

1.5. Lieferkettengesetz

1.5.1. Beschreibung der Wertschöpfungskette der Branche und Auswirkungen des Lieferkettengesetzes

2. Sonstige Rahmenwerke

2.1. Global Reporting Initiative – GRI

2.2. Relevante SDG der Branche

2.3. UN Global Compact

1. CSRD-relevante Sachverhalte

1.1. Wesentliche Themen der Branche (Double Materiality)¹

Mit der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) wird von der bisherigen „nichtfinanziellen Berichterstattung“ der Non-Financial Reporting Directive (NFRD) abgewichen und zu einer „Nachhaltigkeitsberichterstattung“ gewechselt, die dem Prinzip der „doppelten Wesentlichkeit“ folgt. Die doppelte Wesentlichkeit bedeutet für Unternehmen, dass zum einen die Risiken für das Unternehmen und zum anderen die Auswirkungen der unternehmerischen Tätigkeit auf Nachhaltigkeitsaspekte jeweils einen eigenen Wesentlichkeitsaspekt darstellen und die relevanten Faktoren somit aus ihrer „Inside-Out“- bzw aus ihrer „Outside-In“-Perspektive darzustellen sind. Zukünftig müssen Unternehmen nicht nur über die Wirkung von Nachhaltigkeitsaspekten auf die wirtschaftliche Lage des Unternehmens berichten (Outside-In), sondern zusätzlich auch die Auswirkungen der unternehmerischen Tätigkeit auf Menschen und Umwelt offenlegen (Inside-Out).

1.1.1. Auswirkungen auf Nachhaltigkeitsfaktoren (Inside-Out-View)

In der Folge wird auf Basis relevanter Beispiele die „Inside-Out“-Sicht der Unternehmen in der Bauwirtschaft beschrieben.

1.1.1.1. Landnutzung und ökologische Auswirkungen²

Unternehmen der Baubranche erschließen üblicherweise Land, um darauf zu bauen, wobei regelmäßig Rodungs-, Planier- und Aushubarbeiten durchgeführt werden, weshalb sie vor diversen Herausforderungen, die direkt mit den ökologi-

1 Vgl. *Fuhrmann/Winkelbauer*, CSRD – Ausweitung der Nachhaltigkeitsberichtspflichten, immo aktuell 2022, 124 (126); *Fuhrmann/Winkelbauer*, ESG-Nachhaltigkeitsberichterstattung, ZLB 2022, 114 (115); mwN *Kerbl/Winkelbauer*, ESG-Reporting und Steuern in *Ruhm/Kerbl/Bernwieser* (Hrsg.), Der Konzern im Gesellschafts- und Steuerrecht 2023 (2023) 8 ff; Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14. December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting.

2 Vgl. SASB Industry Brief – Home Builders 6 ff.

schen Auswirkungen der Erschließungsaktivitäten zusammenhängen, stehen. Dabei haben die Unternehmen besonders darauf zu achten, dass der Bau den Umweltstandards entspricht und die geltenden Gesetze und Vorschriften eingehalten werden, da Verstöße zu hohen Strafen führen können. In diesem Zusammenhang ist es für Unternehmen der Branche oft wichtig, die Emissionen oder den Ausstoß von Materialien in die Umwelt zu begrenzen, den Abfluss von Regenwasser auf den Baustellen zu verhindern und gefährliche Stoffe ordnungsgemäß zu lagern, zu verwenden und auch zu entsorgen.

In Bezug auf Umweltauswirkungen kommt der Standortwahl eine besondere Rolle zu, da bei Bauprojekten oft darüber zu entscheiden ist, ob bisher unbebautes Land, beispielsweise landwirtschaftliche Flächen, Wiesen oder Wälder, erschlossen werden sollen. Grundsätzlich ist die Industrie unabhängig von der Standortwahl mit diversen Umweltrisiken wie der Verunreinigung von Boden und Wasser, Umweltverschmutzung durch den falschen Umgang mit Abfällen sowie der übermäßigen Belastung von Wasserressourcen während der Bauphase verbunden. Allerdings äußern sich diese Risiken beim Bauen auf bisher unerschlossenen Flächen noch deutlicher. So kann beispielsweise die Entstehung von schädlichen Abfällen oder die Versiegelung des Bodens bei bisher noch nicht bebauten Regionen einen erheblich störenden Einfluss auf das lokale Ökosystem haben.

Unternehmen, die in der Bauwirtschaft tätig sind, sollten sich der mit der Erschließung von Land verbundenen Umweltrisiken bewusst sein. Sie können beispielsweise durch eine effektive Bewertung der Umweltauswirkungen vor Baubeginn, mit Hilfe von Umweltverträglichkeitsprüfungen, dazu beitragen, Umweltrisiken zu vermindern und daraus resultierende negative Folgen wie erhöhte Projektkosten aufgrund von Verzögerungen oder Strafen im Zusammenhang mit Umweltvorschriften zu vermeiden.

