

# CSRD WHITEPAPER



# INHALTS- VERZEICHNIS

Seite 03 NACHHALTIGKEITSBERICHT-  
ERSTATTUNG *JETZT*

Seite 04 NACHHALTIGKEITSBERICHT-  
ERSTATTUNG *MORGEN*

Seite 05 BERICHTSPFLICHT

Seite 06 BERICHTSINHALT

Seite 10 PRÜFPFLICHT

Seite 11 DIGITALISIERUNG

Seite 11 VORTEILE

# NACHHALTIGKEITS- BERICHTERSTATTUNG *JETZT*

Seit der nationalen Umsetzung der Non-Financial Reporting Directive (NFRD) wurde die Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsinformationen innerhalb des Lageberichts bzw. mittels einem gesonderten nichtfinanziellen Bericht für gewisse österreichische Unternehmen zur Verpflichtung. Grundlage dieser Berichtspflicht ist das Nachhaltigkeits- und Diversitätsverbesserungsgesetz (NaDiVeG) das mit dem Geschäftsjahr 2017 in Österreich in Kraft trat. Berichtspflichtig sind große Unternehmen öffentlichen Interesses mit durchschnittlich mehr als 500 Arbeitnehmer:innen.<sup>1</sup> In ihrer nichtfinanziellen Berichterstattung müssen sich die Unternehmen mindestens auf die folgenden Belange<sup>2</sup> beziehen: Umwelt-, Sozial- und Arbeitnehmer:innenbelange, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption und Bestechung. Den Berichtsadressat:innen soll es damit ermöglicht werden, ein Verständnis für die Lage der Gesellschaft, das Geschäftsergebnis, den Geschäftsverlauf und der Auswirkungen der Unternehmenstätigkeiten zu erlangen. Das NaDiVeG schreibt vor, dass neben einer Beschreibung des Geschäftsmodells, auch weitere unternehmensinternen Prozess iZm den genannten Mindestbelangen offenzulegen sind. Hierzu gehören verfolgte Konzepte, Due Diligence Prozesse, Risiko-

analysen und nichtfinanzielle Leistungsindikatoren. In ihren Berichterstattungen können Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen gemäß § 243b Abs. 5 UGB bzw. § 267a Abs. 5 UGB grundsätzlich frei darüber entscheiden, ob sie ein nationales, unionsweites, globales oder überhaupt kein Rahmenwerk anwenden wollen.<sup>3</sup> In diesem Punkt unterscheidet sich beispielsweise das österreichische NaDiVeG vom deutschen CSR-RUG, da letzteres eine Erläuterung verlangt, warum sich für die Nichtanwendung eines Berichtsstandards entschieden wurde.<sup>4</sup>

Am 16. Dezember 2022 wurde die Nachfolgerichtlinie zur NFRD, die Corporate Sustainability Reporting Directive (kurz CSRD, (EU) 2022/2464), im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlicht. Die am 5. Januar 2023 in Kraft getretene CSRD versteht sich jedoch nicht als losgelöst von den zuvor erwähnten Bestimmungen der Vorgängerregulierung. Vielmehr baut sie auf den in der NFRD genannten Bestimmungen auf und erweitert diese. Die Überarbeitung der NFRD resultierte insbesondere aus dem weiter gestiegenen Interesse an Nachhaltigkeitsthemen von Seiten verschiedenster Stakeholder innerhalb der letzten Jahre. Zu diesen gehören vor allem – aber nicht nur – Finanzdienstleister. Ein Grund hierfür sind die erhöhten Anforderungen hinsichtlich der Zurverfügungstellung einer soliden Basis an Nachhaltigkeitsinformationen. Diese Entwicklung ist vorwiegend der Verordnung über nachhaltigkeitsbezogene Offenlegungspflichten im Finanzdienstleistungssektor ((EU) 2019/2088) geschuldet. Weiters wird mit der Einführung der CSRD den erweiterten Informationspflichten gemäß der EU-Taxonomie-Verordnung ((EU) 2020/852) Rechnung getragen. Wie in der untenstehenden Abbildung zu sehen, formen unter anderem die zuvor beschriebenen Regulierungen die fundamentalen Säulen der EU-Strategie für ein nachhaltiges Finanzwesen.

## EU-Strategie für ein nachhaltiges Finanzwesen

EU-Taxonomie-Verordnung

Richtlinie über die Angabe  
nichtfinanzieller Informationen

Verordnung über nachhaltigkeitsbezogene Offenlegungspflichten im Finanzdienstleistungssektor

<sup>1</sup> Dies gilt auch für Mutterunternehmen öffentlichen Interesses einer großen Gruppe mit durchschnittlich mehr als 500 Arbeitnehmer:innen auf konsolidierter Basis.

