



**BDI**

Bundesverband der  
Deutschen Industrie e.V.



DRSC

Themenpapier | CSR

# *Hilfestellung für branchenspezifische Vorüberlegungen zur ESRS-Wesent- lichkeitsanalyse*

Praktische Unterstützung zur Identifikation wesentlicher  
Nachhaltigkeitsthemen und Angabepflichten

## Publikation

---

[bdi.eu/media/publikationen/hilfestellung-fuer-branchenspezifische-vorueberlegungen-zur-esrs-wesentlichkeitsanalyse](https://bdi.eu/media/publikationen/hilfestellung-fuer-branchenspezifische-vorueberlegungen-zur-esrs-wesentlichkeitsanalyse)



*Einfach den QR-Code mit dem  
Smartphone oder Tablet einscannen  
und die digitale Version öffnen.*

# Inhalt

---

<i>Zielstellung</i>	<b>6</b>
<hr/>	
<i>1 CSRD und ESRS-Wesentlichkeitsanalyse</i>	<b>8</b>
<hr/>	
<i>2 Prozessbeschreibung zur Erstellung einer branchenbezogenen Wesentlichkeitsanalyse</i>	<b>12</b>
<hr/>	
<i>2.1 Ermittlung von branchenspezifischen Geschäftsfeldern sowie des Umfelds der Branchenunternehmen</i>	<b>14</b>
<hr/>	
<i>2.2 Zuordnung der Nachhaltigkeitsthemen zu den branchenspezifischen Geschäftsfeldern mithilfe von IROs</i>	<b>16</b>
<hr/>	
<i>2.3 Ermittlung wesentlicher branchenspezifischer Nachhaltigkeitsthemen mithilfe einer IRO-Bewertung</i>	<b>21</b>
<hr/>	
<i>2.4 Ermittlung branchenweiter wesentlicher ESRS-Angabepflichten und Datenpunkte</i>	<b>26</b>
<hr/>	
<i>3 Fazit</i>	<b>27</b>
<hr/>	
<i>Anhang I - IV</i>	<b>28</b>
<hr/>	
<i>Impressum</i>	<b>38</b>
<hr/>	

---

**Die Umsetzung der CSRD birgt für deutsche Unternehmen vielfältige bürokratische Herausforderungen. Die vorliegende Broschüre hilft Verbänden dabei, ihren Branchenunternehmen auf Basis branchenspezifischer Vorüberlegungen erste Anhaltspunkte für die zwingend erforderliche unternehmensindividuelle Wesentlichkeitsanalyse zu geben und so den Aufwand der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu verringern.**

---

## *Über den BDI*

Der Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI) ist die Spitzenorganisation im Bereich der Industrieunternehmen und industrienahen Dienstleister. Als Interessenvertretung der Industrie trägt der BDI bei seinen Mitgliedern zur Meinungsbildung und Entscheidungsfindung bei. Er bietet Informationen für alle Bereiche der Wirtschaftspolitik an. Der BDI unterstützt so die Unternehmen im intensiven Wettbewerb, den die Globalisierung mit sich bringt. Mit seinen 39 Branchenverbänden, inklusive einer Arbeitsgemeinschaft bestehend aus 6 Verbänden, vertritt er die Interessen von rund 100.000 Unternehmen und 8 Mio. Beschäftigten.

---

## *Über das DRSC*

Das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC) ist der nationale Standardsetzer auf dem Gebiet der Konzernrechnungslegung in Deutschland. Es wurde am 17. März 1998 als unabhängiger, eingetragener und selbstlos tätiger Verein mit Sitz in Berlin von der deutschen Wirtschaft gegründet. Das DRSC ist als privates Rechnungslegungsgremium im Sinne von § 342q HGB anerkannt. Es hat sich im Jahr 2021 eine neue Organisationsstruktur gegeben, wobei neben der Facharbeit im Fachausschuss Finanzberichterstattung mit der Einrichtung eines neuen Fachausschusses Nachhaltigkeitsberichterstattung dieses neue Betätigungsfeld umfassend beim DRSC verankert wurde. Im europäischen Gesetzgebungsprozess zur Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) und bei der Ausarbeitung der detaillierten European Sustainability Reporting Standards (ESRS) hat sich das DRSC beharrlich für praktikable, international kompatible und zur Größe von Unternehmen proportionale Berichtspflichten gemäß seinem 2021 geschaffenen Leitbild eingesetzt.

# *Zielstellung*

---

**Die Hilfestellung erleichtert Verbänden und Unternehmen die Wesentlichkeitsanalyse nach ESRS.**

Die vorliegende Hilfestellung soll Verbände bei der Ermittlung branchenspezifischer Impacts, Risks und Opportunities (**IROs; Auswirkungen, Risiken und Chancen**) sowie den damit verbundenen wesentlichen Nachhaltigkeitsthemen unterstützen und kann auch dazu genutzt werden, branchenweit wesentliche Angabepflichten und Datenpunkte zu identifizieren.

Mithilfe einer solchen branchenbezogenen Wesentlichkeitsanalyse können Verbände ihre Branchenunternehmen auf die Herausforderungen der Wesentlichkeitsanalyse gem. den **European Sustainability Reporting Standards (ESRS)** aufmerksam machen. Sie kann darüber hinaus als Unterstützung dienen, indem berichtspflichtigen Unternehmen auf Basis branchenspezifischer Vorüberlegungen erste Anhaltspunkte für die **zwingend erforderliche unternehmensindividuelle Wesentlichkeitsanalyse** gegeben werden und so der Aufwand der Nachhaltigkeitsberichterstattung verringert wird. Dies kann insbesondere für solche Unternehmen hilfreich sein, die erstmalig zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet werden bzw. über begrenzte Ressourcen verfügen.

### Beachte

Nach den Vorschriften des ESRS Set 1 liegt die Wesentlichkeitsanalyse in der Verantwortung des berichtspflichtigen Unternehmens.

Eine branchenbezogene Wesentlichkeitsanalyse kann nur als Hilfestellung dienen und entbindet Unternehmen nicht von der **Verpflichtung zur Durchführung einer unternehmensindividuellen Wesentlichkeitsanalyse**.

# *CSRD und ESRS- Wesentlichkeits- analyse*

---

**Die CSRD verpflichtet EU-weit Unternehmen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach den ESRS.**

# 1

Die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD, [Richtlinie \(EU\) 2022/2464](#)) ändert insb. die Bilanzrichtlinie (BilanzRL, [Richtlinie 2013/34/EU](#)) und verpflichtet Unternehmen EU-weit zur Nachhaltigkeitsberichterstattung unter Anwendung der ESRS<sup>1</sup>. Bisher ist ein erster Satz von zwölf sektorübergreifenden ESRS anzuwenden (sog. **ESRS Set 1**, [Delegierte Verordnung \(EU\) 2023/2772](#)).

Das ESRS Set 1 untergliedert sich in zwei themenübergreifende und zehn themenspezifische ESRS, wobei fünf ESRS umweltbezogene Themen, vier ESRS sozialbezogene Themen und ein ESRS Themen zur Unternehmensführung behandelt. Neben dem ESRS Set 1 soll es zukünftig auch [sektorspezifische ESRS](#), ESRS für [kleine und mittelgroße Unternehmen](#) und ESRS für [Drittstaatenunternehmen](#) geben.

### Übersicht der ESRS



\*unter Wesentlichkeitsvorbehalt

Quelle: Eigene Darstellung

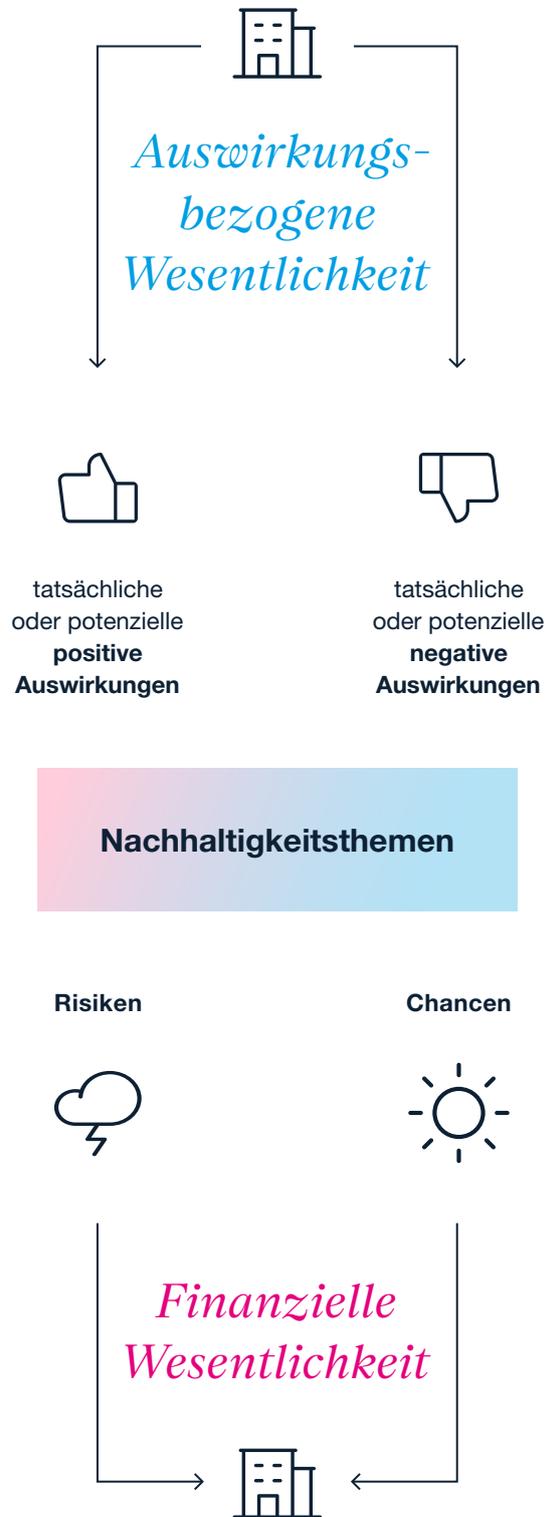
<sup>1</sup> Zur CSRD siehe BDI/DRSC, Zukunft der Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Jeder Standard des ESRS Set 1 ist in fortlaufende Textziffern untergliedert und bis auf ESRS 1 enthalten alle weiteren ESRS **Angabepflichten**, die wiederum verschiedene **Datenpunkte** enthalten. Die Angabepflichten werden durch **Anwendungsanforderungen** und **Anlagen** ergänzt, welche zusätzliche Datenpunkte enthalten können. Dabei sind jedoch nicht alle Angabepflichten zu erfüllen, sondern nur solche, die sich auf wesentliche **Nachhaltigkeitsthemen** beziehen. Wesentliche Nachhaltigkeitsthemen werden mithilfe einer Bewertung der mit ihnen verbundenen IROs ermittelt. IROs sind ihrerseits mit den Produkten, den Dienstleistungen, der Geschäftstätigkeit oder den Geschäftsbeziehungen des berichtspflichtigen Unternehmens verbunden (**Konzept der doppelten Wesentlichkeit**). Eine Besonderheit der ESRS ist, dass sich die Angabepflichten damit sowohl auf den eigenen Geschäftsbetrieb von Unternehmen als auch auf deren vor- und nachgelagerte Wertschöpfungsketten beziehen können.

