

ESG 1 overview 2024

Grundlagen zur nichtfinanziellen Berichterstattung (Teil 1 von 2)

Rechtliche Anforderungen und Standards für die Aufstellung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichte (Teil 1 von 4)

Gemeinsame Veranstaltung für	
<p>Kompetenzträger in den Wirtschaftsbetrieben, Verpflichtete und Revisoren (Verantwortliche in den Unternehmen) EXPERTskills</p>	<p>Berater bzw. Prüfer (Berufsstand der Wirtschaftsprüfer bzw. Steuerberater und anderen akkreditierten Prüfungsdienstleistern) AUDFIT</p>

Unser Fachreferententeam:

Herr Dipl.-Kfm. Stefan Lenz
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater

Herr Dipl.-Wirt.-Ing. Alf-Christian Lösle
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater /
Certified Public Accountant

Herr Fabian Zissel
Wirtschaftsprüfer

Organisatorische Hinweise

- Tagesablauf

	Premium-Webinar Live	
Beginn	08:30 Uhr	
Pause	2 x 10 Minuten	
Mittagspause	12:20 – 13:10 Uhr	
Pause	2 x 10 Minuten	
Ende	ca. 16:45 Uhr	Gesamt: 6,75 h (= 405 min)

- AUDFIT® ist deutschlandweit Komplettanbieter für Fortbildungen im WP-Sektor:
 - Fort- und Ausbildungsseminare
 - deutliche Gebührenermäßigung für Kombianmeldungen, Kleingruppen
 - Fairpreisgarantie (rechnen Sie selbst auf www.audfit.de)
- Downloadangebot: www.audfit.de
- EXPERTskills ist deutschlandweit Anbieter für Aus- und Fortbildungen für Kompetenzträger in prüfungspflichtigen Unternehmen
- Downloadangebot: www.expertskills.de

ESG-Module und Spektrum der Qualifizierungsmöglichkeiten (Stand 07/2024)



		ESG 1	ESG 2	ESG 3	ESG 4	ESG 5	ESG 1- 5 Q & A	Prüfung ESG-Consultant ESG 1- 5	ESG 6	ESG 6 Q & A	Prüfung ESG-Auditor ESG 6	Σ Gesamt Std.
		Aufstellung / Erstellung Nachhaltigkeitsberichte						Prüfung / Revision Nachhaltigkeitsberichte				
Für WP:in	„PfnB“ Initialfortbildung Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	-	-	6,75 h	-	-	40,5 h (mind. 40 Std.)
	ESG Auditor (AUDFIT)	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	4,0 h	1,5 h	6,75 h	4,0 h	1,5 h	51,5 h (mind. 40 Std.)
Für Nicht-WP:in / WP:in	ESG Consultant (AUDFIT)	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	4,0 h	1,5 h	-	-	-	39,25 h (mind. 30 Std.)
	Einzelmodule nach Wahl	– Nach eigener Auswahl; beachten Sie die Einzelinhalte auf www.audfit.de –										?

Einzelteilnahmebescheinigungen als Voraussetzung für den Registrierungsantrag als Prüfer für Nachhaltigkeitsberichte („Grandfather“-Regelung)

- + Zertifikat „ESG Auditor (AUDFIT)“
- Einzelteilnahmebescheinigungen + Zertifikat „ESG Consultant (AUDFIT)“
- Einzelteilnahmebescheinigungen

*) Zulassungsvoraussetzung zur AUDFIT – Prüfung

ESG-Module und Spektrum der Qualifizierungsmöglichkeiten (Stand 07/2024)



		ESG 1	ESG 2	ESG 3	ESG 4	ESG 5	ESG 1 - 5 Q & A	Prüfung ESG-Manager ESG 1 - 5	ESG 6	ESG 6 Q & A	Prüfung ESG-Revisor ESG 6	Σ Gesamt Std.
		Aufstellung / Erstellung Nachhaltigkeitsberichte						Prüfung / Revision Nachhaltigkeitsberichte				
Kompetenzträger der Wirtschaft	Einzelmodule nach Wahl	– Nach eigener Auswahl; beachten Sie die Einzelinhalte auf www.auditfit.de – ?										
	ESG Manager (EXPERTskills)	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	4,0 h	1,5 h	-	-	-	39,25 h (mind. 30 Std.)
	ESG Revisor (EXPERTskills)	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	6,75 h	4,0 h	1,5 h	6,75 h	4,0 h	1,5 h	51,5 h (mind. 40 Std.)

*) Zulassungsvoraussetzung zur AUDFIT – Prüfung

Organisatorische Hinweise; Forts.

Information

für die WP-Praxis



ESG-Programm 2024

ESG-Consultant (AUDFIT)

ESG-Auditor (AUDFIT)

PfNB-Initialfortbildung

Fortbildungsprogramm 2024

Ausbildungsprogramm 2024

Information

für verpflichtete Unternehmen (= Mandanten)



ESG-Programm 2024

ESG-Manager (EXPERTskills)

ESG-Revisor (EXPERTskills)

Organisatorische Hinweise; Forts.

Unterlagen:

- **Hauptband ESG 1**
 - fachliche Inhalte
- **Anlagenband**
 - „**PH**“: **Praxishilfen** – Beispiele und Arbeitshilfen für die praktische Umsetzung
- **Modulübergreifende Begleitmaterialien**
 - „**HO**“: **Handouts** – Normen und Übersichten, dargestellt in Schaubildern für die gesamte ESG-Reihe
 - „**RV**“: **Rechtsvorschriften** – das Kompendium der wichtigsten ESG-Normen für die gesamte ESG-Reihe
 - „**OB**“: **Offengelegte Berichte** – Nachhaltigkeitsberichte aus der PRAXIS

AGENDA

- **TOP 1: Ziele und Grenzen, Erwartungen und Mitarbeit**
- **TOP 2: ESG-Reporting: Zielsetzung, Notwendigkeit, das Unternehmen als Verpflichteter**
- **TOP 3: Rechtliche Anforderungen für die Aufstellung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichte**
- **TOP 4: Standards für die Aufstellung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichte**
- **TOP 5: Überblick über die Kerninhalte der EU Taxonomie**
- **TOP 6: Überblick über die Pflichten gemäß LkSG/CSDDD**
- **TOP 7: Rechtliche Anforderungen und Standards für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten**

Raum für Notizen



Themenbereich 1: Ziele und Grenzen, Erwartungen und Mitarbeit

Gliederung

- 1.1 Ziele und Erwartungen der Teilnehmer
- 1.2 Voraussetzungen, Grenzen der Veranstaltung und Bitte zur aktiven Mitarbeit
- 1.3 Gefahr für Praktiker: Halbwissen ohne Kenntnis der relevanten Normen

1.1 Ziele und Erwartungen der Teilnehmer

1.1 Ziele und Erwartungen der Teilnehmer

- a) Sicherer Umgang mit den relevanten Rechtsnormen
 - Welche **Rechtsnormen** gibt es?
 - a) EU-Verordnungen
 - b) EU-Richtlinien
 - c) ESRS-Themenstandards
 - d) nationale gesetzliche Grundlagen
- b) Know-How-Aufbau für die **Wissenstransformation** in die Praxis
 - Was ist aus den Rechtsnormen für unser Unternehmen / meinen Mandant relevant?
- c) Anleitung zum Aufbau eines **unternehmensindividuellen ESG-Managementsystems**
 - Implementierung des unternehmensindividuellen ESG-Managementsystems
- d) Unterscheidung in **Aufbau- und Ablauforganisation**
 - Regelungen und Arbeitsanweisung = Systemaufbau, d. h. Aufbauorganisation
 - Anwendung (Jahr) = Ablauforganisation

1.2 Voraussetzungen, Grenzen der Veranstaltung und Bitte zur aktiven Mitarbeit

1.2 Voraussetzungen, Grenzen der Veranstaltung und Bitte zur aktiven Mitarbeit

1.2.1 Voraussetzungen

- **Lernmethodische Voraussetzungen** → Ablenkungsfreies Arbeiten
 - Endgerät 1:
 - Teilnahme am Premium-Webinar *Live*
 - Beantwortung der Praxisfragen nach jedem einzelnen Themenblock
 - Endgerät 2:
 - Arbeiten mit den umfangreichen Anlagen und Begleitmaterialien
 - **PH:** Praxishilfen
 - **HO:** Handouts
 - **RV:** Rechtsvorschriften
 - **OB:** Offengelegte Berichte
- **Fachliche Voraussetzungen**
 - Interesse an Thema
 - Teilnahme an zeitlich vorgelagerten Webinaren (bei ESG 1 nicht erforderlich)

1.2.2 Grenzen der Veranstaltung

- Ein fertiges, perfektes ESG-Managementsystem „von der Stange“ gibt es nicht
- Nicht jeder Teilnehmer kann alle Inhalte vollumfänglich verstehen (unterschiedliche Vorkenntnisse und fachlicher Background), z. B.
 - kaufmännische Vorkenntnisse
 - technische Vorkenntnisse
- **ABER:** Jeder Teilnehmer wird neues Wissen mit Praxisbezug erhalten

1.2.3 Bitte zur aktiven Mitarbeit

Praxisfragen

- nach jedem Kapitel

Praxisfälle

Chatfunktion

- anonyme Beantwortung
- personal oder public
- während der gesamten Webinardauer möglich

1.3 Gefahr für Praktiker: Halbwissen ohne Kenntnis der relevanten Normen

1.3 Gefahr für Praktiker: Halbwissen ohne Kenntnis der relevanten Normen

1.3.1 Unstrukturierte Informationen schaffen Unsicherheit

Aus Presseberichterstattungen, beispielsweise von Verbänden von Industrie- und Handelskammern, erhalten Kompetenzträger der Wirtschaft

- unaufgefordert
- umfangreiche
- unstrukturierte

Informationen über die künftigen neuen, weitreichenden (Berichts-) Pflichten für Unternehmen.

Die **Verunsicherung** der Betriebe und Berater ist gegenwärtig **sehr groß**:

- Wer muss wann, welches ESG-Management-System einrichten und Bericht erstatten?
- Welche Daten werden gefordert und wie beschaffe ich diese Daten?
- Wie gehe ich als Unternehmer das Projekt „Implementierung des unternehmensindividuellen ESG-Management-Systems“ an?

1.3.2 Öffentliche Wahrnehmung der BIG 4 Wirtschaftsprüfungsgesellschaften als „Green-Consultants“ / „Green-Auditors“

Insbesondere die großen WPGs (BIG 4), haben bereits vor Jahren Fachabteilungen gegründet und treten über

digitale Medien, die Fachliteratur oder **die Tätigkeit als Fachreferent**

gegenüber den Vertretern der Wirtschaft (Mandate und Nicht-Mandate) als **Kompetenzträger** und **Green-Consultants** auf.

Manch ein Mandant wird sich die Frage stellen, ob sein **eigener Abschlussprüfer** auch über ausreichende Expertise und Fachkunde verfügt und kompetenter Ansprechpartner i. S. ESG sein kann.

Folge:

Es entstehen Unsicherheiten bei den Beteiligten (Vertretern und Prüfer).

Lösungsansatz:

Gehen Sie das neue Thema proaktiv an und pflegen Sie **intern und extern mit allen Beteiligten** eine **offene Kommunikation** zu diesem neuen Thema.

1.3.3 Der Dialog gibt gegenseitige Sicherheit

Abschlussprüfer und der **ESG-Manager** der Unternehmung (CSO) sollten zeitnah in den **Dialog** treten, um

- Verunsicherungen vorzubeugen und
- Wege aufzuzeigen,

wie das Projekt „**Implementierung eines ESG-Management-Systems**“ rechtzeitig zielführend und effizient vom verpflichteten Unternehmen umgesetzt werden kann.

Der Abschlussprüfer oder das verpflichtete Unternehmen (Mandant) sollten rechtzeitig ein **Erstinformationsgespräch („Sensibilisierungsgespräch“)** zu den ESG-Themen anregen.

Fazit:

1. Gemeinsames Anliegen

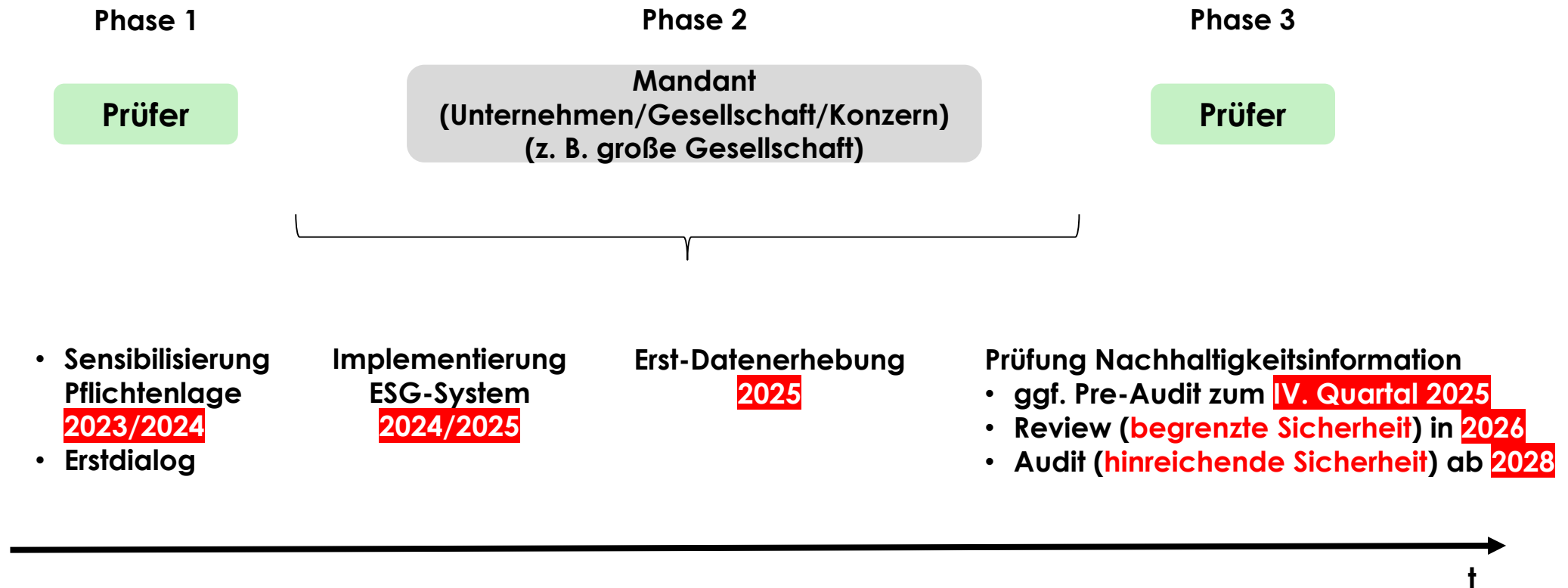
Das Unternehmen und der Abschlussprüfer haben hier das identische Ziel: „**Das prüfungspflichtige Unternehmen benötigt ein effizientes angemessenes und wirksames ESG-Managementsystem, das von einem Dritten prüfbar ist.**“

2. Update-Pflicht

Die spätere **Fortentwicklung des unternehmensindividuellen ESG-Managementsystems** wird künftig alljährlich Thema in den Sitzungen der Aufsichtsgremien (z. B. Gesellschafterversammlungen) sein.

1.3.4 Aufgabenverteilung Prüfer und verpflichtete Unternehmen

- Beachtung des Selbstprüfungsverbots durch den Abschlussprüfer

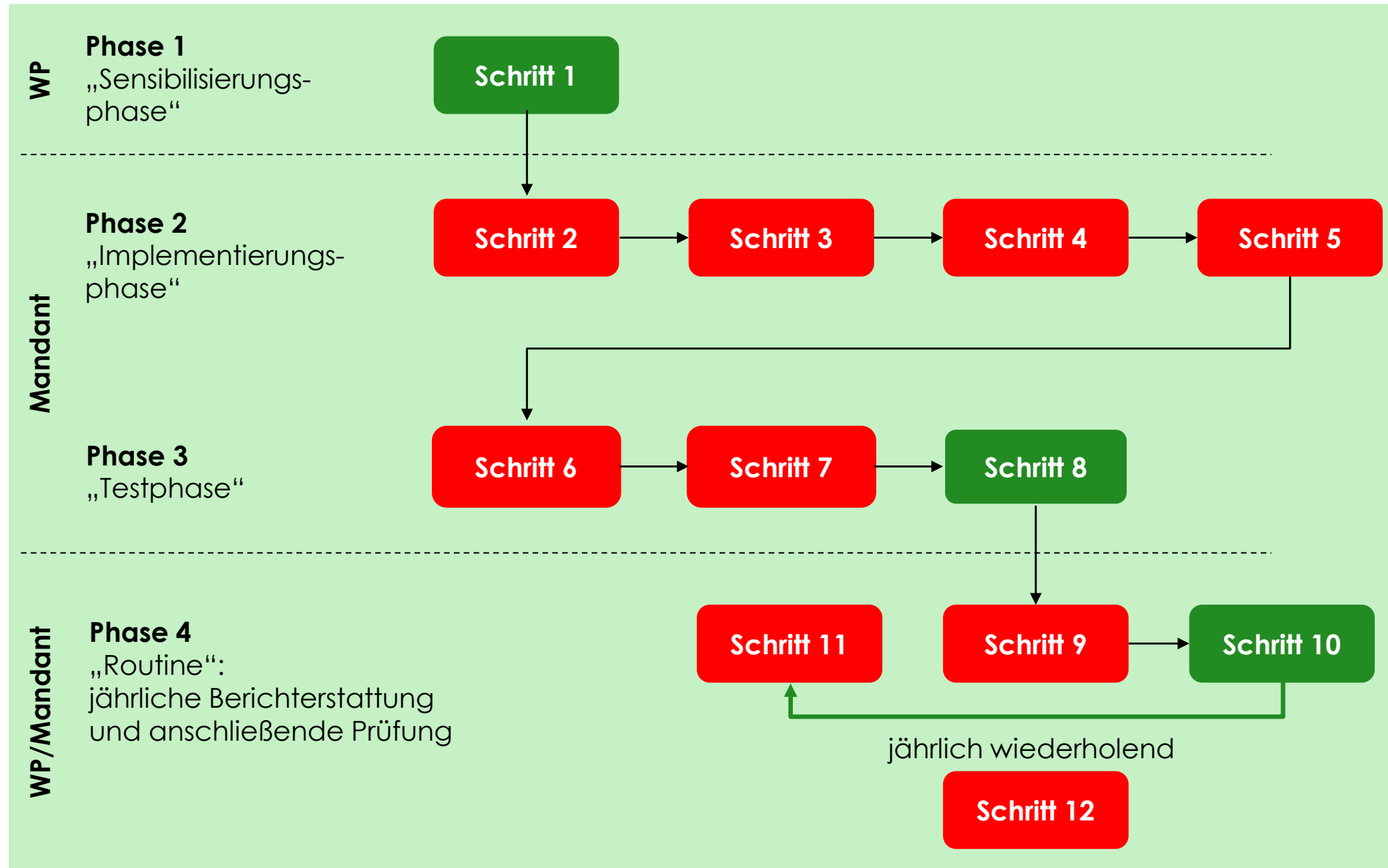


1.3.5 ESGM-Implementierungsmodell – 12 Schritte

			Wer?	Wann?
ESGM-Implementierung (12-Schritte-Methode)	Schritt 0	Erstinformation des Mandanten durch den WP	WP / CSO	vor 09/2024
	Schritt 1	Einholung, Beschaffung von Basisinformationen zu den betrieblichen ESG-Pflichten	CSO	vor 09/2024
	Schritt 2	Ziel-Festlegungen und Vorarbeiten – ESG-Projekt und ESG-Organisation (vorl. Wesentlichkeitsbetrachtung)	CSO	ab 09/2024
	Schritt 3	Kick-Off – Nachhaltigkeitsmanagement (ESG-Projekt)	ESG-PL / CSO	bis 10/2024
	Schritt 4	Detail-Konzeption ESG-Management-System, kurz ESGM	ESG-Team	bis 11/2024
	Schritt 5	Roll-out ESG-Management-System, kurz ESGM	ESG-PL	bis 12/2024
	Schritt 6	Datensammlung, -erhebung ESGM-PROTOTYP	ESG-Team	bis 01/2025
	Schritt 7	Probelauf – Nichtfinanzielle Berichterstattung, kurz NFB	CSO / ESG-PL	bis 07/2025
	Schritt 8	Externer Pre-Review – der nichtfinanziellen Berichterstattung, kurz NFB, mit anschließendem Optimierungsmanagement	WP	bis 10/2025
	Schritt 9	Verpflichtende NFB – Nichtfinanzielle Berichterstattung, kurz NFB, für das Jahr 2025	CSO	bis 02/2026
	Schritt 10	Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung durch Abschlussprüfer für das Jahr 2025	WP	bis 03/2026
	Schritt 11	Kontinuierliches ESGM-Verbesserungsmanagement	Alle	ab 06/2026
Schritt 12	Fortlaufende Anpassung des ESGM an geänderte rechtliche Normen (JahresUpdate)	ESG-PL	in 09/2026	

