



EUROPEAN SUSTAINABILITY REPORTING STANDARDS (ESRS)

Kurzumfrage des DRSC zum Stand der Wesentlichkeitsanalyse in den DAX40-Unternehmen

Inhaltsverzeichnis

1	Zusammenfassung	1
2	Doppelte Wesentlichkeitsanalyse nach ESRS	2
3	Kurzumfrage des DRSC	3
3.1	Design und Umfang der Umfrage sowie Rücklauf	3
3.2	Ergebnisse der Umfrage	4
3.2.1	Themenspezifische ESRS zur Identifikation von Nachhaltigkeitsthemen	4
3.2.2	Anzahl der Nachhaltigkeitsthemen gemäß ESRS 1 AR 16.....	6
3.2.3	Anzahl der unternehmensspezifischen Themen nach ESRS 1 Tz. 11..	9
3.2.4	Prozessprüfung der Wesentlichkeitsanalyse.....	10
3.2.5	Sonstige Anmerkungen der Unternehmen.....	12

1 Zusammenfassung

- 1 Im Juni/Juli 2024 hat das DRSC eine Kurz-Befragung zum Stand der Wesentlichkeitsanalyse in den DAX-40-Unternehmen durchgeführt. 34 Unternehmen haben an der Befragung teilgenommen. Die Rücklaufquote betrug 85% (34 Unternehmen).
- 2 Alle teilnehmenden Unternehmen adressieren im Rahmen ihrer **Nachhaltigkeitsberichterstattung** den **ESRS E1 (Klimawandel)** und **ESRS S1 (Eigene Belegschaft)** und fast alle (33) den **ESRS G1 (Unternehmenspolitik)**.
- 3 **Unternehmen, die acht oder mehr themenspezifische ESRS** als wesentlich **identifizieren**, adressieren neben ESRS E1, S1 und G1 zudem immer auch **ESRS E2 (Umweltverschmutzung)**, **ESRS E5 (Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft)** und **ESRS S2 (Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette)**.
- 4 **31 Unternehmen** identifizieren **zwischen 12 und 86 wesentliche Nachhaltigkeitsthemen** auf Basis von ESRS 1 AR 16. Die **große Streuung** der Themenanzahl lässt sich **nur zu einem Teil** durch die **unterschiedliche Anzahl** der als wesentlich identifizierten **themenspezifischen ESRS** erklären.
- 5 Im Hinblick auf darüberhinausgehende **unternehmensspezifische Themen planen 32% der teilnehmenden Unternehmen kein, 50% ein bis zwei, und 15% der Unternehmen drei bis sieben unternehmensspezifische Themen** zu berichten. Überwiegend bewegt sich die Anzahl der voraussichtlichen unternehmensspezifischen Themen bei den teilnehmenden **Unternehmen im niedrigen einstelligen Bereich**. Ein Unternehmen geht von 19 unternehmensspezifischen Themen aus.
- 6 **41% der teilnehmenden Unternehmen (14)** haben bereits eine vorläufige **Einschätzung** ihrer **Wirtschaftsprüfer/innen** dahingehend erhalten, dass die gewählte prozessuale Vorgehensweise bei der **Wesentlichkeitsanalyse im Einklang** mit den

Anforderungen der **ESRS** steht. **44% der teilnehmenden Unternehmen (15)** befanden sich im Zeitpunkt der Umfrage in **intensiven Diskussionen mit ihren Wirtschaftsprüfern/innen** über die gewählte prozessuale Vorgehensweise bei der Wesentlichkeitsanalyse.

2 Doppelte Wesentlichkeitsanalyse nach ESRS

- 7 Mit der Corporate Sustainability Reporting Directive vom 14. Dezember 2022 (CSRD)¹ zur Änderung der Bilanzrichtlinie (Richtlinie 2013/34/EU) und mit der Veröffentlichung der Europäischen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung (European Sustainability Reporting Standards, ESRS)² am 22. Dezember 2023 im Amtsblatt der Europäischen Union ist für die europäische Nachhaltigkeitsberichterstattung das Konzept der doppelten Wesentlichkeit eingeführt worden. Dieses Konzept ist zukünftig relevant für den Inhalt des Nachhaltigkeitsberichts, insbesondere für die Identifikation der Nachhaltigkeitsthemen, über die berichtet wird. Große Unternehmen von öffentlichem Interesse, die im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Mitarbeiter beschäftigen, werden bereits für das Geschäftsjahr 2024 einen Nachhaltigkeitsbericht bzw. Konzernnachhaltigkeitsbericht im Einklang mit der CSRD bzw. den ESRS aufstellen und somit das Konzept der doppelten Wesentlichkeit anwenden müssen.
- 8 Ausgehend von der Definition der Anspruchsgruppen des Unternehmens wird in ESRS 1 der Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit definiert (ESRS 1-25 ff.). Demnach müssen Unternehmen über alle Nachhaltigkeitsthemen berichten, die mit wesentlichen Auswirkungen ihrer Geschäftstätigkeit auf Mensch oder Umwelt (*impact materiality*) oder mit wesentlichen finanziellen Auswirkungen (*financial materiality*) auf das Unternehmen bzw. seine aktuelle oder zukünftige Vermögens-, Finanz- und Ertragslage einhergehen.
- 9 Die ESRS schreiben keinen bestimmten Prozess zur Durchführung der Wesentlichkeitsanalyse vor. In der unverbindlichen Implementation Guidance „EFRAG IG 1: Materiality Assessment“³ wird durch EFRAG jedoch exemplarisch erläutert, wie ein solcher – der eigentlichen Berichterstattung vorgelagerter – Prozess aussehen kann. EFRAG beschreibt hierzu die folgenden drei Schritte:
 - a. Verstehen des Kontexts,
 - b. Identifikation der tatsächlichen und potenziellen Auswirkungen, Risiken und Chancen bezogen auf Nachhaltigkeitsthemen, und
 - c. Bewertung und Bestimmung der (und somit Eingrenzung der in Schritt b identifizierten Auswirkungen, Risiken und Chancen auf die) wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen bezogen auf Nachhaltigkeitsthemen.

