GANTEFÜHRER

WIRTSCHAFTSPRÜFER | STEUERBERATER | RECHTSANWÄLTE

Nachhaltigkeit

für unsere Mandanten, Geschäftspartner und Unternehmen

Ausgabe 3/2024

ESRS S1–S4 Sozialstandards

ESRS G1 Governance-Standard

Dr. Ganteführer, Marquardt & Partner mbB
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater · Rechtsanwälte

Poststraße 1–3 · 40213 Düsseldorf
Telefon +49 (0) 211-89 89-0
mail@gamapa.de · www.gamapa.de

HLB
WE ARE AN INDEPENDENT MEMBER OF
THE GLOBAL AUDIT, TAX AND ADVISORY NETWORK

Liebe Leserin, lieber Leser,

mit dem vorliegenden Rundschreiben erhalten Sie den letzten Teil unserer Reihe von drei Rundschreiben zu den European Sustainability Reporting Standards (ESRS). In diesem Rundschreiben möchten wir Ihnen die wesentlichen Inhalte der Sozialstandards (S-Standards) sowie des Governance-Standards (G-Standard) darstellen.

Zu den in den vier S-Standards S1 bis S4 dargestellten Sozialfaktoren zählen die Chancengleichheit in Form von Geschlechtergerechtigkeit, Lohngleichheit, Ausbildung und Kompetenzentwicklung, Inklusion und Beschäftigung von Menschen mit Behinderung. Des Weiteren fallen hierunter die Arbeitsbedingungen wie eine sichere und anpassungsfähige Beschäftigung, der soziale Dialog, die Einbeziehung von Arbeitnehmern sowie ein gesundes, sicheres und geeignetes Arbeitsumfeld. Ein wesentlicher Aspekt ist darüber hinaus die Achtung der Menschenrechte. Hierunter fallen beispielsweise ein klares Bekenntnis zu und die Anwendung von Menschenrechtsübereinkommen wie der UN-Menschenrechts-Charta.

Zu den unter Governance-Faktoren zu berichtenden Aspekten zählen die Unternehmensethik und Unternehmenskultur einschließlich der Bekämpfung von Korruption, Erläuterungen zu politischem Engagement und Lobbytätigkeit, die Darstellung der Beziehungen zu Geschäftspartnern einschließlich Zahlungspraktiken, das interne Kontroll- und Risikomanagementsystem im Unternehmen einschließlich des internen Kontrollsystems bezogen auf den Rechnungslegungs- und Berichterstattungsprozess sowie die Rolle des Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgans bzgl. Nachhaltigkeit.

Die Inhalte der S-Standards und des G-Standards repräsentieren die Säulen zwei und drei der ESG-Säulen (Environment, Social, Governance) und machen deutlich, dass der Begriff „Nachhaltigkeit“ im Sinne der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) deutlich über den Bereich „Umwelt“ hinausgeht und insbesondere auch soziale Themen sowie Themen einer gewissenhaften und gesetzeskonformen Unternehmensführung umfasst.

Für Rückfragen zu den nachfolgenden Ausführungen, aber auch zu anderen Themen rund um Nachhaltigkeit stehen Ihnen die Mitglieder unseres Nachhaltigkeitsteams gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen
Daniel Troost
Steuerberater, Wirtschaftsmediator, Partner

A. Themenstandards „Soziale Belange“ (ESRS S1 bis S4) und „Governance“ (ESRS G1)

Bei den Standards ESRS S1 bis S4 und ESRS G1 handelt es sich um die themenbezogenen Standards für die Bereiche „Soziale Belange“ und „Unternehmensführung“.

Wie in unserem Rundschreiben Nachhaltigkeit 1/2024 zu den themenübergreifenden Standards erläutert, ergeben sich bereits in den allgemeinen Standards Erläuterungen, die auch die Angaben zu sozialen Themen sowie die Themen aus dem Bereich „Unternehmensführung“ betreffen. So findet sich in ESRS 1 Anlage C eine Übersicht mit Übergangsregelungen zur zeitlichen Anwendbarkeit der S-Standards. Diese sind im Vergleich zu den Übergangsregelungen zu den Umweltstandards (E-Standards) deutlich großzügiger und umfassender bemessen. So können Unternehmen mit einer durchschnittlichen Zahl von maximal 750 Beschäftigten die Erstanwendung des ESRS S1 um ein Jahr und der ESRS S2 bis S4 sogar um zwei Jahre verschieben. Größenunabhängig dürfen Unternehmen die erstmalige Berichterstattung über einzelne Parameter von ESRS S1 um ein Jahr verschieben. Die großzügigeren Übergangsregelungen für die S-Standards spiegeln zum einen den erhöhten Fokus der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf die Umweltthemen wider, tragen andererseits aber auch der Problematik Rechnung, dass Prozesse und Strukturen zur Datenerhebung teilweise noch geschaffen werden müssen, was gerade für die S-Standards aufwendig in der Umsetzung sein kann. Für den G-Standard gibt es dagegen keine Übergangsregelungen, sicherlich nicht zuletzt deshalb, weil ein starker inhaltlicher Bezug zu den allgemeinen Erläuterungen zur Unternehmensstrategie sowie zum Geschäftsmodell im ersten Teil der Berichterstattung gemäß ESRS 2, in dem die allgemeinen Angaben darzustellen sind, besteht.

Wie für die E-Standards gelten die Anlagen zu ESRS 1 in gleicher Weise auch für die Themen gemäß S-Standards und dem G-Standard. Dementsprechend findet Anlage E zu ESRS 1 „Ablaufdiagramm zur Bestimmung der Angaben im Rahmen der ESRS“ in gleicher Weise Anwendung. Angaben sind somit nur zu machen, wenn ein Thema und ggf. hierzu genannte Parameter oder Datenpunkte jeweils als wesentlich gewertet werden. Entgegen den Regelungen zu den E-Standards (konkret E1) gibt es für die S-Standards und den G-Standard keine grundsätzlichen Ausnahmen vom Wesentlichkeitsvorbehalt. Er gilt uneingeschränkt.

Die in Anlage B des ESRS 2 erfasste Liste von Datenpunkten, die aufgrund anderer EU-Rechtsvorschriften zu Pflichtangaben führen, enthält auch solche zu den S-Standards und dem G-Standard.

Wie bereits in Rundschreiben Nachhaltigkeit 2/2024 angemerkt, gibt es zwischen den Themenstandards z. T. inhaltlich Überschneidungen, die in der Regel durch entsprechende Verweise gut erkennbar sind, so z. B. zwischen ESRS S3 und ESRS E3.

Ausdrücklich möchten wir auch in diesem Rundschreiben nochmals auf die in Arbeit befindlichen Sektorenstandards hinweisen, aus denen sich mit hoher Wahrscheinlichkeit weitere branchenspezifische Angaben, insbesondere bezogen auf die S-Standards, ergeben werden. Des Weiteren können sich auch aus unternehmensspezifischen Themen Berichtspflichten ergeben, die soziale Themen oder Themen der Unternehmensführung betreffen können. Ursächlich hierfür ist nicht zuletzt, dass z. B. die S-Standards S2 bis S4 keinerlei Vorgaben hinsichtlich zu berichtender Parameter enthalten.

B. ESRS S1 bis S4 – Soziale Belange

Gemäß der CSRD müssen in der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Themenkomplex „Soziales“ insbesondere Informationen über Chancengleichheit, Arbeitsbedingungen und die Achtung der Menschenrechte gemacht werden. Anders als bei den Umweltinformationen knüpfen die Sozialfaktoren nicht direkt an Vorgaben einer EU-Taxonomie-VO an, da eine EU-Sozial-Taxonomie zwar in Arbeit ist, aber bislang noch nicht vorliegt.

Für die S-Standards wurde eine stakeholderorientierte Struktur gewählt. Dementsprechend gliedern sich die S-Standards nach den in der Übersicht auf der folgenden Seite genannten vier Gruppen auf.

Die einzelnen Standards sind weitestgehend gleichartig aufgebaut und enthalten, abgesehen von einzelnen Schlüsselbegriffen, z. T. deckungsgleiche Ausführungen. Insbesondere auf Ebene der Unter-Unterthemen sind weitgehend dieselben Themen von den einzelnen Standards abgedeckt. Umgekehrt können einzelne Personengruppen auch unter mehrere der unterschiedlichen Stakeholder-Kategorien fallen und damit Gegenstand einer Berichterstattung nach mehreren dieser ESRS werden.

ESRS S1 bis S4

ESRS S1 Eigene Belegschaft	ESRS S2 Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette	ESRS S3 Betroffene Gemeinschaften	ESRS S4 Verbraucher und Endnutzer
Arbeitsbedingungen	Arbeitsbedingungen	Wirtschaftliche, soziale und kulturelle Rechte	Informationsbezogene Auswirkungen
Gleichbehandlung und Chancengleichheit für alle	Gleichbehandlung und Chancengleichheit für alle	Bürgerrechte und politische Rechte	Persönliche Sicherheit
Sonstige arbeitsbezogene Rechte	Sonstige arbeitsbezogene Rechte	Rechte indigener Völker	Soziale Inklusion

Während ESRS S1 bereits sämtliche Angabebereiche und eine Vielzahl von Parametern benennt, die die Nachhaltigkeitsaspekte adressieren, fehlen in ESRS S2 bis S4 die Parameter vollständig. Diese sollen erst in einem späteren Set der ESRS veröffentlicht oder als Bestandteil von sektorspezifischen ESRS eingeführt werden. Solange also keine allgemeinen Vorgaben zu Parametern vorliegen, muss das Unternehmen selbst die seines Erachtens wesentlichen Parameter identifizieren und diese in die Berichterstattung aufnehmen.