<sup>2</sup> Siehe § 243b Abs. 2 und 3 UGB sowie § 267a Abs. 2 und 3 UGB.

<sup>3</sup> Sollte sich für die Anwendung eines Rahmenwerks entschieden werden, so ist dieses explizit zu nennen.

<sup>4</sup> Siehe für nähere Informationen zum sogenannten „apply- or explain“ Prinzip § 289d HGB.



# NACHHALTIGKEITSBERICHT- ERSTATTUNG MORGEN

Die folgenden Abschnitte sollen Ihnen einen strukturierten Überblick hinsichtlich der Überarbeitung der NFRD geben. Dementsprechend werden die untenstehenden Fragen bezüglich der CSRD näher beleuchtet und auf ihr Neuerungspotenzial untersucht:

- ▶ Wer wird in naher Zukunft zur Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsinformation verpflichtet sein?
- ▶ Welche Informationen müssen wie berichtet werden?
- ▶ Wer ist für die Berichtsinhalte verantwortlich?
- ▶ Wie und von wem werden die Berichtsinhalte geprüft?
- ▶ Welche potenziellen Vorteile können sich für berichterstattende Unternehmen ergeben?

Zu beachten ist, dass sich die folgenden Ausführungen hauptsächlich auf die Perspektive einer einzelnen berichterstattenden Gesellschaft beziehen. Diese sind jedoch größtenteils analog auf Unternehmensgruppen anwendbar.

# BERICHTSPFLICHT

Eine der wohl bedeutendsten Neuerungen durch die CSRD ist die Erweiterung des Kreises berichtspflichtiger Unternehmen im Vergleich zur NFRD. Konkret werden unter anderem jene Gesellschaften in Zukunft verpflichtet sein Nachhaltigkeitsinformationen zu veröffentlichen, die als „große“<sup>5</sup> Kapitalgesellschaft einzustufen sind. Weiterhin besteht bleibt die Berichtspflicht für börsennotierte Unternehmen. Ausgenommen hiervon sind kapitalmarktorientierte Kleinstgesellschaften. Eine freiwillige Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsinformationen gemäß der CSRD von nicht gelisteten KMU ist gestattet. Zudem fallen spezifische Drittlandsunternehmen unter die Berichtspflicht.<sup>6</sup> Darüber hinaus gilt die CSRD auch für alle Drittlandsunternehmen, die sich über die europäischen Kapitalmärkte finanzieren mit der Ausnahme von Kleinstunternehmen. Mit dieser Pflicht bezweckt die CSRD, die gleichen Wettbewerbsbedingungen für im Binnenmarkt tätige Unternehmen zu schaffen. Diese Drittlandsunternehmen sind für Geschäftsjahre beginnend am oder nach dem 1.1.2028 verpflichtet, eine Nachhaltigkeitserklärung in Übereinstimmung mit den European Sustainability Reporting Standards (ESRS) oder nach einem von der Europäischen Kommission als gleichwertig angesehenen Berichtsstandard zu erstellen.

Für Unternehmensgruppen findet sich ebenfalls eine Besonderheit in der CSRD. Ähnlich wie bereits in § 243b Abs. 7 UGB, erlaubt die CSRD die Ausübung eines Konzernprivilegs für berichtspflichtige Tochterunternehmen einer Unternehmensgruppe. Konkret kann das Tochterunternehmen dessen eigener Berichtspflicht durch den Verweis auf die CSRD-Berichterstattung im Konzernlagebericht des Mutterunternehmens nachkommen.<sup>7</sup> Ausgenommen hiervon sind kapitalmarktorientierte und große Tochtergesellschaften, sowie Tochtergesellschaften, deren Risiken und Auswirkungen sich von denen des Gesamtkonzernes unterscheiden.<sup>8</sup>

Nach derzeitigen Schätzungen wird der Kreis jener Unternehmen, die künftig verpflichtend Nachhaltigkeitsinformation offenlegen müssen, von unionsweit ca. 11.000 NFRD-berichtspflichtigen Gesellschaften auf eine geschätzte Anzahl von rund 49.000<sup>9</sup> CSRD-berichtspflichtigen Gesellschaften ansteigen.

Bedeutend für die Offenlegung gemäß CSRD ist, dass Berichterstattende nicht mehr wie bisher zwischen der Veröffentlichung einer nichtfinanziellen Erklärung innerhalb des (konsolidierten) Lageberichts oder eines gesonderten nichtfinanziellen Berichts wählen können. Vielmehr wird künftig die Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsinformationen im (konsolidierten) Lagebericht mittels einer Nachhaltigkeitserklärung verpflichtend sein.