Das Konzept der doppelten Wesentlichkeit wird in ESRS 1 konkretisiert (ESRS 1.21 ff.) und unterscheidet zwischen einer auswirkungsbezogenen und einer finanziellen Wesentlichkeit. Die **auswirkungsbezogene Wesentlichkeit** umfasst wesentliche tatsächliche oder potenzielle, positive oder negative sowie kurz-, mittel- oder langfristige Auswirkungen des berichtspflichtigen Unternehmens auf Nachhaltigkeitsthemen. Die **finanzielle Wesentlichkeit** umfasst die mit einem Nachhaltigkeitsthema verbundenen Risiken oder Chancen, die kurz-, mittel- oder langfristig einen wesentlichen Einfluss auf die Entwicklung, die Finanz- oder Ertragslage, die Zahlungsströme, den Zugang zu Finanzmitteln oder die Kapitalkosten des berichtspflichtigen Unternehmens haben (oder ein solcher Einfluss nach vernünftigem Ermessen zu erwarten ist). Die finanzielle Wesentlichkeit entspricht grundsätzlich dem Verständnis aus der Finanzberichterstattung, nach dem ebenfalls über Risiken und Chancen im allgemeinen Teil des Lageberichts zu berichten ist.

Im ESRS Set 1 finden sich bestimmte Vorgaben zum **Prozess der Wesentlichkeitsanalyse** (ESRS 1.21 ff.). Die konkrete Ausgestaltung dieses Prozesses liegt allerdings in der Verantwortung des berichtspflichtigen Unternehmens.

### Konzept der doppelten Wesentlichkeit gem. ESRS 1



Quelle: Eigene Darstellung

## Beachte

Einige Angabepflichtigen unterliegen keinem Wesentlichkeitsvorbehalt. Dazu gehören insbesondere die Angabepflichtigen nach ESRS 2. Neben den Angabepflichtigen des ESRS Set 1 sind auch die Angabepflichtigen nach **Artikel 8 der EU-Taxonomieverordnung (Verordnung (EU) 2020/852)** bzw. eines dazugehörigen **delegierten Rechtsaktes (Delegierte Verordnung (EU) 2021/2178)** zu beachten, welche ebenfalls keinem Wesentlichkeitsvorbehalt unterliegen (Bekanntmachung C/2023/6747, Frage 13).

Berichtspflichtige Unternehmen haben grundsätzlich jährlich eine Wesentlichkeitsanalyse durchzuführen. Hierbei ist die Wesentlichkeitsanalyse regelmäßig anzupassen, wenn **Anhaltspunkte für bedeutsame Veränderungen** im Hinblick auf die Organisations- und Betriebsstruktur des Unternehmens bzw. seiner Wertschöpfungskette vorliegen, die Rückwirkungen auf zuvor ermittelte IROs haben könnten (bspw. Unternehmenszusammenschlüsse, neue Großlieferanten, die Markteinführung neuer Produkte oder verhängte Sanktionen gegen das Unternehmen, EFRAG IG 1.170 f.).

Der Prozess der Wesentlichkeitsanalyse muss **dokumentiert** werden (EFRAG IG 1.186 ff.), insbesondere um die Ergebnisse für den Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts nachvollziehbar zu machen. Dazu können bspw. Übersichten der Gesprächspartner und ihre Rollen, Einladungen für Gespräche, Beschreibung der Methodik, Definitionen, angelegte Kriterien, Ergebnisse, Protokolle, Anpassungen und Änderungen im Vergleich zum Vorjahr gehören<sup>2</sup>. Der Prozess der Wesentlichkeitsanalyse wie auch dessen Ergebnisse sollten daher frühzeitig mit dem **Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts** abgestimmt werden, um gegensätzliche Auffassungen, die sich auf den Prüfungsvermerk auswirken könnten, zu vermeiden<sup>3</sup>.

## Beachte

Sowohl die CSRD-Vorschriften als auch die des ESRS Set 1 wurden bereits und könnten auch zukünftig durch die Europäische Kommission geändert werden, weshalb jeweils auf die **aktuell geltende Fassung** abgestellt werden muss. Aktualisierungen und Berichtigungen an EU-Vorschriften werden zuerst durch die Veröffentlichung der jeweiligen Änderungsvorschriften im EU-Amtsblatt bekanntgemacht. Im Nachgang wird regelmäßig eine konsolidierte Fassung der geänderten EU-Vorschriften bereitgestellt. Ebenso werden Klarstellungen der Europäischen Kommission im EU-Amtsblatt veröffentlicht. Im Gegensatz dazu veröffentlicht die **EFRAG** bspw. ihre Erläuterungen und Implementierungshilfen auf der eigenen Internetseite.

Derzeit unterliegen viele Vorschriften der Auslegung, wobei das ESRS Set 1 zudem eher übergreifende Anforderungen an den Prozess der Wesentlichkeitsanalyse stellt. Vor diesem Hintergrund hat die Europäische Kommission wie auch EFRAG eine Vielzahl von Klarstellungen, Erläuterungen und Implementierungshilfen veröffentlicht. Weitere Veröffentlichungen sind zu erwarten. In der Praxis haben sich deshalb verschiedene Ansätze zur Wesentlichkeitsanalyse herausgebildet, die sich mit der Zeit vermutlich annähern werden. Bei der Erarbeitung von branchenbezogenen Wesentlichkeitsanalysen könnte daher insbesondere zu Beginn der Berichterstattungspraxis ein pragmatischer Umgang mit diesen Anforderungen geboten sein.

<sup>2</sup> DAL, Die Umsetzung der europäischen Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung, S. 12.

<sup>3</sup> DNK, Kurzanleitung zur Durchführung einer Wesentlichkeitsanalyse gem. ESRS, S. 2.

# *Prozessbeschreibung zur Erstellung einer branchenbezogenen Wesentlichkeitsanalyse*

---

**Wesentlichkeitsanalyse als Grundlage der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach den ESRS.**

Die Hilfestellung unterteilt den Prozess zur Erstellung einer branchenbezogenen Wesentlichkeitsanalyse in folgende vier Schritte:

1

**Ermittlung von branchenspezifischen Geschäftsfeldern sowie des Umfelds der Branchenunternehmen**

- Ermittlung der Branchenunternehmen, die zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet sind
- Ermittlung der branchenspezifischen Geschäftsfelder einschließlich einer Definition der vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette

2

**Zuordnung der Nachhaltigkeitsthemen zu den branchenspezifischen Geschäftsfeldern mithilfe von IROs**

- Erstellung einer Liste von IROs, die mit den branchenspezifischen Geschäftsfeldern und ihrer Wertschöpfungskette verbunden sind; im nächsten Schritt Zuordnung branchenspezifischer IROs zu Nachhaltigkeitsthemen

3

**Ermittlung wesentlicher branchenspezifischer Nachhaltigkeitsthemen mithilfe einer IRO-Bewertung**

- Festlegung von Kriterien zur Bewertung branchenspezifischer IROs
- Ermittlung wesentlicher Nachhaltigkeitsthemen mittels einer Bewertung der branchenspezifischen IROs

4

**Ermittlung branchenweit wesentlicher ESRS-Angabepflichten und Datenpunkte**

- Erstellung eines Katalogs solcher Angabepflichten und Datenpunkte, die branchenweit als wesentlich betrachtet werden können

Diese Unterteilung ist nicht zwingend und kann auch anders erfolgen, bspw. indem Schritte zusammengefasst oder weiter untergliedert werden.

## 2.1. Ermittlung von branchenspezifischen Geschäftsfeldern sowie des Umfelds der Branchenunternehmen

### 2.1.1. Ziel

Ziel dieses ersten Schrittes ist die Ermittlung solcher Branchenunternehmen, die zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der CSRD verpflichtet sind. Anschließend sind die **branchenspezifischen Geschäftsfelder** dieser Unternehmen zu bestimmen. Hierzu muss insbesondere die jeweilige Wertschöpfungskette definiert und klar abgegrenzt werden. Schließlich sind die von den Geschäftsfeldern einschließlich ihrer Wertschöpfungskette **hauptsächlich betroffenen Stakeholder** zu ermitteln.

Zudem sollte festgelegt werden, ob alle branchenspezifischen Geschäftsfelder und ihre gesamten Wertschöpfungsketten Bestandteil der branchenbezogenen Wesentlichkeitsanalyse sein sollen oder ob einige Geschäftsfelder bzw. Teile davon (und ihrer Wertschöpfungskette) nicht betrachtet werden sollen. Denkbar ist bspw. nur die auswirkungsbezogene Wesentlichkeit zu betrachten.

### 2.1.2. Durchführung

Zunächst sollte eine verbandsinterne Arbeitsgruppe eingerichtet werden, deren Mitglieder **Branchen- bzw. Nachhaltigkeitsexpertise** vorweisen. Es können auch weitere Mitglieder mit Branchen- bzw. Nachhaltigkeitsexpertise aufgenommen werden, bspw. Berater, Wissenschaftler oder Gewerkschaftsvertreter.