C. ESRS S1 – Eigene Belegschaft

Die in ESRS S1 festgelegten Angabepflichten sollen es den Nutzern der Nachhaltigkeitsberichterstattung ermöglichen, die wesentlichen Auswirkungen des Unternehmens auf die eigene Belegschaft zu verstehen. Gleichzeitig sollen sie aber auch die sich für das Unternehmen in dem Kontext ergebenden Chancen und Risiken erkennen können. Dementsprechend umfasst die Berichterstattung insbesondere folgende Aspekte:

- die wesentlichen positiven und negativen (tatsächlichen oder potenziellen) Auswirkungen des Unternehmens auf die eigene Belegschaft
- alle ergriffenen Maßnahmen zur Verhinderung, Minderung oder Behebung tatsächlicher oder potenzieller negativer Auswirkungen und zum Umgang mit Chancen und Risiken sowie die Ergebnisse dieser Maßnahmen
- die Eigenschaften, die Art und den Umfang der wesentlichen Risiken und Chancen des Unternehmens, die mit ihren Auswirkungen oder Abhängigkeiten in Bezug auf die eigene Belegschaft verbunden sind, sowie die Art und Weise, wie das Unternehmen damit umgeht
- die finanziellen Auswirkungen der wesentlichen Risiken und Chancen, die sich kurz-, mittel- und langfristig aus den Auswirkungen und Abhängigkeiten des Unternehmens in Bezug auf die eigene Belegschaft ergeben

ESRS S1 legt diejenigen Angaben fest, die für die eigene Belegschaft zu machen sind. Hierbei geht der Begriff „eigene Belegschaft“ deutlich über den arbeitsrechtlichen Arbeitnehmerbegriff hinaus. Zur eigenen Belegschaft im Sinne des ESRS S1 zählen somit nicht nur Personen, die in einem Arbeitsverhältnis mit dem Unternehmen stehen (angestellte Beschäftigte). Vielmehr gehören dazu ebenfalls

- nicht angestellte Beschäftigte, also Personen, die mit dem Unternehmen einen Vertrag über die Erbringung von Arbeitsleistungen geschlossen haben („Selbstständige“), sowie
- Personen, die von Unternehmen bereitgestellt werden, die in erster Linie im Bereich der „Vermittlung und Überlassung von Arbeitskräften“ tätig sind („Leiharbeitnehmer“).

Für den Personenkreis der eigenen Belegschaft sind Angaben zu den Themenbereichen „Arbeitsbedingungen“, „Chancengleichheit und Gleichbehandlung für alle“ sowie „Sonstige arbeitsbezogene Rechte“ zu machen. Diese Themen werden nach den folgenden Unterthemen differenziert:

- Arbeitsbedingungen
- sichere Beschäftigung
- Arbeitszeit
- angemessene Entlohnung
- sozialer Dialog

- Vereinigungsfreiheit, Existenz von Betriebsräten und Rechte der Arbeitskräfte auf Information, Anhörung und Mitbestimmung
- Tarifverhandlungen, einschließlich der Quote der durch Tarifverträge abgedeckten Belegschaft des Unternehmens
- Vereinbarkeit von Berufs- und Privatleben
- Gesundheit und Sicherheit

Chancengleichheit und Gleichbehandlung für alle

- Gleichstellung der Geschlechter und gleicher Lohn für gleiche Arbeit
- Schulungen und Kompetenzentwicklung
- Beschäftigung und Inklusion von Menschen mit Behinderungen
- Maßnahmen gegen Gewalt und Belästigung am Arbeitsplatz
- Vielfalt

Sonstige arbeitsbezogene Rechte

- Kinderarbeit
- Zwangsarbeit
- angemessene Unterbringung
- Privatsphäre

Zu den einzelnen Aspekten ist, sofern sie jeweils für sich genommen wesentlich sind, nach Maßgabe der Regelungen in den einzelnen Angabepflichten des S1 zu berichten.

Wie bereits aus den vorangegangenen Rundschreiben bekannt, haben wir auch dieser Ausgabe eine Übersicht beigefügt, die das Zusammenspiel mit den generellen Standards ESRS 1 und 2 verdeutlicht sowie die in den jeweiligen Standards enthaltenen Angabepflichten aufführt.

Gemäß ausdrücklichem Hinweis in der CSRD stehen die Anforderungen an die Sozialberichterstattung nach ESRS generell im Einklang mit internationalen und europäischen Rahmenwerken zu Sozial- und Menschenrechtsbelangen. Diese bilden somit das Fundament des ESRS S1 sowie der weiteren S-Standards.

1. Governance und Organisation

Hier sind ausschließlich die Angaben gemäß ESRS 2 zu machen. Zusätzliche eigene Abgabepflichten resultieren aus ESRS S1 nicht.

2. Strategie und Geschäftsmodell

Grundsätzlich gilt auch für die Angaben nach ESRS S1 in Zusammenhang mit ESRS 2 der Wesentlichkeitsvorbehalt. Hiervon gibt es jedoch eine Ausnahme, und zwar bezogen auf ESRS 2 SBM-2. Dieser legt fest, dass die „eigene Belegschaft“ eines Unternehmens zu den Schlüssel-Stakeholdern zählt. Daraus folgt, dass Angaben dazu zu machen sind, wie die Ansichten, Interessen, Rechte und Erwartungen der tatsächlich oder potenziell von wesentlichen Auswirkungen betroffenen Arbeitnehmer in die Unternehmensstrategie und das Geschäftsmodell einbezogen wurden. Diese Angaben sind zwingend im allgemeinen Teil der Nachhaltigkeitserklärung zu machen und nicht im Teil „Soziales“.

Das Unternehmen hat darzustellen, ob und in welcher Form tatsächliche und potenzielle Auswirkungen auf die eigene Belegschaft durch die Unternehmensstrategie oder das Geschäftsmodell verursacht werden und ob im Hinblick auf diese sich ergebenden Auswirkungen eventuell Anpassungen der Unternehmensstrategie und des Geschäftsmodells erfolgen.

Aufgrund möglicher Wechselwirkungen zwischen Ursachen und Folgen sind gemäß ESRS S1 des Weiteren die Zusammenhänge zwischen sich ergebenden wesentlichen Chancen und Risiken, die aus den Auswirkungen auf die eigene Belegschaft, aber auch durch Abhängigkeit von der eigenen Belegschaft zurückzuführen sind, einerseits und der Unternehmensstrategie und dem Geschäftsmodell andererseits zu beschreiben.

Bezüglich der in diesem Kontext möglicherweise zu betrachtenden Nachhaltigkeitsfaktoren enthält Anlage A.1 zu ESRS S1 eine nicht abschließende Liste denkbarer Faktoren, die das Unternehmen im Rahmen der Wesentlichkeitsanalyse zu würdigen hat, um die erforderlichen weiteren Angaben zu Strategie und Geschäftsmodell abzuleiten.

3. Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen

Im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu sozialen Aspekten muss das Unternehmen auch das Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen im Unternehmen beschreiben. Hier stehen die im Unternehmen bestehenden Richtlinien, Verfahren und Maßnahmen im Fokus.

Das Unternehmen soll mit seiner Darstellung ein Verständnis darüber vermitteln, inwieweit es über Strategien zur Identifizierung, Bewertung, Verwaltung und/oder Behebung von wesentlichen Auswirkungen auf die eigene Belegschaft verfügt und ob es Richtlinien gibt, die die wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen im Zusammenhang mit der eigenen Belegschaft betreffen.

ESRS S1 benennt eine Vielzahl anzugebender Themen, die jeweils mit einem sehr hohen Detaillierungsgrad darzustellen sind. Die Anwendungsanforderungen zu ESRS S1 enthalten eine Reihe von Empfehlungen sowie in Anlage A.2 eine exemplarische Aufstellung von Strategien, die im Rahmen der Angabepflichten des ESRS S1 dargestellt werden können.

Wie bereits in den E-Standards findet sich auch in ESRS S1 die Pflicht zur Erläuterung des Verfahrens zur Einbeziehung eigener Arbeitskräfte und von Arbeitnehmervertretern (Stakeholder-Dialog), also Angaben dazu, ob und wie die Sichtweisen der eigenen Belegschaft in den Entscheidungsprozessen des Unternehmens berücksichtigt werden. Es werden aber keine Vorgaben bzgl. der Art des Verfahrens gemacht.

Neben der Beschreibung des Verfahrens zum Stakeholder-Dialog sind Erläuterungen zu bestehenden Beschwerdemechanismen im Unternehmen zu machen (z. B. Umsetzung des Hinweisgeberschutzgesetzes). Außerdem sind die Maßnahmen des Unternehmens in Bezug auf wesentliche Auswirkungen und Ansätze zur Minderung wesentlicher Risiken und zur Nutzung wesentlicher Chancen im Zusammenhang mit der eigenen Belegschaft sowie die Wirksamkeit dieser Maßnahmen anzugeben. Auch hier geben die Anwendungsanforderungen Hilfestellung, und zwar in Form einer exemplarischen Aufstellung möglicher Maßnahmen in Anlage A.3 des ESRS S1. Darüber hinaus sind auch ergriffene oder geplante Maßnahmen gegen Diskriminierung zu beschreiben. Entsprechende Pflichten zu möglicherweise erforderlichen Maßnahmen können sich aus unterschiedlichen EU-Richtlinien ergeben, wie z. B. aus der Antirassismus-Richtlinie, der Rahmenrichtlinie zu Beschäftigung und der Richtlinie zur Gleichstellung der Geschlechter.

