

# ESG 1 overview 2024 (02/2024)

## Praxisfragen – LÖSUNGEN

# Themenbereich 1: ESG-Reporting: Zielsetzung, Notwendigkeit, Normen

## Praxisfragen – **LÖSUNGEN**

## Frage 1

- Welche der folgenden Aussagen sind zutreffend?
  - a) Mit der CSRD-Richtlinie wird erstmals in Europa eine Berichterstattung über nichtfinanzielle Themengebiete eingeführt. ➤ **Nein**
  - b) Die Nachhaltigkeitsberichterstattung kann weiterhin entweder im Lagebericht oder in einem gesonderten Bericht erfolgen. ➤ **Nein**
  - c) Nach der neuen CSRD-Richtlinie muss der Nachhaltigkeitsbericht zwingend nach einheitlichen Standards erstellt werden. ➤ **Ja**
  - d) Der Nachhaltigkeitsbericht unterliegt zukünftig einer externen Prüfungspflicht. ➤ **Ja**
  - e) Es ist schon gegenwärtig in Deutschland gesetzlich geregelt, dass die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts zwingend vom Abschlussprüfer vorgenommen werden muss, der auch den finanziellen Teil des Lageberichts prüft. ➤ **Nein**

## Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein: Bereits 2014** wurde durch die **Non-Financial Reporting Directive (NFRD)** die Angabe nichtfinanzieller Informationen durch PIE-Unternehmen vorgeschrieben.
- **Zu b) Nein:** Die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach CSRD hat **zwingend im Lagebericht** von großen Gesellschaften zu erfolgen. Eine wahlweise Berichterstattung mittels gesondertem Bericht wie nach der NFRD ist zukünftig nicht mehr zulässig.
- **Zu c) Ja:** Die Berichterstattung hat zukünftig nach den verabschiedeten European Sustainability Reporting Standards (**ESRS**) zu erfolgen.
- **Zu d) Ja:** In Art. 34 Abs. 1 UAbs. 2 lit. aa) BilanzRL-CSRD ist der Nachhaltigkeitsbericht **mit begrenzter Sicherheit zu prüfen**.
- **Zu e) Nein:** Nach Art. 34 Abs. 4 BilanzRL-CSRD wird den Mitgliedstaaten gestattet, dass auch ein **unabhängiger Erbingen von Bestätigungsleistungen** für die Bestätigung von Nachhaltigkeitsberichten zugelassen werden kann, wenn er besondere Anforderung an Ausbildung, Eignung, Qualitätssicherung etc. erfüllt. **In Abhängigkeit davon, wie Deutschland die CSRD-Richtlinie in deutsches Recht umsetzt**, können auch andere externe Prüfer neben den Abschlussprüfern die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung vornehmen.

## Frage 2

- Welche der folgenden Aussagen sind zutreffend?
  - a) Die Regelungen der CSRD sind unmittelbar in Deutschland anzuwenden. ➤ **Nein**
  - b) Obwohl die CSRD noch nicht in deutsches Recht umgesetzt ist, müssen einige Unternehmen die Regelungen bereits ab 01.01.2024 anwenden. ➤ **Ja**
  - c) Der Nachhaltigkeitsbericht ist in den Lagebericht aufzunehmen, in dem vor allem über die finanzielle Lage des Unternehmens berichtet wird. Ausgangspunkt der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist dabei einzig die Perspektive der Auswirkung der Nachhaltigkeitsthemen auf die finanzielle Lage des Unternehmens. ➤ **Nein**
  - d) Der Nachhaltigkeitsbericht kann in marketingwirksamen Fließtexten schwammig formuliert und mit bunten Bildern ergänzt in einer Form offengelegt werden, in der sich der Verfasser künstlerisch frei entfalten kann. ➤ **Nein**

## Lösungshinweise zu Frage 2

- **Zu a) Nein:** Die CSRD muss als EU-Richtlinie noch **durch die nationalen Gesetzgeber umgesetzt** werden. Die Frist hierfür endet am **6. Juli 2024** (vgl. Artikel 5 Abs. 1 BilanzRL-CSRD).
- **Zu b) Ja:** In Artikel 5 Abs. 2 der BilanzRL-CSRD wird eine **zeitlich gestaffelte Berichtspflicht** eingeführt. **Große Unternehmen von öffentlichem Interesse mit mehr als 500 Beschäftigten** sind bereits für die am oder nach dem **1. Januar 2024** beginnende Geschäftsjahre verpflichtet, die neuen Vorschriften anzuwenden. Obwohl es bislang noch keine Anpassung der handelsrechtlichen Vorschriften gibt, müssen die Unternehmen sich schon längst mit den Inhalten beschäftigen, um Klarheit zu gewinnen, über was sie zu berichten haben und um sicherstellen zu können, dass rechtzeitig mit der Datensammlung begonnen wird. Die Anpassung des HGB wird dann spätestens bis zum 6. Juli 2024 mit Rückwirkung zum 01.01.2024 erfolgen müssen.
- **Zu c) Nein:** Ausgangspunkt der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist die **doppelte Wesentlichkeit**. Dabei sind die Themen **aus zwei Perspektiven** zu betrachten:
  1. **Inside-Out-Perspektive:** Auswirkungen des Unternehmens auf Umwelt und Menschen
  2. **Outside-In-Perspektive:** Auswirkungen der Nachhaltigkeitsthemen auf die finanzielle Lage des Unternehmens.
- **Zu d) Nein:** Die Nachhaltigkeitsberichterstattung hat in maschinenlesbarer Form nach dem **European Single Electronic Format (ESEF)** mit dem sogenannten **Tagging** nach vorgegebenen Schlagworten, Datenfeldern zu erfolgen. Es sind darin bis rd. 1.200 Datenpunkte möglich, die maschinell auswertbar sind. Ziel ist die Offenlegung auf einem **zentralen europäischen Datenraum (ESAP)**, um so Unternehmensdaten zur Nachhaltigkeit für einzelne Branchen über mehrere Regionen hinweg maschinell vergleichen zu können. Insoweit besteht im Nachhaltigkeitsbericht kein Raum für marketingwirksame Prosa. Diese sollte einer gesonderten Nachhaltigkeitsbroschüre oder der Unternehmenswebseite vorbehalten bleiben.

