

# Nachhaltigkeit

Für unsere Mandanten, Geschäftspartner und Unternehmen



**THEMENSCHWERPUNKT:**

ESRS E1–E5

Umweltstandards

---

## EDITORIAL



Sehr geehrte Damen und Herren,

mit dem vorliegenden Rundschreiben erhalten Sie Teil 2 unserer Reihe von drei Rundschreiben zu den Berichtsstandards zur Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD), den European Sustainability Reporting Standards (ESRS). In diesem zweiten Teil konzentrieren wir uns auf die Umweltstandards.

Es gibt insgesamt fünf Umweltstandards, die auf die Umweltfaktoren „Klimawandel“, „Umweltverschmutzung“, „Wasser- und Meeresressourcen“, „Biologische Vielfalt und Ökosysteme“ sowie „Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft“ eingehen.

Dem allgemeinen Wesentlichkeitsprinzip der ESRS folgend, müssen Unternehmen nur dann auf die Themen der Umweltstandards eingehen, wenn sie aus Sicht des Unternehmens als wesentlich zu werten sind. Ob Aspekte wesentlich sind, ergibt sich aus der vom Unternehmen durchzuführenden Wesentlichkeitsanalyse. In diese sind auch die Positionen und Erwartungen der wichtigsten Stakeholder einzubinden. Die Begründung, warum das Unternehmen zu seiner Einschätzung gelangt ist, ist nicht in die Nachhaltigkeitserklärung aufzunehmen, wohl aber der Prozess der Stakeholder- und Wesentlichkeitsanalyse sowie die Ergebnisse. Wir verweisen bzgl. der allgemeinen Anforderungen und Angaben auf das Rundschreiben Nachhaltigkeit 1/2024.

Von dem allgemeinen Prinzip der Berichtspflicht nur für diejenigen Aspekte, die das Unternehmen für wesentlich hält, gibt es eine wichtige Ausnahme. Der ESRS E1 – Klimawandel wird generell als wesentlich gewertet. In der Folge müssen also alle Unternehmen hierzu Berichtsangaben machen. Sofern ein Unternehmen im Rahmen seiner Wesentlichkeitsanalyse zu dem Ergebnis kommen sollte, dass das Thema für das Unternehmen nicht wesentlich ist, muss es dieses in seiner Nachhaltigkeitserklärung ausdrücklich begründen. Es ist davon auszugehen, dass es nur wenige Unternehmen geben wird, die einen Verzicht auf die Angaben gemäß ESRS E1 hinreichend begründen können.

Auch wenn die Beweggründe für die Einordnung als wesentlich nicht offenzulegen sind, sollten Unternehmen den Entscheidungsprozess und die Entscheidungsgründe gut dokumentieren. Hierfür gibt es zwei Gründe. Da die Nachhaltigkeitserklärung künftig als Bestandteil des Lageberichts mindestens jährlich abzugeben ist, ist auch die Wesentlichkeitsanalyse ein sich ständig wiederholender Prozess. Insofern baut die Analyse des Folgejahres auf der des aktuellen Jahres auf und erfährt eine Aktualisierung. Hierbei ist es von entscheidendem Nutzen, wenn die Beweggründe auch im folgenden Jahr noch nachvollziehbar sind. Das ist umso wichtiger, wenn sich ein Wechsel bei den personellen Zuständigkeiten ergeben sollte.

Der zweite wesentliche Grund ist die künftig bestehende Prüfungspflicht. Ein Prüfer muss die Möglichkeit haben, den Prozess der Stakeholder- und Wesentlichkeitsanalyse einschließlich der abschließenden Einschätzung von Themen als wesentlich oder nicht wesentlich nachvollziehen und beurteilen zu können. Er muss sich ein Bild davon machen können, ob die Einschätzungen korrekt abgeleitet wurden. Aus diesen Gründen sollte eine aussagekräftige Dokumentation im Unternehmen gleichwertig neben der eigentlichen Nachhaltigkeitserklärung stehen.

Zu den Umweltstandards werden wir am 7. März 2024 ein Online-Seminar anbieten.

Für Rückfragen zu den nachfolgenden Ausführungen, aber auch zu anderen Themen zur Nachhaltigkeit stehen Ihnen die Mitglieder unseres Nachhaltigkeitsteams gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen  
Ihre Anna Margareta Gehrs

## A. Themenstandards Umwelt ESRS E1 bis E5

Bei den Standards ESRS E1 bis E5 handelt es sich um die themenbezogenen Standards zum Umweltbereich. Wie in unserem Rundschreiben Nachhaltigkeit 1/2024 zu den themenübergreifenden Standards erläutert, finden sich in letzteren bereits Angaben, die mit Umweltthemen in Zusammenhang stehen. So findet sich in ESRS 1 Anlage C eine Übersicht mit Übergangsregelungen zur zeitlichen Anwendbarkeit der Standards, die auch verschiedene Angaben in den Umweltstandards betreffen. Diese Übergangsregelungen betreffen z. T. den Verzicht auf die Angabe im ersten Anwendungsjahr, z. T. sehen sie für die ersten drei Jahre nur qualitative anstelle von grundsätzlich geforderten quantitativen Angaben vor. Insgesamt gibt es bzgl. der Umweltstandards sieben Übergangsregelungen mit z. T. mehreren Angaben.

Ebenfalls in ESRS 1 für alle Themenstandards vorgegeben ist in Anlage E ein „Ablaufdiagramm zur Bestimmung der Angaben im Rahmen der ESRS“, also ein Prüfschema für die Festlegung der Wesentlichkeit der einzelnen Angaben. In ESRS 2 Anlage B findet sich eine Liste von Datenpunkten, die aufgrund anderer EU-Rechtsvorschriften zu Pflichtangaben führen. Diese Liste enthält diverse Angaben, die inhaltlich die Themenstandards und so auch die Umweltstandards betreffen.

Zwischen den Themenstandards gibt es z. T. inhaltlich Überschneidungen, die in der Regel durch entsprechende Verweise gut erkennbar sind, so z. B. zwischen ESRS E3 und ESRS S3. Es finden sich aber auch Angabepflichten, die inhaltlich Beziehungen zu anderen Standards haben, wie z. B. ESRS E3 zu ESRS E2 und ESRS E5 zum Thema „Mikroplastik, Abfälle, Emissionen ins Wasser“. Darüber hinaus gibt es auch Fälle, die Folgewirkungen zueinander aufweisen, so z. B. das Thema „Umweltverschmutzung“ für das Thema „Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft“.

Ausdrücklich möchten wir an dieser Stelle nochmals auf die noch in Arbeit befindlichen Sektorenstandards hinweisen, aus denen sich weitere die Umwelt betreffende branchenspezifische Angaben ergeben werden. Des Weiteren können sich auch aus unternehmensspezifischen Themen Berichtspflichten ergeben, die Umweltthemen betreffen können, wie z. B. Lärmemissionen, die sich in keinem der Umweltstandards wiederfinden.

Die gemäß den Umweltstandards zu berichtenden Informationen sind in einem gesonderten Kapitel in der Nachhaltigkeitserklärung darzustellen. An dieser Stelle sind als gesonderter, in sich geschlossener Berichtsteil auch die Berichtspflichten aus der EU-Taxonomie-Verordnung aufzunehmen.

Nachfolgend werden wir jeweils gesondert auf die fünf Umweltstandards eingehen. Aufgrund des mit mehr als 200 Seiten recht großen Umfangs der Erläuterungen zu den Themenstandards (davon rd. 91 Seiten zu den Umweltstandards) sollen die nachfolgenden Erläuterungen vor allem einen Einstieg in die Thematik geben. Sie können eine Befassung mit den eigentlichen Standards nicht ersetzen und stellen auch keine Kommentierung derselben dar.