¹ Vgl. Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14.12.2022 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. EU L 322/15 vom 16.12.2022.

² Vgl. Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772 der Kommission vom 31. Juli 2023 zur Ergänzung der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates durch Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, Abl. EU L 2023/2772 vom 22.12.2023.

³ EFRAG hat am 31. Mai 2024 drei Implementation Guidances veröffentlicht, die jedoch keine rechtlich verbindlichen Vorgaben darstellen. EFRAG IG 1: Materiality Assessment ist eine dieser Implementation Guidances.

Darüber hinaus enthält ESRS 1 AR 16⁴ eine Übersicht der Nachhaltigkeitsthemen (mit den weiteren Gliederungsebenen „Unterthemen“ und „Unter-Unterthemen“), welche durch die themenspezifischen ESRS abgedeckt sind. Diese Liste soll bei der Identifikation der wesentlichen Themen unterstützen und dient daher als ein Startpunkt, welcher jedoch nicht als Checkliste zu verstehen ist.

Um einen Anhaltspunkt über den Stand der Wesentlichkeitsanalyse von Unternehmen zu gewinnen, welche erstmals für das Jahr 2024 einen Nachhaltigkeitsbericht aufstellen müssen, hat die DRSC-Geschäftsstelle die DAX 40-Unternehmen befragt. Mit dieser Kurzumfrage wird untersucht, über wie viele wesentliche Nachhaltigkeitsthemen die DAX 40-Unternehmen auf Basis welcher ESRS-Vorgaben voraussichtlich berichten werden. Gleichzeitig soll die Umfrage einen Vergleichsmaßstab für diese Unternehmen bei der Wesentlichkeitsanalyse bieten.

3 Kurzumfrage des DRSC

3.1 Design und Umfang der Umfrage sowie Rücklauf

- 10 Das DRSC hat unter den am 20. Juni 2024 im DAX 40 notierten Unternehmen eine online-Umfrage durchgeführt. Zweck der Umfrage ist es, einen Einblick in den Umsetzungsstand der Wesentlichkeitsanalyse nach den ESRS in diesen Unternehmen zu erhalten.
- 11 Für die Untersuchung wurden die folgenden vier Fragen erhoben:
 - (1) Auf Basis welcher themenspezifischer ESRS wird Ihr Unternehmen im Rahmen der ESRS-Berichterstattung Nachhaltigkeitsthemen für das Geschäftsjahr 2024 adressieren?
 - (2) Wie viele Themen im Sinne des ESRS 1 AR 16 wird Ihr Unternehmen voraussichtlich in der ESRS-Berichterstattung für das Geschäftsjahr 2024 adressieren (abstrahiert von unternehmensspezifischen Themen)?
 - (3) Wie viele unternehmensspezifische Themen⁵ (keine Metriken) wird Ihr Unternehmen voraussichtlich in der ESRS-Berichterstattung für das Geschäftsjahr 2024 adressieren?
 - (4) Welche Schritte zur Prozessprüfung der Wesentlichkeitsanalyse hat Ihr Unternehmen für das Geschäftsjahr 2024 bereits durchlaufen?
- 12 Die Ergebnisse dieser Umfrage basieren auf den bis zum 3. Juli 2024 eingegangenen 34 Rückmeldungen (Rücklaufquote 85%). Die Rückmeldungen können von den finalen Angaben im Nachhaltigkeitsbericht für das Geschäftsjahr 2024 abweichen und sind daher noch vorläufig. Mehr als die Hälfte der Unternehmen haben die Wesentlichkeitsanalyse noch nicht abgeschlossen und/oder befinden sich mitten im Prozess der Prüfung der Wesentlichkeitsanalyse, sodass Änderungen gegenüber den gegebenen Antworten weiterhin denkbar sind.
- 13 Zum Zeitpunkt der Umfrage stand den Unternehmen der delegierte Rechtsakt zum Set 1 der ESRS (Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772) zur Verfügung, der durch die

⁴ ESRS 1 AR 16 enthält eine Liste von 92 Nachhaltigkeitsthemen. Diese Zahl ergibt sich aus der Summe der aufgelisteten Unter-Unterthemen ("Sub-sub-topics") und derjenigen Unterthemen ("Sub-topics"), die nicht weiter in Unter-Unterthemen unterteilt sind.

⁵ Neben den in ESRS 1 AR 16 definierten Nachhaltigkeitsthemen muss das Unternehmen zusätzliche unternehmensspezifische Angaben vorlegen, wenn der wesentliche Nachhaltigkeitsaspekt nicht von einem ESRS oder durch eine ausreichende Granularität abgedeckt ist. Vgl. ESRS 1 Tz. 11, 30 (b).

Berichtigung C/2024/2471 geändert wurde. Darüber hinaus standen den Unternehmen die von EFRAG am 31. Mai 2024 veröffentlichten „Implementation Guidances“ (insbesondere EFRAG IG 1: Materiality Assessment) zur Verfügung, die jedoch keine rechtlich verbindlichen Vorgaben darstellen.

3.2 Ergebnisse der Umfrage

3.2.1 Themenspezifische ESRS zur Identifikation von Nachhaltigkeitsthemen

- 14 Gefragt nach den insgesamt zehn themenspezifischen ESRS, auf Basis derer die antwortenden Unternehmen im Rahmen der ESRS-Berichterstattung Nachhaltigkeitsthemen für das Geschäftsjahr 2024 adressieren werden, geben alle 34 Unternehmen an, ESRS E1 und ESRS S1 anzuwenden zu wollen. ESRS G1 planen fast alle der teilnehmenden Unternehmen zu adressieren (33 Nennungen). Bei den restlichen themenspezifischen ESRS ergibt sich ein weniger eindeutiges Bild. Bezogen auf die weiteren ESRS zum Themenkomplex Umwelt geben 20 Unternehmen an, ESRS E2 zu beachten, 16 Unternehmen ESRS E3, 18 Unternehmen ESRS E4 und 26 Unternehmen ESRS E5. Bei den weiteren ESRS zum Themenkomplex Soziales geben 25 Unternehmen an, ESRS S2 zu adressieren, 15 Unternehmen ESRS S3 und 23 Unternehmen ESRS S4.

