



TECHNISCHE
UNIVERSITÄT
WIEN



INSTITUT FÜR
MANAGEMENT-
WISSENSCHAFTEN

WWF Biodiversitätskonferenz

18. Juni 2024

Biodiversitätsberichterstattung gemäß ESRS E4

Von der Wesentlichkeitsanalyse zum Transitionsplan

Josef Baumüller

Fakultät für Maschinenwesen & Betriebswissenschaften

Institut für Managementwissenschaften

Fachbereich Finanzwirtschaft und Controlling

<http://www.imw.tuwien.ac.at>

Einstiegs-Motivation

Harvard Business Review

Coronavirus Magazine Popular Topics Podcasts Video Store The Big Idea Visual Library

SOCIAL RESPONSIBILITY

Accountants Will Save the World

by [Peter Bakker](#)

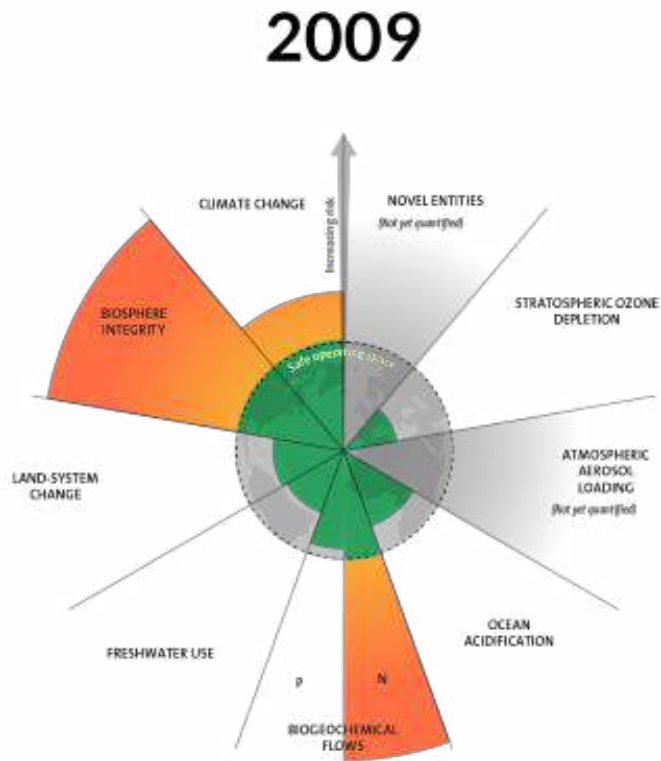
March 05, 2013

Save Share Comment Print **\$8,95** Buy Copies

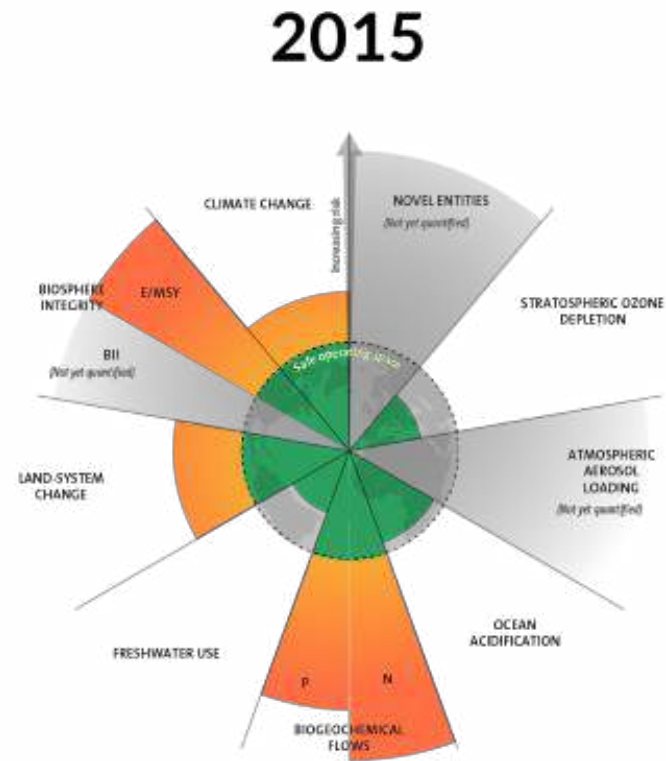
Last June, I raised a few eyebrows when I told attendees at the United Nations Conference on Sustainable Development in Rio (aka [Rio+20](#)) that “accountants would save the world.” But I meant it. To get all businesses involved in solving the world’s toughest problems, we must change the accounting rules.

Quelle: <https://hbr.org/2013/03/accountants-will-save-the-worl>.

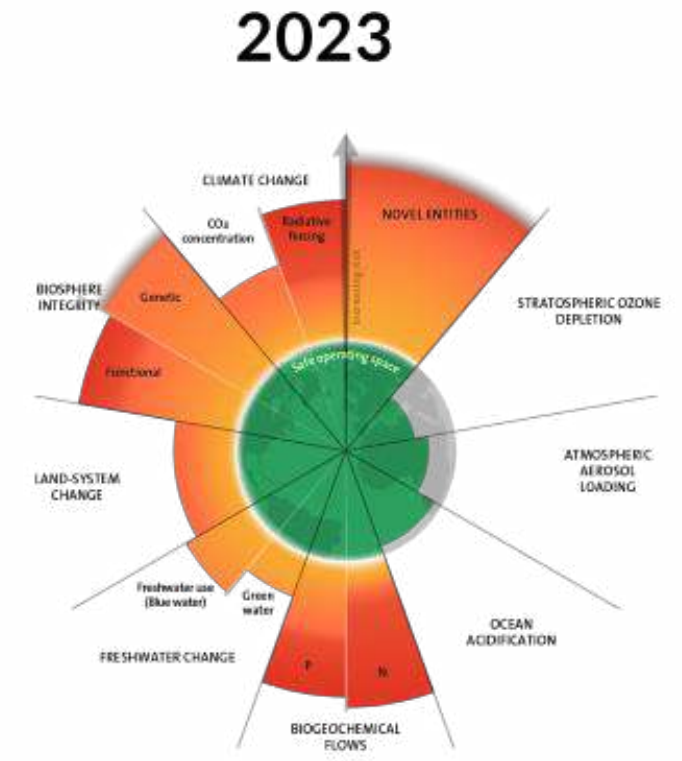
Wie dringend ist die „Weltenrettung“?



7 boundaries assessed,
3 crossed



7 boundaries assessed,
4 crossed



9 boundaries assessed,
6 crossed

Quelle: Azote for Stockholm Resilience Centre, Stockholm University. Based on Richardson et al. 2023, Steffen et al. 2015, and Rockström et al. 2009 bezogen von <https://kosmogruen.de/planetare-grenzen-klimawandel/>.

Eine weitere Vorbemerkung über die Ernsthaftigkeit des Themas



Quelle: <https://www.deutschewildtierstiftung.de/aktuelles/wildbienen-und-die-honigbiene-unterschiede-und-gemeinsamkeiten>.

BIENEN-BOOM

"Wir brauchen nicht noch mehr Honigbienen"

Immer mehr Unternehmen und Interessierte stellen sich eigene Bienenstöcke auf, um etwas für die Artenvielfalt zu tun. Doch gerade die könnte von neuen Bienen kaum profitieren

Jakob Pallinger

22. April 2024, 12:00, 610 Postings

Quelle: <https://www.derstandard.at/story/3000000216289/wir-brauchen-nicht-noch-mehr-honigbienen>

Agenda

- **Hintergründe: Wesentlichkeitsanalyse gem. ESRS 1**
- **ESRS E4 – Angabepflichten und Fallstricke**
- **„Phase-in“ und andere Übergangsbestimmungen**

Agenda

- **Hintergründe: Wesentlichkeitsanalyse gem. ESRS 1**
- ESRS E4 – Angabepflichten und Fallstricke
- „Phase-in“ und andere Übergangsbestimmungen

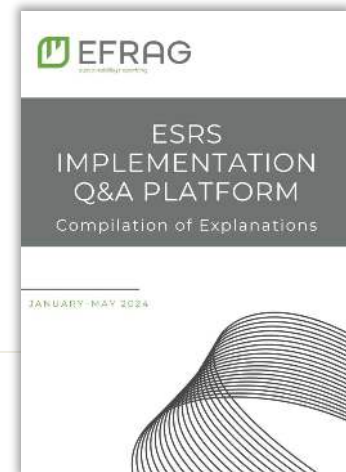
Die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)



- Veröffentlicht im **Amtsblatt der EU: 16.12.2022**
- **In Kraft getreten: 5.1.2023**
- **Wesentliche Merkmale:**