Legende: WP = Wirtschaftsprüfer; CSO = Chief Sustainability Officer - ergänzend ergänzend zu CEO, CFO; ESG-PL = ESG-Projektleiter; ESG-Team = ESG-Experten-Team der Unternehmung

ESGM-Implementierungsmodell – 12 Schritte



Legende:



Themenbereich 2: ESG-Reporting: Zielsetzung, Notwendigkeit, das Unternehmen als Verpflichteter

Gliederung

2.1 Zielsetzung der EU

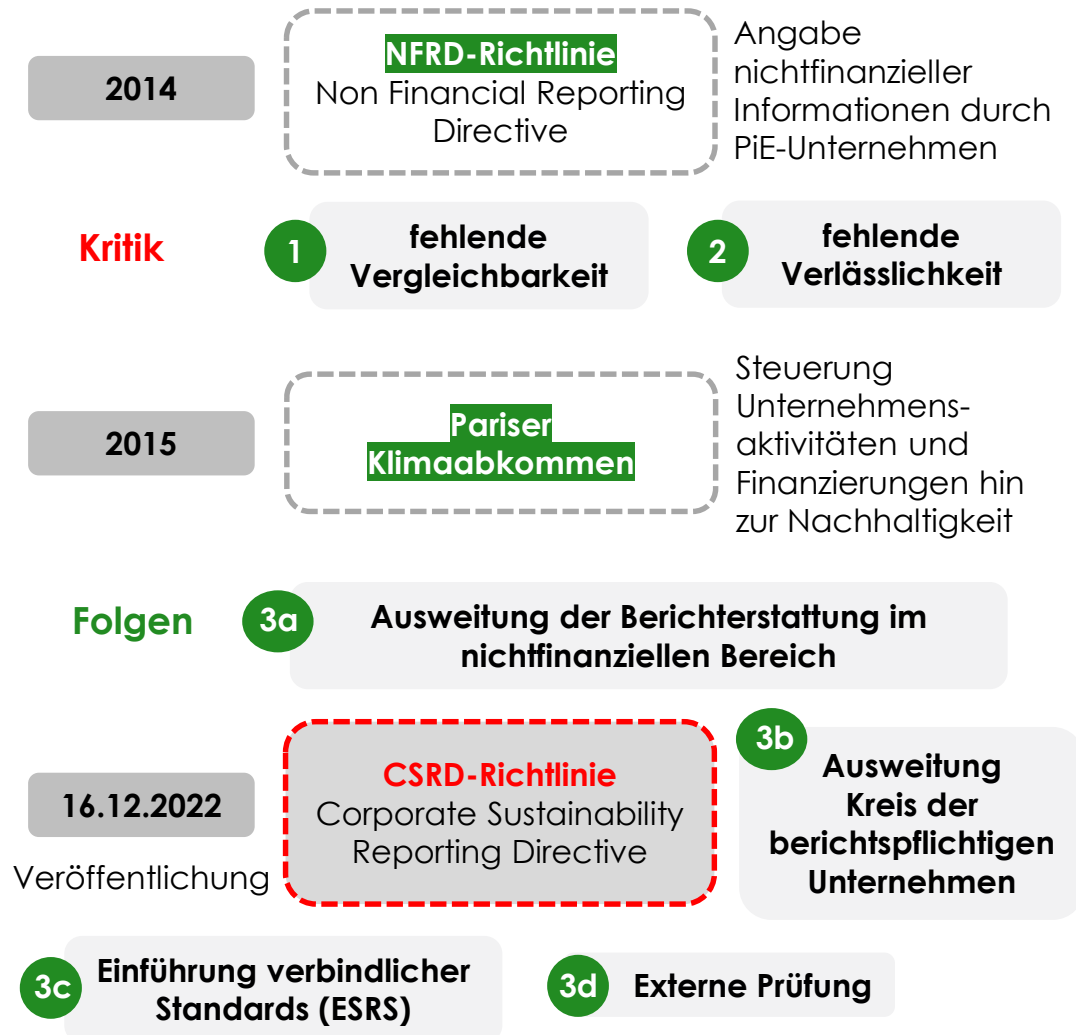
2.2 Nebeneinander von europäischem und nationalem Recht

2.3 Das Unternehmen als Verpflichteter

2.1 Zielsetzung der EU

2.1 Zielsetzung, Richtlinienkompetenz und Marschroute der EU

2.1.1 Die EU-Marschroute und der Entwicklungsprozess hin zur CSRD-Richtlinie



16.12.2022 DE Amtsblatt der Europäischen Union L 322/15

RICHTLINIEN

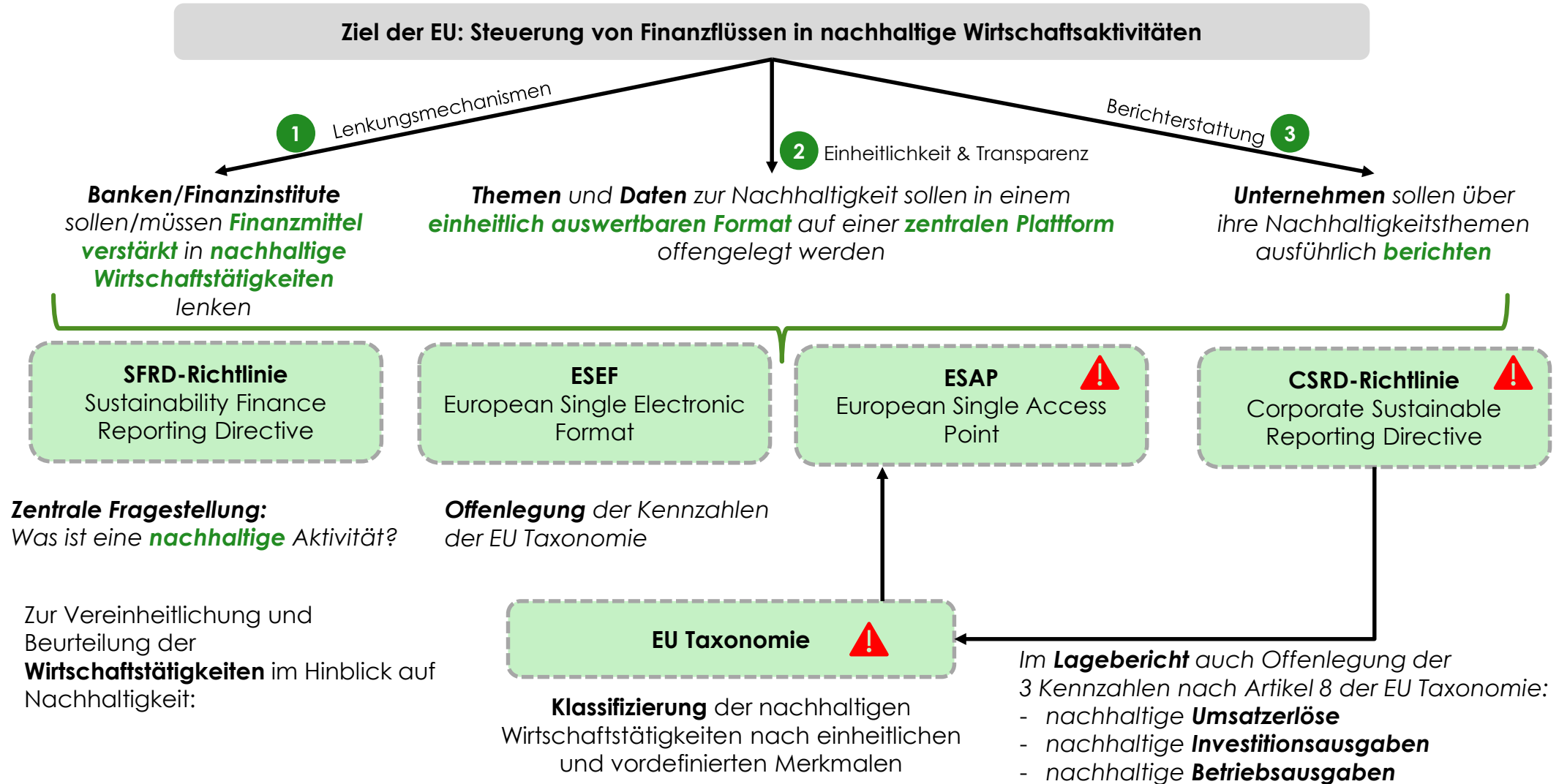
CSRD

RICHTLINIE (EU) 2022/2464 DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS UND DES RATES vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (Text von Bedeutung für den EWR)

DAS EUROPÄISCHE PARLAMENT UND DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION — gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, insbesondere auf die Artikel 50 und 114, auf Vorschlag der Europäischen Kommission, nach Zuleitung des Entwurfs des Gesetzgebungsakts an die nationalen Parlamente,

Umsetzung in nationales Recht steht noch aus (18 Monate ab Inkrafttreten am 05.01.2023 = bis 05.07.2024)

2.1.2 Teil eines Maßnahmenpakets der EU



2.2 Nebeneinander von europäischem und nationalem Recht

2.2 Nebeneinander von europäischem und nationalem Recht

2.2.1 Die inhaltliche Fortentwicklung der EU-Richtlinie zu Nachhaltigkeitsthemen (2013-2022)

	1 Bilanzrichtlinie (2013/34/EU)	2 CSR-Richtlinie (2014/95/EU) NFRD (Non-Financial Reporting Directive)	3 CSRD-Richtlinie (EU) 2022/2464
Zielsetzung	Zusätzlich zu finanziellen Informationen im Lagebericht: ökologische und soziale Aspekte der Geschäftstätigkeit	Anhebung Transparenz und Vergleichbarkeit der Sozial- und Umweltberichterstattung in allen Mitgliedstaaten	Berücksichtigung breiteres Spektrum von Nachhaltigkeitsthemen und Stärkung Vergleichbarkeit und Verlässlichkeit
Neue Regelung	<p>Artikel 19 Lagebericht „... umfasst die Analyse die wichtigsten finanziellen und – soweit angebracht – nichtfinanziellen Leistungsindikatoren ... einschließlich Informationen in Bezug auf Umwelt- und Arbeitnehmerbelange ...“</p>	<p>Neu: Artikel 19a Nichtfinanzielle Erklärung im Lagebericht oder in separatem Bericht über Auswirkungen/Einflüsse von</p> <ul style="list-style-type: none"> - Geschäftsverlauf - Geschäftsstrategie - Geschäftsergebnis <p>Auf fünf Aspekte:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Umweltbelange 2. Sozialbelange 3. Arbeitnehmerbelange 4. Menschenrechte 5. Bekämpfung Korruption und Bestechung 	<p>Ergänzung Artikel 19 Abs 1.: Offenlegung von Angaben über immaterielle Ressourcen</p> <p>Neuformulierung Artikel 19a Inhaltliche Konkretisierung und Ausweitung der Angabepflichten</p> <p>Art. 29b Standards für Berichterstattung</p> <p>Art. 29d Einheitliches elektronisches Berichtsformat</p> <p>zwingend im Lagebericht</p> <p>Art. 34 Inhaltliche Prüfungspflicht</p>
Umsetzung in Deutschland	Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) für GJ 2016	CSR-Richtlinien-Umsetzungsgesetz (§§ 289 b-e HGB) erstmals für GJ 2017	Anpassung des § 289 HGB oder anderer Paragraphen steht noch aus
Kreis der Verpflichteten	große Gesellschaften	bestimmte kapitalmarktorientierte Unternehmen	große Gesellschaften

Themenbereich 2: ESG-Reporting: Zielsetzung, Notwendigkeit, das Unternehmen als Verpflichteter

2.2.2 Vergleich Inhalte der NFRD- und der CSRD-Richtlinie

	zu 2 NFRD (CSR-Richtlinie) (Non-Financial Reporting Directive) (2014/95/EU)	zu 3 Relevant für „Realwirtschaft“ → CSRD-Richtlinie (EU) 2022/2464
Betroffene Unternehmen	Große kapitalmarktorientiert Unternehmen mit mehr als 500 Mitarbeiter	Große Gesellschaften sowie Banken und Versicherungen und kapitalmarktorientierte KMU
Anwendungszeitpunkt	01.01.2017	Ab 01.01.2024 Unternehmen, die bereits der NFRD unterliegen Ab 01.01.2025 Große Unternehmen (ca. 15.000 in Deutschland) Ab 01.01.2026 Kapitalmarktorientierte KMU
Neue Regelung	Nichtfinanzielle Erklärung über fünf Aspekte	Offenlegung von umfangreichen Nachhaltigkeitsinformationen
Rahmenwerk	Orientierung an bestehenden Nachhaltigkeitsstandards (z. B. Leitlinien der Global Reporting Initiative (GRI) oder der Deutsche Nachhaltigkeitskodex (DNK))	Zwingende Berücksichtigung der Vorgaben der ESRS (European Sustainability Reporting Standards)
Prüfung	Nur formelle Prüfungspflicht „ob“ NFRD-Bericht vorliegt	Inhaltliche Prüfungspflicht durch externe, unabhängige und akkreditierte Prüfer (noch offen: ausschließlich durch Wirtschaftsprüfer oder auch TÜV und ähnliche Prüfeinrichtungen?)
Format	Im Lagebericht oder separater Bericht mit Verweis im Lagebericht	a.) Zwingend im Lagebericht und b.) „elektronisches Tagging“ der Informationen (ESEF)

07/2024

2.2.3 Der Aufbau der CSRD-Richtlinie


Die CSRD-Richtlinie – relevant für Realwirtschaft – ist eine **Änderungsrichtlinie** mit besonderem Bezug zur Bilanzrichtlinie der EU und ist in **acht** Abschnitte untergliedert.

Vorgehensweise der EU-Legislative:

Eine **neu verabschiedete EU-Änderungsrichtlinie (CSRD-Richtlinie)** ändert zahlreiche bereits bestehende EU-Richtlinien:

Artikel	Inhalt	
1	Änderung der Richtlinie 2013/34/EU (Bilanzrichtlinie) → Stichwort: Pflicht zum Non-financial Reporting	⚠
2	Änderung der Richtlinie 2004/109/EG (Transparenzrichtlinie) → Stichwort: Prüfung Non-financial Reporting	
3	Änderung der Richtlinie 2006/43/EG (Abschlussprüferrichtlinie)	⚠
4	Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 (Abschlussprüferverordnung)	
5	Umsetzung (durch Mitgliedstaaten bis spätestens 06.07.2024 notwendig)	⚠
6	Überprüfung und Berichterstattung (durch EU-Kommission bis 30.04.2029)	
7	Inkrafttreten und Anwendung (20. Tag nach Veröffentlichung (16.12.2022) = 05.01.2023)	⚠
8	Adressaten (EU-Mitgliedsstaaten)	

2.2.4 Anwendung der CSRD-Richtlinie ist zeitlich gestaffelt

Geschäftsjahresbeginn	Erster Bericht in	Betroffene Unternehmen
ab 01.01.2024	2025	<ul style="list-style-type: none"> • große Unternehmen • von öffentlichem Interesse im Sinne Art. 2 Bilanz-RL (kapitalmarktorientiert) • mehr als 500 Mitarbeiter (unterliegen bereits der NFRD)
ab 01.01.2025	2026	große Unternehmen im Sinne Art. 3 Abs. 4 Bilanz-RL (unterliegen derzeit nicht der NFRD) 
ab 01.01.2026	2027	<ul style="list-style-type: none"> • kleine oder mittlere Unternehmen im Sinne Art. 4 Abs. 2 und 3 Bilanz-RL (nicht: Kleinstunternehmen) • von öffentlichem Interesse (kapitalmarktorientiert) • kleine/mittelgroße, nicht komplexe sowie kapitalmarktorientierte Kreditinstitute und firmeneigene Versicherungsunternehmen
ab 01.01.2028 (Option)	2029	<ul style="list-style-type: none"> • kleine oder mittlere Unternehmen • von öffentlichem Interesse (kapitalmarktorientiert) • Beschluss: Angaben nach Art. 19a Abs. 1 der CSRD-RL nicht in den Lagebericht aufzunehmen • Offenlegung im Lagebericht aufnehmen: Begründung der Nichtvorlage von Nachhaltigkeitsinformationen



2.2.5 Änderung der Richtlinie 2013/34/EU („Bilanz-Richtlinie“) – Inhaltliche Ausweitung

Insbesondere Einfügung eines **Artikel 19a** „**Nachhaltigkeitsberichterstattung**“

1. **Große** Unternehmen und **KMU des öffentlichen Interesses**
2. haben im **Lagebericht** (in explizit dafür vorgesehenem Abschnitt)
3. **Angaben** aufzunehmen,
4. die **für das Verständnis der Auswirkungen**
 - der Tätigkeiten **des Unternehmens auf** Nachhaltigkeitsaspekte (**Inside-out**) sowie
 - **von Nachhaltigkeitsaspekten auf**
 - Geschäftsverlauf,
 - Geschäftsergebnis und
 - Lage des Unternehmens (**Outside-in**)erforderlich sind.

2.2.6 ESAP (European Single Access Points) – Technische Verwertbarkeit: Gemeinsamer elektronischer Datenraum

Was?
„ESEF“
(European Single Electronic Format)

Offenlegung der **Nachhaltigkeitsinformationen in maschinenlesbarer Form!!** (Tagging)



Wo?
„ESAP“
(European Single Access Points)

Verordnung der EU zur Einrichtung eines **zentralen europäischen Datenraums** (VO (EU) 2023/2859)

1. Schaffung eines **einheitlichen und zentralen Zugangspunkt** für Unternehmens- und Produktdaten, insbesondere auch für Nachhaltigkeitsinformationen
2. Zuständig für Betrieb der Plattform: europäische **Wertpapieraufsichtsbehörde „ESMA“***)
3. Verfügbar voraussichtlich **ab 2027**



Amtsblatt der Europäischen Union

1. **Verordnung zur Einrichtung des ESAP (Verordnung (EU) 2023/2859)**
2. **Zur Änderung jener zahlreichen europäischen EU-Rechtsakte**, in denen die meldepflichtigen Informationen geregelt sind (wie z. B. Bilanz-RL, Transparenz-RL, Aktionärsrechte-RL)
 - „Omnibus-Verordnung“ (**Verordnung (EU) 2023/2869**) und
 - „Omnibus-Richtlinie“ (**Richtlinie (EU) 2023/2864**)(alle vom **13.12.2023**)

*) ESMA = European Securities and Markets Authority (Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde mit Sitz in Paris;
Ziel: Beitrag zur Stabilität und Effektivität des europäischen Finanzsystems

2.2.7 Ausgewählte Einzelinhalte der CSRD-Richtlinie

Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit (Beachte exponierte Stellung gleich im 1. Absatz!)

