

BOARD - aktueller Jahrgang > 2022 > BOARD 6/2022 > Aufsätze > European Sustainability Reporting Standards (ESRS)

Zeitschrift:	BOARD
Autoren:	Christian Zwirner/Corinna Boecker
Beitragstyp:	Beitrag
Ausgabe:	6/2022

European Sustainability Reporting Standards (ESRS)

Umfassende Anforderungen an die zukünftige Nachhaltigkeitsberichterstattung

Christian Zwirner



WP StB Prof. Dr. Christian Zwirner /

Corinna Boecker



WP StB Dr. Corinna Boecker

Mit der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) regelt die EU die Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung neu. Beginnend ab dem Berichtsjahr 2024 werden damit auch in Deutschland zu-künftig sehr viel mehr Unternehmen entsprechende Berichtspflichten zu erfüllen haben. Insgesamt 12 Standardentwürfe wurden im November 2022 von der EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) verabschiedet und an die Europäische Kommission übergeben. Dem war ein öffentlicher Konsultationsprozess vorausgegangen.¹ Im Folgenden werden die vorliegenden Standardentwürfe vorgestellt.

Inhalt

- I. Hintergrund
- II. Die European Sustainability Reporting Standards (ESRS) im Einzelnen
 1. Vorbemerkungen
 2. Übergreifende Standards
 3. Themenspezifische Standards
- III. Fazit

Keywords

Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD), European Sustainability Reporting Standards (ESRS)

Normen

§ 289f HGB, § 315d HGB

I. Hintergrund

Die von der EU überarbeitete Richtlinie (CSRD) sieht u.a. vor, dass die berichtspflichtigen Unternehmen künftig verpflichtend europäische Berichtsstandards anzuwenden haben² – die sog. European Sustainability Reporting Standards (ESRS). Der Zeitraum der erstmaligen Anwendung der neuen CSRD-Vorschriften ist dabei – u.a. in Abhängigkeit einer Kapitalmarktorientierung sowie der Unternehmensgröße – gestaffelt bis hin zum Berichtsjahr 2026.³ Nach weiteren Konsultationen durch die Europäische Kommission wird mit einer Veröffentlichung der finalen ESRS im Juni 2023 gerechnet.⁴

Viele der bislang berichtspflichtigen Unternehmen haben sich bisher, auch mangels verbindlicher Vorgaben, an den Standards der sog. Global Reporting Initiative (GRI-Standards)⁵ orientiert. In Teilen sind diese Standards und die Berichtsinhalte vergleichbar mit den neuen europäischen Vorschlägen. Insgesamt ist jedoch festzuhalten, dass die ESRS mehr zukunftsorientiert sind, während die GRI-Standards eher darauf abzielen, die gegenwärtige bzw. vergangene Situation darzustellen.⁶

Nicht nur diejenigen Unternehmensverantwortlichen, die für die Erstellung der Nachhaltigkeitsberichterstattung verantwortlich sind, müssen sich explizit und umfassend mit den neuen Berichtspflichten auseinandersetzen, sondern auch die Mitglieder des Aufsichtsorgans müssen – als prüfende Instanz – die zu erfüllenden Anforderungen kennen. Dies zeigt nicht zuletzt die jüngste Aktualisierung des Deutschen Corporate

1 Vgl. hierzu sowie jeweils zum aktuellen Stand <https://www.efrag.org> (Abruf am 30.11.2022).

2 In Art. 29b der CSRD.

3 Vgl. stellvertretend Sopp/Rogler, KoR 2022, S. 445 f.

4 Stand 30.11.2022.

5 Vgl. <https://www.globalreporting.org/standards/>.

6 Vgl. Warnke/Müller, IRZ 2022, S. 350.

Governance Kodex (DCGK), mit der die Rolle des Aufsichtsrats insgesamt und des Prüfungsausschusses im Speziellen im Kontext der Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Prüfung erweitert worden ist.⁷