## Frage 3

- Welche der folgenden Aussagen sind zutreffend?
  - a) Auch kleine und mittlere Unternehmen können zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts rechtlich verpflichtet sein. ➤ **Ja**
  - b) Kleine und mittlere Unternehmen können zur Ermittlung von Daten im Bereich der Nachhaltigkeit faktisch verpflichtet sein. ➤ **Ja**
  - c) Im Rahmen der Nachhaltigkeit hat jedes einzelne Unternehmen in einem Konzernverbund seinen eigenen Beitrag zu den ESG-Themen im Blick zu behalten und darüber zu berichten. Somit muss auch bei Konzerntochtergesellschaften ein Nachhaltigkeitsbericht stets nur in den Lagebericht eines Einzelabschlusses aufgenommen werden. ➤ **Nein**
  - d) Ist ein Konzern, der lediglich aus einer Vielzahl KMUs besteht und nur aufgrund der konsolidierten Größenkriterien zu einem „großen“ Konzern wird, zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach CSRD verpflichtet? ➤ **Ja**

## Lösungshinweise zu Frage 3

- **Zu a) Ja:** Nach Artikel 5 Abs. 2 c) BilanzRL-CSR sind **kapitalmarktorientierte KMUs** verpflichtet, für die am oder nach dem **1. Januar 2026** beginnende Geschäftsjahre einen Nachhaltigkeitsbericht nach der CSRD-Richtlinie zu erstellen.

**KMU der öffentlichen Hand** können ggf. aufgrund **Regelungen in der Satzung** zur Rechnungslegung und Berichterstattung **wie große Gesellschaften** und damit auch zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet sein. Da große Unternehmen bereits ab **1. Januar 2025** zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet sind, dürfte dies auch für Unternehmen der öffentlichen Hand gelten.

- **Zu b) Ja:** Zur Erfüllung der Pflichten zur Nachhaltigkeitsberichterstattung hat das Unternehmen nicht nur innerhalb des eigenen Betriebes die entsprechenden Daten zu erheben, sondern muss dies über die **gesamte vor- und nachgelagerte Wertschöpfung** tun. Somit können kleine und mittlere Betriebe als Zulieferer von Ihren großen Kunden oder auch als Kunde von Ihren Lieferanten faktisch dazu gezwungen werden, entsprechende Informationen zu liefern.
- **Zu c) Nein:** Nach Artikel 29a der BilanzRL-CSR müssen auch **Mutterunternehmen einer großen Gruppe in den konsolidierten Lagebericht** Angaben aufnehmen, die für das Verständnis der Auswirkungen der Gruppe auf Nachhaltigkeitsaspekte sowie für das Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf Geschäftsverlauf, Geschäftsergebnis und Lage der Gruppe erforderlich sind. Somit sind Nachhaltigkeitsberichte nicht nur in Einzelabschlüsse sondern auch in **Konzernabschlüsse** aufzunehmen.
- **Zu d) Ja:** Nach Artikel 29a Abs. 1 der BilanzRL-CSR sind **Mutterunternehmen einer großen Gruppe** zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet. Was eine „große Gruppe“ ist, wird in Artikel 3 Abs. 7 der BilanzRL definiert. „**Große Gruppen** sind Gruppen, die aus Mutter- und Tochterunternehmen bestehen, welche in eine Konsolidierung einzubeziehen sind, und die **auf konsolidierter Basis** ... zwei der drei... Größenmerkmale überschreiten“. Somit reicht es, wenn die Summe der Unternehmen zu einer „großen Gruppe“ wird.



# Themenbereich 2: Die drei Säulen der Nachhaltigkeitsberichterstattung (Überblick)

## Praxisfragen – **LÖSUNGEN**

## 2.1 EU Taxonomie (Überblick)

### Praxisfragen – **LÖSUNGEN**

### Frage 1

- Welche der folgenden Aussagen sind zutreffend?
  - a) Sämtliche Rechtsakte der EU sind unmittelbar bei Inkrafttreten in den einzelnen Mitgliedsstaaten von den betroffenen Unternehmen, Personen anzuwenden. ➤ **Nein**
  - b) Stakeholder können sich bei der Weiterentwicklung der technischen Bewertungskriterien für einzelne Wirtschaftstätigkeiten aktiv beteiligen und somit an der Qualitätsverbesserung der Bewertungskriterien mitwirken. ➤ **Ja**
  - c) Es reicht vollkommen aus, allein die Taxonomie-VO (EU 2020/852) – „Basiswerk“ – zu lesen, um die geforderten nachhaltigkeitsbezogenen Kennzahlen zu ermitteln. ➤ **Nein**
  - d) Wenn ein ESG-Beauftragter die Inhalte der Taxonomie-VO und ihre sechs Umweltziele geprüft hat, hat er damit auch umfassend alle Themen der Nachhaltigkeitsberichterstattung für den Lagebericht mit behandelt. ➤ **Nein**
  - e) Die Angabepflichten zur Taxonomie-VO (EU) 2020/852 können auch Unternehmen bereits ab dem 01.01.2024 treffen. ➤ **Ja**

### Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein:** Lediglich **EU-Verordnungen** sind in allen EU-Ländern unmittelbar bei Inkrafttreten verbindlich. Im Gegensatz dazu sind **EU-Richtlinien** lediglich Vorgaben von bestimmten Zielen und sind von den einzelnen Mitgliedstaaten **noch in nationales Recht umzusetzen**.
- **Zu b) Ja:** Durch die Einrichtung des EU-weiten Beratungsgremiums „EU Platform on Sustainable Finance“ und dem seit Oktober 2023 angedockten **Stakeholder-Anfrage-Mechanismus** können **Anträge zur Entwicklung und Überarbeitung der Bewertungskriterien** und zur **Aufnahme neuer Aktivitäten** in die EU Taxonomie gestellt werden.
- **Zu c) Nein:** Die Taxonomie-VO (EU) 2020/852 ist lediglich die übergeordnete Rahmenverordnung. Zur Beurteilung, welche Wirtschaftstätigkeiten überhaupt taxonomiekonform, d. h. nachhaltig zur Förderung der sechs Umweltziele im Sinne der Taxonomie-Verordnung sind, müssen zwingend die ergänzenden delegierten Verordnungen gelesen werden. Sie enthalten die technischen Bewertungskriterien, nach denen die Wirtschaftstätigkeiten hinsichtlich ihres Beitrags zu den Zielen eingeordnet werden können.
- **Zu d) Nein:** Die CSRD-Richtlinie mit ihren 2 themenübergreifenden ESRS und den 10 themenbezogenen ESRS behandeln **zwar teilweise ähnliche Themen** wie die Taxonomie-VO, aber sie behandelt **darüber hinaus weitere Fragestellungen**, u.a. im Bereich Soziales und Governance.
- **Zu e) Ja:** Alle Unternehmen, die unter die **Non-Financial-Reporting Directive (NFRD)** fallen (vgl. §§ 289b, 315b HGB) sind dazu verpflichtet, Angaben zur Konformität ihrer Geschäftstätigkeit mit den Vorgaben der EU-Taxonomie offenzulegen. **Ab 01.01.2024** ist für diese Unternehmen die CSRD-Richtlinie anzuwenden. Somit müssen diese Unternehmen die Angabepflichten nach der EU Taxonomie zwingend als Teil der Nachhaltigkeitsberichterstattung **im Lagebericht für 2024** aufnehmen.

### Frage 2

- Welche der folgenden Aussagen sind zutreffend?
  - a) Nach der Taxonomie-Verordnung sind alle Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung danach zu beurteilen, ob sie mit nachhaltigen Wirtschaftstätigkeiten zusammenhängen. ➤ **Nein**
  - b) Die verpflichtenden Angaben nach der Taxonomie-Verordnung sind in jedem Fall nach vorgegebenem Muster (= Formblatt) offen zu legen. ➤ **Ja**
  - c) Es gibt drei Kriterien für ökologisch nachhaltiges Wirtschaften entsprechend der Taxonomie-Verordnung. ➤ **Nein**
  - d) Wirtschaftsaktivitäten werden immer zuerst darauf geprüft, ob sie taxonomiekonform und in einem zweiten Schritt, ob sie taxonomiefähig sind. ➤ **Nein**
  - e) NACE ist ein seit Jahren verwendetes Klassifizierungssystem zur Einordnung von Wirtschaftsaktivitäten zu spezifischen Wirtschaftszweigen, was von der EU hilfsweise auch für Zwecke der EU Taxonomie herangezogen wird. ➤ **Ja**

### Lösungshinweise zu Frage 2

- **Zu a) Nein:** Nach Art. 8 Abs. 2 der Taxonomie-Verordnung sind **lediglich drei Kennzahlen** zu ermitteln: Umsatzerlöse, Investitionsausgaben und Betriebsausgaben, die mit nachhaltigen Wirtschaftstätigkeiten zusammenhängen.
- **Zu b) Ja:** Nach Art. 2 Abs. 2 der Umwelt-Taxonomie-Offenlegungs-Verordnung sind die Angaben in Tabellenform, die als Anhang 2 aufgeführt sind, offenzulegen.
- **Zu c) Nein:** Es gibt insgesamt vier Kriterien für ökologisch nachhaltiges Wirtschaften:
  1. **Wesentlicher Beitrag** zu einem/mehreren Umweltziele
  2. **Keine Beeinträchtigung** eines/mehreren Umweltziele
  3. Einhaltung des in Art. 18 festgelegten Mindestschutzes (Sozialstandards)
  4. Entspricht den technischen Bewertungskriterien der EU-Kommission
- **Zu d) Nein:** Die Beurteilung der Wirtschaftsaktivitäten erfolgt in einem zweistufigen Prozess. Dabei wird in einem **ersten Schritt** geprüft, ob es sich um **taxonomiefähige** Wirtschaftsaktivitäten handelt und in einem **zweiten Schritt**, ob die relevante Wirtschaftsaktivität **taxonomiekonform** ist.
- **Zu e) Ja:** NACE = Akronym (**N**omenclature générale des **A**ctivités économiques dans les **C**ommunautés **E**uropéennes) zur Bezeichnung und **Systematisierung von Wirtschaftszweigen** und bildet einen Rahmen zur Sammlung und Darstellung diverser statistischer Daten aus der Wirtschaft.

### Frage 3

- Welche der folgenden Aussagen sind zutreffend?
  - a) Um taxonomiefähig zu sein, muss eine Wirtschaftstätigkeit sämtliche der im delegierten Rechtsakt zur Klimataxonomie festgelegten technischen Bewertungskriterien erfüllen. Das Erfüllen eines einzigen technischen Bewertungskriteriums reicht alleine nicht aus. ➤ **Nein**
  - b) Um taxonomiekonform zu sein, reicht es, einer anderen Tätigkeit unmittelbar zu ermöglichen, einen Beitrag zu einem Umweltziel zu leisten. ➤ **Ja**
  - c) Eine Wirtschaftstätigkeit, die einen positiven Beitrag zum Klimawandel leistet, gleichzeitig aber nachteilige Folgen für die Kreislaufwirtschaft verursacht, kann als taxonomiekonform beurteilt werden, und ist somit im Tabellenwerk darzustellen. ➤ **Nein**

### Lösungshinweise zu Frage 3

- **Zu a) Nein:** Gemäß Artikel 1 Abs. 5 des delegierten Rechtsakts über die Offenlegungspflichten ist eine Wirtschaftstätigkeit taxonomiefähig, **unabhängig** davon, ob sie **eines oder alle technischen Bewertungskriterien** erfüllt.
- **Zu b) Ja:** Wirtschaftstätigkeiten müssen nicht zwingend unmittelbar einen Beitrag zu den 6 Umweltzielen leisten. Es ist auch möglich, dass eine Wirtschaftsaktivität unmittelbar anderen Tätigkeiten ermöglicht, einen wesentlichen Beitrag zu einem oder mehreren Umweltzielen zu leisten. Ermöglichende Tätigkeiten müssen die technischen Bewertungskriterien in den entsprechenden Abschnitten der Anhänge I und II des delegierten Rechtsaktes zur Klimataxonomie erfüllen.
- **Zu c) Nein:** Zur Beurteilung der Taxonomiekonformität ist es notwendig, dass die Wirtschaftstätigkeit unter anderem
  1. einen wesentlichen Beitrag zu mindestens einem der sechs Umweltziele leistet (hier: Klimaschutz) und
  2. sie keines der übrigen Umweltziele beeinträchtigt (hier wird Kreislaufwirtschaft negativ beeinflusst).Somit kann die Wirtschaftstätigkeit nicht als taxonomiekonform beurteilt werden.