Artikel 19a Abs. 1 UAbs. 1 der CSRD-RL:*)

„Der Nachhaltigkeitsbericht muss Informationen enthalten, die

1. für das Verständnis der Auswirkungen der **Tätigkeiten des Unternehmens auf Nachhaltigkeitsaspekte (Inside-out-Perspektive)** sowie
2. das Verständnis der Auswirkungen von **Nachhaltigkeitsaspekten auf Geschäftsverlauf, Geschäftsergebnis und Lage des Unternehmens (Outside-In-Perspektive)**

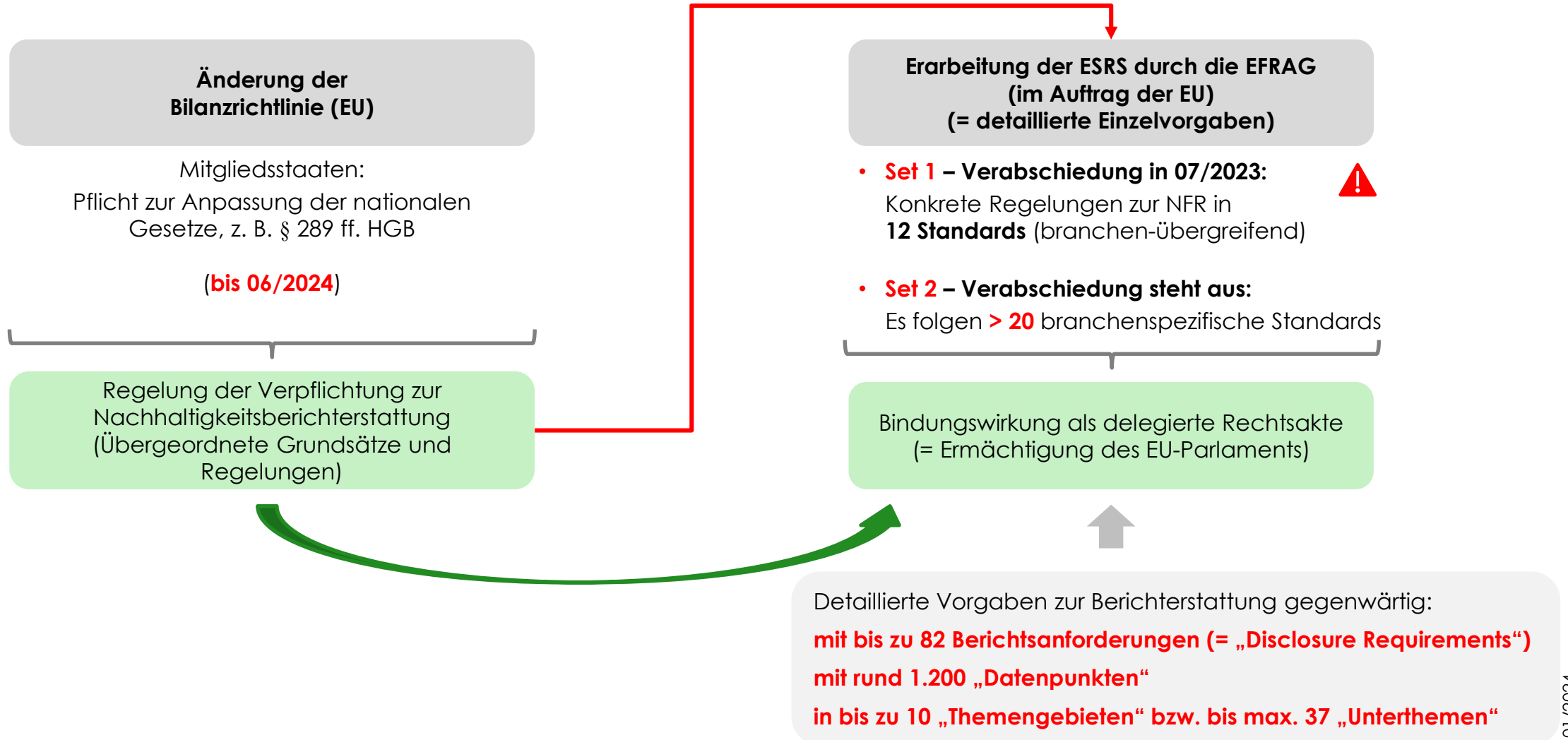
erforderlich sind.“

Fazit:

1. Neuer konzeptioneller Ansatz „**doppelte Wesentlichkeit**“ bildet das Fundament für ESG-Verpflichtete.
2. Ohne einen fundierten „**Wesentlichkeitsbewertungsprozess**“, der sachgerecht dokumentiert und somit extern nachvollziehbar und prüffähig ist, sind alle Bemühungen zur Nachhaltigkeit „auf Sand gebaut“.

*) Hervorhebungen durch Verfasser

2.2.8 CSRD-Richtlinie (EU) (Verabschiedung 12/2022)



2.2.9 Berücksichtigung der Stellungnahmen und Eingaben in 2023 (Vereinfachung der ESRS-Entwürfe)

Nach zahlreichen fachlichen und Stellungnahmen und Eingaben von diversen Interessensvertretern sowie von EU-Wirtschaftsvertretern schlägt die EU-Kommission **in 06/2023 folgende Vereinfachungen** für den Nachhaltigkeitsbericht „downsizing“ vor:

1. Ausweitung der Wesentlichkeitsbetrachtung

Die Wesentlichkeitsbetrachtung wird auf nahezu sämtliche „allgemeine Angaben“ (ESRS 1) ausgeweitet, d. h. deutlich weniger Pflichtangaben für zahlreiche Unternehmen.

2. Verschiebung des Erst-Anwendungszeitpunkts für ausgewählte Angaben

Für einzelne Offenlegungsanforderungen und Datenpunkte

- **Aufschieben um 1 Jahr → Erstberichterstattung 2027 für 2026 (anstelle 2026 für 2025)**, z. B.
 - „Bericht über Scope 3 emissions“ (ESRS 1 zum Klimaschutz i. b. CO₂-Emissionen)
 - „Datenpunkte zur eigenen Belegschaft“

3. Reduktion des Reportingumfangs

Anzahl

- Themenpunkte → unverändert **10**
- Berichtsanforderungen → reduziert auf **82**
- Datenpunkte → reduziert auf rund **1.200**
→ Ausweitung der „MAY“-Datenpunkte

2.2.9 Berücksichtigung der Stellungnahmen und Eingaben in 2023 (Vereinfachung der ESRS-Entwürfe); Forts.

3. Reduktion des Reportingumfangs, Forts.

➤ **Aufschieben um 2 Jahre** → **Erstberichterstattung 2028 für 2027 (anstelle in 2026 für 2025)**

Detailangaben zu

- Biodiversität und Ökosysteme (ESRS E4)
- Arbeitnehmer in der Wertschöpfungskette (ESRS S2)
- Betroffene Gemeinschaften (ESRS S3)
- Verbraucher und Endnutzer (ESRS S4)

4. Vereinfachungen für alle Betriebe

Verzicht auf die Angabe der finanziellen Auswirkungen in Bezug auf alle Umweltziele.

Ausnahme: Klimawandel

5. Reduktion der Pflichtangaben

Umwidmung bestimmter Pflichtangaben zu freiwilligen Angaben, z. B. Erklärung, warum aus Gründen der Wesentlichkeit auf einzelne Angaben verzichtet wird.

2.3 Das Unternehmen als Verpflichteter

Themenbereich 2: ESG-Reporting: Zielsetzung, Notwendigkeit, das Unternehmen als Verpflichteter

Quelle: www.wpk.de

	2021	2022	2023	2024	2025	2026
SFDR (Sustainable Finance Disclosure Regulation) – (kapitalmarktorientierte Unternehmen)	[Green arrow from 2021 to 2026]					
NFRD (Non-Financial Reporting Directive) – (kapitalmarktorientierte Unternehmen)	[Green arrow from 2021 to 2023]			[Grey shaded area from 2024 to 2026]		
EU Taxonomie-VO (kapitalmarktorientierte Unternehmen)	Veröffentlichung der klimabezogenen delegierten Verordnungen	Vereinfachte Angabepflichten für die klimabezogenen Umweltziele	Vollständige Angabepflichten für die klimabezogenen Umweltziele	Vollständige Angabepflichten für alle Umweltziele	Vollständige Angabepflichten für alle Umweltziele	Vollständige Angabepflichten für alle Umweltziele
LKSG (Lieferkettensorgfaltspflichten-gesetz)			[Green arrow from 2023 to 2026]			
CSRD (Corporate Sustainability Reporting Directive) - Nachhaltigkeitsbericht-erstattung			Umsetzung der CSRD in nationales Recht	Berichtspflicht für Unternehmen, welche der NFRD unterliegen	Erstmalige Berichtspflicht für alle großen Unternehmen	Berichtspflicht für alle kapitalmarktorient. KMUs (für alle großen Gesellschaften)
EU Taxonomie-VO (große Gesellschaften, öffentliche Betriebe)					[Green arrow from 2025 to 2026]	
					Erstmalige vollständige Angabepflichten für alle Umweltziele große Gesellschaft	Vollständige Angabepflichten für alle Umweltziele große Gesellschaft



2.3.1 Personelle Aspekte

2.3.1.1 Geschäftsleitung

Für die ordnungsgemäße Erfüllung der Anforderungen an das unternehmensindividuelle ESG-Managementsystem ist die Geschäftsleitung einer Gesellschaft rechtlich verantwortlich und haftbar.

2.3.1.2 Aufsichtsorgane

- Die Aufsichtsorgane haben die Geschäftsleitung zu überwachen und ihr beratend zur Seite zu stehen (**Kontroll- und Beratungsfunktion**)
- Den Aufsichtsorganen obliegt die **strategische Ausrichtung** des Unternehmens somit auch und insbesondere die Entwicklung einer Nachhaltigkeitsstrategie.
- Die Aufsichtsorgane haben den **Transformationsprozess zu überwachen**.
- Die Aufsichtsorgane haben die **Nachhaltigkeitsinformation** vor Offenlegung zu **prüfen**.
- Die **Aufgaben und Verantwortlichen** beziehen sich dabei auf folgende Inhalte/Aspekte:
 - **finanzielle** Aspekte (wie bisher) und
 - **nichtfinanzielle** Berichts- und Sorgfaltspflichten gemäß
 - CSRD-Richtlinie
 - EU Taxonomie-Verordnung
 - CSDDD-Richtlinie

2.3.2 Zeitliche Aspekte (Überblick)

2.3.2.1 Verpflichtungen ab dem 01.01.2024

- a. Kapitalmarktorientierte Unternehmen, die auch schon in der Vergangenheit auf Grundlage der NFRD (Non-Financial Reporting Directive) berichtspflichtig waren.
- b. Teilnehmer am Finanzmarkt, die Finanzprodukte offerieren.

Fazit:

Verpflichtet sind somit in Deutschland rund **3.000** Unternehmen.

2.3.2.2 NEU: Erstmalige Verpflichtung ab dem 01.01.2025 (Berichterstattung in 2026 für 2025)

- a. Alle großen Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 3 HGB)
- b. KMU, die kapitalmarktorientiert sind
- c. Betriebe der öffentlichen Hand, i. d. R. die aufgrund gesellschaftsvertraglicher Vorgaben wie große Gesellschaften behandelt werden

Fazit:

Erstmals verpflichtet ab 2025 sind somit in Deutschland rund **33.000** Unternehmen, davon rund **15.000** große Kapitalgesellschaften und **18.000** Betriebe der öffentlichen Hand.

Gegenwärtig wird die Pflichtanlage für Betriebe der öffentlichen Hand, die nach § 267 Abs. 1 HGB „klein“ sind, in Deutschland in zahlreichen Bundesländern herabgesetzt, z. B. NRW, Rheinland Pfalz.

Bitte hierzu die aktuelle Diskussion verfolgen.

2.3.3 Unternehmen, welche Rechtsformen sind von der Berichterstattung betroffen?

Unternehmen bzw. Gesellschaften im Sinne der CSRD sind nach Artikel 1 i. V. m. Anhang I und II der Bilanz-RL:

1. **AG, KGaA, GmbH**
2. **OHG und KG**

Ergänzend in Deutschland aufgrund **§ 264a HGB**:

3. Haftungsbeschränkte PersG (z. B. **GmbH & Co. KG**)

2.3.4 Regelungen/Pflichten können sich für folgende Gruppen ergeben

Gruppe	Bezeichnung
1	„Große Unternehmen“ gemäß nationalem Handelsrecht
2	Unternehmen der öffentlichen Hand
3	Konzerne gemäß EU-Vorgaben
4	Kleine und mittelgroße Unternehmen können mittelbar betroffen sein

2.3.5 Gruppe 1 „Große Unternehmen“ gemäß nationalem Handelsrecht

„Großes“ Unternehmen

Ein Unternehmen gilt als „**groß**“, wenn es

- an **zwei aufeinanderfolgenden Bilanzstichtagen**
- **mindestens zwei der drei** folgenden Größenmerkmale aufweist:

Großes Unternehmen	
Bilanzsumme	> 20 Mio. EUR
Umsatzerlöse	> 40 Mio. EUR
Mitarbeiter	> 250

2.3.6 Aktueller Anlass: Anhebung Schwellenwerte geplant

13.09.2023: Entwurf

Richtlinie zur Änderung der Schwellenwerte (Bilanzrichtlinie) für die **Bestimmung der Größenklassen** von Kapitalgesellschaften und denen gleichgestellte Personenhandelsgesellschaften (§ 264a HGB) vorgelegt.

Erstanwendung **ab 01.01.2024** geplant

17.10.2023: Annahme des Vorschlags durch die europäische Kommission „**in leicht geänderter Fassung**“

- Größenmerkmale bleiben entsprechend Entwurf
- ABER: Mitgliedstaatenwahlrecht** zur Anwendung der gehobenen Schwellenwerte **bereits auf Abschlüsse**, für Geschäftsjahre, die am oder nach dem **01.01.2023** beginnen, d. h. im Falle kalendergleiche Geschäftsjahre bereits erstmals auf **Abschlüsse für 2023**

Beachte: Umsetzung in nationales Recht in Deutschland durch zweites Gesetz zur Änderung des DWD-Gesetzes sowie zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften vom 16.04.2024.

	Kleinst-gesellschaft	Kleine Gesellschaft	Mittelgroße Gesellschaft	Große Gesellschaft
Bilanzsumme				
Bisher	≤ 350 TEUR	≤ 6 Mio. EUR	≤ 20 Mio. EUR	> 20 Mio. EUR
Neu	≤ 450 TEUR	≤ 7,5 Mio. EUR (Obergrenze)	≤ 25 Mio. EUR	> 25 Mio. EUR
Umsatzerlöse				
Bisher	≤ 700 TEUR	≤ 12 Mio. EUR	≤ 40 Mio. EUR	> 40 Mio. EUR
Neu	≤ 900 TEUR	≤ 15 Mio. EUR (Obergrenze)	≤ 50 Mio. EUR	> 50 Mio. EUR
Mitarbeiter (unverändert)	≤ 10	≤ 50	≤ 250	> 250

2.3.7 Gruppe 2: Unternehmen der öffentlichen Hand

Sondersituation bei Unternehmen der öffentlichen Hand, z. B. Kommunalbetriebe

- Vorschriften der Bundesländer, **Satzungen oder Gesellschaftsverträge** enthalten i. d. R.
 - **Verpflichtung** für öffentliche Unternehmen
 - **Unabhängig** von ihrer tatsächlichen Größe
 - Rechnungslegungsverpflichtung „**wie große Kapitalgesellschaften**“, d. h. deutliche Ausweitung der Pflichtenlage (z. B. Bilanzgliederung oder „freiwillige Prüfung“)

Änderungen im Landesrecht

Einige Bundesländer nehmen gegenwärtig die Verpflichtung zur Prüfung der Rechnungslegung für Betriebe der öffentlichen Hand zurück.

Bitte aktuelle Änderung der Landesgesetzgebung verfolgen.

➔ Folge:

Regelungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung **greifen ggf. in ausgewählten Bundesländern sofort mit Umsetzung** der CSRD und führen damit zur **Verpflichtung** auch bei **kleinen Unternehmen der öffentlichen Hand** zur

- Angabe der **Nachhaltigkeitsinformationen**
- weitere Angaben gemäß **Taxonomie-VO**
- **im Lagebericht** und somit auch
- **Prüfungspflicht**

In einschlägigen Fällen beachten Sie das **Schreiben des IDW an die Finanzministerien der Länder vom 08.09.2022** mit Hinweis auf Handlungsbedarf der Länder



2.3.8 Gruppe 3: Konzerne gemäß EU-Vorgaben

Die **Nachhaltigkeitsberichterstattung** hat auch **auf Konzernebene** zu erfolgen

Art 29a der CSRD-RL:*)

„Mutterunternehmen einer **großen Gruppe** nach Artikel 3 Abs. 7

- nehmen in den konsolidierten Lagebericht Angaben auf,
- die für das Verständnis der **Auswirkungen der Gruppe** auf Nachhaltigkeitsaspekte
- sowie das Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten **auf Geschäftsverlauf, Geschäftsergebnis und Lage der Gruppe**

erforderlich sind.“

Art. 3 Abs. 7 Bilanz-RL*): „**Große Gruppen** sind

- Gruppen,
- die aus Mutter- und Tochterunternehmen bestehen,
- welche in eine Konsolidierung einzubeziehen sind,
- und die auf konsolidierter Basis am Bilanzstichtag des Mutterunternehmens die Grenzen von mindestens zwei der drei folgenden Größenmerkmale überschreiten:“

Großes Unternehmen	
Bilanzsumme	> 20 Mio. EUR
Umsatzerlöse	> 40 Mio. EUR
Mitarbeiter	> 250

*) Hervorhebungen durch Verfasser



Heute:
Konzern-
Lagebericht
nach HGB



Zukünftig:
Konzern-
Lagebericht nach
HGB **zuzüglich**
Nachhaltigkeits-
bericht für
Konzerne

2.3.8.1 Befreiungsmöglichkeiten für Tochterunternehmen: Beispiel 1 – Mutterunternehmen in EU

Voraussetzungen für die Befreiung (Art. 19a Abs. 9 CSRD)

Mutterunternehmen mit **Sitz in der EU**

- 1 Aufstellung eines Konzern-Abschlusses und Konzernlagebericht mit **vollständigem ESRS-konformen** Nachhaltigkeitsbericht
- +
- 2 Einbeziehung des Tochterunternehmens in den Konzernabschluss
- +
- 3 Erstellung, Prüfung und Offenlegung des Konzernlageberichts gem. Art. 29 und 29a CSRD

Tochterunternehmen

Angaben im Lagebericht des Tochterunternehmens:

- 4 Name und Sitz des Mutterunternehmens
- 5 Weblinks
 - zum konsolidierten Lagebericht
 - zum Bestätigungsvermerk
 - **Erklärung**, dass **Befreiung in Anspruch genommen** wurde

Befreiung des Tochterunternehmens von der Erstellung eines eigenständigen Nachhaltigkeitsberichts

2.3.8.2 Befreiungsmöglichkeiten für Tochterunternehmen: Beispiel 2 – Mutterunternehmen im Drittland

Voraussetzungen für die Befreiung (Art. 19a Abs. 9 CSRD)

Mutterunternehmen mit **Sitz im Drittland**

- 1 Aufstellung eines Konzern-Abschlusses und Konzernlagebericht mit vollständigem ESRS-konformen **oder gleichwertigen Standards** (Nachhaltigkeitsbericht)
+
- 2 Einbeziehung des Tochterunternehmens in den Konzernabschluss
+
- 3 Für konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht wurde **Bestätigungsurteil** abgegeben
+
- 4 Offenlegung des konsolidierten Nachhaltigkeitsberichts und Bestätigungsurteil gem. Art. 30 CSRD



Tochterunternehmen

Angaben im Lagebericht des Tochterunternehmens:

- 5 Name und Sitz des Mutterunternehmens
- 6 Aufnahme der **gem. Taxonomie-VO zu veröffentlichenden Informationen** entweder in
 - Lagebericht des Tochterunternehmens oder
 - in konsolidierten Nachhaltigkeitsbericht des Mutterunternehmens
- 7 Weblinks
 - zum konsolidierten Lagebericht
 - zum Bestätigungsvermerk
 - Erklärung, dass Befreiung in Anspruch genommen wurde

Befreiung des Tochterunternehmens von der Erstellung eines eigenständigen Nachhaltigkeitsberichts

2.3.9 Gruppe 4: Kleine und mittelgroße Unternehmen können mittelbar betroffen sein

Vermutung
(rechtliche
Betrachtung)

Nicht-kapitalmarktorientierte **kleine und mittlere Unternehmen (KMU)**

- mit weniger als 250 Mitarbeitern sind rechtlich nicht unmittelbar verpflichtet
- **brauchen sich aktuell noch nicht** mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu **beschäftigen**

Weit gefehlt!
(Situation in der
Realwirtschaft)

ABER: Nachhaltigkeitsberichte nach CSRD fordern Informationen entlang **der gesamten vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette**, z. B.

