

## **Herausforderungen der European Sustainability Reporting Standards (ESRS) als neues Rahmenwerk für die europäische Nachhaltigkeitsberichterstattung**

### **Kernaussagen – Key points**

- Die europäische Nachhaltigkeitsberichterstattung wird durch die EU-Richtlinie „Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)“ neu ausgerichtet: Damit werden die bisher geltenden nichtfinanziellen Berichtspflichten im Hinblick auf Anwendungsbereich, Inhalt und Umfang ausgeweitet. In Österreich dehnt sich der Anwenderkreis von rd. 100 Unternehmen auf über 2.000 Unternehmen aus, die über ihre Nachhaltigkeitsleistungen zu den Belangen Umwelt, Soziales und Governance berichten müssen.
- Als Rahmenwerk für die Offenlegung dieser Nachhaltigkeitsinformationen dienen künftig die neu entwickelten europäischen Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (European Sustainability Reporting Standards, ESRS). Diese Standards wurden von der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) ausgearbeitet und werden im Juni 2023 durch einen delegierten Rechtsakt der EU-Kommission in das EU-Recht übernommen.
- Diese Standards sollen einen wesentlichen Beitrag zur Etablierung der neu ausgerichteten europäischen Nachhaltigkeitsberichterstattung darstellen. Um das Verständnis, die Vergleichbarkeit und Transparenz der Berichte für die Stakeholder zu fördern, ist ein klar definiertes, überprüfbares, umfassendes Rahmenwerk durch den europäischen Gesetzgeber im Hinblick auf die Offenlegung der Nachhaltigkeitsleistungen der Unternehmen und deren sozial-ökologischen Verantwortung erforderlich.

### **Hintergrund – Background**

Im Dezember 2022 hat die EU-Kommission die neue Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung „Corporate Sustainability Reporting Directive“ (CSRD) im Amtsblatt veröffentlicht, die die bisher geltende Non Financial Reporting Directive (NFRD) aus dem Jahr 2014 ersetzen wird. Damit sind die Weichen für eine Neuausrichtung der europäischen Nachhaltigkeitsberichterstattung gestellt, um das Bewusstsein der Unternehmen für ihre soziale und ökologische Verantwortung zu schärfen.

Mit der CSRD werden die bestehenden Regelungen zur nichtfinanziellen Berichterstattung stark ausgebaut. Drei wesentliche Stoßrichtungen sind die Ausweitung des Geltungsbereichs, die Konkretisierung der Berichtspflichten (u.a. in Bezug auf Inhalt, z.B. Ziele/Strategien sowie Sachverhalt, z.B. Abdeckung der gesamten Wertschöpfungskette) mit einheitlichen Berichtsstandards sowie die Verankerung einer verpflichtenden externen Prüfung. Die neuen Bestimmungen erhöhen auch die Verantwortung des Vorstands und Aufsichtsrats für die Nachhaltigkeitsberichterstattung im Unternehmen.

Künftig müssen demnach alle großen Kapitalgesellschaften, kapitalmarktorientierten Klein- und Mittelunternehmen (KMU) sowie bestimmte Banken und Versicherungen (in zeitlich gestaffelter Reihenfolge) einen Nachhaltigkeitsbericht zu bestimmten Umwelt-, Sozial- und Governancebelangen im Lagebericht offenlegen. Aus Sicht der Arbeiterkammer (AK) wird die Bedeutung dieser Nachhaltigkeitsinformationen durch den verankerten Grundsatz der „doppelten Wesentlichkeit“ hervorgehoben, denn die Unternehmen müssen sowohl die Wirkungen von Umwelt und Gesellschaft auf das Unternehmen („outside-in“; z.B. Auswirkungen von Hitzeperioden auf die Geschäftschancen) wie auch die Auswirkungen der Unternehmensaktivitäten auf Umwelt und Gesellschaft („inside-out“, z.B. Emissionen, Arbeitsunfälle) darstellen.

Als Rahmenwerk für die Berichterstattung konnten die Unternehmen bisher aus anerkannten nationalen, unionsrechtlichen oder internationalen Rahmenwerken frei wählen. Zahlreiche Studien zeigen, so beispielsweise die AK Studie „Nichtfinanzielle Berichterstattung – Eine Evaluierung der Umsetzung des NaDiVeG in börsennotierten Unternehmen 2019“, dass die Standards der Global Reporting Initiative (GRI) von den meisten Unternehmen herangezogen werden. Die Möglichkeit der Anwendung verschiedener Rahmenwerke erschwert die Nachvollziehbarkeit der zur Verfügung gestellten Informationen und führt zu eingeschränkter Vergleichbarkeit der Berichte für Stakeholder. Die EU-Kommission beauftragte daher die Fachorganisation European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG), Vorschläge für neue einheitliche und verpflichtend anzuwendende European Sustainability Reporting Standards (ESRS) auszuarbeiten.