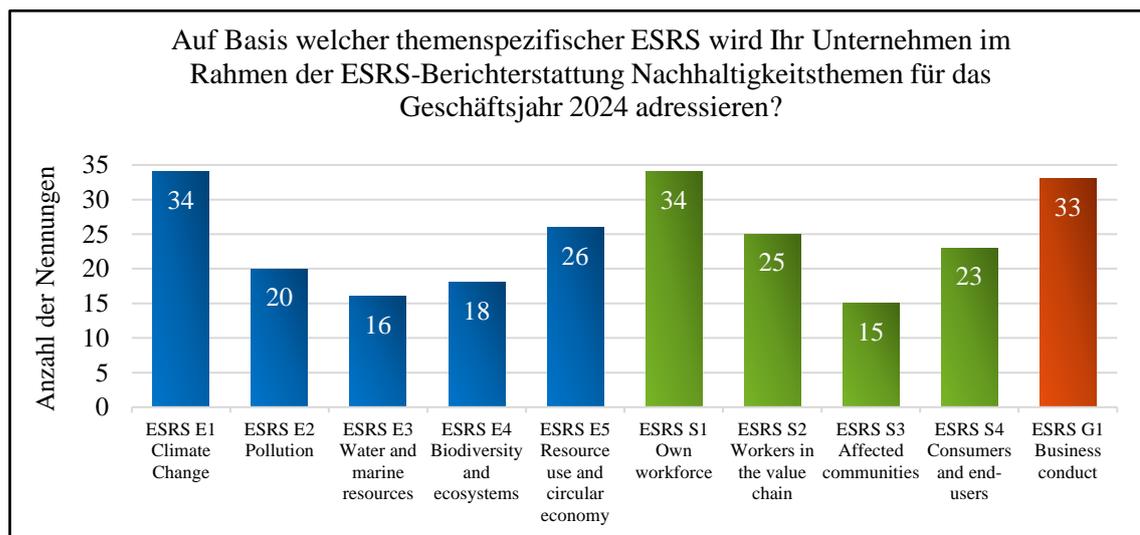


Abb. 1: Anzahl der Nennungen themenspezifischer ESRS als Basis für die Nachhaltigkeitsberichterstattung (n=34; Nennungen=244)

- 15 Anhand dieser Ergebnisse lässt sich für die Wesentlichkeitsanalyse der teilnehmenden Unternehmen zunächst ein branchen- und geschäftsmodellübergreifender Einfluss der Themen Klimawandel (ESRS E1), eigene Belegschaft (ESRS S1) und Unternehmenspolitik (ESRS G1) identifizieren. Die anderen themenspezifischen ESRS könnten hingegen stärker von branchen- und geschäftsmodell-spezifischen Einflüssen geprägt sein und werden nur von einem Teil der teilnehmenden Unternehmen als einschlägig identifiziert.
- 16 Alle teilnehmenden Unternehmen planen, im Rahmen ihrer Nachhaltigkeitsberichterstattung mehrere themenspezifische ESRS zu adressieren. Abbildung 2 stellt die Häufigkeitsverteilung der genannten themenspezifischen ESRS pro Unternehmen dar. Von den zehn themenspezifischen ESRS adressieren die teilnehmenden Unternehmen zwischen drei (Minimum) und zehn (Maximum) im Rahmen ihrer Nachhaltigkeitsberichterstattung. Im

Durchschnitt benennen die teilnehmenden Unternehmen 7,2 themenspezifische ESRS (Median=7).

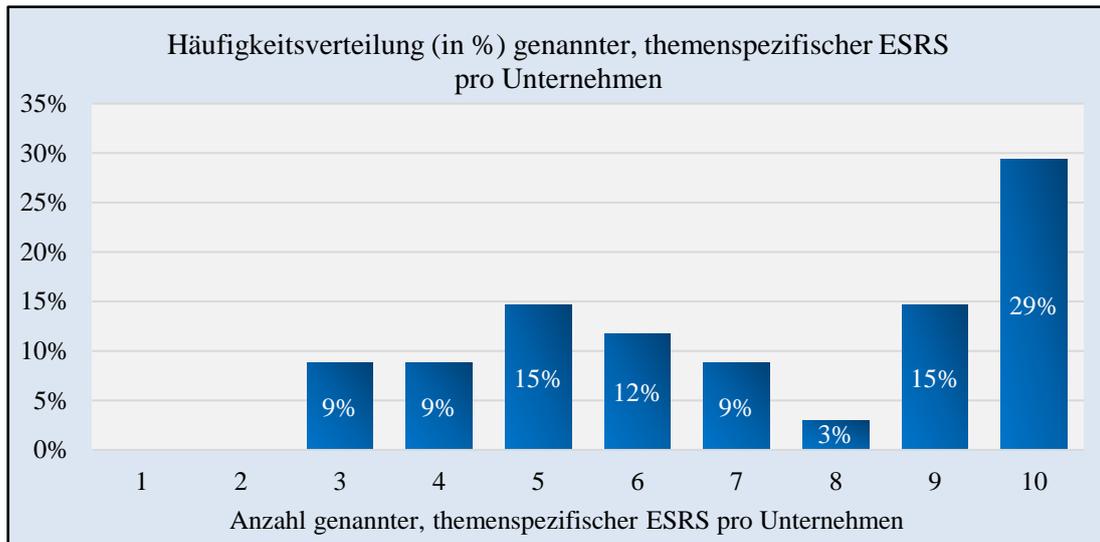


Abb. 2: Häufigkeitsverteilung (in %) genannter, themenspezifischer ESRS pro Unternehmen (n=34)