Bis zum 6. Juli 2024 müssen alle Mitgliedstaaten der EU die CSRD in nationales Recht umsetzen. Die damit einhergehende Pflicht zur Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsinformationen in den (konsolidierten) Lageberichten der betroffenen Unternehmen erfolgt schrittweise.

- Geschäftsjahre beginnend am oder nach dem **1.1.2024**: Berichtspflicht für Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen, die bisher bereits der NFRD (in Österreich: NaDiVeG) unterliegen (erste Veröffentlichung der Berichterstattung im Jahr 2025)
- Geschäftsjahre beginnend am oder nach dem **1.1.2025**: Berichtspflicht für große Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen, die bisher nicht der NFRD (in Österreich: NaDiVeG) unterliegen (erste Veröffentlichung der Berichterstattung im Jahr 2026)
- Geschäftsjahre beginnend am oder nach dem **1.1.2026**: Berichtspflicht für börsennotierte KMU („opt-out“ Möglichkeit bis 1.1.2028), kleine und nicht-komplexe Kreditinstitute und firmeneigene Versicherungsunternehmen (erste Veröffentlichung der Berichterstattung im Jahr 2027)
- Geschäftsjahre beginnend am oder nach dem **1.1.2028**: Berichtspflicht für spezifische nicht EU-Unternehmen mit EU-Niederlassungen oder EU-Tochterunternehmen (erste Veröffentlichung der Berichterstattung im Jahr 2029)

<sup>5</sup> Um dieses Kriterium zu erfüllen, müssen gem. Art. 3 der Richtlinie 2013/34/EU bzw. § 221 Abs. 3 UGB mindestens zwei der drei folgenden Grenzwerte überschritten sein: Umsatz von EUR 40 Mio., Bilanzsumme von EUR 20 Mio., 250 Mitarbeiter:innen.

<sup>6</sup> Um eine Berichtspflicht auszulösen, müssen diese Drittlandsunternehmen in der EU in zwei aufeinanderfolgenden Jahren einen Nettoumsatz von mehr als EUR 150 Mio. erzielen und ein CSRD-pflichtiges (großes oder kapitalmarktorientiertes) EU-Tochterunternehmen und/oder eine EU-Zweigniederlassung mit einem Nettoumsatz von mehr als EUR 40 Mio. betreiben.

<sup>7</sup> Dieser Verweis muss im Lagebericht des Tochterunternehmens angeführt werden.

<sup>8</sup> Die Kriterien für eine Bestimmung dieses abweichenden Risikoprofils von berichtspflichtigen Tochterunternehmen werden im Zuge der Umsetzung der CSRD in nationales Recht noch konkretisiert werden.

<sup>9</sup> Siehe für nähere Informationen die Executive Summary des Commission Staff Working Document SWD (2021) 151 final.

# BERICHTSINHALT

In einigen Teilen der CSRD überschneiden sich die Anforderungen an den Berichtsinhalt mit den Bestimmungen der NFRD. Ein Beispiel hierfür ist die Prämisse, dass Berichtsadressat:innen ein Verständnis hinsichtlich der nachhaltigkeitsrelevanten Auswirkungen<sup>10</sup> der Unternehmenstätigkeiten geboten werden soll. Erweiterungen im Vergleich zur vorherigen Regelung finden sich vor allem in den Bereichen Strategie, Ziele, Geschäftsmodell, Rolle von Verwaltungs-, Geschäftsführungs-, und Aufsichtsorganen, Rahmenwerke, Einbeziehung der Wertschöpfungskette, immaterielle Ressourcen als auch der Inklusion einer multiplen Zeithorizontperspektive. Auf diese und weitere für Sie relevanten inhaltlichen Schwerpunkte wird nun näher eingegangen.