4. Parameter und Ziele

An die Beschreibung des Managements von Auswirkungen, Risiken und Chancen im Unternehmen schließt sich die Beschreibung der Ziele im Zusammenhang mit dem Management wesentlicher Auswirkungen, der Förderung positiver Auswirkungen und dem Management wesentlicher Risiken und Chancen an. Dabei sind der Prozess zur Festlegung der Ziele und die Ableitung von Erkenntnissen aus dem Soll-Ist-Vergleich darzustellen. Anlage A.4 zum ESRS S1 enthält eine Aufstellung möglicher Ziele in diesem Kontext.

Die Angabepflichten S1-6 bis S1-17 enthalten diejenigen Parameter, die jeweils anzugeben sind, sofern sie für sich genommen als wesentlich erachtet werden.

Die Erläuterungen in ESRS S1 geben detaillierte Vorgaben, wie ein Parameter im Falle der Berichtspflicht zu ermitteln ist. Die Anwendungsanforderungen zum S1 konkretisieren diese und enthalten neben detaillierten Erläuterungen und Beispielen auch konkrete Vorgaben für die Berechnung der quantitativen Angaben und zum Format, in dem die Angaben zu berichten sind (Vorlage für eine Tabelle o. Ä.). Da die Offenlegung des Nachhaltigkeitsberichts im maschinenlesbaren Format „ESEF“ (European Single Electronic Format) zu erfolgen hat und in diesem Rahmen die einzelnen zu berichtenden Datenpunkte zu „taggen“ sind, sollten entsprechende Vorgaben beachtet werden.

ESRS S1 ist der Standard in den ESRS mit der höchsten Anzahl an Parametern. Dies unterstreicht, dass die eigene Belegschaft als besonders wichtige Stakeholder-Gruppe betrachtet wird. Für die berichtspflichtigen Unternehmen wird die Schaffung der Datengrundlage für die Berichterstattung eine besondere Herausforderung sein. Gerade multinationale Konzerne werden sich mit vielen Unwägbarkeiten konfrontiert sehen, sodass trotz der großzügigen Übergangsfristen mit der frühzeitigen Implementierung der notwendigen Prozesse begonnen werden sollte. Diese müssen einerseits klare Vorgaben für die Berechnung von Kennzahlen machen, um identische Inhalte sicherzustellen (sinnvoll: Erweiterung vorhandener Audit Instructions), aber auch den eigentlichen Konsolidierungsprozess sauber strukturieren.

D. ESRS S2 – Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette

Die Themen des ESRS S2 entsprechen inhaltlich denen des zuvor dargestellten ESRS S1, betreffen aber einen anderen Personenkreis. Während es in ESRS S1 um die unmittelbar für das Unternehmen tätigen Personen geht, werden in ESRS S2 die Angabepflichten zu den Arbeitskräften in der Wertschöpfungskette adressiert.

Als Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette gelten alle Arbeitskräfte in der vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette des Unternehmens, die vom Unternehmen wesentlich beeinflusst werden oder beeinflusst werden können. Zu berücksichtigen sind auch die Auswirkungen, die mit der eigenen Geschäftstätigkeit und der Wertschöpfungskette verbunden sind, einschließlich der Produkte des Unternehmens, seiner Dienstleistungen und Geschäftsbeziehungen.

In den Anwendungsbereich von ESRS S2 fallen insbesondere folgende Arbeitskräfte:

- Arbeitskräfte, die ausgelagerte Dienstleistungen an der Betriebsstätte des Unternehmens verrichten (z. B. Bewirtungs- oder Sicherheitspersonal von Dritten)
- Arbeitskräfte eines vom Unternehmen unter Vertrag genommenen Lieferanten, die in den Räumlichkeiten des Lieferanten nach dessen Arbeitsmethoden arbeiten
- Arbeitskräfte eines „nachgelagerten" Unternehmens, das Waren oder Dienstleistungen des Unternehmens bezieht
- Arbeitskräfte eines Ausrüstungslieferanten des Unternehmens, die an einer Betriebsstätte des Unternehmens die Ausrüstung des Lieferanten (z. B. Fotokopiergerät) gemäß dem Vertrag zwischen dem Ausrüstungslieferanten und dem Unternehmen regelmäßig instandhalten
- Arbeitskräfte, die tiefer in der Lieferkette Rohstoffe gewinnen, die dann zu Bestandteilen verarbeitet werden, die in den Produkten des Unternehmens verwendet werden

Die Nutzer der Nachhaltigkeitserklärung sollen aufgrund der Angaben nach ESRS S2 ein Verständnis für die sich aus der Geschäftstätigkeit und der Wertschöpfungskette des Unternehmens ergebenden Auswirkungen auf die Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette erzielen können. Ist ein Unternehmen berichtspflichtig (sprich: Im Rahmen der Wesentlichkeitsanalyse wurde das in ESRS S2 adressierte Thema als wesentlich eingeschätzt), hat es wesentliche negative und positive Auswirkungen sowie Maßnahmen zur Verhinderung, Abschwächung oder Beseitigung von tatsächlichen und potenziellen negativen Auswirkungen inkl. der erzielten Ergebnisse darzustellen. Es hat des Weiteren über wesentliche Chancen und Risiken zu berichten, denen das Unternehmen bezogen auf die Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette ausgesetzt ist, sowie über die Steuerung dieser Chancen und Risiken. Dabei sind auch die finanziellen Effekte in kurz-, mittel- und langfristiger Perspektive zu nennen.

Die abzudeckenden Themen entsprechen wie eingangs erläutert inhaltlich den Themen des ESRS S1. Die Anwendungsanforderungen schlagen zusätzlich zur allgemeinen Darstellung vor, Aspekte, die mit kurzfristigen wesentlichen Auswirkungen verbunden sind, gesondert darzustellen. Die Angabepflichten, die sich aus anderen EU-Rechtsakten ergeben, stehen bei dem ESRS S2 insbesondere mit dem Thema „Achtung der Menschenrechte" in Zusammenhang. Insgesamt hat ESRS S2 einige Anknüpfungspunkte zum Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (LkSG). Dementsprechend können Berichtspflichten und Sorgfaltspflichten aus dem LkSG teilweise für die Berichterstattung im Rahmen des ESRS S2 genutzt werden. Ein schlichter Verweis bzgl. inhaltlich gleicher Angaben auf einen entsprechenden Bericht nach LkSG ist jedoch nicht zulässig, da er an anderer Stelle verortet ist.

Die in ESRS 2 für Angaben gemäß ESRS S2 vorgesehenen mehrjährigen Übergangsregelungen haben sehr hohe praktische Bedeutung, da das Zusammentragen von Informationen für die Angaben über die gesamte Wertschöpfungskette hinweg Unternehmen vor große Herausforderungen stellen wird. Gemäß den bestehenden Übergangsregelungen darf ein Unternehmen, unabhängig von seiner Größe, in den ersten drei Jahren mit Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung auf konkrete Angaben verzichten, sofern ihm nicht alle Informationen über seine Wertschöpfungskette vorliegen. In diesem Falle muss es aber darstellen, welche Anstrengungen es unternommen hat, um die Informationen zu erlangen, die Gründe für fehlende Informationen nennen und seine Pläne zur Informationsbeschaffung beschreiben.

1. Governance und Organisation

Hier sind ausschließlich die Angaben gemäß ESRS 2 zu machen. Zusätzliche eigene Abgabepflichten resultieren aus ESRS S2 nicht.

2. Strategie und Geschäftsmodell

Darzustellen ist, wie die Ansichten, Interessen und Rechte der tatsächlich oder potenziell wesentlich beeinflussten Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette in der Unternehmensstrategie und im Geschäftsmodell berücksichtigt werden. Wie in allen Themenstandards ist der Prozess des Stakeholder-Dialogs darzustellen, wobei kein Prozess vorgegeben wird. Der Dialog kann durch direkten Austausch mit den Arbeitskräften erfolgen, aber auch in Form eines Austauschs mit Interessenvertretern (glaubwürdige Stellvertretende oder rechtmäßige Vertreter) durchgeführt werden.

Des Weiteren sind die Auswirkungen, Chancen und Risiken in Bezug auf die Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette darzustellen. Wichtig ist hier, ob und wie die wesentlichen Auswirkungen die Arbeitskräfte betreffen, ob und wie diese aus der Strategie und dem Geschäftsmodell entstehen bzw. damit zusammenhängen und ob und wie eine Berücksichtigung dieser Auswirkungen bei der Entwicklung und laufenden Anpassung der Unternehmensstrategie und des Geschäftsmodells erfolgt.

3. Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen

Dargelegt werden sollen Konzepte, die das Unternehmen für das Management der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen für Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette eingerichtet hat. Werden von den Konzepten lediglich ausgewählte Gruppen erfasst, sind diese konkret zu benennen. Des Weiteren soll das Unternehmen erklären, wie die Strategien gegenüber denjenigen kommuniziert werden, die davon betroffen sind. Anhaltspunkte für die empfohlene Verfahrensweise geben die UN-Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte sowie die OECD-Leitlinien.