1.1.1.2. Gesundheit und Sicherheit der Belegschaft³

Da die Bauwirtschaft zu einem hohen Anteil von manueller Arbeit abhängt, stellt Humankapital eine äußerst wichtige Ressource dar, weshalb die Aufrechterhaltung einer gesunden und produktiven Belegschaft einen erheblichen Einfluss auf den Erfolg der Unternehmen haben kann. Die anstrengende körperliche Arbeit in der Bauwirtschaft birgt etliche Unfallrisiken wie Stürze oder Unfälle mit schwerer Maschinerie und gefährlichen Chemikalien, weshalb es eine vergleichsweise hohe Anzahl an Verletzungen und Todesfällen gibt. Viele Arbeitsunfälle können neben Geldstrafen, teuren Rechtsstreitigkeiten, hohen Versicherungsprämien auch zu Projektverzögerungen und Ausfallzeiten führen, wodurch erhebliche Kosten für Unternehmen der Branche entstehen können.

3 Vgl SASB Industry Brief – Home Builders 6 ff; SASB Industry Brief – Engineering and Construction Services 15 ff.

Obwohl Unfälle ihrer Natur nach wohl nicht komplett verhindert werden können, haben Unternehmen in der Baubranche die Möglichkeit, Maßnahmen zu ergreifen, um Unfallrisiken zu reduzieren. So kann in Unternehmen beispielsweise neben der Erstellung von sicheren Arbeitsabläufen auch eine allgemeine Sicherheitskultur etabliert werden, die zumindest zur Einhaltung der Gesundheits- und Sicherheitsvorschriften anregt. Das Risiko von Verletzungen und Todesfällen kann auch durch das Einführen von proaktiven Sicherheitsmanagementplänen, die Entwicklung von Schulungsanforderungen für Mitarbeiter und Auftragnehmer sowie die Einführung von regelmäßigen Audits der Schutzmaßnahmen im eigenen Unternehmen sowie in Subunternehmen reduziert werden.

1.1.1.3. Design für Ressourceneffizienz⁴

Neben den Ressourcen, der beim Bau selbst entsteht, benötigen Gebäude auch über ihre gesamte Nutzungsdauer hinweg eine erhebliche Menge an Energie und Wasser. Dieser Ressourcenverbrauch während der Nutzungsphase von Gebäuden kann neben den dadurch entstehenden höheren Kosten für die Nutzer auch negative Auswirkungen auf die Umwelt haben.

Da ein großer Teil der Energieerzeugung aus der Verbrennung von fossilen Brennstoffen und den damit einhergehenden Emissionen stammt, können Unternehmen der Bauwirtschaft durch die Nutzung von energiesparenden Produkten, Designs oder Techniken dazu beitragen, die Abhängigkeit von Energie zu verringern. Eine höhere Energieeffizienz in Gebäuden führt nicht nur zu späteren Kosteneinsparungen, sondern auch zu einer Vielzahl an Vorteilen für die Umwelt, wie beispielsweise einer besseren Luftqualität oder geringeren Treibhausgasemissionen. Auch der Wasserverbrauch während der Nutzung von Gebäuden kann von Unternehmen der Baubranche durch die Verwendung von wassersparenden Produkten wie Wasser- oder Duschkähnen mit niedrigerem Durchfluss reduziert werden.

1.1.1.4. Anpassung an den Klimawandel⁵

Beim Bau von Gebäuden sind Änderungen aufgrund des Klimawandels wie beispielsweise extreme Wetterereignisse, sich ändernde Klimamuster oder der Anstieg des Meeresspiegels zu beachten, weshalb bereits bei der Standortwahl von Baugrundstücken derzeitige und mögliche zukünftige Klimarisiken eine wesentliche Rolle spielen. So ist beispielsweise in wasserarmen oder in von Dürre oder Überschwemmungen heimgesuchten Regionen auf die daraus resultierenden und zukünftigen Klimarisiken einzugehen und die Bauweise entsprechend anzupassen, um eine sichere und langlebige Nutzung der Gebäude garantieren zu

⁴ Vgl SASB Industry Brief – Home Builders 13 ff.

⁵ Vgl SASB Industry Brief – Home Builders 21 ff.

können. Bei der Standortwahl und dem anschließenden Bau sind somit bereits zukünftige Klimarisiken, die sich aufgrund des Klimawandels ergeben, zu berücksichtigen, um einen langzeitlichen Nutzen gewährleisten zu können.

1.1.1.5. Geschäftsethik und Integrität bei der Angebotsabgabe⁶

Insbesondere beim Wettbewerb über die Vergabe von großen Infrastrukturprojekten, bei denen es um sehr hohe Summen geht, können Unternehmen der Baubranche geschäftsethischen Risiken wie Bestechung, Korruption und wettbewerbswidrigen Praktiken ausgesetzt werden. So können Bestechungen genutzt werden, um bei der Ausschreibungs- und Projektvergabe bevorzugt zu werden, oder es kann durch Zusammenarbeit mit anderen Unternehmen das Angebot künstlich in die Höhe getrieben werden. Da es sich bei Ausschreibungen von Infrastrukturprojekten oft um öffentliche Projekte handelt, leidet unter derartigen Praktiken insbesondere die Bevölkerung der ausschreibenden Staaten. Von der Angebotsmanipulation ist jedenfalls Abstand zu nehmen, wobei Unternehmen der Baubranche durch transparente Verfahren und zielgerichtete interne Richtlinien dazu beitragen können, dass geschäftsethischen Risiken vorgebeugt wird.

