



AFRAC-Stellungnahme 9: Lageberichterstattung (UGB)

Mag. Werner Fleischer

Agenda

- › Regulatorischer Rahmen – EU/Österreich
- › CSRD – Anwendungsbereich
- › ESRS – Angabepflichten
- › Grundkonzept zur Überarbeitung von AFRAC 9
- › Neue Inhalte von AFRAC 9

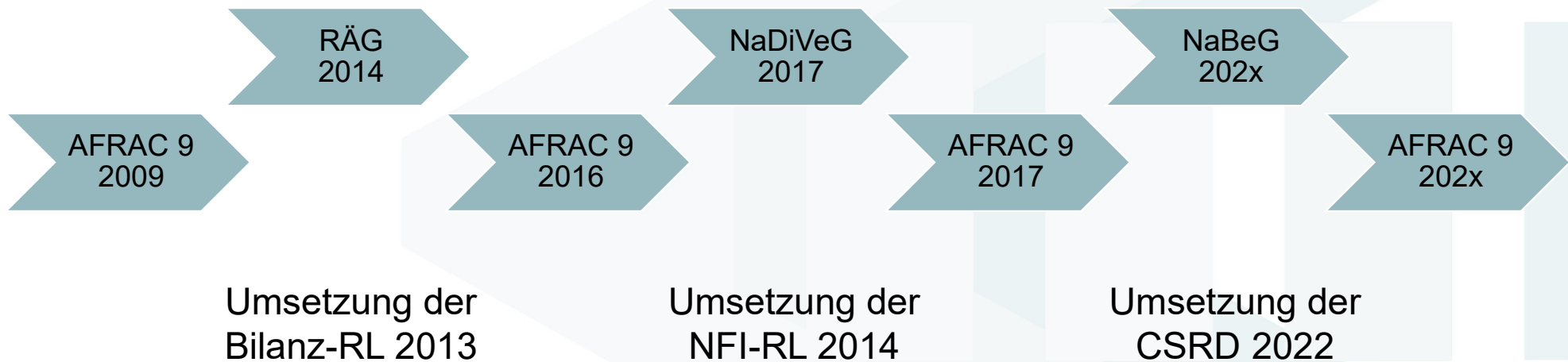
Regulatorischer Rahmen der EU

– der lange Weg zur Nachhaltigkeitsberichterstattung



Regulatorischer Rahmen in Österreich

– die Umsetzung in Gesetzen und in AFRAC 9



Regulatorischer Rahmen in Österreich

– das Warten auf die Umsetzung der CSRD

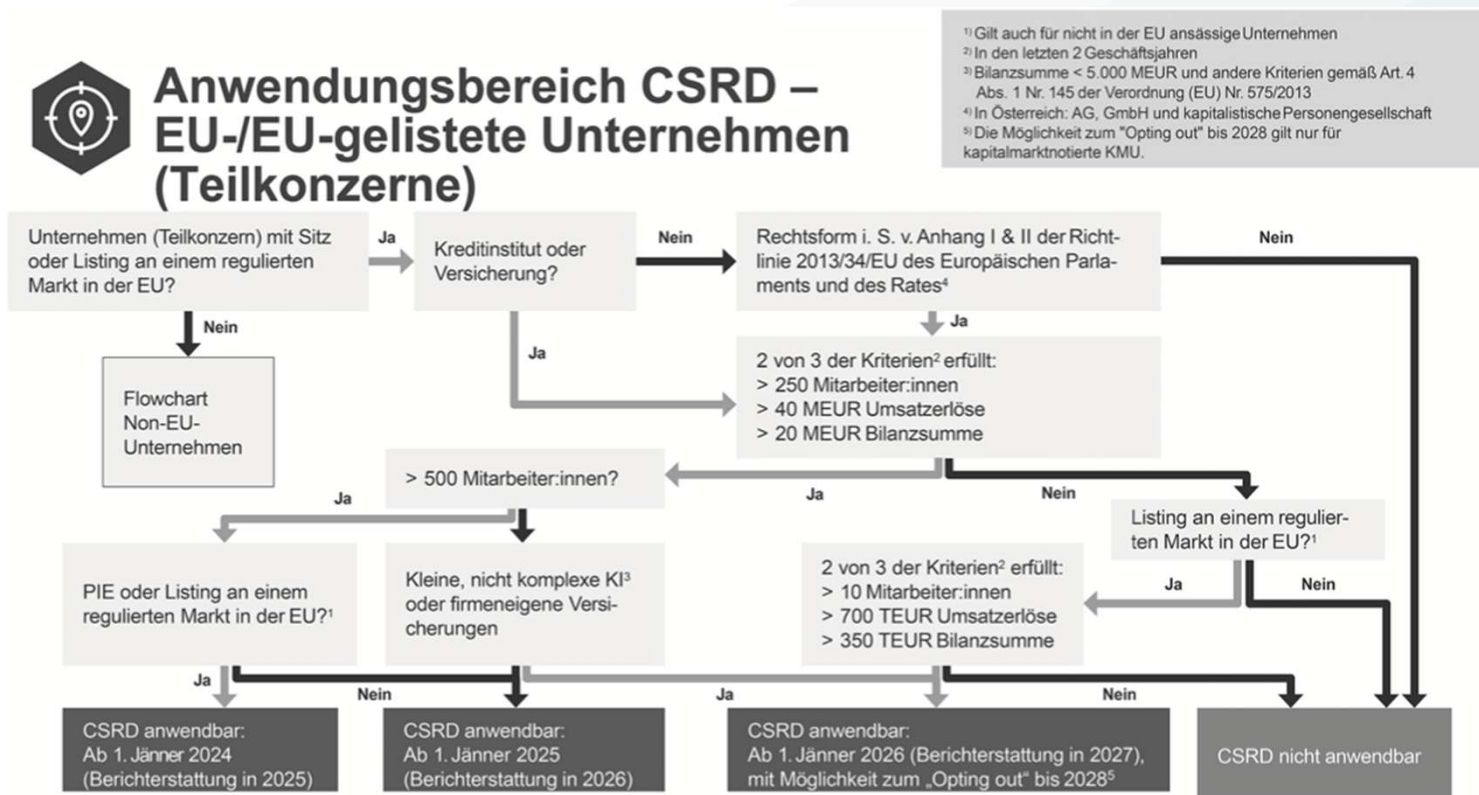
- › **Nachhaltigkeitsberichtsgesetz (NaBeG)**
(derzeit nur Beamtenentwurf, Gesetzwerdungsprozess – leider – noch offen)
- › **Umsetzung der CSRD** in nationales Recht
- › **Neufassung der Bestimmungen zur nichtfinanziellen Berichterstattung**
 - § 243b Nachhaltigkeitsberichterstattung
 - § 267a Konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung
- › Vorgaben zu den **Inhalten der Nachhaltigkeitsberichterstattung**



Ersetzen der bisherigen Paragraphen auf Basis des NaDiVeG

Anwendungsbereich der CSRD

– wer ist betroffen?



Gedlicka/Hummer/Wedl/Wosak, Der Anwenderkreis der CSRD - Welche Unternehmen und (Teil-)Konzerne müssen wann berichten?, RWZ 12/2023, 395-403.

Anwendungsbereich der CSRD

– wer ist befreit?



Gedlicka/Hummer/Wedl/Wosak, Der Anwenderkreis der CSRD - Welche Unternehmen und (Teil-)Konzerne müssen wann berichten?, RWZ 12/2023, 395-403.