Die Arbeitsgruppe sollte anschließend klären, ob die verschiedenen Geschäftsmodelle, Produkte und Dienstleistungen der Branchenunternehmen und ihre Wertschöpfungskette in **ähnliche** branchenspezifische Geschäftsfelder geclustert werden können. Je homogener die definierten Geschäftsfelder sind, desto leichter fällt und desto aussagekräftiger ist die Ermittlung branchenspezifischer IROs. Falls es nicht möglich ist, ähnliche Geschäftsfelder unmittelbar zu clustern, sind **zwei Alternativen** denkbar: Die Arbeitsgruppe könnte eine **möglichst allgemein** gehaltene branchenbezogene Wesentlichkeitsanalyse erarbeiten, die einen Großteil der (ggf. heterogenen) Geschäftsmodelle, Produkte und Dienstleistungen aller Branchenunternehmen zusammenfasst. Dieses Vorgehen entspricht grundsätzlich den bisher veröffentlichten Branchenlösungen (siehe Anhang I). Ein Nachteil wäre hier, dass die branchenspezifische Wesentlichkeitsanalyse ggf. weniger aussagekräftig für die unternehmensindividuelle Wesentlichkeitsanalyse sein kann. Als zweite Alternative ist eine Abschichtung der Branchenunternehmen denkbar, bis ähnliche Geschäftsfelder geclustert werden können. Hier-

durch könnten separate branchenbezogene Wesentlichkeitsanalysen für jede Gruppe an Branchenunternehmen erstellt werden.

Bei der **Beschreibung der branchenspezifischen Geschäftsfelder** könnte sich an der Angabepflicht ESRS 2 SBM-1 orientiert werden, da berichtspflichtige Unternehmen über ihr Geschäftsmodell berichten müssen und so die Beschreibung der branchenspezifischen Geschäftsfelder in der Branchenlösung zum Teil für ihre Nachhaltigkeitsberichte übernehmen könnten. Zusätzlich kann es sich anbieten, die **NACE-Codes** in der Verordnung (EG) Nr. 1893/2006 bei der Beschreibung zu berücksichtigen. NACE-Codes sind bereits im Rahmen der Taxonomieangaben und der (zukünftigen) sektorspezifischen ESRS zu nutzen. Deshalb könnte ein Bezug auf NACE-Codes in der Beschreibung der branchenspezifischen Geschäftsfelder dabei helfen, dass Branchenunternehmen ihre eigenen Wirtschaftstätigkeiten für die Taxonomieangaben und ihre Sektorzuordnung für die (zukünftigen) Angabepflichten der sektorspezifischen ESRS mithilfe der Branchenlösung leichter bestimmen können.

Weiter wäre durch die Arbeitsgruppe zu klären, in welchem Ausmaß die Branchenunternehmen ihre **vor- und nachgelagerte Wertschöpfungskette** kennen, um diese überhaupt ermitteln zu können. Dafür ist zu klären, was typische Geschäftsbeziehungen sind, welche Rohstoffe und Vorprodukte typischerweise für die jeweiligen Geschäftsfelder eingekauft werden, was typische Herkunftsstaaten der Lieferanten sind, ob es branchenweite Vorgaben gibt, dass Rohstoffe aus bestimmten Staaten nicht bezogen werden und welche Produkte und Dienstleistungen an Kunden verkauft werden. Hierbei bietet es sich an, typische Wertschöpfungsketten verständlich zu beschreiben, um die mit den ermittelten branchenspezifischen Geschäftsfeldern verbundenen Nachhaltigkeitsthemen besser nachvollziehen zu können. Dabei sollte möglichst klar abgegrenzt werden, welche typischen Aktivitäten der Branchenunternehmen dem eigenen Geschäftsbetrieb und welche der Wertschöpfungskette zuzuordnen sind.

Um die von den Geschäftsfeldern einschließlich ihrer Wertschöpfungskette hauptsächlich betroffenen Stakeholder zu ermitteln, ist zunächst zwischen drei Kategorien von Stakeholdern zu unterscheiden (ESRS 1.22 und ESRS 1.AR6 ff., EFRAG IG 1.204 ff.):

1. **Betroffene Stakeholder:** bspw. Arbeitskräfte des Unternehmens, Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette, Lieferanten, Kunden, Endnutzer, lokale Gemeinschaften und schutzbedürftige Gruppen, Behörden;
2. **Nutzer der Nachhaltigkeitsberichterstattung:** bspw. bestehende und potenzielle Investoren, Kreditgeber und andere Gläubiger, einschließlich Vermögensverwalter, Kreditinstitute, Versicherungsunternehmen, Geschäftspartner, Gewerkschaften und Sozialpartner des Unternehmens, die Zivilgesellschaft sowie Nichtregierungsorganisationen, Behörden, einschließlich Regulierungsbehörden, Aufsichtsbehörden und Zentralbanken, Analysten und Wissenschaftler;
3. **Stille Stakeholder:** insbesondere die Umwelt; zu ihrer Ermittlung und dem Einsammeln von Rückmeldungen können wissenschaftliche Studien genutzt werden.

Hilfreich bei der Erstellung einer branchenbezogenen Wesentlichkeitsanalyse ist zudem, sich frühzeitig Gedanken darüber zu machen, wie das **regulatorische Umfeld** innerhalb der Branche (national, EU-weit, international) aussieht. Oftmals unterliegen Branchenunternehmen bereits Vorschriften mit Nachhaltigkeitsbezug und können dies für die Wesentlichkeitsanalyse nutzen. Dazu gehören bspw. das Lieferkettensorgfaltspflichten-gesetz (LkSG)<sup>4</sup> oder die EU-Entwaldungsverordnung (Verordnung (EU) 2023/1115). Bestimmte Unternehmen der mineralgewinnenden Industrie oder Unternehmen, die Holzeinschlag in Primärwäldern betreiben, unterliegen zudem gesonderten Angabepflichten (§§ 341q ff. HGB). Sofern Branchenunternehmen aufgrund dieser anderen Vorschriften bereits nachhaltigkeitsbezogene Due-Diligence-Prozesse implementiert haben, sollten Erkenntnisse hieraus für die Durchführung der Wesentlichkeitsanalyse genutzt werden.

Die Arbeitsgruppe sollte darüber hinaus klären, wann eine branchenbezogene Wesentlichkeitsanalyse **veröffentlicht** werden soll. Bspw. haben Kapitalgesellschaften ihren Lagebericht (inklusive Nachhaltigkeitsbericht) bei kalendergleichem Geschäftsjahr bis Ende März aufzustellen (§ 264 Absatz 1 Satz 3 HGB). Die Veröffentlichung einer Wesentlichkeitsanalyse am Ende bzw. Anfang eines Jahres könnte daher die Aufstellung und Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts beeinflussen, sofern ihre Inhalte von der unternehmensindividuellen Wesentlichkeitsanalyse (deutlich) abweichen, bspw. indem der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts Abweichungen hinterfragt. Deshalb ist es empfehlenswert, zum Zeitraum der Aufstellungsphase möglichst eine „**Ruhephase**“ einzuhalten. Dabei ist auch zu klären, ob die Wesentlichkeitsanalyse (ggf. nur in Teilen) auch außerhalb des Verbandes zugänglich gemacht werden soll.

Es empfiehlt sich, die Arbeiten an der branchenbezogenen Wesentlichkeitsanalyse **fortlaufend zu dokumentieren**. Eine Dokumentation erleichtert spätere Anpassungen, indem bspw. vergangene Annahmen für die Arbeitsgruppe oder neue Mitglieder nachvollziehbar gemacht werden. Sofern die Dokumentation veröffentlicht werden soll, können die darin enthaltenen Erläuterungen den Branchenunternehmen wichtige Hinweise für die Anwendung geben. Berichtspflichtige Unternehmen unterliegen u.a. speziellen Angabepflichten bzgl. ihrer unternehmensindividuellen Wesentlichkeitsanalyse (insb. ESRS 2 SBM-3, ESRS 2 IRO-1 und ESRS 2 IRO-2). Hier kann die Dokumentation helfen, diese Angabepflichten zu erfüllen. Die Dokumentation hilft auch, die Ergebnisse der Wesentlichkeitsanalyse für den Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts **nachvollziehbar** zu machen und nachzuweisen, dass Annahmen innerhalb der Wesentlichkeitsanalyse nicht willkürlich getroffen wurden, sondern plausibel sind. Eine Dokumentation kann andererseits aber auch dabei helfen, zu argumentieren, wie und warum Branchenunternehmen bei der unternehmensindividuellen Wesentlichkeitsanalyse ggf. von der Branchenlösung abgewichen sind.

Es empfiehlt sich ebenfalls festzulegen, wie oft die branchenbezogene Wesentlichkeitsanalyse **überprüft** werden soll und was potenzielle Anlässe für diese Überprüfung sein können. So bietet es sich bspw. an, die Wesentlichkeitsanalyse regelmäßig an (ersten) Erkenntnissen aus der Berichterstattungspraxis zu spiegeln.

<sup>4</sup> Das LkSG wird durch die neuen EU-Vorschriften der CSDDD (Corporate Sustainability Due Diligence Directive, Richtlinie (EU) 2024/1760) geändert werden.

## *Beispiel*

---

Im Rahmen der Diskussionen in der eingerichteten Arbeitsgruppe wurden insb. zwei branchenspezifische Geschäftsfelder ermittelt, bei denen die zugrunde liegenden Geschäftsmodelle, Produkte, Dienstleistungen der Branchenunternehmen und ihre Wertschöpfungskette möglichst homogen sind.

Das Geschäftsfeld 1 umfasst die Herstellung von wiederaufladbaren Batterien, Batteriesätzen und Akkumulatoren für den Verkehr, für die stationäre und dezentrale Energiespeicherung und für andere industrielle Anwendungen. Zudem umfasst das Geschäftsfeld 1 die Herstellung entsprechender Bauteile (Materialien für Batterien, Batteriezellen, Gehäuse und elektronische Bauteile). Die Aktivitäten des Geschäftsfeldes 1 können gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1893/2006 dem NACE-Code C.27.2 zugeordnet werden. Bedeutsamer Input für dieses Geschäftsfeld sind vor allem die Rohstoffe Lithium und Kobalt. Bedeutsamer Output sind die produzierten Batterien, Batteriesätze und Akkumulatoren und die Herstellung entsprechender Bauteile. Die vorgelagerte Wertschöpfungskette erstreckt sich über die Rohstoffgewinnung. Die nachgelagerte Wertschöpfungskette erstreckt sich über den Erstnutzen (bspw. in Fahrzeugen) zur Wiederverwendung (bspw. zur Energiespeicherung in Privathaushalten) bis hin zum Recycling bzw. der Entsorgung.

Mithilfe dieser Diskussionen konnten auch die Stakeholder ermittelt werden, die durch die zwei branchenspezifischen Geschäftsfelder hauptsächlich betroffen sind.

