESRS 2.5 c) anzugeben, inwieweit die Nachhaltigkeitserklärung die gesamte Wertschöpfungskette des Unternehmens umfasst. Genaue Angabepflichten sind in ESRS 2 nicht definiert, sodass den berichtspflichtigen Unternehmen relativ große Spielräume für die Darstellung zur Verfügung stehen.

Der dritte allgemeine Aspekt umfasst die Anwendung bestehender Schutzklauseln (vgl. hierzu die Erläuterungen unter Gliederungspunkt 4 zu ESRS 1).

## **BP-2: Angaben im Zusammenhang mit spezifischen Umständen**

Die Angabepflicht BP-2 beinhaltet eine Aufzählung von spezifischen Sachverhalten, die z. T. unter bestimmten Voraussetzungen erweiterte Angabepflichten vorsehen und in einem engen Bezug zu grundlegenden Anforderungen in ESRS 1 stehen. Die Adressaten der Nachhaltigkeitsberichterstattung sollen informiert werden, dass bestimmte Sachverhalte vorliegen, und weitere Informationen für ihr Verständnis dazu erhalten. Mögliche zusätzliche Angaben betreffen u. a.:

- Zeithorizonte
- Schätzungen zur Wertschöpfungskette
- Quellen für Schätzungen und Ergebnisunsicherheit
- Änderungen bei der Erstellung oder Darstellung von Nachhaltigkeitsinformationen
- Fehler bei der Berichterstattung in früheren Berichtszeiträumen

- Angaben aufgrund anderer Rechtsvorschriften oder allgemein anerkannter Verlautbarungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung
- Aufnahme von Informationen mittels Verweis
- Anwendung der Bestimmungen für stufenweise Angabepflichten (ESRS 1 Anhang C)

Das Unternehmen ist frei in der Entscheidung, an welcher Stelle der Nachhaltigkeitserklärung es diese Angaben erfasst und entsprechend übermittelt. So können alle Angaben als Teil des Abschnitts „Allgemeine Informationen“ getätigt oder in den Abschnitten zu den betroffenen Nachhaltigkeitsaspekten dargestellt werden. Auch Verweise auf weitere Teile der Unternehmensberichterstattung sind unter den in ESRS 1 abgebildeten Voraussetzungen möglich, wodurch einzelne Aussagen ggf. auch in der Finanzberichterstattung abgebildet werden können. Diese zusätzlichen Angaben sind in der Regel nur dann zu machen, wenn von den generellen Definitionen gemäß ESRS 1 abgewichen wird. Dies betrifft z. B. die Zeithorizonte. Diese sind nur dann gesondert zu beschreiben, wenn sie von den Regelungen des ESRS 1 zu den festgelegten Zeiträumen „kurzfristig“, „mittelfristig“ und „langfristig“ abweichen.

## **2. Governance (GOV)**

Die allgemeinen Angaben zur Governance haben das Ziel, ein Verständnis der Verfahren, Kontrollen und Vorgänge in Bezug auf die Governance zu vermitteln, die zur Überwachung, Verwaltung und Beaufsichtigung von Nachhaltigkeitsaspekten eingeführt wurden. Dabei werden die nachfolgend genannten Angabepflichten unterschieden. Es wird empfohlen, sich bzgl. der konkreten Angaben eng an den Ausführungen im Standard zu orientieren, da diese in ESRS 2 sehr ausführlich sind.

### **GOV-1: Die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane**

Diese Angabepflicht erfordert Informationen zur Zusammensetzung und Diversität der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane sowie zu deren Kenntnissen über Nachhaltigkeitsthemen. Unternehmen müssen Datenpunkte zur Organzusammensetzung angeben, einschließlich der Anzahl der Mitglieder, Geschlechteranteile und anderer Diversitätskriterien. Es werden zudem Angaben zu Aufgaben und Zuständigkeiten der Organe, z. B. Überwachung von Risiken und Chancen sowie Berichtspflichten, gefordert.

Des Weiteren erfordert GOV-1 zusätzlich Informationen darüber, wie die Organe sicherstellen, dass sie über geeignete Kenntnisse zur Überwachung von Nachhaltigkeitsaspekten verfügen. Dies umfasst Angaben zu vorhandenem Fachwissen und dessen Bezug zu den unternehmensbezogenen Auswirkungen, Risiken und Chancen. Für Aufsichtsorgane wie aktienrechtliche Aufsichtsräte börsennotierter Gesellschaften waren derartige Angaben bereits nach dem Aktiengesetz vorgeschrieben. Für Vorstandsmitglieder waren sie bislang dagegen nicht üblich. Die Angaben dienen insgesamt dazu, Berichtsadressaten die Möglichkeit zu geben, sich ein Bild davon zu machen, ob Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane in der Lage sind, eine wirksame Kontrolle und Aufsicht vorzunehmen.

### **GOV-2: Informationen und Nachhaltigkeitsaspekte, mit denen sich die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane befassen**

Gemäß GOV-2 müssen Unternehmen offenlegen, wie die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane über Nachhaltigkeitsaspekte informiert werden und wie diese behandelt wurden. Diese Informationen sollen den Berichtsadressaten helfen zu verstehen, ob die Organe angemessen informiert waren, um ihre Aufgaben zu erfüllen. Dies ergänzt die Angaben zu den Rollen und Zuständigkeiten der Organe bzgl. Nachhaltigkeitsfragen, Zusammensetzung und Fachwissen. Unternehmen müssen angeben, wer die Organe informiert, wie oft dies geschieht und welche Auswirkungen, Risiken und Chancen sowie Umsetzungsstrategien diskutiert werden.

Die Offenlegung dieses Prozesses in Bezug auf wesentliche Aspekte ergänzt die Informationen aus GOV-1, um zu zeigen, ob die Leitungsorgane Zugang zu relevanten Informationen haben. Eine Liste der behandelten Aspekte ermöglicht es den Nutzern, das Engagement der Leitungsorgane zu bewerten und deren Bedeutung für das Geschäftsmodell und die Strategie des Unternehmens zu verstehen. Diese Offenlegung soll auch zeigen, wie wichtig Nachhaltigkeitsthemen für die Unternehmensleitung sind und wie sie in die Organisation integriert sind.