## 2.2 Nachhaltigkeitsberichterstattung gem. ESRS-Standards (Überblick)

### Praxisfragen – **LÖSUNGEN**

### Frage 1

- Welche der folgenden Aussagen sind zutreffend?
  - a) Im Nachhaltigkeitsbericht nach CSRD sind künftig auch die drei Kennzahlen nach der EU Taxonomie-Verordnung aufzunehmen. ➤ **Ja**
  - b) Das Unternehmen hat sich bei der Einordnung seiner Nachhaltigkeitsthemen ausschließlich an den Rahmen der zehn themenbezogenen ESRS zu halten. Darüber hinausgehende Angaben in der Nachhaltigkeitsberichterstattung sind nicht gefordert bzw. unzulässig. ➤ **Nein**
  - c) In insgesamt zehn ESRS sind alle Vorgaben zur Nachhaltigkeitsberichterstattung vorgegeben. ➤ **Nein**
  - d) Informationen zu den wesentlichen Nachhaltigkeitsthemen müssen über die gesamte Wertschöpfungskette gemacht werden. Da es schwierig werden könnte, diese Informationen aus der vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette zu beschaffen, gibt es in den ersten drei Jahren für diese Angabepflicht Erleichterungen. ➤ **Ja**
  - e) Zukünftig müssen sich auch Mitglieder in Aufsichtsgremien über Entwicklungen auf dem Gebiet der Nachhaltigkeit informieren (Sachkundenachweis). ➤ **Ja**

### Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Ja:** Nach Tz. 113 des ESRS 1 sind die Angaben gemäß Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 ... in die Nachhaltigkeitserklärung aufzunehmen.
- **Zu b) Nein:** Sofern das Unternehmen feststellt, dass im Rahmen der Wesentlichkeitsanalyse festgestellte Auswirkungen, Chancen und Risiken zu einem Nachhaltigkeitsthema für das Unternehmen wesentlich aber nicht durch die Standards ausreichend berücksichtigt sind, muss das Unternehmen ergänzende unternehmensspezifische Angaben machen.
- **Zu c) Nein:** Es gibt 10 themenspezifische ESRS, aber es gibt auch noch 2 übergreifende ESRS, die als sog. Querschnittstandards themenübergreifend zu beachten sind:
  1. ESRS 1 - Allgemeine Anforderungen
  2. ESRS 2 - Allgemeine Angaben
- **Zu d) Ja:** Die Angaben für die vor- und nachgelagerte Wertschöpfungskette brauchen **in den ersten drei Jahren nicht gemacht** zu werden, wenn
  1. erläutert wird, **welche Anstrengungen** zur Informationsbeschaffung unternommen wurden.
  2. **begründet** wird, **warum** die Informationen nicht eingeholt werden konnten.
  3. erläutert wird, **welche Pläne** zur Einholung der Informationen in der Zukunft bestehen.
- **Zu e) Ja:** Nach Abschn. 19a Abs. 2 CSRD haben u.a. **Aufsichtsräte zukünftig anzugeben**, welche **Fähigkeiten und welches Fachwissen** sie in Bezug auf die Nachhaltigkeitsthemen haben, wie sie sich **Zugang zu solchem Fachwissen** verschaffen können, um ihre Überwachung der Unternehmensleitung hinsichtlich Nachhaltigkeit auch kompetent ausüben zu können.

### Frage 2

- Welche der folgenden Aussagen sind zutreffend?
  - a) In den ESRS sind 82 Angabepflichten zu den einzelnen ESG-Themen vorgeschrieben. Im Nachhaltigkeitsbericht ist über alle 82 Aspekte zu berichten. ➤ **Nein**
  - b) Es gibt auch Angabepflichten, die unabhängig von der Wesentlichkeitsbeurteilung immer zu erfüllen sind. ➤ **Ja**
  - c) Die Nachhaltigkeitsberichterstattung kennt ausschließlich zwei Berichterstattungsbereiche bzw. -kategorien, die Angabe der Nachhaltigkeitsstrategien sowie der Nachhaltigkeitskennzahlen. ➤ **Nein**

### Lösungshinweise zu Frage 2

- **Zu a) Nein:** Nur wesentliche Inhalte sind berichtspflichtig. Nicht jedes einzelne Nachhaltigkeitsthema muss berichtet werden. Auf unwesentliche Informationen kann verzichtet werden.
- **Zu b) Ja:** Die allgemeinen Angaben des ESRS 2 sind immer offenzulegen. Grundsätzlich sind auch die Angaben nach ESRS E1 immer vorzunehmen. Kommt allerdings ein Unternehmen zur Schlussfolgerung, dass Klimaschutz und Anpassung an den Klimawandel (ESRS E1) im eigenen Unternehmen kein wesentliches Thema ist, können die Angaben entfallen. Aber es ist eine umfangreiche Begründung dafür offenzulegen (ESRS 1 Tz. 32).
- **Zu c) Nein:** Es gibt **vier** Berichterstattungsbereiche:
  1. Governance
  2. Strategie
  3. Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen
  4. Parameter und Ziele (enthält v.a. die Kennzahlen)