- 17 Im Detail geben 29% (10) der teilnehmenden Unternehmen an, Nachhaltigkeitsthemen auf Basis aller 10 themenspezifischer ESRS im Rahmen ihrer Nachhaltigkeitsberichterstattung adressieren zu wollen. Jeweils 15% (5) der teilnehmenden Unternehmen werden voraussichtlich auf Basis von 9 oder 5 themenspezifischen ESRS, 12% (4) auf Basis von 6 themenspezifischen ESRS berichten. Jeweils 9% (3) der teilnehmenden Unternehmen werden auf Basis von 3, 4 oder 7 themenspezifischen ESRS berichten, und 3% (1) der teilnehmenden Unternehmen werden auf Basis von 8 themenspezifischen ESRS berichten. Das bedeutet, dass fast die Hälfte der teilnehmenden Unternehmen (16 Unternehmen, 47%)⁶ acht oder mehr themenspezifische ESRS im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung beachten werden, während die andere Hälfte (18 Unternehmen, 53%) drei bis sieben themenspezifische ESRS adressieren wollen.
- 18 Unterteilt man die teilnehmenden Unternehmen in diejenigen, die acht oder mehr themenspezifische ESRS adressieren (=47%), und jene, die sieben oder weniger ESRS adressieren (=53%), ergeben sich weitere Erkenntnisse darüber, welche themenspezifischen ESRS für welchen Teil der teilnehmenden Unternehmen im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung einschlägig sind. Unternehmen, die acht oder mehr themenspezifische ESRS berichten, beachten fast alle ESRS, jedoch immer ESRS E1, E2, E5, S1, S2 und G1. Hingegen berichten Unternehmen, die sieben oder weniger themenspezifische ESRS nennen, immer über ESRS E1 und S1, und fast alle über ESRS G1. Die restlichen themenspezifischen ESRS werden in dieser Gruppe von Unternehmen seltener adressiert. Allerdings gibt es keinen ESRS, der von keinem Unternehmen in dieser Gruppe beachtet wird.

⁶ Die 16 Unternehmen ergeben sich aus den 10 Unternehmen (29%), die alle zehn themenspezifischen ESRS adressieren, den 5 Unternehmen (15%), die neun themenspezifischen ESRS adressieren und dem einen Unternehmen (3%), das acht themenspezifischen ESRS adressiert.

3.2.2 Anzahl der Nachhaltigkeitsthemen gemäß ESRS 1 AR 16

- 19 ESRS 1 AR 16 enthält eine Liste von 92 Nachhaltigkeitsthemen. Wird ein bestimmter Nachhaltigkeitsaspekt aus dieser Liste im Rahmen der Wesentlichkeitsanalyse als wesentlich bewertet, so hat das Unternehmen gemäß der entsprechenden Offenlegungspflichten des themenspezifischen ESRS darüber zu berichten.
- 20 Von den 34 teilnehmenden Unternehmen nennen 31 Unternehmen die Anzahl der wesentlichen Nachhaltigkeitsthemen, die sie auf Basis der 92 Nachhaltigkeitsthemen in ESRS 1 AR 16 identifizieren. Drei Unternehmen können keine entsprechende Anzahl angeben, weil ihre Wesentlichkeitsanalyse zwar zunächst auf Basis von ESRS 1 AR 16 durchgeführt wird, wesentliche Aspekte dann aber auf einem anderen Aggregationsniveau zu wesentlichen Themenfeldern zusammengefasst werden. Dadurch können diese Unternehmen keine vergleichbare Anzahl zu den in ESRS 1 AR 19 definierten 92 Nachhaltigkeitsthemen angeben. In der Analyse verbleiben somit 31 Unternehmen.
- 21 Diese 31 Unternehmen identifizieren zwischen 12 und 86 wesentliche Nachhaltigkeitsthemen auf Basis von ESRS 1 AR 16 (siehe Abbildung 3). Im Durchschnitt adressieren diese Unternehmen 42,2 Themen (Median=40) im Rahmen ihrer Nachhaltigkeitsberichterstattung. Es zeigt sich darüber hinaus, dass 75% (25%) der teilnehmenden Unternehmen mehr als 28,5 (58) Nachhaltigkeitsthemen im Rahmen ihrer Nachhaltigkeitsberichterstattung adressieren.
- 22 Abbildung 3 verdeutlicht eine sehr große Streuung von als wesentlich identifizierten Nachhaltigkeitsthemen auf Basis von ESRS 1 AR 16. Die Analyse der freiwillig abgegebenen zusätzlichen Kommentare (von 11 Unternehmen) zu dieser Frage kann diese große Streuung allerdings nur zum Teil erklären. Fünf Unternehmen geben in den Kommentaren an, dass ihre Wesentlichkeitsanalyse noch nicht final abgeschlossen ist, unter anderem weil noch die Abstimmung mit den Wirtschaftsprüfern/innen aussteht. Es ist nicht ausgeschlossen, dass im Rahmen dieser finalen Abstimmung noch weitere wesentliche Nachhaltigkeitsthemen identifiziert werden; fraglich ist allerdings der Umfang dieser weiteren Themen.
- 23 Drei Unternehmen erläutern den bereits oben genannten Grund, weshalb sie keine Zahlenangabe zu den als wesentlich identifizierten Themen auf Basis von ESRS 1 AR 16 gemacht haben. Zwei Unternehmen nehmen Bezug darauf, dass die Anzahl der identifizierten wesentlichen Nachhaltigkeitsthemen auf Basis von ESRS 1 AR 16 nicht aussagekräftig ist, da die Verknüpfung der Themen, Unterthemen und Unter-Unterthemen zu den Angabepflichten nicht einheitlich ist. Daraus lässt sich schlussfolgern, dass die Identifikation einer geringen Anzahl an wesentlichen Nachhaltigkeitsthemen nicht zwangsläufig zu einer ebenfalls niedrigen Anzahl an offenlegungspflichtigen Informationen führen muss.