### **GOV-3: Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistung in Anreizsysteme**

Laut GOV-3 müssen Unternehmen Angaben über Anreizsysteme für Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane, die Nachhaltigkeitsaspekte berücksichtigen, offenlegen. Ziel ist es, zu

zeigen, ob Anreize für nachhaltiges Handeln bestehen. Die Offenlegung umfasst eine Beschreibung der Anreizsysteme und spezifische Angaben zur Integration von Nachhaltigkeit in die Vergütung, wie die Bewertung anhand nachhaltigkeitsbezogener Ziele und der Anteil der variablen Vergütung, der von Nachhaltigkeitszielen abhängt. Es ist auch anzugeben, auf welcher Unternehmensebene die Anreizsysteme genehmigt und aktualisiert werden. In den Anwendungsanforderungen zu ESRS 2 (konkret AR 7) wird im Kontext der Vergütungsstrukturen ausdrücklich Bezug genommen auf Vergütungsberichte börsennotierter Gesellschaften, auf die dem Grunde nach verwiesen werden darf.

### **GOV-4: Erklärung zur Sorgfaltspflicht (Nachhaltigkeits-Due-Diligence)**

Gemäß GOV-4 müssen Unternehmen Details zum Due-Diligence-Prozess in ihrer Nachhaltigkeitserklärung offenlegen, um das Verständnis für ihre Sorgfaltspflicht in Bezug auf Nachhaltigkeit zu vermitteln. Zusätzlich verlangt GOV-4 eine Übersicht („mapping“) in der Nachhaltigkeitserklärung, die die Hauptaspekte und -schritte der Due Diligence und ihre entsprechenden Passagen im Bericht aufzeigt. Diese Angabe kann in tabellarischer Form erfolgen (Beispiel gemäß ESRS 2 AR 10), wobei die Kernmaßnahmen der Due Diligence, wie Einbindung in Governance, Stakeholder-Beteiligung, Identifizierung und Bekämpfung negativer Auswirkungen sowie Wirksamkeitsüberwachung, aufzuführen sind. Diese Maßnahmen müssen mit den entsprechenden Berichtspassagen verknüpft werden, um die Praxis des Unternehmens transparent darzustellen.

### **GOV-5: Risikomanagement und interne Kontrollen der Nachhaltigkeitsberichterstattung**

Unternehmen müssen in der Nachhaltigkeitserklärung die wichtigsten Merkmale ihres internen Kontroll- und Risikomanagementsystems in Bezug auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung beschreiben. Dies umfasst den Umfang, die Hauptmerkmale und die Bestandteile der Verfahren und Systeme sowie den Ansatz zur Risikobewertung und die wichtigsten ermittelten Risiken mit entsprechenden Minderungsstrategien. Unternehmen müssen auch beschreiben, wie sie die Ergebnisse ihrer Risikobewertung und internen Kontrollen in die internen Prozesse einbinden, und regelmäßig darüber an die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane berichten.

In ESRS 2 AR 11 wird betont, dass diese Offenlegung sich ausschließlich auf die internen Kontrollprozesse für die Nachhaltigkeitsberichterstattung konzentrieren soll und keine allgemeine Darstellung dieser Systeme gefordert wird. Dennoch sind grundlegende Informationen über diese Systeme unerlässlich, um ein Verständnis für ihre Rolle in der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erlangen.

## 3. Strategie (SBM)

Die Beschäftigung mit der Strategie und dem Geschäftsmodell soll es ermöglichen, ein Verständnis für die Elemente der Strategie zu entwickeln, die sich auf Nachhaltigkeitsthemen beziehen oder diese beeinflussen. Des Weiteren soll auch deutlich werden, wie die Interessen und Bedürfnisse der Stakeholder bzw. wie die Ergebnisse der Wesentlichkeitsanalyse in der Strategie und im Geschäftsmodell berücksichtigt wurden. Hierbei sind die folgenden Punkte zu beachten:

### **SBM-1: Strategie, Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette**

Die Angabepflicht SBM-1 zielt darauf ab, die allgemeine Strategie des Unternehmens sowie sein Geschäftsmodell und seine Wertschöpfungskette im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten darzustellen. Unternehmen müssen die Strategie anhand verschiedener Kriterien beschreiben, darunter signifikante Produkte/Dienstleistungen, bediente Märkte/Kundengruppen und die Anzahl der Mitarbeiter nach geografischen Gebieten; ggf. sind auch Angaben zu wesentlichen Produkten/Dienstleistungen zu machen, für die auf bestimmten Märkten Verbote gelten.

Des Weiteren sollen Unternehmen ihre Nachhaltigkeitsziele und die Bewertung ihrer Produkte/Dienstleistungen im Hinblick auf diese Ziele darstellen. Eine Erläuterung, welche Elemente der Strategie direkt oder indirekt Nachhaltigkeitsaspekte umfassen, ist notwendig. Zudem müssen die Unternehmen wesentliche Herausforderungen in der Zukunft sowie geplante Lösungen oder Projekte für die Nachhaltigkeitsberichterstattung darlegen.

Im Falle von Tätigkeiten in verschiedenen Sektoren/Segmenten sind diese noch weiter aufzuschlüsseln. Diese Angaben sind erst möglich, sobald die entsprechenden sektorspezifischen Standards veröffentlicht sind. Für diesen Fall können weitere, detailliertere

Angaben zwingend sein, z. B. im Falle von Tätigkeiten in Zusammenhang mit fossilen Brennstoffen oder bestimmten Chemikalien, aber auch bei umstrittenen Waffen sowie dem Anbau und der Produktion von Tabak (ESRS 2.40).

Die Erfüllung dieser Angabepflichten erfordert eine umfassende Analyse und Darstellung der Geschäftsstrategie und -prozesse eines Unternehmens im Kontext von Nachhaltigkeitsaspekten. Aus den Anwendungsanforderungen zu ESRS 2 ergeben sich zusätzliche Angaben zur Konkretisierung der Erläuterungen.

### **SBM-2: Interessen und Standpunkte der Interessenträger**

Die Angabepflicht SBM-2 erfordert eine Darstellung des Stakeholder-Engagements eines Unternehmens sowie die Berücksichtigung der Interessen und Standpunkte der Interessenträger in Strategie und Geschäftsmodell. Unternehmen müssen die Einbeziehung der wichtigsten Interessenträger, die Organisation des Stakeholder-Engagements und den Zweck der Beteiligung offenlegen. Zudem müssen sie angeben, wie sie die Ergebnisse des Engagements berücksichtigen. Darüber hinaus sollen sie darlegen, wie gut sie die Interessen und Standpunkte ihrer wichtigsten Interessenträger nachvollziehen können, möglicherweise durch die Anpassung der Strategie oder des Geschäftsmodells. Falls Anpassungen vorgenommen werden oder geplant sind, müssen Unternehmen dies erklären und weitere Schritte sowie den Zeitrahmen dafür angeben. Schließlich müssen sie angeben, wie die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane über die Standpunkte der Interessenträger informiert werden.