Die Struktur aller Themenstandards ist grundsätzlich identisch und sieht folgende Gliederungssystematik vor:

- Governance und Organisation
- Strategie und Geschäftsmodell
- Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen
- Parameter und Ziele

Nicht alle Umweltstandards enthalten zusätzliche Angaben zu allen vier Gliederungspunkten. So findet sich zu dem Punkt „Governance und Organisation“ über den ESRS 2 hinaus nur in ESRS E1 eine ergänzende Angabepflicht und zu „Strategie und Geschäftsmodell“ sind nur in ESRS E1 und E4 Angabepflichten enthalten. Die Gliederungspunkte „Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen“ sowie „Parameter und Ziele“ finden sich dagegen in allen fünf Umweltstandards wieder.

Unter Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen wird auch die Angabe von Strategien zu bestimmten Themen behandelt. Wie bereits in Rundschreiben Nachhaltigkeit 1/2024 angesprochen, wurde in der deutschen Übersetzung der Standards der Begriff „Strategie“ in zwei grundlegend verschiedenen Kontexten verwendet. Im Kontext mit Geschäftsmodell hat er die klassische Bedeutung und entspricht somit inhaltlich auch der Verwendung des Begriffs „strategy“ des englischen Originals. Im Kontext mit Management der Auswirkungen etc. wäre er in Anlehnung an das englische Original „policies“ besser mit „Richtlinien“ oder „Konzepten“ zu übersetzen, befasst sich also mit einer operativen Ebene.



Eine Gesamtübersicht bzgl. der Wirkungsweise der Umweltstandards im Zusammenspiel mit den themenübergreifenden Standards befindet sich am Ende dieses Rundschreibens. Diese Übersicht war auch bereits Bestandteil des Rundschreibens Nachhaltigkeit 1/2024.

## B. ESRS E1 Klimawandel

Das Thema „Klimawandel“ ist eines der zentralen Themen der allgemeinen Berichtsstandards. Ihm wurde seitens des Richtliniengebers eine sehr große Bedeutung zugeordnet. Diese beruht nicht zuletzt auf der Entwicklung der Berichtsstandards zur CSRD als Teil des EU-Aktionsplans, der seinerseits auf dem Green Deal der EU und somit ursprünglich auf dem Pariser Klimaabkommen beruht. In ESRS 2.57 wird deshalb festgelegt, dass der generelle Wesentlichkeitsvorbehalt für den ersten Umweltstandard „Klimawandel“ nicht gilt, sondern hier eine Umkehrung der Vorgehensweise erfolgt. Der Standard ist generell als wesentlich zu werten und somit anzuwenden. Kommt das Unternehmen zu einer anderen Einschätzung, muss es ausführlich darlegen, warum es zu dieser Einschätzung gekommen ist. Zu der Erläuterungspflicht gehört auch eine vorausschauende Analyse, unter welchen Bedingungen aus Sicht des Unternehmens künftig eventuell eine andere Bewertung eintreten könnte.

Wie unter Gliederungspunkt A. bereits angesprochen, findet sich in ESRS 1 Anlage E das unten dargestellte Ablaufschema.

Dieses Prüfschema gilt für sämtliche Themenstandards, somit auch für ESRS E1. Auch wenn ESRS E1 im ersten Schritt immer als wesentlich zu betrach-

ten ist, gilt für die weiteren Ebenen auch für ihn das vorgegebene Ablaufschema. Dementsprechend sind trotz der generellen Einschätzung des ESRS E1 als wesentlich keineswegs sämtliche auf der zweiten Stufe genannten Parameter und auf der dritten Stufe angegebenen Datenpunkte automatisch wesentlich und damit zu berichten. Abweichend zur Begründungspflicht einer nicht angenommenen Wesentlichkeit dieses Standards besteht für die nachgelagerten Prüfstufen keine entsprechende Erläuterungspflicht.

ESRS E1 wird eine erhebliche Bedeutung für alle Unternehmen zugeordnet. Dies ist nicht nur an der generellen Einstufung als wesentlich erkennbar, sondern auch an dem deutlich höheren Volumen von Angaben und deren erheblich größeren Detaillierungsgrad. Während ESRS E1 rd. 40 Seiten umfasst, sind es bei ESRS E2, E3 und E5 nur rd. 11 Seiten und bei ESRS E4 rd. 18 Seiten. Dementsprechend wird die Befassung gerade mit ESRS E1 jedes Unternehmen viel Zeit kosten.

Um in den drei Prüfschritten zu dem Ergebnis zu kommen, dass eine Angabe nicht wesentlich ist, muss sich das Unternehmen naturgemäß zunächst mit den Inhalten befassen. Sofern Angaben dann als wesentlich zu bewerten sind, besteht die weitere Herausforderung darin, Strukturen für die Erhebung der relevanten Daten zu schaffen, da es sich in vielen Fällen um technische Daten handelt, die aufzubereiten sind und nicht einfach z. B. von einem Stromzähler abgelesen werden können. Häufig sind aufgrund entsprechender Verweise in ESRS E1 ergänzend Verordnungen der EU-Kommission oder Veröffentlichungen anderer offizieller Stellen zu berücksichtigen (z. B. EU-Klimagesetz, Delegierte VO (EU) 2020/1818 oder die EU-Taxonomie-VO 2020/852) und es wird für

### Ablaufdiagramm in ESRS 1, Anlage E



die Ermittlung bestimmter Angaben auch auf externe Unterstützung zurückgegriffen werden müssen (Stichwort: Zertifizierungen).

ESRS E1 soll den Nutzern der Nachhaltigkeitserklärung insbesondere ermöglichen zu verstehen, welche Auswirkungen das Unternehmen auf den Klimawandel hat, inwieweit die Klimaschutzbemühungen des Unternehmens mit dem Ziel der Begrenzung der Erderwärmung auf 1,5 °C übereinstimmen und wie die Strategie des Unternehmens hinsichtlich seines eigenen Beitrags hierzu aussieht. Des Weiteren sollen Maßnahmen, Risiken, Chancen und deren finanzielle Auswirkungen aufgezeigt werden. In der Zielformulierung von ESRS E1 finden sich somit unmittelbar die beiden in ESRS 1 festgelegten Perspektiven der Auswirkungswesentlichkeit und der finanziellen Wesentlichkeit wieder.

## 1. Governance und Organisation

Im Gegensatz zu den übrigen vier Umweltstandards gibt es in ESRS E1 zusätzlich zu der generellen Anwendung der Regelungen des ESRS 2 eine ausdrückliche Angabepflicht, und zwar dazu, ob und wie klimabezogene Erwägungen in die Vergütung der Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane einbezogen werden, einschließlich deren Verknüpfung zu Treibhausgas-Emissionsreduktionszielen.

## 2. Strategie und Geschäftsmodell

ESRS E1.14 sieht vor, dass ein Unternehmen seinen Übergangsplan zum Klimaschutz darzustellen hat. Dieses setzt naturgemäß voraus, dass es einen solchen gibt. Eine Verpflichtung hierzu gibt es allerdings nicht, weil ESRS E1.17 ausdrücklich regelt, dass sofern das Unternehmen nicht über einen solchen Plan verfügt, es angeben muss, ob und ggf. wann es einen solchen Plan verabschieden wird. Eine Zeitvorgabe, bis wann ein entsprechender Übergangsplan spätestens zu erarbeiten ist, findet sich im Standard nicht. Es erscheint allerdings vor dem Hintergrund insbesondere auch der künftigen Erwartungen von Kapitalgebern wenig wahrscheinlich, dass ein Unternehmen dauerhaft auf die Entwicklung und Verabschiedung eines entsprechenden Übergangsplans verzichten kann und wird.