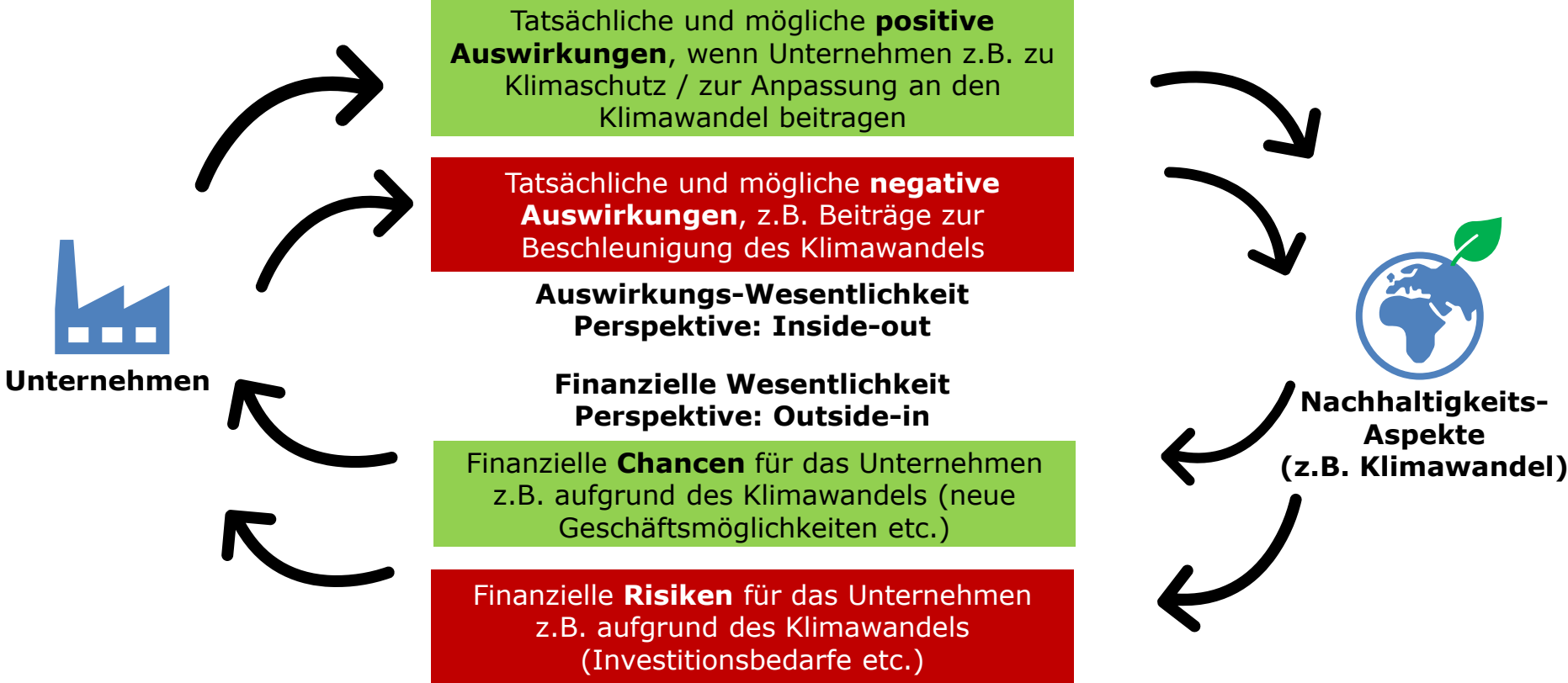
- **Verpflichtend für alle großen Unternehmen und Konzerne in der EU**
- **Anwendbar auch für bestimmte Nicht-EU-Unternehmen**

- **Einführung der Europäischen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung (ESRS)**
- **Basiert auf "doppelter Wesentlichkeit,"**
- **deckt die gesamte Wertschöpfungskette ab**
- **Verpflichtende externe Prüfung der Berichte**
- **Verknüpft mit der EU-Taxonomie!**

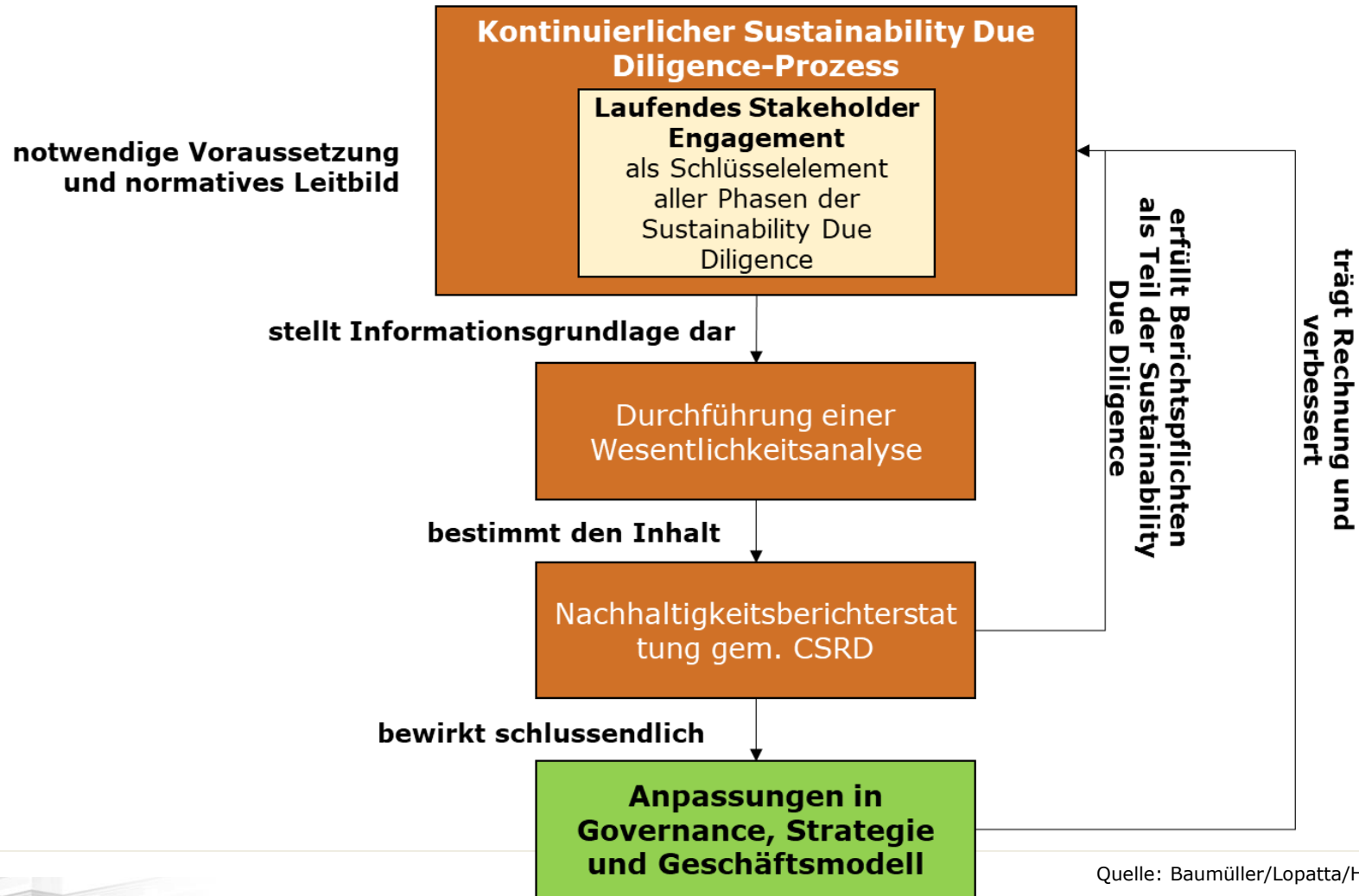


Grundlagen der Wesentlichkeitsanalyse

Die „doppelte Wesentlichkeit“



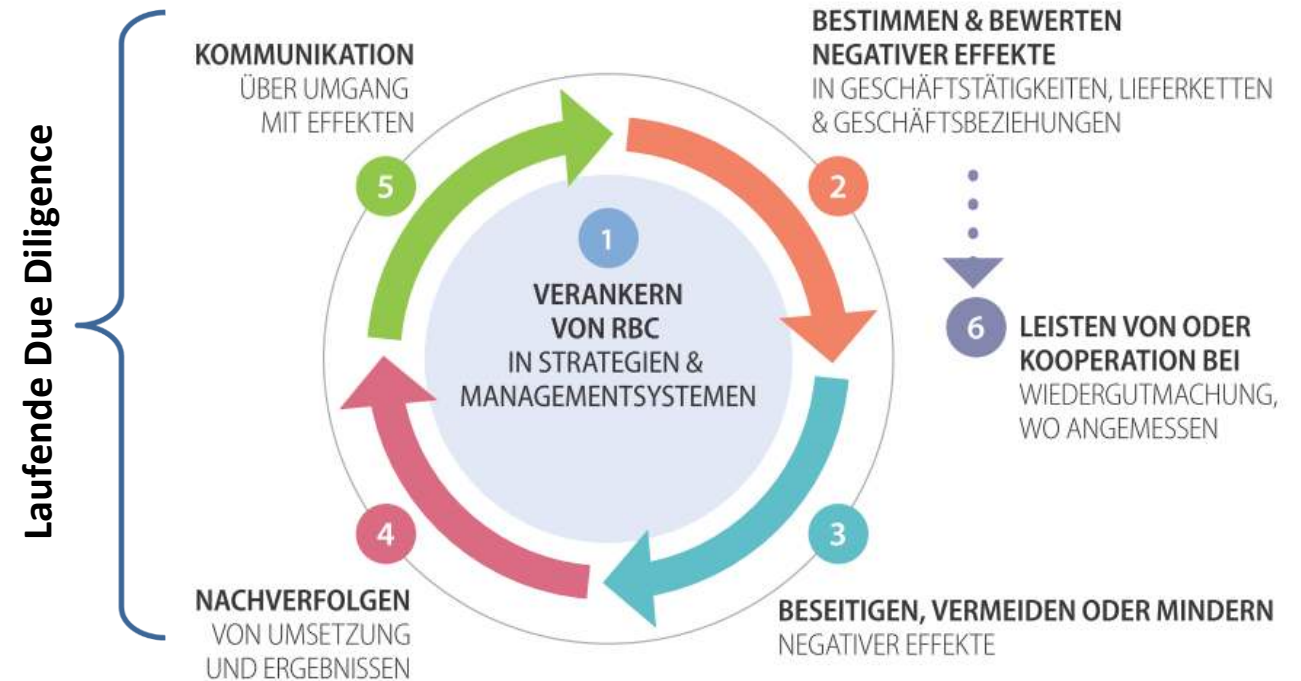
(Sustainability) Due Diligence als konzeptionelles Fundament der ESRS



Quelle: Baumüller/Lopatta/Hrinkow, in HAUFE ESRS-Kommentar, § 3.