Neben der Darstellung der bestehenden Konzepte und Richtlinien sowie deren Kommunikation gegenüber den Arbeitskräften in der Wertschöpfungskette sind menschenrechtspolitische Verpflichtungen zu beschreiben, die für die Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette relevant sind. Zu diesen Verpflichtungen sind auch die installierten Prozesse und Mechanismen zur Überwachung der Einhaltung der Leitprinzipien der Vereinten Nationen für Wirtschaft und Menschenrechte, der Erklärung der IAO über grundlegende Prinzipien und Rechte bei der Arbeit oder der OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen anzugeben. Dabei soll sich das Unternehmen auf wesentliche Sachverhalte konzentrieren und erklären, inwiefern seine Strategien im Einklang mit international anerkannten Standards stehen. Ausdrücklich muss das Unternehmen auf seine Strategien im Zusammenhang mit Menschenhandel, Zwangsarbeit und Kinderarbeit eingehen.

Den Dialoggedanken im Fokus hat das Unternehmen darzustellen, inwiefern die Sichtweisen der Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette seine Entscheidungen oder Tätigkeiten beeinflussen. Verfügt das Unternehmen nicht über ein allgemeines Verfahren, so ist dies anzugeben. Zu beschreiben ist außerdem das Abhilfe- und Beschwerdeverfahren, das den Arbeitskräften in der Wertschöpfungskette zur Verfügung steht, um Bedenken zu äußern. Des Weiteren ist darzustellen, wie die Wirksamkeit dieser Kanäle überwacht wird. Der Standard verweist auch hier auf die einschlägigen UN- und OECD-Leitprinzipien.

Die Berichtspflicht nach ESRS S2 umfasst darüber hinaus die Beschreibung der Maßnahmen oder Initiativen, die ein Unternehmen verfolgt, um negative Auswirkungen auf Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette zu verhindern, abzumildern oder zu beheben sowie um positive Auswirkungen auf die Arbeitskräfte zu erzielen. Weiter werden Erläuterungen bzgl. des Umgangs mit wesentlichen Risiken sowie der Nutzung von Chancen und eine zusammenfassende Beschreibung der Aktionspläne und Mittel in Bezug auf das Management von Auswirkungen, Risiken und Chancen gefordert.

Die Anwendungsanforderungen geben Beispiele für Risiken und Chancen. Sie zeigen dabei Risiken auf im Zusammenhang mit den Auswirkungen auf das Unternehmen oder Abhängigkeiten des Unternehmens in Bezug auf Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette, wie Reputationsrisiken, rechtliche Folgen durch Zwangs- oder Kinderarbeit in der Wertschöpfungskette oder Unterbrechungen des Geschäftsbetriebs durch Einschränkungen in der Lieferkette durch eine Pandemie. Als mögliche Chancen werden z. B. Marktdifferenzierung und größere Kundenanziehung durch die Gewährleistung angemessener Arbeitsbedingungen und Löhne genannt.

4. Parameter und Ziele

Es soll angegeben werden, inwieweit das Unternehmen zeitgebundene und ergebnisorientierte Ziele zwecks Verringerung negativer Auswirkungen, Förderung positiver Auswirkungen und Management der wesentlichen Risiken und Chancen im Zusammenhang mit Arbeitskräften in der Wertschöpfungskette festlegt. Dabei sind das Verfahren zur Zielfestlegung, die Nachverfolgung der Zielerreichung und der Umgang mit festgestellten Verbesserungsmöglichkeiten darzustellen, inkl. der Angabe, ob und wie das Unternehmen dabei mit den Arbeitnehmern in der Wertschöpfungskette bzw. deren Stellvertretern zusammengearbeitet hat.

Bei der Festlegung der Ziele lässt der ESRS S2 einen hohen Freiheitsgrad. Hinsichtlich der formalen Gestaltung der Ziele enthalten die Anwendungsanforderungen jedoch zahlreiche Empfehlungen. Diese Empfehlungen zielen insbesondere auf die Klarheit der Angaben und die Transparenz bzgl. der Bemühungen des Unternehmens ab.

Parameter sind in ESRS S2 nicht vorgegeben. Hier kann sich das Unternehmen an Markt- und Wettbewerberanalysen oder den Parametern des ESRS S1 orientieren.

E. ESRS S3 – Betroffene Gemeinschaften

Der Standard ESRS S3 adressiert Anzeigepflichten zu betroffenen Gemeinschaften. Bei diesen handelt es sich um eine Teilmenge der Stakeholder eines Unter-

nehmens. Das Glossar zur Delegierten Verordnung 2023/2772 enthält hierzu folgende Definition:

„Personen oder Gruppen, die in demselben Gebiet leben oder arbeiten, das von den Tätigkeiten eines Bericht erstattenden Unternehmens oder seiner vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette betroffen ist oder sein könnte. Betroffene Gemeinschaften können von Gemeinschaften, die unmittelbar neben der Betriebsstätte des Unternehmens leben (lokale Gemeinschaften), bis zu in weiterer Entfernung lebenden Gemeinschaften reichen."

Insbesondere das Wort „Betroffene" ist dabei so zu verstehen, dass entsprechende Gemeinschaften „von den Auswirkungen des Unternehmens direkt betroffen" sein müssen. Im Vergleich zu den drei anderen S-Standards liegt ESRS S3 somit das am weitesten gefasste Stakeholder-Verständnis zugrunde. Bezüglich möglicher Überschneidungen zu ESRS S1, ESRS S2 und ESRS S4 ist davon auszugehen, dass in den Anwendungsbereich von ESRS S3 alle betroffenen Stakeholder fallen, die von keinem der anderen ESRS erfasst werden. Er könnte somit als eine Art Auffang-Standard bewertet werden.

Ein berichtspflichtiges Unternehmen hat in seinem Nachhaltigkeitsbericht darzustellen, welche wesentlichen Auswirkungen es auf betroffene Gemeinschaften entfaltet, welche Maßnahmen es ergreift, um negative Auswirkungen zu verhindern bzw. abzuschwächen oder zu beseitigen, welchen wesentlichen Risiken und Chancen das Unternehmen von betroffenen Gemeinschaften ausgesetzt ist und welche finanziellen Auswirkungen aus den wesentlichen Risiken und Chancen für das Unternehmen resultieren.

Aktuell enthält ESRS S3 nicht zu jeder dieser Zielsetzungen Angabepflichten. Diese sollen zukünftig, ggf. auch in sektorspezifischen Standards, erarbeitet werden.

Anlage A von ESRS 1 enthält eine Aufstellung von Nachhaltigkeitsaspekten, die bei der Wesentlichkeitsanalyse eines berichtspflichtigen Unternehmens mindestens zu würdigen sind. Hierzu gehören insbesondere auch wirtschaftliche, soziale und kulturelle Rechte von Gemeinschaften, Bürgerrechte und politische Rechte von Gemeinschaften sowie explizit die Rechte indigener Völker. Durch den weit(er) gefassten thematischen Fokus des ESRS S3 wird jedoch eine thematische Erweiterung der in Anlage A des ESRS 1 geforderten Angaben zu überprüfen bzw. geboten sein. Dieses gilt insbesondere auch vor dem Hintergrund der in ESRS 1 verpflichtend vorgegebenen Überprüfung eventuell unternehmensindividuell bestehender Themen in dem jeweiligen Berichtskontext.

1. Governance und Organisation

Hier sind ausschließlich die Angaben gemäß ESRS 2 zu machen. Zusätzliche eigene Angabepflichten resultieren aus ESRS S3 nicht.

2. Strategie und Geschäftsmodell

Die gemäß ESRS S3-1 geforderten Angabepflichten zu Strategien verweisen auf die Mindestangabepflichten gemäß ESRS 2 MDR-P. Die Angaben nach ESRS S3-1 umfassen die Darstellung der verfolgten Strategien zur Achtung der Menschenrechte im Hinblick auf betroffene Gemeinschaften (ESRS S3.16), deren Einklang mit internationalen Normen (z. B. UN oder Human Rights) sowie auf gemeldete Verstöße gegen die Prinzipien.

Während ESRS 2 SBM-2 die Dialogmechanismen in den Fokus rückt, werden in ESRS S3 die gegenständlichen Auswirkungen, Chancen und Risiken in Bezug auf die betroffenen Gemeinschaften zum Berichtsgegenstand. Hierzu gehören insbesondere:

- Darlegung ob bzw. wie identifizierte Auswirkungen betroffene Gemeinschaften betreffen
- Darstellung der Zusammenhänge zwischen den identifizierten Auswirkungen und damit verbundenen Chancen und Risiken für das Unternehmen (ESRS S3.8)
- Beschreibung der betroffenen Gemeinschaften entlang der Wertschöpfungskette (ESRS S3.9 a)) (Hierunter fallen unmittelbare Anrainer in der Nähe der Betriebsstandorte, weitere Gruppen bis hin zum Endpunkt der Wertschöpfungskette sowie indigene Völker.)
- Darstellung der Gründe wesentlicher negativer Auswirkungen (ESRS S3.9 b)) (z. B. Unfälle oder menschenrechtliche Verstöße)
- Beschreibung wesentlicher positiver Auswirkungen (ESRS S3.9 c))
- Erläuterung von Risiken und Chancen, denen das Unternehmen aufgrund seiner Auswirkungen auf und Abhängigkeiten von betroffenen Gemeinschaften ausgesetzt ist (ESRS S3.9 d))

ESRS S3.10 fordert darüber hinaus eine genaue Beschreibung, wie das berichtspflichtige Unternehmen ein Verständnis zur Vulnerabilität bestimmter Gruppen von betroffenen Unternehmen erworben hat und welche Verletzungsgefahren zu berücksichtigen sind (z. B. physische oder wirtschaftliche Isolation, Anfälligkeit für Krankheiten oder begrenzter Zugang zu Sozialleistungen).