## 2.3 Bericht gemäß LkSG/CSDDD (Überblick)

### Praxisfragen – **LÖSUNGEN**

### Frage 1

- Welche der folgenden Aussagen sind zutreffend?
  - a) Das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz ist gemeinsam mit der CSRD-Richtlinie erst ab 2024 (PIE) bzw. ab 2025 anzuwenden. ➤ **Nein**
  - b) Bei der Betrachtung und Beurteilung der Lieferkette kann man sich stets auf die unmittelbaren Zulieferer beschränken. ➤ **Nein**
  - c) Nach dem LKSG ist eine Risikoanalyse der Geschäftstätigkeit und der Lieferkette notwendig. ➤ **Ja**
  - d) Ein Unternehmen kann sich nicht der Verpflichtung zur Befolgung der Regelungen des LKSG entziehen. Die Befolgung der gesetzlichen Regelungen wird durch eine staatliche Aufsichtsbehörde überwacht und sanktioniert. ➤ **Ja**

### Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein:** Das Gesetz gilt bereits **ab 2023** für Unternehmen mit Sitz im Inland sowie 3.000 Mitarbeiter/innen. **Ab 2024** gilt das Gesetz auch für Unternehmen ab 1.000 Mitarbeiter/innen.
- **Zu b) Nein:** Die Lieferkette bezieht sich auf alle Schritte im In- und Ausland, die zur Herstellung der Produkte und zur Erbringung von Dienstleistungen notwendig sind, angefangen bei der Gewinnung der benötigten Rohstoffe über **alle Stufen der mittelbaren** Zulieferer.

Es müssen neben dem eigenen Geschäftsbetrieb somit auch Geschäftsbeziehungen und Produktionsweisen **der unmittelbaren Zulieferer** in den Fokus genommen werden. Sofern Anhaltspunkte vorliegen, dass Sorgfaltspflichtverletzungen bei **mittelbaren Zulieferern** möglich sein könnten, muss das Unternehmen **anlassbezogen** auch dort tätig werden.

- **Zu c) Ja:** Mithilfe einer Risikoanalyse soll das Unternehmen Risiken im Hinblick auf Umweltgefahren und Menschenrechtsverletzungen identifizieren, bewerten und in eine Rangfolge bringen. Diese Risikoanalyse ist die Grundlage für einen Aktionsplan des Unternehmens: welche Risiken werden zuerst angegangen?
- **Zu d) Ja:** Seit dem 01.01.2023 ist das **Bundesamt für Wirtschaft und Außenkontrolle (BAFA)** für die Überwachung des Lieferkettenmanagements der Unternehmen zuständig. Sie hat weitgehende **Kontrollbefugnisse** (Recht zum Betreten von Geschäftsräumen, Auskunftsrecht, Einsichtnahme in Dokumente) und das Recht, die Einhaltung der Pflichten durch Verhängung von **Zwangsgeldern durchzusetzen**.



# Themenbereich 3: Überlegungen zum ESG-Projektstart

## Praxisfragen – **LÖSUNGEN**

### Frage 1

- Das Unternehmen Gut und Günstig GmbH muss in 2025 einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen. Um frühzeitig die Thematik im Unternehmen zu verankern, ein entsprechendes Bewusstsein dafür zu schaffen, wird Controller Rudolf Emsig mit dem ESG-Projekt beauftragt. Welche der folgenden Maßnahmen sollte er möglichst als erstes angehen?
  - a) In Word Textbausteine für die Nachhaltigkeitsberichterstattung entwerfen. ➤ **Nein**
  - b) Ein umfangreiches, komplexes ESG-Software-Tool anschaffen. ➤ **Nein**
  - c) Mit Aufsichtsrat Walter Maier über die kommenden Pflichten zur ESG-Berichterstattung sprechen und den Rahmen für das notwendige Budget (zeitlich und personell) abstecken. ➤ **Ja**
  - d) Rudolf Emsig sollte eine Umfrage im Unternehmen starten, ob es „Freiwillige“ gibt, die ihn beim Aufbau des ESG-Managementsystems unterstützen können bzw. wollen. ➤ **Ja**
  - e) Zur Sicherstellung einer vollständigen Berichterstattung hat Rudolf Emsig in einem ersten Schritt sämtliche 82 Disclosure Requirements zu sichten und die zugehörigen Datenpunkte zu analysieren. Nur so kann er rechtzeitig alle erforderlichen Informationen zusammen tragen. ➤ **Nein**

### Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein:** Die Berichterstattung kommt erst gegen Projektende, wenn man die wesentlichen Themen und angabepflichtigen Datenpunkte kennt. Außerdem ist der Bericht im ESEF-Format offenzulegen, so dass man auf ein korrektes Mapping achten muss.
- **Zu b) Nein:** Solang man die wesentlichen Themen noch nicht kennt, macht es keinen Sinn, ein umfangreiches, teures Softwareprodukt zu kaufen. Nur wenn sich dann herausstellen sollte, dass Scope 1 und 2 sehr umfangreiche Themen im Unternehmen sind, macht es Sinn, ein entsprechendes IT-System zu kaufen.
- **Zu c) Ja:** Um sich die Rückendeckung und Finanzierung für das ESG-Projekt zu holen, ist es sicherlich sinnvoll, die Zustimmung des Aufsichtsgremiums frühzeitig einzuholen.
- **Zu d) Ja:** Der Aufbau eines ESG-Managementsystems ist zeitaufwändig und somit auch personalintensiv. Wichtig ist dabei eine fachübergreifende Zusammenarbeit der unterschiedlichen Abteilungen. Daher ist es sinnvoll, möglichst vielfältige Fachkenntnisse in einem Projektteam zusammenzubringen und es nicht zu einer überfordernden One-Man-Show werden zu lassen.
- **Zu e) Nein:** Rudolf Emsig hat vorrangig die 37 Themen der Long-List in den Fokus zu nehmen: Welche ESG-Themen sind für das konkrete Geschäftsmodell relevant und dann auch wesentlich. Erst wenn er die Short-List mit wesentlichen Themen ermittelt hat, sollte er die zugehörigen Disclosure Requirements und die erforderlichen Datenpunkte ermitteln.