- **Ermittlung wesentlicher Themen** (vgl. Abschnitt 5 des ERS 1):
 - Wo finden sich auswirkungsbezogene (positiv oder negativ) und finanziell wesentliche Themen aus der Geschäftstätigkeit des Unternehmens und seiner Geschäftsbeziehungen (**Wertschöpfungskette**)?
- **Themenspezifische** Standards enthalten Abgabepflichten für Informationen aus der **Wertschöpfungskette** wie z. B.
 - Angabe zu **Scope-3-THG**-Bruttoemissionen (**ESRS E1.44c**)
 - Angabe zu **Arbeitskräften** in der Wertschöpfungskette (**ESRS S2**)



Fazit: **Mindestens 85 %** der deutschen **KMU** (nicht kapitalmarktorientiert) befinden sich in **Wertschöpfungsketten** von **berichtspflichtigen** großen Unternehmen!

(vgl. Feldmann/Moser, Berlin sollte auf Veto gegen ESRS-Regeln hinwirken; 23.09.2023; www.faz.net; Abruf: 16.01.2024)

2.3.9 Gruppe 4: Kleine und mittelgroße Unternehmen können mittelbar betroffen sein; Forts.

Geplante ESRS für KMU

„**KMU-Cap**“ Artikel 29b Abs. 4 CSRD – sinngemäß:

Die normativen Vorgaben zur Nachhaltigkeitserklärung (ESRS) **dürfen keine Angaben verpflichtend vorschreiben**,

- die zu Angaben seitens **von KMU in der Wertschöpfungskette** führen würden,
- die **über den Berichtsumfang**
- der in den **zukünftig noch zu entwickelnden ESRS für KMU** (Artikel 29c CSRD) **hinausgehen**.

↓
liegen derzeit noch
nicht vor

↓
Auslegung der
Angabepflichten **noch offen!**

2.3.10 Temporäre (zeitlich befristete) Abmilderung für alle Unternehmen (Gruppen 1-4)

„**Übergangs-
regelung**“

Abschnitt 10.2 ESRS 1 – sinngemäß u. a.:

Sofern Informationen aus der Wertschöpfungskette **nicht verfügbar** sind,

- **Verzicht auf Angaben** möglich
- **in den ersten drei Jahren** der Anwendung der CSRD

Voraussetzungen:

- **Begründung**, dass Daten fehlen
- **Erläuterung** der unternommenen **Anstrengungen** zur Datenbeschaffung
- **Beschreibung** des zukünftig **geplanten Vorgehens** zur Beschaffung der notwendigen Informationen

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 2/1:** „Eckdatenpapier: Zunehmende Stringenz der Vorgaben zur Nachhaltigkeitsberichterstattung“
- **Praxishilfe 2/2:** „Nichtfinanzielle Berichterstattung – „Steckbrief“ für die 3 Säulen des Non-Financial Reporting“
- **Praxishilfe 2/3:** „4-Phasen-Plan: Implementierung des Non-Financial-Reporting für NON-PIE
(NICHT KAPITALMARKTORIENTIERTE BETRIEBE)“
- **Praxishilfe 2/4:** „Projektskizze für die unternehmensindividuelle Sustainability-Transformation (12-Stufen-Modell)“

Themenbereich 3: Rechtliche Anforderungen für die Aufstellung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichte

Gliederung

- 3.1 Regelungen zur Aufstellung in der Corporate Sustainability Reporting Directive der EU (CSRD)
- 3.2 Nationale Vorschriften in Bezug auf die Aufstellung der Nachhaltigkeitsberichte, insbesondere des JHB und des EG-HGB

3.1 Regelungen zur Aufstellung in der Corporate Sustainability Reporting Directive der EU (CSRD)

3.1.1 Referentenentwurf zum CSRD-Umsetzungsgesetzes

Am 14.12.2022 wurde die **Corporate Social Responsibility Directive (CSRD)-Richtlinie** der EU hinsichtlich der **Nachhaltigkeitsberichterstattung** veröffentlicht.

Die Mitgliedstaaten müssen diese CSRD noch in nationales Recht umsetzen.

Die **Frist** zur Umsetzung der Richtlinie in deutsches Recht endete am **06.07.2024**.

In Deutschland konnte die CSRD nicht rechtzeitig in nationales Recht umgesetzt werden.

Mit der Änderung des HGBs und anderer Gesetze durch das CSRD-Umsetzungsgesetz wird im IV. Quartal 2024 gerechnet.

Am **22.03.2024** hat das Bundesministerium der Justiz (BMJ) den **Referentenentwurf** eines **Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 (CSRD)** des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14.12.2022 **zur Änderung**

- der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 („**Abschlussprüfungsverordnung**“) und
- der Richtlinie 2004/109/EG („**Transparenzrichtlinie**“)
- der Richtlinie 2006/43/EG („**Abschlussprüferrichtlinie**“) und
- der Richtlinie 2013/34/EU („**Bilanzrichtlinie**“)

hinsichtlich der **Nachhaltigkeitsberichterstattung** von Unternehmen veröffentlicht.

3.1.2 Steckbrief zu den wesentlichen Pflichtinhalten der Nachhaltigkeitsberichterstattung (Abschn. 19a Abs. 2 CSRD)

1. Kurze Beschreibung **Geschäftsmodell und Strategie** des Unternehmens einschließlich **Angaben**, speziell im **Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten** zur:
 - **Widerstandsfähigkeit** von Geschäftsmodell und Strategie **gegenüber Risiken**
 - **Chancen** des Unternehmens
 - **Art und Weise** (inkl. Durchführungsmaßnahmen und Finanz- und Investitionspläne), wie **Unternehmen beabsichtigt sicherzustellen**, dass Geschäftsmodell und Strategie **vereinbar** sind mit
 - Übergang zu **nachhaltiger Wirtschaft**
 - **Begrenzung der Erderwärmung auf 1,5°C** im Einklang mit Pariser Klimaabkommen von 2015
 - Verwirklichung des Ziels der **Klimaneutralität bis 2050** gemäß VO (EU) 2021/1119
 - Art und Weise, wie Unternehmen in seinem Geschäftsmodell und seiner Strategie den **Belangen seiner Interessenträger** den **Auswirkungen seiner Tätigkeiten** auf Nachhaltigkeitsaspekte **Rechnung** trägt
 - Art und Weise der **Strategieumsetzung** bezüglich Nachhaltigkeitsaspekten

3.1.2 Steckbrief zu den wesentlichen Pflichtinhalten der Nachhaltigkeitsberichterstattung (Abschn. 19a Abs. 2 CSRD); Forts.

2. Beschreibung **konkreter zeitgebundener Nachhaltigkeitsziele** des Unternehmens
 - Ggf. einschließlich **absoluter Ziele zur Verringerung Treibhausgasemissionen (für 2030 und 2050)**
 - **Fortschritte** des Unternehmens **bzgl. Zielerreichung**
 - **Erklärung**, ob die umweltbezogenen Ziele **auf schlüssigen wissenschaftlichen Beweisen beruhen**
3. Beschreibung der Vorbereitung und Maßnahmen
 - der Rolle der **Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane** im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten
 - Ihres **Fachwissens** und
 - Ihrer **Fähigkeiten** zur Wahrnehmung dieser Rolle oder
 - **Ihres Zugangs zu solchem** Fachwissen und solchen Fähigkeiten
4. Beschreibung der **Unternehmenspolitik** hinsichtlich Nachhaltigkeit
5. Angaben über Vorhandensein von **Anreizsystemen**, die mit **Nachhaltigkeitsaspekten verknüpft** sind

3.1.2 Steckbrief zu den wesentlichen Pflichtinhalten der Nachhaltigkeitsberichterstattung (Abschn. 19a Abs. 2 CSRD); Forts.

6. Darstellung

- des durchgeführten, nachhaltigkeitsbezogenen Due-Dilligence-Prozesses
- der **wichtigsten** tatsächlichen oder **potenziellen negativen Auswirkungen**
 - die mit **eigener Geschäftstätigkeit** des Unternehmens und seiner **Wertschöpfungskette**
 - inkl. seiner **Produkte und Dienstleistungen**
 - seiner **Geschäftsbeziehungen** und seiner **Lieferkette****verknüpft** sind.

3.2 Nationale Vorschriften in Bezug auf die Aufstellung der Nachhaltigkeitsberichte, insbesondere des HGBs und des EG-HGBs

3.2.1 Wesentliche Neuerungen im RefE des CSRD-Umsetzungsgesetzes auf einen Blick

Folgende wesentliche Neuerungen und Regelungen sind geplant:

Neuerung 1:	Pflicht zur Integration des Nachhaltigkeitsberichts in den Lagebericht
Neuerung 2:	KEIN Separater Prüfungsbericht und Prüfungsvermerk lt. Regierungs-Entwurf CSRD-Umsetzungsgesetz
Neuerung 3:	Welche Berufsgruppe ist berechtigt, die Nachhaltigkeitsberichte zu prüfen? – Abschlussprüfer und/oder andere Prüfungsdienstleister?
Neuerung 4:	Berufsständische Anforderungen an den Prüfer der Nachhaltigkeitsberichterstattung
Neuerung 5:	Bürokratieabbau greift beim Lieferkettensorgfaltspflichten-gesetz

3.2.2 Neuerung 1: Pflicht zur Integration des Nachhaltigkeitsberichts in den Lagebericht

Die **nichtfinanzielle Erklärung** eines Unternehmens nach § 289b HGB konnte **bisher wahlweise**

- im **Lagebericht** oder in einem
- **gesonderten** nichtfinanziellen **Bericht**

abgegeben werden.

3.2.2 Neuerung 1: Pflicht zur Integration des Nachhaltigkeitsberichts in den Lagebericht; Forts.

HGB-E	Inhalt des Nachhaltigkeitsberichts
§ 289c	Beschreibung , bezogen auf die Nachhaltigkeit, <ul style="list-style-type: none">• des Geschäftsmodells• zeitgebundener Ziele für Verringerung Treibhausgasemissionen• Unternehmenspolitik hinsichtlich Nachhaltigkeit• Vorhandensein von nachhaltigkeitsbezogenen Anreizsystemen• Due-Diligence-Prozess• Wichtigste Risiken im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten
§ 289b Abs. 6	Verpflichtung zur Anwendung der ESRS
§ 289g	Elektronisches Format für Aufstellung und Tagging (ESEF)

3.2.3 Neuerung 2: Separater Prüfungsbericht und Prüfungsvermerk

3.2.3.1 Gesonderter Bericht über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts

In ~~§ 324h HGB-E~~ wird ein ~~gesonderter Bericht~~ über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts gefordert.

Zu berichten ist **schriftlich** über

- **Art und Umfang** sowie
- das **Ergebnis der Prüfung** des Nachhaltigkeitsberichts.

In einem **gesonderten Abschnitt** sind

- **Gegenstand**
- **Art und Umfang** der Prüfung
- Anwendung der **angewandten Standards für den Nachhaltigkeitsbericht** und die
- **Prüfungsgrundsätze**

detailliert zu erläutern.

Generell gelten die Vorschriften des § 321 HGB analog.

**Geändert durch Regierungsentwurf
CSRD-Umsetzungsgesetz**

- ➔ **kein gesonderter Bericht**
- ➔ **kein gesondertes Prüfungsurteil**

3.2.3.2 Separater Prüfungsvermerk

Nach § 324i HGB-E hat der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts das Ergebnis der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts schriftlich in einem **gesonderten Prüfungsvermerk** zusammenzufassen.

Er ist **nicht** in den Bestätigungsvermerk zur finanziellen Berichterstattung **zu integrieren**.

Der Wortlaut **orientiert** sich weitgehend **an § 322 HGB**.

Hinweis:

Nach **§ 32 WPO-E** kann der Prüfungsvermerk zur Nachhaltigkeitsberichterstattung **nur durch einen Wirtschaftsprüfer unterzeichnet** werden.

Erfolgt die Prüfung innerhalb einer WP-Gesellschaft durch **Nachhaltigkeitsexperten**, die **nicht Wirtschaftsprüfer** sind, können diese den Prüfvermerk **nicht selbst unterzeichnen**.

3.2.4 Neuerung 3: Welche Berufsgruppe darf die Nachhaltigkeitsberichte prüfen?

Unsicherheit bei Haupt-/Gesellschafterversammlungen im Frühjahr 2024: Wer kann als Prüfer für Abschluss und Nachhaltigkeitsberichterstattung für 2024 bestellt werden?

3.2.4.1 Wahlrecht in der CSRD

Das CSRD-Umsetzungsgesetzes wird nach Verabschiedung **bereits für das laufende Geschäftsjahr 2024** für einige (große, kapitalmarktorientierte) Unternehmen bereits anwendbar sein.

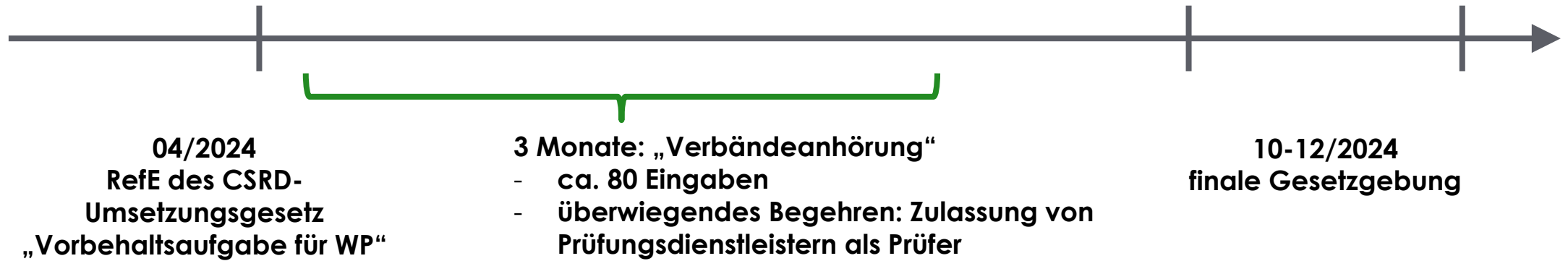
In der **CSRD** ist der **Grundsatz** verankert, dass der Nachhaltigkeitsbericht vom **Abschlussprüfer der Gesellschaft** geprüft wird.

Die CSRD sieht aber ein **Mitgliedstaatenwahlrecht** dahingehend vor, dass die einzelnen Länder **auch** die **Prüfung durch**

- einen **anderen Wirtschaftsprüfer** oder durch
- einen **unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen**

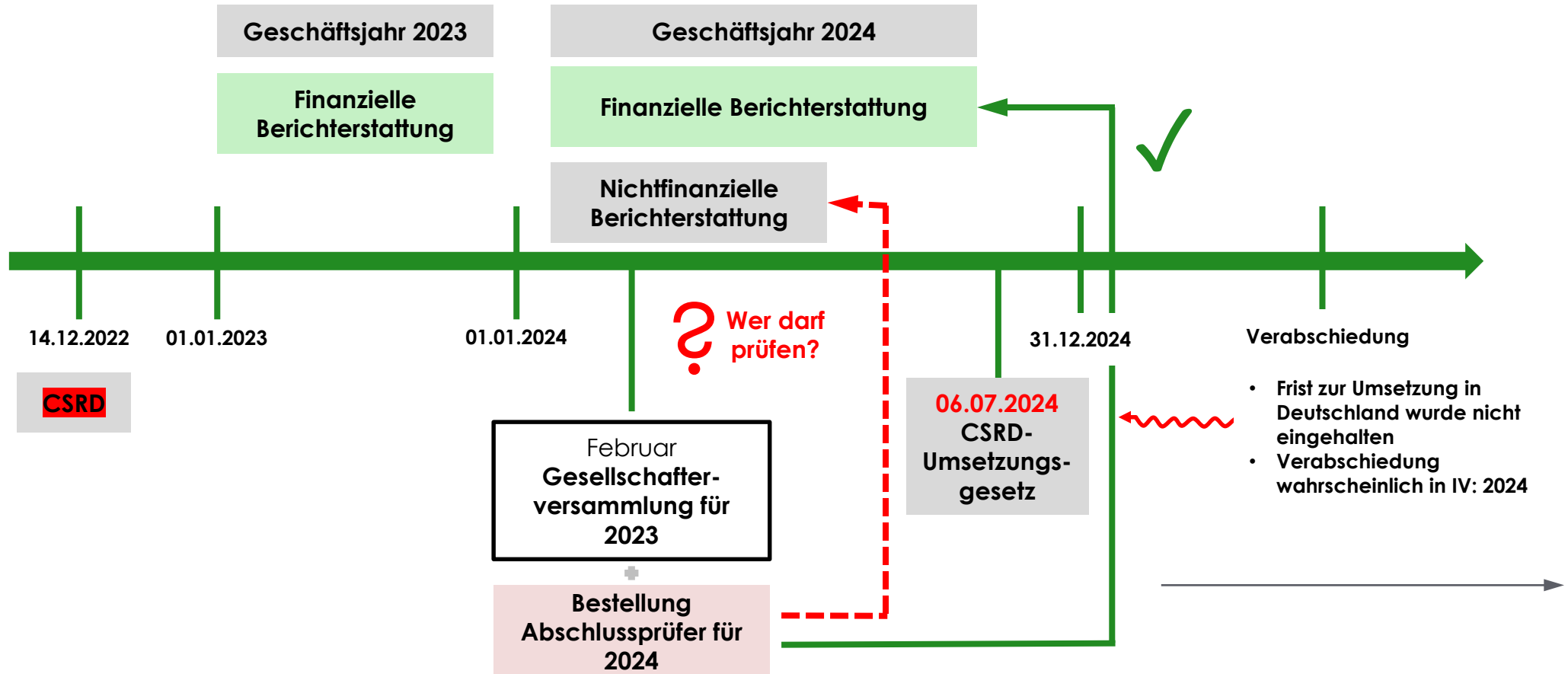
ermöglichen können.