II. Die European Sustainability Reporting Standards (ESRS) im Einzelnen

1. Vorbemerkungen

Der Aufbau der vorgeschlagenen Standards orientiert sich an der CSRD. Grundsätzlich lassen sich die ESRS in die drei Kategorien übergreifende Standards, thematische Standards sowie branchenspezifische Standards einordnen. Die Entwürfe zu Letzteren, zu denen auch Standards für kleinere und mittlere Unternehmen (KMU) gehören, sollen allerdings erst im Oktober 2023 veröffentlicht werden. Aktuell liegen 12 Standardentwürfe vor, die sowohl Aspekte zu allgemeinen Anforderungen und Grundsätzen (ESRS 1 und 2) als auch zu den Bereichen Umwelt (ESRS E1 bis ESRS E5), Soziales (ESRS S1 bis ESRS S4) und Governance (ESRS G1) behandeln. Sie umfassen insgesamt rund 84 einzelne Angabepflichten, die noch durch zusätzliche Anwendungsleitlinien ergänzt werden. Insgesamt handelt es sich also um ein umfangreiches Regelwerk.

2. Übergreifende Standards

Die beiden übergreifenden Standards (auch als Querschnittstandards bezeichnet) stellen die Basis für die weiteren zehn themenspezifischen Berichtsstandards dar. Sie enthalten die allgemeinen Anforderungen und Grundsätze, die für eine Berichterstattung insgesamt und damit themenunabhängig zu beachten sind.⁸

7 Vgl. Downar/Keiling, WPg 2022, S. 1171 ff.

8 Vgl. zur großen Komplexität der zukünftigen Nachhaltigkeitsberichterstattung Müller/Warnke, IRZ 2022, S. 288.

Übergreifende Standards	Umwelt	Soziales	Governance
ESRS 1 Allgemeine Grundsätze	ESRS E1 Klimawandel	ESRS S1 Eigene Belegschaft	ESRS G1 Geschäftliches Verhalten
ESRS 2 Allgemeine Angaben	ESRS E2 Umweltverschmutzung	ESRS S2 Beschäftigte in der Wertschöpfungskette	
	ESRS E3 Wasser- und Meeresressourcen	ESRS S3 Betroffenes Gemeinwesen	
	ESRS E4 Biodiversität und Ökosysteme	ESRS S4 Verbraucher und Endnutzer	
	ESRS E5 Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft		

Tab. 1: Überblick zu den Entwürfen der European Sustainability Reporting Standards (E-ESRS)⁹

E-ESRS 1 Allgemeine Grundsätze

Der Entwurf des ESRS 1 schreibt allgemein verbindliche Grundsätze und Konzepte vor, welche für die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts gemäß der CSRD gelten sollen.¹⁰ Dies beinhaltet alle wesentlichen Informationen über nachhaltigkeitsbezogene Auswirkungen, Risiken und Chancen gemäß den jeweiligen spezifischen ESRS. Der Adressatenkreis der Berichterstattung umfasst alle Stakeholder des berichtenden Unternehmens bis hin zur gesamten Öffentlichkeit.

E-ESRS 1.4 fordert zudem, dass der Nachhaltigkeitsbericht als Teil des Lageberichts offengelegt werden muss.

E-ESRS 1.22 ff. beinhaltet die folgenden, einzuhaltenden Berichtsgrundsätze der CSRD:

- **Informationsqualität**

Die zu berichtenden Informationen sollen relevant, glaubwürdig, vergleichbar, überprüfbar und verständlich sein (E-ESRS 1.22 f.).

- **Doppelte Wesentlichkeit**

⁹ Vgl. übergreifend auch Baumüller/Needham/Scheid, StuB 2022, S. 662 ff

¹⁰ Vgl. Müller/Warnke, IRZ 2022, S. 284 ff.