Hinsichtlich der Konkretisierung der zu berichtenden Informationen im Zusammenhang mit der Unternehmensstrategie sieht die CSRD folgende Spezifika vor:

- ▶ Darlegung der Widerstandsfähigkeit und der Chancen des Geschäftsmodells und der Strategie hinsichtlich nachhaltigkeitsrelevanter Aspekte
- ▶ Vereinbarkeit des Geschäftsmodells als auch der Unternehmensstrategie zum einen mit der Transition hin zu einer nachhaltigen Wirtschaft und zum anderen mit dem Pariser Abkommen zur Begrenzung der Erderwärmung auf 1,5°C gegenüber dem vorindustriellen Niveau und dem Ziel der Klimaneutralität bis 2050<sup>11</sup>
- ▶ Beschreibung der Berücksichtigung von Stakeholderinteressen und nachhaltigkeitsrelevanten Auswirkungen innerhalb des Geschäftsmodells als auch der Strategie
- ▶ Spezifizierung der nachhaltigkeitsausgerichteten Strategieumsetzung

Ebenfalls werden die Beschreibung der an Nachhaltigkeit orientierten Unternehmensziele und die Darlegung des Fortschritts betreffend die dazugehörige Zielerreichung in der CSRD hervorgehoben. Des Weiteren wird verlangt, dass ein fundiertes Verständnis für die wesentlichen tatsächlichen und potenziellen Auswirkungen der Unternehmenstätigkeit auf beispielsweise die Umwelt mittels der Offenlegung geschaffen wird. Konkret bedeutet das die Auseinandersetzung mit sowohl vergangenheits-, als auch zukunftsbezogenen Sachverhalten, wobei letzteres kurz-, mittel- und langfristige Zeitspannen umfasst.

Im Zusammenhang mit der geforderten Auswirkungsanalyse der Unternehmenstätigkeit ist ebenfalls das Wesentlichkeitsverständnis der CSRD hervorzuheben. Wie auch schon die NFRD, beziehungsweise das österreichische NaDiVeG, basiert die CSRD auf einer sogenannten „doppelten Wesentlichkeit“. Somit sind Unternehmen gefordert, eine Outside-in und Inside-out Betrachtungsweise in ihre Berichterstattung aufzunehmen. Den Unterschied zwischen diesen Perspektiven soll die untenstehende Darstellung verdeutlichen.

<sup>11</sup> Siehe Art. 1 Abs. 4 der Richtlinie (EU) 2022/2464 zur Änderung des Art. 19a Abs. 1 der Richtlinie 2013/34/EU.

## OUTSIDE-IN

Informationen die notwendig sind, um ein Verständnis für die Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf die Lage der Gesellschaft, den Geschäftsverlauf als auch auf das Geschäftsergebnis zu erlangen

## INSIDE-OUT

Informationen die notwendig sind, um ein Verständnis für die Auswirkungen des Unternehmens bzw. dessen Geschäftstätigkeiten auf Menschen und Umwelt zu erlangen

Anzumerken ist, dass nicht nur Informationen offenzulegen sind, die beiden Wesentlichkeitsstandpunkten entsprechen. Vielmehr sind auch jene Sachverhalte, die beispielweise nur von einer Outside-in aber nicht von einer Inside-out Perspektive und vice versa wesentlich sind, offenzulegen.<sup>12</sup>

Des Weiteren werden die Berichterstattungserfordernisse im Zusammenhang mit Due Diligence Prozessen erweitert. Somit sind jene Prozesse zu beschreiben, die der Erarbeitung der Auswirkungsanalyse als auch der Identifikation der dazugehörigen Milderungs-, bzw. Vermeidungsprozesse zugrunde liegen. Diese Analyse sollte die gesamte Wertschöpfungskette des Unternehmens miteinbeziehen, unabhängig davon, ob sich diese innerhalb der EU oder in Drittstaaten befindet. Sofern nicht alle erforderlichen Informationen zur Wertschöpfungskette verfügbar sind, haben berichtspflichtige Unternehmen in den ersten drei Jahren nach Inkrafttreten der CSRD die Möglichkeit sich durch eine entsprechende Erläuterung von der Offenlegung hierzu zu entschlagen.<sup>13</sup> Diese Erläuterung soll darlegen, welche Anstrengungen Berichtspflichtige unternommen haben, um die geforderten Informationen zu erhalten. Ferner sollen die Gründe beschrieben werden, die verhinderten, dass wertschöpfungskettenbezogene Informationen beschafft werden konnten. Ebenso sollen Berichtspflichtige offenlegen, wie sie planen, die entsprechenden Informationen zur Wertschöpfungskette in Zukunft zu beschaffen.

Ebenfalls hebt die CSRD die Wichtigkeit der Inklusion von Nachhaltigkeitsinformation betreffend immaterielle Ressourcen, die nicht in der Bilanz ausgewiesen sind. Aufgrund dessen sieht die CSRD eine verpflichtende Veröffentlichung von entsprechender Information hierzu vor. Das beinhaltet unter anderem immaterielle Faktoren wie intellektuelles-, Human-, Sozial-, Beziehungs-, und Reputationskapital.<sup>14</sup>

<sup>12</sup> Siehe ErwGr. 28 der Richtlinie (EU) 2022/2464.