Weiterhin ist hinsichtlich der Strategie hervorzuheben, ob sich diese auf alle betroffenen Gemeinschaften bezieht oder lediglich auf ausgewählte Gruppen (ESRS S3.14); explizit ist auf die Strategie einzugehen, die sich auf indigene Völker bezieht (ESRS S3.15). Zusätzlich sind Änderungen der verfolgten Strategie im Vergleich zur vorhergehenden Berichtsperiode offenzulegen (ESRS S3.AR9).

Für die Bekanntmachung der Strategien des Unternehmens werden die relevanten Kommunikationskanäle (Newsletter und Flyer) empfohlen. Ebenso soll der Umgang mit etwaigen Kommunikationsbarrieren thematisiert werden (ESRS S3.AR11). Sofern bereits Darstellungen in den Erläuterungen gemäß anderen ESRS enthalten sind, können diese durch einen konkreten Querverweis hierauf Berücksichtigung finden. Gesondert aufzuführen sind jedoch die Verpflichtungen des Unternehmens in Bezug auf die Achtung der Menschenrechte (ESRS S3.16).

3. Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen

ESRS S3 verlangt eine Darstellung der formalen Kanäle, die betroffenen Gemeinschaften offenstehen, um Bedenken oder Anliegen direkt an das Unternehmen heranzutragen, und die Erläuterung, wie diese Kanäle überwacht werden (ESRS S3.26). Hierbei werden als potenzielle Kanäle Beschwerdemechanismen, Hotlines, Dialogformate u. Ä. definiert. Eine konkrete Definition und Beispiele finden sich im Glossar zu den ESRS.

Zur Erreichung des Zwecks dieser Angabepflichten sind nachfolgende Datenpunkte anzugeben (ESRS S3.27):

- Ausgestaltung des allgemeinen Zugangs des Unternehmens und dessen Prozesse für die Bereitstellung von Abhilfemaßnahmen
- alle spezifischen Kanäle, die das Unternehmen für betroffene Gemeinschaften eingerichtet hat
- Prozesse, mit denen das Unternehmen die Verfügbarkeit der Kanäle unterstützt
- Darstellungen, wie das Unternehmen aufgeworfene Bedenken verfolgt und überwacht

Hat ein Unternehmen keinen Kanal für das Melden von Bedenken für betroffene Gemeinschaften eingerichtet oder unterstützt es nicht die Bereitstellung durch Geschäftspartner, so ist dieses anzugeben. In dem Falle ist des Weiteren darzustellen, für wann die Einrichtung einer entsprechenden Meldestelle vorgesehen ist (ESRS S3.29).

Die Ausführungen zur Angabepflicht gemäß ESRS S3-4 konkretisieren und ergänzen die Mindestangabepflichten gemäß ESRS 2 MDR-A und ESRS MDR-T. Ihr Ziel umfasst eine Darstellung der Prozesse und Maßnahmen, die ein Unternehmen verfolgt, um negative Auswirkungen auf betroffene Gemeinschaften zu vermeiden, zu lindern oder gänzlich zu beseitigen. Darüber hinaus soll eine Darstellung erfolgen, wie wesentliche Risiken und Chancen für das Unternehmen in Verbindung mit betroffenen Gemeinschaften adressiert werden (ESRS S3.31).

In Bezug auf die Auswirkungen sind folgende Angaben gefordert:

- Maßnahmen, um negative Auswirkungen auf betroffene Gemeinschaften zu vermeiden
- Maßnahmen, um positive Auswirkungen auf betroffene Gemeinschaften zu erzielen
- Überwachung und Beurteilung der Effektivität der Maßnahmen

Die Darstellung der Zusammenhänge zwischen den ökologischen Auswirkungen der Wirtschaftsaktivitäten eines Unternehmens und ihrer damit verbundenen Auswirkungen auf betroffene Unternehmen ist zu beachten (ESRS S3.BC84).

Hinsichtlich der wesentlichen Risiken und Chancen sind Angaben dazu gefordert, welche Maßnahmen geplant sind oder bereits umgesetzt wurden, um Risiken für das Unternehmen zu mindern, die aus Aktivitäten und Abhängigkeiten mit bzw. von betroffenen Gemeinschaften resultieren. Es werden detaillierte Angaben zu folgenden Aspekten gefordert:

- Maßnahmen zur Sicherstellung, dass das Unternehmen durch seine eigenen Wirtschaftsaktivitäten keine negativen Auswirkungen auf betroffene Gemeinschaften erzielt
- Angaben, ob schwerwiegende Gefahren von Verstößen gegen Menschenrechte bekannt sind
- Angaben, welche Ressourcen das Unternehmen aufwendet, um wesentliche Auswirkungen auf betroffene Gemeinschaften zu steuern, und wie eine Integration in den allgemeinen Risikomanagementprozess erfolgt

Zusätzlich sind Angaben zur Beendigung von Geschäftsbeziehungen aufgrund von potenziellen oder tatsächlichen Auswirkungen auf betroffene Gemeinschaften zu machen.

4. Parameter und Ziele

ESRS S3-5 konkretisiert und ergänzt die Mindestangabepflichten gemäß ESRS 2 MDR-T und beinhaltet Darstellungen, inwieweit ein Unternehmen zeitgebundene und ergebnisorientierte Ziele bei der Bewältigung wesentlicher negativer Auswirkungen und/oder dem Vorantreiben wesentlicher positiver Auswirkungen auf betroffene Gemeinschaften verwendet (ESRS S3.40). Hierbei wird insbesondere eine Darstellung des Prozesses der Zielfestlegung gefordert. Zu den Inhalten der festgelegten Ziele wird dabei ein hoher Freiheitsgrad gelassen. Es werden aber zahlreiche Empfehlungen ausgesprochen:

- messbare und verifizierbare Form der Ergebnisse
- Unterscheidung der Ziele, ob sie sich auf Auswirkungen, Risiken oder Chancen des Unternehmens beziehen
- Definition von Zielen für kurz-, mittel- und langfristige Zeiträume
- Änderung oder Austausch von Zielen

F. ESRS S4 – Verbraucher und Endnutzer

Dieser Standard soll es dem Nutzer der Nachhaltigkeitserklärung ermöglichen, wesentliche Auswirkungen auf Verbraucher und Endnutzer im Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit und Wertschöpfungskette des Unternehmens, auch im Rahmen seiner Produkte oder Dienstleistungen, sowie durch seine Geschäftsbeziehungen und die damit verbundenen wesentlichen Risiken und Chancen zu verstehen. Darunter sind auch die Auswirkungen des Unternehmens auf die Konsumenten seiner Produkte und/oder Dienstleistungen in Form wesentlicher positiver und negativer tatsächlicher oder potenzieller Auswirkungen zu erfassen. Des Weiteren sind die finanziellen Auswirkungen, die sich kurz-, mittel- und langfristig aus den Auswirkungen und Abhängigkeiten des Unternehmens in Bezug auf Konsumenten ergeben, zu nennen.

1. Governance und Organisation

Hier sind grundsätzlich die Angaben gemäß ESRS 2 zu machen. Zusätzliche eigene Angabepflichten resultieren aus ESRS S4 nicht.

2. Strategie und Geschäftsmodell

Konsumenten sind eine der wesentlichen Interessengruppen, weshalb deren Einbeziehung eine große Bedeutung für die transparente Gestaltung des Unternehmensansatzes darstellt. Daher muss das Unternehmen gemäß ESRS 22.43 offenlegen, wie die Ansichten, Interessen und Rechte seiner Konsumenten, einschließlich der Achtung ihrer Menschenrechte, die Grundlage für die Ausrichtung seiner Strategie und seines Geschäftsmodells bilden.

Das Unternehmen hat gemäß ESRS 2 SBM-3 offenzulegen, wie die potenziellen und tatsächlichen Auswirkungen auf seine Konsumenten mit der Strategie und dem Geschäftsmodell zusammenhängen. Des Weiteren werden die Beziehung zwischen den wesentlichen Chancen und Risiken, die sich aus den Auswirkungen und Abhängigkeiten ergeben, sowie die Strategie und das Geschäftsmodell dargestellt. Zudem muss eine Angabe darüber gemacht werden, ob alle Konsumenten in die Offenlegung einbezogen und Informationen über die Art der Auswirkungen und die potenziellen Chancen und Risiken bereitgestellt werden.

3. Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen

Das Unternehmen hat in Anlehnung an den ESRS 2 MDR-P zu erläutern, inwiefern es über Konzepte/Richtlinien zur Identifizierung, Bewertung, Steuerung und/oder Behebung wesentlicher Auswirkungen auf Konsumenten sowie über Strategien zur Bewältigung wesentlicher Risiken und Chancen im Zusammenhang mit diesen verfügt. Hierbei ist zu beschreiben, wie relevant die Verpflichtungen im Bereich der Menschenrechtspolitik, einschließlich der Prozesse und Mechanismen zur Überwachung der Einhaltung der Leitprinzipien der Vereinten Nationen für Wirtschaft und Menschenrechte, sind. Die Angaben des Unternehmens konzentrieren sich auf Aspekte, die für die Achtung der Menschenrechte, die Einbeziehung der Konsumenten sowie die Maßnahmen, um Abhilfe bei Auswirkungen auf die Menschenrechte zu schaffen, wichtig sind.