Der mustertypische Prozess der Sustainability Due Diligence

Wichtigste Bezugsnormen (vgl. z.B. auch Taxonomie-VO!)



Quelle: OECD, Leitfaden für die Erfüllung der Sorgfaltspflicht für verantwortungsvolles unternehmerisches Handeln, 2018, 22.

Sustainability Due Diligence als Herzstück des Corporate (Sustainability) Reporting

(44a) The requirement on companies which are under the scope of this Directive and at the same time are subject to reporting requirements under Articles 19a, 29a and 40a of Directive 2013/34/EU to report on their due diligence process as stipulated in Articles 19a, 29a and 40a of Directive 2013/34/EU should be understood as a requirement for companies to describe how they implement due diligence as provided for in this Directive.

Risiken und Chancen gem. ESRS

„Pionier-Arbeit“ der Task Force on Climate-Related Financial Disclosures (2017)

Quelle: TCFD: Recommendations, 2017, 8.



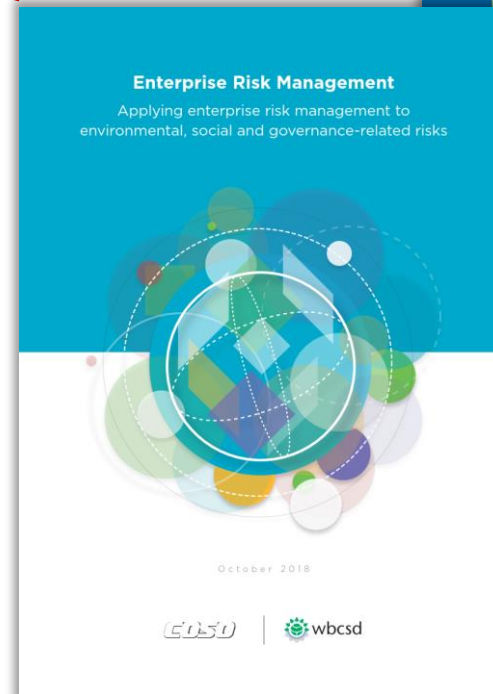
ESRS 2 („General Disclosures“)

Disclosure Requirement GOV-5 - Risk management and internal controls over sustainability reporting

34. **The undertaking shall disclose the main features of its risk management and internal control system in relation to the sustainability reporting process.**
35. The objective of this Disclosure Requirement is to provide an understanding of the undertaking's risk management and internal control processes in relation to sustainability reporting.
36. The undertaking shall disclose the following information:
 - (a) the scope, main features and components of the risk management and internal control processes and systems in relation to sustainability reporting;
 - (b) the risk assessment approach followed, including the risk prioritisation methodology;
 - (c) the main risks identified and their mitigation strategies including related controls;
 - (d) a description of how the undertaking integrates the findings of its risk assessment and internal controls as regards the sustainability reporting process into relevant internal functions and processes; and
 - (e) a description of the periodic reporting of the findings referred to in point (d) to the **administrative, management and supervisory bodies**.

ESG und Risikomanagement

COSO Framework(s) for Integrating ESG into Risk Management



Der Prozess der Wesentlichkeitsanalyse

Die prozessualen Vorgaben finden sich in ESRS 1.AR 9

Verständnis der Zusammenhänge in Bezug auf seine Auswirkungen, einschließlich der Tätigkeiten, der Geschäftsbeziehungen und der Stakeholder.



Ermittlung der tatsächlichen und potenziellen Auswirkungen (sowohl negativer als auch positiver Art), auch in Zusammenarbeit mit Interessenträgern und Sachverständigen. In diesem Schritt kann sich das Unternehmen auf wissenschaftliche Untersuchungen und Analysen zu den Auswirkungen auf Nachhaltigkeitsaspekte beziehen.



Bewertung der Wesentlichkeit der tatsächlichen und potenziellen Auswirkungen und Bestimmung der wesentlichen Aspekte mithilfe von Schwellenwerten.

Stakeholder-Engagement im Rahmen der Wesentlichkeitsanalyse

Definition in ESRS 1.22: „Stakeholders are those who can affect or be affected by the undertaking.“

Rechtmäßige Vertreter

Personen, die gesetzlich oder in der Praxis als rechtmäßige Vertreter anerkannt sind, wie z. B. gewählte Gewerkschaftsvertreter im Falle von Arbeitskräften oder andere ähnlich frei gewählte Vertreter betroffener Interessenträger. (Glossar)

Glaubwürdige Stellvertreter

Personen mit hinreichender Erfahrung bei der Einbeziehung betroffener Interessenträger aus einer bestimmten Region oder einem bestimmten Umfeld, denen sie dabei helfen können, ihre Anliegen wirksam vorzubringen. In der Praxis können diese NGO [...] umfassen. (Glossar)

„Sonderfall Natur“

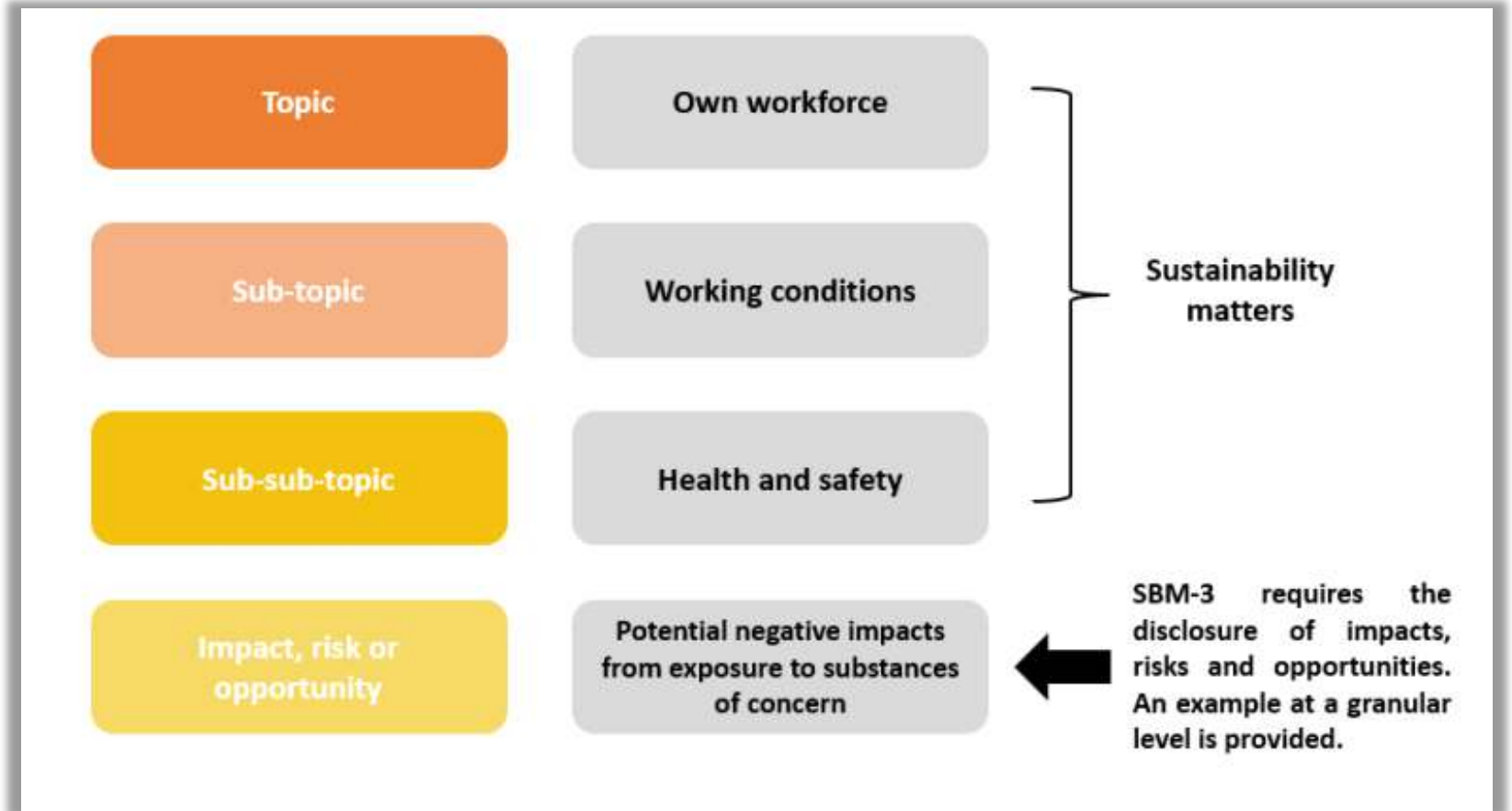
Die Natur kann als „stiller Interessenträger“ betrachtet werden. In diesem Fall können Umweltdaten und Daten zur Erhaltung der Arten in die Bewertung der Wesentlichkeit einfließen. (ESRS 1.AR 7)