### Beachte

Bei der Erstellung einer branchenbezogenen Wesentlichkeitsanalyse sind **kartellrechtliche Aspekte** zu berücksichtigen. Hierbei ist insbesondere sicherzustellen, dass keine wettbewerbsbeschränkenden Vereinbarungen getroffen und nur aggregierte Daten in der Arbeitsgruppe ausgetauscht werden. Die Europäische Kommission veröffentlichte hierzu Leitlinien ([Mitteilung C/2023/4752](#), Rz. 366 ff.), an denen sich auch die nationalen Wettbewerbsbehörden wie das Bundeskartellamt orientieren. Des Weiteren kann das [Bundeskartellamt](#) für eine Vorabklärung angefragt werden.

## 2.2. Zuordnung der Nachhaltigkeitsthemen zu den branchenspezifischen Geschäftsfeldern mithilfe von IROs

### 2.2.1. Ziel

Ziel dieses zweiten Schrittes ist es, eine **Liste von solchen IROs** zu erstellen, die mit den branchenspezifischen Geschäftsfeldern und ihrer Wertschöpfungskette verbundenen sind. Daraufhin sind diese branchenspezifischen IROs den **Nachhaltigkeitsthemen zuzuordnen**. Eine solche Zuordnung kann Branchenunternehmen einen großen Mehrwert bieten, indem ein Korridor an potenziell wesentlichen Nachhaltigkeitsthemen für die Branche aufgezeigt wird. Hierbei werden die IROs noch **nicht** bewertet.

### 2.2.2. Durchführung

Angabepflichten unterteilen sich wie das ESRS Set 1 selbst auch in themenübergreifende und themenspezifische Angabepflichten. Die themenübergreifenden Angabepflichten gem. ESRS 2 sind dabei immer wesentlich und müssen immer erfüllt werden. Im Hinblick auf umwelt-, sozial- und governancespezifische Angabepflichten sind nur solche wesentlich, die sich auf **wesentliche Nachhaltigkeitsthemen** beziehen.

Um die für eine Branche wesentlichen Angabepflichten ermitteln zu können, müssen daher zuerst die mit den Angabepflichten verbundenen wesentlichen Nachhaltigkeitsthemen ermittelt werden. Wesentliche branchenspezifische Nachhaltigkeitsthemen werden mithilfe einer Bewertung der mit ihnen verbundenen IROs ermittelt. Branchenspezifische IROs wiederum sind mit den Produkten, Dienstleistungen, Geschäftstätigkeiten und Geschäftsbeziehungen der Branchenunternehmen verbunden. Deshalb ist es für die Ermittlung branchenspezifischer IROs und der mit ihnen verbundenen Nachhaltigkeitsthemen so wichtig, dass zuvor die branchenspezifischen Geschäftsfelder und ihre Wertschöpfungskette bestimmt wurden.

IROs werden in verschiedene Kategorien unterteilt:

- 1. Tatsächliche negative Auswirkung:** Verwenden Branchenunternehmen in ihren Produkten bspw. Kobalt, das unter Verwendung von Kinderarbeit abgebaut wird, so stehen die tatsächlichen negativen Auswirkungen (hier Kinderarbeit) aufgrund der Geschäftsbeziehungen innerhalb ihrer vorgelagerten Wertschöpfungskette in Verbindung mit den Produkten der Branchenunternehmen. Zu dieser Verbindung gehören Hüttenwerke und Mineralienhändler sowie das Bergbauunternehmen, das Kinderarbeit einsetzt (ESRS 1.AR 12(a)).
- 2. Potenzielle negative Auswirkung:** Verlust von Biodiversität aufgrund des geplanten Abbaus von Rohstoffen.
- 3. Tatsächliche positive Auswirkung:** Langjährige freiwillige externe Zertifizierung eines Managementsystems für die Gesundheit und Sicherheit bei Lieferanten, die nachweisbar zu einer Verbesserung der Arbeitsbedingungen geführt hat.
- 4. Potenzielle positive Auswirkung:** Konkrete Planung zur Einführung von zusätzlichen bezahlten Urlaubstagen, die über das gesetzliche Maß hinausgehen.
- 5. (Finanzielles) Risiko:** Wenn das Geschäftsmodell der Branchenunternehmen auf eine natürliche Ressource wie bspw. Wasser angewiesen ist, besteht die Wahrscheinlichkeit, dass sie von Veränderungen der Qualität, der Verfügbarkeit und des Preises dieser Ressource betroffen sind (ESRS 1.AR 13(a)).
- 6. (Finanzielle) Chance:** Branchenunternehmen könnten bspw. proaktiv höhere Standards einführen, um so einen Wettbewerbsvorteil zu erlangen.<sup>5</sup>

Es bietet sich an, dass Verbände in ihren Branchenlösungen **typische Beispiele** für jede IRO-Kategorie formulieren, um die Branchenunternehmen für die Unterschiede zwischen den verschiedenen Kategorien zu sensibilisieren.

Auch für die Ermittlung branchenspezifischer IROs sollte die **Liste von Nachhaltigkeitsthemen** in ESRS 1.AR16 (siehe Anhang IV) den Ausgangspunkt bilden. Diese Liste ist nicht abschließend und muss ggf. durch **branchenspezifische Nachhaltigkeitsthemen** ergänzt werden (EFRAG IG 1.74), bspw. das Thema „Datenschutz“. Es ist auch denkbar, Nachhaltigkeitsthemen ggf. nicht in der branchenbezogenen Wesentlichkeitsanalyse zu berücksichtigen, wenn zu diesen Themen zu viele offene Fragen bestehen und nichtbegründete Annahmen getroffen werden müssten.

Es gibt eine Vielzahl von Maßnahmen, die bei der Ermittlung branchenspezifischer IROs hilfreich sein können. So kann die **EFRAG IG 3**<sup>6</sup> dabei helfen, branchenspezifische IROs auf Datenpunktebene zu ermitteln (bspw. Angaben zu bestimmten Schadstoffen bzgl. ESRS E2-4). Gleichzeitig sollte sich für die Ermittlung von IROs nicht nur auf die Datenpunkte bezogen werden und die dazugehörigen Angabepflichten nicht zu eng ausgelegt werden. Bspw. gehört die Auswirkung „Lärmbelastung“ zum Nachhaltigkeitsthema „Luftverschmutzung“ nach ESRS E2 – in der EFRAG IG 3 wird jedoch nur auf die Auswirkung „Schadstoffe“ eingegangen. Zudem sollten hier die im vorherigen Schritt ermittelten Stakeholder befragt werden. Daneben bieten sich auch Literaturrecherchen und die Nutzung von Medienberichten<sup>7</sup> an.

<sup>5</sup> Baumüller/Lopatta/Hrinkow in Freiberg/Lanfermann (Hrsg., 2. Aufl.), § 3 Rz. 92.

<sup>6</sup> Die IG 3 wurde ergänzt durch EFRAG, Addendum to IG 3.

<sup>7</sup> Bspw. Agentur für Wirtschaft und Entwicklung, CSR Risiko-Check.

## Beachte

Zwar sind grundsätzlich alle Nachhaltigkeitsthemen der Liste in ESRS 1 zu berücksichtigen (ESRS 1.AR 16, EFRAG IG 1.64), für die Ermittlung von **IROs entlang der Wertschöpfungskette** eines branchenspezifischen Geschäftsfeldes kann es ggf. aber ausreichend sein, sich auf Bereiche zu konzentrieren, in denen IROs aufgrund der Art der jeweiligen Tätigkeiten, Geschäftsbeziehungen, geografischen Verhältnisse oder anderer Faktoren als **wahrscheinlich** angesehen werden (ESRS 1.39).

Bei der Ermittlung von branchenspezifischen IROs entlang der Wertschöpfungskette empfiehlt es sich, die IROs den **einzelnen Stufen** der Wertschöpfungskette zuzuordnen (z.B. nach eigenem Geschäftsbetrieb, vor- und nachgelagerter Wertschöpfungskette). Die IROs sollten zum besseren Verständnis so klar wie möglich **mithilfe von Beispielen** formuliert werden. Es empfiehlt sich weiter, zwischen positiven und negativen bzw. tatsächlichen und potenziellen IROs zu unterscheiden. Zudem sollten die IROs kurz-, mittel- und langfristigen Zeithorizonten zugeordnet werden.

Inwieweit IROs bei der Ermittlung aggregiert oder aufgeschlüsselt werden, ist freigestellt (EFRAG IG 1.207 ff.). Jedoch empfiehlt es sich, die IROs hinreichend aufzuschlüsseln, sodass sie **verständlich** formuliert werden können.

Detaillierte Hinweise auf IROs zu den **Arbeitskräften des Unternehmens** finden sich in ESRS S1 Anlage A.1. Weitere Hinweise auf branchenspezifische IROs können sich in den ersten Entwürfen **sektorspezifischer ESRS** oder **anderen Rahmenwerken und Standards**<sup>8</sup> finden. Hier können auch die im vorherigen Schritt angestellten Überlegungen zum regulatorischen Umfeld innerhalb der Branche herangezogen werden. IROs können ebenfalls aus durch die Branchenunternehmen bereits implementierten **nachhaltigkeitsbezogenen Due-Diligence-Prozesse** ermittelt werden (ESRS 1.58), bspw. Prozesse nach dem LkSG (EFRAG IG 1.77). Möglicherweise berichten Branchenunternehmen auch bereits über IROs im Rahmen von **(Liefer-)Verträgen und anderen Auskünften**, z.B. im Rahmen von CDP-Fragebögen, EcoVadis-Fragebögen, GRI-Angaben, Angaben nach dem Deutschen Nachhaltigkeitskodex oder Angaben zu Nachhaltigkeitsindikatoren für nachteilige Auswirkungen nach der Sustainable Finance Disclosure Regulation (SFDR, Verordnung (EU) 2019/2088). Hierunter könnten Angaben der Branchenunternehmen zur Klimazielsetzung nach den SBTi oder Zertifizierungen zu Sozialthemen gehören. Möglicherweise gibt es bereits Brancheninitiativen mit Nachhaltigkeitsbezug, wobei deren Existenz auf das Bestehen von IROs hinweist. Bspw. könnte es Brancheninitiativen zur Auslegung des Unternehmensstandards im GHG Protocol geben, was darauf hindeutet, dass das Nachhaltigkeitsthema „Klimaschutz“ und damit verbundene IROs für die Branchenunternehmen wesentlich ist.