1.1.1.6. Lebenszyklusauswirkungen von Gebäuden und Infrastruktur⁷

Abgesehen von der Nutzung der Gebäude verbrauchen auch die Bauaktivitäten selbst eine große Menge an natürlichen Ressourcen, wie Eisen- und Stahlprodukte, Zement, Beton, Ziegel oder Glas, weshalb naturgemäß auch entsprechende Umweltauswirkungen entstehen. Nicht nur der Ressourcenverbrauch während der Nutzung durch Planung und Verwendung von wasser- und energiesparenden Produkten oder Designs reduziert werden kann, haben Unternehmen der Baubranche auch die Möglichkeit, Auswirkungen auf die Umwelt und die menschliche Gesundheit zu reduzieren. So können über die Wertschöpfungskette hinweg nachhaltige Baustoffe verwendet werden, um den ökologischen Fußabdruck zu reduzieren. Unternehmen der Baubranche können durch die Nutzung von Produkten, deren Umweltauswirkungen im Vergleich geringer sind, sowie durch die Verwendung von nachhaltigkeitsorientierten Projektdesigns zahlreiche positive Umwelteffekte wie Ressourceneinsparung, Energieeffizienz, Wassereinsparung und die Reduktion von Treibhausgasen erzielen. Neben Unternehmen, die sich in der Nachhaltigkeitsberatung der Baubranche spezialisiert haben, können auch nachhaltige Zertifizierungen wie LEED, BREEAM, DGNB (ÖGNI) bei der Integration von Nachhaltigkeitsprinzipien in den Bauprojekten helfen.

6 Vgl SASB Industry Brief – Engineering and Construction Services 24 ff.

7 Vgl SASB Industry Brief – Engineering and Construction Services 21 ff.

1.1.2. Nachhaltigkeitsrisiken der Branche (Outside-In-View)

In der Folge wird auf Basis relevanter Beispiele die „Outside-In“-Perspektive von Unternehmen in der Bauwirtschaft beschrieben.

1.1.2.1. Landnutzung und ökologische Auswirkungen⁸

Bei Erschließungsaktivitäten stehen Unternehmen der Baubranche vor diversen ökologischen Herausforderungen, wobei insbesondere die geltenden Gesetze und Vorschriften einzuhalten sind, da Verstöße hohe Geldstrafen nach sich ziehen können. Dabei ist darauf zu achten, dass bei bisher unbebautem Land oft strengere Gesetze und Vorschriften einzuhalten sind, weshalb der Standortwahl hier besondere Bedeutung zukommt. Aufgrund der vorgegebenen Umweltstandards und Baugenehmigungen können die Projektkosten in die Höhe getrieben werden und es kann zu kostspieligen Verzögerungen beim Bau kommen, wobei eine effiziente Bewertung der Umweltauswirkungen vor Baubeginn dazu beitragen kann, derartige Probleme zu vermeiden. Neben den hohen Strafen durch Nichteinhaltung von Umweltstandards bzw. Gesetzen und Vorschriften können Verstöße auch zu einem schlechten Ruf in der Öffentlichkeit führen, was dazu beitragen kann, dass die Erlangung von zukünftigen Genehmigungen für Bauprojekte erschwert wird. Insbesondere bei der steigenden Nachfrage nach nachhaltigen Projekten kann ein schlechter Ruf aufgrund mehrerer Umweltverstöße auch zu einem Wettbewerbsverlust führen, weshalb Unternehmen der Bauwirtschaft auch einen finanziellen Anreiz haben, Gesetze und Vorschriften einzuhalten und bereits bei der Planung vor Baubeginn eine effektive Bewertung der Umweltauswirkungen vorzunehmen.

1.1.2.2. Gesundheit und Sicherheit der Belegschaft⁹

Neben altruistischen und humanitären Gründen ist die Gesundheit und Sicherheit auch aus finanzieller Sicht ein wichtiger Faktor für Unternehmen der Baubranche, die in einem hohen Maße von manueller Arbeit abhängt. Viele Arbeitsunfälle bzw. eine schlechte Gesundheits- und Sicherheitsbilanz kann neben Bußgeldern, langwierigen Rechtsstreitigkeiten und Strafen auch zu erhöhten Versicherungsprämien führen. Abgesehen davon kann es durch ein schlechtes Sicherheitsmanagement auch zu vermehrten Ausfallszeiten, Projektverzögerungen oder zum Verlust von Aufträgen kommen. Unternehmen der Baubranche haben somit auch einen finanziellen Anreiz, Unfallrisiken zu reduzieren. Die Gesundheit und Sicherheit der Belegschaft kann dem Ruf der Unternehmen sowohl als Arbeitnehmer als auch als Arbeitgeber schaden, was zu einem langfristigen Wettbewerbsnachteil führen kann.

⁸ Vgl. SASB Industry Brief – Home Builders 6 ff.

⁹ Vgl. SASB Industry Brief – Home Builders 10 ff.; SASB Industry Brief – Engineering and Construction Services 15 ff.