Auswirkungen, Risiken und Chancen

... die „harte Währung“ der Wesentlichkeitsanalyse

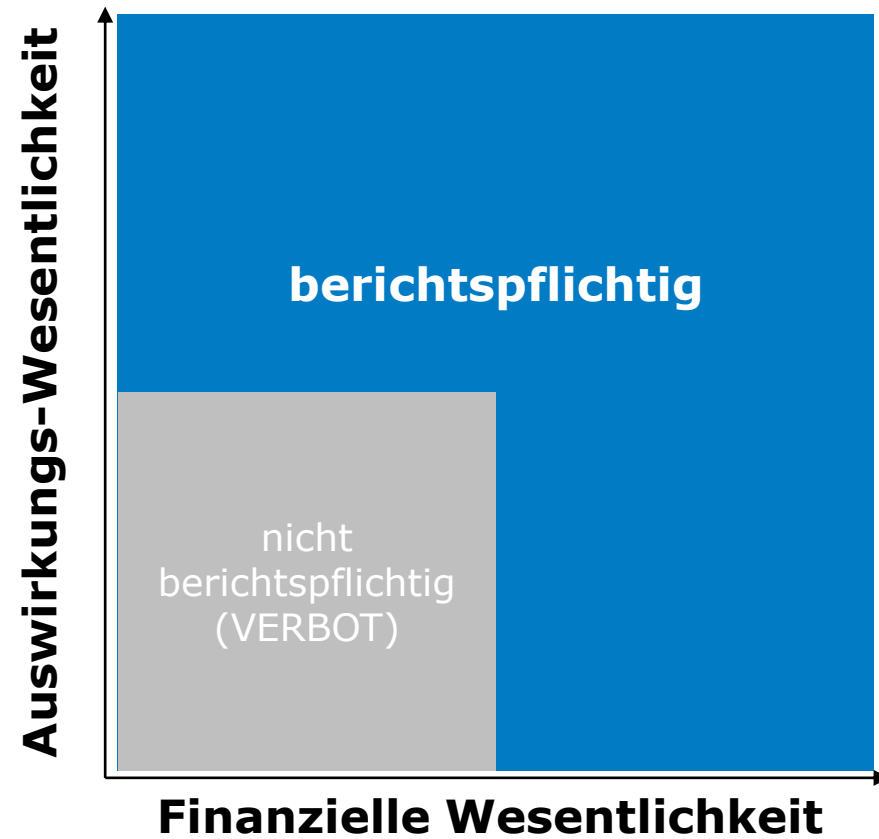
“In preparing its disclosure according to ESRS 2 SBM-3, the aggregation rules defined in ESRS 1 Chapter 3.7 also apply, which means that the undertaking may aggregate information to the extent that it does not obscure material content (ESRS 1 chapter 3.7)”

(EFRAG, IG1, Mai 2024, Tz. 45)



Quelle: EFRAG, Implementation Guidance 1, Mai 2024, Tz. 45.

Die Wesentlichkeitsmatrix



Quelle: Baumüller/Lopatta/Hrinkow, in
HAUFE ESRS-Kommentar, § 3.

Inhaltliches zur Wesentlichkeitsanalyse

Einige zentrale Erkenntnisse bisheriger Implementierungen

- Betrachtet werden **Brutto**-Auswirkungen, -Risiken und -Chancen.
- **Kurz-, mittel- und langfristige Zeithorizonte** sind gesondert zu beurteilen.
- Weniger negative Auswirkungen – durch Maßnahmen – sind keine **positiven Auswirkungen**.
- Eine Wesentlichkeitsanalyse ist zumeist auf **Sub-Subthemen-Ebene** sinnvoll.
- Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen zeigen sich oftmals erst i.V.m. der **Wertschöpfungskette**.
- Auch **unternehmensspezifische Angaben** (über alle Berichterstattungsbereiche hinweg) sind bei Wesentlichkeit zu tätigen!
- Die Vorgaben in Kap. 3.7 zur **(Dis-)Aggregation** werden häufig missverstanden.

ESRS E4 in den ersten neuen Berichten ...

Studie von Kirchhoff, Juni 2024

Unternehmen	E1	E2	E3	E4	E5	S1	S2	S3	S4	G1	#
Orsted	■			■	■	■	■	■		■	6
Philips	■				■	■	■			■	5
NorskHydro	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	10
AkzoNobel	■	■			■	■					4
H+H	■					■				■	3
Arla	■			■	■	■	■		■	■	7
Santander	■								■	■	3
Royal BAM	■	■		■	■	■				■	6
Netcompany	■				■	■			■	■	5
SGL Group	■	■				■	■	■		■	6
Lamor	■	■	■	■	■	■	■	■		■	9
Lundbeck	■				■			■		■	4
Trelleborg	■	■	■		■	■	■			■	7
ABN Amro	■	■		■		■	■		■	■	7
Skoda	■	■	■	■	■	■	■		■	■	9
Metsä	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	10
Ottobock	■				■	■	■		■	■	6

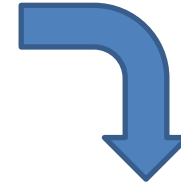
Quelle: Kirchhoff, CSRD – Vorbereitung auf 2025, S. 6.

Eine Schlüsselfragen ...

Was sind „Auswirkungen“?

Impacts

The effect the undertaking has or could have on the environment and people, including effects on their human rights, connected with its own operations and upstream and downstream *value chain*, including through its products and services, as well as through its *business relationships*. The *impacts* can be actual or potential, negative or positive, intended or unintended, and reversible or irreversible. They can arise over the short-, medium-, or long-term. *Impacts* indicate the undertaking's contribution, negative or positive, to sustainable development.

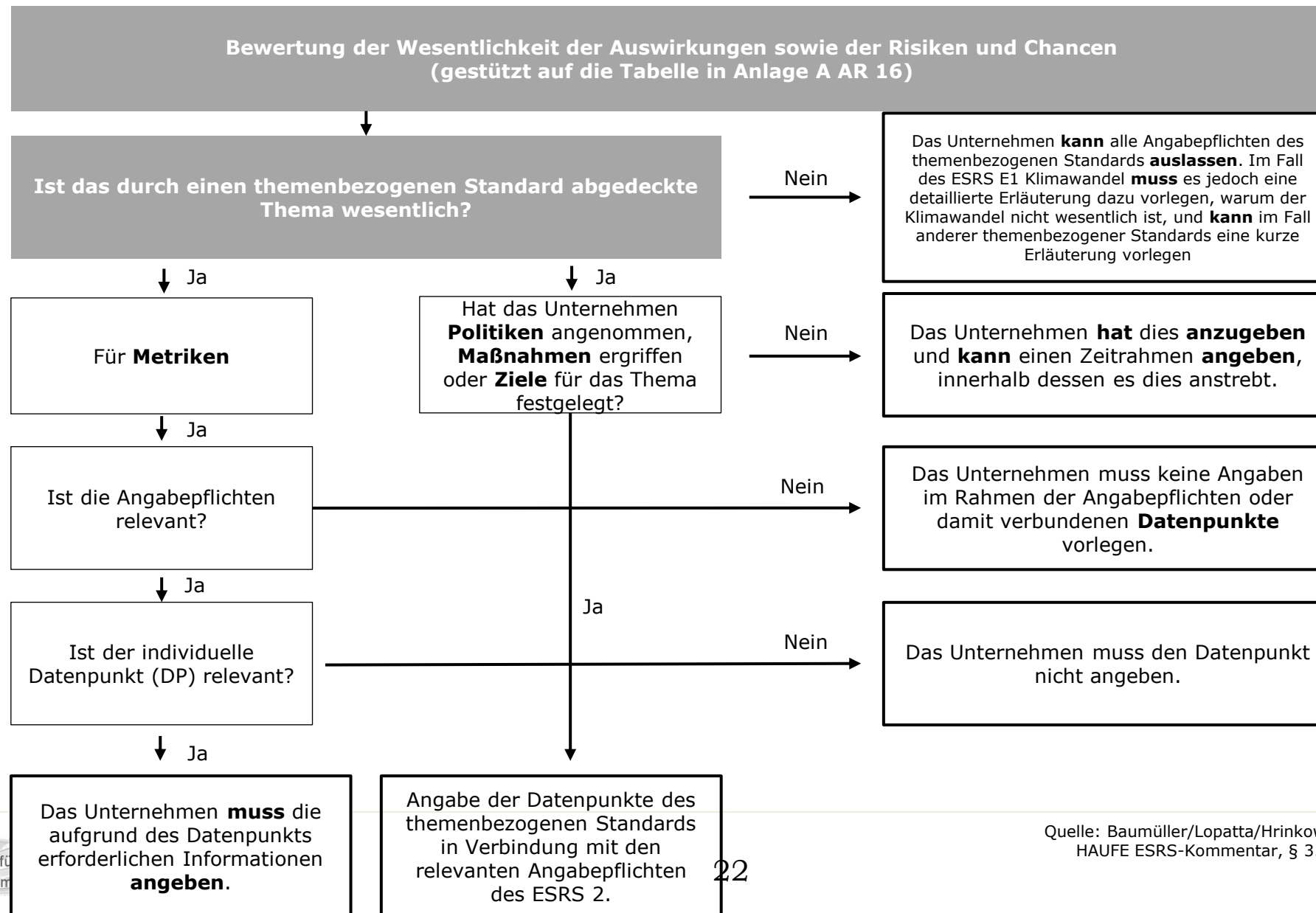


Impact materiality

A sustainability matter is material from an impact perspective when it pertains to the undertaking's material actual or potential, positive or negative *impacts* on people or the environment over the short-, medium- and long-term. A material sustainability matter from an impact perspective includes *impacts* connected with the undertaking's own operations and upstream and downstream *value chain*, including through its products and services, as well as through its *business relationships*.

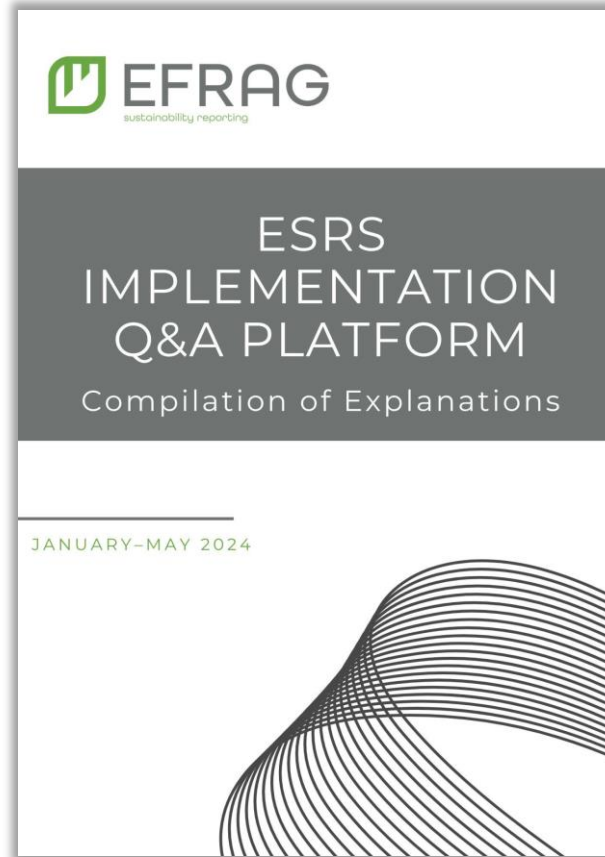
- „Auswirkungen“ werden als **absoluter Maßstab** verstanden, was u.a. relative Benchmarks („Top-X-Auswirkungen“) ausschließt.
- **Geeignete Bezugspunkte** sind z.B. die SDG oder die planetaren Grenzen!