## Beachte

Bei Stakeholderbefragungen ist zu beachten, dass sich die hauptsächlich betroffenen Stakeholder eine **fundierte Meinung** über das jeweilige Nachhaltigkeitsthema bilden können, weshalb **zielgerichtete Fragen** zu stellen sind (EFRAG IG 1.201). Zudem können Stakeholder direkt befragt werden oder ihre Stellvertreter (ESRS 1.AR8), z.B. im Rahmen von Workshops.

<sup>8</sup> Bspw. GRI, Sector Program; SASB, Exploring materiality.

## Beispiel

Im Rahmen der eingerichteten Arbeitsgruppe wurden zunächst die Nachhaltigkeitsthemen bezogen auf ESRS E1 diskutiert, woraufhin eine Liste der mit zwei branchenspezifischen Geschäftsfeldern und ihrer Wertschöpfungskette verbundenen klimabezogenen IROs erarbeitet wurde. Nachdem die Arbeitsgruppe erste Erfahrungen mit dieser Arbeit sammeln konnte, wurden diverse Unterarbeitsgruppen gegründet. Diese Unterarbeitsgruppen teilten sich die anderen Nachhaltigkeitsthemen untereinander auf und ermittelten zudem weitere, branchenspezifische Nachhaltigkeitsthemen.

Das Ergebnis dieser Arbeit wurde mit den hauptsächlich betroffenen Stakeholdern des Geschäftsfeldes 1 diskutiert. Bspw. wurde das IRO „Erschließung eines Gebrauchtmärktes für Produkt X“ verbunden mit dem Nachhaltigkeitsthema „Ressourcenzuflüsse, einschließlich Ressourcennutzung (ESRS E5)“ in die Liste aufgenommen.

Da es sich bei dem IRO um eine Chance handelt, welche die finanzielle Wesentlichkeit erfasst, wurde die Stakeholdergruppe „Nutzer der Nachhaltigkeitsberichterstattung“ (bspw. bestehende und potenzielle Investoren, Kreditgeber und andere Gläubiger, einschließlich Vermögensverwalter, Kreditinstitute) befragt. Nach Rücksprache mit dieser Stakeholdergruppe verblieb dieses IRO in der Liste.

Bei den Diskussionen stellte sich heraus, dass bei den Nachhaltigkeitsthemen mit Bezug zu ESRS S4 und G1 für die zwei branchenspezifischen Geschäftsfelder und ihre Wertschöpfungskette keine branchenspezifischen IROs ermittelt werden konnten, da sich die IROs zwischen den Branchenunternehmen zu sehr unterschieden und somit unternehmensindividuell zu betrachten sind.

### ESRS

Aktivität/ Produkt/ Dienstleistung	E1	E2	E3	E4	E5	S1	S2	S3	S4	G1
<b>Geschäftsfeld 1</b>										
<b>1</b>	x	x	-	x	x	-	-	-		
<b>2</b>	x	x	-	x	x	-	-	x		
<b>3</b>	-	-	-	-	x	x	-	-		
...	...	...	...	...	...	...	...	...		
<b>Geschäftsfeld 2</b>										
<b>1</b>	x	x	-	-	x	x	-	x		
...	...	...	...	...	...	...	...	...		

Im Ergebnis wurde zunächst eine Übersicht erstellt, aus der ersichtlich wird, welche Nachhaltigkeitsthemen (auf Ebene einzelner ESRS) mit den zwei branchenspezifischen Geschäftsfeldern und ihrer Wertschöpfungskette verbunden sind und dass die Nachhaltigkeitsthemen des ESRS S4 und ESRS G1 nicht verbunden werden konnten (grau hinterlegt). Deshalb müssen Branchenunternehmen im Rahmen ihrer unternehmensindividuellen Wesentlichkeitsanalyse selbst ermitteln, welche IROs in Bezug auf die Nachhaltigkeitsthemen des ESRS S4 und ESRS G1 mit ihren Produkten, Dienstleistungen, Geschäftstätigkeiten und Geschäftsbeziehungen verbunden sind.

Als weiteres Ergebnis konnte eine ausführliche Liste der mit den zwei branchenspezifischen Geschäftsfeldern und ihrer Wertschöpfungskette verbundenen branchenspezifischen IROs erarbeitet werden. Die Tabelle dient als strukturierte Übersicht der zwei Geschäftsfelder, der mit ihnen verbundenen IROs, mit welchem Nachhaltigkeitsthema ein IRO verbunden ist, um welche Kategorie von IRO es sich handelt und auf welcher Stufe in der Wertschöpfungskette sich ein IRO befindet.

Aktivität/ Produkt/ Dienstleistung	IRO	Nachhaltigkeitsthema	Kategorie	Stufe in der Wertschöpfungskette	Zeithorizont
<b>Geschäftsfeld 1</b>					
1	Verlust von Biodiversität aufgrund des Abbaus von Rohstoffen	Populationsgröße von Arten (ESRS E4)	tatsächlich negative Auswirkung	vorgelagerte Wertschöpfungskette	kurzfristig
2	Verlust von Biodiversität aufgrund des geplanten Abbaus von Rohstoffen	Populationsgröße von Arten (ESRS E4)	potenziell negative Auswirkung	vorgelagerte Wertschöpfungskette	mittelfristig
3	Erschließung eines Gebrauchtmärktes für Produkt X	Ressourcenzuflüsse, einschließlich Ressourcennutzung (ESRS E5)	Chance	eigener Geschäftsbetrieb	mittelfristig
4	Freiwillige externe Zertifizierung des Managementsystems für Gesundheit und Sicherheit bei Lieferanten	Gesundheitsschutz und Sicherheit (ESRS S2)	tatsächliche positive Auswirkung	vorgelagerte Wertschöpfungskette	kurzfristig
5	Bußgelder aufgrund von Verstößen gegen Datenschutzbestimmungen	Datenschutz (Branchenspezifisches Thema)	Risiko	eigener Geschäftsbetrieb	mittelfristig
...	...	...	...	...	...
<b>Geschäftsfeld 2</b>					
...	...	...	...	...	...

## 2.3 Ermittlung wesentlicher branchenspezifischer Nachhaltigkeitsthemen mit Hilfe einer IRO-Bewertung

### 2.3.1. Ziel

Das Ergebnis der bisherigen Schritte ist eine Liste von IROs, die mit den branchenspezifischen Geschäftsfeldern und ihrer Wertschöpfungskette verbunden sind. Dabei wurden die branchenspezifischen IROs auch den Nachhaltigkeitsthemen zugeordnet.

Ziel des dritten Schrittes ist es, Kriterien zur **Bewertung** der im vorherigen Schritt ermittelten branchenspezifischen IROs festzulegen. Mittels einer Bewertung der branchenspezifischen IROs können anschließend die **wesentlichen branchenspezifischen Nachhaltigkeitsthemen** ermittelt werden. Diese Ermittlung ist wichtig, da nur An-gabepflichten zu wesentlichen Nachhaltigkeitsthemen zu erfüllen sind.

### 2.3.2. Durchführung

	Faktoren					
	Schweregrad			Eintrittswahrscheinlichkeit		
	Ausmaß	Umfang	Unabänderlichkeit	Kurzfristig	Mittelfristig	Langfristig
<b>tatsächliche negative Auswirkung</b>	Bewertung	Bewertung	Bewertung	-	-	-
<b>potenzielle negative Auswirkung</b>	Bewertung	Bewertung	Bewertung	Bewertung	Bewertung	Bewertung
<b>tatsächliche positive Auswirkung</b>	Bewertung	Bewertung	-	-	-	-
<b>potenzielle positive Auswirkung</b>	Bewertung	Bewertung	-	Bewertung	Bewertung	Bewertung
<b>finanzielles Risiko</b>	Bewertung	-	-	Bewertung	Bewertung	Bewertung
<b>finanzielle Chance</b>	Bewertung	-	-	Bewertung	Bewertung	Bewertung

Wesentliche Nachhaltigkeitsthemen werden über eine Bewertung der mit dem jeweiligen Nachhaltigkeitsthema verbundenen branchenspezifischen IROs ermittelt, sofern die IROs einen zuvor festgelegten Schwellenwert überschreiten. ESRS 1 gibt **Faktoren und Definitionen** zur Bewertung von IROs vor, jedoch keine Schwellenwerte. Die vorherige Tabelle gibt einen Überblick über die zur Bewertung von IROs anzulegenden Faktoren.

Die Faktoren zur Ermittlung **tatsächlicher negativer Auswirkungen** sind das Ausmaß, der Umfang und die Unabänderlichkeit der Auswirkungen. Zur Ermittlung **potenzieller negativer Auswirkungen** ist neben dem Ausmaß, dem Umfang und der Unabänderlichkeit auch die kurz-, mittel- und langfristige Eintrittswahrscheinlichkeit der Auswirkungen zu berücksichtigen. Im Falle von potenziell negativen Auswirkungen auf **Menschenrechte** haben Ausmaß, Umfang und Unabänderlichkeit Vorrang vor der Wahrscheinlichkeit (ESRS 1.45). Grundsätzlich kann jeder der drei Faktoren (Ausmaß, Umfang und Unabänderlichkeit) eine negative Auswirkung schwerwiegend machen (ESRS 1.AR11).

Die Faktoren zur Ermittlung **tatsächlicher positiver Auswirkungen** sind das Ausmaß und der Umfang der Auswirkungen. Zur Ermittlung **potenzieller positiver Auswirkungen** ist neben dem Ausmaß und dem Umfang ebenfalls die kurz-, mittel- und langfristige Eintrittswahrscheinlichkeit der Auswirkungen zu berücksichtigen (ESRS 1.46).

Die Faktoren zur Ermittlung **finanzieller Risiken und Chancen** sind das Ausmaß und die kurz-, mittel- und langfristige Eintrittswahrscheinlichkeit. Es gelten solche mit Nachhaltigkeitsthemen verbundenen Risiken und Chancen als wesentlich, bei denen vernünftigerweise davon auszugehen ist, dass sich eine Auslassung, Falschangabe oder Verschleierung dieser Informationen auf die **Entscheidungen** der Hauptnutzer der allgemeinen Finanzberichterstattung auswirken können, die sie auf der Grundlage des Nachhaltigkeitsberichts treffen (ESRS 1.47 ff.). Hierbei sind auch solche Risiken und Chancen zu berücksichtigen, die bisher nicht in der Finanzberichterstattung berücksichtigt wurden (ESRS 1.AR 15).