1.1.2.3. Design für Ressourceneffizienz¹⁰

Gebäude verbrauchen über ihre gesamte Nutzungsdauer hinweg eine erhebliche Menge an Rohstoffen, insbesondere Energie und Wasser, was neben negativen Folgen für die Umwelt auch zu deutlich höheren Kosten bei der Nutzung der Gebäude beiträgt. Dementsprechend kann die Verbesserung der Ressourceneffizienz bei Gebäuden zu niedrigeren Nebenkosten bei der Nutzung und somit üblicherweise auch zu höheren Immobilienwerten führen. Da die Problematik rund um Energie und Wasser wohl weiter zunehmen wird, ist zukünftig mit einer zusätzlich ansteigenden Nachfrage nach energieeffizienten und damit kostensparenden Immobilien zu rechnen. Unternehmen der Baubranche haben aufgrund der erhöhten Nachfrage und der dadurch steigenden Verkaufspreise auch einen finanziellen Anreiz, Gebäude mit energiesparenden Produkten, Designs oder Techniken zu bauen. Außerdem können die dadurch entstehenden Mehrkosten durch Steuergutschriften reduziert werden.

Nicht nur die Nachfrage nach ressourceneffizienten Immobilien steigt, sondern auch die Vorschriften zur Ressourceneffizienz werden in Zukunft weiter zunehmen, wie man anhand der diversen Maßnahmen der EU sehen kann. Unternehmen der Branche, die sich bereits frühzeitig mit dem Thema der Ressourceneffizienz auseinandersetzen, können sich dadurch auch einen Wettbewerbsvorteil sichern. So können bereits Nachhaltigkeitszertifizierungen wie LEED, BREEAM oder DGNB (ÖGNI) genutzt werden, um den Käufern von Immobilien den Wert und die Qualität der Konstruktion zu zeigen und sich von der Konkurrenz mit weniger effizienten Immobilien abzuheben.

1.1.2.4. Anpassung an den Klimawandel¹¹

Änderungen aufgrund des Klimawandels wie extreme Wetterereignisse, sich ändernde Klimamuster oder der Anstieg des Meeresspiegels spielen bei der Auswahl von Baugrundstücken eine immer wichtigere Rolle, da sich die steigenden Klimarisiken und Kosten für die Nutzung von Immobilien in wasserarmen Regionen oder in von Dürre oder Überschwemmungen heimgesuchten Regionen negativ auf die langfristige Nachfrage auswirken und sich dadurch auch in einer Wertminderung des Bodens niederschlagen können. Derartige klimabedingte Risiken können durch zusätzliche Anforderungen der Behörden an die Widerstandsfähigkeit und/oder die Ressourceneffizienz der Immobilien auch die Kosten von Bauunternehmen erhöhen. In Gebieten mit hohem Überschwemmungs- oder Dürreerisiko könnten sich aufgrund der zusätzlichen Versicherungskosten die zukünftige Nachfrage und somit auch die Verkaufspreise verringern. In Gebieten mit problematischer Wasserversorgung könnten Unternehmen der Baubranche keine Baugenehmigung erhalten, soweit die Wasserversorgung durch den Bau zusätzlich

10 Vgl SASB Industry Brief – Home Builders 13 ff.

11 Vgl SASB Industry Brief – Home Builders 21 ff.

belastet werden könnte. Dementsprechend können die Bemühungen eines Unternehmens im Zusammenhang mit der Anpassung an die Risiken des Klimawandels auch mit dem langfristigen Unternehmenswert verbunden sein. So könnte die Attraktivität von Neubauten durch die Konzentration auf die Widerstandsfähigkeit der Gebäude steigen und die Verkaufspreise steigern.

Zukünftig ist damit zu rechnen, dass die mit dem Klimawandel verbundenen externen Umweltauswirkungen häufiger und in größerem Umfang auftreten werden, weshalb es für Unternehmen der Baubranche wichtig wird, sich an diese Risiken anzupassen und diese bereits bei der Wahl des Standorts zu bedenken. Ansonsten kann es aufgrund von erhöhten Versicherungskosten oder verweigerten Genehmigungen zu einem Wertverlust der Grundstücke kommen.

1.1.2.5. Geschäftsethik und Integrität bei der Angebotsabgabe¹²

Bei der Vergabe von großen Infrastrukturprojekten in der Baubranche sind Unternehmen oft mit Bestechung, Korruption und wettbewerbswidrigen Praktiken konfrontiert. Derartige Verstöße gegen Anti-Korruptions- und Wettbewerbsgesetze können nicht nur zu Rufschädigung, sondern auch zu erheblichen Kosten aufgrund von Bußgeldern führen. Außerdem können Unternehmen, die sich der Bestechung, Korruption oder der illegalen Preisabsprache schuldig gemacht haben, bei zukünftigen Ausschreibungen von Projekten oder gar von ganzen Märkten ausgeschlossen werden, wodurch sie in ihrer Einnahmenerzielung deutlich eingeschränkt werden könnten. Dementsprechend sind Unternehmen der Bauwirtschaft neben ethischen und sozialen Gründen auch aus finanziellen Gründen dazu angehalten, von derartigen Praktiken der Angebotsmanipulation Abstand zu nehmen.