### **SBM-3: Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell**

Die Angabepflicht SBM-3 zielt darauf ab, die wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen eines Unternehmens zu beschreiben und zu erklären, wie sie mit der Strategie und dem Geschäftsmodell verbunden sind. Diese Angaben sind von entscheidender Bedeutung, um den Stakeholdern ein umfassendes Verständnis für die Nachhaltigkeitsperformance und die damit verbundenen Herausforderungen eines Unternehmens zu vermitteln.

Zunächst sollen diese Elemente wertungsfrei beschrieben werden. Unternehmen müssen die wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen identifizieren,

die sich aus ihren Wirtschaftsaktivitäten ergeben. Dabei ist es wichtig, die Interessen und Bedenken verschiedener Stakeholder zu berücksichtigen und darauf hinzuweisen, wo im Geschäftsmodell und in der Wertschöpfungskette des Unternehmens diese Faktoren besonders konzentriert sind.

Anschließend ist der aktuelle und erwartete Einfluss dieser Faktoren auf das Geschäftsmodell, die Wertschöpfungskette, die Strategie und die Entscheidungsfindung des Unternehmens darzulegen. Hierbei sollten Unternehmen auch ihre Reaktionen auf diese Faktoren erläutern, einschließlich möglicher Anpassungen an der Strategie oder dem Geschäftsmodell.

Darüber hinaus müssen Unternehmen spezifizieren, wie diese Faktoren Menschen und die Umwelt sowie deren finanzielle Leistungsfähigkeit und Investitionsentscheidungen beeinflussen. Es wird erwartet, dass sie ihre Finanzlage in Bezug auf diese Faktoren analysieren und ihre Investitions- und Finanzierungspläne offenlegen.

Die Widerstandsfähigkeit der Strategie und des Geschäftsmodells des Unternehmens ist ebenfalls von großer Bedeutung. Unternehmen sollten qualitative und ggf. quantitative Analysen zur Widerstandsfähigkeit durchführen und beschreiben, wie diese durchgeführt wurden. Es ist wichtig, anzugeben, welche Zeithorizonte für diese Analysen verwendet wurden, um den Stakeholdern eine klare Perspektive zu bieten.

Des Weiteren müssen Unternehmen angeben, ob es im Vergleich zum Vorjahr Änderungen bei den wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen gab, und diese Unterschiede erklären. Sie sollten auch zwischen den Faktoren unterscheiden, die durch die Angabepflichten des ESRS 2 abgedeckt werden, und alle Spezifizierungen mit einem festgelegten Zeithorizont versehen.

Insgesamt bietet die Angabepflicht SBM-3 einen umfassenden Einblick in die Nachhaltigkeitsperformance und die damit verbundenen Herausforderungen eines Unternehmens. Durch die detaillierte Darstellung der Auswirkungen, Risiken und Chancen sowie ihrer Verbindung zur Strategie und dem Geschäftsmodell können Stakeholder ein fundiertes Verständnis für die Nachhaltigkeitsbemühungen des Unternehmens erhalten und die Transparenz und Verantwortlichkeit in der Berichterstattung können erhöht werden.

## 4. Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen (IRO)

Ziel des Auswirkungs-, Risiko- und Chancenmanagements ist es, den Prozess der Identifikation der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen darzustellen und Ansätze für das Management der wesentlichen Themen zu verstehen. Dafür sind die folgenden Punkte darzulegen:

### **IRO-1: Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen**

Die Angabepflicht gemäß IRO-1 zielt darauf ab, dem Leser ein detailliertes Verständnis von der Durchführung der Wesentlichkeitsanalyse durch das Unternehmen zu vermitteln. Dieses umfasst die Identifizierung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen, die für das Unternehmen relevant sind.

Zunächst werden grundlegende Beschreibungen gefordert, die die angewandten Methoden, Annahmen und Input-Parameter erklären. Unternehmen müssen detailliert darlegen, wie sie bei der Wesentlichkeitsanalyse vorgegangen sind, welche Datenquellen verwendet wurden und wie der Detailgrad der Annahmen festgelegt wurde.

Besonderes Augenmerk liegt auf den beiden Dimensionen der doppelten Wesentlichkeit: der Auswirkungswesentlichkeit und der finanziellen Wesentlichkeit. Unternehmen müssen den Prozess zur Ermittlung, Bewertung, Priorisierung und Überwachung der potenziellen und tatsächlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen darstellen. Dabei sollen sie auch erklären, wie sie spezifische Tätigkeiten, Geschäftsbeziehungen und geografische Gegebenheiten berücksichtigt haben, die mit einem erhöhten Risiko negativer Auswirkungen verbunden sind.

Für jede Dimension der Wesentlichkeit müssen Unternehmen auch auf die Fundierung des Prozesses in den unternehmensinternen Nachhaltigkeits-Due-Diligence-Prozessen eingehen. Es ist wichtig, anzugeben, ob und wie Konsultationen mit betroffenen Interessenträgern durchgeführt wurden und ob externe Sachverständige eingebunden waren.

Darüber hinaus müssen Unternehmen erläutern, wie sie Risiken und Chancen priorisiert haben, welche Schwellenwerte oder Kriterien sie festgelegt haben

und wie sie Nachhaltigkeitsrisiken im Vergleich zu anderen Arten von Risiken bewerten.

Nicht in die Nachhaltigkeitserklärung aufzunehmen sind die Entscheidungsgründe, die zu der Bewertung eines Themas als wesentlich geführt haben. Diese sind jedoch in die interne Dokumentation des Unternehmens aufzunehmen und spielen eine Rolle bei der Prüfung durch externe Prüfer (vgl. hierzu Erläuterungen zu Gliederungspunkt 4 zu ESRS 1).

Schließlich müssen Unternehmen Angaben zur zeitlichen Stetigkeit der angewandten Methoden machen, einschließlich eventueller Veränderungen im Vergleich zum Vorjahr und der Termine für die nächste Durchführung der Wesentlichkeitsanalyse.