E-ESRS 1.24-59: Unternehmen müssen nach zwei grundlegenden Perspektiven berichten und jeweils die Chancen und Risiken betrachten:

- **outside-in**-Perspektive (finanzielle Wesentlichkeit): Angaben zu den Auswirkungen der Umwelt und der Gesellschaft auf das Unternehmen, die für das Verständnis des Geschäftsverlaufs oder des Geschäftsergebnisses relevant sind (*von außen nach innen* = Business-Perspektive).
- **inside-out**-Perspektive (ökologische und soziale Wesentlichkeit): Angaben zu den Auswirkungen der Geschäftstätigkeit des Unternehmens auf Nachhaltigkeitsaspekte (*von innen nach außen* = Stakeholder-Perspektive).
- **Grenzen der Berichterstattung inkl. Wertschöpfungskette:** Wesentliche tatsächliche oder potenzielle (nachteilige) Auswirkungen, Risiken und Chancen im Zusammenhang mit der Wertschöpfungskette einschließlich der Produkte und Dienstleistungen, der Geschäftsbeziehungen und der Lieferkette eines Unternehmens sind zu berücksichtigen (E-ESRS 1.64-74).
- **Zeithorizont:** Die nachhaltigkeitsbezogenen Angaben sind über einen kurz-, mittel- und langfristigen Zeithorizont zu betrachten, der sowohl vergangenheitsbezogene als auch zukunftsorientierte Informationen enthält (E-ESRS 1.75-82).
- **Nachhaltigkeits-Due-Diligence:** Unternehmen müssen einen Prozess implementieren, um die tatsächlichen und potenziellen nachteiligen Auswirkungen im Zusammenhang mit ihrer Geschäftstätigkeit, ihren Produkten oder Dienstleistungen durch ihre eigenen Aktivitäten und ihre Geschäftsbeziehungen zu identifizieren, zu bewerten, zu verhindern, zu mindern und zu beheben (E-ESRS 1.60-63).

Hinweis

Bei der Beurteilung der berichtspflichtigen Chancen und Risiken ist die sog. „doppelte Wesentlichkeit“ zu beachten. Insoweit sind Angaben zu Chancen und Risiken zu machen bezogen auf externe Auswirkungen auf das Unternehmen (outside-in) sowie von Auswirkungen, die vom Unternehmen ausgehen (inside-out).

Der Entwurf des ESRS 1 enthält zudem in E-ESRS 1.83 ff. spezifische Anforderungen an die Darstellung folgender Aspekte:

- Darstellung von Vergleichsinformationen,
- Quellen für Schätzungen und Ergebnisunsicherheit,
- Aktualisierung der Angaben zu Ereignissen nach der Berichtsperiode,
- Darstellung von Veränderungen,
- Offenlegung von Fehlern in früheren Perioden,
- konsolidierte Berichterstattung und Befreiungsregelungen für Tochtergesellschaften,
- Informationen über geistiges Eigentum, Know-how oder Ergebnisse von Innovationen.

Hinweis

Es ist darauf hinzuweisen, dass die im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung kommunizierten finanziellen Daten und zugrunde liegenden Annahmen mit entsprechenden Daten und Annahmen im Jahresabschluss übereinstimmen müssen.

Zusätzlich sieht E-ESRS 1 Vorgaben zur Struktur der Nachhaltigkeitsberichterstattung vor. E-ESRS 1.108 fordert die Offenlegung der nachhaltigkeitsbezogenen Angaben in einem erkennbaren Teil des Lageberichts, der als „Nachhaltigkeitserklärung“ bezeichnet wird. Darin sollen auch die verpflichtenden Angaben nach Art. 8 der Taxonomie-Verordnung integriert sein (E-ESRS 1.111).

Für branchenunabhängige Informationen bietet E-ESRS 1.110 eine Darstellungsoption.

Nach E-ESRS 1.113 ist die Nachhaltigkeitserklärung in vier separat identifizierbare Teile gegliedert:

- Allgemeine Informationen,
- Informationen zur Umwelt,
- Soziale Informationen,
- Informationen zur Governance.