1.1.2.6. Lebenszyklusauswirkungen von Gebäuden und Infrastruktur¹³

Bei Bauaktivitäten werden großen Mengen an natürlichen Ressourcen verbraucht, weshalb der Entwicklung und dem Einsatz von nachhaltigeren Materialien, wie beispielsweise recycelten Baustoffen, beim Bau von Immobilien über die letzten Jahre bereits eine wichtigere Rolle zugewiesen wurde. Unternehmen, die im Bereich des nachhaltigen Bauens über Fachwissen verfügen, haben die Möglichkeit, sich Wettbewerbsvorteile zu sichern und dadurch von der Konkurrenz abzuheben. Insbesondere wird der Trend des nachhaltigen Bauens, auch aufgrund von gesetzlichen Regelungen, zukünftig weiter zunehmen, weshalb sich hier für Unternehmen der Baubranche vielfältige Chancen ergeben. Gleichzeitig besteht damit aber auch das Risiko, dass nicht nachhaltig gebaute Projekte auf weniger Nachfrage stoßen und damit einen geringeren Verkaufswert erzielen, weshalb auch hier für Unternehmen der Baubranche ein finanzieller Anreiz besteht, sich mit nachhaltigen Materialien und ressourcenschonendem Bauen auseinanderzusetzen.

¹² Vgl SASB Industry Brief – Engineering & Construction Services, 24ff.

¹³ Vgl SASB Industry Brief – Engineering and Construction Services 21 ff.

1.2. European Sustainability Reporting Standards (ESRS)

Die Wertschöpfungskette in der Bauwirtschaft kann im engsten Sinne in die folgenden drei Wertschöpfungsstufen untergliedert werden: Rohstoffbezug, worunter auch der Bezug von Fertigteilen, Elektronik oder Rohbauten fallen kann, tatsächliche Bautätigkeit und Abbruch bzw Dekonstruktion. Entlang dieser Wertschöpfungsstufen sind zukünftig die ESRS anzuwenden. Da einige der ESRS in mehreren Wertschöpfungsstufen von Bedeutung sind, wird jeder Standard nur bei der ersten Erwähnung beschrieben und bei Wiederholung nur mehr darauf verwiesen.

1.2.1. Wertschöpfungsstufe 1: Rohstoffbezug¹⁴

1.2.1.1. Environmental ESRS

E2-1 Richtlinien im Zusammenhang mit Umweltverschmutzung

E2-1 verlangt von Unternehmen die Offenlegung ihrer umgesetzten Richtlinien zum Management der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen im Zusammenhang mit der Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung. Dabei ist in der zusammenfassenden Beschreibung der Richtlinien zusätzlich zu den in ESRS 2 CCR 1 geforderten Informationen anzugeben, ob und wie die Richtlinien folgende Bereiche behandeln, soweit sie für die eigenen Tätigkeiten des Unternehmens und für die gesamte Wertschöpfungskette relevant sind:

- Abmilderung negativer Auswirkungen im Zusammenhang mit der Verschmutzung von Luft, Wasser und Boden, einschließlich Prävention und Kontrolle;
- Minimierung und Substitution besorgniserregender Stoffe und schrittweiser Verzicht auf besonders besorgniserregende Stoffe, insbesondere für nicht lebensnotwendige gesellschaftliche Zwecke und in Verbraucherprodukten;
- Vermeidung von Zwischenfällen und Notfallsituationen und, falls sie doch eintreten, Kontrolle und Begrenzung ihrer Auswirkungen auf die Umwelt und/oder die Gesellschaft.

E3 Wasser- und Meeresressourcen

Da sich der Standard E3, der die Offenlegungspflichten im Zusammenhang mit Wasser- und Meeresressourcen regelt, auf die Beziehungen des Unternehmens zu Wasser- und Meeresressourcen im eigenen Betrieb und in der vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette bezieht, sind grundsätzlich alle Offenlegungsverpflichtungen des Standards zu berücksichtigen.

E3-4 Wasserverbrauch

E3-4 verlangt von Unternehmen die Offenlegung von Informationen ihrer Wasserverbrauchsleistung in Bezug auf die wesentlichen Auswirkungen, Risiken und

¹⁴ Hier wird davon ausgegangen, dass diese Wertschöpfungsstufe nicht vom Unternehmen selbst ausgeübt wird. Ansonsten gelten die Ausführungen der Wertschöpfungsstufe 2 sinngemäß.

Chancen. Hierzu hat das Unternehmen in Bezug zu den eigenen Geschäftstätigkeiten die folgenden Angaben zu tätigen:

- Gesamtwasserverbrauch im m³;
- Gesamtwasserverbrauch in m³ in Gebieten mit erheblichem Wasserrisiko, wobei auch Gebiete mit hohem Wasserstress umfasst sind;
- alle erforderlichen kontextuellen Informationen über die Wasserqualität und -quantität der lokalen Einzugsgebiete sowie Informationen darüber, wie die Daten zusammengestellt wurden.

Neben Informationen über die Wasserintensität (Gesamtwasserverbrauch in m³ pro Nettoeinnahmen aus dem eigenen Betrieb) müssen Unternehmen zusätzlich noch Folgendes angeben:

- Gesamtmenge des wiederverwendeten und wiederaufbereiteten Wassers in m³;
- das gesamte gespeicherte Wasser und die Veränderungen in der Speicherung in m³; und
- Kontextinformationen zu den oben angeführten Punkten.