Von der Wesentlichkeitsanalyse vom Berichtsinhalt



Weitere Guidance für die Wesentlichkeitsanalyse

(natürlich neben den ESRS, v.a. ESRS 1)



Agenda

- Hintergründe: Wesentlichkeitsanalyse gem. ESRS 1
- **ESRS E4 – Angabepflichten und Fallstricke**
- „Phase-in“ und andere Übergangsbestimmungen

Nachhaltigkeitsaspekte zu ESRS E4

Topical ESRS	Sustainability matters covered in topical ESRS		
	Topic	Sub-topic	Sub-sub-topics
ESRS E4	Biodiversity and ecosystems	— Direct impact drivers of biodiversity loss	<ul style="list-style-type: none"> — Climate Change — Land-use change, fresh water-use change and sea-use change — Direct exploitation — Invasive alien species — Pollution — Others
		— Impacts on the state of species	Examples: <ul style="list-style-type: none"> — Species population size — Species global extinction risk
		— Impacts on the extent and condition of ecosystems	Examples: <ul style="list-style-type: none"> — Land degradation — Desertification — Soil sealing
		— Impacts and dependencies on ecosystem services	

Quelle: ESRS 1.AR 16.

Datenpunkte in ESRS E4

... für Zahlenfreunde ...

ESRS - DELEGATED ACT (31 JULY 2023)				Number of "may" DPs
Number of "shall" DPs (without MDR-PAT&M)			Total	
ESRS	Irrespective of MA	Subject to MA		
ESRS 2	127		127*	12
E1	16	171	187	15
E2	3	41	44	20
E3	2	25	27	18
E4	11	43	54	65
E5	2	40	42	19
S1		127	127	55
S2		47	47	18
S3		45	45	18
S4		44	44	19
G1		39	39	10
TOTAL	161	622	783	269
TOTAL DP (%)	21%	79%	100%	

*7 DPs are excluded from the count as subject to phased in (ESRS 2 BP2 par. 17)

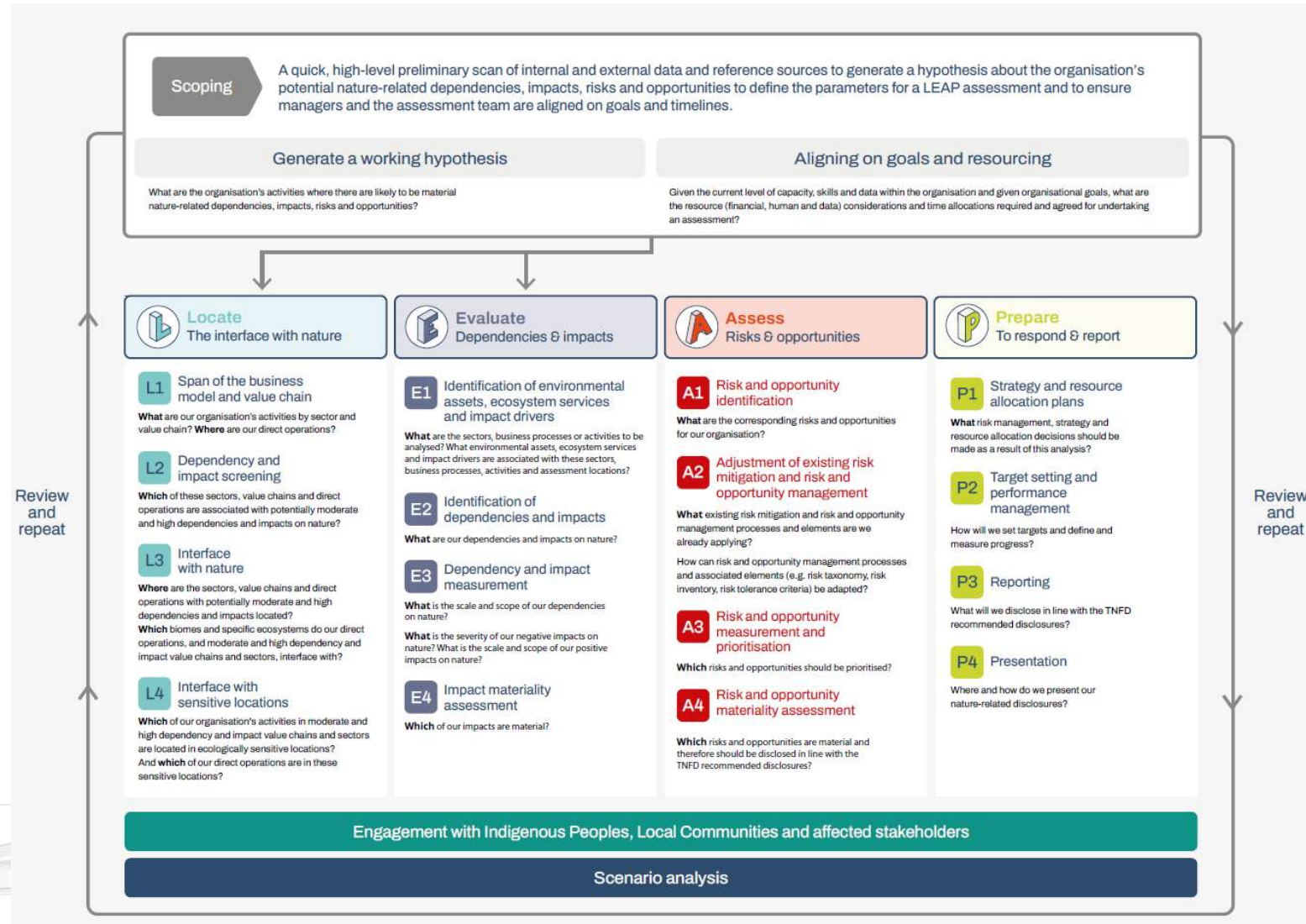
Quelle: EFRAG IG 3: List of ESRS datapoints – Explanatory note

ESRS - DELEGATED ACT (31 JULY 2023)			
Conditional and alternative DPs			
ESRS	Conditional	Alternative	Total
ESRS 2	79	-	79
E1	64	2	66
E2	11	3	14
E3	2	-	2
E4	41	-	41
E5	1	-	1
S1	29	6	35
S2	11	-	11
S3	12	-	12
S4	10	-	10
G1	10	-	10
TOTAL	270	11	281
TOTAL DP (%)	96%	4%	100%

ESRS - DELEGATED ACT (31 JULY 2023)				
Data Type of "shall" datapoints				
ESRS	Narrative	Semi-Narrative	Numerical	Total
ESRS 2	89	14	24	127
E1	51	25	111	187
E2	18	2	24	44
E3	17	2	8	27
E4	36	14	4	54
E5	24	3	15	42
S1	61	22	44	127
S2	40	7	-	47
S3	40	5	-	45
S4	39	5	-	44
G1	25	6	8	39
TOTAL	440	105	238	783
TOTAL DP (%)	56%	13%	30%	100%

Der LEAP-Ansatz als (bloße) Empfehlung ...

... siehe aber ESRS 1, Kap. 3.7!



Quelle: TNFD, Empfehlungen, S. 72.

ESRS E4 – „Inhaltsverzeichnis“

Inhalte von ESRS E4 und ihre Relevanz für Unternehmen

Disclosure Requirements

– ESRS 2 General disclosures

Strategy

2

- Disclosure Requirement E4-1 – Transition plan and consideration of biodiversity and ecosystems in strategy and business model
- Disclosure Requirement related to ESRS 2 SBM-3 – Material impacts, risks and opportunities and their interaction with strategy and business model

Impact, risk and opportunity management

1

- Disclosure Requirement related to ESRS 2 IRO-1 Description of processes to identify and assess material biodiversity and ecosystem-related impacts, risks and opportunities

3

- Disclosure Requirement E4-2 – Policies related to biodiversity and ecosystems
- Disclosure Requirement E4-3 – Actions and resources related to biodiversity and ecosystems

Metrics and targets

4

- Disclosure Requirement E4-4 – Targets related to biodiversity and ecosystems
- Disclosure Requirement E4-5 – Impact metrics related to biodiversity and ecosystems change
- Disclosure Requirement E4-6 – Anticipated financial effects from biodiversity and ecosystem-related risks and opportunities

- 1) Unabhängig vom Ergebnis der Wesentlichkeitsanalyse berichtspflichtig (im Kap. „Allgemeine Informationen“!)
- 2) Berichtspflichtig, wenn mind. eine wesentliche Auswirkung bzw. ein wesentliches Risiko, eine wesentliche Chance
- 3) Berichtspflichtig für wesentliches Thema, sofern vorhanden (ansonsten „omission“)
- 4) Berichtspflichtig für wesentliches Thema, sofern wesentliche Information (auf Datenpunkt-Ebene)