Hinweis

Die in E-ESRS 1 enthaltenen allgemeinen Berichtsgrundsätze finden sich später in den themenspezifischen Standards wieder.

E-ESRS 2 allgemeine Angaben

Als zweiter übergreifender Standard behandelt E-ESRS 2 allgemeine Offenlegungsanforderungen zur Strategie, Unternehmensführung und Wesentlichkeitsbewertung. Basis für diese weiteren Querschnittsangaben sind die zuvor dargestellten Grundlagen gem. E-ESRS 1.

Die Angabepflichten lassen sich in fünf Gruppen einordnen:

- Grundlage für die Vorbereitung,
- Governance,
- Strategie,
- Folgen-, Risiko-, Chancenmanagement,
- Metriken und Ziele.

Im Einzelnen beinhaltet der Standardentwurf hierzu umfassende und ausführliche Erläuterungen. Aufgrund des großen Umfangs und Detailgrads der Inhalte von E-ESRS 2 zeigt Tabelle 2 die geforderten Offenlegungspflichten im Überblick.¹¹

Die in E-ESRS 2 genannten Angabepflichten stellen teilweise Neuerungen dar, deren Daten in der Regel von den Unternehmen erstmals ermittelt werden müssen. Teilweise stimmen die Anforderungen jedoch auch mit bereits bestehenden gesetzlichen Regelungen überein (z.B. in Bezug auf § 289f HGB, § 315d HGB).

3. Themenspezifische Standards

3.1. Standards zu umweltbezogenen Aspekten

Die fünf Einzelstandards zu Umweltaspekten decken die folgenden Themenbereiche ab:¹²

- E-ESRS E1 Klimawandel,
- E-ESRS E2 Verschmutzung,
- E-ESRS E3 Wasser- und Meeresressourcen,
- E-ESRS E4 Biodiversität und Ökosysteme,
- E-ESRS E5 Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft.

¹¹ Vgl. Müller/Warnke, IRZ 2022, S. 287.

¹² Vgl. übergreifend und ausführlich Warnke/Müller, IRZ 2022, S. 347 ff.; Baumüller/Needham/Scheid, StuB 2022, S. 663 ff.

Die Einzelstandards beinhalten jeweils konkrete Offenlegungspflichten zu den einzelnen Aspekten (z.B. zum Energieverbrauch und -mix, zu Richtlinien zur Verhinderung von Verschmutzung etc.).

Die Struktur der fünf Einzelstandards folgt einem allgemeinen Aufbau, wobei sie darüber hinaus jeweils einen Anhang A mit Definitionen der verwendeten Begriffe sowie einen Anhang B mit verbindlichen Anwendungsleitlinien zu den jeweiligen Offenlegungspflichten beinhalten.¹³ Der umfangreichste Standard ist E-ESRS E1 zum Klimawandel, der 9 offenlegungspflichtige Einzelinhalte enthält.¹⁴

Für jeden einzelnen Standard gilt, dass sowohl über positive als auch negative tatsächliche oder potenzielle Auswirkungen des berichtenden Unternehmens in Bezug auf den jeweiligen Aspekt zu berichten ist (d.h. in Bezug auf den Klimawandel, die Verschmutzung von Luft (in Innenräumen und im Freien), Wasser (einschließlich Grundwasser), Boden, lebenden Organismen und Nahrungsmitteln, Wasser- und Meeresressourcen, die biologische Vielfalt und Ökosysteme sowie die Ressourcennutzung einschließlich nicht-erneuerbarer Ressourcen und der Regeneration erneuerbarer Ressourcen).

13 Vgl. Warnke/Müller IRZ 2022, S. 347 ff.

14 Siehe zu den Offenlegungspflichten im Einzelnen (z.B. messbare Ziele zur Abschwächung des Klimawandels, Treibhausgasemissionen) Warnke/Müller, IRZ 2022, S. 348 f.