3.2.4.2 Gegenwärtige Ungewissheit in Deutschland über Befugnisse zur Prüfung



Themenbereich 3: Rechtliche Anforderungen für die Aufstellung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichte

3.2.4.3 Zeitlicher Überblick



3.3 Praxisfall WP Pfiffig und die Nachhaltigkeit

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 3/1:** „Vorschriften im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung“
- **Praxishilfe 3/2:** „Praxisfall: WP Pfiffig und die Nachhaltigkeit“
- **Praxishilfe 3/3:** „Lösungshinweise zu Praxisfall: WP Pfiffig und die Nachhaltigkeit“

Themenbereich 4: Standards für die Aufstellung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichte

Gliederung

- 4.1 Überblick über die European Sustainability Reporting Standards (ESRS) und Inhalte wesentlicher Einzelstandards (insbesondere ESRS 1, ESRS 2 und Kerninhalte der themenspezifischen ESRS)
- 4.2 Besonderheiten wie Schätzungen, Wertschöpfungskette, Stakeholderkreis und ESEF

4.1 Überblick über die European Sustainability Reporting Standards (ESRS) und Inhalte wesentlicher Einzelstandards (insbesondere ESRS 1, ESRS 2 und Kerninhalte der themenspezifischen ESRS)

4.1 Überblick über die European Sustainability Reporting Standards (ESRS) und Inhalte wesentlicher Einzelstandards (insbesondere ESRS 1, ESRS 2 und Kerninhalte der themenspezifischen ESRS)

Art. 29b Abs. 1: Erlass von **delegierten Rechtsakten** nach Artikel 49 zur Ergänzung der CSRD durch die EU-Kommission

In den **delegierten Rechtsakten** erfolgt eine Festlegung,

- über **welche Informationen**
- Unternehmen **im Einklang mit Artikel 19a und 29a**
- **Bericht erstatten** müssen und
- ggf. in welcher **Struktur** diese Informationen **offenzulegen** sind

Ziel: Sicherstellung der Qualität der Informationen, über die Bericht erstattet wird, durch **verbindliche Vorgaben**, dass die Informationen

- verständlich
- relevant
- überprüfbar
- vergleichbar und
- wahrheitsgetreu

dargestellt werden müssen (vgl. Artikel 29b Abs. 2)

4.1 Überblick über die European Sustainability Reporting Standards (ESRS) und Inhalte wesentlicher Einzelstandards (insbesondere ESRS 1, ESRS 2 und Kerninhalte der themenspezifischen ESRS); Forts.

- 1. Präzisierung** der Informationen, die zu **Umweltfaktoren** offengelegt werden müssen (Art. 29b Abs. 2a))
 - Klimaschutz, auch bzgl. **Scope-1**, **Scope-2** und ggf. **Scope-3**-Treibhausgasemissionen
 - Maßnahmen zur Anpassung an den Klimawandel
 - Umgang mit Wasser- und Meeresressourcen
 - Ressourcennutzung und die Kreislaufwirtschaft
 - Verschmutzung
 - Wahrung und Sorgfalt für Biodiversität und Ökosysteme
- 2. Präzisierung** der Informationen, die zu **Sozial- und Menschenrechtsfaktoren** offengelegt werden müssen (Art. 29b Abs. 2b))
 - Gleichbehandlung und Chancengleichheit
 - Arbeitsbedingungen
 - Achtung der Menschenrechte

4.1 Überblick über die European Sustainability Reporting Standards (ESRS) und Inhalte wesentlicher Einzelstandards (insbesondere ESRS 1, ESRS 2 und Kerninhalte der themenspezifischen ESRS); Forts.

3. Präzisierung der Informationen, die zu **Governance-Faktoren** offengelegt werden müssen (Art. 29b Abs. 2c))

- Rolle der **Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane** im Zusammenhang mit Nachhaltigkeit
- Interne **Kontroll- und Risikomanagementsysteme**
- Unternehmenspolitik und Unternehmenskultur (incl. Bekämpfung Korruption und Bestechung)
- Tätigkeiten und Verpflichtungen bei Ausübung politischen Einflusses inkl. Lobbytätigkeiten
- Pflege und Qualität der Beziehungen zu Kunden, Lieferanten und Gemeinschaften



Standards **spezifizieren** die

- **zukunftsbezogenen** und
- **vergangenheitsbezogenen**
- **qualitativen** und
- **quantitativen**

Informationen, über die berichtet werden soll.

4.1.1 Das Zusammenwirken von CSRD und ESRS

1. Regelungen in CSRD zu Berichterstattung + Prüfung

- Integration von Nachhaltigkeitsinformationen im **Lagebericht**
- Im Lagebericht sind auch **Kennzahlen nach Taxonomie-VO** aufzunehmen
- **Pflicht zur externen Prüfung** der Nachhaltigkeitsinformationen (derzeit **noch offen**, ob ausschließlich **Vorbehaltsaufgabe** von Wirtschaftsprüfern oder auch von akkreditierten Prüfungsdienstleistern)
- Offenlegung von Nachhaltigkeitsinformationen im **ESEF-Format**

2. ESRS – Europäische Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung = „Rahmenwerk“

- Darstellung und Entwicklung der Informationen nach **einheitlichen** und **verbindlichen** Standards
- **ESRS** = European Sustainability Reporting Standards
- EFRAG = **Entwicklung der Standards** zur technischen Unterstützung der EU-Kommission
- Nachhaltigkeitsthemen sind **gleichwertiger Bestandteil wie Finanzthemen** im Lagebericht

4.1.2 Grundsätzliches zur Anwendung der ESRS Standards

4.1.2.1 Der grundsätzliche Aufbau des ESRS 2 und der themenspezifischen Standards

1. „Zielsetzung
2. Interaktion mit anderen ESRS (**nicht** in ESRS 2)
3. Berichtsansforderungen (**Disclosure Requirements**)
4. Anhang A: Definitionen
5. Anhang B: Anwendungsvorgaben (Application Requirements)“

ESRS 2 enthält als themenübergreifender Standard noch weitere Anhänge

4.1.2.2 Grundlage der Nachhaltigkeitsberichterstattung = Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit

1. Nur **wesentliche** Inhalte sind berichtspflichtig – nur relevante Aussagen werden gefordert

- Grundsatz der „doppelten Wesentlichkeit“ ist geregelt in ESRS 1-25ff
- d. h.
 - nicht jedes Nachhaltigkeitsthema ist berichtspflichtig
 - jedes Unternehmen hat **individuelle Wesentlichkeitsbeurteilung** vorzunehmen
 - auf die Angabe unwesentlicher Informationen kann verzichtet werden

2. **Aber:** Es gibt **einzelne** Berichtsinhalte, die **grundsätzlich als wesentlich** einzustufen und damit berichtspflichtig sind



	Grundsätzlich immer wesentlich (vgl. ESRS 1 Tz. 32)	Falls individuell als unwesentlich beurteilt
ESRS 2	Allgemeine Angaben	Keine Option! - immer wesentlich
ESRS 2 – Anlage B	Anforderungen, die aufgrund anderer Rechtsvorschriften zwingend erfüllt werden müssen (z. B. SFDR für Finanzinstitute)	Explizite Erläuterung der Unwesentlichkeit notwendig (ESRS 1 Tz. 35)
ESRS E1	Berichtsansforderungen zum Klimawandel	Umfangreiche Begründung der Unwesentlichkeit gefordert (ESRS 1 Tz. 32)

4.1.3 Nachhaltigkeitserklärung als Teil des Lageberichts

bekannt: § 289 HGB

NEU: ab 2025 / in 2026

- I. Geschäftsmodell
- II. Ziele und Strategien
- III. Steuerungssysteme
- IV. Wirtschaftsbericht
- V. Prognosebericht
- VI. Risikoberichterstattung
- VII. Chancenberichterstattung
- VIII. Nachhaltigkeitserklärung
 1. Allgemeine Informationen
 2. Umweltinformationen
 3. Soziale Informationen
 4. Governance Informationen

ggf. mehrere Unterabschnitte (Disclosure Requirements) mit zugehörigen Datenpunkten zu einzelnen Themen/Unterthemen

Ort, Datum, Unterschrift

4.1.3 Nachhaltigkeitserklärung als Teil des Lageberichts; Forts.

Die einzelnen **Abschnitte in der Nachhaltigkeitserklärung** können beispielsweise wie folgt weiter untergliedert werden. Die Entscheidung liegt beim berichtspflichtigen Unternehmen.

Gliederungsebene 1 pro Thema

„Allgemeine Angaben“

Die allgemeinen Angaben gelten für alle Nachhaltigkeitsthemen.

Dies betrifft bspw. die Angaben aufgrund **ESRS 2**.

Bsp.: „Offenlegungspflicht BP-1“

- Informationen zum **Konsolidierungskreis**, z. B. Einzelgesellschaft, Teilkonzern, Gruppe von verbundenen Gesellschaftern
- Informationen zu der **Wertschöpfungskette** des Unternehmens

„Themenbezogene Angaben“

Die themenbezogenen Angaben beziehen sich direkt auf ein **bestimmtes Nachhaltigkeitsthema**.

Der **ESRS E1** behandelt bspw. das Nachhaltigkeitsthema „**Klimawandel**“.

4.1.3 Nachhaltigkeitserklärung als Teil des Lageberichts; Forts.

Gliederungsebene 2 pro Thema

„Branchenunabhängige Angaben“

Die Angaben sind **branchenunabhängig** zu machen, z. B. Angaben aufgrund des **ESRS E1 – Klimawandel**.

Bsp.: „**Offenlegungspflicht E1-2**“

Beschreibung der Maßnahmen des Unternehmens zur Minderung / Anpassung an den **Klimawandel**.

„Branchenabhängige Angaben“

Die Standards zur Regelung der **branchenabhängigen** Angaben sind bei der EFRAG noch in Arbeit.

„Unternehmensspezifische Angaben“

Wenn das Unternehmen feststellt, dass **Auswirkungen, Chancen und Risiken** zu einem Nachhaltigkeitsthema **von einem Standard nicht ausreichend berücksichtigt** werden, muss das Unternehmen **ergänzende unternehmensspezifische** Angaben machen.

4.1.4 European Sustainability Reporting Standards (ESRS)

Die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) hat verschiedene European Sustainability Reporting Standards (ESRS) entwickelt, die die **rechtliche Grundlage für die Nachhaltigkeitserklärung** bilden.

Die ESRS („**1. Set**“) können

- in **Querschnittsstandards**, die für alle Nachhaltigkeitsbelange gelten, und
- **Themenstandards**, die ausschließlich für das mit dem Standard behandelte Nachhaltigkeitsthema gelten,

unterschieden werden.

4.1.4 European Sustainability Reporting Standards (ESRS); Forts.

Übergreifende Standards	Themenspezifische Standards		
	Umwelt	Soziales	Governance
ESRS 1 Allgemeine Anforderungen	ESRS E1 Klimawandel	ESRS S1 Eigene Arbeitskräfte	ESRS G1 Geschäftsgebaren
ESRS 2 Allgemeine Angaben	ESRS E2 Verschmutzung	ESRS S2 Beschäftigte 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		

LEGENDE: ■ = Angabepflicht für alle Unternehmen; ■ = Angabepflicht nicht für alle Unternehmen, abhängig von Wesentlichkeitsanalyse

4.1.5 ESRS 1 – Berichterstattungsbereiche (ESRS 1 Tz. 12) gegliedert nach Aussagekategorien

Aussagekategorie			
GOV	Governance	Verfahren, Kontrollen und Vorgänge im Bereich der Governance zur <ul style="list-style-type: none"> - Überwachung - Verwaltung und - Beaufsichtigung von Auswirkungen, Risiken und Chancen	ESRS 2 Kapitel 2
SBM	Strategie (Strategy and business modell)	Zusammenspiel <ul style="list-style-type: none"> • der Strategie und des Geschäftsmodells des Unternehmens • mit dessen wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen, • einschließlich des Umgangs des Unternehmens mit diesen Auswirkungen, Risiken und Chancen. 	ESRS 2 Kapitel 3
IRO	Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen (impact, risk and opportunity)	Das bzw. die <ul style="list-style-type: none"> • Verfahren, mit dem/denen das Unternehmen • Auswirkungen, Risiken und Chancen ermittelt und • ihre Wesentlichkeit bewerten sowie • Wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte mittels Strategien und Maßnahmen angeht 	ESRS 2 Kapitel 4.1. und 4.2.
MT	Parameter und Ziele (Metrics and targets)	Angabe von der <ul style="list-style-type: none"> • Leistung des Unternehmens, einschließlich • von ihm festgelegten Ziele und • Fortschritte bei der Erreichung dieser Ziele 	ESRS 2 Kapitel 5

Themenbereich 4: Standards für die Aufstellung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichte

4.1.6 Die ESRS-Datenpunkte: Mindestangabepflichten – bezogen auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte

Strategien (Policies) MDR-P	Maßnahmen und Mittel (Actions) MDR-A	Parameter (Metrics) MDR-M	Ziele (Targets) MDR-T
ESRS 2 Tz. 63 ff.	ESRS 2 Tz. 66 ff.	ESRS 2 Tz. 73 ff.	ESRS 2 Tz. 78 ff.
<p>Verständnis der Strategien vermitteln, um:</p> <ol style="list-style-type: none"> Tatsächliche und potentielle Auswirkungen zu <ul style="list-style-type: none"> verhindern mindern und beheben mit Risiken umzugehen und Chancen zu nutzen. 	<p>Verständnis der wichtigsten Maßnahmen/Aktionspläne vermitteln, um:</p> <ol style="list-style-type: none"> Tatsächliche und potentielle Auswirkungen zu <ul style="list-style-type: none"> verhindern mindern und beheben und um Risiken und Chancen anzugehen und ggf. Vorgaben und Ziele damit zusammenhängender Strategien zu erreichen. 	<p>Verständnis der angewandten Parameter, um die Wirksamkeit seiner Maßnahmen zu verfolgen</p> <p>Angabe der angewandten Parameter, um</p> <ul style="list-style-type: none"> Leistung und Wirksamkeit In Bezug auf wesentliche Auswirkungen, Risiken oder Chancen zu beurteilen. <p>Definition in themenbezogenen Standards definiert</p>	<p>Verständnis über die Ziele bezüglich der wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekte</p> <p>Angabe,</p> <ul style="list-style-type: none"> ob und wie Wirksamkeit der Maßnahmen inkl. Parameter verfolgt wird Messbare, zeitgebundene und ergebnisorientierte Ziele zur Erreichung der Strategie Gesamtfortschritte bei Zielerreichung im Zeitablauf Falls keine messbaren Ziele: Alternativen zur Überwachung Fortschritte
<p>Informationen über die Strategie u.a.:</p> <ul style="list-style-type: none"> Beschreibung wichtigster Inhalte inkl. Ziele der Strategie und wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen Anwendungsbereich (Aktivitäten, Wertschöpfungskette, Region) Verantwortliche Organisationsebene Verweis auf sonstige Standards Wie wurden Interessen Stakeholder berücksichtigt 	<p>Informationen der zur Umsetzung der Strategie notwendigen Maßnahmen und Aktionspläne (u.a.):</p> <ul style="list-style-type: none"> Liste der aktuellen und geplanten Maßnahmen und ihr Beitrag zur Verwirklichung der Vorgaben und Ziele der Strategien Umfang der Maßnahmen bzgl. Aktivitäten, Wertschöpfungskette etc. Maßnahmen, die Abhilfe für durch Auswirkungen geschädigte Parteien schaffen Qualitative/quantitative Fortschritte 	<p>Informationen über</p> <ul style="list-style-type: none"> Methoden und signifikanten Annahmen Wer hat Messung des Parameters validiert Kennzeichnung und Definition unter Verwendung aussagekräftiger Bezeichnung Angabe der Währung 	<p>Informationen über</p> <ul style="list-style-type: none"> Verhältnis Ziel – Strategie Festgegebenes Zielniveau Umfang des Ziels (inkl. Wertschöpfungskette und Region) Bezugswert und Bezugsjahr für Messung der Fortschritte uvm.

Themenbereich 4: Standards für die Aufstellung der jährlichen und konsolidierten Nachhaltigkeitsberichte

4.1.7 Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß den ESRS

Weitere fachlich vertiefende Inhalte zu den einzelnen Themenbereichen 1-10 in den Modulen **ESG 4 experienced** und **ESG 5 professional**

ESG 4 experienced	
Thema 1	Die ESRS-Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung
Thema 2	ESRS 1 – Allgemeine Anforderungen
Thema 4	ESRS 2 – Allgemeine Angaben (einführender Berichtsteil)
Thema 5	Themenbereich ESRS E1 „Klimawandel“

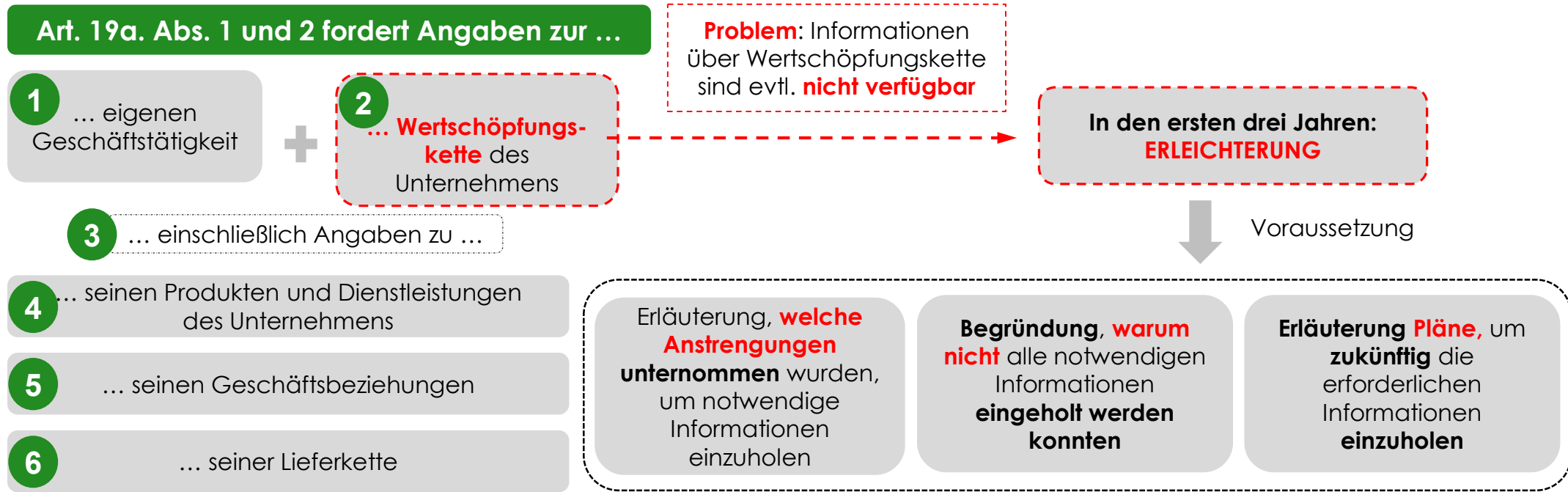
Besprechung
 „Datenpunkte“

ESG 5 professional	
Thema 1	Themenbereich ESRS E2 „Umweltverschmutzung“
Thema 2	Themenbereich ESRS E3 „Wasser- und Meeresressourcen“
Thema 3	Themenbereich ESRS E4 „Biodiversität und Ökosysteme“
Thema 4	Themenbereich ESRS E5 „Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft“
Thema 5	Weitere spezifische Standards und Berichtsbestandteile (social aspects) ESRS S1-ESRS S4
Thema 6	ESRS G „Geschäftsgebaren“

Besprechung
 „Datenpunkte“

4.2 Besonderheiten wie Schätzungen, Wertschöpfungskette, Stakeholderkreis und ESEF

4.2.1 Angabepflichten mit Bezug zur gesamten Wertschöpfungskette



Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 4/1:** „Branchenübergreifende ESRS-Standards: Zusammenfassung zahlreicher nationaler und internationaler Standards – tabellarische Darstellung“
- **Praxishilfe 4/2:** „Steckbrief“: Angaben nach den ESRS-Standards“
- **Praxishilfe 4/3:** „Ausgewählte Angabepflichten nach ESRS 2 – „Grundlagen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung“ – Allgemeiner Teil“
- **Praxishilfe 4/4:** „Die Nachhaltigkeitsberichterstattung 2025 (Gliederung mit Unterpunkten (in Anlehnung an Anlage F aus ESRS 1))“