<sup>13</sup> Siehe ErwGr. 33 der Richtlinie (EU) 2022/2464.

<sup>14</sup> Siehe ErwGr. 32 der Richtlinie (EU) 2022/2464.

Spezifiziert werden ebenfalls die zu berichtenden Details von gelisteten Unternehmen bezüglich des verfolgten Diversitätskonzepts. Gemeint ist damit insbesondere eine Erläuterung zu den Maßnahmen und deren Umsetzung hinsichtlich der Förderung von Geschlechtervielfalt.

Um einer mangelnden Kohärenz zwischen nichtfinanzieller und der im Lagebericht offengelegten Information entgegenzuwirken sieht die CSRD vor, dass die Nachhaltigkeitserklärung – sofern angemessen – Verweise auf andere Teile des Lageberichts beinhaltet. Zudem sollen, wie auch bereits in der NFRD festgehalten, in den Offenlegungen gemäß CSRD die nachhaltigkeitsbezogenen Inhalte in angemessener Form auf die im Jahresabschluss ausgewiesenen Beträge verweisen.

Hinsichtlich der anzuwendenden Berichtstandards ist Folgendes anzumerken. Zum jetzigen Zeitpunkt gibt es für NFRD-pflichtige Unternehmen keine Forderung zur Anwendung eines gemeinsamen Berichtstandards. Daraus resultiert die derzeitige Option für Berichterstattende, gänzlich auf die Anwendung eines solchen zu verzichten. Die Vielzahl an verfügbaren Berichtstandards und die noch fehlende Vereinheitlichung schränkt die Intercompany-Vergleichbarkeit von Nachhaltigkeitsinformation erheblich ein. Nichtsdestotrotz zeigt sich in der Berichtspraxis in den vergangenen Jahren eine vermehrte Kondensierung hinsichtlich der Anwendung

von einigen wenigen Berichtstandards. Hierzu gehören unter anderem die Standards der Global Reporting Initiative (GRI), das Integrated Reporting Framework des IIRC und das Rahmenwerk des Sustainability Accounting Standards Board (SASB). Um der vereinheitlichten Anwendung von Berichterstattungsstandards beizutragen, sieht die CSRD die verpflichtende Anwendung der European Sustainability Reporting Standards (kurz ESRS) vor. Als Ziele dieses Vorhabens können die Gleichstellung von nachhaltigkeitsbezogener und finanzieller Information, die Erleichterung einer Digitalisierung der Berichterstattung und Überprüfung von Nachhaltigkeitsberichten als auch die konsequente Umsetzung des Prinzips der doppelten Wesentlichkeit hervorgehoben werden.

Mit der Ausarbeitung der ESRS wurde die European Financial Reporting Advisory Group (kurz EFRAG) beauftragt. In diesem Prozess steht die EFRAG im engen Austausch mit bereits etablierten internationalen Standardsetzungsinitiativen. Demnach verstehen sich die ESRS nicht als gänzlich neuer Reporting-Standard, sondern als Weiterentwicklung. Insbesondere soll mittels der Umsetzung eines eigenen Berichtstandards den Spezifika verschiedenster unionsweiter Zielsetzungen und Regulierungen Rechnung getragen werden. Konkret wird somit auf die Vereinbarkeit mit dem European Green Deal und unter anderem mit der EU-Taxonomie Verordnung (EU) 2020/852 und der Offenlegungsverordnung (EU) 2019/2088 abgezielt.

## DIE DURCH DIE STANDARDS ZUR VERFÜGUNG GESTELLTEN INFORMATIONEN SOLLEN DEMNACH DEN UNTENSTEHENDEN PRÄMISSEN FOLGEN:<sup>15</sup>



VERSTÄNDLICHKEIT



RELEVANZ



REPRÄSENTANZ



NACHPRÜFBARKEIT



VERGLEICHBARKEIT



OFFENLEGUNG IN WAHRHEITSGETREUER ART UND WEISE

<sup>15</sup> Siehe Art. 1 Abs. 8 der Richtlinie (EU) 2022/2464 zur Einführung des Artikel 29b der Richtlinie 2013/34/EU.