Das Unternehmen hat anzugeben, ob und wie es im Rahmen seiner Sorgfaltspflicht Konsumenten in den Entscheidungsprozess einbindet. Dabei soll es Informationen bereitstellen, wie die Interaktion mit den Konsumenten stattfindet, wer die Verantwortung trägt und ob die Interaktion effektiv ist. Besonders schutzbedürftige Konsumenten, wie z. B. Kinder oder Menschen mit Behinderung, sollen bei der Darstellung berücksichtigt werden. Wenn das Unternehmen über keine allgemeinen Verfahren verfügt, um diese Angabe zu machen, ist stattdessen diese Information zu veröffentlichen.

Das Unternehmen zeigt die Möglichkeiten auf, wie Konsumenten direkt mit dem Unternehmen kommunizieren können und wie die Kanäle unterstützt werden,

um zu verdeutlichen, wie die Anliegen verfolgt und die Wirksamkeit der Kanäle sichergestellt wird. Sofern entsprechende Informationen im Rahmen der Angaben gemäß ESRS G1-1 angegeben werden, kann das Unternehmen auf diese Informationen verweisen.

Das Unternehmen soll in Anlehnung an den ESRS 2 MDR-T offenlegen, wie es mit Auswirkungen auf Konsumenten umgeht, Chancen nutzt und Risiken managt. In diese Berichterstattung sind Erläuterungen im Hinblick auf Maßnahmen zur Vermeidung negativer und zur Förderung positiver Auswirkungen auf Konsumenten aufzunehmen. Des Weiteren soll dargelegt werden, wie Chancen im Zusammenhang mit Konsumenten genutzt und Risiken minimiert werden können. Darüber hinaus soll auch dargelegt werden, wie negative Auswirkungen auf Konsumenten vermieden werden können und ob schwerwiegende Menschenrechtsprobleme gemeldet wurden.

4. Parameter und Ziele

Das Unternehmen hat die zeitgebundenen und ergebnisorientierten Ziele anzugeben, die es möglicherweise in Bezug auf die Verringerung negativer Auswirkungen, die Förderung positiver Auswirkungen und das Management wesentlicher Auswirkungen und Chancen für die Konsumenten festgelegt hat. Das Ziel dabei ist, eine höhere Transparenz zu ermöglichen, wie das Unternehmen seine Bemühungen zur Verbesserung der Situation betroffener Konsumenten plant, umsetzt und überwacht.

G. ESRS G1 – Unternehmenspolitik

Neben den E- und S-Standards enthält die europäische Nachhaltigkeitsberichterstattung auch einen Standard zur Governance-Berichterstattung. Auf Basis diese G-Standards sind Angaben zum Geschäftsgebaren zu machen. Wie die E- und S-Standards enthält dieser Standard ergänzende Angaben zu bereits in ESRS 2 geforderten Angabepflichten, aber auch über den ESRS 2 hinausgehende Angaben.

ESRS G1 rückt die Themenkomplexe Geschäftsethik und Unternehmenskultur, Management der Beziehungen zu Lieferanten (einschließlich gelebter Zahlungspraktiken) sowie Tätigkeiten und Verpflichtungen des Unternehmens im Zusammenhang mit der Ausübung politischen Einflusses in den Fokus. Des Weiteren geht es um den Schutz von Hinweisgebern und den Tierschutz, aber auch um Angaben, in welcher Form sich ein Unternehmen gegen Korruption und Bestechung einsetzt. Bei den Erläuterungen besteht eine große inhaltliche Nähe zu den Regelungen zur Corporate-Governance-Erklärung von börsennotierten Unternehmen.

Auch wenn einzelne Aspekte mit potenzieller Relevanz auf die Unternehmenspolitik bereits durch Angaben auf Basis anderer ESRS abgedeckt werden, wird durch den G-Standard die Berichtspflicht im Hinblick auf Governance-Themen auf diejenigen Unternehmen ausgedehnt, auf die z. B. die Regelungen des Corporate Governance Kodex keine Anwendung finden. Die Berichterstattung soll sich aber auf die wesentlichen Angaben beschränken, um die Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht unnötig aufzublähen. Daher sind die Anforderungen des ESRS G1 vorbehaltlich der Ergebnisse der vom berichtspflichtigen Unternehmen durchzuführenden Wesentlichkeitsanalyse anzuwenden, d. h., der G1 unterliegt wie auch die S-Standards dem strengen Wesentlichkeitsvorbehalt. An dieser Stelle sei nochmals auf das Prüfschema in ESRS 1 Anlage E hingewiesen, das grundsätzlich für alle Themenstandards anzuwenden ist. Unabhängig von Wesentlichkeitsüberlegungen können sich jedoch eventuell Angaben aus anderen EU-Rechtsvorschriften ergeben.

1. Governance und Organisation

In ESRS G1.5 werden Offenlegungspflichten verankert, die die Rolle der einzelnen Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane und deren Fachwissen beinhalten. Hierbei soll ein Verständnis dafür geschaffen werden, wie die Aufgaben und Zuständigkeiten innerhalb der Organe hinsichtlich der Steuerung und Überwachung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen im Zusammenhang mit der Unternehmenspolitik verteilt sind. Damit sollen die Vorgaben des ESRS 2 GOV-1 konkretisiert werden.

Darüber hinaus sind nach ESRS G1.7 von den Unternehmen deren Strategien in Bezug auf Aspekte der Unternehmenspolitik anzugeben sowie zu erläutern, wie diese ihre Unternehmenskultur fördern. Im Detail sind gemäß ESRS G1.10 folgende Angaben in die Nachhaltigkeitsberichterstattung aufzunehmen:

- Mechanismen zur Ermittlung von Bedenken hinsichtlich rechtswidriger Verhaltensweisen
- vorhandene oder geplante Strategien zur Bekämpfung von Korruption oder Bestechung
- Meldekanäle für Hinweisgeber sowie die Behandlung von Hinweisenden
- Strategie für organisationsinterne Schulungen zur Unternehmenspolitik

In diesem Zusammenhang sind auch Angaben zum sogenannten „Tone at the Top“ wichtig, da durch diesen die Werte und die Strategie des Unternehmens bestimmt sowie den Mitarbeitenden Leitlinien für den Umgang mit sensiblen Themen wie Umwelt, Unternehmensführung und Soziales vorgegeben werden. Bei der erstmaligen Umsetzung des ESRS G1-1 kann es helfen, die Standards der Global Reporting Initiative (GRI-Standards) als Orientierung heranzuziehen. Eine Erfüllung der Offenlegungsanforderungen kann bereits mit einem Verweis auf die Angaben in der Erklärung zur Unternehmensführung erreicht werden.

2. Strategie und Geschäftsmodell

Hierzu gibt es keine gesonderten Angabepflichten in ESRS G1.

3. Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen

Nach ESRS G1.6 sind die Verfahren zur Ermittlung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen im Zusammenhang mit der Unternehmenspolitik zu beschreiben. Ziel der Offenlegungspflicht gemäß ESRS G1.6 ist es, externen Berichtsadressaten ein Verständnis darüber zu vermitteln, wie das Unternehmen seine Auswirkungen, Risiken und Chancen ermittelt und bewertet und welche davon wesentlich sind.

Wichtig ist dabei, dass ein Unternehmen die damit verbundenen Risiken unter Berücksichtigung des Geschäftsmodells und der Aktivitäten, des geografischen Standorts der Aktivitäten und der inhärenten Risiken von Korruption, Bestechung und ähnlichen Verhaltensweisen bewertet. Dabei sollte die Risikobewertung die Risiken berücksichtigen, die von allen Geschäftspartnern in der vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette ausgehen (ESRS G1.BC8).

Die Angabepflicht zum Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen umfasst Informationen zum System der Aufdeckung und Verhinderung von Vorfällen sowie die Untersuchung sowie Verfolgung von Anschuldigungen im Zusammenhang mit Korruption und Bestechung inkl. zugehöriger Schulungen des Unternehmens (ESRS G1.16). Zielsetzung der Angabe ist es, Transparenz hinsichtlich der wichtigsten Verfahren des Unternehmens zur Verhinderung, Untersuchung oder Verfolgung von Anschuldigungen und Vorfällen zu schaffen.

Folgende Informationen hat die Angabe des Unternehmens gemäß ESRS G1.18 zu enthalten:

- Beschreibung derjenigen Verfahren, die in puncto Verhinderung, Aufdeckung und Bekämpfung von Vorwürfen oder Vorfällen von Korruption und Bestechung bereits im Einsatz sind (ESRS G1.18 a))
- Beschreibung involvierter Untersuchungsbeauftragter und der „Management-Kette“ in Abhängigkeit von der Organisationsstruktur (ESRS G1.BC25)
- Beschreibung der Verfahren zur Übermittlung der Ergebnisse (= Resultate der Risiko- und Compliance-Managementprozesse) an die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane (ESRS G1.18 c))

Darüber hinaus wird mit der Angabepflicht des ESRS G1-3 auf die GRI-Angabe 2-26 „Verfahren für die Einholung von Ratschlägen und die Meldung von Anliegen“ verwiesen. Hierbei ist offenzulegen, wie Einzelpersonen Rat einholen und Meldungen über Anliegen hinsichtlich eines verantwortungsvollen Geschäftsgebarens machen können.