Insgesamt erfordert IRO-1 eine umfassende Darstellung des Prozesses der Wesentlichkeitsanalyse, um den Stakeholdern ein transparentes Bild von den Nachhaltigkeitsbemühungen und -risiken des Unternehmens zu vermitteln.

## **IRO-2: In ESRS enthaltene, von der Nachhaltigkeitserklärung des Unternehmens abgedeckte Angabepflichten**

Die Angabepflicht des IRO-2 zielt darauf ab, ein Verständnis für die in die Nachhaltigkeitserklärung aufgenommenen Angabepflichten gemäß ESRS zu schaffen, und erklärt auch, warum bestimmte Nachhaltigkeitsaspekte nicht berücksichtigt wurden. Eine klare Strukturierung der Informationen ist von Bedeutung.

IRO-2 fordert zunächst eine Liste der befolgten Angabepflichten gemäß der Wesentlichkeitsanalyse des Unternehmens, einschließlich sektorunabhängiger, sektorspezifischer und unternehmensspezifischer Angabepflichten. Diese Liste sollte in Form eines Index gestaltet werden und die Fundstelle in der Nachhaltigkeitserklärung angeben.

Die Gliederung dieser Liste sollte sich am Aufbau der Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß ESRS 1 oder den Ergebnissen der Wesentlichkeitsanalyse orientieren. Zusätzlich wird eine separate Liste für Datenpunkte aus EU-Rechtsvorschriften gefordert, wobei für diese explizit angegeben werden muss, wenn ein Datenpunkt nicht als wesentlich bewertet wurde.

Es wird empfohlen, einen Hinweis auf die Inanspruchnahme von Phase-in-Regelungen zu geben, wenn bestimmte Angabepflichten nicht erfüllt wurden. Für

unwesentlich erachtete Nachhaltigkeitsaspekte aus den Themenstandards muss keine Begründung erfolgen, es sei denn, es handelt sich um das Thema „Klimawandel“ gemäß ESRS E1.

## **5. Mindestangabepflichten (MDR)**

Die Mindestangabepflichten gemäß ESRS 2 gelten, wenn ein Unternehmen einen Nachhaltigkeitsaspekt als wesentlich betrachtet und entsprechende Angaben zu Strategien (hier aber im Sinne von Konzepten, da im englischen Original von policies und nicht von strategy gesprochen wird), Maßnahmen, Zielen und Parametern macht. Sie ergänzen die Angabepflichten der themenbezogenen oder sektorspezifischen ESRS sowie unternehmensspezifische Angaben.

Die MDR sind neben den weiteren in einschlägigen ESRS genannten Angabepflichten an denselben Stellen in der Nachhaltigkeitserklärung zu machen. Wenn Konzepte oder Maßnahmen mehrere Aspekte betreffen, können sie an einer Stelle aufgeführt und an anderen Stellen kann darauf verwiesen werden. Sie dürfen aber nicht an übergeordneten Stellen außerhalb des entsprechenden Abschnitts der Nachhaltigkeitserklärung dargestellt werden (vgl. hierzu Gliederungspunkt 4. zu ESRS 1).

Für MDR gelten ebenfalls die Bestimmungen gemäß ESRS 1, sodass bestimmte Datenpunkte aufgrund fehlender Relevanz oder Entscheidungsnützlichkeit ausgelassen werden können. Das Unternehmen muss in dem Fall jedoch darauf hinweisen, wenn Strategien, Maßnahmen oder Ziele für einen bestimmten Aspekt nicht festgelegt wurden, und eine Begründung anführen. Eine Angabe des Zeitrahmens für die Festlegung kann freiwillig gemacht werden.

### **MDR-P: Strategien zum Umgang mit wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekten**

MDR-P soll die Konzepte eines Unternehmens zur Bewältigung von Auswirkungen, Risiken und Chancen darlegen. Dazu gehören ihre Ziele, Überwachungsprozesse und Anwendungsbereiche. Kontextinformationen wie die Verantwortlichkeitsebene in der Organisation und Verweise auf Standards oder berücksichtigte Stakeholder-Interessen sind ebenfalls wichtig. Das Ziel ist, ein klares Verständnis für die Strategien zu vermitteln und ihre Wirksamkeit im Umgang mit relevanten Nachhaltigkeitsaspekten aufzuzeigen.

## **MDR-A: Maßnahmen und Mittel in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte**

MDR-A zielt darauf ab, wesentliche Maßnahmen zur Bewältigung von Auswirkungen, Risiken und Chancen darzulegen. Dazu gehören eine Liste der ergriffenen sowie geplanten Maßnahmen, die von diesen erwarteten Ergebnisse und ihr Beitrag zu Zielen und Strategien. Es soll beschrieben werden, wie die Maßnahmen die Wirtschaftsaktivitäten und geografischen Grenzen des Unternehmens betreffen, und die betroffenen Interessengruppen und der Zeitrahmen für ihre Umsetzung sind aufzuführen. Außerdem sind Informationen über Maßnahmen zur Schadensbegrenzung und Fortschritte aus früheren Berichtszeiträumen erforderlich. Bei bedeutenden Investitionen sollen die zugewiesenen Ressourcen, finanziellen Auswirkungen und erwarteten Ausgaben dargelegt werden. Die Darstellung dieser Aktionspläne kann in Form einer Tabelle erfolgen, die Investitionen, Zeitrahmen und Mittelzuweisungen umfasst.