Sofern ein entsprechender Übergangsplan besteht, muss er erläutert werden. Dabei ist insbesondere darauf einzugehen, wie Ziele des Unternehmens mit der Begrenzung der Erderwärmung auf 1,5 °C vereinbar sind und in welcher Form der Plan in die Geschäftsstrategie und Finanzplanung einbezogen

ist. Es sind die wichtigsten Maßnahmen und hier insbesondere die geplanten Investitionen und erforderlichen Finanzmittel zu erläutern. In diesem Kontext wird ausdrücklich auf die Angabepflichten gemäß der EU-Taxonomie-VO zu CapEx-Plänen Bezug genommen. Es ist anzugeben, ob der Übergangsplan vom Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgan genehmigt wurde. Abschließend ist auch über Fortschritte bei der Umsetzung des Plans zu berichten.

ESRS E1 deckt die zwei generellen Themen „Klimaschutz“ und „Anpassung an den Klimawandel“, also die Klimaziele der EU-Taxonomie-VO ab. Er umfasst sowohl Angabepflichten zu physischen Klimarisiken einschließlich Anpassungslösungen zu deren Verringerung, aber auch zu Übergangsrisiken, die sich aus der erforderlichen Anpassung an klimabedingte Gefahren ergeben. Jedes wesentliche klimabezogene Risiko ist einer dieser beiden Risikoarten zuzuordnen.

Unternehmen müssen die Resilienz ihrer Strategie und ihres Geschäftsmodells in Bezug auf den Klimawandel beschreiben und hierbei auf den Umfang und die Ergebnisse der Resilienzanalyse eingehen. Inhalte können hier z. B. den Zugang zum Kapitalmarkt sowie die Anpassungsfähigkeit von Produkten, Produktionsverfahren und Standorten, aber auch des Personals durch entsprechende Schulungsmaßnahmen betreffen. In diesem Kontext wird auch von Szenarioanalysen gesprochen, deren Ergebnisse darzustellen sind. Es findet sich jedoch keine ausdrückliche Angabe im Standard dazu, ob die Darstellung von Szenarien verpflichtend ist. Lediglich aus ESRS E1.21 kann mittelbar eine entsprechende Verpflichtung vor dem Hintergrund der verschiedenen zu erfassenden Zeithorizonte (kurz-, mittel- und langfristig) abgeleitet werden.

## 3. Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen

Das Unternehmen hat das Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der klimabezogenen Auswirkungen, Risiken und Chancen zu beschreiben. Diese umfassen neben den Auswirkungen auf den Klimawandel (insbesondere durch entstehende Treibhausgasemissionen) die klimabedingten physischen Risiken, aber auch die Übergangsrisiken. Die Angaben müssen nicht nur für das Unternehmen selbst, sondern auch jeweils für seine vor- und nachgelagerte Wertschöpfungskette gemacht werden. Bei der Darstellung der unternehmenseigenen Richtlinien und Konzepte zum Umgang

mit den Risiken hat das Unternehmen insbesondere auf die Bereiche „Klimaschutz“, „Anpassung an den Klimawandel“, „Energieeffizienz“, „Einsatz erneuerbare Energien“ und „Sonstige“ einzugehen. Der Begriff „Sonstige“ ist nicht weiter erläutert. Allerdings ergibt sich aus den Anwendungsanforderungen zu ESRS E1 in AR 18 eine mögliche Interpretation, dass es sich hierbei um eigenständige Konzepte des Unternehmens handelt, die sich nicht primär auf den Klimawandel beziehen, aber mittelbar darauf wirken, wie z. B. Schulungsstrategien und Strategien in Bezug auf Gesundheitsschutz und Sicherheit.

Neben den Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der Auswirkungen, Risiken und Chancen sind die für die Umsetzung der erforderlichen Maßnahmen zugewiesenen Mittel (z. B. finanzieller, aber auch personeller Art) anzugeben. Bezüglich der entsprechenden Angaben zu den Maßnahmen wird in der Angabepflicht ESRS E1-3 ausdrücklich auf die in ESRS 2 MDR-A festgelegten Grundsätze verwiesen. Insoweit verweisen wir auf die entsprechenden Erläuterungen im Rundschreiben Nachhaltigkeit 1/2024. ESRS E1 legt aber über diese Angabe hinaus weitere Angaben fest, die sich auf Klimaschutzmaßnahmen beziehen. Hierzu gehören z. B. die erzielte und erwartete Reduktion von Treibhausgasemissionen, die Maßnahmen, bei denen Dekarbonisierungshebel zum Einsatz kommen, aber auch erhebliche Geldbeträge von CapEx oder OpEx im Sinne der Delegierten Verordnung (EU) 2021/2178 [↗](#). In dieser sind die entsprechenden Kennzahlen definiert. Unter Dekarbonisierungshebeln werden Arten von Minderungsmaßnahmen wie beispielsweise Energieeffizienz, Elektrifizierung, Brennstoffwechsel, Nutzung erneuerbarer Energie oder auch Dekarbonisierung der Lieferkette verstanden (vgl. ESRS E1 AR 19b)).

#### 4. Parameter und Ziele

Gemäß ESRS E1.30 ff. soll mit den sich hieraus ergebenden Angabepflichten ein Verständnis für die Ziele vermittelt werden, die sich das Unternehmen gesetzt hat, um seine Strategien zum Klimaschutz und zur Anpassung an den Klimawandel zu unterstützen.

Die Formulierungen in ESRS E1.33 und 34 lassen sich grundsätzlich so verstehen, dass Unternehmen nicht verpflichtet sind, sich Treibhausgasemissionsziele zu setzen. In Absatz 33 heißt es beispielsweise „ob und wie es THG-Emissionsziele ... festgelegt hat“ und in Absatz 34 „Hat das Unternehmen ... festgelegt“. Dennoch könnte Absatz 34d) so verstanden werden, dass

mindestens für das Jahr 2030 entsprechende Zielwerte festzulegen sind. Eine abschließende Klärung ist zurzeit nicht möglich. Auch die Anwendungsanforderungen zu ESRS E1 geben hierzu keine klare Antwort. Es bleibt abzuwarten, ob künftige FAQ oder weitere Umsetzungshilfen der EFRAG hierzu eine eindeutige Antwort ermöglichen werden.

Für den Fall, dass ein Unternehmen sich klimaschutzbezogene Ziele setzt, sind diverse Parameter zu benennen. Diese lassen sich folgenden Stichworten zuordnen:

- Energieverbrauch und Energiemix
- Treibhausgasemissionen
- Abbau von Treibhausgasen und Projekte zur deren Verringerung, finanziert über CO<sub>2</sub>-Gutschriften
- interne CO<sub>2</sub>-Bepreisung
- erwartete finanzielle Auswirkungen wesentlicher physischer Risiken und Übergangsrisiken sowie potenzielle klimabezogene Chancen

Zu den Stichworten gibt es diverse Differenzierungen und Unterkategorien. Bei Energiemix ist beispielsweise zu differenzieren nach erneuerbaren, nuklearen und fossilen Energiequellen. In diesem Kontext sind für klimaintensive Sektoren zusätzliche Angaben zu machen. Welche Sektoren als klimaintensiv bewertet werden, ergibt sich aus den Abschnitten A bis H und L der Verordnung (EU) 2022/1288. Treibhausgasemissionen werden je nach Herkunft bzw. Verursachung in drei Kategorien, Scope 1, Scope 2 und Scope 3, unterschieden.

---

**Scope 1:** direkte Emissionen des Unternehmens aus eigenem Verbrauch von Energie, also z. B. in der Produktion, aber auch durch den Einsatz eines eigenen Fuhrparks im Vertrieb

---

**Scope 2:** Emissionen, die bei der Herstellung von Energie entstehen, die ein Unternehmen bezieht, also z. B. bezogener Strom oder Fernwärme

---

**Scope 3:** alle übrigen Emissionen, die indirekt durch das Unternehmen verursacht werden, also z. B. bei externen Logistikunternehmen, die Waren zum Unternehmen transportieren, aber auch Emissionen, die bei Geschäftsreisen mit nicht betriebseigenen Transportmitteln entstehen

---

Sämtliche Emissionen sind in Tonnen CO<sub>2</sub>-Äquivalente anzugeben. Es muss also je nach Emissionsart eine Umrechnung auf Basis offiziell anerkannter Faktoren erfolgen.