Angabepflichten

Problem: thematische Abgrenzung von Biodiversität – und Berichtsstruktur

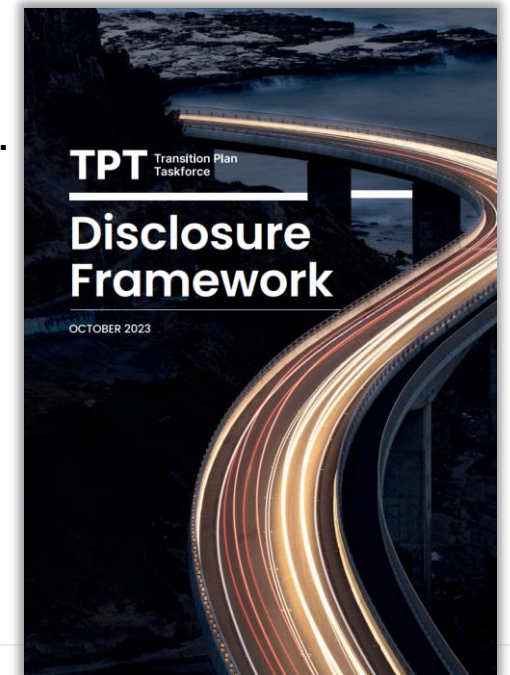
- Nachhaltigkeitsberichterstattungen sind in **vier definierte Teile** zu gliedern.
- Die nach sektorspezifischen ESRS vorgeschriebenen Angaben werden nach **Berichterstattungsbereichen** und gegebenenfalls nach **Nachhaltigkeitsthemen** gruppiert.
- **Unternehmensspezifische Angaben** sind zusammen mit den sektorunabhängigen und sektorspezifischen Angaben gemeinsam anzugeben.
- **Verweise** sind innerhalb der von ESRS 1 abgesteckten Grenzen zulässig.

4. Das Thema „**Biologische Vielfalt** und **Ökosysteme**“ steht in engem Zusammenhang mit anderen Umweltaspekten. Die wichtigsten direkten Faktoren für den Wandel der biologischen Vielfalt und der Ökosysteme sind Klimawandel, **Umweltverschmutzung**, Landnutzungsänderungen, Änderungen der **Süßwasser**- und Meeresnutzung, die direkte Ausbeutung von Organismen und invasive gebietsfremde Arten. Mit Ausnahme des Klimawandels (ESRS E1) und der Umweltverschmutzung (ESRS E2) werden diese Faktoren von diesem Standard erfasst.



ESRS E4-1: Transitionsplan, Strategie & Geschäftsmodell

- Pflichtangabe: Beschreibung der **Resilienz der Strategie und des Geschäftsmodells** eines Unternehmens in Bezug auf biologische Vielfalt und Ökosysteme. ESRS E4.13 enthält die geforderten Mindestinhalte.
- Freiwillige Angabe: **Transitionsplan**
 - Bezugspunkte (u.a. Konzept der planetaren Grenzen) in ESRS E4.15 dargestellt.
 - Weitere Beispiele bzw. Empfehlungen in ESRS E4.AR1 bis .AR3.



Angabepflichten

ESRS E4-2: „Strategien“

- Anwendung der Mindestangabepflichten für „Strategien“ gem. ESRS 2.
- Angaben „**ob und wie**“ u.a. für:
 - Auswirkungen auf unmittelbare Einflussfaktoren auf den Verlust an biologischer Vielfalt
 - Auswirkungen auf den Zustand von Arten
 - Auswirkungen auf und Abhängigkeiten von Ökosystemdienstleistungen
- Angaben „**ob**“ für:
 - nachhaltige Verfahren oder Strategien im Bereich Landnutzung und Landwirtschaft
 - Strategien zur Bekämpfung der Entwaldung

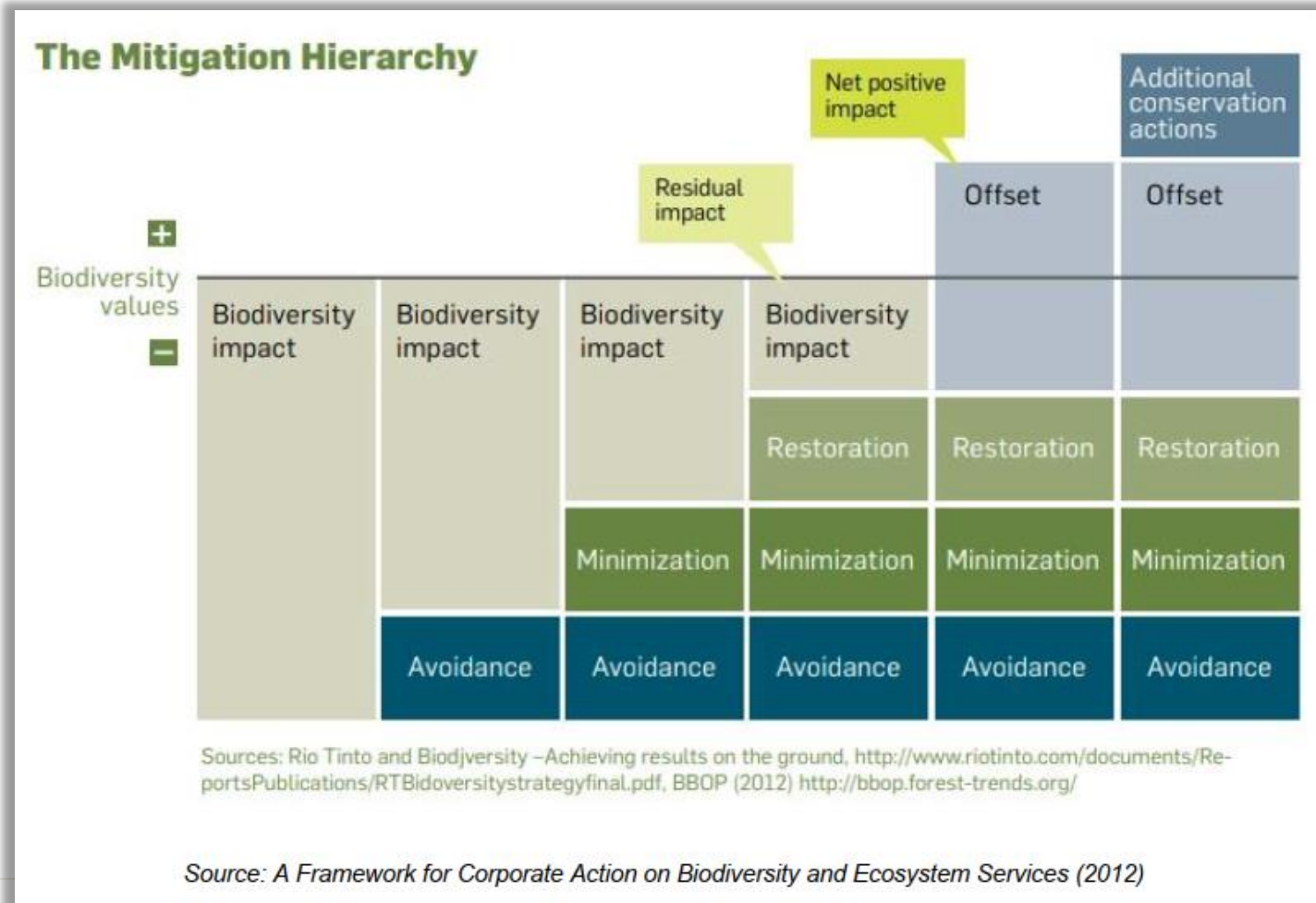
ESRS E4-3: Maßnahmen und Mittel

- Anwendung der Mindestangabepflichten für Maßnahmen gem. ESRS 2.
- Darstellung der **Abhilfemaßnahmenhierarchie** (Vermeidung, Minimierung, Wiederherstellung und Sanierung, Ausgleich oder Kompensation)
- Angabe, ob **Biodiversitätskompensationsmaßnahmen** vorgesehen sind. Wenn ja:
 - Ziel der Kompensationsmaßnahmen und die wichtigsten verwendeten Indikatoren
 - Direkte und indirekte Kosten der Kompensationsmaßnahmen
 - Beschreibung der Kompensationsmaßnahmen
 - Beschreibung, ob und wie einheimisches und indigenes Wissen sowie naturbasierte Lösungen in die Maßnahmen im Zusammenhang mit biologischer Vielfalt und Ökosystemen einbezogen wurden

Angabepflichten

Die Abhilfemaßnahmenhierarchie

- „The application of the mitigation hierarchy ensures that disclosures comply with faithful presentation characteristic per ESRS 1 Appendix C QC 8. The use of the mitigation hierarchy ensures that offsets do ‘not obscure relevant information’ of the undertaking on its biodiversity and ecosystems-related impacts via netting.“
ESRS E4.BC17.
- „The mitigation hierarchy is key to categorising policies, targets and actions.“
ESRS E4.BC7.



Angabepflichten

ESRS E4-4: Ziele

- Anwendung der Mindestangabepflichten für Ziele gem. ESRS 2.
- **Angabepflichten:**
 - Ob bei der Festlegung der Ziele ökologische Schwellenwerte und die Zuteilung der Auswirkungen auf das Unternehmen angewandt wurden (inkl. weiterer Erläuterungen, falls zutreffend)
 - Ob die Ziele auf Vorgaben wie dem Globalen Biodiversitätsrahmen von Kunming-Montreal, relevanten Aspekten der EU-Biodiversitätsstrategie für 2030 o.ä. basieren
 - Ob bei der Festlegung der Ziele Biodiversitätskompensationsmaßnahmen berücksichtigt wurden
 - Gegebenenfalls geografische Anwendungsbereiche der Ziele
 - Zusammenhang der Ziele mit Auswirkungen, Abhängigkeiten, Risiken und Chancen des Unternehmens
 - Zuordnung der Ziele zu einer Stufe der Abhilfemaßnahmenhierarchie
- **Beispiele** für mögliche Konkretisierungen (Tabellen) finden sich in den Application Requirements.