## **MDR-M: Parameter in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte**

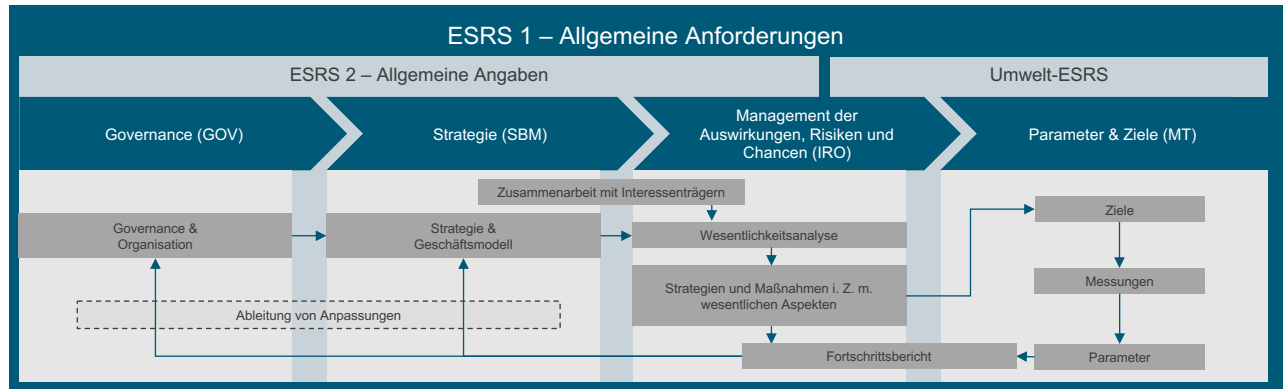
ESRS 2 MDR-M hat zum Ziel, die Parameter darzustellen, die Unternehmen verwenden, um die Wirksamkeit ihrer Maßnahmen für wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte zu überwachen. Dies umfasst Parameter aus themenbezogenen und sektorspezifischen ESRS sowie unternehmensspezifische Parameter, wobei die Anforderungen der MDR berücksichtigt werden müssen. Die erforderlichen Angaben für jeden Parameter umfassen die Methoden, Annahmen und Validierungsinformationen. Parameter müssen klar definiert und beschrieben werden.

## **MDR-T: Nachverfolgung der Wirksamkeit von Strategien und Maßnahmen durch Zielvorgaben**

Das Ziel der MDR-T ist es, ein Verständnis für die Ziele des Unternehmens in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte zu vermitteln. Die Angaben zu Zielen müssen konkret, messbar, zeitgebunden und ergebnisorientiert sein und an die Strategien des Unternehmens anknüpfen. Die Berichterstattung über Ziele umfasst eine Vielzahl von Informationen, darunter die Beschreibung des Ziels, das Zielniveau, den Umfang, das Basisjahr, die Methoden zur Festlegung, die Einbeziehung der Interessenträger und die Überwachung der Fortschritte. Empfehlungen und Anforderungen zur Berichterstattung über Ziele und deren Fortschritte sind in den Anwendungsanforderungen enthalten. Wenn keine spezifischen Ziele formuliert wurden, müssen Angaben zur Nachverfolgung der

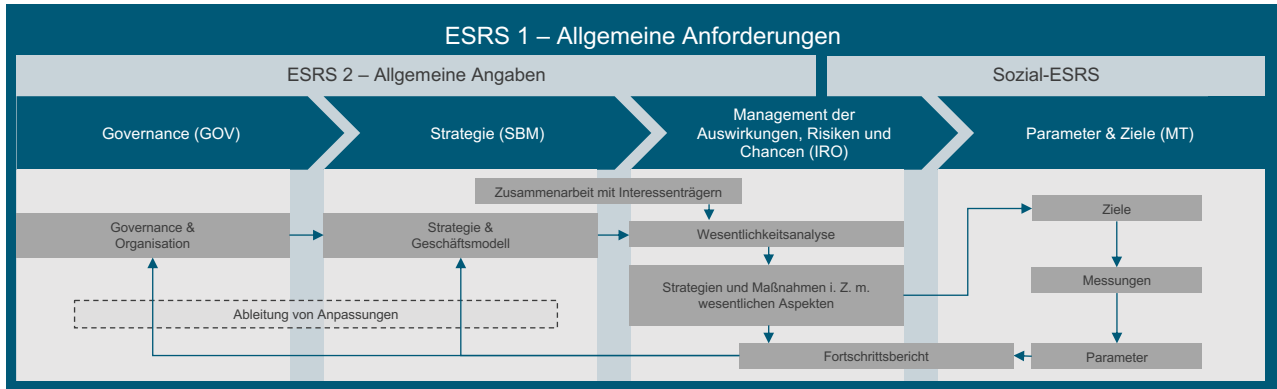
Wirksamkeit der Strategien und Maßnahmen gemacht werden, einschließlich der verwendeten Verfahren, der Zielvorgaben und der Fortschrittsindikatoren. Es wird auch empfohlen, anzugeben, ob die Festlegung zukünftiger Ziele geplant ist und innerhalb welcher Frist dies erfolgen soll.