# Themenbereich 4: Die Wesentlichkeitsanalyse im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung

## Praxisfragen – **LÖSUNGEN**

# 4.1 Fachliche Grundlagen zur Wesentlichkeitsanalyse und 4.2 Doppelte Wesentlichkeit nach ESRS

**Praxisfragen - LÖSUNGEN**

## Frage 1

- Welche Aussagen sind zutreffend?
  - a) Die Wesentlichkeitsanalyse ist bereits in der CSRD-Richtlinie verankert. ➤ **Ja**
  - b) In den allgemeinen Querschnittsstandards (ESRS 1 und ESRS 2) wird die Einbeziehung der Interessenträger („Stakeholder“) in die Wesentlichkeitsanalyse vorgeschrieben. ➤ **Ja**
  - c) In der Nachhaltigkeitsberichterstattung kann darauf verzichtet werden, ausführlich den Prozess zur Ermittlung wesentlicher Themen zu beschreiben. Es reicht aus, die identifizierten wesentlichen Themen ausführlich zu beschreiben. ➤ **Nein**
  - d) Die Nachhaltigkeitsberichterstattung kann zu maximal 82 Einzelangaben (= Datenpunkte) im Lagebericht führen. ➤ **Nein**
  - e) Es wird derzeit durch die EU bereits eine Excel-basierte Gesamtdarstellung aller möglichen Datenpunkte (Einzelangaben) mit Auswahl- und Filterfunktion zur Konkretisierung der erforderlichen Angaben angeboten. ➤ **Ja**

### Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Ja:** Nach Artikel 19a Abs. 1 der BilanzRL-CSRD muss ein Unternehmen **sowohl über die Auswirkungen** der Tätigkeiten des Unternehmens auf Mensch und Umwelt als auch über die Auswirkungen der Nachhaltigkeitsaspekte auf das Unternehmen Bericht erstatten. Dies wird als **Konzept der doppelten Wesentlichkeit** betrachtet.
- **Zu b) Ja:** In **Kapitel 3.1. des ESRS 1** „Allgemeine Anforderungen“ wird beschrieben, dass die Interessenträger wie bspw. Mitarbeiter, Lieferanten, Banken, in den Prozess zur Beurteilung wesentlicher Auswirkungen einbezogen werden sollen.
- **Zu c) Nein:** Nach **IRO-1 des ESRS 2** „Allgemeine Angaben“ sind **die Verfahren zur Ermittlung und Bewertung** der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen ausführlich **zu beschreiben**. Ziel ist dabei, dem Leser ein Verständnis darüber zu verschaffen, wie das Unternehmen bei der Ermittlung und Bewertung seiner wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen vorgegangen ist.
- **Zu d) Nein:** Die 82 Disclosure Requirements sind die themenbezogenen Pflichtangaben, die auszugsweise für wesentliche Themengebiete einschlägig sind. **Innerhalb** der 82 Angabepflichten werden aber von der EFRAG **noch ca. 1.200 einzelne, tiefergehende Datenpunkte definiert**, die teilweise quantitativ und teilweise als verbale Erläuterungen definiert sind.
- **Zu e) Ja:** Die EFRAG hat einen **Entwurf der ESRS-Datenpunkte im Excel-Listenformat am 22.12.2023** veröffentlicht, in dem zu jedem Disclosure Requirement die zugehörigen Datenpunkte aufgelistet sind. Diese Liste ist ein gutes Hilfsmittel, um die notwendigen Informationen für die wesentlichen Themen des Unternehmens zu ermitteln und ggf. herauszufinden, wo noch Handlungsbedarf im Unternehmen zum Aufbau notwendiger Prozesse/Datenstrukturen besteht (Gap-Analyse).

## 4.3 Der Wesentlichkeitsbewertungsprozess

### Praxisfragen – **LÖSUNGEN**



## Frage 1

- Welche Aussagen sind zutreffend?
  - a) Bei der Wesentlichkeitsbeurteilung sind lediglich negative Auswirkungen auf die Umwelt zu identifizieren. ➤ **Nein**
  - b) Für die Beurteilung der Auswirkungswesentlichkeit ist die Einschätzung der Kriterien des Ausmaßes und des Umfangs der Auswirkung stets ausreichend. ➤ **Nein**
  - c) Für die Beurteilung der finanziellen Wesentlichkeit sind die Kriterien Ausmaß, Zeithorizont und Wahrscheinlichkeit zugrunde zu legen. ➤ **Ja**
  - d) Dürfen Angaben nach ESRS E1 „Klimaschutz und Anpassung an den Klimawandel“ weggelassen werden, wenn diese Themen für das Unternehmen nicht wesentlich sind? ➤ **Ja**
  - e) Für wesentliche Themen und Fragestellungen mit tatsächlichen oder potenziellen positiven Auswirkungen auf Mensch und Umwelt muss das Unternehmen eine Nachhaltigkeits-Due-Dilligence entwickeln. ➤ **Nein**

### Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein:** Zum einen sind bei der Ermittlung der Auswirkungen des Unternehmens auf die Umwelt sowohl positive als auch negative Auswirkungen zu betragen. Zudem sind tatsächliche und potentielle Auswirkungen zu berücksichtigen.
- **Zu b) Nein:** Für die Beurteilung der Auswirkung sind neben Ausmaß und Umfang auch die Unumkehrbarkeit der negativen Auswirkungen sowie bei den potentiellen Auswirkungen die Wahrscheinlichkeit der Auswirkungen einzubeziehen.
- **Zu c) Ja:** Nach ESRS 1 Tz. 47ff. ist die Wesentlichkeit von Risiken und Chancen auf der Grundlage einer Kombination von der Eintrittswahrscheinlichkeit und dem Ausmaß der finanziellen Auswirkungen bewertet.
- **Zu d) Ja:** Nach ESRS 1 Tz. 32, 35 dürfen die Angaben zum Thema ESRS E1 ausgelassen werden. In diesem Fall ist jedoch eine ausführliche Erläuterung offenzulegen, warum das Thema als unwesentlich eingestuft wurde.
- **Zu e) Nein:** Eine Nachhaltigkeits-Due-Dilligence ist bei wesentlichen **negativen** Auswirkungen auf Mensch und Umwelt einzurichten.