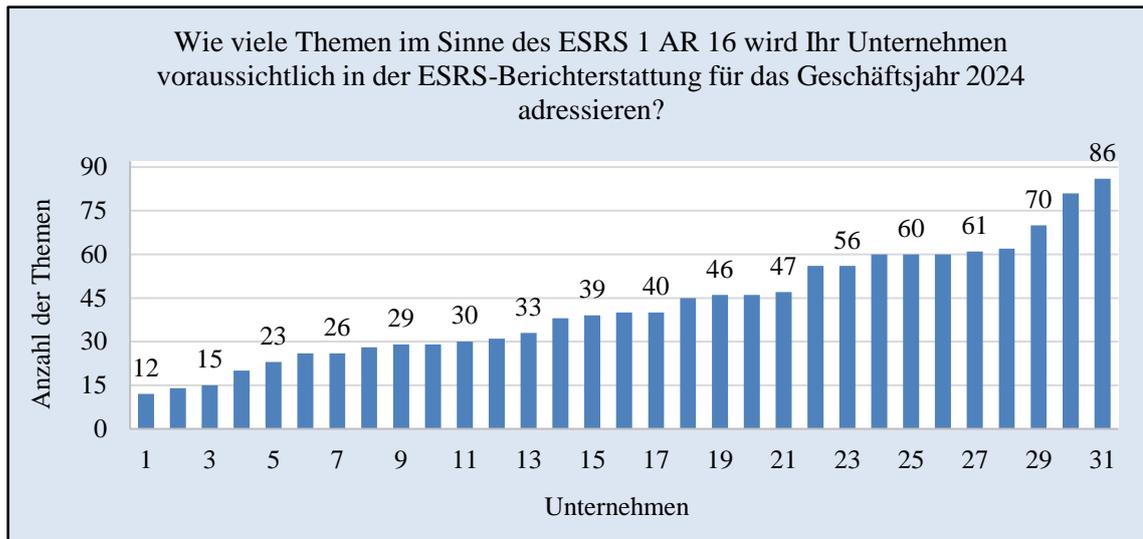


Abb. 3: Anzahl zu berichtender Themen auf Basis von ESRS 1 AR 16 pro Unternehmen (n=31)

„Kategorisierung freiwillig abgegebener, erläuternder Kommentare“

(11 Unternehmen)

- Wesentlichkeitsanalyse noch nicht final abgeschlossen (u.a. noch mit Wirtschaftsprüfer/in abzustimmen) (5)
- Keine Angabe von Unter-Unterthemen vorgenommen, da Wesentlichkeitsanalyse auf anderer Aggregationsstufe durchgeführt wurde (3) → in Abbildung daher nicht enthalten
- Abfrage nach der Anzahl der wesentlichen Themen nicht aussagekräftig, da die Verknüpfung der Themen, Unterthemen und Unter-Unterthemen zu den Offenlegungspflichten nicht einheitlich ist. (2)
- Wesentlichkeit der Themen betrifft häufig nur einen Teil der Wertschöpfungskette (1)

- 24 Für eine weitergehende Analyse der Anzahl an Nachhaltigkeitsthemen stützt sich diese Untersuchung auf die bereits im vorhergehenden Abschnitt 3.2.1 (RN 18) beschriebenen Unterschiede in der Verteilung der wesentlichen themenspezifischen ESRS pro Unternehmen. Es ist zu vermuten, dass ein positiver Zusammenhang zwischen den als wesentlich identifizierten themenspezifischen ESRS und der Anzahl identifizierter Nachhaltigkeitsthemen besteht. Je mehr themenspezifische ESRS ein Unternehmen als wesentlich einstuft, desto mehr potenzielle Nachhaltigkeitsthemen können für die Nachhaltigkeitsberichterstattung identifiziert werden.
- 25 Abbildung 4 stellt diesen vermuteten Zusammenhang zunächst grafisch dar, indem die in Abbildung 3 gezeigte Verteilung der Anzahl an Nachhaltigkeitsthemen auf Basis von ESRS 1 AR 16 in zwei Gruppen unterteilt wird: Unternehmen, die mindestens 8 themenspezifische ESRS nennen (Gruppe 1; n=15), und Unternehmen, die maximal 7 themenspezifische ESRS nennen (Gruppe 2; n=16).

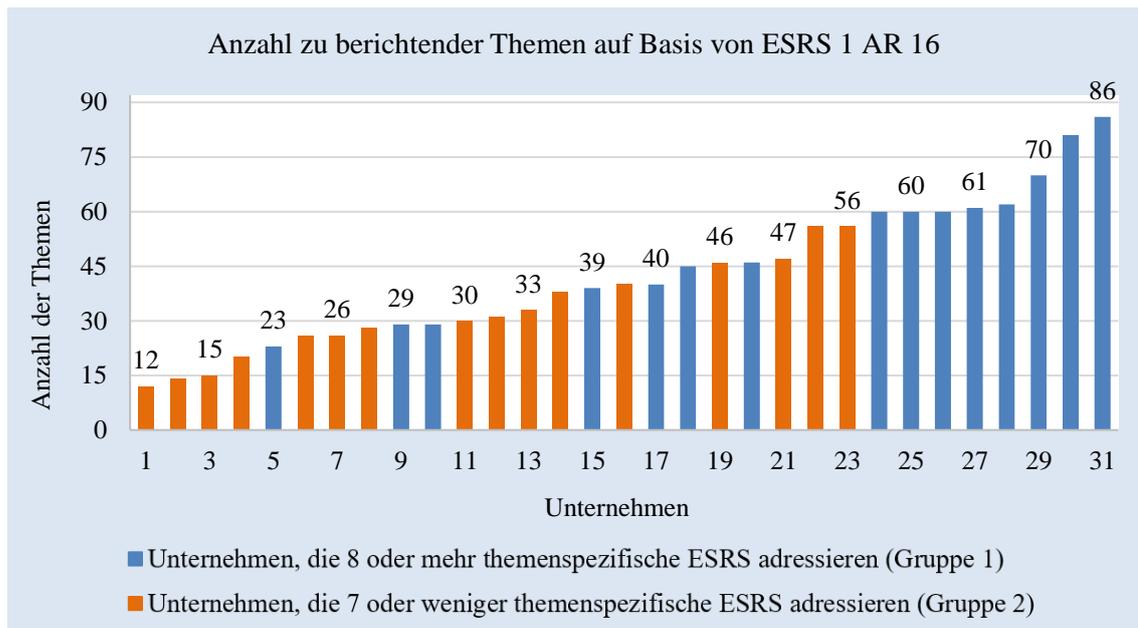


Abb. 4: Anzahl zu berichtender Themen im Sinne des ESRS 1 AR 16 pro Unternehmen, unterteilt nach Gruppen (blaue Balken n=15; orangene Balken n=16)