Grundlage für die Vorbereitung	
BP-1	Allgemeine Grundlagen für die Erstellung der Aussagen im Nachhaltigkeitsbericht
BP-2	Offenlegung von Informationen in Bezug auf bestimmte Umstände
Governance	
GOV-1	Rollen und Verantwortlichkeiten der Verwaltungs-, Management- und Aufsichtsorgane
GOV-2	Informationen von Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorganen über Nachhaltigkeitsangelegenheiten
GOV-3	Integration nachhaltigkeitsbezogener Leistungen in Anreizsystemen
GOV-4	Erklärung zur Nachhaltigkeits-Due-Diligence
GOV-5	Risikomanagement und interne Kontrollen der Nachhaltigkeitsberichterstattung
Strategie	
SBM-1	Marktposition, Strategie, Geschäftsmodell(e) und Wertschöpfungsketten
SBM-2	Interessen und Ansichten von Stakeholdern
SBM-3	Wechselwirkung der Auswirkungen, Risiken und Chancen mit der Strategie und dem Geschäftsmodell des Unternehmens
Folgen-, Risiko- und Chancenmanagement	
IRO-1	Beschreibung der Prozesse zur Identifizierung und Bewertung wesentlicher Auswirkungen, Risiken und Chancen
IRO-2	Offenlegungsanforderungen in den ESRS, welche in den Nachhaltigkeitserklärungen des Unternehmens abgedeckt werden
CCR-1	Grundsätze zum Umgang mit wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekten
CCR-2	Maßnahmen und Ressourcen in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte
Metriken und Ziele	
CCR-3	Beobachtung/Tracking der Wirksamkeit von Strategien und Maßnahmen anhand von Zielvorgaben

Tab. 2: Offenlegungspflichten nach E-ESRS 2

Darüber hinaus muss über bisherige, aktuelle und zukünftige Maßnahmen des Unternehmens zur Verhinderung, Abmilderung oder Behebung der genannten tatsächlichen oder potenziellen Auswirkungen berichtet werden. Anzugeben sind vor diesem Hintergrund auch Pläne und entsprechende Kapazitäten, um das jeweilige Geschäftsmodell und die Geschäftstätigkeit im Einklang mit dem Übergang zu einer nachhaltigen Wirtschaft anzupassen.

Ein weiteres Kernelement der Berichterstattung zu den umweltbezogenen Aspekten sind Art, Typ und Umfang der wesentlichen Risiken und Chancen des Unternehmens, die sich durch die Auswirkungen und Abhängigkeiten des Unternehmens in Bezug auf jeden einzelnen Aspekt ergeben, einhergehend mit einer Erläuterung, wie das Unternehmen mit diesen Risiken und Chancen umgeht. Basierend darauf ist es nach den geplanten Vorgaben des Berichtsstandards auch erforderlich, darüber zu berichten, welchen Einfluss die Effekte der Risiken und Chancen kurz-, mittel- und langfristig auf die Entwicklung, die Leistung sowie die Position des Unternehmens haben und wie dadurch die Fähigkeit, den Unternehmenswert zu schaffen bzw. zu steigern, beeinflusst wird.

Darüber hinaus sind den fünf Standardentwürfen noch weitere konkrete Berichtserfordernisse zu entnehmen:

E-ESRS E1 Klimawandel

- Pläne und Kapazitäten/Fähigkeiten zur Begrenzung der globalen Erderwärmung auf 1,5°C,
- weitere Maßnahmen, die zur Vermeidung, Abschwächung oder Behebung tatsächlicher oder potenzieller negativer Auswirkungen des Unternehmens in Bezug auf den Klimawandel unternommen werden,
- Ergebnis dieser Maßnahmen.

E-ESRS E2 Verschmutzung¹⁵

- Pläne und Kapazitäten/Fähigkeiten zur Beeinflussung und Beseitigung von Verschmutzung, um eine schadstofffreie Wirtschaft zu erreichen (zur Unterstützung des EU-Aktionsplans „Schadstofffreiheit von Luft, Wasser und Boden“¹⁶).