Das Ausmaß, der Umfang und die Unabänderlichkeit stellen zusammen den **Schweregrad** eines IROs dar. Das **Ausmaß** eines IROs wird dadurch bestimmt, wie schwerwiegend negative Auswirkungen oder wie nützlich positive Auswirkungen für Mensch oder Umwelt sind. Der **Umfang** von Auswirkungen wird dadurch bestimmt, wie weitverbreitet die negativen oder positiven Auswirkungen sind. Dies kann bei Umweltauswirkungen ein von Schäden betroffenes Gebiet oder bei Auswirkungen auf Menschen die Anzahl der betroffenen Personen sein. Die **Unabänderlichkeit** von negativen Auswirkungen wird dadurch bestimmt, ob und in welchem Umfang die negativen Auswirkungen verbessert werden könnten, indem die Umwelt oder die betroffenen Menschen in ihren ursprünglichen Zustand zurückversetzt werden (ESRS 1.AR10).

Bei der Eintrittswahrscheinlichkeit ist zwischen einer **kurz-, mittel- und langfristigen Wahrscheinlichkeit** zu unterscheiden. Zumindest für Zwecke der eigentlichen Nachhaltigkeitsberichterstattung wird als „kurzfristig“ ein Zeithorizont verstanden, den das berichtspflichtige Unternehmen in seinem Abschluss als Berichtszeitraum zugrunde gelegt hat. Als „mittelfristig“ wird ein Zeithorizont vor dem Ende des kurzfristigen Zeithorizontes bis zu fünf Jahren verstanden. Letztlich wird als „langfristig“ ein Zeithorizont von mehr als fünf Jahren verstanden (ESRS 1.77). Diese verschiedenen Zeithorizonte erhöhen die Komplexität der Bewertung der Eintrittswahrscheinlichkeit von potenziellen Auswirkungen, Risiken und Chancen.

## Beachte

Je **unterschiedlicher** die branchenspezifischen Geschäftsmodelle und ihre Wertschöpfungskette sind, desto eher muss bei der Bewertung von IROs mit weniger aussagekräftigen Durchschnittswerten gearbeitet werden. Da jeder der drei Faktoren des Schweregrades eine negative Auswirkung schwerwiegend machen kann, ist eine ausschließlich quantitative Betrachtung bei der Bewertung ggf. nicht ausreichend. Deshalb sollte bei der Schwellenwertberechnung regelmäßig hinterfragt werden, ob einer der drei Faktoren eine negative Auswirkung schwerwiegend macht (ESRS 1.AR11, IG1.118).

Zur Festlegung und Berechnung von Schwellenwerten gibt die EFRAG IG 1.113 ff. hilfreiche Erläuterungen. Bei der Berechnung kann es sich anbieten, Rücksprache mit Experten aus folgenden Bereichen zu halten: bezüglich der umweltbezogenen Nachhaltigkeitsthemen die Bereiche Klimaschutz/Treibhausgas-Accounting, Umweltverschmutzung, Wassermanagement, Abfallwirtschaft; bezüglich der sozialbezogenen Nachhaltigkeitsthemen die Bereiche Personalabteilung, Arbeits- und Gesundheitsschutz, Gleichstellungsbeauftragte,

Vergütung, Weiterbildung, der Betriebsrat und die Rechtsabteilung; und bezüglich finanzieller Risiken und Chancen das Risikomanagement, die Rechnungslegung, das Controlling und Investor Relations. Speziell im Risikomanagement bestehen bereits strukturiertere Prozesse, weshalb es sich anbietet, wenn möglich dieselben Schwellenwerte zu verwenden, um Konsistenz zwischen der Finanz- und der Nachhaltigkeitsberichterstattung herzustellen.

Welche Skalen zur Bewertung genutzt werden (z.B. 1 bis 5 oder 1 bis 10) bleibt der Arbeitsgruppe überlassen. Für unterschiedliche Nachhaltigkeitsthemen können auch unterschiedliche Skalen genutzt werden. Wichtig ist jedoch stets ein **methodisches Vorgehen** und eine **Dokumentation**, aus welcher ersichtlich wird, dass es bei der IRO-Bewertung nicht zur Willkür kam und die Bewertungen plausibel sind (EFRAG IG 1.122)<sup>9</sup>. Hierfür sollte innerhalb der Arbeitsgruppe ein **gemeinsames Verständnis** im Hinblick auf die Faktoren zur Ermittlung des Schweregrades und ihre Gewichtung geschaffen werden, damit bei der Berechnung der Schwellenwerte eine einheitliche Logik und ein einheitliches Vorgehen über alle Experten hinweg gewährleistet wird.

Fraglich ist, ob bei der Bewertung von Auswirkungen eine **Brutto- oder Nettobetrachtung** anzulegen ist. Bei einer Nettobetrachtung wären bereits implementierte **Abhilfemaßnahmen** bei der Bewertung einer Auswirkung zu berücksichtigen. Mögliche Abhilfemaßnahmen könnten bspw. finanzielle oder nicht finanzielle Entschädigungen, die Vermeidung von Schäden durch gerichtliche Verfügungen oder Garantien für die Nichtwiederholung, Strafsanktionen (straf- oder verwaltungsrechtliche Sanktionen wie Geldstrafen), Rückgaben, Wiederherstellungen oder Rehabilitation sein (Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772, Anhang II, Tabelle 2).

<sup>9</sup> Baumüller/Lopatta/Hrincow in Freiberg/Lanfermann (Hrsg., 2. Aufl.), § 3 Rz. 75.

Zumindest für umweltbezogene Auswirkungen ist grundsätzlich eine Bruttobetrachtung anzulegen. Jedoch ist hier zwischen tatsächlichen und potenziellen Auswirkungen zu unterscheiden und der Zeitpunkt von ergriffenen Abhilfemaßnahmen zu berücksichtigen (EFRAG IG 1.228 ff.). Bei **tatsächlichen Auswirkungen** sind solche Abhilfemaßnahmen bei der Bewertung des Schweregrads zu berücksichtigen, die **vor oder während** des Eintretens einer Auswirkung implementiert wurden, nicht aber solche Abhilfemaßnahmen, die **nach** dem Eintreten im Berichtszeitraum ergriffen wurden. Bspw. würden Abhilfemaßnahmen und Rehabilitationen, die **vor oder während** dem Versagen einer Emissionsminderungsanlage durchgeführt wurden (denkbar wäre eine sofortige Außerbetriebnahme), bei der Bewertung des Schweregrads berücksichtigt, da sie ggf. dazu beitragen konnten, die tatsächliche negative Auswirkung der Emissionsfreisetzung zu mindern. Abhilfemaßnahmen und Rehabilitationen, die **nach** dem Versagen einer Emissionsminderungsanlage durchgeführt wurden, würden dagegen nicht berücksichtigt. Zu **potenziellen Auswirkungen** gibt es in der EFRAG IG 1.231 ff. weitere Erläuterungen. Zudem erscheint es zweckmäßig bei der Berechnung von Schwellenwerten vom Regelbetrieb in den Branchenunternehmen auszugehen, was dem Grunde nach einer Nettobetrachtung entspricht. Hierbei sollte dokumentiert werden, was genau unter einem Regelbetrieb verstanden wird. Fraglich ist ebenfalls, was **positive Auswirkungen** sind. Nach einer derzeit im Entwurf vorliegenden Erläuterung der EFRAG<sup>10</sup> stellen Abhilfemaßnahmen zur Reduzierung negativer Auswirkungen keine positiven Auswirkungen dar. Gleiches gilt bspw. im Hinblick auf die Einhaltung von Gesetzen oder Vorschriften<sup>11</sup>.

Die mithilfe der bewerteten IROs als wesentlich ermittelten Nachhaltigkeitsthemen **können** den hauptsächlich betroffenen Stakeholdern vorgelegt und deren Rückmeldung zur Validierung genutzt werden (ESRS 1.AR 8). Die Berücksichtigung von Rückmeldungen ist nicht zwingend, könnte aber sinnvoll sein, um die Berechnung von Schwellenwerten **nachvollziehbar dokumentieren** zu können. Werden keine Rückmeldungen eingeholt, sollten die Gründe hierfür auch dokumentiert werden

10 EFRAG, Entwurf (ID 811) von der SR TEG-Sitzung vom 18.6.2024.

11 DNK, IROs S. 4.

## Beispiel

Im Rahmen der Diskussionen in der eingerichteten Arbeitsgruppe wurden die branchenspezifischen IROs bewertet. Für die Bewertung wurde nach Rücksprache mit Experten der Branchenunternehmen ein einheitlicher Schwellenwert für alle IROs von 8 festgelegt.

Mithilfe dieser Bewertung konnten die zwei folgenden wesentlichen Nachhaltigkeitsthemen für das branchenspezifische Geschäftsfeld 1 ermittelt werden:

1. „Populationsgröße von Arten (ESRS E4)“ und
5. „Datenschutz“ (branchenspezifisches Thema).

Aktivität/ Produkt/ Dienstleistung	IRO	Nachhaltigkeitsthema	Kategorie
--	-----	----------------------	-----------

### Geschäftsfeld 1

1	Verlust von Biodiversität aufgrund des Abbaus von Rohstoffen	Populationsgröße von Arten (ESRS E4)	tatsächliche negative Auswirkung
2	Verlust von Biodiversität aufgrund des geplanten Abbaus von Rohstoffen	Populationsgröße von Arten (ESRS E4)	potenziell negative Auswirkung
3	Erschließung eines Gebrauchtmärktes für Produkt X	Ressourcenzuflüsse, einschließlich Ressourcennutzung (ESRS E5)	Chance
4	Freiwillige externe Zertifizierung des Managementsystems für Gesundheit und Sicherheit bei Lieferanten	Gesundheitsschutz und Sicherheit (ESRS S2)	tatsächliche positive Auswirkung
5	Bußgelder aufgrund von Verstößen gegen Datenschutzbestimmungen	Datenschutz (Branchenspezifisches Thema)	Risiko
...	...	...	...

### Geschäftsfeld 2

...	...	...	...
-----	-----	-----	-----

Bei der Bewertung der potenziell negativen Auswirkung verbunden mit dem Nachhaltigkeitsthema „Populationsgröße von Arten (ESRS E4)“ wurde zwar nur ein Schwellenwert von 6,5 erreicht. Da die Unabänderlichkeit dieser Auswirkung aber schwerwiegend ist, wurde das Thema trotzdem als wesentlich ermittelt (ESRS 1.AR11, IG1.118).