- 26 Betrachtet man zunächst Gruppe 1 (blaue Balken), zeigt sich, dass Unternehmen dieser Gruppe zwischen 23 und 86 Nachhaltigkeitsthemen auf Basis von ESRS 1 AR 16 identifizieren. Im Durchschnitt identifiziert diese Gruppe 52,7 Themen (Median=60). Betrachtet man nun Gruppe 2 (orangene Balken), zeigt sich, dass Unternehmen dieser Gruppe zwischen 12 und 56 Nachhaltigkeitsthemen auf Basis von ESRS 1 AR 16 identifizieren. Im Durchschnitt identifiziert diese Gruppe 32,4 Themen (Median=30,5). Vergleicht man nun diese beiden Gruppen miteinander, zeigt sich, dass Gruppe 1 im Durchschnitt 20,4 Themen mehr berichtet als Gruppe 2.
- 27 Grundsätzlich entspricht dieses Ergebnis der oben genannten Vermutung. Ein Unternehmen, das mehr themenspezifische ESRS als wesentlich identifiziert hat, wird im Durchschnitt auch mehr Nachhaltigkeitsthemen in die Nachhaltigkeitsberichterstattung aufnehmen. Nichtsdestotrotz ist dieser Zusammenhang nicht so eindeutig wie vermutet und gilt nicht für jedes einzelne Unternehmen der beiden Gruppen. Es gibt z.B. Unternehmen in Gruppe 2, die bis zu 56 Themen berichten, und Unternehmen in Gruppe 1, die deutlich weniger als 56 Themen berichten. Obwohl alle Unternehmen in Gruppe 1 mehr themenspezifische ESRS als wesentlich identifiziert haben als Unternehmen der Gruppe 2, kann nicht geschlossen werden, dass Unternehmen aus Gruppe 1 in jedem Fall mehr Nachhaltigkeitsthemen berichten als Unternehmen aus Gruppe 2.
- 28 Darüber hinaus ist festzuhalten, dass die Streuung an berichteten Nachhaltigkeitsthemen nach ESRS 1 AR 16 in Gruppe 1 ($86 - 23 = 63$) größer ist als die Streuung in Gruppe 2 ($56 - 12 = 44$). Dies ist überraschend, weil Unternehmen der Gruppe 1 untereinander homogener sein sollten als Unternehmen der Gruppe 2. In Gruppe 1 sind Unternehmen zusammengefasst, die nur drei unterschiedliche Anzahlen (8, 9, 10) an themenspezifischen ESRS identifiziert haben, wobei auch nur ein Unternehmen davon acht themenspezifische ESRS identifiziert hat, während in Gruppe 2 Unternehmen zusammengefasst sind, die fünf unterschiedliche Anzahlen (3, 4, 5, 6 oder 7) an themenspezifischen ESRS identifiziert haben. Die größere Streuung an wesentlichen Nachhaltigkeitsthemen in Gruppe 1 könnte einerseits dafürsprechen, dass branchen- und geschäftsmodell-spezifische Einflüsse bei Unternehmen, die mehr themenspezifische ESRS als wesentlich identifizieren, einen größeren Einfluss auf die Anzahl zu berichtender Nachhaltigkeitsthemen

haben. Andererseits kann die große Streuung identifizierter Nachhaltigkeitsthemen in Gruppe 1 aber auch darauf hinweisen, dass der Prozess der Wesentlichkeitsanalyse noch mit hohen Unsicherheiten behaftet ist und diese umso stärker zum Tragen kommen, je mehr themenspezifische ESRS als wesentlich identifiziert werden.

3.2.3 Anzahl der unternehmensspezifischen Themen nach ESRS 1 Tz. 11

- 29 Neben den in ESRS 1 AR 16 definierten Nachhaltigkeitsthemen muss ein Unternehmen zusätzliche unternehmensspezifische Angaben machen, wenn der wesentliche Nachhaltigkeitsaspekt nicht von einem ESRS oder nicht in ausreichender Granularität geregelt ist.⁷
- 30 Von den 34 teilnehmenden Unternehmen geben 11 Unternehmen (32%) an, keine unternehmensspezifischen Nachhaltigkeitsthemen berichten zu wollen, 10 Unternehmen (29%) werden über ein unternehmensspezifisches Thema berichten, 7 Unternehmen (21%) werden über zwei unternehmensspezifische Themen berichten und 2 Unternehmen (6%) werden über drei unternehmensspezifische Themen berichten. Die restlichen 4 Unternehmen planen, jeweils über 4, 5, 7 oder 19 unternehmensspezifische Themen zu berichten. Abbildung 5 veranschaulicht diese Verteilung.