### Frage 2

- Welche Aussagen sind zutreffend ? Bitte nehmen Sie zur Beantwortung die ausgewählten Rechtsvorschriften der Seminardokumente zur Hand (Hintergrund: Der Umgang mit den EU-Normen ist erforderlich zur Ausgestaltung bzw. Beurteilung eines unternehmensspezifischen ESG-Managementsystems).
  - a) Ausschließlich im ersten Jahr (2025) dürfen innerhalb der Nachhaltigkeitsberichterstattungs-Angaben zu den Parametern bezüglich der Wertschöpfungskette weggelassen werden. ➤ **Nein**
  - b) Die Regelungen der ESRS definieren zwei Hauptgruppen von Interessenträgern. ➤ **Ja**
  - c) Die Wesentlichkeitsanalyse ist der Ausgangspunkt für die Nachhaltigkeitserklärung. Deshalb muss das Unternehmen ausschließlich wesentliche Informationen in seine Nachhaltigkeitserklärung aufnehmen. ➤ **Nein**
  - d) Wenn ein wesentlicher Nachhaltigkeitsaspekt identifiziert wurde, muss das Unternehmen immer sämtliche vorgeschriebenen Informationen zu den Parametern, d.h. alle Datenpunkte für diesen Nachhaltigkeitsaspekt angeben. ➤ **Nein**

## Lösungshinweise zu Frage 2

- **Zu a) Nein:** Nach **Tz. 133b) des ESRS 1** muss das Unternehmen bei der Angabe von Parametern **in den ersten drei Jahren** keine Informationen vorlegen (Ausnahme: Datenpunkten, die aus anderen EU-Vorschriften resultieren).
- **Zu b) Ja:** Nach **Tz. 22 des ESRS 1** gibt es **zwei** Hauptgruppen von Interessenträgern:
  1. Betroffene Interessenträger (Einzelpersonen oder Gruppen, deren Interessen von den Tätigkeiten des Unternehmens; seinen Geschäftsbeziehungen in seiner gesamten Wertschöpfungskette betroffen sein können)
  2. Nutzer von Nachhaltigkeitserklärungen (z.B. Investoren, Kreditgeber)
- **Zu c) Nein:** Nach **Tz. 29 des ESRS 1** muss das Unternehmen **unabhängig** von seiner Wesentlichkeitsbeurteilung **stets** die nach **ESRS 2** und den Angabepflichten der themenbezogenen ESRS mit der **Angabepflicht IRO-1** vorlegen.
- **Zu e) Nein:** Gemäß **Tz. 34b des ESRS 1** kann das Unternehmen die von einem Datenpunkt vorgeschriebenen Informationen **weglassen**, wenn – es diese Informationen als nicht wesentlich bewertet hat und – das Unternehmen zu dem Schluss kommt, dass diese Informationen nicht erforderlich sind, um das Ziel der Angabepflicht zu erfüllen.

### Frage 3

- Welche Aussagen sind zutreffend? Bitte nehmen Sie zur Beantwortung die ausgewählten Rechtsvorschriften der Seminardokumente zur Hand (Hintergrund: Der Umgang mit den EU-Normen ist erforderlich zur Ausgestaltung bzw. Beurteilung eines unternehmensspezifischen ESG-Managementsystems).
  - a) Für die Identifizierung und Bewertung wesentlicher Auswirkungen, Risiken und Chancen (= IRO) hat das Unternehmen quantitative und/oder qualitative Schwellenwerte zugrunde zu legen. ➤ Ja
  - b) Die Unternehmen haben u.a. auch Prozesse zur Erfüllung der Sorgfaltspflicht einzurichten. ➤ Ja
  - c) Das Unternehmen muss auch im ersten Jahr der Berichterstattung ausnahmslos für alle im laufenden Zeitraum angegebene quantitative Parameter Vorjahresangaben mit angeben. ➤ Nein
  - d) Gibt es bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung eine Pflicht zur Anpassung der Angaben im Nachhaltigkeitsbericht aufgrund von Ereignissen nach dem Ende des Berichtszeitraums, ähnlich dem „Wertaufhellungszeitraum“ bei der finanziellen Berichterstattung? ➤ Ja
  - e) Die Nachhaltigkeitserklärung ist in fünf Teile untergliedert, die in beliebiger Reihenfolge aufgeführt sein dürfen. ➤ Nein

### Lösungshinweise zu Frage 3

- **Zu a) Ja:** Nach **Tz. 42 des ESRS 1** hat das Unternehmen die Kriterien zur Beurteilung der Wesentlichkeit der Auswirkungen und der finanziellen Wesentlichkeit unter Zugrundelegung geeigneter quantitativer und/oder qualitativer Schwellenwerte anzuwenden.
- **Zu b) Ja:** Nach **Tz. 58ff. des ESRS 1** haben Unternehmen Verfahren einzurichten, mit denen ermittelt wird, wie sie mit den tatsächlichen und potenziellen negativen Auswirkungen auf die Umwelt und die Menschen im Zusammenhang mit ihrer Geschäftstätigkeit umgehen, sie verhindern, mindern und darüber Rechenschaft ablegen. Die Ergebnisse dieses Verfahrens fließen in die Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen ein.
- **Zu c) Nein:** Nach **Tz.85 des ESRS 1** kann die Angabe von Vergleichsinformationen des Vorjahres unmöglich sein, weil die Daten in vorigen Berichtszeiträumen nicht entsprechend den aktuellen Angabe Erfordernissen erhoben worden sind und ein nachträgliches Ermitteln nicht mehr möglich ist. In diesem Fall kann die Angabe weggelassen werden und stattdessen muss das Unternehmen diese Tatsache angeben.
- **Zu d) Ja:** Gemäß **Tz. 93 des ESRS 1** können **nach** dem **Berichtszeitraum** aber **vor der Zustimmung zur Veröffentlichung des Lageberichts** neue Informationen auftauchen, die Belege oder Erkenntnisse zu den am Ende des Berichtszeitraums bestehenden Bedingungen (= Wertaufhellung) liefern. In diesem Fall sind die Schätzungen und Angaben zur Nachhaltigkeit zu aktualisieren.
- **Zu e) Nein:** Nach **Tz.115 des ESRS 1** hat das Unternehmen seine Nachhaltigkeitserklärung in vier Teile in folgender Reihenfolge zu gliedern: Allgemeine Informationen, Umweltinformationen, soziale Informationen und Governance-Informationen.