### Die neuen European Sustainability Reporting Standards (ESRS) – Main Findings

Ausgehend von den gesetzlichen Vorgaben für die Anwendung der europäischen Nachhaltigkeitsberichtsstandards der CSRD (Artikel 29b) veröffentlichte EFRAG die Exposure Drafts zum ersten Set mit sektorunabhängigen Angaben für die berichtspflichtigen Unternehmen im Frühjahr 2022. Nach einer Konsultations- und Überarbeitungsphase übergab EFRAG im November 2022 einen fertigen Vorschlag für das Set 1 (siehe Grafik) an die Kommission. Nach dem laufenden Konsultationsprozess der EU-Kommission werden die fertigen ESRS im Juni 2023 durch einen delegierten Rechtsakt in das EU-Recht übernommen:



Grafik 1: European Sustainability Reporting Standards (ESRS), Quelle: AK Wien

Zu den übergreifenden Standards gehören ESRS 1 (allgemeine Grundlagen für die Erstellung der Nachhaltigkeitsberichte) und ESRS 2 (übergreifende Angabepflichten). Neben der Beschreibung der grundlegenden Konzepte aus der CSRD finden sich themenübergreifende Angabepflichten – bezogen auf alle Themen – zur Wesentlichkeitsanalyse und über Strategie, Governance sowie Auswirkungen, Risiken und Geschäftschancen nachhaltigkeitsrelevanter Informationen in diesen Standards. Weiters werden auch Rahmenbedingungen für die Darstellung der Informationen und zur Entwicklung unternehmensspezifischer Angaben erläutert.

Die thematischen Standards beschäftigen sich mit den Nachhaltigkeitsaspekten zu den Bereichen Umwelt (ESRS E1-E5), Soziales (ESRS S1-S4) und Governance (ESRS G1). Darin finden die

berichtspflichtigen Unternehmen die themenspezifischen Offenlegungspflichten zu Strategie, Governance, Impacts und Wesentlichkeitsanalyse, die für alle Unternehmen (unabhängig von einem Sektor) gelten und sich an den Regelungen in der CSRD orientieren: Als zu berücksichtigende Themenfelder werden in der CSRD die sechs Umweltziele (Artikel 29b Absatz 2a) der EU genannt, die zugleich die Struktur für die EU-Taxonomie-Verordnung 2020/852 vorgeben (Klimaschutz, Anpassung an den Klimawandel, Wasser- und Meeresressourcen, Kreislaufwirtschaft, Umweltverschmutzung, Biodiversität und Ökosysteme) sowie Angaben zu Governance-Aspekten (Artikel 29b Absatz 2c, u.a. Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane des Unternehmens, auch in Bezug auf Nachhaltigkeitsbelange).

Zu sozialen Aspekten werden folgende Angaben angeführt (Artikel 29b, Absatz 2 b, CSRD):

- Gleichbehandlung und Chancengleichheit für alle, einschließlich Geschlechtergerechtigkeit und gleichem Lohn bei gleichwertiger Arbeit, Ausbildung und Kompetenzentwicklung, Beschäftigung und Inklusion von Menschen mit Behinderungen, Maßnahmen gegen Gewalt und Belästigung am Arbeitsplatz sowie Vielfalt;
- Arbeitsbedingungen, einschließlich sicherer Beschäftigung, Arbeitszeit, angemessene Löhne, sozialer Dialog, Vereinigungsfreiheit, Existenz von Betriebsräten, Tarifverhandlungen, einschließlich des Anteils der Arbeitnehmer:innen, für die Tarifverträge gelten, Informations-, Anhörungs- und Mitbestimmungsrechte der Arbeitnehmer:innen, Vereinbarkeit von Beruf und Privatleben sowie Gesundheit und Sicherheit;
- Achtung der Menschenrechte, Grundfreiheiten, demokratischen Grundsätze und internationalen Standards.