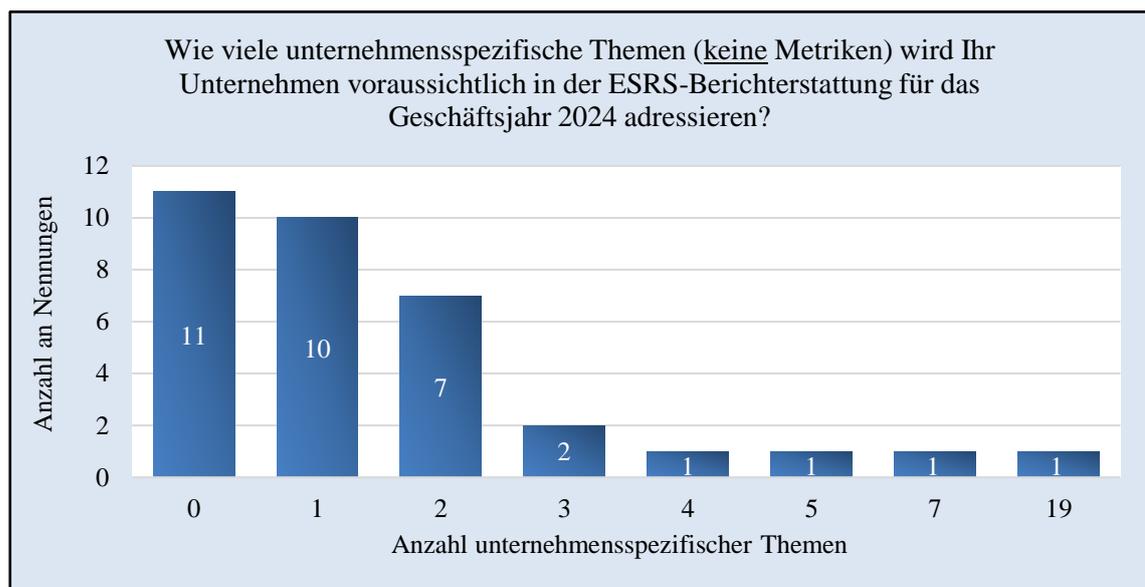


Abb. 5: Anzahl zu berichtender, unternehmensspezifischer Themen gemäß ESRS 1 Tz. 11 (n=34)

„Kategorisierung freiwillig abgegebener, erläuternder Kommentare“
(16 Unternehmen)

- Begründung für Aufnahme unternehmensspezifischer Themen (z.B. Nachhaltigkeitsaspekt wird von keinen ESRS abgedeckt oder Granularität des Standards nicht ausreichend) (7)
- Nennung der unternehmensspezifischen Themen (z.B. Cybersecurity und Abfall) (4)
- Unsicherheit hinsichtlich der Anzahl unternehmensspezifischer Themen (z.B., weil Abstimmung mit Wirtschaftsprüfern/innen noch aussteht) (5)

⁷ Vgl. ESRS 1 Tz. 11, 30 (b).

- 31 Der größte Teil der teilnehmenden Unternehmen (61%) plant, kein oder nur ein unternehmensspezifisches Thema zu berichten. Der Median liegt bei einem unternehmensspezifischen Thema. Insgesamt bewegen sich die Angaben im niedrigen einstelligen Bereich, mit Ausnahme eines Unternehmens, das 19 unternehmensspezifische Themen zu berichten plant.
- 32 Von den 16 Unternehmen, die freiwillig einen Kommentar zu dieser Frage abgegeben haben, begründen sieben Unternehmen, weshalb ihr Unternehmen zu dem Schluss gekommen ist, ein unternehmensspezifisches Thema berichten zu müssen. Die Begründungen spiegeln im Wesentlichen die Vorgaben in ESRS 1 Tz. 11, 30 (b) wider. Ein unternehmensspezifisches Thema muss berichtet werden, wenn ein Nachhaltigkeitsaspekt von keinem ESRS abgedeckt wird oder die Granularität des Standards nicht ausreichend ist. Vier Unternehmen nennen die unternehmensspezifischen Themen (z.B. Cybersecurity, Abfall und Corporate Citizenship), die sie in die Nachhaltigkeitsberichterstattung aufnehmen werden. Fünf Unternehmen geben an, dass es noch Unsicherheit hinsichtlich der Anzahl unternehmensspezifischer Themen gibt (z.B., weil die Abstimmung mit Wirtschaftsprüfern/innen noch aussteht).

3.2.4 Prozessprüfung der Wesentlichkeitsanalyse

- 33 Die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)⁸ sieht eine Pflicht zur externen Prüfung der Nachhaltigkeitsinformationen durch den Abschlussprüfer, einen anderen Wirtschaftsprüfer oder einen unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen vor. Die Prüfer/innen müssen laut Artikel 34 Abs. 1 Buchst. aa) der Richtlinie (EU) 2022/2464 den vom Unternehmen durchgeführten Prozess zur Ermittlung der berichteten Informationen beurteilen. Nach dem Referentenentwurf⁹ dürfen nur Wirtschaftsprüfer/Wirtschaftsprüferinnen die Nachhaltigkeitsinformationen prüfen.
- 34 Drei Schritte zur Prozessprüfung der Wesentlichkeitsanalyse, die ein Unternehmen vor Ende des Geschäftsjahres bereits durchlaufen haben kann, standen den teilnehmenden DAX40-Unternehmen in der Kurzumfrage zur Auswahl:

Schritt 1: Wir haben **unseren Wirtschaftsprüfern/Wirtschaftsprüferinnen** die von uns gewählte prozessuale Vorgehensweise bei der Wesentlichkeitsanalyse **vorgelegt**.

Schritt 2: Wir befinden/befanden uns **in intensiven Diskussionen mit unseren Wirtschaftsprüfern/Wirtschaftsprüferinnen** über die von uns gewählte prozessuale Vorgehensweise bei der Wesentlichkeitsanalyse.

Schritt 3: Unsere **Wirtschaftsprüfer/Wirtschaftsprüferinnen** sind zu der vorläufigen **Einschätzung** gelangt, dass die von uns gewählte prozessuale Vorgehensweise bei der Wesentlichkeitsanalyse **im Einklang mit den Anforderungen der ESRS** steht.

Sonstiges (bitte angeben)

⁸ Vgl. Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14.12.2022 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. EU L 322/15 vom 16.12.2022.

⁹ Vgl. 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.