## Übersicht Allgemeine Angaben und Umwelt-ESRS



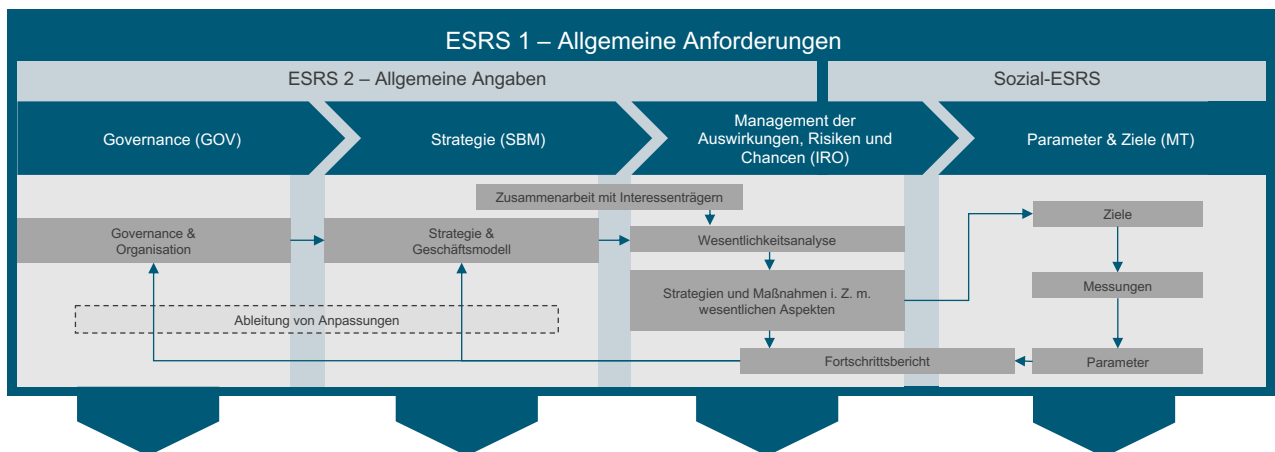
ESRS 1 – Allgemeine Anforderungen		Umwelt-ESRS	
ESRS 2 – Allgemeine Angaben		Umwelt-ESRS	
Governance (GOV)	Strategie (SBM)	Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen (IRO)	Parameter & Ziele (MT)
Zusammenarbeit mit Interessenträgern		Wesentlichkeitsanalyse	Ziele
Governance & Organisation	Strategie & Geschäftsmodell	Strategien und Maßnahmen i. Z. m. wesentlichen Aspekten	Messungen
Ableitung von Anpassungen		Fortschrittsbericht	Parameter
<b>GOV-1</b> – Die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane <b>GOV-2</b> – Informationen und Nachhaltigkeitsaspekte, mit denen sich die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane des Unternehmens befassen <b>GOV-3</b> – Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistung in Anreizsysteme <b>GOV-4</b> – Erklärung zur Sorgfaltspflicht <b>GOV-5</b> – Risikomanagement und interne Kontrollen der Nachhaltigkeitsberichterstattung		<b>SBM-1</b> – Strategien, Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette <b>SBM-2</b> – Interessen und Standpunkte der Interessenträger <b>SBM-3</b> – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell	<b>IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen <b>IRO-2</b> – In ESRS enthaltene, von der Nachhaltigkeitsklärung des Unternehmens abgedeckte Angabepflichten
<b>MDR-P</b> – Strategien zum Umgang mit wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekten <b>MDR-A</b> – Maßnahmen und Mittel in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte		<b>MDR-M</b> – Parameter in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte <b>MDR-T</b> – Nachverfolgung der Wirksamkeit von Strategien und Maßnahmen durch Zielvorgaben	
<b>E1-GOV-3</b> – Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistungen in Anreizsysteme		<b>E1-SBM-3</b> – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell	<b>E1-IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen klimabezogenen Auswirkungen, Risiken und Chancen <b>E1-2</b> – Strategien i. Z. m. dem Klimaschutz und der Anpassung an den Klimawandel <b>E1-3</b> – Maßnahmen und Mittel i. Z. m. den Klimastrategien
<b>E1-4</b> – Ziele i. Z. m. dem Klimaschutz und der Anpassung an den Klimawandel <b>E1-5</b> – Energieverbrauch und -mix <b>E1-6</b> – THG-Bruttoemissionen der Kategorien Scope 1, 2 und 3 sowie THG-Gesamtemissionen <b>E1-7</b> – Abbau von THG und Projekte zur Verringerung von THG, finanziert über CO <sub>2</sub> -Gutschriften <b>E1-8</b> – Interne CO <sub>2</sub> -Bepreisung <b>E1-9</b> – Erwartete finanzielle Auswirkungen wesentlicher physischer Risiken und Übergangsrisiken sowie potenzielle klimabezogene Chancen		<b>E2-IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. Umweltverschmutzung <b>E2-1</b> – Strategien i. Z. m. Umweltverschmutzung <b>E2-2</b> – Maßnahmen und Mittel i. Z. m. Umweltverschmutzung	
<b>E2-3</b> – Ziele i. Z. m. Umweltverschmutzung <b>E2-4</b> – Luft-, Wasser- und Bodenverschmutzung <b>E2-5</b> – Besorgniserregende und besonders besorgniserregende Stoffe <b>E2-6</b> – Erwartete finanzielle Auswirkungen durch Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. Umweltverschmutzung		<b>E3-IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. Wasser- und Meeresressourcen <b>E3-1</b> – Strategien i. Z. m. Wasser- und Meeresressourcen <b>E3-2</b> – Maßnahmen und Mittel i. Z. m. Wasser- und Meeresressourcen	
<b>E3-3</b> – Ziele i. Z. m. Wasser- und Meeresressourcen <b>E3-4</b> – Wasserverbrauch <b>E3-5</b> – Erwartete finanzielle Auswirkungen durch Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. Wasser- und Meeresressourcen		<b>E4-IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. biologischer Vielfalt und Ökosystemen <b>E4-2</b> – Strategien i. Z. m. biologischer Vielfalt und Ökosystemen <b>E4-3</b> – Maßnahmen und Mittel i. Z. m. biologischer Vielfalt und Ökosystemen	
<b>E4-4</b> – Ziele i. Z. m. biologischer Vielfalt und Ökosystemen <b>E4-5</b> – Auswirkungsparameter i. Z. m. biologischer Vielfalt und Ökosystemveränderungen <b>E4-6</b> – Erwartete finanzielle Auswirkungen durch Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. biologischer Vielfalt und Ökosystemen		<b>E5-IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft <b>E5-1</b> – Strategien i. Z. m. Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft <b>E5-2</b> – Maßnahmen und Mittel i. Z. m. Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft	
<b>E5-3</b> – Ziele i. Z. m. Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft <b>E5-4</b> – Ressourcenzuflüsse <b>E5-5</b> – Ressourcenabflüsse <b>E5-6</b> – Erwartete finanzielle Auswirkungen durch Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft			