### **Beurteilung der Standards mit Fokus auf soziale Belange aus Sicht der Arbeiterkammer**

Das Vorliegen dieser europäischen Berichtsstandards (ESRS) stellt einen wesentlichen Bestandteil zur Etablierung der neu ausgerichteten europäischen Nachhaltigkeitsberichterstattung dar. Dies wird unter anderem durch die Einführung von grundlegenden Rahmenbedingungen für alle berichtspflichtigen Unternehmen und einem verpflichtenden Katalog an Leistungsindikatoren zu den einzelnen Nachhaltigkeitsaspekten unterstützt.

Im Vergleich zu den oben angeführten Exposure Drafts kam es jedoch zu einer deutlichen Reduzierung der Offenlegungspflichten für die Unternehmen. Grundsätzlich sind nicht mehr alle Nachhaltigkeitsaspekte als wesentlich einzustufen. Nur noch die allgemeinen Angaben (ESRS 2) und die themenspezifischen Angaben zum Klima (ESRS E1) sind grundsätzlich für alle Unternehmen wesentlich.

In Bezug auf die sozialen Themen werden die inhaltlichen Regelungen zum Standard S 1 own workforce befürwortet, die vor allem für die betrieblichen Mitbestimmungsakteure (Betriebsrät:innen, Arbeitnehmervertreter:innen) wichtige Informationen zu den für sie relevanten Nachhaltigkeitsindikatoren (z.B. Gesundheit und Sicherheit, Entlohnung) liefern. Auch die explizite Nennung von sozialen Aspekten in der CSRD unterstreicht für die AK die Wichtigkeit dieser Angaben. Allerdings sind nach aktuellem Stand nur mehr die Regelungen S 1-1 bis S 1-9 verpflichtend von Unternehmen mit mehr als 250 Mitarbeiter:innen zu berichten. Für die erfolgreiche Umsetzung der sozial-ökologischen Transformation der Wirtschaftsaktivitäten sind aus Sicht der AK neben den Umweltthemen auch sämtliche soziale Belange von essentieller Bedeutung. Der gesamte Standard S 1 sollte daher auch für alle Unternehmen – unabhängig von ihrer Größe, Branche/Sektor – verpflichtend anzuwenden sein.

Die Zielsetzung des ESRS S1 (Punkt 8), dass die Unternehmen ihre Berichtsangaben in Übereinstimmung mit internationalen und europäischen Menschenrechtsinstrumenten und

-konventionen offenlegen sollen, wird positiv beurteilt. Leider wurde der Verweis auf die EU-Taxonomie im Vergleich zu den Exposure Drafts gelöscht, vor allem in Bezug auf den Ansatz und die Anforderungen an die Berichterstattung gemäß der sozialen Mindeststandards („minimum safeguards“). Da die EU-Taxonomie bereits angewendet wird und wichtige Informationen zu den Aktivitäten der vor- und nachgelagerten Lieferkette liefert, ist dies nicht nachvollziehbar.

Auch bei den Angaben der Standards ESRS E2-E5; ESRS S2-S4; ESRS G1 wurden Einschränkungen vorgenommen. Diese sollen der Pflicht zur Offenlegung nur mehr dann unterliegen, wenn sie im Rahmen der Wesentlichkeitsanalyse als wesentlich identifiziert wurden. Die Wesentlichkeitsbeurteilung muss jedoch begründet werden. Eine weitere Verschlechterung ist im Bereich der Corporate Governance durch die Reduktion von zwei Standards auf einen schmalen Standard feststellbar.

Darüber hinaus wurde von Seiten der Unternehmen immer wieder gefordert, eine Anbindung an internationale Rahmenwerke sicherzustellen, da sich Wirtschaftsaktivitäten auf globaler Ebene entfalten und damit auch internationale Stakeholder adressieren. Daher wurden erste Vorhaben für die Entwicklung von Standards auf internationaler Ebene umgesetzt. Das International Sustainability Standards Board (ISSB) veröffentlichte die ersten beiden Entwürfe IFRS Sustainability Disclosure Standards IFRS S 1 (allgemeine Regelungen für die Berichterstattung) und S 2 (klimabezogene Angaben) im März 2022. Nach einer Konsultationsphase sollen die endgültigen Standards im ersten Halbjahr 2023 erscheinen. Während sich das ISSB nur den klimabezogenen Aspekten widmet, wird bei den ESRS ein breiterer Fokus auf ESG Belange verfolgt.