Stufe in der Wertschöpfungskette	Zeithorizont	Wesentlichkeit (Eintrittswahrscheinlichkeit x Schweregrad)	Eintrittswahrscheinlichkeit (kurz-, mittel- & langfristig) (0,1 – 1)	Schweregrad (Ausmaß + Umfang + Unabänderlichkeit)	Schweregrad		
					Ausmaß (1 – 10)	Umfang (1 – 10)	Unabänderlichkeit (1 – 10)
vorgelagerte Wertschöpfungskette	kurzfristig	13	-	13	3	3	7
vorgelagerte Wertschöpfungskette	mittelfristig	6,5	0,5	13	3	3	7
eigener Geschäftsbetrieb	mittelfristig	4	0,5	8	8	-	-
vorgelagerte Wertschöpfungskette	kurzfristig	3	-	3	1	2	-
eigener Geschäftsbetrieb	mittelfristig	8	1	8	8	-	-
...	...	...	...	...	...	...	...
...	...	...	...	...	...	...	...

## 2.4. Ermittlung branchenweit wesentlicher ESRS-Angabepflichten und Datenpunkte

### 2.4.1. Ziel

Ziel dieses vierten Schrittes ist es, einen Katalog solcher **Angabepflichten und Datenpunkte** zu erstellen, die branchenweit als wesentlich betrachtet werden können.

### 2.4.2. Durchführung

Das Ergebnis der vorherigen Schritte ist eine Wesentlichkeitsanalyse, in der branchenweit wesentliche Nachhaltigkeitsthemen mithilfe einer Bewertung von IROs ermittelt wurden. Dies stellt (noch) **keinen** Katalog der branchenweit wesentlichen Angabepflichten und Datenpunkte dar. Deshalb könnten in diesem Schritt die wesentlichen Angabepflichten ermittelt werden, die sich auf die branchenweit wesentlichen Nachhaltigkeitsthemen beziehen (z.B. Angabepflicht S1-14 „Kennzahlen für Gesundheitsschutz und Sicherheit“ für das Nachhaltigkeitsthema „Gesundheitsschutz und Sicherheit“). Weitergehend könnten die wesentlichen Datenpunkte ermittelt werden, die sich auf branchenweit wesentliche Angabepflichten beziehen (z.B. der Datenpunkt „Quote der meldepflichtigen Arbeitsunfälle“ für die Angabepflicht S1-14).

Solch ein Katalog an branchenweit wesentlichen Angabepflichten und Datenpunkten wäre eine große Hilfestellung für Branchenunternehmen. Gleichzeitig könnte er aber nur als Hilfestellung dienen und Unternehmen nicht von der Verpflichtung entbinden, Angabepflichten und Datenpunkte **unternehmensindividuell** zu ermitteln. Die Arbeitsgruppe kann daher auch bewusst darauf verzichten, einen solchen Katalog zu erarbeiten, die Branchenunternehmen gleichzeitig aber für weitere notwendige Prozessschritte im Rahmen der unternehmensindividuellen Wesentlichkeitsanalyse sensibilisieren.

Folgende Angabepflichten sind unabhängig von einer Branchenbetrachtung **immer wesentlich** (ESRS 1.29): die Angabepflichten nach ESRS 2 und die themenspezifischen Angabepflichten nach der Anlage C im ESRS 2 (ESRS 2 GOV-1, ESRS 2 GOV-3, ESRS 2 SBM-2, ESRS 2 SBM-3) i.V.m. ESRS 2 IRO-1. Folglich haben berichtspflichtige Unternehmen auch über die branchenspezifischen IROs zu berichten, sofern diese im Rahmen der unternehmensindividuellen Wesentlichkeitsanalyse als wesentlich ermittelt wurden (ESRS 2 SBM-3). Sofern der gesamte ESRS E1 als unwesentlich ermittelt wird, ist eine **ausführliche Begründung** hierzu mit Bezug auf die Wesentlichkeitsanalyse zu berichten (ESRS 1.32). Letztlich sind Datenpunkte **explizit** als „nicht wesentlich“ zu berichten, wenn sie in der Anlage B im ESRS 2 aufgelistet sind (ESRS 1.35).

Das ESRS Set 1 enthält keine Übersicht dazu, welche Angabepflichten sich auf welche Nachhaltigkeitsthemen beziehen. Jedoch bietet hierzu eine Erläuterung der EFRAG<sup>12</sup> eine Hilfestellung. Welche Datenpunkte sich auf welche Angabepflichten beziehen wird wiederum aus der EFRAG IG 3 ersichtlich.

Sofern ein Katalog branchenweit wesentlicher Angabepflichten und Datenpunkte den Branchenunternehmen bereitgestellt werden soll, empfiehlt es sich, auch diese Arbeiten **fortlaufend zu dokumentieren**. Die Dokumentation hilft insbesondere dabei, den Katalog für den Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts **nachvollziehbar** zu machen, sofern Angabepflichten und Datenpunkte für die unternehmensindividuelle Nachhaltigkeitsberichterstattung übernommen wurden.

<sup>12</sup> EFRAG, ESRS Compilation of Explanations (January – November 2024), ID 177.

# Fazit

---

## Beachte

Angaben auf Ebene von Datenpunkten, die **Kennzahlen** sind, können trotz wesentlicher Nachhaltigkeitsthemen dann nicht berichtet werden, wenn Informationen als nicht wesentlich betrachtet werden, weil diese Informationen nicht erforderlich sind, um das übergeordnete Ziel der jeweiligen Angabepflicht zu erfüllen (ESRS 1.34, ESRS 1 Anlage E). Für Betreiber von Wasserkraftwerken sind bspw. Nachhaltigkeitsthemen zu „Wasser- und Meeresressourcen“ (ESRS E3) wesentlich. ESRS E3 umfasst insbesondere die Angabepflicht „Wasserverbrauch“ (ESRS E3-4). Angaben zum konkreten Wasserverbrauch eines Wasserkraftwerkes sind grundsätzlich aber keine wesentliche Information und müssen daher nicht berichtet werden. Angaben zu „Strategien“ (ESRS E3-1), „Maßnahmen“ (ESRS E3-2) und „Zielen“ (ESRS E3-3) sind aber trotzdem zu machen, da das Nachhaltigkeitsthema wesentlich ist (sofern Strategien, Maßnahmen und Ziele existieren).<sup>13</sup>

Das ESRS Set 1 enthält eine Vielzahl von Übergangsbestimmungen (ESRS 1.130), die sich an den ersten Berichtsjahren des jeweiligen Unternehmens orientieren.

Die vorliegende Hilfestellung soll Verbände bei der Erarbeitung branchenbezogener Wesentlichkeitsanalysen **unterstützen**. Eine branchenbezogene Wesentlichkeitsanalyse kann nur als Hilfestellung dienen und entbindet Unternehmen **nicht** von der Verpflichtung zur Durchführung einer unternehmensindividuellen Wesentlichkeitsanalyse. Sie kann eine Unterstützung sein, indem berichtspflichtigen Unternehmen auf Basis branchenspezifischer Vorüberlegungen erste Anhaltspunkte für die zwingend erforderliche unternehmensindividuelle Wesentlichkeitsanalyse gegeben und so der Aufwand der Nachhaltigkeitsberichterstattung verringert wird.

Es empfiehlt sich dabei, die branchenbezogene Wesentlichkeitsanalyse regelmäßig an (ersten) **Erkenntnissen aus der Berichterstattungspraxis** zu spiegeln und die Erarbeitung und spätere Änderungen frühzeitig mit den hauptsächlich betroffenen Stakeholdern und Prüfern des Nachhaltigkeitsberichts **abzustimmen**.

<sup>13</sup> Baumüller/Lopatta/Hrinkow in Freiberg/Lanfermann (Hrsg. 2. Aufl), § 3 Rz. 99.

## Anhang I: Öffentliche branchenspezifische Wesentlichkeitsanalysen

Quelle	Link
Milchindustrie-Verband	Gekürzte Fassung des Leitfadens CSRD-Branchenlösung des Milchindustrie Verbands e. V.
VDMA	1. VDMA-Benchmark Branchen-Wesentlichkeit nach ESRS
ZIV – Die Fahrradindustrie	Branchenwesentlichkeitsanalyse der Fahrradindustrie Expert:inneninterviews Hintergrund-Briefing (Auflistung IROs)

## Anhang II: Weiterführende Quellen zur Erstellung einer Wesentlichkeitsanalyse und weiteren ESRS-Themen

Quelle	Link
Accountancy Europe	ESRS Perspectives: Materiality assessment
BDI/DRSC	Zukunft der Nachhaltigkeitsberichterstattung
DAI	Die Umsetzung der Europäischen Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung
DNK	Unterstützung zur Wesentlichkeitsanalyse nach ESRS und IRO-Identifikation
DRSC	Kurzumfrage des DRSC zum Stand der Wesentlichkeitsanalyse nach ESRS in den DAX 40-Unternehmen
IDW	RS FAB 100: ESRS-Modulverlautbarung
Jens Freiberg/ Georg Lanfermann	ESRS Kommentar (2. Aufl.)
Universität zu Köln	CSRD Materiality Analysis – Early Adopter Insights

## Anhang III: EU-Quellen zur Wesentlichkeitsanalyse und weiteren ESRS-Themen

Quelle	Link
Europäische Union	ESRS Set 1 (Delegierten Verordnung (EU) 2023/2772 i.d.F. der zweiten Berichtigung vom 9.8.2024)
Europäische Kommission	FAQ zur CSRD, den ESRS und zur SFDR vom 13.11.2024 FAQ zu den ESRS vom 31.7.2023 Internetseite zur Nachhaltigkeitsberichterstattung
EFRAG	ESRS implementation guidance documents ESRS Compilation of Explanations (January – November 2024) ESRS Compilation of Explanations (December 2024) ESRS Q&A Platform Study on Early Implementation of ESRS Sustainability reporting

## Anhang IV: Bei der Wesentlichkeitsanalyse zu berücksichtigende Nachhaltigkeitsthemen (Liste in ESRS 1.AR16)

ESRS	Thema	Unter-Thema	Unter-Unter-Thema
E1	Klimawandel	Anpassung an den Klimawandel	
E1	Klimawandel	Klimaschutz	
E1	Klimawandel	Energie	
E2	Umweltverschmutzung	Luftverschmutzung	
E2	Umweltverschmutzung	Wasserverschmutzung	
E2	Umweltverschmutzung	Bodenverschmutzung	
E2	Umweltverschmutzung	Verschmutzung von lebenden Organismen und Nahrungsressourcen	
E2	Umweltverschmutzung	Nahrungsressourcen	
E2	Umweltverschmutzung	Besorgniserregende Stoffe	
E2	Umweltverschmutzung	Besonders besorgniserregende Stoffe	
E2	Umweltverschmutzung	Mikroplastik	
E3	Wasser- und Meeresressourcen	Wasser	
E3	Wasser- und Meeresressourcen	Meeresressourcen	
E3	Wasser- und Meeresressourcen		Wasserverbrauch
E3	Wasser- und Meeresressourcen		Wasserentnahme

E3	Wasser- und Meeresressourcen		Ableitung von Wasser
E3	Wasser- und Meeresressourcen		Ableitung von Wasser in die Ozeane
E3	Wasser- und Meeresressourcen		Gewinnung und Nutzung von Meeresressourcen
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme	Direkte Ursachen des Biodiversitätsverlusts	
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme		Klimawandel
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme		Landnutzungsänderungen, Süßwasser- und Meeresnutzungsänderungen
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme		Direkte Nutzung
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme		Invasive gebietsfremde Arten
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme		Umweltverschmutzung
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme		Sonstige
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme	Auswirkungen auf den Zustand der Arten	
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme		Populationsgröße von Arten
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme		Globales Ausrottungsrisiko von Arten
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme		...