E4-2 Richtlinien im Zusammenhang mit Biodiversität und Ökosystemen

E4-2 verlangt von Unternehmen die Offenlegung ihrer umgesetzten Richtlinien zum Management der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen im Zusammenhang mit der biologischen Vielfalt und den Ökosystemen. Bei der zusammenfassenden Beschreibung der Richtlinien ist zusätzlich zu den von ESRS 2 IRO – DG 1-1 geforderten Informationen anzugeben, ob und wie diese mit der biologischen Vielfalt und den Ökosystemen in Einklang stehen und wie beispielsweise der Rückverfolgbarkeit von Produkten, Komponenten und Rohstoffen mit erheblichen tatsächlichen oder potenziellen Auswirkungen auf die biologische Vielfalt und Ökosysteme entlang der Wertschöpfungskette berücksichtigt wird.

E4-5 Metriken zur Auswirkung auf die biologische Vielfalt und die Veränderung von Ökosystemen

E4-5 verlangt von Unternehmen die Offenlegung ihrer wesentlichen Auswirkungen auf die biologische Vielfalt und die Veränderung der Ökosysteme. Sofern das Unternehmen Standorte in oder in der Nähe von biodiversitätssensiblen Gebieten hat, die es negativ beeinflusst, hat es die Anzahl und die Fläche der im Eigentum stehenden, gepachteten oder verwalteten Standorte anzugeben. Das Unternehmen muss auch die Landnutzung auf der Grundlage einer Ökobilanz offenlegen, wenn es dazu verpflichtet ist, Angaben zu E4-1 zu tätigen, und wenn es wesentliche Auswirkungen in Bezug auf Landnutzungsänderungen oder auf den Umfang und den Zustand von Ökosystemen hat. Stellt das Unternehmen fest, dass es direkt zu den Einflussfaktoren der Landnutzungsänderungen, der Süßwassernutzungsänderung und/oder der Meeresnutzungsänderung beiträgt, sind die folgenden relevanten Metriken unter Berücksichtigung dieser Faktoren zu melden:

ESRS 1

Georg Tichy

- 1. Ziele und Grundsätze**
- 2. Grundlagen der Erstellung**
- 3. Doppelte Wesentlichkeit**
 - 3.1. Auswirkungen des Unternehmens (Inside-Out-View)
 - 3.2. Finanzielle Wesentlichkeit (Outside-In-View)
- 4. Meldepflichtiges Unternehmen und Wertschöpfungskette**
- 5. Berichtszeitraum**
- 6. Übergangsvorschriften**

1. Ziele und Grundsätze

ESRS 1 und 2 legen allgemeine Anforderungen fest, die Unternehmen bei der Erstellung und Darstellung nachhaltigkeitsbezogener Informationen gemäß der CSRD einzuhalten haben. In ESRS 1 werden nachstehende Themen behandelt:

- Kapitel 1: Kategorien von Standards und Angaben gemäß den Europäischen Nachhaltigkeitsberichterstattungsstandards (European Sustainability Reporting Standards – ESRS)
- Kapitel 2: Qualitative Merkmale von Informationen
- Kapitel 3: Doppelte Wesentlichkeit als Grundlage für Nachhaltigkeitsangaben
- Kapitel 4: Sorgfältigkeitsprüfung iZm Nachhaltigkeit
- Kapitel 5: Wertschöpfungskette
- Kapitel 6: Zeithorizont
- Kapitel 7: Erstellung und Darstellung von Nachhaltigkeitsinformationen
- Kapitel 8: Aufbau von Nachhaltigkeitserklärungen
- Kapitel 9: Verknüpfungen mit anderen Teilen der Unternehmensberichterstattung und damit verbundene Informationen
- Kapitel 10: Übergangsbestimmungen

2. Grundlagen der Erstellung

Zu den thematischen (topical) ESRS gehören sektorunabhängige und sektorspezifische Offenlegungsanforderungen:

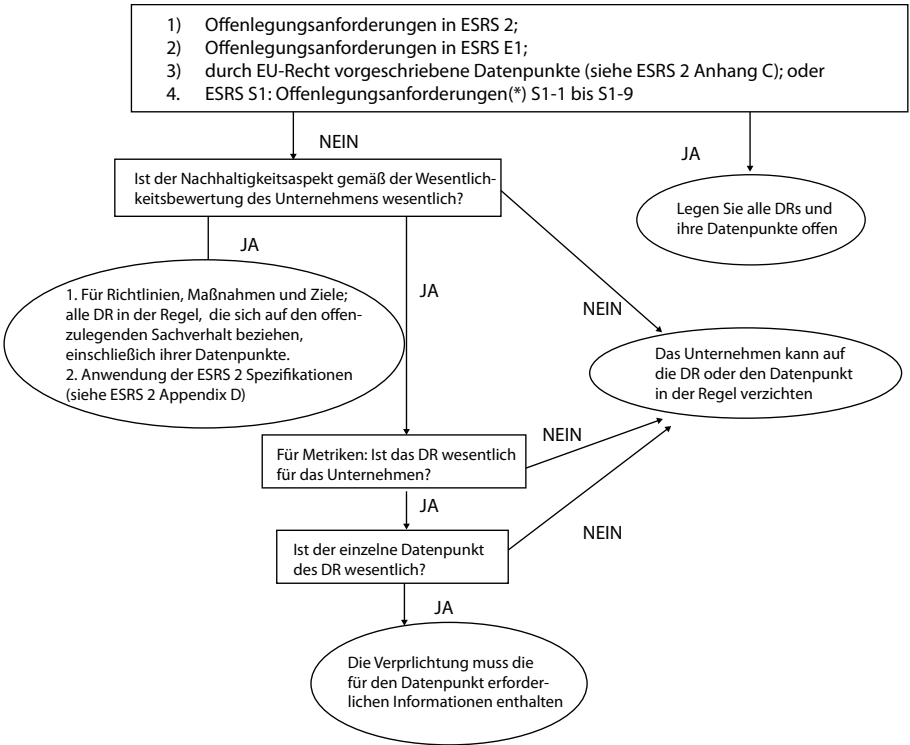
- (a) Sektorunabhängige ESRS/Offenlegungspflichten: gelten für alle Unternehmen, unabhängig von dem/den Sektor(en), in dem/denen sie tätig sind; und
- (b) sektorspezifische ESRS/Offenlegungsanforderungen: gelten für alle Unternehmen eines Sektors. Sie befassen sich mit Auswirkungen, Risiken und Chancen,

die von den sektorspezifischen Offenlegungsanforderungen nicht oder nicht ausreichend abgedeckt werden. Sie enthalten auch sektorspezifische Bestimmungen zur Unterstützung des Prozesses der Wesentlichkeitsbewertung.

ESRS 2 legt Informationen fest, die von den Unternehmen auf allgemeiner Ebene für alle Nachhaltigkeitsthemen zwingend vorzulegen sind. Die themenspezifischen ESRS enthalten zusätzliche spezifische Anforderungen themenspezifischer Art, die im Zusammenhang mit einigen Offenlegungsanforderungen von ESRS 2 zu erfüllen sind.

Kommt das Unternehmen zu dem Schluss, dass eine Auswirkung, ein Risiko oder eine Chance, die nicht oder nur unzureichend von einem ESRS abgedeckt wird, aber aufgrund der spezifischen Fakten und Umstände wesentlich ist, hat es zusätzliche unternehmensspezifische Angaben zu machen, um diese Auswirkung, dieses Risiko oder diese Chance abzudecken. Diese unternehmensspezifischen Angaben müssen es dem Leser ermöglichen, die Auswirkungen, Risiken und Chancen des Unternehmens in Bezug auf Umwelt-, Sozial- oder Governance-Fragen zu verstehen.

Anhang E im Annex zu ESRS 1 bietet eine Veranschaulichung der Wesentlichkeitsbeurteilung (DR = Disclosure Requirement):



Hieraus ist ersichtlich, dass die Offenlegungsanforderungen zu ESRS E1 (Klimawandel) grundsätzlich vollständig zu berichten sind. (Diese Verpflichtung findet sich nicht mehr im aktuellen Entwurf vom Juni 2023.)

Die Berichtsstruktur im Lagebericht soll nachstehendem Aufbau folgen:

Teil des Lageberichts	ESRS-Kodifizierung	Titel der ESRS
1. Allgemeine Informationen	ESRS 2	<i>Allgemeine Angaben</i> , einschließlich der Informationen, die unter den Anwendungsanforderungen des aktuellen ESRS in ESRS 2 Anhang D aufgeführt sind.
2. Informationen zur Umwelt	ESRS E1	<i>Klimawandel</i>
	ESRS E2	<i>Umweltverschmutzung</i>
	ESRS E3	<i>Wasser- und Meeresressourcen</i>
	ESRS E4	<i>Biologische Vielfalt und Ökosysteme</i>
	ESRS E5	<i>Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft</i>
3. Soziale Informationen	ESRS S1	<i>Eigene Arbeitskräfte</i>
	ESRS S2	<i>Beschäftigte in der Wertschöpfungskette</i>
	ESRS S3	<i>Betroffenes Gemeinwesen</i>
	ESRS S4	<i>Verbraucher und Endnutzer</i>
4. Informationen zur Governance	ESRS G1	<i>Geschäftsgebaren</i>

Tab 1: Anhang F ESRS 1: Struktur der ESRS-Nachhaltigkeitserklärungen

3. Doppelte Wesentlichkeit

Die doppelte Wesentlichkeit hat zwei Dimensionen, nämlich die Wesentlichkeit der Auswirkungen und die finanzielle Wesentlichkeit. Die Bewertung der Wesentlichkeit von Auswirkungen und die Bewertung der finanziellen Wesentlichkeit sind miteinander verknüpft und die gegenseitigen Abhängigkeiten zwischen diesen beiden Dimensionen sind zu berücksichtigen. Im Allgemeinen ist der Ausgangspunkt die Bewertung der Auswirkungen. Eine Nachhaltigkeitsauswirkung kann von Anfang an finanziell wesentlich sein oder finanziell wesentlich werden, wenn sie für Investoren relevant wird, ua aufgrund ihrer aktuellen oder wahrscheinlichen Auswirkungen auf Cashflows, Entwicklung, Leistung und Position

in kurz-, mittel- und langfristigen Zeithorizonten. Unabhängig davon, ob sie finanziell wesentlich sind, werden die Auswirkungen durch die Perspektive der Wesentlichkeit der Auswirkungen erfasst.