Um eine entsprechende Vergleichbarkeit und Konsistenz zwischen den ESRS und den ISSB künftig zu erzielen, gründete ISSB eine Arbeitsgruppe, an der Vertreter:innen aus der EU-Kommission sowie EFRAG teilnehmen. Die weiteren Entwicklungen werden mögliche Harmonisierungsbestrebungen zeigen.

### **Forderungen – Demands**

Im Rahmen der kommenden Umsetzung der Berichtsstandards in die europäische Gesetzgebung bzw. der Entwicklung weiterer Standards sollten daher folgende Punkte berücksichtigt werden:

- Der Umfang der Offenlegungspflichten hat sich im Vergleich zu den vorliegenden Exposure Drafts aus der Konsultation im Sommer deutlich verringert. Bei der Weiterentwicklung der ESRS muss daher sichergestellt werden, dass dem Informationsbedürfnis der Stakeholder, die in beträchtlichem Ausmaß von den unternehmerischen Aktivitäten und deren Auswirkungen betroffen sind, nachgekommen wird. Dazu zählen insbesondere die Anforderungen von Gewerkschaften, Betriebsräten und Beschäftigten an eine transparente, vergleichbare Abbildung der Arbeitsbedingungen in den zu berichtenden Nachhaltigkeitsindikatoren und damit verbundenen Nachhaltigkeitszielen und -risiken.
- Die vorliegenden Standards dürfen im weiteren Gesetzgebungsverfahren nicht noch weiter gekürzt bzw. verwässert werden. Als Beispiel wird hier nochmals auf den vorliegenden Standard S 1 own workforce verwiesen: Aus Sicht der Arbeitnehmer:inneninteressenvertretung sollte der gesamte Standard S 1 als wesentlich für alle Unternehmen (unabhängig von der Größe, Branche/Sektor) gelten und verpflichtend offengelegt werden.
- Die Standards sind bisher nur in Englisch verfügbar. Eine Übersetzung der Berichtsstandards in alle EU-Amtssprachen wird grundsätzlich als erforderlich angesehen, damit sämtliche Stakeholder die Möglichkeit erhalten, sich am Entwicklungs- bzw. Konsultationsprozess der ESRS zu beteiligen.
- Zahlreiche Begriffe sind unklar definiert und können in der Folge unterschiedlich interpretiert werden. Sie sollten einerseits klarer definiert werden und bei den Begriffsdefinitionen im Appendix aufgenommen werden (z.B. „highest paid individual“ S1-16 AR 92b). Klar definierte

Begriffe unterstützen einerseits die Unternehmen bei der Erstellung der Nachhaltigkeitsberichterstattung und erhöhen andererseits das Verständnis, die Vergleichbarkeit und Transparenz der Berichte für die Stakeholder.

- Im Hinblick auf die geplanten Vorhaben zur Erstellung bzw. Weiterentwicklung der Standards (z.B. Set 2 zu weiteren sektorunabhängigen sowie ersten branchenspezifischen Standards, eigenes Rahmenwerk für kapitalmarktorientierte Klein- und Mittelunternehmen und Nicht-EU Unternehmen) muss sichergestellt sein, dass Gewerkschaften, Arbeitnehmervertreter:innen, die Zivilgesellschaft sowie weitere relevante Stakeholder in den Konsultationsprozess einbezogen werden.
- Auf EU-Ebene sollen andere EU-Regelungen, wie z.B. die künftige Corporate Sustainability Due Dilligence Directive, als Grundlage für die Weiterentwicklung von inhaltlichen Schwerpunkten der ESRS herangezogen werden.

### **Literatur**

**EFRAG – ESRS Standards:** [First Set of draft ESRS - EFRAG](#)

**CSRD: Nachhaltigkeitsreporting ermöglicht Mitbestimmung:** [Nachhaltigkeitsreporting ermöglicht Mitbestimmung | Arbeiterkammer Wien](#)

**CSRD: Neue Regelungen für die Nachhaltigkeitsberichte:** [Neue Regelungen für die Nachhaltigkeitsberichte | Arbeiterkammer Wien](#)

**CSRD: Prüfpflicht von Nachhaltigkeitsberichten:** [Prüfpflicht von Nachhaltigkeitsberichten | Arbeiterkammer Wien](#)

### **Autor:innen**

Alice Niklas, [alice.niklas@akwien.at](mailto:alice.niklas@akwien.at)

Bernhard Leubolt, [bernhard.leubolt@akwien.at](mailto:bernhard.leubolt@akwien.at)

**März 2023**