Für Scope-2-Emissionen ist zwischen der standortbezogenen und der marktbezogenen Methode zu unterscheiden. Bei der erstgenannten Methode werden die Emissionen auf der Grundlage von durchschnittlichen Emissionsfaktoren für bestimmte geografische Standorte ermittelt. Die marktbasierende Methode sieht dagegen eine Ermittlung auf der Grundlage der Treibhausgasemissionen vor, die von den Erzeugern der Emissionen emittiert werden, von denen das Bericht erstattende Unternehmen seinen Strom bezieht.

Zusätzlich zu der Scope-1-, -2- und -3-Differenzierung können die Treibhausgas-Gesamtemissionen auch nach anderen Unterscheidungsmerkmalen differenziert werden, wie z. B. nach Ländern, Wirtschaftstätigkeiten oder Art der Quellen. Neben den Treibhausgasemissionen ist auch die sog. Treibhausgasintensität anzugeben. Diese Angabe umfasst die Treibhausgas-Gesamtemissionen in Tonnen CO<sub>2</sub>-Äquivalente je Nettoeinnahme. Die Nettoeinnahmen sind mit der Finanzberichterstattung abzustimmen.

Vor dem Hintergrund, dass die Nutzung von CO<sub>2</sub>-Gutschriften zulässig ist, diese aber nicht mit dem tatsächlichen Energieverbrauch saldiert werden dürfen, sind zu entsprechenden Maßnahmen weiter gehende Erläuterungen zu machen. Hierzu ist nicht nur anzugeben, ob und wie die Nutzung mit den eigenen Emissionszielen einhergeht, sondern auch die Glaubwürdigkeit und Integrität verwendeter CO<sub>2</sub>-Gutschriften zu erläutern.

Wenn ein Unternehmen mit internen CO<sub>2</sub>-Bepreisungen arbeitet, also z. B. Belegung bestimmter Investitionen mit internen CO<sub>2</sub>-Gebühren, muss es hierzu weitere Angaben machen.

In Ergänzung zu den Angaben über finanzielle Auswirkungen gemäß ESRS 2 SBM-3 hat das Unternehmen weitere Angaben bzgl. der erwarteten finanziellen Auswirkungen wesentlicher physischer Risiken und Übergangsrisiken zu machen, aber auch das Potenzial, von wesentlichen klimabezogenen Chancen zu profitieren, darzustellen.

Die Anwendungsanforderungen enthalten ausführliche Erläuterungen zu den in ESRS E1 genannten Begriffen sowie Kennzahlen und machen Vorschläge für die Darstellung von Angaben. Einzelne Darstellungen sind jedoch auch verpflichtend zu nutzen, so z. B. die Tabelle gemäß ESRS E1 AR 48 bzgl. der Emissionen nach Scope 1, Scope 2 und Scope 3.

## C. ESRS E2 Umweltverschmutzung

Dieser Standard soll dem Nutzer der Nachhaltigkeitserklärung ermöglichen, die wesentlichen positiven und negativen tatsächlichen und potenziellen Auswirkungen des Unternehmens auf Luft-, Wasser- und Bodenverschmutzung sowie die Produktion, Verwendung und/oder den Vertrieb von besorgniserregenden Stoffen zu verstehen. Das Thema „Umweltverschmutzung“ hängt gemäß ESRS E2.7 eng mit anderen Umweltthemen zusammen. Dadurch ergeben sich z. T. inhaltliche Überschneidungen wie etwa bzgl. der Angaben zu Treibhausgasen oder auch zum Wasserverbrauch.

### 1. Governance und Organisation

Hier sind ausschließlich die Angaben gemäß ESRS 2 zu machen. Zusätzliche eigene Angabepflichten resultieren aus ESRS E2 nicht.

### 2. Strategie und Geschäftsmodell

Hierzu gibt es keine gesonderten Angabepflichten in ESRS E2.

### 3. Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen

Das Unternehmen hat das Verfahren zur Ermittlung wesentlicher Auswirkungen, Risiken und Chancen darzustellen. Hierbei hat es insbesondere anzugeben, ob es alle Standorte und Geschäftstätigkeiten in Bezug auf Umweltverschmutzung im Rahmen der Tätigkeit und innerhalb der vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette überprüft hat und welche Methoden, Annahmen und Instrumente der Überprüfung zugrunde gelegt wurden. Hierbei ist gesondert auf die Art und Weise einer eventuell durchgeführten Konsultation betroffener Gemeinschaften einzugehen.

Das Unternehmen hat die Richtlinien und Konzepte zu beschreiben, die es für das Management seiner wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen in Bezug auf die Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung einsetzt. Hierbei ist auf die

Minderung negativer Auswirkungen in Bezug auf Luft-, Wasser- und Bodenverschmutzung und auch auf die Ersetzung und Minderung von (besonders) besorgniserregenden Stoffen einzugehen. Des Weiteren ist auch der Umgang mit eventuell eingetretenen oder eintretenden Vorfällen und Notsituationen zu erläutern.

Das Unternehmen kann zusätzlich zu den verpflichtenden Angaben gemäß ESRS 2 MDR-A noch auf Maßnahmen und Mittel der Vermeidung und Verringerung von Umweltverschmutzung und zur Wiederherstellung, Regeneration und Umwandlung von Ökosystemen, in denen es zu Umweltverschmutzung gekommen ist, eingehen.

Risiken und Chancen können gemäß ESRS E2 AR 7 im Bereich „Umweltverschmutzung“ unterschiedlichen Kategorien zugeordnet werden, wie z. B. „Politik und Recht“, „Technologie“, „Markt“, „Reputation“, „Finanzierung“, „Ressourceneffizienz“ und „Resilienz“.

#### 4. Parameter und Ziele

Ein Unternehmen hat seine festgelegten Ziele im Zusammenhang mit Umweltverschmutzung anzugeben. Die Angabepflicht umfasst die erforderlichen Informationen gemäß ESRS 2 MDR-T.

Bei den Ausführungen zu den Zielen ist darauf einzugehen, ob und inwieweit sich diese auf die Vermeidung und Verminderung von Luftschadstoffen, Emissionen ins Wasser und Verschmutzung des Bodens sowie auf die jeweiligen spezifischen Frachtwerte und auf (besonders) besorgniserregende Stoffe beziehen.

Das Unternehmen hat die Mengen an Schadstoffen anzugeben, die es durch seine Tätigkeit emittiert, sowie die Menge an von ihm erzeugtem oder verwendetem Mikroplastik. Bei der Ermittlung der Werte gibt ESRS E2 AR 26 eine Rangfolge anzuwendender Methoden vor, die einen absteigenden Genauigkeitsgrad aufweisen, beginnend mit der direkten Messung und endend mit Schätzungen.

Zudem hat das Unternehmen Angaben über die Herstellung, die Verwertung, den Vertrieb, die Vermarktung und die Einfuhr/Ausfuhr von besorgniserregenden Stoffen und besonders besorgniserregenden Stoffen in Reinform, in Gemischen und in Erzeugnissen zu machen. Die Angabe umfasst die Gesamtmenge, die während der Produktion erzeugt oder verwendet oder beschafft wird, sowie die Gesamtmenge, die die

Anlagen des Unternehmens in Form von Emissionen, Produkten oder als Teil von Produkten oder Dienstleistungen verlässt.