Sollte das Unternehmen keine entsprechenden Verfahren im Sinne der Angabepflicht gemäß ESRS G1.16 etabliert haben, sollen dieser Umstand und falls zutreffend die Pläne für eine Einführung offengelegt werden.

Zusätzlich ist gemäß ESRS G1-3 eine Angabepflicht zu bestimmten Informationen zu Schulungen betreffend Antikorruption und Antibestechung (ESRS G1.BC28) vorzunehmen, da diese als essenziell für die Wissenserweiterung im Zusammenhang mit der Unternehmenspolitik anzusehen sind.

4. Parameter und Ziele

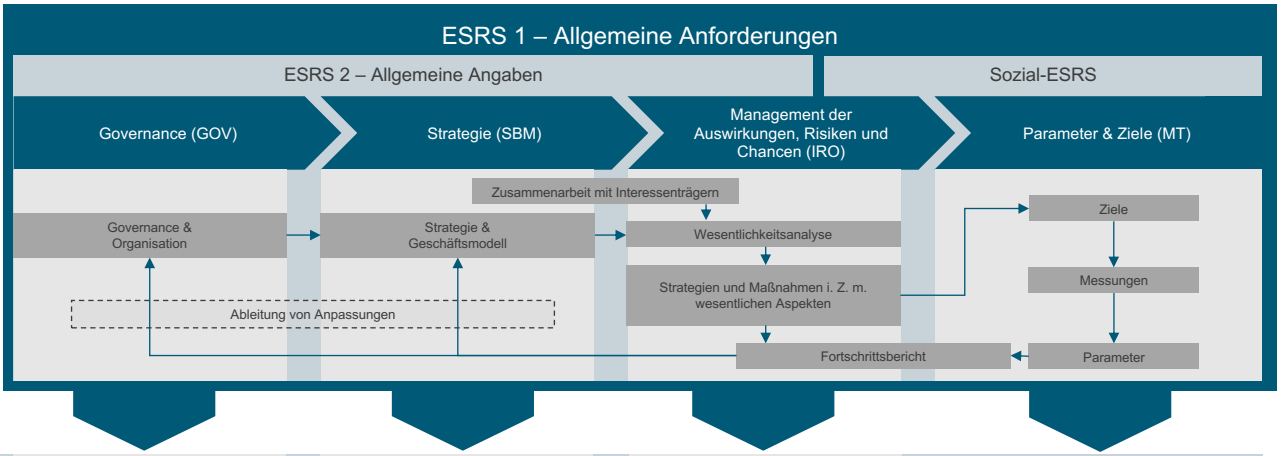
Gemäß ESRS G1-4 sind Informationen in Bezug auf Fälle von Korruption oder Bestechung während des Berichtszeitraums zu machen (ESRS G1.22). Hierbei handelt es sich um quantitative Ergänzungen zu den in ESRS G1-3 dargelegten Angaben. Zu nennen sind hierbei u. a. Informationen zu der Anzahl der Verurteilungen, die Höhe der Geldstrafen für Verstöße gegen Korruptions- und Bestechungsvorschriften (ESRS G1.24 a)) sowie alle ergriffenen Maßnahmen zum Vorgehen gegen Verstöße gegen Verfahren und Standards zur Bekämpfung von Korruption und Bestechung (ESRS G1.24 b)). Eine Angabepflicht liegt jedoch nur vor, wenn das Unternehmen oder seine Beschäftigten direkt an den betreffenden Verstößen beteiligt sind.

ESRS G1-5 umfasst darüber hinaus Informationen zu den Tätigkeiten und Verpflichtungen eines Unternehmens im Zusammenhang mit der Ausübung von politischem Einfluss einschließlich eventueller Lobbytätigkeiten in Bezug auf sich hieraus ergebende wesentliche Auswirkungen,

Risiken und Chancen (ESRS G1.27). Hierdurch soll ein Verständnis hinsichtlich jener Risiken erlangt werden, die enge Beziehungen und Interaktionen zwischen Politik und Wirtschaft mit sich bringen können (ESRS G1.BC40). Dieses wird zusätzlich verstärkt durch die Verpflichtung zur Offenlegung von Personen in Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorganen, die eine vergleichbare Position in den beiden Jahren zuvor in der öffentlichen Verwaltung o. Ä. innehatten.

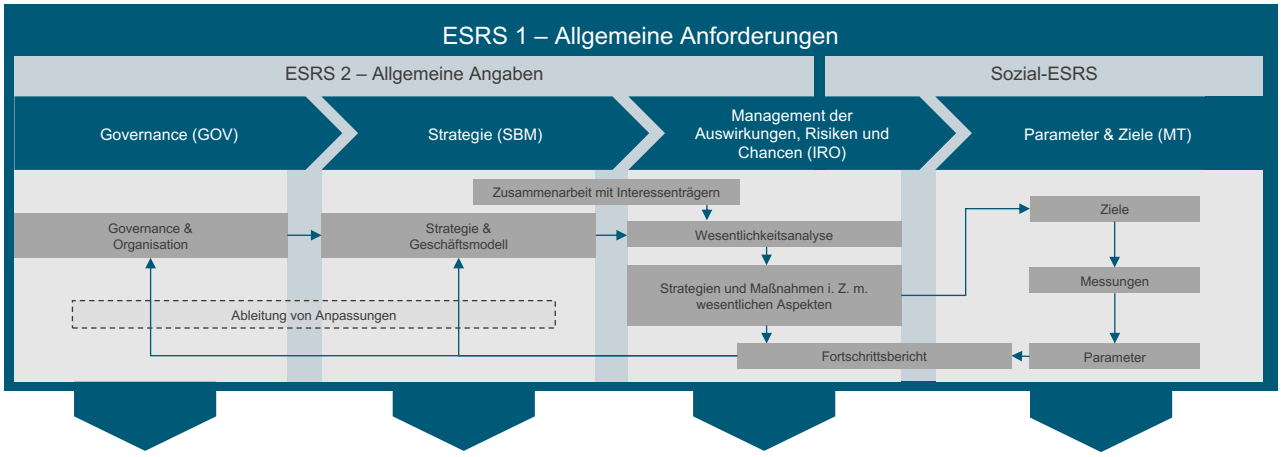
Nach ESRS G1-6 wird die Bereitstellung von Informationen hinsichtlich der Zahlungspraktiken des Unternehmens gefordert. Hierbei steht insbesondere der Zahlungsverzug an kleine und mittlere Unternehmen im Fokus (ESRS G1.31). Das Ziel dieser Angabepflicht besteht darin, Einblicke in die vertraglichen Zahlungsbedingungen und die tatsächliche Zahlungsperformance zu erhalten. Um den Aufwand der Nachhaltigkeitsberichterstattung diesbezüglich zu minimieren, sind die Informationen auf die Hauptkategorien von Lieferanten des Unternehmens beschränkt (ESRS G1.33 b) in Verbindung mit ESRS G1.BC48).