E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme	Auswirkungen auf den Umfang und den Zustand von Ökosystemen	
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme		Landdegradation
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme		Wüstenbildung
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme		Bodenversiegelung
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme		...
E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme	Auswirkungen und Abhängigkeiten von Ökosystemdienstleistungen	
E5	Kreislaufwirtschaft	Ressourcenzuflüsse, einschließlich Ressourcennutzung	
E5	Kreislaufwirtschaft	Ressourcenabflüsse im Zusammenhang mit Produkten und Dienstleistungen	
E5	Kreislaufwirtschaft	Abfälle	
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens	Arbeitsbedingungen	
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Sichere Beschäftigung
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Arbeitszeit
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Angemessene Entlohnung
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Sozialer Dialog

S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Vereinigungsfreiheit, Existenz von Betriebsräten und Rechte der Arbeitnehmer auf Information, Anhörung und Mitbestimmung
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Tarifverhandlungen, einschließlich der Quote der durch Tarifverträge abgedeckten Arbeitskräften
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Vereinbarkeit von Berufs- und Privatleben
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Gesundheitsschutz und Sicherheit
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens	Gleichbehandlung und Chancengleichheit für alle	
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Gleichstellung der Geschlechter und gleicher Lohn für gleiche Arbeit
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Weiterbildung und Kompetenzentwicklung
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Beschäftigung und Inklusion von Menschen mit Behinderungen
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Maßnahmen gegen Gewalt und Belästigung am Arbeitsplatz
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Vielfalt
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens	Sonstige arbeitsbezogene Rechte	
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Kinderarbeit
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Zwangsarbeit
S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Angemessene Unterbringung

S1	Arbeitskräfte des Unternehmens		Datenschutz
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette	Arbeitsbedingungen	
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Sichere Beschäftigung
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Arbeitszeit
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Angemessene Entlohnung
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Sozialer Dialog
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Vereinigungsfreiheit, einschließlich der Existenz von Betriebsräten
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Tarifverhandlungen
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Vereinbarkeit von Berufs- und Privatleben
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Gesundheitsschutz und Sicherheit
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette	Gleichbehandlung und Chancengleichheit für alle	
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Gleichstellung der Geschlechter und gleicher Lohn für gleiche Arbeit
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Weiterbildung und Kompetenzentwicklung
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Beschäftigung und Inklusion von Menschen mit Behinderungen
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Maßnahmen gegen Gewalt und Belästigung am Arbeitsplatz

S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Vielfalt
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette	Sonstige arbeitsbezogene Rechte	
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Kinderarbeit
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Zwangsarbeit
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Angemessene Unterbringung
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Wasser- und Sanitäreinrichtungen
S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		Datenschutz
S3	Betroffene Gemeinschaften	Wirtschaftliche, soziale und kulturelle Rechte von Gemeinschaften	
S3	Betroffene Gemeinschaften		Angemessene Unterbringung
S3	Betroffene Gemeinschaften		Angemessene Ernährung
S3	Betroffene Gemeinschaften		Wasser- und Sanitäreinrichtungen
S3	Betroffene Gemeinschaften		Bodenbezogene Auswirkungen
S3	Betroffene Gemeinschaften		Sicherheitsbezogene Auswirkungen
S3	Betroffene Gemeinschaften	Bürgerrechte und politische Rechte von Gemeinschaften	
S3	Betroffene Gemeinschaften		Meinungsfreiheit

S3	Betroffene Gemeinschaften		Versammlungsfreiheit
S3	Betroffene Gemeinschaften		Auswirkungen auf Menschenrechtsverteidiger
S3	Betroffene Gemeinschaften	Rechte indigener Völker	
S3	Betroffene Gemeinschaften		Freiwillige und in Kenntnis der Sachlage erteilte vorherige Zustimmung
S3	Betroffene Gemeinschaften		Selbstbestimmung
S3	Betroffene Gemeinschaften		Kulturelle Rechte
S4	Verbraucher und Endnutzer	Informationsbezogene Auswirkungen für Verbraucher und/oder Endnutzer	
S4	Verbraucher und Endnutzer		Datenschutz
S4	Verbraucher und Endnutzer		Meinungsfreiheit
S4	Verbraucher und Endnutzer		Zugang zu (hochwertigen) Informationen
S4	Verbraucher und Endnutzer	Persönliche Sicherheit von Verbrauchern und/oder Endnutzern	
S4	Verbraucher und Endnutzer		Gesundheitsschutz und Sicherheit
S4	Verbraucher und Endnutzer		Persönliche Sicherheit
S4	Verbraucher und Endnutzer		Kinderschutz

S4	Verbraucher und Endnutzer	Soziale Inklusion von Verbrauchern und/oder Endnutzern	
S4	Verbraucher und Endnutzer		Nichtdiskriminierung
S4	Verbraucher und Endnutzer		Zugang zu Produkten und Dienstleistungen
S4	Verbraucher und Endnutzer		Verantwortliche Vermarktungspraktiken
G1	Unternehmensführung	Unternehmenskultur	
G1	Unternehmensführung	Schutz von Hinweisgebern (Whistleblowers)	
G1	Unternehmensführung	Tierschutz	
G1	Unternehmensführung	Politisches Engagement und Lobbytätigkeiten	
G1	Unternehmensführung	Management der Beziehungen zu Lieferanten, einschließlich Zahlungspraktiken	
G1	Unternehmensführung	Korruption und Bestechung	
G1	Unternehmensführung		Vermeidung und Aufdeckung einschließlich Schulung
G1	Unternehmensführung		Vorkommnisse

Unternehmens-  
spezifische  
Themen

# Impressum

---

## Herausgeber

Bundesverband der Deutschen Industrie e.V.  
Breite Straße 29  
10178 Berlin

T.: +49 30 2028-0  
www.bdi.eu

Lobbyregisternummer: R000534

## Redaktion

Bundesverband der Deutschen Industrie e.V. (BDI)  
Abteilung Steuern und Finanzpolitik

Dr. Monika Wünnemann  
T: +49 30 2028-1507  
m.wuennemann@bdi.eu

Julian Winkler  
T: +49 15151840811  
j.winkler@bdi.eu

## Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC)

WP/StB Georg Lanfermann  
T: +49 30 2064 12-11  
lanfermann@drsc.de

Marco Liepe  
T: +49 30 206412-12  
liepe@drsc.de

Dr. Denny Kutter  
T: +49 30 206412-0  
kutter@drsc.de

## Gesamtredaktion

Julian Winkler  
Abteilung Steuern und Finanzpolitik

Marco Liepe  
Projektmanager DRSC

## Konzeption & Umsetzung

Referentin  
Sarah Schwake  
Abteilung Kommunikation

T: +49 30 2028-1426  
s.schwake@bdi.eu

## Layout & Satz

Lana Grochowina  
lanagrochowina.com  
T: +49 176 807 529 63  
kontakt@lanagrochowina.com

## Druck

Das Druckteam  
www.druckteam-berlin.de

## Verlag

Industrie-Förderung GmbH, Berlin

## Stand

Dezember 2024

## Bildnachweis

Umschlag | Matteo Flaminio | Unsplash  
S. 4 | 972818598 | AdobeStock KI  
S. 6 | Quang Nguyen Vinh 29000120 | Pexels  
S. 8 | 1104156560 | AdobeStock KI  
S.12 | 914324128 | AdobeStock KI

# *Danksagung*

---

## *Beteiligte Organisationen*

**Bertelsmann**

**BBS (Bundesverband Baustoffe - Steine und Erden)**

**BDE (Bundesverband der Deutschen Entsorgungs-, Wasser- und Kreislaufwirtschaft)**

**BV Glas (Bundesverband Glasindustrie)**

**BWI-Bau (Institut der Bauwirtschaft)**

**Die Papierindustrie**

**DRSC Fachausschuss Nachhaltigkeitsberichterstattung**

**game (Verband der deutschen Games-Branche)**

**envistra**

**Gesamtverband textil+mode (Gesamtverband der deutschen Textil- und Modeindustrie)**

**Hauptverband der Deutschen Bauindustrie**

**VCI (Verband der Chemischen Industrie)**

**VDMA (Verband Deutscher Maschinen- und Anlagenbau)**

**VDZ (Verein Deutscher Zementwerke)**

**Wirtschaftsvereinigung Stahl**

**ZVEI (Verband der Elektro- und Digitalindustrie)**



# Der BDI und das DRSC in den sozialen Netzwerken

*Verfolgen Sie tagesaktuell unsere Beiträge in den Sozialen Medien.  
Wir freuen uns über Likes, Retweets und Kommentare.*

## BDI

### LinkedIn

[linkedin.com](https://www.linkedin.com)



### X

[@Der\\_BDI](https://twitter.com/Der_BDI)



### Newsletter

[bdi.eu/media/newsletter-abo](https://bdi.eu/media/newsletter-abo)



### YouTube

[youtube.com/user/bdiberlin](https://www.youtube.com/user/bdiberlin)



### Instagram

[instagram.com/der\\_bdi/](https://www.instagram.com/der_bdi/)



## DRSC

### LinkedIn

[linkedin.com/company/drscev](https://www.linkedin.com/company/drscev)



### Newsletter

[drsc.de](https://www.drsc.de)