35 In Abbildung 6 ist der Stand zur Prozessprüfung der Wesentlichkeitsanalyse der teilnehmenden 34 DAX40-Unternehmen wiedergegeben. 14 der teilnehmenden Unternehmen (41%) haben bereits eine vorläufige Einschätzung der Wirtschaftsprüfer/innen erhalten, dass die gewählte prozessuale Vorgehensweise bei der Wesentlichkeitsanalyse im Einklang mit den Anforderungen der ESRS steht. 15 der teilnehmenden Unternehmen (44%) befinden/befanden sich in intensiven Diskussionen mit ihren Wirtschaftsprüfern/innen über die gewählte prozessuale Vorgehensweise bei der Wesentlichkeitsanalyse. Vier der teilnehmenden Unternehmen (12%) haben ihren Wirtschaftsprüfern/innen die gewählte prozessuale Vorgehensweise bei der Wesentlichkeitsanalyse vorgelegt und ein Unternehmen (3%) hat den Wirtschaftsprüfern/innen zum Zeitpunkt der Befragung noch keine Unterlagen vorgelegt.

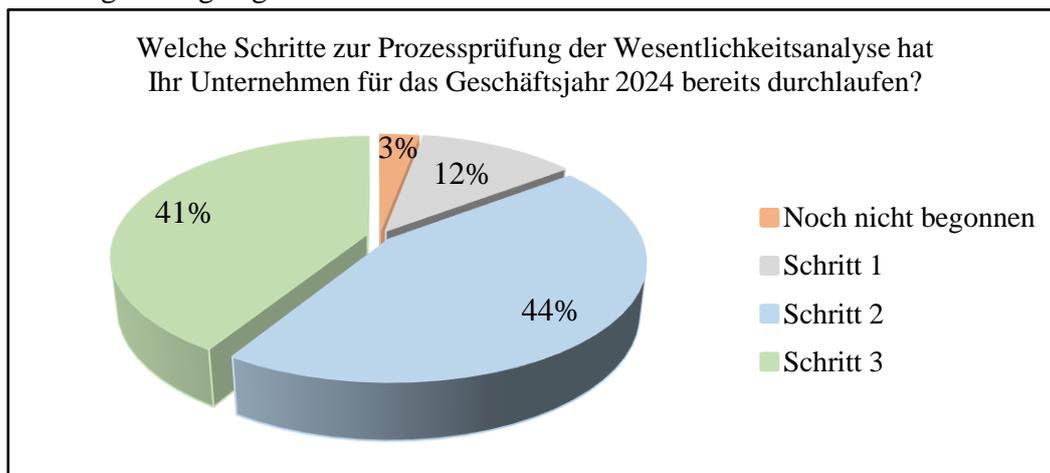


Abb. 6: Stand der Prozessprüfung der Wesentlichkeitsanalyse durch die Wirtschaftsprüfer/Wirtschaftsprüferinnen (n=34)

„Sonstiges (bitte angeben)“
(5 Unternehmen)

- Prüfung erfolgte schon im Jahr 2023, im Jahr 2024 nur Update erforderlich (3)
- Beginn der Prüfungsschritte zur Prozessprüfung stehen unmittelbar bevor (1)
- Wahrnehmung vieler Diskussionen mit Wirtschaftsprüfern/Wirtschaftsprüferinnen und deren Interesse an einer (meist) strengen Auslegung der Vorschriften, was in vielen Themen und einem eher hohen Umfang für die Nachhaltigkeitsberichterstattung resultiert (1)

36 Fünf der teilnehmenden Unternehmen haben weitere Angaben zu dieser Frage gemacht. Drei Unternehmen stellten klar, dass eine Prüfung der Wesentlichkeitsanalyse bereits im vergangenen Geschäftsjahr 2023 stattgefunden hat und für 2024 nur noch ein „Update“ erforderlich ist. Ein Unternehmen, das zum Zeitpunkt der Befragung den Wirtschaftsprüfern/innen noch keine Unterlagen vorgelegt hatte, gab an, die Wirtschaftsprüfer/innen im Juli 2024 in den gewählten Prozess zur Wesentlichkeitsanalyse einzuführen. Ein Unternehmen geht davon aus, dass die Prüfungstätigkeit zu mehr Nachhaltigkeitsthemen und einem höheren Berichtsumfang führt.

3.2.5 Sonstige Anmerkungen der Unternehmen

- 37 Acht Unternehmen greifen nochmals verschiedene Aspekte auf. Drei Unternehmen weisen auf die potenziellen Herausforderungen und Unsicherheiten bei der Wesentlichkeitsanalyse hin und betonen die vorläufige Natur der gegebenen Antwort.
- 38 Ein Unternehmen stellt fest, dass allein die Abfrage der zu berichtenden Nachhaltigkeitsthemen nicht ausreicht, um den Berichtsumfang abzuschätzen. Dies liegt daran, dass das Management dieser Aspekte möglicherweise trotz der Identifizierung von IROs in verschiedenen Sub-(Sub-)Themen im Rahmen von Policies, Actions & Targets zusammengefasst beschrieben werden könnte.
- 39 Ein Unternehmen stellt abschließend klar, dass sich dessen Berichtspflicht aufgrund eines vom Kalenderjahr abweichenden Geschäftsjahres erst zu einem späteren Zeitpunkt ergibt.

Impressum

Herausgeber

Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC)
Joachimsthaler Str. 34
10719 Berlin
Telefon: 030 / 20 64 12 – 0
Telefax: 030 / 20 64 12 – 15
E-Mail: info@drsc.de

Verantwortlich im Sinne des Presserechts

WP/StB Georg Lanfermann
Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC)
Joachimsthaler Str. 34
10719 Berlin
Telefon: 030 / 20 64 12 – 11
Telefax: 030 / 20 64 12 – 15
E-Mail: lanfermann@drsc.de

Haftung / Copyright

Trotz sorgfältiger Prüfung durch die Redaktion kann vom Herausgeber keine Haftung für die Richtigkeit der in dieser Studie veröffentlichten Inhalte übernommen werden. Kein Teil dieser Studie darf ohne ausdrückliche Genehmigung des DRSC reproduziert werden.

© Copyright 2024 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.
Alle Rechte vorbehalten.