Außerdem muss ein Unternehmen Angaben zu erwarteten finanziellen Auswirkungen aufgrund wesentlicher Risiken und Chancen machen. Diese umfassen

- eine Quantifizierung der erwarteten finanziellen Auswirkungen in monetärer Hinsicht, bevor Maßnahmen berücksichtigt werden (falls quantitative Angaben zu unangemessenen Kosten führen oder schlicht nicht möglich sind, sind qualitative Angaben zu machen); dies umfasst u. a. den Anteil der Nettoeinnahmen aus Produkten und Dienstleistungen mit (besonders) besorgniserregenden Stoffen sowie die Kosten für Umweltschutz und Verbesserungen.
- eine Beschreibung der berücksichtigten finanziellen Auswirkungen inkl. damit zusammenhängender Auswirkungen und Abhängigkeiten sowie der Zeithorizonte des wahrscheinlichen Eintritts.
- kritische Annahmen im Rahmen der Quantifizierung inkl. Quellen und Grad der Unsicherheit.

## D. ESRS E3 Wasser- und Meeresressourcen

Dieser Standard soll dem Nutzer der Nachhaltigkeitsklärung ermöglichen, die wesentlichen positiven und negativen tatsächlichen und potenziellen Auswirkungen des Unternehmens auf Wasser- und Meeresressourcen zu verstehen. Des Weiteren soll deutlich werden, ob die Pläne und Fähigkeiten eines Unternehmens, seine Strategie und sein Geschäftsmodell im Einklang mit der Förderung einer nachhaltigen Wassernutzung stehen. Der Begriff „Wasser“ bezieht sich auf Oberflächengewässer und auf Grundwasser.

### 1. Governance und Organisation

Hier sind ausschließlich die Angaben gemäß ESRS 2 zu machen. Zusätzliche eigene Angabepflichten resultieren aus ESRS E2 nicht.

### 2. Strategie und Geschäftsmodell

Hierzu gibt es keine gesonderten Angabepflichten in ESRS E2.

### 3. Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen

Das Unternehmen hat das Verfahren zur Ermittlung wesentlicher Auswirkungen, Risiken und Chancen dar-



zustellen. Hierbei hat es insbesondere anzugeben, ob es hierbei seine Vermögenswerte und Geschäftstätigkeiten in Bezug auf Wasser- und Meeresressourcen im Rahmen der Tätigkeit und innerhalb der vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette überprüft hat – und wenn ja, welche Methoden, Annahmen und Instrumente der Überprüfung zugrunde gelegt wurden. Wie bei dem Thema „Umweltverschmutzung“ ist auch bei dem Thema „Wasserverbrauch“ gesondert auf die Art und Weise einer eventuell durchgeführten Konsultation betroffener Gemeinschaften einzugehen.

Die Angaben zu Richtlinien und Konzepten haben gemäß den Vorgaben des ESRS 2 MDR-P in Bezug auf Wasser- und Meeresressourcen zu erfolgen. Hierbei ist insbesondere darzulegen, ob die Konzepte auf Wasserbewirtschaftung (Nutzung und Beschaffung von Wasser- und Meeresressourcen, Wasseraufbereitung und Vermeidung und Verminderung von Wasserverschmutzung), Gestaltung von Produkten und Dienstleistungen im Hinblick auf wasserbezogene Themen und die Verpflichtung zur Verringerung des wesentlichen Wasserverbrauchs in Gebieten, die von Wasserrisiken betroffen sind, ausgerichtet sind.

Das Unternehmen hat die Angaben zu den Maßnahmen in Anlehnung an ESRS 2 MDR-A zu machen. Zusätzlich kann darauf eingegangen werden, welcher Ebene in der Abhilfemaßnahmenhierarchie (Vermeidung und/oder Verringerung von Wasser- und Meeresressourcen, Aufbereitung und Wiederverwendung von Wasser oder Wiederherstellung und Regenerierung von aquatischen Ökosystemen und Gewässern) die Maßnahmen und Mittel zugeordnet werden können.

#### 4. Parameter und Ziele

Das Unternehmen hat seine festgelegten Ziele im Zusammenhang mit Wasser- und Meeresressourcen anzugeben. Die Angabepflicht umfasst die erforderlichen Informationen nach ESRS 2 MDR-T.

Bei den Ausführungen zu den Zielen ist darauf einzugehen, ob und inwieweit sich diese auf das Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen im Zusammenhang mit Gebieten, die von Wasserrisiken betroffen sind, auf Meeresressourcen einschließlich zusammenhängender Rohstoffe (Art und Menge) und auf die Verringerung des Wasserverbrauchs beziehen.

Das Unternehmen kann Ziele in Bezug auf die Verringerung der Entnahmen von Wasser und die Verringerung

der Ableitung von Wasser festlegen. Es hat Informationen über seinen Wasserverbrauch im Zusammenhang mit wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen anzugeben. Hierbei sind folgende Angaben zu machen:

- Gesamtwasserverbrauch in m<sup>3</sup>
- Gesamtwasserverbrauch in m<sup>3</sup> in Gebieten, die von Wasserrisiken betroffen sind, einschließlich von Gebieten mit hohem Wasserstress
- Gesamtvolumen des zurückgewonnenen und wiederverwendeten Wassers in m<sup>3</sup>
- Gesamtvolumen des gespeicherten Wassers und Veränderung bei der Speicherung in m<sup>3</sup>
- Hintergrundinformationen einschließlich über die Wasserqualität und -quantität der Wassereinzugsgebiete sowie über die Art und Weise, wie die Daten erhoben wurden

Zudem ist die Information über die Wasserintensität vorzulegen. Diese ist definiert als Gesamtwasserverbrauch im eigenen Betrieb in m<sup>3</sup>/Mio. Euro Nettoeinnahmen.

Zudem haben Angaben zu den erwarteten finanziellen Auswirkungen aufgrund wesentlicher Risiken und Chancen zu erfolgen. Diese umfassen

- eine Quantifizierung der erwarteten finanziellen Auswirkungen in monetärer Hinsicht, bevor Maßnahmen berücksichtigt werden (falls quantitative Angaben zu unangemessenen Kosten führen oder schlicht nicht möglich sind, sind qualitative Angaben zu machen),
- eine Beschreibung der finanziellen Auswirkung inkl. damit zusammenhängender Auswirkungen und Abhängigkeiten sowie der Zeithorizonte des wahrscheinlichen Eintritts und
- kritische Annahmen im Rahmen der Quantifizierung inkl. Quellen und Grad der Unsicherheit.

## E. ESRS E4 Biologische Vielfalt und Ökosysteme

Dieser Standard soll dem Nutzer der Nachhaltigkeitsklärung ermöglichen, die wesentlichen positiven und negativen tatsächlichen und potenziellen Auswirkungen des Unternehmens auf die biologische Vielfalt und Ökosysteme zu verstehen. Biologische Vielfalt versteht sich gemäß ESRS E4.3 als „die Variabilität unter lebenden Organismen jeglicher Herkunft, darunter

unter anderem Land-, Süßwasser-, Meeres- und sonstige aquatische Ökosysteme und die ökologischen Komplexe, zu denen sie gehören“. Ein „Ökosystem“ ist ein biologisches System, das aus lebenden Organismen (wie Pflanzen, Tieren und Mikroorganismen) und ihrer nicht lebenden Umgebung besteht. Diese Organismen interagieren miteinander und mit ihrer physischen Umgebung auf komplexe Weise. Ein Ökosystem kann verschiedene Lebensräume umfassen, wie z. B. Wälder, Wiesen, Flüsse oder Ozeane. Der Standard enthält gemäß ESRS E4.2 „Angabepflichten in Bezug auf das Verhältnis des Unternehmens zu Land-, Süßwasser- und Meereslebensräumen, Ökosystemen und Populationen entsprechender Tier- und Pflanzenarten, einschließlich der Vielfalt innerhalb der Arten zwischen den Arten und der Ökosysteme und ihrer Wechselwirkung mit indigenen Völkern und anderen betroffenen Gemeinschaften“.