## Übersicht Allgemeine Angaben und Sozial-ESRS



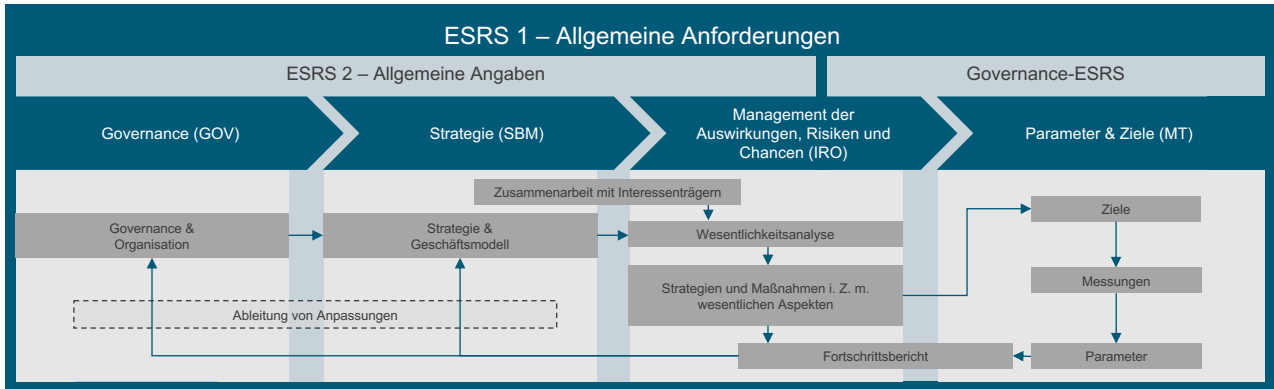
Allgemeine Angaben aus ESRS 2	<p><b>GOV-1</b> – Die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane</p> <p><b>GOV-2</b> – Informationen und Nachhaltigkeitsaspekte, mit denen sich die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane des Unternehmens befassen</p> <p><b>GOV-3</b> – Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistung in Anreizsysteme</p> <p><b>GOV-4</b> – Erklärung zur Sorgfaltspflicht</p> <p><b>GOV-5</b> – Risikomanagement und interne Kontrollen der Nachhaltigkeitsberichterstattung</p>	<p><b>SBM-1</b> – Strategien, Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette</p> <p><b>SBM-2</b> – Interessen und Standpunkte der Interessenträger</p> <p><b>SBM-3</b> – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell</p>	<p><b>IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen</p> <p><b>IRO-2</b> – In ESRS enthaltene, von der Nachhaltigkeitsklärung des Unternehmens abgedeckte Angabepflichten</p>	
	+		+	
Mindestangebepflichten aus ESRS 2			<p><b>MDR-P</b> – Strategien zum Umgang mit wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekten</p> <p><b>MDR-A</b> – Maßnahmen und Mittel in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte</p>	<p><b>MDR-M</b> – Parameter in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte</p> <p><b>MDR-T</b> – Nachverfolgung der Wirksamkeit von Strategien und Maßnahmen durch Zielvorgaben</p>
+		+		
ESRS S1 Eigene Belegschaft		<p><b>S1-SBM-2</b> – Interessen und Standpunkte der Interessenträger</p> <p><b>S1-SBM-3</b> – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell</p>	<p><b>S1-1</b> – Strategien i. Z. m. der eigenen Belegschaft</p> <p><b>S1-2</b> – Verfahren zur Einbeziehung eigener Arbeitskräfte und von Arbeitnehmervertretern in Bezug auf Auswirkungen</p> <p><b>S1-3</b> – Verfahren zur Behebung negativer Auswirkungen und Kanäle, über die eigene Arbeitskräfte Bedenken äußern können</p> <p><b>S1-4</b> – Ergreifung von Maßnahmen in Bezug auf wesentliche Auswirkungen und Ansätze zur Minderung wesentlicher Risiken und zur Nutzung wesentlicher Chancen i. Z. m. der eigenen Belegschaft sowie die Wirksamkeit dieser Maßnahmen und Ansätze</p>	<p><b>S1-5</b> – Ziele i. Z. m. der Bewältigung wesentlicher negativer Auswirkungen, der Förderung positiver Auswirkungen und dem Umgang mit wesentlichen Risiken und Chancen</p> <p><b>S1-6</b> – Merkmale der Beschäftigten des Unternehmens</p> <p><b>S1-7</b> – Merkmale der nicht angestellten Beschäftigten in der eigenen Belegschaft des Unternehmens</p> <p><b>S1-8</b> – Tarifvertragliche Abdeckung und sozialer Dialog</p> <p><b>S1-9</b> – Diversitätsparameter</p> <p><b>S1-10</b> – Angemessene Entlohnung</p> <p><b>S1-11</b> – Sozialschutz</p> <p><b>S1-12</b> – Menschen mit Behinderungen</p> <p><b>S1-13</b> – Parameter für Schulungen und Kompetenzentwicklung</p> <p><b>S1-14</b> – Parameter für Gesundheitsschutz und Sicherheit</p> <p><b>S1-15</b> – Parameter für die Vereinbarkeit von Berufs- und Privatleben</p> <p><b>S1-16</b> – Vergütungsparameter (Verdienstunterschiede und Gesamtvergütung)</p> <p><b>S1-17</b> – Vorfälle, Beschwerden und schwerwiegende Auswirkungen i. Z. m. Menschenrechten</p>
ESRS S2 Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		<p><b>S2-SBM-2</b> – Interessen und Standpunkte der Interessenträger</p> <p><b>S2-SBM-3</b> – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell</p>	<p><b>S2-1</b> – Strategien i. Z. m. Arbeitskräften in der Wertschöpfungskette</p> <p><b>S2-2</b> – Verfahren zur Einbeziehung der Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette in Bezug auf Auswirkungen</p> <p><b>S2-3</b> – Verfahren zur Behebung negativer Auswirkungen und Kanäle, über die die Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette Bedenken äußern können</p> <p><b>S2-4</b> – Ergreifung von Maßnahmen in Bezug auf wesentliche Auswirkungen und Ansätze zum Management wesentlicher Risiken und zur Nutzung wesentlicher Chancen i. Z. m. Arbeitskräften in der Wertschöpfungskette sowie die Wirksamkeit dieser Maßnahmen und Ansätze</p>	<p><b>S2-5</b> – Ziele i. Z. m. der Bewältigung wesentlicher negativer Auswirkungen, der Förderung positiver Auswirkungen und dem Umgang mit wesentlichen Risiken und Chancen</p>