## HINSICHTLICH DER DURCH DIE ESRS ABZUDECKENDEN BERICHTSINHALTE GIBT DIE CSRD DIE FOLGENDEN THEMENBEREICHE VOR:



### UMWELTFAKTOREN<sup>16</sup>

Hiermit sind insbesondere Informationen zu den in Artikel 9 der EU-Taxonomie-Verordnung<sup>17</sup> genannten Ziele gemeint. Adressiert werden vor allem die folgenden thematischen Schwerpunkte:

- ▶ Klimawandel
- ▶ Umweltverschmutzung
- ▶ Wasser- und Meeresressourcen
- ▶ Biodiversität und Ökosysteme
- ▶ Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft



### SOZIALFAKTOREN<sup>18</sup>

Der Bereich der Sozialfaktoren beinhaltet eine Detaillierung von Information insbesondere hinsichtlich:

- ▶ Chancengleichheit wie beispielsweise Spezifika zu Geschlechtergerechtigkeit und der Inklusion von Personen mit besonderen Bedürfnissen.
- ▶ Arbeitsbedingungen wie beispielsweise Details betreffend Arbeitssicherheit, Vergütung, sozialem Dialog und Work-Life-Balance.
- ▶ Achtung der Menschenrechte, Grundfreiheiten, demokratische Prinzipien und Einhaltung der Mindeststandards<sup>19</sup> beispielsweise gemäß der Internationalen Charta der Menschenrechte und der Charta der Grundrechte der Europäischen Union.



### GOVERNANCE-FAKTOREN<sup>20</sup>

Die geforderten Informationen zu Governance-Faktoren beinhalten unter anderem:

- ▶ Unternehmensethik und -kultur inklusive Details zur Korruptions-, und Bestechungsbekämpfung
- ▶ Unternehmerisches politisches Engagement inklusive Spezifika bezüglich Lobby-Aktivitäten
- ▶ Beziehungen zu Geschäftspartner:innen inklusive Details betreffend Zahlungspraktiken

Am 15. November 2022 hat die EFRAG den ersten Satz der ESRS-Entwürfe, der aus zwölf sektorübergreifenden Standards besteht, an die Europäische Kommission übergeben. Am 23. November 2022 wurde die offizielle redigierte Version der finalen Entwürfe veröffentlicht. Nach der noch ausstehenden Veröffentlichung der entsprechenden delegierten Rechtsakte zu den einzelnen ESRS, sollen diese dann mindestens alle drei Jahre einer kritischen Durchsicht unterzogen werden. Ebenso soll bis zum 31.10.2023 ein Delegierter Rechtsakt, welcher sektorspezifische ESRS enthält, veröffentlicht werden. Um der verminderten Ressourcenausstattung von berichtspflichtigen kapitalmarktorientierten KMU Rechnung zu tragen, sollen bis zum 31.10.2023 separate Berichtsstandards für diese Unternehmen erlassen werden.

<sup>16</sup> Siehe EFRAG Entwurf ESRS E1 bis ESRS E5. Abrufbar unter: [efrag.org/lab6](https://efrag.org/lab6).

<sup>17</sup> Verordnung (EU) 2020/852.

<sup>18</sup> Siehe EFRAG Entwurf ESRS S1 bis ESRS S4. Abrufbar unter: [efrag.org/lab6](https://efrag.org/lab6).

<sup>19</sup> Siehe Art.18 der EU-Taxonomie Verordnung ((EU) 2020/852).

<sup>20</sup> Siehe EFRAG Entwurf ESRS G1. Abrufbar unter: [efrag.org/lab6](https://efrag.org/lab6).

# PRÜFPFLICHT

Eine wichtige Neuerung der CSRD, im Vergleich zur NFRD, ist die Prüfpflicht von Nachhaltigkeitsberichten. Konkret sieht die CSRD die Verpflichtung vor, die künftig im Lagebericht veröffentlichte Nachhaltigkeitserklärungen mit begrenzter Sicherheit prüfen zu lassen.

Das bedeutet unter anderem, dass Abschlussprüfer:innen mit begrenzter Sicherheit die Übereinstimmung der offengelegten nachhaltigkeitsbezogenen Informationen mit den ESRS, dem dazugehörigen Informationsermittlungsprozess als auch die Offenlegung gemäß Art. 8 der EU-Taxonomie-Verordnung<sup>21</sup> bestätigen sollen. Die für eine Prüfung mit begrenzter Sicherheit anwendbaren Prüfstandards sollen bis Oktober 2026 veröffentlicht werden.