ESRS E4-5: „Auswirkungsparameter“

- (Vermeintlich) nur **zwei Pflichtangaben**:
 - ESRS E4.35: „Hat das Unternehmen Standorte in oder in der Nähe von Gebieten mit schutzbedürftiger Biodiversität ermittelt, auf die es sich negativ auswirkt (siehe Absatz 19 Buchstabe a), gibt es die Anzahl und die Fläche (in Hektar) der Standorte an, die es besitzt, gepachtet hat oder bewirtschaftet und die sich in oder in der Nähe von diesen Schutzgebieten oder Biodiversitäts-Schwerpunktgebieten befinden.“
 - ESRS E4.38: „Kommt das Unternehmen zu dem Schluss, dass es unmittelbar zu den Einflussfaktoren im Hinblick auf Landnutzungsänderungen, Süßwasser- und/oder Meeresnutzungsänderungen beiträgt, so gibt es relevante Parameter an.“ – allerdings nur für eigene Geschäftstätigkeit (ohne Wertschöpfungskette); ESRS E4.37.
- Ansonsten v.a. Empfehlungen („kann“ angeben). **ACHTUNG**: Nur Beispiele für Metriken werden gegeben → Pflicht zur Angabe **unternehmensspezifischer Parameter** bei wesentlichen Auswirkungen gem. ESRS 1 wird m.E. nicht überlagert!

Angabepflichten

Hinweis: Mindestangabepflichten gem. ESRS 2 beachten!

Minimum disclosure requirement – Metrics MDR-M – Metrics in relation to material sustainability matters

73. The undertaking shall apply the requirements for the content of disclosures in this provision when it discloses on the **metrics** it has in place with regard to each material **sustainability matter**.
74. The objective of this **Minimum Disclosure Requirement** is to provide an understanding of the **metrics** the undertaking uses to track the effectiveness of its **actions** to manage material **sustainability matters**.
75. The undertaking shall disclose any **metrics** that it uses to evaluate performance and effectiveness, in relation to a material **impact, risk** or **opportunity**.
76. **Metrics** shall include those defined in ESRS, as well as metrics identified on an entity-specific basis, whether taken from other sources or developed by the undertaking itself.
77. For each **metric**, the undertaking shall:
- disclose the methodologies and significant assumptions behind the metric, including the limitations of the methodologies used;
 - disclose whether the measurement of the metric is validated by an external body other than the assurance provider and, if so, which body;
 - label and define the metric using meaningful, clear and precise names and descriptions;
 - when currency is specified as the unit of measure, use the presentation currency of its financial statements.

**Management Approach
gem. IFRS 8?**

ESRS E4-6: Erwartete finanzielle Auswirkungen

- **Quantifizierung** der erwarteten finanziellen Auswirkungen in monetärer Hinsicht, bevor Maßnahmen im Zusammenhang mit biologischer Vielfalt und Ökosystemen berücksichtigt werden. Die Quantifizierung der erwarteten finanziellen Auswirkungen in monetärer Hinsicht kann in Form eines Einzelbetrags oder einer Spanne angegeben werden
 - Wenn dies ohne unangemessene Kosten oder Anstrengungen nicht möglich ist: qualitative Informationen.
 - Eine Quantifizierung der finanziellen Auswirkungen, die sich aus wesentlichen Chancen ergeben, ist nicht erforderlich, wenn eine solche Angabe nicht den qualitativen Merkmalen von Informationen entspricht.
- Beschreibung der **berücksichtigten finanziellen Auswirkungen**, der damit zusammenhängenden Auswirkungen und Abhängigkeiten sowie der Zeithorizonte, innerhalb derer sie wahrscheinlich eintreten werde
- **Kritische Annahmen**, die zur Quantifizierung der erwarteten finanziellen Auswirkungen herangezogen werden, sowie die Quellen und den Grad der Unsicherheit dieser Annahmen.

ESRS E4 vs. GRI 101

Ein Überblick

- ESRS E4 deckt auch finanzielle Wesentlichkeit ab und betont die Bedeutung von Abhängigkeiten.
- ESRS E4 fordert weitaus mehr an Datenpunkten.
- GRI 101 umfasst mehr Metriken und adressiert dabei v.a. die Wertschöpfungskette.
- GRI 101 fokussiert auf Standort-spezifische Berichterstattung.
- GRI 101 stellt Referenzen zu betroffenen Stakeholdern her.



12. Does GRI 101: Biodiversity 2024 align with the European Standard ESRS E4 Biodiversity and ecosystems?

Cooperation with EFRAG has taken place during the development of both biodiversity standards to ensure alignment between them. EFRAG and GRI have joined each other's technical expert groups, and shared information. Importantly, both standards incorporate the latest developments and authoritative intergovernmental instruments in the field of biodiversity.

The [ESRS-GRI Standards data point mapping](#) illustrates, for each and single ESRS data point, the corresponding data point in the GRI Standards. The data point mapping currently includes *GRI 304: Biodiversity 2024*, but will be updated to *GRI 101: Biodiversity 2024* during the first half of 2024.

Quelle: GRI, GRI 101: Biodiversity 2024
Frequently Asked Questions (FAQs)
January 2024.

Agenda

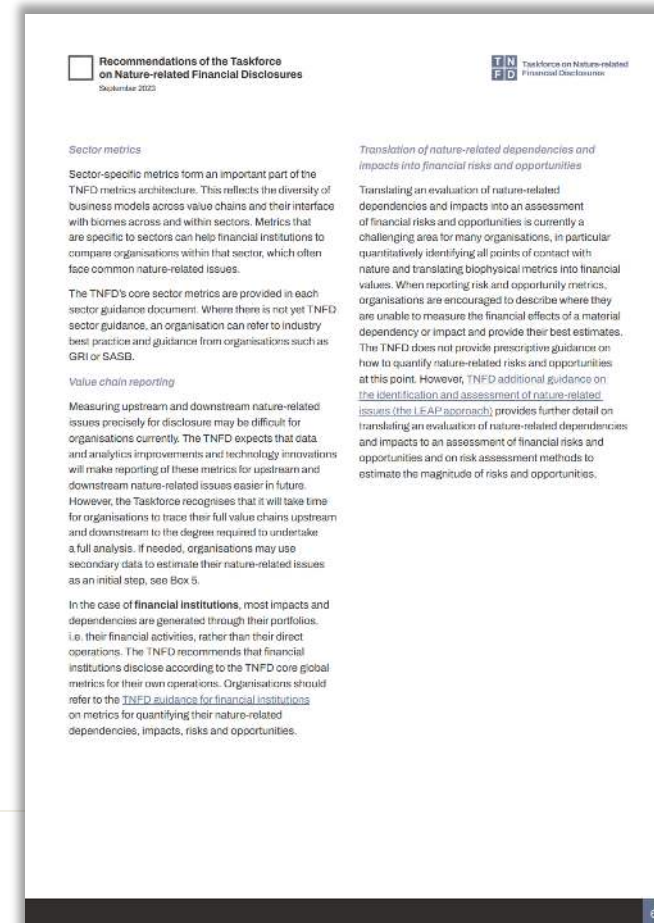
- Hintergründe: Wesentlichkeitsanalyse gem. ESRS 1
- ESRS E4 – Angabepflichten und Fallstricke
- **„Phase-in“ und andere Übergangsbestimmungen**

Übergangsbestimmungen

- In Bezug auf **unternehmensspezifische Angaben**
 - Vergleichsweise hohes Augenmerk gefordert
 - insb. Prüfung, ob Rückgriff auf Sektor-spezifische Verlautbarungen (GRI, ISSB) geboten
- In Bezug auf Angaben zu **Auswirkungen, Risiken und Chancen entlang der Wertschöpfungskette**
 - Spezifizierung des Wahlrechts gem. CSRD
 - Achtung: Einhol-Pflichten
- In Bezug auf die **Angabe von Vorjahreswerte**
 - für das Jahr der ersten Berichterstattung generell aufgehoben (gilt NICHT für Taxonomie-Angaben!)
 - für ESRS, die dem „Phase-in“ unterworfen werden, auch in späteren Jahren
 - m.E. bei mehrjährigen Vergleichswerten ebenso keine Verpflichtung

Übergangsbestimmungen

Stichwort: „Sektor-spezifische Verlautbarungen“ ...



Übergangsbestimmungen

„Phase-in“-Regelungen gem. ESRS 1, Anhang C

- Regelungen für alle Unternehmen
 - insb. finanzielle Auswirkungen von ökologischen Nachhaltigkeitsaspekten
 - zahlreiche Sozialindikatoren gem. ESRS S1
- Regelungen, die Unternehmen mit **nicht mehr als 750 Beschäftigten** offenstehen
 - erlauben gänzlichliches Auslassen einzelner ESRS für 1 oder 2 Jahre
 - Achtung: Ersatz-Angabepflichten gem. ESRS 2 BP-2 bei Wesentlichkeit des abgedeckten Nachhaltigkeitsaspektes
- → jedenfalls Einbeziehung in die Wesentlichkeitsanalyse erforderlich

AbL L vom 22.12.2023 DE

Anlage C

Liste der schrittweisen Angabepflichten

Diese Anlage ist fester Bestandteil des ESRS 1 und hat die gleiche bindende Kraft wie die anderen Teile des Standards.