## Fortsetzung Übersicht Allgemeine Angaben und Sozial-ESRS



Allgemeine Angaben aus ESRS 2	<p><b>GOV-1</b> – Die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane</p> <p><b>GOV-2</b> – Informationen und Nachhaltigkeitsaspekte, mit denen sich die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane des Unternehmens befassen</p> <p><b>GOV-3</b> – Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistung in Anreizsysteme</p> <p><b>GOV-4</b> – Erklärung zur Sorgfaltspflicht</p> <p><b>GOV-5</b> – Risikomanagement und interne Kontrollen der Nachhaltigkeitsberichterstattung</p>	<p><b>SBM-1</b> – Strategien, Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette</p> <p><b>SBM-2</b> – Interessen und Standpunkte der Interessenträger</p> <p><b>SBM-3</b> – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell</p>	<p><b>IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen</p> <p><b>IRO-2</b> – In ESRS enthaltene, von der Nachhaltigkeitserklärung des Unternehmens abgedeckte Angebotspflichten</p>	
Mindestangabenpflichten aus ESRS 2			<p><b>MDR-P</b> – Strategien zum Umgang mit wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekten</p> <p><b>MDR-A</b> – Maßnahmen und Mittel in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte</p>	<p><b>MDR-M</b> – Parameter in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte</p> <p><b>MDR-T</b> – Nachverfolgung der Wirksamkeit von Strategien und Maßnahmen durch Zielvorgaben</p>
ESRS S3 Betroffene Gemeinschaften		<p><b>S3-SBM-2</b> – Interessen und Standpunkte der Interessenträger</p> <p><b>S3-SBM-3</b> – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell</p>	<p><b>S3-1</b> – Strategien i. Z. m. betroffenen Gemeinschaften</p> <p><b>S3-2</b> – Verfahren zur Einbeziehung betroffener Gemeinschaften in Bezug auf Auswirkungen</p> <p><b>S3-3</b> – Verfahren zur Behebung negativer Auswirkungen und Kanäle, über die betroffene Gemeinschaften Bedenken äußern können</p> <p><b>S3-4</b> – Ergreifung von Maßnahmen in Bezug auf wesentliche Auswirkungen auf betroffene Gemeinschaften und Ansätze zum Management wesentlicher Risiken und zur Nutzung wesentlicher Chancen i. Z. m. betroffenen Gemeinschaften sowie die Wirksamkeit dieser Maßnahmen</p>	<p><b>S3-5</b> – Ziele i. Z. m. der Bewältigung wesentlicher negativer Auswirkungen, der Förderung positiver Auswirkungen und dem Umgang mit wesentlichen Risiken und Chancen</p>
ESRS S4 Verbraucher und Endnutzer		<p><b>S4-SBM-2</b> – Interessen und Standpunkte der Interessenträger</p> <p><b>S4-SBM-3</b> – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell</p>	<p><b>S4-1</b> – Strategien i. Z. m. Verbrauchern und Endnutzern</p> <p><b>S4-2</b> – Verfahren zur Einbeziehung von Verbrauchern und Endnutzern in Bezug auf Auswirkungen</p> <p><b>S4-3</b> – Verfahren zur Behebung negativer Auswirkungen und Kanäle, über die Verbraucher und Endnutzer Bedenken äußern können</p> <p><b>S4-4</b> – Ergreifung von Maßnahmen in Bezug auf wesentliche Auswirkungen auf Verbraucher und Endnutzer und Ansätze zum Management wesentlicher Risiken und zur Nutzung wesentlicher Chancen i. Z. m. Verbrauchern und Endnutzern sowie die Wirksamkeit dieser Maßnahmen</p>	<p><b>S4-5</b> – Ziele i. Z. m. der Bewältigung wesentlicher negativer Auswirkungen, der Förderung positiver Auswirkungen und dem Umgang mit wesentlichen Risiken und Chancen</p>

## Übersicht Allgemeine Angaben und Governance-ESRS



<b>ESRS 2</b> Allgemeine Angaben aus ESRS 2	<p><b>GOV-1</b> – Die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane  <b>GOV-2</b> – Informationen und Nachhaltigkeitsaspekte, mit denen sich die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane des Unternehmens befassen  <b>GOV-3</b> – Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistung in Anreizsysteme  <b>GOV-4</b> – Erklärung zur Sorgfaltspflicht  <b>GOV-5</b> – Risikomanagement und interne Kontrollen der Nachhaltigkeitsberichterstattung</p>	<p><b>SBM-1</b> – Strategien, Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette  <b>SBM-2</b> – Interessen und Standpunkte der Interessenträger  <b>SBM-3</b> – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell</p>	<p><b>IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen  <b>IRO-2</b> – In ESRS enthaltene, von der Nachhaltigkeitsberichterstattung des Unternehmens abgedeckte Angebotspflichten</p>	
<b>Mindestangabenpflichten aus ESRS 2</b>			<p><b>MDR-P</b> – Strategien zum Umgang mit wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekten  <b>MDR-A</b> – Maßnahmen und Mittel in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte</p>	<p><b>MDR-M</b> – Parameter in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte  <b>MDR-T</b> – Nachverfolgung der Wirksamkeit von Strategien und Maßnahmen durch Zielvorgaben</p>
<b>ESRS G1</b> Unternehmenspolitik	<p><b>G1-GOV-1</b> – Die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane</p>			<p><b>G1-4</b> – Bestätigte Korruptions- oder Bestechungsfälle  <b>G1-5</b> – Politische Einflussnahme und Lobbytätigkeiten  <b>G1-6</b> – Zahlungspraktiken</p>

## ÜBER UNS

**HLB Schumacher bietet mittelständischen Unternehmen ein ebenso umfassendes wie maßgeschneidertes Beratungsportfolio: Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Rechtsberatung und Unternehmensberatung in einem integrierten Beratungsansatz.**

**Dabei setzen wir bewusst einen Gegenpol zur Arbeitsweise großer Gesellschaften: Wir beraten und begleiten unsere Mandanten persönlich, unkompliziert und lösungsorientiert. Und wenn es sein muss durchsetzungsstark.**

### Team Nachhaltigkeit



**Dirk Beil**

Diplom-Kaufmann, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner  
Sustainability-Auditor<sup>IDW</sup>  
dirk.beil@hlb-schumacher.de, +49 251 2808 216



**Niels Morgenstern**

Master of Arts, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner  
Sustainability-Auditor<sup>IDW</sup>  
niels.morgenstern@hlb-schumacher.de, +49 251 2808 229



**Dr. Lennart Brüggemann**

Rechtsanwalt und Partner  
lennart.brueggemann@hlb-schumacher.de, +49 251 2808 153



**Christina Wille**

Bachelor professional in Wirtschaft, Nachhaltigkeitsmanagerin  
christina.wille@hlb-schumacher.de, +49 251 2808 212

## KONTAKT

HLB Schumacher GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
An der Apostelkirche 4  
48143 Münster  
+49 251 28080

HLB Schumacher Leipzig GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Burgplatz 7  
04109 Leipzig  
+49 341 21490

E-Mail: [info@hlb-schumacher.de](mailto:info@hlb-schumacher.de)  
[www.hlb-schumacher.de](http://www.hlb-schumacher.de)

### Unsere Kanzlei auf LinkedIn und Instagram:

Folgen Sie  
uns gerne!



[/company/hlb-schumacher](https://www.linkedin.com/company/hlb-schumacher)



[@hlb\\_schumacher](https://www.instagram.com/hlb_schumacher)

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

Redaktionsschluss: 14.2.2024

HLB Schumacher is an independent member of HLB, the global audit, tax and advisory network.