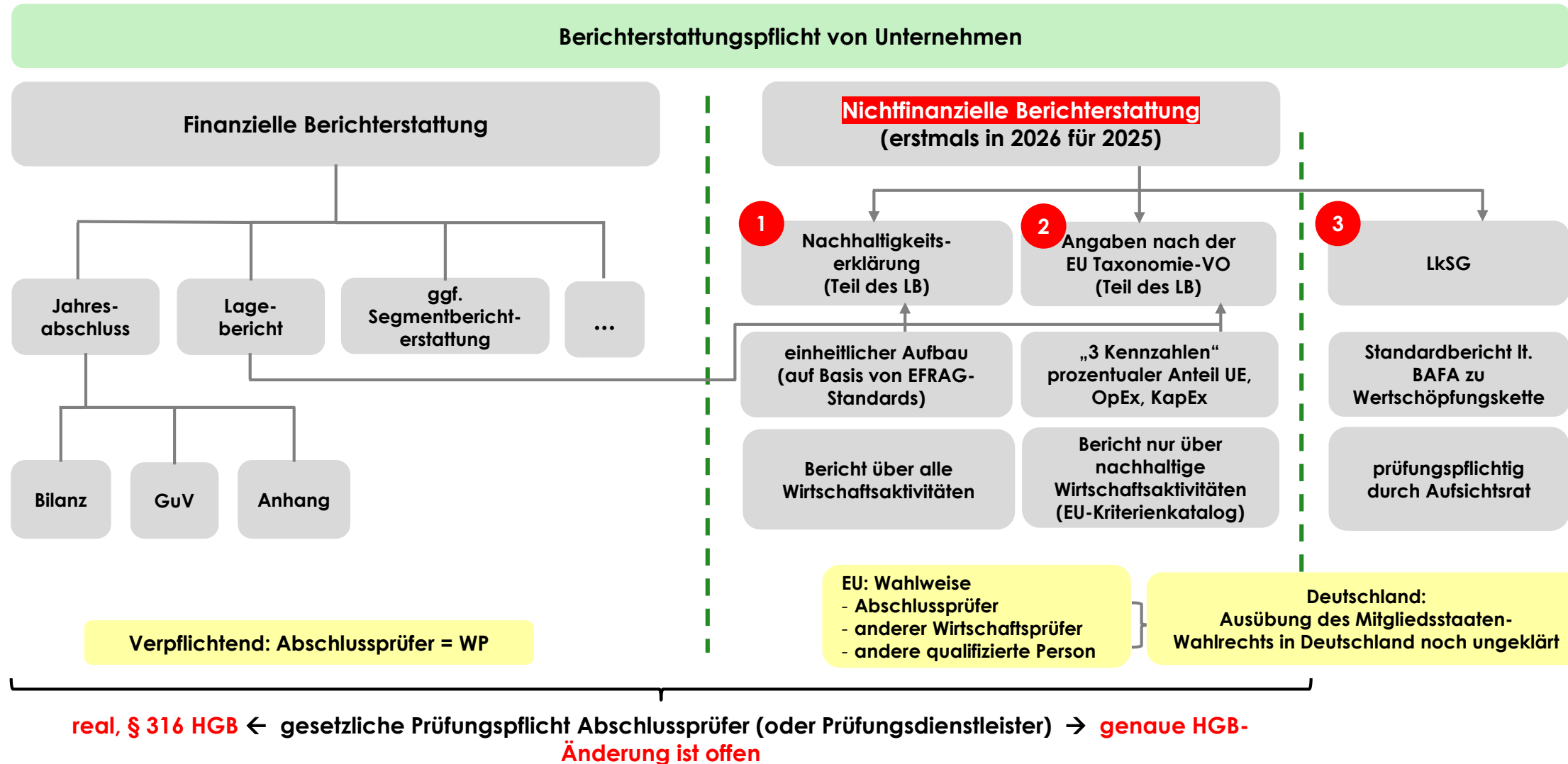
Themenbereich 5: Überblick über die Kerninhalte der EU Taxonomie

Gliederung

- 5.1 Spektrum der Unternehmensberichterstattung
- 5.2 Grundsätzliche Rahmenbedingungen für die Berichterstattung
- 5.3 Der „Vorschriften-Dschungel“
- 5.4 Grundlagen EU-Recht – Bedeutung und Verpflichtungsgrad – verschiedene Rechtsakten
- 5.5 „Normengeber“: EU-Plattform on Sustainable Finance

5.1 Spektrum der Unternehmensberichterstattung

5.1 Spektrum der Unternehmensberichterstattung



5.2 Grundsätzliche Rahmenbedingungen für die Berichterstattung

5.2 Grundsätzliche Rahmenbedingungen für die Berichterstattung

1. Nachhaltiges Handeln muss **messbar** gemacht werden → Einführung von Werten und **Kennzahlen** für die Nachhaltigkeit
2. Nachhaltiges Handeln muss **prüfbar** werden → **Prüfung** durch Dritte schafft Verlässlichkeit
3. Die Nachhaltigkeitsinformation der wirtschaftlichen Einheiten und Betriebe müssen **öffentlich kommuniziert** werden → **Digitale Bereitstellungen der Informationen** für
 - Unternehmen,
 - Anleger, Vermögensverwalter und Finanzberater
 - Kunden, Lieferanten, Geschäftspartner
 - Nichtregierungsorganisationen (z. B. Umweltverbände)
 - Sozialpartner (z. B. Krankenkassen, Gewerkschaften)
 - Zivilgesellschaft

Die **Nutzer der Nachhaltigkeitsinformationen** sollen ein **eigenes Verständnis dafür entwickeln, welche Risiken und Chancen Nachhaltigkeitsaspekte** sich für Ihre Vorhaben und Investitionen ergeben.

5.3 Der „Vorschriften-Dschungel“

5.3 Der „Vorschriften-Dschungel“



EU-Richtlinie zur Angabe nichtfinanzieller u. a. Informationen (EU-RL 2014/95/EU)



Deutscher Nachhaltigkeitskodex (DNK)

Hinweisgeber-schutzgesetz



ISO 14001:2015

ISSA 5000 Prüfungsstandard zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (Entwurf)

ESRS-Standards

SFRD

NFRD



GRI Sustainability Reporting Standards

GRI 4 Leitlinien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung



ESEF

Europäische Lieferkettenrichtlinie (CSDDD)

Angaben im Lagebericht nach §§ 289b-289e, 315 b- 315c; §§ 289 f, 315d HGB



Eco-Management and Audit Scheme (EMAS)



CSRD-Richtlinie

Lieferkettensorgfaltsgesetz

EU Taxonomie-VO

Verweis auf Anlage

01/2024

5.4 Grundlagen EU-Recht – Bedeutung und Verpflichtungsgrad – verschiedene Rechtsakten

5.4 Grundlagen EU-Recht – Bedeutung und Verpflichtungsgrad – verschiedene Rechtsakte

Allgemeine
Bestimmungen

1 „EU-Verordnungen“



- Rechtsakte der EU
- Gelten direkt **unmittelbar** bei Inkrafttreten
- **In allen EU-Ländern**
- In allen ihren Teilen **verbindlich**
- **Ohne** Notwendigkeit, die Norm in einzelstaatliches Recht umsetzen zu müssen, z. B. DSGVO

2 „EU-Richtlinien“



- **Vorgabe** von **bestimmten Zielen** an die EU-Länder (= Mitgliedsstaaten)
- Den einzelnen Staaten ist bereichsweise **freigestellt, wie** sie Ziele verwirklichen (= „Mitgliedsstaatenwahlrechte“)
- **Frist** für Umsetzung ist in Richtlinie vorgegeben (i. d. R. 2 Jahre)
- **Pflicht** zur Umsetzung der zur Zielerreichung erforderlichen Maßnahmen (Sonst: **Vertragsverletzungsverfahren**)

Umsetzung in
nationales
Recht



Falls Überarbeitung bereits verabschiedeter Rechtsakte notwendig
(z. B. Anpassung an aktuelle Entwicklungen oder Sicherstellung ihrer wirksamen Umsetzung)

Ausarbeitung
von **Details**

3 „Durchführungsrechtsakte“

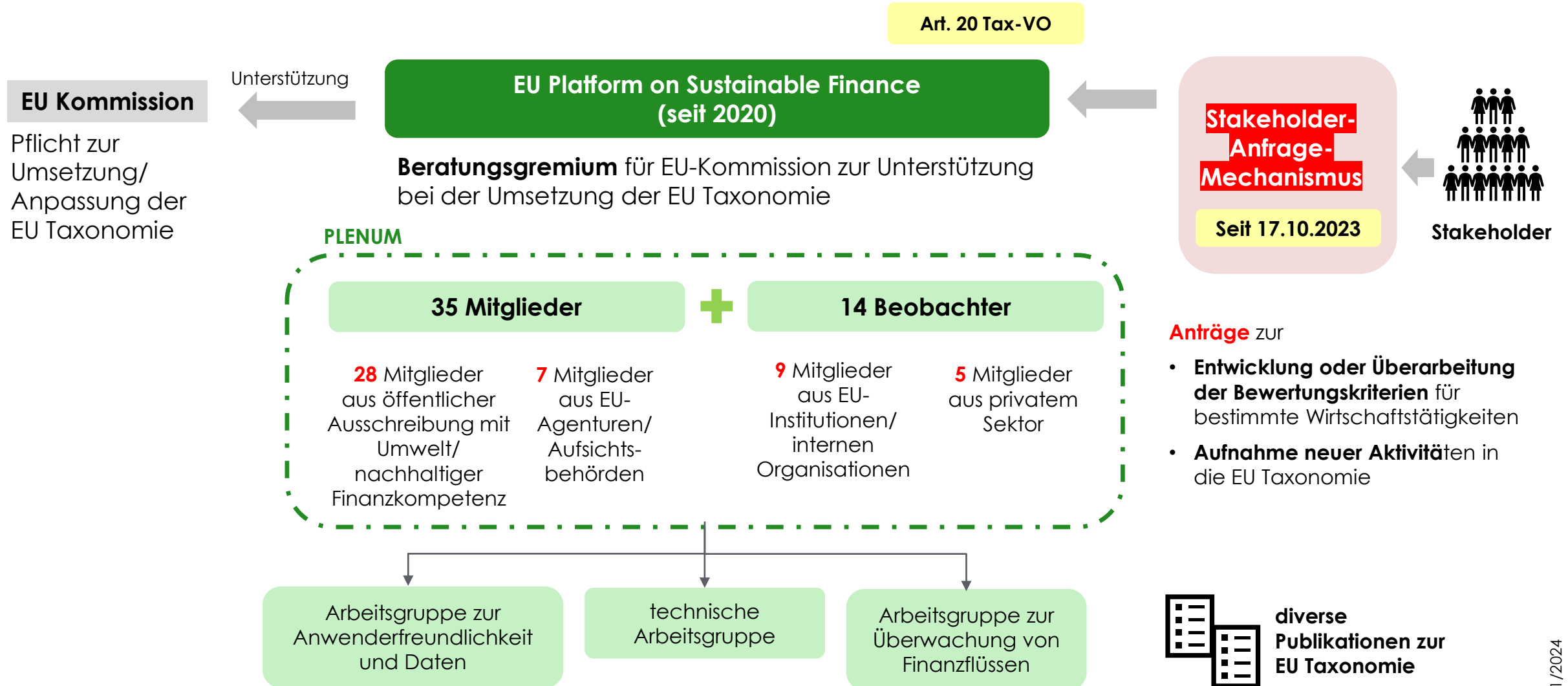
- Hauptzuständigkeit für **Umsetzung** von EU-Rechtsvorschriften sind die einzelnen EU-Länder
ABER: Sofern **einheitliche Bindung für die Umsetzung** notwendig ist, gilt:
- Konsultation **Ausschuss, in dem alle EU-Länder** vertreten sind; Verabschiedung durch EU-Kommission

4 „Delegierte Rechtsakte“

- **Befugnis** für del. Rechtsakte **muss** durch Rechtsakt an Kommission **übertragen worden sein**
- **Inhalt: Ergänzung oder Änderung nicht wesentlicher Elemente** des Gesetzgebungsaktes
- Diskussion mit **Expertengruppen** (Vertreter aus allen EU-Ländern)
- Verabschiedung durch EU-Kommission

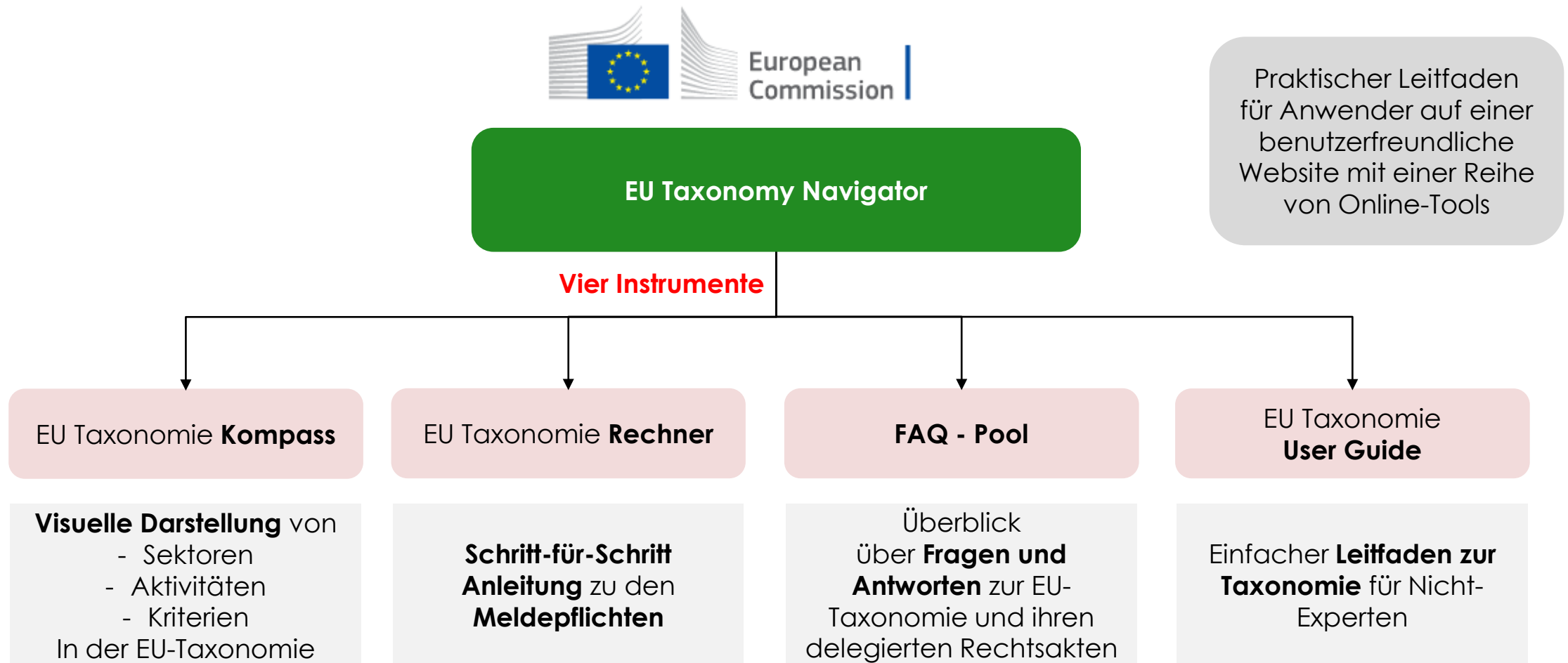
5.5 „Normengeber“: EU-Plattform on Sustainable Finance

5.5 „Normengeber“: EU-Plattform on Sustainable Finance



Quelle: <https://ec.europa.eu/sustainable-finance-taxonomy/>

5.5.1 EU Taxonomie Navigator („Werkzeugkasten“ und Umsetzungshilfen)



5.5.2 Europarecht speziell zur EU Taxonomie

Offenlegungs-VO (EU) 2019/2088

Verordnung über nachhaltigkeitsbezogene Offenlegungspflichten im **Finanzdienstleistungssektor** (27.11.2019)

Del.VO (EU) 2022/1288 (06.04.2022)

Taxonomie-VO (EU) 2020/852

Verordnung über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung **nachhaltiger Investition** und zur Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088 (18.06.2020)

IDW-Praxishinweis 1/2023

Prüfung der Einhaltung der Anforderungen nach Art. 3-13 der **Offenlegungs-VO** und der Art. 5-7 der **Taxonomie-VO** unter Berücksichtigung der Anforderungen der **Delegierten Verordnung (EU) 2022/1288 (Finanz-Dienstl.)**

Ergänzung durch

Klima-Taxonomie-Verordnung

Delegierten Verordnung ... Festlegung der **technischen Bewertungskriterien**, anhand derer bestimmt wird, unter welchen Bedingungen davon auszugehen ist, dass eine **Wirtschaftstätigkeit** einen wesentlichen **Beitrag zum Klimaschutz oder zur Anpassung an den Klimawandel** leistet....“ (EU) 2021/2139 (04.06.2021)

(187) FAQ der EU-Kommission C/2023/267 (20.10.2023)

Spezial-Klima-Taxonomie-VO (Kernenergie/fossiles Gas)

Delegierten Verordnung ... Änderung der Del.VO 2021/2139 in Bezug auf Wirtschaftstätigkeiten in bestimmten Energiesektoren und der Deleg. VO 2021/2178 in Bezug auf besondere Offenlegungspflichten für diese Wirtschaftstätigkeiten.“ (EU) 2022/1214 (09.03.2022)

Umwelt-Taxonomie-Offenlegungs-VO

Delegierten Verordnung ... Festlegung des **Inhalts und der Darstellung** der Informationen, die von Unternehmen ... in Bezug auf ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten offenzulegen sind und durch Festlegung der **Methode**, anhand derer die **Einhaltung dieser Offenlegungspflicht** zu gewährleisten ist.“ (EU) 2021/2178 (06.07.2021)

(34) FAQ der EU-Kommission 2022/C 385/01 (06.10.2022)

NACE-Code-VO (EU) 1893/2006 (20.12.2006)

Klimarechtsakt

5.5.3 Die sechs Umweltziele auf einen Blick

1. **Klimaschutz**
2. Anpassung an den **Klimawandel**
3. Nachhaltige Nutzung und Schutz von **Wasser- und Meeresressourcen**
4. Übergang zur **Kreislaufwirtschaft**
5. Vermeidung und Verminderung der **Umweltverschmutzung**
6. Schutz und Wiederherstellung der **Biodiversität**

Zentrale übergeordnete Fragestellung zur Taxonomie:

„Leistet eine Wirtschaftsaktivität eines Unternehmens einen Beitrag zu einem Umweltziel?“

Hinweis:

Die 10 Themen der Nachhaltigkeitsberichterstattung behandeln im Vergleich zur EU Taxonomie inhaltlich teilweise ähnliche aber auch zahlreiche weitere Fragestellungen (= inhaltliche Überlappungen).

5.5.4 Europarecht speziell zur EU Taxonomie (Aktuelle Entwicklungen 2023)

Taxonomie-VO
(EU) 2020/852

Ab 06/2023:
Erstmals alle 6 Umweltziele
abgedeckt!