3.1. Auswirkungen des Unternehmens (Inside-Out-View)

Ein Nachhaltigkeitsaspekt ist unter dem Gesichtspunkt der Auswirkungen wesentlich, wenn er sich auf wesentliche tatsächliche oder potenzielle, positive oder negative Auswirkungen des Unternehmens auf Mensch oder Umwelt über kurz-, mittel- und langfristige Zeithorizonte bezieht. Zu den Auswirkungen gehören diejenigen, die das Unternehmen verursacht oder zu denen es beigetragen hat, sowie diejenigen, die durch seine Geschäftsbeziehungen direkt mit den eigenen Tätigkeiten, Produkten oder Dienstleistungen verbunden sind. Die Geschäftsbeziehungen umfassen die vor- und nachgelagerte Wertschöpfungskette des Unternehmens und sind nicht auf direkte vertragliche Beziehungen beschränkt. In diesem Zusammenhang umfassen Auswirkungen auf Menschen oder die Umwelt auch Auswirkungen in Bezug auf Umwelt-, Sozial- und Governance-Fragen.

3.2. Finanzielle Wesentlichkeit (Outside-In-View)

Der Umfang der finanziellen Wesentlichkeit für die Nachhaltigkeitsberichterstattung ist eine Erweiterung des Umfangs der Wesentlichkeit, der bei der Entscheidung, welche Informationen in den Jahresabschluss des Unternehmens aufgenommen werden sollen, verwendet wird. Der Prozess zur Beurteilung der finanziellen Wesentlichkeit umfasst unter anderem die Identifizierung von Informationen, die für Investoren, Kreditgeber und andere Gläubiger von Nutzen sind, wenn sie als primäre Nutzer der Finanzberichterstattung für allgemeine Zwecke die Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf den Cashflow, die Entwicklung, die Leistung, die Lage, die Kapitalkosten oder den Zugang zu Finanzmitteln des Unternehmens beurteilen. Informationen werden insbesondere dann als wesentlich für die primären Nutzer der allgemeinen Finanzberichterstattung angesehen, wenn davon ausgegangen werden kann, dass das Weglassen, die falsche Darstellung oder die Unkenntlichmachung dieser Informationen die Entscheidungen beeinflussen könnte, die sie auf der Grundlage der Nachhaltigkeitsberichte des Unternehmens treffen.

Ein Nachhaltigkeitsaspekt ist aus finanzieller Sicht wesentlich, wenn er wesentliche finanzielle Auswirkungen auf das Unternehmen auslöst oder auslösen kann. Das ist der Fall, wenn er Risiken oder Chancen auslöst oder auslösen kann, die einen wesentlichen Einfluss auf den Cashflow, die Entwicklung, die Leistung, die Lage, die Kapitalkosten oder den Zugang zu Finanzmitteln des Unternehmens im kurz-, mittel- und langfristigen Zeithorizont haben (oder wahrscheinlich haben werden). Risiken und Chancen können sich aus vergangenen oder zukünftigen Ereignissen ergeben.

4. Meldepflichtiges Unternehmen und Wertschöpfungskette

Das berichterstattende Unternehmen für die Nachhaltigkeitserklärungen ist dasjenige, das auch für die zugehörigen Abschlüsse verantwortlich ist. Handelt es sich bei dem berichterstattenden Unternehmen beispielsweise um einen Konzern und ist das Mutterunternehmen verpflichtet, einen Konzernabschluss zu erstellen, so gelten der Konzernabschluss und die Nachhaltigkeitserklärung für das Mutterunternehmen und seine Tochterunternehmen.

Die in den Nachhaltigkeitserklärungen enthaltenen Informationen über das berichterstattende Unternehmen sind um Informationen über die wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen zu erweitern, die mit dem Unternehmen durch seine direkten und indirekten Geschäftsbeziehungen in der vor- und/oder nachgelagerten Wertschöpfungskette verbunden sind („Informationen zur Wertschöpfungskette“).

5. Berichtszeitraum

Der Berichtszeitraum für die Nachhaltigkeitserklärung des Unternehmens muss mit dem des Jahresabschlusses übereinstimmen.

6. Übergangsvorschriften

Manche Vorschriften sind nicht sofort vollständig offenzulegen, sondern können schrittweise erweitert werden. Im Appendix D zu den ESRS 1 sind nachstehende Übergangsvorschriften angeführt:

ESRS	Verpflichtung zur Offenlegung	Vollständige Bezeichnung der Offenlegungsanforderung	Phase-in oder Datum des Inkrafttretens (einschließlich des ersten Jahres)
ESRS 2	SBM-1	Marktposition, Strategie, Geschäftsmodell(e) und Wertschöpfungskette	Das Unternehmen meldet die in ESRS 2 SBM-1 Paragraph 38(b) vorgeschriebene Aufschlüsselung der Gesamteinnahmen nach wesentlichen ESRS-Sektoren und 38(c) für Nachhaltigkeitserklärungen für einen Berichtszeitraum, der am 1. Januar 2025 oder später beginnt.