Prüfungshandlungen, die derzeit im Zusammenhang mit nicht-finanziellen Berichterstattungen ungeachtet des jeweiligen Grades der Zusicherung<sup>22</sup> durchgeführt werden, beinhalten folgende exemplarische Schritte:

- ▶ Verschaffung eines **Gesamtüberblicks** betreffend die **Ablauforganisation**
- ▶ Kritische Würdigung der **Wesentlichkeitsanalyse** und **Analyse der Risiken** i.Z.m. wesentlichen nichtfinanziellen Belangen
- ▶ Analyse **interner Richtlinien, Managementsysteme, Verfahrensanweisungen** und **nichtfinanzieller Leistungsindikatoren**
- ▶ **Interviews** mit Verantwortlichen des zu prüfenden Unternehmens
- ▶ Überprüfung der formellen **Konformität angewandter Rahmenwerke**
- ▶ Sofern erforderlich – im Zuge der Risikobeurteilung bzw. als Resultat der analytischen Prüfungshandlungen – **On-site Visits**
- ▶ Evaluierung und Beurteilung der **Gesamtdarstellung** und der nichtfinanziellen Angaben

Die Prüfung mit begrenzter Sicherheit der Nachhaltigkeitsberichterstattung stellt laut CSRD jedoch lediglich einen Zwischenschritt dar. Folglich soll es mittelfristig eine Erweiterung hin zu einer verpflichtenden Prüfung mit hinreichender Sicherheit geben. Diese sogenannte positive Assurance umfasst strengere Anforderungskriterien bezüglich den durchzuführenden Prüfungshandlungen und ist in ihrer Detailliertheit tiefergreifend als eine Prüfung mit begrenzter Sicherheit. Die Frist für den Übergang zur hinreichenden Prüfungssicherheit der Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß CSRD ist der Oktober 2028.<sup>23</sup>

Zur Rolle der Verwaltungs-, Geschäftsführungs-, und Aufsichtsorgane ist Folgendes hervorzuheben. Wie in der CSRD ersichtlich, ist es angedacht diese Unternehmensorgane stärker in den Prozess der Nachhaltigkeitsberichterstattung einzubinden. Konkret beinhaltet das die Verpflichtung zur Sicherstellung der Übereinstimmung der nachhaltigkeitsbezogenen Informationen mit den ESRS und der Berichterstattung im geforderten digitalen Format. In diesem Zusammenhang konkretisiert die CSRD ebenfalls die Rolle des Prüfungsausschusses. Dieser soll nun gegenüber dem respektiven Verwaltungs- bzw. Aufsichtsorgan unter anderem seinen Beitrag und seine Rolle im Prozess der Sicherstellung der Integrität des Nachhaltigkeitsberichts darlegen.<sup>24</sup> Ebenfalls kommt es zu einer Erweiterung des Bilanzzeitraums, der nun auch durch die Änderung der Transparenzrichtlinie<sup>25</sup> die Nachhaltigkeitsberichterstattung inkludiert.

<sup>21</sup> Verordnung (EU) 2020/852.

<sup>22</sup> In Anlehnung an die Ausführungen der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, KFS/PE 28.

<sup>23</sup> Siehe Art. 3 Abs. 15 der Richtlinie (EU) 2022/2464 zur Einführung des Art. 26a der Richtlinie 2006/43/EG.

# DIGITALISIERUNG

Wie bereits im Abschnitt zu den Berichtspflichten erwähnt, wird zukünftig die Bereitstellung von Nachhaltigkeitsinformationen lediglich im (konsolidierten) Lagebericht erfolgen. Um Interessierten den Zugang zu Nachhaltigkeitsberichterstattungen zu erleichtern, hebt die Richtlinie<sup>26</sup> die Informationsbereitstellung in einem digitalen und maschinenlesbaren XHTML-Format<sup>27</sup> hervor. Dies ist im Einklang mit der geplanten Einrichtung einer EU-weiten digitalen Zugangsplattform zu öffentlichen Finanz- und Nachhaltigkeits-

informationen von Unternehmen (European Single Access Point, kurz: ESAP)<sup>28</sup>. Hiervon umfasst sind ebenfalls die verpflichtenden Angaben gemäß Artikel 8 der EU-Taxonomieverordnung<sup>29</sup>. Zu erwähnen ist überdies, dass für Finanzinformationen durch das Einheitliche Europäische Elektronische Format (ESEF)<sup>30</sup> bereits jetzt eine Anforderung bezüglich Kodierungstechniken, der sogenannten „digitalen Markierung“ von Berichtsinhalten, besteht.

## VORTEILE

Abschließend stellt sich noch die Frage nach den potenziellen Vorteilen für Unternehmen, die zukünftig zur Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsinformation verpflichtet sein werden. Diese können vielfältig sein und lassen sich überblicksmäßig in die Hauptkategorien Finanzierungsmöglichkeiten, Reputation, Risikobewertung und Chancenerkennung einteilen.