E-ESRS E3 Wasser- und Meeresressourcen¹⁷

- Pläne und Kapazitäten/Fähigkeiten zur Erhaltung und Wiederherstellung der Wasser- und Meeresressourcen weltweit,
- Angabe, inwieweit das berichtende Unternehmen zu folgenden Zielen beiträgt:
 - Ziele des Europäischen Green Deal für frische Luft, sauberes Wasser, gesunde Böden und biologische Vielfalt sowie zur Gewährleistung einer nachhaltigen „blauen Wirtschaft“ und des Fischereisektors
 - EU-Wasserrahmenrichtlinie
 - EU-Meeresstrategie-Rahmenrichtlinie
 - EU-Richtlinie über die maritime Raumplanung

15 Vgl. zu den Offenlegungspflichten (z.B. Verschmutzung von Luft, Wasser und Boden) Warnke/Müller, IRZ 2022, S. 349.

16 Vgl. https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/de/ip_21_2345.

17 Vgl. zu den Offenlegungspflichten (z.B. Wasserintensitätsleistung) Warnke/Müller, IRZ 2022, S. 350 f.

- Sustainable Development Goals¹⁸ 6 („Sauberes Wasser und sanitäre Grundversorgung“) und 14 („Leben unter Wasser“)
 - Einhaltung globaler Umweltgrenzen (z.B. Integrität der Biosphäre, Versauerung der Meere, Süßwassernutzung und biogeochemische Kreisläufe).

E-ESRS E4 Biodiversität und Ökosysteme¹⁹

- Pläne und Kapazitäten/Fähigkeiten zur Erhaltung und Wiederherstellung der biologischen Vielfalt und der Ökosysteme (insbesondere im Einklang mit dem Ziel, sicherzustellen, dass bis zum Jahr 2050 alle Ökosysteme der Welt und ihre Leistungen in einen guten ökologischen Zustand versetzt, widerstandsfähig und angemessen geschützt sind),
- Angabe, inwieweit das berichtende Unternehmen zu folgenden Zielen beiträgt:
 - EU-Strategie zur Erhaltung der biologischen Vielfalt für 2030
 - Globaler Rahmen zur Erhaltung der biologischen Vielfalt nach 2020 (d.h. kein Nettoverlust bis 2030, Nettogewinn ab 2030 und vollständige Erholung bis 2050)
 - Beachtung der planetaren Grenzen bzgl. Erhaltung der Lebensräume.

E-ESRS E5 Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft²⁰

- Pläne und Kapazitäten/Fähigkeiten zur Beseitigung von Abfällen, der Zirkulation von Produkten und Materialien zu ihrem höchsten Wert und die Verbesserung ihrer effizienten Nutzung in Produktion und Verbrauch.

Allein der Umfang der einzelnen Reporting Standards zum Bereich „Umwelt“ zeigt, wie ernst es der EU nunmehr mit der Offenlegung transparenter Informationen hierzu ist.

3.2. Standards zum Aspekt „Soziales“

Die vier Einzelstandards zu Sozialaspekten decken die folgenden Themenbereiche ab:²¹

- E-ESRS S1 Eigene Belegschaft,
- E-ESRS S2 Beschäftigte in der Wertschöpfungskette,
- E-ESRS S3 Betroffenes Gemeinwesen,
- E-ESRS S4 Verbraucher und Endnutzer.

Dabei bestehen jeweils vergleichbare Berichtserfordernisse – allerdings zugeschnitten auf die vier unterschiedlichen Perspektiven, die in den einzelnen Standards eingenommen werden.²²

Auch zum Aspekt „Soziales“ müssen sowohl positive als auch negative tatsächliche oder potenzielle Auswirkungen des Unternehmens auf die vier unterschiedlichen Berichtsobjekte kommuniziert werden. Anzugeben sind darüber hinaus Maßnahmen, die das Unternehmen zur Vermeidung, Abschwächung oder Behebung tatsächlicher oder potenzieller negativer Auswirkungen ergriffen hat, sowie deren Ergebnis. Gegenstand der Berichterstattung sind ferner Art, Typ und Umfang der wesentlichen Risiken und Chancen, die

18 Vgl. zu den insgesamt 17 Sustainable Development Goals (SDG) der Vereinten Nationen [www. https://sdgs.un.org/goals](https://sdgs.un.org/goals).