ESRS	Angabe-pflicht	Vollständige Bezeichnung der Angabepflicht	Schrittweise Einführung oder Datum des Inkrafttretens (einschl. 1. Jahr)
ESRS 2	SBM-1	Strategie, Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette	Das Unternehmen übermittelt die gemäß ESRS 2 SBM-1 Absatz 40 Buchstabe b (Aufschlüsselung der Gesamtmaßnahmen nach den wichtigsten ESRS-Sektoren) und Absatz 40 Buchstabe c (Liste der zusätzlichen maßgeblichen ESRS-Sektoren) ab dem Anwendungsbeginn, der in dem gemäß Artikel 290 Absatz 1 Unterabsatz 3 Ziffer ii der Richtlinie 2013/34/EU zu erlassenden delegierten Rechtsakte der Kommission festgelegt ist.
ESRS 2	SBM-3	Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell	Das Unternehmen kann im ersten Jahr der Erstellung seiner Nachhaltigkeitsklärung die in ESRS 2 SBM-3 Absatz 48 Buchstabe e (erwartete finanzielle Auswirkungen) vorgeschriebenen Angaben auslassen. Das Unternehmen kann in Übereinstimmung mit ESRS 2 SBM-3 Absatz 48 Buchstabe e in den ersten drei Jahren der Erstellung seiner Nachhaltigkeitsklärung nur qualitative Angaben übermitteln, wenn die Erstellung quantitativer Angaben nicht durchführbar ist.
ESRS E1	E1-6	THG-Bruttoemissionen der Kategorien Scope 1, 2 und 3 sowie THG-Gesamtemissionen	Unternehmen oder Gruppen, die am Bilanzstichtag die durchschnittliche Zahl von 750 Beschäftigten während des Geschäftsjahres (gegebenenfalls auf konsolidierter Basis) nicht überschreiten, können die Datenpunkte zu den Scope-3-Emissionen und den THG-Gesamtemissionen im ersten Jahr der Erstellung ihrer Nachhaltigkeitsklärung auslassen.
ESRS E1	E1-9	Erwartete finanzielle Auswirkungen wesentlicher physischer Risiken und Übergangsrisiken sowie potenzielle klimabezogene Chancen	Das Unternehmen kann im ersten Jahr der Erstellung seiner Nachhaltigkeitsklärung die in ESRS E1-9 vorgeschriebenen Angaben auslassen. Das Unternehmen kann in Übereinstimmung mit dem ESRS E1-9 in den ersten drei Jahren der Erstellung seiner Nachhaltigkeitsklärung nur qualitative Angaben übermitteln, wenn die Erstellung quantitativer Angaben nicht durchführbar ist.
ESRS E2	E2-6	Erwartete finanzielle Auswirkungen aufgrund durch Umwidmung bedingter Auswirkungen, Risiken und Chancen	Das Unternehmen kann im ersten Jahr der Erstellung seiner Nachhaltigkeitsklärung die in ESRS E2-6 vorgeschriebenen Angaben auslassen. Mit Ausnahme der in Absatz 40 Buchstabe b vorgeschriebenen Informationen zu den Betriebs- und Investitionsausgaben, die im Berichtszeitraum in Verbindung mit größeren Vorfällen und Einlagen getätigt wurden, kann das Unternehmen in den ersten drei Jahren der Erstellung seiner Nachhaltigkeitsklärung die Bestimmungen des ESRS E2-6 auch einhalten, indem es nur qualitative Angaben übermitteln.

ELL: http://data.europa.eu/eli/reg_d/2023/2772/oj 33/284

Übergangsbestimmungen

Wo ist das „Phase-in“ auf ESRS E4 anwendbar?

- ESRS 1, App. C

ESRS E4	All disclosure requirements	All disclosure requirements	Undertakings or groups not exceeding on their balance sheet dates the average number of 750 employees during the financial year (on a consolidated basis where applicable) may omit the information specified in the disclosure requirements of ESRS E4 for the first 2 years of preparation of their sustainability statement.
ESRS E4	E4-6	Anticipated financial effects from biodiversity and ecosystem-related impacts, risks and opportunities	The undertaking may omit the information prescribed by ESRS E4-6 for the first year of preparation of its sustainability statement. The undertaking may comply with ESRS E4-6 by reporting only qualitative disclosures, for the first 3 years of preparation of its sustainability statement.

Hinweis:
überlappende Zeiträume,
keine Kumulation!

Übergangsbestimmungen

Welche Metriken müssen zur Wertschöpfungskette jedenfalls angegeben werden (Anlage B zu ESRS 2)?

ESRS 2- IRO 1 - E4 paragraph 16 (a) i	Indicator number 7 Table #1 of Annex 1
ESRS 2- IRO 1 - E4 paragraph 16 (b)	Indicator number 10 Table #2 of Annex 1
ESRS 2- IRO 1 - E4 paragraph 16 (c)	Indicator number 14 Table #2 of Annex 1
ESRS E4-2 Sustainable land / agriculture practices or policies paragraph 24 (b)	Indicator number 11 Table #2 of Annex 1
ESRS E4-2 Sustainable oceans / seas practices or policies paragraph 24 (c)	Indicator number 12 Table #2 of Annex 1
ESRS E4-2 Policies to address deforestation paragraph 24 (d)	Indicator number 15 Table #2 of Annex 1



133. For the first 3 years of its sustainability reporting under the ESRS, in order to take account of the difficulties that undertakings may encounter in gathering information from actors throughout their **value chain** and in order to limit the burden for SMEs in the value chain:

- (a) when disclosing information on **policies, actions** and **targets** in accordance with ESRS2 and other ESRS, the undertaking may limit upstream and downstream value chain information to information available in-house, such as data already available to the undertaking and publicly available information; and
- (b) when disclosing **metrics**, the undertaking is not required to include upstream and downstream value chain information, except for datapoints derived from other EU legislation, as listed in ESRS 2 Appendix B.



**Keine Metrik enthalten
→ keine Berichtspflicht!**

Übergangsbestimmungen

Was erfordert eine „kurze Beschreibung“?

- EFRAG Q&A, Question ID 58 –
Transitional provisions 750 employees

The transitional provisions allow undertakings to provide less granular information than what is required after the transition period. The information to be provided for the matters are more summarised (i.e., as briefly as referred to in the text) than the requirements set out in the five topical standards mentioned above. The main simplifications in paragraph 17 compared to paragraph 48 of ESRS 2 are the following:

- Paragraph 48(a): Under ESRS 2 paragraph 17, the undertaking may choose to disclose at topic, subtopic or sub-subtopic level, and separate disclosure of material impacts, risks and opportunities is not required. The undertaking is not required to disclose where in its business model, its own operations and its upstream and downstream value chain material IROs are concentrated.
- Paragraph 48(b) relates to how the undertaking takes into account material impacts on its strategy and business model. This information related to impacts can be disclosed at a summarised level without all the granularity required by the datapoints therein.
- Paragraph 48(c) to (h) sets requirements to disclose more detailed information about material IROs. As these are not required to be identified in the transition period, these datapoints do not form part of the 'de minimis' disclosures. While this is not a requirement, in the transitional period it may be helpful to briefly disclose the information on paragraph 48(c) to contextualise the material impacts identified.

ESRS 2 paragraph 17(b) to (e) provides de minimis information corresponding to disclosure requirements in topical standards in case an undertaking elects not to disclose topical information in the transition period. The transitional provision requires a summarised description of the policies, actions and targets and does not require to fulfil the detailed datapoints in MDR (P, T, A) in ESRS 2 and/or topical standards.

Finally, for metrics, the undertaking is to apply judgement to fulfil the requirements of metrics in topical standards. Such judgement relates to the number and nature of metrics disclosed (i.e., the undertaking may disclose a reduced number of metrics and not all the metrics that are material) and the level of granularity of the metric (for example, the metric may be presented at a global level without breakdowns).

Agenda

- **Hintergründe: Wesentlichkeitsanalyse gem. ESRS 1**
- **ESRS E4 – Angabepflichten und Fallstricke**
- **„Phase-in“ und andere Übergangsbestimmungen**

Die nationale Rechtsumsetzung der CSRD

Referententwurf

des Bundesministeriums der Justiz

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der 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

A. Problem und Ziel

Die 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 (ABl. L 322 vom 16.12.2022, S. 15) (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD) verpflichtet die Mitgliedstaaten bis zum 6. Juli 2024 zur Einführung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung für nach dem Bilanzrecht als große sowie als kleine oder mittelgroße kapitalmarktorientierte definierte Unternehmen und einer Prüfung der entsprechenden Nachhaltigkeitsberichterstattung. Damit trägt das Gesetz insbesondere zur rechtzeitigen Erreichung des Ziels 12 der UN-Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung bei, nachhaltige Konsum- und Produktionsmuster sicherzustellen. Diese Verpflichtung wird mit dem vorliegenden Gesetz umgesetzt. Im Zuge der Umsetzung wird auch der bestehende Rechtsrahmen überprüft und punktuell angepasst.

B. Lösung

Zur Umsetzung der unter A. genannten Ziele sind Änderungen, vor allem im Handelsgesetzbuch, im Wertpapierhandelsgesetz und in der Wirtschaftsprüferordnung erforderlich.

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

[wird im Regierungsentwurf ergänzt]

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger entsteht nicht.

Deutschland: RefE zum CSRD-
Umsetzungsgesetz vom 22.3.2024

Das
Nachhaltigkeitsberichtsgesetz
(NaBeG)

?

Österreich: nichts

Schlussfolgerungen aus den regulatorischen Entwicklungen

- **Nachhaltigkeit wird ein Thema für (fast) alle Unternehmen**
- **Nachhaltigkeit ist ein Thema für Vorstand und Aufsichtsrat**
- **Nachhaltigkeit ist ein Thema für den Finanzbereich**
- **Mangelnde Nachhaltigkeit der Investments und in den unterhaltenen Beziehungen führt zur Entwertung der Vermögenswerte**

... Es besteht dringender Handlungsbedarf!

(Einzig) Würdiger Abschluss



Source: <https://www.pinterest.com/pin/391813236313994974/>



Source: <https://renopenrose.getarchive.net/media/us-navy-cmdr-jaime-hernandez-the-executive-officer-f7957a>

Kontakt

- Josef Baumüller
- TU Wien
Institut für Managementwissenschaften
Forschungsbereich Finanzwirtschaft und Controlling
Theresianumgasse 27, 1040 Wien
josef.baumueller@tuwien.ac.at
<https://www.tuwien.at/mwbw/im/fc>