### Frage 4

- Welche Aussagen sind zutreffend ? Bitte nehmen Sie zur Beantwortung die ausgewählten Rechtsvorschriften der Seminardokumente zur Hand (Hintergrund: Der Umgang mit den EU-Normen ist erforderlich zur Ausgestaltung bzw. Beurteilung eines unternehmensspezifischen ESG-Managementsystems).
  - a) In der Angabepflicht BP-1 werden unter anderem Ausführungen zum Konsolidierungskreis für die Nachhaltigkeitsberichterstattung und zum Umfang der Einbeziehung der Wertschöpfungskette gefordert. ➤ **Ja**
  - b) Im Rahmen der Angabe BP-1 ist auch anzugeben, wenn in Vorjahresberichten Fehler enthalten waren und wie diese im laufenden Jahr korrigiert wurden. ➤ **Nein**
  - c) In der Angabepflicht GOV-1 im Zusammenhang mit der Erläuterung der Rolle der Leitungsorgane auch die Einbeziehung von nachhaltigkeitsbezogenen Aspekten in die Vergütung zu erläutern, z. B. Tantiemeregelung. ➤ **Nein**
  - d) Es ist nicht ausreichend, dass für die Ermittlung wesentlicher Themenfelder die Interessen der Stakeholder berücksichtigt werden. In der Nachhaltigkeitserklärung muss auch explizit und unternehmensspezifisch erläutert werden, wie die Interessen und Standpunkte der Stakeholder in der Strategie und dem Geschäftsmodell berücksichtigt wurden. ➤ **Ja**
  - e) Sofern ein Nachhaltigkeitsaspekt als wesentlich beurteilt und eingestuft wurde, hat das Unternehmen ausschließlich Mindestangaben zu Strategien bezüglich des betreffenden Nachhaltigkeitsaspektes zu machen. ➤ **Nein**

### Lösungshinweise zu Frage 4

- **Zu a) Ja:** Nach **Tz. 5b des ESRS 2** sind im Rahmen des **BP-1** Angaben darüber zu machen, ob die Nachhaltigkeitserklärung auf Basis eines Einzel- oder eines Konzernabschlusses erfolgt ist und dass der Konsolidierungskreis der gleiche wie für die Jahresabschlüsse ist. Nach **Tz. 5c des ESRS 2** ist anzugeben, inwieweit die Nachhaltigkeitserklärung die vor- und nachgelagerte Wertschöpfungskette abdeckt.
- **Zu b) Nein:** Die Regelung zur Angabe von Fehlern bei der Berichterstattung in früheren Berichtsjahren findet sich in **Tz. 14 des ESRS 2** und ist in der Angabepflicht **BP-2** aufzunehmen.
- **Zu c) Nein:** Die Angaben zur Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistung in Anreizsysteme der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane ist in einer gesonderten Angabepflicht **GOV-3** gemäß **Tz. 27 ff. des ESRS 2** geregelt.
- **Zu d) Ja:** Gemäß **Tz. 43 ff. des ESRS 2** sind in der Angabepflicht **SBM-2** die entsprechenden Ausführungen zu Interessen und Standpunkte der Interessenträger anzugeben.
- **Zu e) Nein:** Nach **Tz. 60 ff des ESRS 2** hat das Unternehmen Mindestangabepflichten zu **Strategien MDR-P**, zu **Maßnahmen MDR-A**, **Parametern MDR-M** und zu **Zielen MDR-T** zu erfüllen. Sofern diese Angaben aus unternehmensspeziellen Gründen nicht erfolgen können (z. B. weil keine themenspezifische Strategie oder Maßnahmen angewendet hat), so ist dies anzugeben und zu begründen (vgl. Tz. 62 ESRS 2). Keine Aseine Nachhaltigkeitserklärung in vier Teile in folgender Reihenfolge zu gliedern: Allgemeine Informationen, Umweltinformationen, soziale Informationen und Governance-Informationen.



# Themenbereich 5: Die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung (Überblick)

## Praxisfragen – **LÖSUNGEN**

## Frage 1

- Welche Aussagen sind zutreffend?
  - a) Es ist gesetzlich geregelt, dass ausschließlich Wirtschaftsprüfer einen Nachhaltigkeitsberichte prüfen dürfen.
  - b) Das Prüfungsurteil ist analog zur Beurteilung der finanziellen Berichterstattung mit hinreichender Sicherheit abzugeben.
  - c) Zukünftig muss auch der Aufsichtsrat die Nachhaltigkeitsberichterstattung prüfen und sich daher fachliches Know-how aneignen.

➤ **Nein**

➤ **Nein**

➤ **Ja**

### Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein:** Nach derzeitiger Rechtslage (Umsetzung der CSRD in nationales Recht steht noch aus) ist noch nicht geklärt, ob ausschließlich Wirtschaftsprüfer die Nachhaltigkeitsberichte prüfen dürfen, oder ob auch qualifizierte andere Prüfer zur Prüfung zugelassen werden.
- **Zu b) Nein:** Die CSRD-Richtlinie sieht aufgrund der Vielzahl von individuell gewonnener Daten, die einer strukturierten und kontrollbasierten Massenverarbeitung nicht vollumfänglich zugänglich sind, für die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung lediglich eine Prüfung mit begrenzter Sicherheit vor.
- **Zu c) Ja:** Durch die Regelungen in § 171 Abs. 1 Satz 4 AktG ist die nichtfinanzielle Berichterstattung durch den Aufsichtsrat zu prüfen. Da zukünftig die Nachhaltigkeitsberichte nach der CSRD Bestandteil des Lageberichts werden, unterliegen sie damit auch der Prüfungspflicht durch den Aufsichtsrat. Um diese Prüfungen inhaltlich adäquat durchführen zu können, hat der Aufsichtsrat sich entsprechendes Wissen zur Nachhaltigkeit anzueignen.