19 Vgl. zu den Offenlegungspflichten (z.B. Aktionspläne für Biodiversität und Ökosysteme) Warnke/Müller, IRZ 2022, S. 351 f.

20 Vgl. zu den Offenlegungspflichten (z.B. Ressourcen zu- und -abflüsse) Warnke/Müller, IRZ 2022, S. 352.

21 Vgl. ausführlich und übergreifend Reustlen/Warnke, IRZ 2022, S. 379 ff.; Baumüller/Needham/Scheid, StuB 2022, S. 665 f.

22 Während E-ESRS S1 insgesamt 17 konkrete Offenlegungspflichten enthält, beinhalten die drei weiteren sozialbezogenen Standards jeweils fünf konkrete Offenlegungspflichten (z.B. zu Work-Life-Balance, Menschenrechtsverletzungen, Diskriminierungsvorfällen, Versammlungsfreiheit, Zugang zu Produkten und Dienstleistungen); vgl. hierzu weitergehend Reustlen/Warnke, IRZ 2022, S. 380 ff.

sich durch die Auswirkungen und Abhängigkeiten des Unternehmens in Bezug auf die eigene Belegschaft, die Mitarbeiter entlang der vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette, das lokale Gemeinwesen sowie Verbraucher und Endnutzer der Produkte und Dienstleistungen ergeben. Dies umfasst eine Erläuterung, wie das Unternehmen mit diesen Risiken und Chancen umgeht. Die Standardentwürfe zu ESRS S1, ESRS S2, ESRS S3 und ESRS S4 sehen ergänzend vor, auch für die Sozialaspekte Informationen zu vermitteln, welchen Einfluss die Effekte der in diesem Zusammenhang bestehenden Risiken und Chancen kurz-, mittel- und langfristig auf die Entwicklung, die Leistung sowie die Position des Unternehmens haben und wie dadurch die Fähigkeit, den Unternehmenswert zu schaffen bzw. zu steigern, beeinflusst wird.

Die vier Einzelstandards zu Sozialaspekten ergänzen die umfangreichen Einzelstandards zu Umweltaspekten. Anders als die GRI-Standards verfolgen sie hinsichtlich ihres Aufbaus einen eher stakeholderbezogenen Ansatz.

3.3. Standards zum Aspekt „Governance“

Nachdem zunächst die Entwürfe zu zwei Standards zu den Governance-Aspekten vorgelegt worden waren, wird nach Abschluss des öffentlichen Konsultationsprozesses im weiteren Verlauf nur noch ein Standardentwurf weiterverfolgt, der die vorherigen Aspekte vereint: E-ESRS G1 „Geschäftliches Verhalten“.²³

Durch den Standard ESRS G1 sollen Regelungen bzgl. Angabepflichten zu allen wesentlichen Elementen der Corporate Governance eines Unternehmens vorgeschrieben werden. Sie zielen auch darauf ab, Informationen bereitzustellen, die das Verständnis der Informationsadressaten für die Auswirkungen des Unternehmens auf die Gesellschaft und die Umwelt ermöglichen.

Der Entwurf des ESRS G1 sieht Angaben vor zu

- Unternehmenskultur,
- Lieferantenbeziehungen,
- Bekämpfung von Korruption und Bestechung,
- Politische Einflussnahme/Lobbying,
- Schutz vor Whistleblowern,
- Tierwohl,
- Zahlungspraktiken, insbesondere bei bzw. gegenüber KMU.