## 1. Governance und Organisation

Gemäß ESRS E4 sind die Regelungen des ESRS 2 zu den allgemeinen Angaben entsprechend anzuwenden. Gemäß ESRS 2 SBM-3 kann ein Unternehmen die dort geforderten Angaben zusammen mit den themenbezogenen Angaben übermitteln.

Das Unternehmen muss eine Liste der wesentlichen Standorte offenlegen und hierfür die Unternehmensaktivitäten spezifizieren, die sich negativ auf Gebiete mit schutzbedürftiger Biodiversität auswirken. Es muss eine Aufschlüsselung der Standorte nach den identifizierten Auswirkungen und Abhängigkeiten sowie dem ökologischen Zustand der Gebiete erfolgen. Außerdem muss angegeben werden, ob wesentliche negative Auswirkungen in Bezug auf Landdegradation, Wüstenbildung oder Bodenversiegelung identifiziert wurden sowie ob Unternehmensaktivitäten ausgeübt werden, die sich auf bedrohte Arten in der Pflanzen- und Tierwelt gemäß der Europäischen Roten Liste oder der Roten Liste der IUCN auswirken.

## 2. Strategie und Geschäftsmodell

Gemäß ESRS E4.11 hat ein Unternehmen einen Übergangsplan vorzulegen. Dieser hat ein Verständnis für die Widerstandsfähigkeit der Strategie und des Geschäftsmodells des Unternehmens in Bezug auf biologische Vielfalt und Ökosysteme sowie für die Vereinbarkeit der Strategie und des Geschäftsmodells des Unternehmens mit den einschlägigen lokalen, nationalen und globalen politischen Zielen im Zusammenhang mit biologischer Vielfalt und Ökosystemen zu vermitteln. Inhalt des Übergangsplans ist insbe-

sondere die Beschreibung der Resilienz von Strategie und Geschäftsmodell bezogen auf die Themen des Standards unter Berücksichtigung der Bewertung der Resilienz, des Umfangs und der Ergebnisse der Resilienzanalyse, der wichtigsten Annahmen, der verwendeten Zeithorizonte und der Einbeziehung von Interessenträgern.

Im Gegensatz zum Übergangsplan des ESRS E1 findet sich hier kein Hinweis, dass die Angabe nicht verpflichtend ist. Sofern also ESRS E4 als Ergebnis der Wesentlichkeitsanalyse als wesentlich eingestuft wird, ist ein entsprechender Übergangsplan zu erstellen und darzustellen. Mögliche Fragestellungen für die Wesentlichkeitsanalyse des Themas „Biologische Vielfalt und Ökosysteme“ sind in den Anwendungsanforderungen zu ESRS E4 ausführlich beschrieben.

## 3. Management von Auswirkungen, Risiken und Chancen

Das Unternehmen hat das Verfahren zur Ermittlung wesentlicher Auswirkungen, Risiken und Chancen darzustellen. Hierbei hat es insbesondere anzugeben, ob und wie tatsächliche und potenzielle Auswirkungen auf die biologische Vielfalt und Ökosysteme, aber auch Abhängigkeiten von diesen an den eigenen Standorten und in der Wertschöpfungskette identifiziert und bewertet werden. Des Weiteren sind Übergangsrisiken, physische Risiken und Chancen zu ermitteln und zu bewerten. Sofern es systemische Risiken gibt, muss erläutert werden, ob diese berücksichtigt wurden.

Darüber hinaus ist anzugeben, ob Konsultationen mit betroffenen Gemeinschaften durchgeführt wurden. Das gilt insbesondere für den Fall negativer Auswirkungen durch die Produktion oder Beschaffung von Rohstoffen auf betroffene Gemeinschaften. Zudem muss angegeben werden, ob das Unternehmen Standorte in oder in der Nähe von Gebieten mit schutzbedürftiger Biodiversität besitzt und ob die Geschäftstätigkeiten dieser Standorte sich negativ auf die genannten Gebiete auswirken, indem sie zu einer Verschlechterung der natürlichen Lebensräume und der Habitate von Arten sowie zur Störung von Arten führen, für die ein Schutzgebiet ausgewiesen wurde.

Darüber hinaus muss das Unternehmen die Notwendigkeit von festgestellten Abhilfemaßnahmen angeben.

Auch in ESRS E4 sind wie in ESRS E1 Szenarioanalysen grundsätzlich anwendbar. Abweichend zu ESRS E1 sind diese gemäß ESRS E3.18 aber freiwillig, da es im Standard heißt: „kann angeben, ob und wie es die Szenarioanalyse ... genutzt hat“.

#### 4. Parameter und Ziele

Das Unternehmen hat seine festgelegten Ziele im Zusammenhang mit Biodiversität und Ökosystemen anzugeben. Die Angabepflicht umfasst die erforderlichen Informationen nach ESRS 2 MDR-T.

Bei den Ausführungen zu den Zielen ist darauf einzugehen, ob und inwieweit diese mit den Auswirkungen, Abhängigkeiten, Risiken und Chancen von biologischer Vielfalt und Ökosystemen in Zusammenhang stehen, die vom Unternehmen im Rahmen seiner Geschäftstätigkeit und seiner Wertschöpfungskette ermittelt wurden.

Es wird vorgeschlagen, möglichst messbare Ziele festzulegen, wie z. B. in ESRS E4-4 AR 26 genannt:

- Größe und Lage aller geschützten oder wiederhergestellten Lebensraumflächen, unabhängig davon, ob sie direkt oder indirekt vom Unternehmen kontrolliert werden und ob der Erfolg der Wiederherstellungsmaßnahme von unabhängigen externen Fachleuten bestätigt wurde oder wird
- neu geschaffene Flächen (Gebiete, in denen Bewirtschaftungsinitiativen durchgeführt werden, um einen Lebensraum an einem Ort zu schaffen, an dem er ursprünglich nicht vorhanden war)
- Anzahl oder Prozentsatz der Projekte/Standorte, deren ökologische Integrität verbessert wurde (z. B. Einrichtung von Fischtreppe, Wildtierkorridoren)

Die Auswirkungsparameter betreffend muss das Unternehmen offenlegen, ob es sich um gesetzlich vorgeschriebene oder freiwillige Parameter handelt. Es ist die Häufigkeit der Überwachung anzugeben und ob es sich bei den Parametern um Primärdaten, Sekundärdaten, modellierte Daten oder Experten-schätzungen handelt. Es ist darzustellen, welche Maßnahmen anhand der Parameter gemessen und überwacht werden und wie sie mit der Erreichung der Ziele zusammenhängen.

Bezüglich der Ziele ist anzugeben, ob bei deren Festlegung ökologische Schwellenwerte angewandt wurden und ob diese unternehmensspezifisch sind. Abschließend ist darauf einzugehen, welcher Stufe der Abhil-

femaßnahmenhierarchie das jeweilige Ziel zuzuordnen ist. Die Abhilfemaßnahmenhierarchie umfasst die Stufen „Vermeidung“, „Minimierung“, „Sanierung und Wiederherstellung“ sowie „Ausgleich oder Kompensation“.

## F. ESRS E5 Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft

Dieser Standard soll dem Nutzer der Nachhaltigkeits-erklärung ermöglichen, die wesentlichen positiven und negativen tatsächlichen und potenziellen Auswirkungen des Unternehmens auf die Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft zu verstehen, insbesondere auch den Übergang hin zum Verzicht auf die Gewinnung nicht erneuerbarer Ressourcen und die Anwendung von Verfahren zur Vermeidung des Abfallaufkommens, einschließlich der durch Abfälle verursachten Umweltverschmutzung. Der Begriff „Ressourcennutzung“ bezieht sich insbesondere auf die Nutzung nicht erneuerbarer Ressourcen. Der Begriff „Kreislaufwirtschaft“ wird in ESRS E5 definiert als Wirtschaftssystem, bei dem der Wert von Produkten, Materialien und anderen Ressourcen in der Wirtschaft so lange wie möglich erhalten bleibt und ihre effiziente Nutzung in Produktion und Verbrauch verbessert wird.