Delegierten Verordnungen ... Festlegung der **technischen Bewertungskriterien**, anhand derer bestimmt wird, unter welchen Bedingungen davon auszugehen ist, dass eine **Wirtschaftstätigkeit einen wesentlichen Beitrag** zu einem bestimmten Umweltziel **leistet**:

Klimaschutz

Anpassung an
den
Klimawandel

04.06.2021

04.06.2021

Klimarechtsakt 2021

Nachhaltige
Nutzung und Schutz
von Wasser- und
Meeresressourcen

Übergang zur
Kreislaufwirtschaft

Vermeidung und
Verminderung der
Umweltverschmutzung

Schutz und
Wiederherstellung
der Biodiversität
und Ökosysteme

13.06.2023

13.06.2023

13.06.2023

13.06.2023

Umweltrechtsakt 2023

Anpassung in 2023

- Aufnahme neuer Wirtschaftstätigkeiten
- Anpassung technischer Bewertungskriterien

- Anwendung bereits **ab 01.01.2024**
- ABER: Für Umweltziele 3-6: **Übergangsphase**, d. h. Nicht-Finanzunternehmen müssen für 2024 lediglich Angaben zur Taxonomie**fähigkeit** machen (**ab 01.01.2025** auch zur Taxonomiekonformität)
- Neue Meldebögen

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 5/1:** „Exemplarische Darstellung der Angaben zur EU Taxonomie-Verordnung“
- **Praxishilfe 5/2:** „Vorgehensweise zur Beurteilung von Wirtschaftsaktivitäten“
- **Praxishilfe 5/3:** „Geschäftsbericht Bertelsmann SE & CO KGaA (Auszug) für das Geschäftsjahr 2022“

Raum für Notizen



Themenbereich 6: Überblick über die Pflichten gemäß LkSG/CSDDD

Hinweis:

LkSG = Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (national)
CSDDD = **C**orporate **S**ustainability **D**ue **D**iligence **D**irective

Gliederung

6.1 Ausgewählte zentrale Fragestellungen

6.2 Zeitlicher und personeller Anwendungsbereich – Wann sind die Regelungen anzuwenden?

6.3 Praxishilfen

Bericht gemäß LkSG/CSDDD (Überblick) – Worum geht es im Kern (praktischer Bezug)?

Ausmaß der Lieferkettenproblematik weltweit

- Geschätzt 73 Mio. Kinder arbeiten weltweit in
 - **Minen / Steinbrüchen** zur Beschaffung von Bauteilen, die für die Handy-Produktion benötigt werden
 - Plantagen zur Gewinnung von Kaffee / Kakao
- UN und OECD haben daher Vorschläge zur Beseitigung dieser Missstände entwickelt
- EU-weite Umsetzung und zeitlich vorgelagert auch durch einzelne Mitgliedsstaaten aufgrund Gesetz oder auf Basis freiwilliger Normen
 - Deutschland: Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (genauso wie Frankreich, Niederlande, Großbritannien, u.a.)

Bedeutung der globalen Lieferketten für Deutschland

- Deutschland ist so stark in globale Lieferketten eingebunden, wie kein anderes Land weltweit.
- Lieferketten sorgen für Wohlstand in Deutschland und für ein Auskommen in den anderen (Entwicklungs-) Ländern – solange die Konditionen „fair“ ausgestaltet sind.
- Am Anfang jeder Lieferkette steht ein Mensch, der eine Aufgabe zu verrichten hat. Häufig sind die Arbeitsbedingungen unzureichend.

6.1 Ausgewählte zentrale Fragestellungen

6.1 Ausgewählte zentrale Fragestellungen

6.1.1 Welche Pflichten sind nach dem deutschen LkSG als Vorstufe zur europaweit einheitlichen CSDDD von den betroffenen Unternehmen wahrzunehmen?

- **Schaffung der Verantwortlichkeiten** neben / unter der Geschäftsleitung im Unternehmen (z. B. Einkaufsleiter oder neue Planstelle)
- **Schaffung eines breiten Bewusstseins** bei den Entscheidern und Verhandlungspartnern (i. d. R. Einkaufsabteilungen, z. B. bei neuer Lieferantenauswahl) – Entwicklung Formular- und **Abfragewesen bei Lieferanten, d. h. „Vorab-Lieferanten-Screening“**
- **Einflussmaßnahme und Kontrolle auf menschenrechtliche und umweltbezogene Sorgfaltspflichten der Zulieferer** – Aufbau eines Bewusstseins und Managementsystems für Sorgfaltspflichten (z. B. Lieferantenaudits, Meldepflichten als Nebenpflichten zu den Auftragsverhältnissen)

6.1.2 Wer trägt die Verantwortung für die Umsetzung? – Geschäftsleitung und Aufsichtsorgane

- Für die ordnungsgemäße Erfüllung der Anforderungen ist die Geschäftsleitung verantwortlich und haftbar
- Die Aufsichtsorgane haben die Geschäftsleitung zu überwachen und dem Management beratend zur Seite zu stehen (**Kontroll- und Beratungsfunktion**), hinsichtlich
 - finanzieller Aspekte (wie bisher) und
 - nichtfinanzieller Berichts- und Sorgfaltspflicht gemäß
 - CSRD-Richtlinie
 - EU Taxonomie-Verordnung
 - CSDDD-Richtlinie

Es ist zu erwarten, dass die europäische Rechtsprechung basierend auf einer „Sorgfaltspflichtenverletzung“ durch deutsche Auftraggeber ein Schadenersatzrecht entwickeln wird.

6.1.3 Welche Instanz prüft, ob die Vorgaben von den deutschen Betrieben korrekt umgesetzt werden? – Erstattung des jährlichen Berichts

Fakten und Eckdaten

- Die Frist zur Abgabe des LkSG-Berichts durch Betriebe > 3.000 Mitarbeiter endet zum **30.04.2024** (§ 10 Abs. 2 S. 1 LkSG)
- **Die erste Prüfung der Einreichung erfolgt durch das BAFA zum 01.06.2024**
- **ABER:** Die Erfüllung der sonstigen Pflichten §§ 4-10 Abs. 1 LkSG, sowie deren Kontrolle und Sanktionen sind von dieser Karenzfrist nicht betroffen
- Die Berichterstattung erfolgt künftig jährlich und
 - umfasst somit die kontinuierliche unternehmensinterne Dokumentation der Sorgfaltspflichten des Unternehmens innerhalb eines Berichtszeitraumes von einem Jahr

6.1.4 Wie werden die Informationen offengelegt und wer hat Zugang zu den Informationen?

Die Veröffentlichung des generierten Berichts hat auf der **Internetseite des Unternehmens** zu erfolgen, so dass insbesondere folgende Zielgruppen von der Transparenz profitieren:

- a. Interessierte Öffentlichkeit
 - Presse
 - Lieferanten
 - Kunden
 - weitere Stakeholder
- b. BAFA
- c. ggf. weitere deutsche und europäische Behörden

6.2 Zeitlicher und personeller Anwendungsbereich – Wann sind die Regelungen anzuwenden?

Themenbereich 6: Überblick über die Pflichten gemäß LkSG/CSDDD

6.2 Zeitlicher und personeller Anwendungsbereich – Wann sind die Regelungen anzuwenden?

	2021	2022	2023	2024	2025	2026
SFDR (Sustainable Finance Disclosure Regulation) – (kapitalmarkt-orientierte Unternehmen)	→					
NFRD (Non-Financial Reporting Directive) – (kapitalmarkt-orientierte Unternehmen)	→					
EU Taxonomie-VO (kapitalmarktorientierte Unternehmen)	Veröffentlichung der klima-bezogenen delegierten Verordnungen	vereinfachte Angabepflichten für die klima-bezogenen Umweltziele	vollständige Angabepflichten für die klima-bezogenen Umweltziele	vollständige Angabepflichten für alle Umweltziele	vollständige Angabepflichten für alle Umweltziele	vollständige Angabepflichten für alle Umweltziele
LKSG (ab 2027: CSDDD) (Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz)			Berichtspflicht für Unternehmen mit > 3.000 Arbeitnehmern	Berichtspflicht für Unternehmen mit > 1.000 Arbeitnehmern	Berichtspflicht für Unternehmen mit > 1.000 Arbeitnehmern	Berichtspflicht für Unternehmen mit > 1.000 Arbeitnehmern
CSRD (Corporate Sustainability Reporting Directive) Nachhaltigkeitsbericht-erstattung			Umsetzung der CSRD in nationales Recht	Berichtspflicht für Unternehmen, welche der NFRD unterliegen	Erstmalige Berichtspflicht für alle großen Unternehmen	Berichtspflicht für alle kapitalmarkt-orient. KMUs (für alle großen Gesellschaften)
EU Taxonomie-VO (große Gesellschaften, öffentliche Betriebe)					Erstmalige vollständige Angabepflichten für alle Umweltziele große Gesellschaft	vollständige Angabepflichten für alle Umweltziele große Gesellschaft

Quelle: www.wpk.de

6.2.1 Wer hat die Regelungen anzuwenden?

Ab 1. Januar **2023**

- Unternehmen aller Rechtsformen mit mindestens **3.000** Arbeitnehmern, die im Inland beschäftigt sind oder ins Ausland entsendet wurden und
- Hauptverwaltung, Haupt- oder Zweigniederlassung (§ 13d HGB), Verwaltungssitz oder satzungsmäßigen Sitz im Inland haben.

→ betrifft **ca. 600 Unternehmen**

Ab 1. Januar **2024**

- Erweiterung des Anwendungsbereichs auf Unternehmen mit mindestens **1.000** Arbeitnehmern, die im Inland beschäftigt sind oder ins Ausland entsendet wurden und
- Hauptverwaltung, Haupt- oder Zweigniederlassung (§ 13d HGB), Verwaltungssitz oder satzungsmäßigen Sitz im Inland haben

→ betrifft **ca. 4.800 Unternehmen**

6.2.2 Praktische Relevanz des LkSG für Nicht-KMU und KMU

Betriebe ≥ 1.000 Mitarbeiter:

- Gesetzliche Verpflichtung zur jährlichen Berichterstattung nach LkSG
- Registrierung und F&A-Dialog zur automatisierenden Berichtserstellung auf www.bafa.de

Betriebe < 1.000 Mitarbeiter, sowie KMU

- Ggf. einzelvertragliche Verpflichtung, falls Zulieferer für einen Betrieb, der selbst den LkSG-Pflichten (später: CSDDD-Pflichten) unterliegt (mittelbare Betroffenheit).
- Vorlage von Unterlagen durch den Zulieferer:
 - Eigene ESG-Risikoanalyse
 - Eigene Präventions- und Abhilfemaßnahmen
 - Eigenes „freiwillig implementiertes“ Beschwerdemanagement

Weitere hilfreiche Informationen unter: www.bafa.de

6.2.3 Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD)

- Veröffentlichung der Richtlinie (EU) 2024/1760 am 5. Juli 2024 im Amtsblatt der europäischen Union
- Damit ist sie am 25. Juli 2024 in Kraft getreten
- Deutschland muss die Richtlinie bis zum 26. Juli 2026 in nationales Recht umsetzen (Art. 37 Abs. 1 CSDDD)
- Damit verbunden voraussichtlich: Änderungen am Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz

6.2.3 Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD); Forts.

	Drei Jahre nach Inkrafttreten ab 26.7.2027	Vier Jahre nach Inkrafttreten ab 26.7.2028	Fünf Jahre nach Inkrafttreten ab 26.7.2029
EU-Unternehmen und Mutterunternehmen			
➤ Anzahl Mitarbeiter	> 5.000 +	> 3.000 +	> 1.000 +
➤ Weltweiter Netto-Umsatz	> 1,5 Mrd. EUR	> 900 Mio. EUR	> 450 Mio. EUR
Nicht-EU-Unternehmen + Geschäftstätigkeit in EU			
➤ In EU generierter Umsatz	> 1,5 Mrd. EUR	> 900 Mio. EUR	> 450 Mio. EUR
EU-ansässige Franchiseunternehmen bzw. bei Nicht-EU-Unt. (in EU generierte Schwellenwerte, wenn mind. 22,5 Mio. EUR Lizenzgebühren erzielt werden			
➤ Umsatz bzw. in EU-generierter Umsatz	-	-	> 80 Mio. EUR

6.2.3 Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD); Forts.

Bericht über Beachtung von Sorgfaltspflichten

Unternehmen haben gestaffelt, aber

- frühestens für
- **ab dem 1. Januar 2028 beginnende** Geschäftsjahre
- jährlich
- einen **Bericht** über die Beachtung ihrer Sorgfaltspflichten
- auf ihrer **Internetseite**

offenzulegen (Art. 16 Abs. 1 CSDDD).

Ausnahme: Sofern Unternehmen

- einen **Nachhaltigkeitsbericht nach CSRD** aufstellen müssen,
- ist **kein gesonderter CSDDD-Bericht**

zu veröffentlichen (Art. 16 Abs. 2 CSDDD).

6.2.4 Welche Branchen könnten verstärkt vom LkSG konkret betroffen sein (Auswahl)?

Thesen und Aussagen

- Textilbranche, z. B. Rohmaterialgewinnung, Verarbeitung, Färbung
„Ein T-Shirt (bzw. die Rohmaterialien) legt ca. 18.000 km zurück, bevor es beim Kunden ist.“
- Lebensmittelbranche, z. B. Beschaffung von Südfrüchten und Gemüse (Avocado, Citrusfrüchte, etc.)
- Automobilbranche: Einkauf, Produktion von Chips oder Akkus im Ausland
- High-Tech-Produktion: Beschaffung Handybauteile, Akkus
- Baubranche (Steine, Erde): Abbau von Natursteinen
- Jede andere Unternehmung mit Beschaffungsmarkt im Ausland

6.3 Praxishilfen

6.3 Praxishilfen


- **www.bafa.de** – F&A „Tool zu Berichterstellung“ (Dialogplattform)
- **www.kompass.wirtschaft-entwicklung.de** – fachliche Erläuterungen
 - Risikoanalysetools
 - Kennzahlen für Sorgfaltsprozess
 - Leitfaden effektives Beschwerdemanagement
 - Beispiel: Lieferantenprüfung
 - Beispiel: Grundsatzerklärung
- **Checklisten sind zahlreich im Internet zu finden**

Anlagen zum Themenbereich

Praxishilfen zu diesem Themenbereich

- **Praxishilfe 6/1** „Praxisfall: Bit und Bytes AG prüft die Anwendung des LkSG“
- **Praxishilfe 6/2:** „Lösung zu Praxisfall: Bit und Bytes AG prüft die Anwendung des LkSG“
- **Praxishilfe 6/3:** „Auszug aus dem Regierungsentwurf des CSRD-Umsetzungsgesetzes vom 24.07.2024 bezüglich der Änderungen im HGB – Teil 1: Prüfung des Nachhaltigkeitsberichtes“
- **Praxishilfe 6/4:** „Auszug aus dem Regierungsentwurf des CSRD-Umsetzungsgesetzes vom 24.07.2024 bezüglich der Änderungen im HGB – Teil 2: Übergangsschritte“

Raum für Notizen



Themenbereich 7: Rechtliche Anforderungen und Standards für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

Gliederung

- 7.1 Regelungen zur Prüfung in der CSRD
- 7.2 Nationale Vorschriften zur Prüfung, insbesondere des HGB und des EGHGB
- 7.3 Standards für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten
- 7.4 Wesentliche Unterschiede zwischen Prüfung mit begrenzter Sicherheit und hinreichender Sicherheit; Berichterstattung des Nachhaltigkeitsprüfers
- 7.5 Weitere Einzelinhalte

7.1 Regelungen zur Prüfung in der CSRD

7.1 Regelungen zur Prüfung in der CSRD

Verpflichtung zur Prüfung ergibt sich aus CSRD, RL (EU) 2022/2464

Umfang: Externe Prüfung mit begrenzter Sicherheit umfasst ...

- a. **Übereinstimmung** mit gesetzlichen Vorgaben (§ 289 ff. HGB)
- b. **Übereinstimmung** mit Standards zur Berichterstattung der EFRAG*
- c. **Vorgehensweise** bei der Wesentlichkeitsanalyse
- d. **Vorgehensweise** bei der Berichterstellung (nach ESRS)
- e. **Vorgehensweise** bei der Berichterstellung (nach EU-Taxonomie)
- f. **Verzahnung/Verprobung** mit finanzieller Berichterstattung

* vgl. Art. 29b und c der RL 2013/34/EU

7.2 Nationale Vorschriften zur Prüfung, insbesondere des HGB und des EGHGB

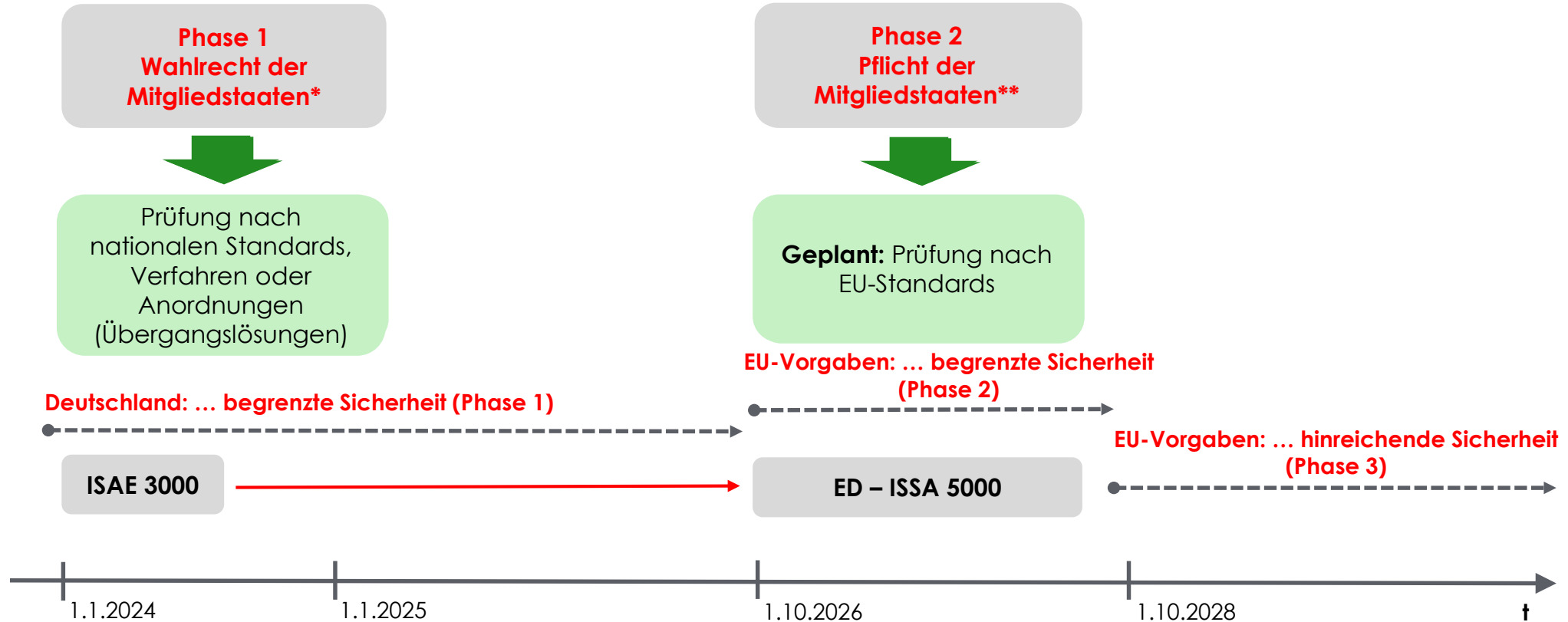
7.2 Nationale Vorschriften zur Prüfung, insbesondere des HGB und des EGHGB

Gegenwärtiger Rechtsstand: Referentenentwurf des CSRD-Umsetzungsgesetzes vom 22.03.2024

- **§ 324 b HGB** „Pflicht zur Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“
- **§ 324 c HGB** „Gegenstand und Umfang der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts“
- **§ 324 d HGB** „Bestellung und Abberufung des Prüfers des Nachhaltigkeitsberichts“

7.3 Standards für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten

7.3 Standards für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten



* vgl. Art. 26a Abs. 2 RL 2006/43/EU

** vgl. Art. 26a Abs. 3 RL 2006/43/EU

7.3 Standards für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten; Forts.

Rechtliche Vorgaben

- **Phase 1:** ISAE 3000 (Revised) – „umbrella standard“
 - **Veröffentlichung:** 12/2013 durch IAASB
 - **Zweck:** Prüfbescheinigungen für sonstige betriebswirtschaftlichen Prüfungen ab 15.12.2015
 - **Verlässlichkeit:** mit begrenzter Sicherheit, oder mit hinreichender Sicherheit
 - **Anwendung:** für betriebswirtschaftliche Prüfungen, die keine vergangenheitsorientierte Finanzinformationen sind
 - **Nachteil:** sehr allgemeine prüferische Vorgehensweise, weniger Spezifikation auf Nachhaltigkeit
- **Temporäres „Zwischenstadium“:** Standards des IDW
 - IDW EPS 352 (08.2022)** – Prüfung der nichtfinanziellen Erklärung in der Abschlussprüfung
Basis: IDW PS 350; ISA [DE] 720 (Revised)
 - IDW EPS 990 (11.2022)** – Prüfung mit hinreichender Sicherheit der nichtfinanziellen Berichterstattung **außerhalb** der Abschlussprüfung
Basis: ISAE 3000
 - IDW EPS 991 (11.2022)** – Inhaltliche Prüfung mit begrenzter Sicherheit der nichtfinanziellen Berichterstattung **außerhalb** der Abschlussprüfung
Basis: ISAE 3000

IDW beabsichtigt, b) + c) nicht zu finalisieren, da Nachhaltigkeitsbericht Bestandteil des Lageberichts werden soll.