Grundsätzlich geht die Europäische Kommission davon aus, dass die Offenlegung von Nachhaltigkeitsinformation zu einem verbesserten Zugang nachhaltigkeitsorientierter Finanzierungen führen wird. Einer dieser Zugänge könnte unter anderem die Aufnahme in ein – in letzter Zeit stark an Bedeutung zugewinnendes – Sustainability Portfolio, wie in das des Dow Jones Sustainability Index (DJSI), darstellen. Dies kann zu einer bedeutenden Attraktivitätssteigerung des jeweiligen Unternehmens gegenüber sogenannten Socially Responsible Investors führen und somit neue Finanzierungswege erschließen. Gleichmaßen zeichnet sich eine steigende Relevanz von ESG-Scores, demnach die Bewertung des Unternehmens anhand ökologischer, sozialer und unternehmensführungs-

bezogener Faktoren, für Finanzdienstleister ab. Voraussetzung für diesen Scoring Ansatz ist vor allem die Bereitstellung extensiver Nachhaltigkeitsinformationen seitens der zu bewertenden Unternehmen. Erhöhte nachhaltigkeitspezifische Transparenz kann sich jedoch nicht nur im Finanzierungsprozess des Unternehmens als Vorteil erweisen, auch wird in der CSRD die Möglichkeit einer allgemeinen Verbesserung der Reputation explizit hervorgehoben.<sup>31</sup>

Ebenfalls soll durch die regulatorischen Normierungen die Ermittlung des unternehmensspezifischen Risiko- bzw. Chancenkapitals bezüglich Nachhaltigkeitsaspekten verbessert werden. Ferner kann durch die Erweiterung des Kreises berichtspflichtiger Unternehmen davon ausgegangen werden, dass sich der Erhebungsprozess von Nachhaltigkeitsinformationen der unternehmenseigenen Wertschöpfungskette verbessert. Dies kann im Umkehrschluss zu einer gesamtheitlich besseren Nachvollziehbarkeit und Faktengrundlage von bereitgestellter Information beitragen.

<sup>24</sup> Siehe ErwGr. 76 der Richtlinie (EU) 2022/2464.

<sup>25</sup> Siehe Richtlinie 2004/109/EG.

<sup>26</sup> Siehe Art. 1 Abs. 8 der Richtlinie (EU) 2022/2464 zur Einführung des Artikel 29d der Richtlinie 2013/34/EU.

<sup>27</sup> Siehe Art. 3 der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815.

<sup>28</sup> Für mehr Informationen bezüglich des ESAP siehe: [https://ec.europa.eu/info/consultations/finance-2021-european-single-access-point\\_en](https://ec.europa.eu/info/consultations/finance-2021-european-single-access-point_en).

<sup>29</sup> Siehe Verordnung (EU) 2020/852.

<sup>30</sup> Siehe Delegierte Verordnung (EU) 2018/815.

<sup>31</sup> Siehe ErwGr. 12 der Richtlinie (EU) 2022/2464.

# WE SEARCH FOR GREATNESS.

*BDO Austria Holding  
Wirtschaftsprüfung GmbH  
QBC 4 – Am Belvedere 4  
(Eingang Karl-Popper-Straße 4)  
1100 Wien*

***bdo.at***

BDO Austria Holding Wirtschaftsprüfung GmbH und ihre Tochtergesellschaften („BDO Austria Gruppe“) sind Mitglieder von BDO International Limited und gehören zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen. BDO ist der übergreifende Markenname für das BDO Netzwerk und für jede seiner Mitgliedsfirmen. Dieses Dokument wurde mit Sorgfalt erstellt, ist aber allgemein gehalten und kann daher nur als Erstinformation angesehen werden. Es ist somit nicht geeignet, konkreten Beratungsbedarf abzudecken, sodass die hier enthaltenen Informationen nicht verwertet werden sollten, ohne zusätzlichen professionellen Rat einzuholen. Bitte wenden Sie sich an die zuständigen Mitarbeiter:innen der BDO Austria Gruppe, um die hier erörterten Themen unter Berücksichtigung Ihrer spezifischen Situation zu besprechen. Die BDO Austria Gruppe, deren Partner:innen, Angestellte und Vertreter:innen übernehmen keinerlei Haftung oder Verantwortung für Schäden, die sich aus einem Handeln oder Unterlassen im Vertrauen auf die hier enthaltenen Informationen oder darauf gestützte Entscheidungen ergeben.

© BDO Austria Holding Wirtschaftsprüfung GmbH 2023. Alle Rechte vorbehalten.