### 1. Governance und Organisation

Hier sind ausschließlich die Angaben gemäß ESRS 2 zu machen. Zusätzliche eigene Angabepflichten resultieren aus ESRS E2 nicht.

### 2. Strategie und Geschäftsmodell

Hierzu gibt es keine gesonderten Angabepflichten in ESRS E2.

### 3. Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen

Das Unternehmen hat auf das Verfahren zur Ermittlung wesentlicher Auswirkungen, Risiken und Chancen insbesondere im Hinblick auf Ressourcenabflüsse, Ressourcenzuflüsse und Abfälle einzugehen. Dabei ist gemäß ESRS E5.11 zu informieren,

- ob das Unternehmen seine Vermögenswerte und Geschäftstätigkeiten überprüft hat, um seine tatsächlichen und potenziellen Auswirkungen, Risiken und Chancen im Rahmen seiner eigenen Tätigkeiten und innerhalb seiner vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette zu ermitteln – und wenn ja, welche Methoden, Annahmen und Instrumente der Überprüfung zugrunde gelegt wurden, und

- ob und wie das Unternehmen Konsultationen durchgeführt hat, insbesondere mit den betroffenen Gemeinschaften.

Bei der Bewertung der Wesentlichkeit der Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft ist nicht nur das eigene Unternehmen, sondern auch die vor- und nachgelagerte Wertschöpfungskette einzubeziehen. Als Wertschöpfungskette gilt der gesamte Prozess der Transformation von Rohstoffen oder Grundprodukten durch verschiedene Stufen der Produktion und Dienstleistung bis hin zum Endprodukt, das dem Verbraucher angeboten wird. Hinsichtlich des zeitlichen Aspekts wird nicht nur der Zeitraum bis zur Lieferung betrachtet, sondern bis zum Ende der Lebensdauer der Produkte und Dienstleistungen (häufig verwendete Bezeichnung: Cradle-to-Grave-Betrachtung).

Im Rahmen der Wesentlichkeitsbewertung werden gemäß ESRS E5 AR 1 vier Phasen unterschieden, was auch als LEAP-Ansatz bezeichnet wird:

1. Phase 1 – „**L**ocate“: Feststellung des Ortes, an dem sich im eigenen Betrieb und innerhalb der vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette die Schnittstelle zur Natur befindet
2. Phase 2 – „**E**valuate“: Bewertung der Abhängigkeiten und Auswirkungen
3. Phase 3 – „**A**ssess“: Bewertung der wesentlichen Risiken und Chancen
4. Phase 4 – „**P**repare“: Erstellung und Übermittlung der Ergebnisse der Wesentlichkeitsbewertung

Das Unternehmen muss gemäß ESRS E5.15 zusammenfassend darlegen, ob und inwiefern seine Unternehmensstrategie auf Folgendes ausgerichtet ist (soweit wesentlich):

- Abkehr von der Nutzung von Primärstoffen, einschließlich einer relativen Zunahme der Nutzung sekundärer, also recycelter Ressourcen
- nachhaltige Beschaffung und Nutzung erneuerbarer Ressourcen

Die eingeleiteten und geplanten Maßnahmen zur Strategieumsetzung müssen übersichtlich dargestellt, der Gegenstand der Maßnahme erläutert und die zeitliche Dimension angegeben werden. Beispiele für Maßnahmen betreffen z. B.:

Vermeidung von Einwegplastik

- Erläuterung, dass auf Plastikverpackungen zukünftig verzichtet oder deren Nutzung reduziert wird. Hierbei kann auf die konkreten Artikelgruppen oder betreffenden Länder eingegangen werden.

Verbesserung der Abfalltrennung und Reduzierung von Restmüll

- Einführung von Tools oder Apps, womit übrig gebliebene Speisen aus der eigenen Werkskantine an interessierte Mitarbeiter verteilt werden.
- In allen Büroräumen werden verschiedene Behälter zur Mülltrennung platziert.

Bewertung von Lieferanten

- Vorgelagerte Prüfung, ob Lieferanten vorab festgelegte Öko-Kriterien erfüllen. Erst dann werden diese in den Lieferantenstamm aufgenommen.
- Nachgelagerte Beurteilung, ob die besprochenen Maßnahmen eingehalten wurden, und ggf. die Erstellung eines Rankings, in welcher Priorität Lieferanten beauftragt werden.

Maßnahmen am Ende der Lebensdauer

- Gewährung von längeren Herstellergewährleistungszeiträumen.
- Möglichkeiten von Reparatur oder Rücknahme von Altgeräten.

#### 4. Parameter und Ziele

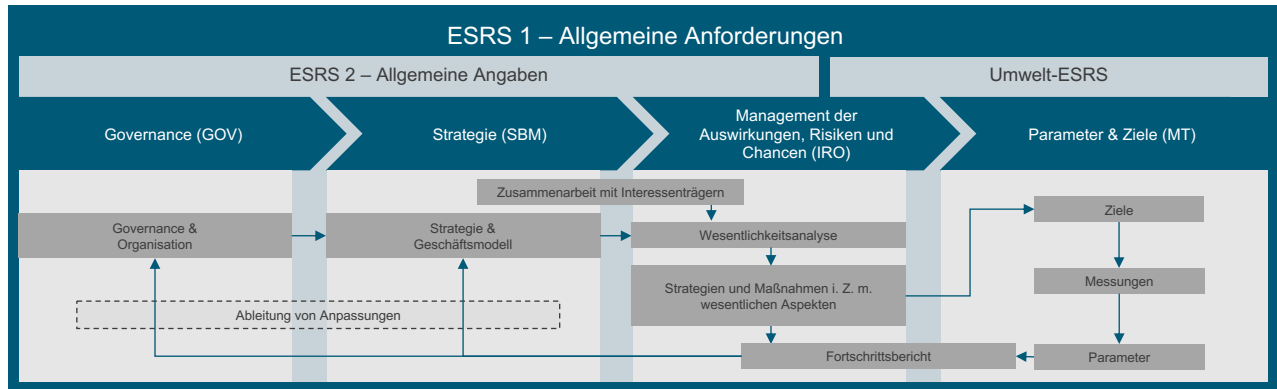
Bei der Angabe von Zielen ist insbesondere auch auf die folgenden Parameter gemäß ESRS E5.2 einzugehen:

- Ressourcenzuflüsse (einschließlich der Kreislauffähigkeit von Materialzuflüssen, unter Berücksichtigung der Optimierung der Ressourcennutzung, der Intensität von Materialien und Produkten sowie erneuerbarer und nicht erneuerbarer Ressourcen)
- Ressourcenabflüsse im Zusammenhang mit Produkten und Dienstleistungen
- Abfälle (einschließlich der Bewirtschaftung gefährlicher und nicht gefährlicher Abfälle)

Die Formulierung der Ziele sollte zudem messbar, zeitgebunden und ergebnisbezogen sein sowie der Gesamtfortschritt im Laufe der Zeit dargestellt werden, um die Entwicklung nachvollziehen zu können. Hierbei kann ein erhöhter Detaillierungsgrad unterstützen.