7.3 Standards für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten; Forts.

- **Phasen 2 und 3: ISSA 5000**
 - am 02.08.2023 als Entwurf (kurz: ED-5000) diskutiert
 - in 12/2024 soll die finale Verabschiedung von ISSA 5000 erfolgen
 - Standard soll „Universalstandard“ für die Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen werden
 - soll anwendbar für Bescheinigungen mit
 - begrenzter oder
 - hinreichender Sicherheitsein.
 - soll anwendbar sein, unabhängig vom Ort der Berichterstattung
 - soll anwendbar sein, unabhängig vom Prüfer
 - Wirtschaftsprüfer
 - unabhängiger Prüfungsdienstleiter

7.4 Wesentliche Unterschiede zwischen Prüfung mit begrenzter Sicherheit und hinreichender Sicherheit; Berichterstattung des Nachhaltigkeitsprüfers

7.4 Wesentliche Unterschiede zwischen Prüfung mit begrenzter Sicherheit und hinreichender Sicherheit; Berichterstattung des Nachhaltigkeitsprüfers

Artikel 34 Abs. 1 Unterabschnitt 2 aa) BilanzRL-CSRD

Die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts hat zu erfolgen mit **begrenzter Sicherheit!**

begrenzte Sicherheit	hinreichende Sicherheit
Ergebnis der Prüfung ist negativ formuliert	Ergebnis der Prüfung ist positiv formuliert
z. B. „ Keine Hinweise erlangt , dass die geprüften Angaben nicht in Übereinstimmung mit den Standards dargestellt sind.“	z. B. „Die geprüften Angaben sind aus unserer Sicht in Übereinstimmung mit den Standards dargestellt .“
Vergleichbar mit „ prüferischer Durchsicht “	Vergleichbar mit „ gesetzlicher Abschlussprüfung “
Prüfung v.a. durch Befragungen, Plausibilitätsbeurteilungen	Prüfung der Berichtsprozesse und des internen Kontrollsystems
Grund: Zahlreiche, zum Teil manuelle Datensammlungen mit vielen Tabellendarstellungen, die kaum kontrollbasiert in angemessener Zeit prüfbar sind	Prozessorientierte Massendaten in finanzieller Rechnungslegung können eher kontrollbasiert geprüft und damit ein höheres Sicherheitsniveau erreicht werden.

7.4 Wesentliche Unterschiede zwischen Prüfung mit begrenzter Sicherheit und hinreichender Sicherheit; Berichterstattung des Nachhaltigkeitsprüfers

Der Prüfer hat den Nachhaltigkeitsbericht auf Folgendes zu prüfen:

- Übereinstimmung der Nachhaltigkeitsberichterstattung mit den Standards für die offenzulegenden Informationen (**ESRS**) (nach Art. 29b)
- Übereinstimmung mit dem Verfahren zur Ermittlung der nach dem CSRD zu meldenden Informationen
- Einhaltung der Anforderungen zur Auszeichnung der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Einklang mit Art. 29d (Einheitliches elektronisches Berichtsformat – **ESEF**)
- Einhaltung der Anforderungen an die Berichterstattung nach Artikel 8 der Taxonomie-VO

7.5 Weitere Einzelinhalte

7.5.1 Personelle Aspekte

7.5.1.1 Externe Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung

Externe Prüfung

- von einem unabhängigen **qualifizierten Prüfer**
- mit „**begrenzter Sicherheit**“ prüfen zu lassen.

7.5.1.2 Anforderungen an den Prüfer

- Der Prüfer muss über die erforderliche **Sach- und Fachkenntnis** verfügen.
- Die Prüfung des Non-Financial-Reportings, kurz NFR, kann erfolgen durch
 - den **Abschlussprüfer**
 - einen **anderen bestellten Wirtschaftsprüfer**
 - einen **anderen unabhängigen Erbringer von Prüfungsdienstleistungen**, der Regularien und wiederkehrenden Kontrollen hinsichtlich der Einhaltung seiner Verpflichtungen unterliegt
(in Deutschland noch nicht gesetzlich geregelt, wer befugt ist).

7.5.1.2 Anforderungen an den Prüfer; Forts.

Zu diesen **Regularien** zählen beispielsweise:

- sachgerechte **fachliche Ausbildung**
- **Eignungstest**, ggf. mit Prüfung
- Implementierung und Pflege eines **eigenen Qualitätssicherungssystems**
- Verpflichtung zur **fortlaufenden Fortbildung**
- Regelungen zur ordnungsgemäßen **Bestellung, Registrierung und Abberufung**
- Mindestanforderungen an die **Arbeitsorganisation**
- verpflichtendes **Meldewesen für Unregelmäßigkeiten**

Liegt das bei Wirtschaftsprüfern vor? → JA

Liegt das bei technischen Überwachungsvereinen vor? → FRAGLICH

7.5.2 Inhaltliche Aspekte

7.5.2.1 Prüfung durch den Aufsichtsrat

Bisherige Regelung zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung durch den Aufsichtsrat

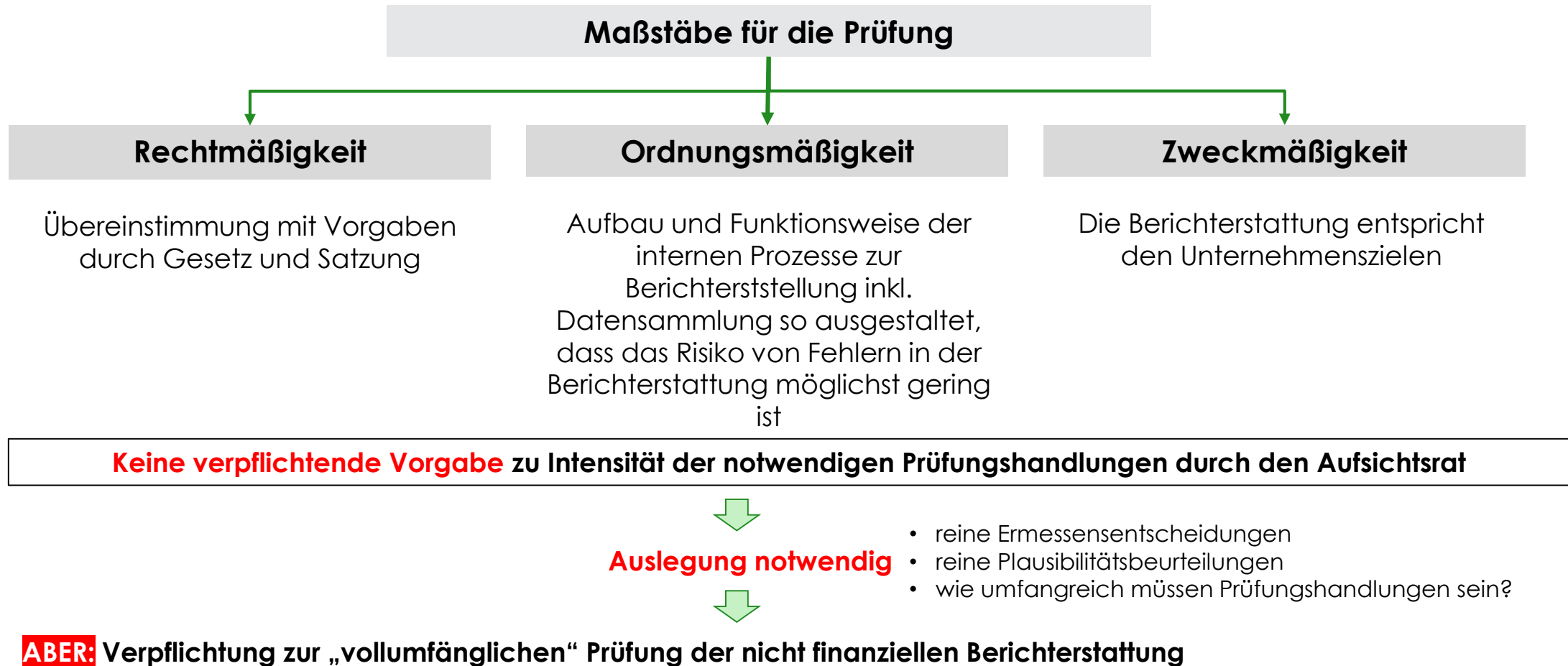
- Nichtfinanzielle Berichterstattung konnte
 - als Bestandteil des Lageberichts **oder**
 - als gesonderter Bericht
offengelegt werden.
- **Inhaltliche** Prüfung des (ggf. gesonderten) nichtfinanziellen Berichts
 - wurde durch § 171 Abs. 1 Satz 1 und Satz 4 AktG
 - dem Aufsichtsrat übertragen

„Der Aufsichtsrat hat auch den gesonderten nichtfinanziellen Bericht (§ 289b des Handelsgesetzbuchs) und den gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht (§ 315b des Handelsgesetzbuchs) zu prüfen, sofern sie erstellt wurden.“
(§ 171 Abs. 1 Satz 4 AktG)

- **Keine Möglichkeit** zur
 - Entbindung von der Prüfungspflicht durch Satzung oder
 - Übertragung der Prüfung auf andere Organe (§ 23 Abs. 5 AktG)

7.5.2.1 Prüfung durch den Aufsichtsrat; Forts.

Bisherige Regelung zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung durch den Aufsichtsrat



7.5.2.1 Prüfung durch den Aufsichtsrat; Forts.

Bisherige Regelung zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung durch den Aufsichtsrat

Unterstützung durch externen Prüfer möglich

- Beauftragung einer externen inhaltlichen Prüfung möglich (§ 111 Abs. 2 Satz 4 AktG)
- Entscheidung notwendig, ob
 - Abschlussprüfer (der schon Jahresabschluss und Lagebericht prüft) oder
 - anderer externer Prüfer beauftragt wird.
- Der Aufsichtsrat kann dabei das Maß der Prüfungssicherheit **frei** mit dem Prüfer vereinbaren
 - Prüfung mit begrenzter Sicherheit oder
 - Prüfung mit hinreichender Sicherheit
- Aufsichtsrat kann dann ggf. für seine Überwachung sich auf die
 - Durchsicht des Prüfungsberichts des externen Prüfers und falls noch Fragen offen sind,
 - diese durch eigene, ggf. weitergehende Prüfungshandlungen ergänzen.

7.5.2.1 Prüfung durch den Aufsichtsrat; Forts.

Neue Regelung zur Prüfung durch den Aufsichtsrat

CSRD-Richtlinie

- Ausweitung der berichtspflichtigen Inhalte in den Bereichen
 - Environment
 - Social
 - Governance
- Um jeglichen Verdacht von „Greenwashing“ zu vermeiden sind unter anderem auch im Bereich Governance zahlreiche Änderungen vorgesehen.
- **Aufsichtsrat**: zentrale Rolle in der Nachhaltigkeitsberichterstattung
- Zahlreiche (neue) Angabepflichten mit dem Ziel, festzustellen,
 - ob das Nachhaltigkeitsmanagement
 - durch ein **fachkundiges** Gremium überwacht wird.

7.5.2.1 Prüfung durch den Aufsichtsrat; Forts.

Neue Regelung zur Prüfung durch den Aufsichtsrat

Nachfolgend einige Beispiele aus den erforderlichen Angaben:

DR	Angabe
ESRS 2 GOV-1 (22d)	Wie überwachen Aufsichtsorgane die Festlegung von Zielen im Zusammenhang mit wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen und wie überwachen sie den Fortschritt bei der Zielerreichung?
ESRS 2-GOV 1 (23)	Angaben, wie Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane feststellen, ob geeignete Fähigkeiten und Fachkenntnisse zur Überwachung von Nachhaltigkeitsfragen vorhanden sind oder entwickelt werden .
ESRS 2 GOV-1 (23a)	Über welches nachhaltigkeitsbezogenes Fachwissen verfügen Aufsichtsräte unmittelbar oder welches können sie nutzen z.B. durch Zugang zu Sachverständigen?
ESRS 2 GOV-2 (26c)	Offenlegung einer Liste der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen, mit denen sich die Aufsichtsorgane oder ihre zuständigen Ausschüsse während des Geschäftsjahres beschäftigt haben.
ESRS 2 GOV-3 (29)	Sind Anreizsysteme für die Vergütung von Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorganen mit Nachhaltigkeitsthemen verknüpft?
ESRS 2 GOV-5 (36e)	Beschreibung der regelmäßigen Berichterstattung für die wichtigsten Merkmale des Risikomanagementsystems und seines internen Kontrollsystems in Bezug auf Verfahren der Nachhaltigkeitsberichterstattung an die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane.
	u.v.m

7.5.2.1 Prüfung durch den Aufsichtsrat; Forts.

Neue Regelung zur Prüfung durch den Aufsichtsrat

Neue Herausforderungen für den Aufsichtsrat (Art. 33 Abs. 1 BilanzRL-CSRD)

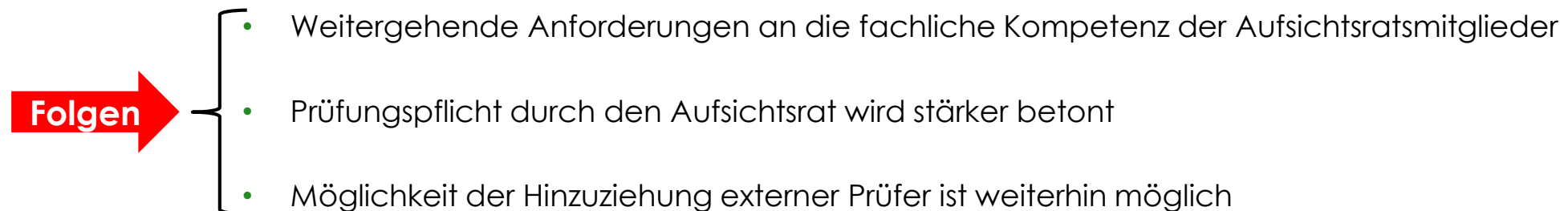
Der Aufsichtsrat hat zukünftig auch zu prüfen,

- ob der Lagebericht/Konzernlagebericht (inkl. Nachhaltigkeitsberichterstattung)
- jeweils im Einklang
- mit den Nachhaltigkeitsberichtsstandards (ESRS) (Art. 29b BilanzRL-CSRD)

erstellt wurde und

- die Offenlegung in dem vorgegebenen elektronischen Berichtsformat (ESEF)

entspricht.



7.5.2.1 Prüfung durch den Aufsichtsrat; Forts.

Neue Regelung zur Prüfung durch den Aufsichtsrat

Erforderliche Maßnahmen

- Aus- und Fortbildung zu den (neuen) Themen der Nachhaltigkeit = „Nachhaltigkeitsexpertise des Aufsichtsrates“
- Einrichtung eines Nachhaltigkeitsausschusses im Aufsichtsrat
- Sicherstellung Informations- und Kommunikationsfluss innerhalb Aufsichtsrat und mit Unternehmensleitung
- ggf. Beauftragung externer Prüfer/Abschlussprüfer mit der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichterstattung
- ggf. Hinzuziehung Sachverständige
- Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung
- Berichterstattung in der Hauptversammlung

„Nur ein informierter und kompetenter Aufsichtsrat kann die Geschäftsführung bei der Transformation des Unternehmens in Richtung Nachhaltigkeit unterstützen.“



7.5.3 Vorschau: Weitere Einzelinhalte

Weitere fachlich vertiefende Inhalte zu den einzelnen Themenbereichen in den Modulen **ESG 3 advanced**, **ESG 4 experienced** und **ESG 6 audit/review**:

ESG 3 advanced	
Thema 1	Die EU-Taxonomie-Verordnung 1.1 Zielsetzung der Taxonomie-Verordnung 1.2 Kreis der verpflichteten Unternehmen 1.3 Rechtliche Grundlagen 1.4 Unterstützungsangebote der EU
Thema 2	Einführung: Die sechs Umweltziele der Taxonomie-Verordnung
Thema 3	Schritt für Schritt: Methodische Vorgehensweise zur Beurteilung von Wirtschaftsaktivitäten
Thema 4	Im Fokus: Bestimmung der relevanten Kennzahlen
Thema 5	Praxisfälle zur Anwendung der EU-Taxonomie
Thema 6	Transparenz: ESEF-VO und Offenlegungspflichten

7.5.3 Vorschau: Weitere Einzelinhalte; Forts.

Weitere fachlich vertiefende Inhalte zu den einzelnen Themenbereichen in den Modulen **ESG 3 advanced**, **ESG 4 experienced** und **ESG 6 audit/review**:

ESG 4 experienced	
Thema 1	Die ESRS-Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (Repetitorium)
Thema 2	ESRS 1 – Allgemeine Anforderungen
Thema 3	Im Fokus: Praktische Umsetzung des Prozesses der doppelten Wesentlichkeit
Thema 4	ESRS 2 – Allgemeine Angaben (einführender Berichtsteil)
Thema 5	Themenbereich ESRS E1 „Klimawandel“
Thema 6	Im Fokus: Energieverbrauch und Treibhausgasemissionen

7.5.3 Vorschau: Weitere Einzelinhalte; Forts.

Weitere fachlich vertiefende Inhalte zu den einzelnen Themenbereichen in den Modulen **ESG 3 advanced**, **ESG 4 experienced** und **ESG 6 audit/review**:

ESG 6 audit/review	
Thema 1	Regelungen zur Prüfung in der Corporate Sustainability Directive der EU (CSRD)
Thema 2	Nationale Vorschriften in Bezug auf die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte, insbesondere des HGB und des EG-HGB
Thema 3	Bestehende Standards, die für die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten benutzt werden können (zum Beispiel ISAE 3000 Revised)
Thema 4	Abgrenzung zu den nationalen Prüfungsstandards zur nichtfinanziellen Berichterstattung <ul style="list-style-type: none"> ➤ IDW EPS 352 (08.2022) ➤ IDW EPS 990 (11.2022) ➤ IDW EPS 991 (11.2022)
Thema 5	Erst nach endgültiger Verabschiedung: ISSA 5000 als mögliche Grundlage für die von der EU anzunehmenden Standards
Thema 6	Besonderheiten wie wesentliche Unterschiede zwischen Prüfung mit begrenzter Sicherheit und hineinreichender Sicherheit; Berichterstattung des Nachhaltigkeitsprüfers
Thema 7	Prüfung des IKS zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts (IDW Praxishinweis 4/2023)