European Sustainability Reporting Standards (ESRS)

– eine Fülle an detaillierten Angabepflichten

- › Die **Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772** enthält als **Anhang I** die **Europäischen Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung (ESRS)**:

ESRS 1	Allgemeine Anforderungen	ESRS E5	Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft
ESRS 2	Allgemeine Angaben	ESRS S1	Arbeitskräfte des Unternehmens
ESRS E1	Klimawandel	ESRS S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette
ESRS E2	Umweltverschmutzung	ESRS S3	Betroffene Gemeinschaften
ESRS E3	Wasser- und Meeresressourcen	ESRS S4	Verbraucher und Endnutzer
ESRS E4	Biologische Vielfalt und Ökosysteme	ESRS G1	Unternehmensführung

Grundkonzept zur Überarbeitung von AFRAC 9

- › **Neue Inhalte zur Nachhaltigkeitsberichterstattung werden bewusst in die bestehende AFRAC-Stellungnahme 9 zur Lageberichterstattung (UGB) integriert**
- › **Alle Anforderungen zur Berichterstattung im Lagebericht werden damit in einer Stellungnahme gebündelt**
- › **Die bisherigen Passagen auf Basis des NaDiVeG werden zur Gänze durch die neuen Passagen auf Basis des NaBeG ersetzt**
- › **Detaillierte Regelungen sind bewusst nicht enthalten, da dafür das NaBeG und die ESRS heranzuziehen sind**



Es werden nur **Themen von besonderer Bedeutung** behandelt.

Neue Inhalte von AFRAC 9

- › Wesentlichkeitsanalyse
 - Grundlagen und Angabepflichten
 - Doppelte Wesentlichkeit
- › Angaben mittels Verweisen
- › Weglassen von Informationen
- › Konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung


Wesentlichkeitsanalyse

– Grundlagen und Angabepflichten (1/2)

- › Ermittlung der berichtspflichtigen **wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen** (Impacts, Risks and Opportunities, IRO)
- › Betrifft die **gesamte Wertschöpfungskette**
- › **Allgemeine Angaben** zur Wesentlichkeitsanalyse
 - **Verfahren zur Ermittlung und Bewertung** der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen und zur **Analyse** ihrer Wesentlichkeit
 - Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen als **Ergebnis der Wesentlichkeitsanalyse**

Wesentlichkeitsanalyse

– Grundlagen und Angabepflichten (2/2)

Informationen		
zu als wesentlich identifizierten Nachhaltigkeitsaspekten		unabhängig von der Wesentlichkeitsanalyse
<ul style="list-style-type: none"> › Alle Angaben gemäß themen- und sektorspezifischen ESRS › Zusätzliche unternehmensspezifische Angaben, wenn Aspekt nicht von einem ESRS abgedeckt 		<ul style="list-style-type: none"> › Alle im ESRS 2 „Allgemeine Angaben“ angeführten › Angaben zu den in themenbezogenen ESRS geregelten Wesentlichkeitsanalysen, die in ESRS 2 Anlage C angeführt sind

Wesentlichkeitsanalyse

– Doppelte Wesentlichkeit (1/2)

- › Mittels der Wesentlichkeitsanalyse identifizieren die Unternehmen **wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen** (Impacts, Risks and Opportunities, IRO)
- › Der Nachhaltigkeitsberichterstattung liegt das **Konzept der „doppelten Wesentlichkeit“** zugrunde
- › Ein **Nachhaltigkeitsaspekt** ist **wesentlich**, wenn er
 - das Kriterium der **Wesentlichkeit der Auswirkungen („Impact Materiality“)** und/oder
 - das Kriterium der **finanziellen Wesentlichkeit („Financial Materiality“)** erfüllt.

Wesentlichkeitsanalyse

– Doppelte Wesentlichkeit (2/2)

Doppelte Wesentlichkeit		
Wesentlichkeit der Auswirkungen (Impact Materiality)		Finanzielle Wesentlichkeit (Financial Materiality)
<ul style="list-style-type: none"> › Inside-out-Perspektive › Tatsächliche oder potenzielle positive oder negative Auswirkungen auf Menschen und/oder die Umwelt 	und/oder	<ul style="list-style-type: none"> › Outside-in-Perspektive › Anhand der Kriterien der ESRS zu bestimmen → Unterschied zur Wesentlichkeit in der Finanzberichterstattung!