Ziel der Berichtsvorgaben ist es, dass die Adressaten der Berichterstattung die Strategie, den Ansatz, die Prozesse, die Verfahren und Leistungen im Hinblick auf das geschäftliche Verhalten des Unternehmens verstehen.²⁴

III. Fazit und Ausblick

Schon aus diesen vergleichsweise kompakten Ausführungen wird deutlich, wie ernst es der EU damit ist, mit der überarbeiteten Richtlinie zur Berichterstattung (CSRD) und der daraus resultierenden Veröffentlichung von europäischen Reportingstandards (ESRS) einen bedeutenden Beitrag zum anhaltenden Wandel der Wirtschaft hin zu einer nachhaltigeren Wirtschaft zu leisten. Die Standardentwürfe sind dabei sehr komplex und beinhalten eine Vielzahl von einzelnen Informationsbausteinen, zu denen Angaben erforderlich sein werden. Auch wenn erst das Jahr 2024 das erste Berichtsjahr ist, für das – zumindest kapitalmarktorientierte große – Unternehmen die neuen Anforderungen der CSRD anzuwenden haben, reicht es nicht aus, sich erst in der Zukunft damit auseinanderzusetzen.

23 Vgl. ausführlich und weiterführend Needham/Müller, IRZ 2022, S. 447 ff.; Baumüller/Needham/Scheid, StuB 2022, S. 666 f.

24 Der Standard beinhaltet sechs konkrete Offenlegungserfordernisse (z.B. betreffend Vorfälle hinsichtlich Korruption und Bestechung); vgl. Needham/Müller, IRZ 2022, S. 451.

Um für Vergleichszwecke Vorjahresangaben verfügbar zu haben, müssen die betroffenen Bilanzierenden schon im kommenden Jahr 2023 Informationen sammeln. Gleiches gilt für die erst im Jahr 2025 bzw. 2026 erstmals berichtspflichtigen Unternehmen. Die notwendigen organisatorischen Strukturen müssen frühzeitig geschaffen und Verantwortlichkeiten definiert werden. Inwieweit tatsächlich alle Arten von berichtspflichtigen Unternehmen, d.h. unabhängig von ihrer Größe und Branche, die ESRS vollumfänglich zu beachten haben werden, bleibt abzuwarten.

Nicht nur die Verantwortlichen auf Ebene der Unternehmensleitung müssen sich intensiv mit den zukünftigen Berichtserfordernissen beschäftigen. Auch an den Aufsichtsrat insgesamt sowie dessen Prüfungsausschuss im Speziellen werden – bspw. auch durch den neuen DCGK 2022 – erhöhte Anforderungen an die Kompetenz gestellt. Der PCGK des Bundes enthält bereits seit dem Jahr 2020 u.a. Empfehlungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung. Aufsichtsräte sind somit gut beraten, ihre Expertise auf diesem Gebiet entsprechend auszuweiten. Dazu gehört auch die Kenntnis der hier vorgestellten europäischen Berichtsstandards ESRS.

Nach der erstmaligen Veröffentlichung von Standardentwürfen im April 2022 wurden im Zuge der Überarbeitung umfangreiche Veränderungen an den E-ESRS vorgenommen: So wurden die Anzahl der Standardentwürfe von 13 auf zwölf und die Anzahl der Offenlegungspflichten von rund 140 auf 84 reduziert. Damit reagierte die EFRAG auf zahlreiche Stellungnahmen und die darin geäußerte Kritik an den umfangreichen Berichts- und Offenlegungsvorschriften.

Die Europäische Kommission muss nun diesen ersten Satz der ESRS annehmen. Hierzu wird sie die EU-Institutionen und die EU-Mitgliedsstaaten konsultieren. Mit einer darauf aufbauenden Veröffentlichung wird im Juni 2023 gerechnet. Die Berichtsstandards sind dann voraussichtlich ab dem Jahr 2024 als delegierte Rechtsakte anzuwenden.

Im Jahr 2023 sollen entsprechende branchenspezifische Standards folgen, zudem werden noch separate Standards für kleine und mittlere Unternehmen erarbeitet.