## Übersicht Allgemeine Angaben und Umwelt-ESRS



|  | ESRS 2 – Allgemeine Angaben  |   | Umwelt-ESRS  |  |
|--|--|---|--|--|
|  | Governance (GOV)   | Strategie (SBM)   | Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen (IRO)   | Parameter & Ziele (MT)   |
| <b>Allgemeine Angaben aus ESRS 2</b>                     | <p><b>GOV-1</b> – Die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane</p> <p><b>GOV-2</b> – Informationen und Nachhaltigkeitsaspekte, mit denen sich die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane des Unternehmens befassen</p> <p><b>GOV-3</b> – Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistung in Anreizsysteme</p> <p><b>GOV-4</b> – Erklärung zur Sorgfaltspflicht</p> <p><b>GOV-5</b> – Risikomanagement und interne Kontrollen der Nachhaltigkeitsberichterstattung</p> | <p><b>SBM-1</b> – Strategien, Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette</p> <p><b>SBM-2</b> – Interessen und Standpunkte der Interessenträger</p> <p><b>SBM-3</b> – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell</p> | <p><b>IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen</p> <p><b>IRO-2</b> – In ESRS enthaltene, von der Nachhaltigkeitsklärung des Unternehmens abgedeckte Angebotspflichten</p>  |  |
| <b>Mindestangebangepflichten aus ESRS 2</b>              |  |   | <p><b>MDR-P</b> – Strategien zum Umgang mit wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekten</p> <p><b>MDR-A</b> – Maßnahmen und Mittel in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte</p>  | <p><b>MDR-M</b> – Parameter in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte</p> <p><b>MDR-T</b> – Nachverfolgung der Wirksamkeit von Strategien und Maßnahmen durch Zielvorgaben</p>   |
| <b>ESRS E1 Klimawandel</b>                               | <p><b>E1-GOV-3</b> – Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistungen in Anreizsysteme</p>   | <p><b>E1-1</b> – Übergangsplan für den Klimaschutz</p> <p><b>E1-SBM-3</b> – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell</p>   | <p><b>E1-IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen klimabezogenen Auswirkungen, Risiken und Chancen</p> <p><b>E1-2</b> – Strategien i. Z. m. dem Klimaschutz und der Anpassung an den Klimawandel</p> <p><b>E1-3</b> – Maßnahmen und Mittel i. Z. m. den Klimastrategien</p>  | <p><b>E1-4</b> – Ziele i. Z. m. dem Klimaschutz und der Anpassung an den Klimawandel</p> <p><b>E1-5</b> – Energieverbrauch und -mix</p> <p><b>E1-6</b> – THG-Bruttoemissionen der Kategorien Scope 1, 2 und 3 sowie THG-Gesamtemissionen</p> <p><b>E1-7</b> – Abbau von THG und Projekte zur Verringerung von THG, finanziert über CO<sub>2</sub>-Gutschriften</p> <p><b>E1-8</b> – Interne CO<sub>2</sub>-Bepreisung</p> <p><b>E1-9</b> – Erwartete finanzielle Auswirkungen wesentlicher physischer Risiken und Übergangsrisiken sowie potenzielle klimabezogene Chancen</p> |
| <b>ESRS E2 Umweltverschmutzung</b>                       |  |   | <p><b>E2-IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. Umweltverschmutzung</p> <p><b>E2-1</b> – Strategien i. Z. m. Umweltverschmutzung</p> <p><b>E2-2</b> – Maßnahmen und Mittel i. Z. m. Umweltverschmutzung</p>   | <p><b>E2-3</b> – Ziele i. Z. m. Umweltverschmutzung</p> <p><b>E2-4</b> – Luft-, Wasser- und Bodenverschmutzung</p> <p><b>E2-5</b> – Besorgniserregende und besonders besorgniserregende Stoffe</p> <p><b>E2-6</b> – Erwartete finanzielle Auswirkungen durch Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. Umweltverschmutzung</p>  |
| <b>ESRS E3 Wasser- und Meeresressourcen</b>              |  |   | <p><b>E3-IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. Wasser- und Meeresressourcen</p> <p><b>E3-1</b> – Strategien i. Z. m. Wasser- und Meeresressourcen</p> <p><b>E3-2</b> – Maßnahmen und Mittel i. Z. m. Wasser- und Meeresressourcen</p>  | <p><b>E3-3</b> – Ziele i. Z. m. Wasser- und Meeresressourcen</p> <p><b>E3-4</b> – Wasserverbrauch</p> <p><b>E3-5</b> – Erwartete finanzielle Auswirkungen durch Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. Wasser- und Meeresressourcen</p>  |
| <b>ESRS E4 Biologische Vielfalt und Ökosysteme</b>       |  | <p><b>E4-1</b> – Übergangsplan und Berücksichtigung von biologischer Vielfalt und Ökosysteme in Strategie und Geschäftsmodell</p> <p><b>E4-SBM-3</b> – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell</p>            | <p><b>E4-IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. biologischer Vielfalt und Ökosystemen</p> <p><b>E4-2</b> – Strategien i. Z. m. biologischer Vielfalt und Ökosystemen</p> <p><b>E4-3</b> – Maßnahmen und Mittel i. Z. m. biologischer Vielfalt und Ökosystemen</p>             | <p><b>E4-4</b> – Ziele i. Z. m. biologischer Vielfalt und Ökosystemen</p> <p><b>E4-5</b> – Auswirkungsparameter i. Z. m. biologischer Vielfalt und Ökosystemveränderungen</p> <p><b>E4-6</b> – Erwartete finanzielle Auswirkungen durch Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. biologischer Vielfalt und Ökosystemen</p>   |
| <b>ESRS E5 Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft</b> |  |   | <p><b>E5-IRO-1</b> – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft</p> <p><b>E5-1</b> – Strategien i. Z. m. Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft</p> <p><b>E5-2</b> – Maßnahmen und Mittel i. Z. m. Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft</p> | <p><b>E5-3</b> – Ziele i. Z. m. Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft</p> <p><b>E5-4</b> – Ressourcenzufüsse</p> <p><b>E5-5</b> – Ressourcenabflüsse</p> <p><b>E5-6</b> – Erwartete finanzielle Auswirkungen durch Auswirkungen, Risiken und Chancen i. Z. m. Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft</p>  |

## IMPRESSUM

### HERAUSGEBER

HLB Dr. Stückmann und Partner mbB  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

### Team Nachhaltigkeit



#### Anna Margareta Gehrs

Dipl.-Kfm., Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin und Partnerin  
gehrs@stueckmann.de | +49 521 2993176



#### Jörn Linkermann

Dipl.-Kfm., Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner  
linkermann@stueckmann.de | +49 521 2993327



#### Andreas Peters

M.A., Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
peters@stueckmann.de | +49 521 2993185



#### Nicole Sander

Dipl.-Wi.-Math., Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin  
sander@stueckmann.de | +49 521 2993334



#### Meike Wörmann

Dipl.-Wi.-Math., Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin  
woermann@stueckmann.de | +49 521 2993340



#### Sebastian Behrens

B.Sc., Steuerberater  
behrens@stueckmann.de | +49 521 29934177



#### Christian Schnitker

Dipl.-Kfm., Projektleiter Prüfung und Steuern  
schnitker@stueckmann.de | +49 521 2993177



#### Sabrina Dahl

LL.B., Fachmitarbeiterin Prüfung und Steuern  
dahl@stueckmann.de | +49 521 2993311

### KONTAKT & ANFRAGEN

#### HLB Stückmann Bielefeld

Elsa-Brändström-Straße 7  
33602 Bielefeld  
+49 521 299300

#### HLB Stückmann Hamburg

Versmannstraße 2  
20457 Hamburg  
+49 40 822169030

#### HLB Stückmann München

Lindwurmstraße 129  
80337 München  
+49 89 381566980

info@stueckmann.de  
www.stueckmann.de

**Informationen zu unseren  
für Sie durchgeführten und  
geplanten Veranstaltungen  
finden Sie unter:**

[https://www.stueckmann.de/  
aktuelles/veranstaltungen/](https://www.stueckmann.de/aktuelles/veranstaltungen/)



### ZUKUNFT! GEMEINSAM! GESTALTEN!

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

Redaktionsschluss: 23.2.2024

HLB Stückmann is an independent member of HLB, the global audit, tax and advisory network.