Angaben mittels Verweisen (1/3)

- › **Angaben, die gemäß den ESRS vorgeschrieben** sind, können unter gewissen Bedingungen **durch Verweis in die Nachhaltigkeitsberichterstattung aufgenommen** werden.
- › **Verweise** sind möglich auf:
 - einen **anderen Abschnitt des Lageberichts**,
 - den **Jahres-/Konzernabschluss**,
 - den (konsolidierten) **Corporate-Governance-Bericht**,
 - den **Vergütungsbericht** gemäß § 78c AktG,
 - Veröffentlichungen gemäß der **EU-Prospektverordnung** und
 - Offenlegungen gemäß der **Kapitaladäquanzverordnung**.

Angaben mittels Verweisen (2/3)

- › **Angaben**, auf die **verwiesen wird**, müssen
 - ein **gesondertes Informationselement** darstellen,
 - **vor dem oder gleichzeitig mit dem Lagebericht veröffentlicht** werden,
 - in der **gleichen Sprache** verfasst sein,
 - mindestens die **gleiche Prüfungssicherheit** aufweisen und
 - **dieselben technischen Digitalisierungsanforderungen** erfüllen.
- › Diese Regelungen sind jedoch **in der Praxis nur schwer umsetzbar**

Angaben mittels Verweisen (3/3)

- › Nur der **Jahresabschluss** und der **Konzernabschluss** unterliegen einer **Pflicht zur Prüfung**
- › Die **übrigen Berichte und Offenlegungen** unterliegen **keiner Pflicht zur Prüfung**
- › Ein Verweis ist nur zulässig, wenn die **betreffenden Berichtsteile mit gleicher Prüfungssicherheit wie die Nachhaltigkeitsberichterstattung** geprüft werden
- › Verweise führen zu erhöhter **Komplexität und erschwerter Lesbarkeit**



Die **Empfehlung** lautet, **von Verweisen abzusehen** und **alle relevanten Informationen in die Nachhaltigkeitsberichterstattung** aufzunehmen.

Weglassen von Informationen

- › **Informationen über künftige Entwicklungen oder Belange**, über die vom Unternehmen **Verhandlungen geführt** werden, können **weggelassen** werden, soweit
 - eine solche Angabe geeignet ist, der **Geschäftslage der Gesellschaft ernsthaft zu schaden**, und
 - dadurch das **Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage der Gesellschaft** sowie der **Auswirkungen ihrer Tätigkeit nicht verhindert** wird.
- › Informationen über **Verschlussachen** oder **vertrauliche Informationen** müssen **nicht angegeben** werden, **selbst wenn diese wesentlich** sind.
- › Ein Unternehmen kann sich lediglich in **eng begrenzten Ausnahmefällen** auf die Regelung berufen, von einer Berichterstattung abzusehen.

Konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung

- › Die **Regelungen** für die Lageberichterstattung sind **für die Konzernlageberichterstattung analog anzuwenden**
- › Der **Kreis der Unternehmen**, über die zu berichten ist,
 - entspricht zwar **grundsätzlich dem Konsolidierungskreis**,
 - ist jedoch **nicht nur auf Basis der finanziellen, sondern auch der Auswirkungswesentlichkeit** zu beurteilen
- › In einem zusammengefassten (Konzern-)Lagebericht kann die **konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung des Mutterunternehmens zusammengefasst** werden
- › Die **nichtfinanziellen Aspekte** sind getrennt sowohl auf **Ebene des Konzerns** als auch auf **Ebene der Muttergesellschaft** zu behandeln



Resümee

- › Die **Ausführungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung** werden **in die bestehende Stellungnahme AFRAC 9 zum Lagebericht integriert**.
- › Die Stellungnahme enthält **keine detaillierten Regelungen**, da das NaBeG bzw. die ESRS die dafür maßgeblichen Quellen sind.
- › Es werden nur **Themen von besonderer Bedeutung** behandelt.
- › **Gegenstand der Stellungnahme** sind insbesondere
 - Wesentlichkeitsanalyse
 - Angaben mittels Verweisen
 - Weglassen von Informationen
 - Konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung

Kontakt

**Ihre geschätzten Anmerkungen und Beiträge
im Due Process bitte an:**

info@frac.at

Quellenangaben

Regulatorischer Rahmen der EU (1/2)

- › **Bilanz-Richtlinie 2013**
(Richtlinie 2013/34 EU vom 26. Juni 2013)
- › **NFI-Richtlinie**
(Richtlinie 2014/95/EU vom 22. Oktober 2014)
- › **Taxonomie-Verordnung**
(Verordnung (EU) 2020/852 vom 18. Juni 2020)
- › **Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)**
(Richtlinie (EU) 2022/2464 vom 14. Dezember 2022)

Regulatorischer Rahmen der EU (2/2)

- › **European Sustainability Reporting Standards (ESRS)**
der EFRAG (inkl. Basis for Conclusions)
- › **Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772** vom 31. Juli 2023
zur Ergänzung der Richtlinie 2013/34/EU
- › **Berichtigung der Delegierten Verordnung (EU) 2023/2772** vom 31. Juli 2023
(Abl. L, 2024/90457, 9.8.2024)
- › **EFRAG Implementation Guidances**
(IG 1, 2 und 3, publiziert am 31. Mai 2024)

Regulatorischer Rahmen in Österreich

- › **Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2014 – RÄG 2014**
(BGBl. I Nr. 22/2015 vom 13. Jänner 2015) zur Umsetzung der Bilanz-Richtlinie 2013
- › **Nachhaltigkeits- und Diversitätsverbesserungsgesetz – NaDiVeG**
(BGBl. I Nr. 20/2017 vom 17. Jänner 2017) zur Umsetzung der NFI-Richtlinie

ESRS 2 Anlage C

Anlage C

Angabepflichten sowie Anwendungsanforderungen in themenbezogenen ESRS, die zusammen mit den Allgemeinen Angabepflichten des ESRS 2 gelten

Diese Anlage ist fester Bestandteil des ESRS 2 und hat die gleiche bindende Kraft wie die anderen Teile des Standards. In der nachstehenden Tabelle sind die Anforderungen gemäß den themenbezogenen ESRS aufgeführt, die bei der Berichterstattung über die Angabepflichten im ESRS 2 zu berücksichtigen sind.

Angabepflicht nach ESRS 2	Entsprechender ESRS-Absatz
GOV-1 Die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane	ESRS G1 Unternehmensführung (Absatz 5)
GOV-3 Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistung in Anreizsysteme	ESRS E1 Klimawandel (Absatz 13)
SBM-2 Interessen und Standpunkte der Interessenträger	ESRS S1 Arbeitskräfte des Unternehmens (Absatz 12) ESRS S2 Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette (Absatz 9) ESRS S3 Betroffene Gemeinschaften (Absatz 7) ESRS S4 Verbraucher und Endnutzer (Absatz 8)
SBM-3 Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell	ESRS E1 Klimawandel (Absätze 18 und 19) ESRS E4 Biologische Vielfalt und Ökosysteme (Absatz 16) ESRS S1 Arbeitskräfte des Unternehmens (Absätze 13 bis 16) ESRS S2 Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette (Absätze 10 bis 13) ESRS S3 Betroffene Gemeinschaften (Absätze 8 bis 11) ESRS S4 Verbraucher und Endnutzer (Absätze 9 bis 12)
IRO-1 Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen	ESRS E1 Klimawandel (Absätze 20 und 21) ESRS E2 Umweltverschmutzung (Absatz 11) ESRS E3 Wasser- und Meeresressourcen (Absatz 8) ESRS E4 Biologische Vielfalt und Ökosysteme (Absätze 17 und 19) ESRS E5 Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft (Absatz 11) ESRS G1 Unternehmensführung (Absatz 6)