Übersicht Sozial-ESRS



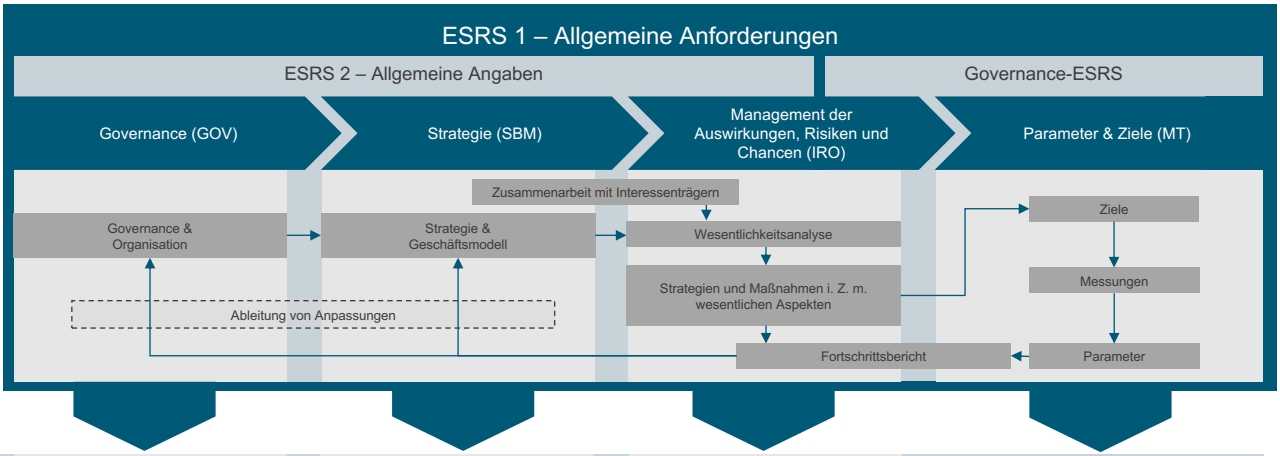
Allgemeine Angaben aus ESRS 2	**GOV-1** – Die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane **GOV-2** – Informationen und Nachhaltigkeitsaspekte, mit denen sich die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane des Unternehmens befassen **GOV-3** – Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistung in Anreizsysteme **GOV-4** – Erklärung zur Sorgfaltspflicht **GOV-5** – Risikomanagement und interne Kontrollen der Nachhaltigkeitsberichterstattung	**SBM-1** – Strategien, Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette **SBM-2** – Interessen und Standpunkte der Interessenträger **SBM-3** – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell	**IRO-1** – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen **IRO-2** – In ESRS enthaltene, von der Nachhaltigkeitserklärung des Unternehmens abgedeckte Angabepflichten	
Mindestangabepflichten aus ESRS 2			**MDR-P** – Strategien zum Umgang mit wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekten **MDR-A** – Maßnahmen und Mittel in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte	**MDR-M** – Parameter in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte **MDR-T** – Nachverfolgung der Wirksamkeit von Strategien und Maßnahmen durch Zielvorgaben
ESRS S1 Eigene Belegschaft		**S1-SBM-2** – Interessen und Standpunkte der Interessenträger **S1-SBM-3** – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell	**S1-1** – Strategien i. Z. m. der eigenen Belegschaft **S1-2** – Verfahren zur Einbeziehung eigener Arbeitskräfte und von Arbeitnehmervertretern in Bezug auf Auswirkungen **S1-3** – Verfahren zur Behebung negativer Auswirkungen und Kanäle, über die eigene Arbeitskräfte Bedenken äußern können **S1-4** – Ergreifung von Maßnahmen in Bezug auf wesentliche Auswirkungen und Ansätze zur Minderung wesentlicher Risiken und zur Nutzung wesentlicher Chancen i. Z. m. der eigenen Belegschaft sowie die Wirksamkeit dieser Maßnahmen und Ansätze	**S1-5** – Ziele i. Z. m. der Bewältigung wesentlicher negativer Auswirkungen, der Förderung positiver Auswirkungen und dem Umgang mit wesentlichen Risiken und Chancen **S1-6** – Merkmale der Beschäftigten des Unternehmens **S1-7** – Merkmale der nicht angestellten Beschäftigten in der eigenen Belegschaft des Unternehmens **S1-8** – Tarifvertragliche Abdeckung und sozialer Dialog **S1-9** – Diversitätsparameter **S1-10** – Angemessene Entlohnung **S1-11** – Sozialschutz **S1-12** – Menschen mit Behinderungen **S1-13** – Parameter für Schulungen und Kompetenzentwicklung **S1-14** – Parameter für Gesundheitsschutz und Sicherheit **S1-15** – Parameter für die Vereinbarkeit von Berufs- und Privatleben **S1-16** – Vergütungsparameter (Verdienstunterschiede und Gesamtvergütung) **S1-17** – Vorfälle, Beschwerden und schwerwiegende Auswirkungen i. Z. m. Menschenrechten
ESRS S2 Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette		**S2-SBM-2** – Interessen und Standpunkte der Interessenträger **S2-SBM-3** – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell	**S2-1** – Strategien i. Z. m. Arbeitskräften in der Wertschöpfungskette **S2-2** – Verfahren zur Einbeziehung der Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette in Bezug auf Auswirkungen **S2-3** – Verfahren zur Behebung negativer Auswirkungen und Kanäle, über die die Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette Bedenken äußern können **S2-4** – Ergreifung von Maßnahmen in Bezug auf wesentliche Auswirkungen und Ansätze zum Management wesentlicher Risiken und zur Nutzung wesentlicher Chancen i. Z. m. Arbeitskräften in der Wertschöpfungskette sowie die Wirksamkeit dieser Maßnahmen und Ansätze	**S2-5** – Ziele i. Z. m. der Bewältigung wesentlicher negativer Auswirkungen, der Förderung positiver Auswirkungen und dem Umgang mit wesentlichen Risiken und Chancen

Fortsetzung Übersicht Sozial-ESRS



Allgemeine Angaben aus ESRS 2	**GOV-1** – Die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane **GOV-2** – Informationen und Nachhaltigkeitsaspekte, mit denen sich die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane des Unternehmens befassen **GOV-3** – Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistung in Anreizsysteme **GOV-4** – Erklärung zur Sorgfaltspflicht **GOV-5** – Risikomanagement und interne Kontrollen der Nachhaltigkeitsberichterstattung	**SBM-1** – Strategien, Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette **SBM-2** – Interessen und Standpunkte der Interessenträger **SBM-3** – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell	**IRO-1** – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen **IRO-2** – In ESRS enthaltene, von der Nachhaltigkeitserklärung des Unternehmens abgedeckte Angabepflichten	
Mindestangabepflichten aus ESRS 2			**MDR-P** – Strategien zum Umgang mit wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekten **MDR-A** – Maßnahmen und Mittel in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte	**MDR-M** – Parameter in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte **MDR-T** – Nachverfolgung der Wirksamkeit von Strategien und Maßnahmen durch Zielvorgaben
ESRS S3 Betroffene Gemeinschaften		**S3-SBM-2** – Interessen und Standpunkte der Interessenträger **S3-SBM-3** – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell	**S3-1** – Strategien i. Z. m. betroffenen Gemeinschaften **S3-2** – Verfahren zur Einbeziehung betroffener Gemeinschaften in Bezug auf Auswirkungen **S3-3** – Verfahren zur Behebung negativer Auswirkungen und Kanäle, über die betroffene Gemeinschaften Bedenken äußern können **S3-4** – Ergreifung von Maßnahmen in Bezug auf wesentliche Auswirkungen auf betroffene Gemeinschaften und Ansätze zum Management wesentlicher Risiken und zur Nutzung wesentlicher Chancen i. Z. m. betroffenen Gemeinschaften sowie die Wirksamkeit dieser Maßnahmen	**S3-5** – Ziele i. Z. m. der Bewältigung wesentlicher negativer Auswirkungen, der Förderung positiver Auswirkungen und dem Umgang mit wesentlichen Risiken und Chancen
ESRS S4 Verbraucher und Endnutzer		**S4-SBM-2** – Interessen und Standpunkte der Interessenträger **S4-SBM-3** – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell	**S4-1** – Strategien i. Z. m. Verbrauchern und Endnutzern **S4-2** – Verfahren zur Einbeziehung von Verbrauchern und Endnutzern in Bezug auf Auswirkungen **S4-3** – Verfahren zur Behebung negativer Auswirkungen und Kanäle, über die Verbraucher und Endnutzer Bedenken äußern können **S4-4** – Ergreifung von Maßnahmen in Bezug auf wesentliche Auswirkungen auf Verbraucher und Endnutzer und Ansätze zum Management wesentlicher Risiken und zur Nutzung wesentlicher Chancen i. Z. m. Verbrauchern und Endnutzern sowie die Wirksamkeit dieser Maßnahmen	**S4-5** – Ziele i. Z. m. der Bewältigung wesentlicher negativer Auswirkungen, der Förderung positiver Auswirkungen und dem Umgang mit wesentlichen Risiken und Chancen

Übersicht Allgemeine Angaben und Governance-ESRS



Allgemeine Angaben aus ESRS 2	**GOV-1** – Die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane **GOV-2** – Informationen und Nachhaltigkeitsaspekte, mit denen sich die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane des Unternehmens befassen **GOV-3** – Einbeziehung der nachhaltigkeitsbezogenen Leistung in Anreizsysteme **GOV-4** – Erklärung zur Sorgfaltspflicht **GOV-5** – Risikomanagement und interne Kontrollen der Nachhaltigkeitsberichterstattung	**SBM-1** – Strategien, Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette **SBM-2** – Interessen und Standpunkte der Interessenträger **SBM-3** – Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell	**IRO-1** – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen **IRO-2** – In ESRS enthaltene, von der Nachhaltigkeitserklärung des Unternehmens abgedeckte Angabepflichten	
Mindestangabepflichten aus ESRS 2		**MDR-P** – Strategien zum Umgang mit wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekten **MDR-A** – Maßnahmen und Mittel in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte	**MDR-M** – Parameter in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte **MDR-T** – Nachverfolgung der Wirksamkeit von Strategien und Maßnahmen durch Zielvorgaben
ESRS G1 Unternehmenspolitik	**G1-GOV-1** – Die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane	**G1-IRO-1** – Beschreibung der Verfahren zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen **G1-1** – Strategien in Bezug auf Unternehmenspolitik und Unternehmenskultur **G1-2** – Management der Beziehung zu Lieferanten **G1-3** – Verhinderung und Aufdeckung von Korruption und Bestechung	**G1-4** – Bestätigte Korruptions- oder Bestechungsfälle **G1-5** – Politische Einflussnahme und Lobbytätigkeiten **G1-6** – Zahlungspraktiken

GANTEFÜHRER
WIRTSCHAFTSPRÜFER | STEUERBERATER | RECHTSANWÄLTE

Dr. Ganteführer, Marquardt & Partner mbB
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater · Rechtsanwälte

Poststraße 1–3
40213 Düsseldorf
Telefon +49 (0) 211-89 89-0

mail@gamapa.de
www.gamapa.de

HLB WE ARE AN INDEPENDENT MEMBER OF THE GLOBAL AUDIT, TAX AND ADVISORY NETWORK

Ihre Ansprechpartner zu Fragen zur Nachhaltigkeit:

Daniel Troost
Steuerberater, Wirtschafts-mediator, Partner
Tel.: +49-(0)211-8989-230
E-Mail: troost@gamapa.de

Meike Höckmann
Rechtsanwältin
Tel.: +49-(0)211-8989-130
E-Mail: hoeckmann@gamapa.de

Michael Baum
Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater, Partner
Tel.: +49-(0)211-8989-141
E-Mail: baum@gamapa.de

Antonia Rüther
Consultant Sustainability Services
Tel.: +49-(0)211-8989-103
E-Mail: ruether@gamapa.de

Über uns

Dr. Ganteführer, Marquardt & Partner mbB ist eine Sozietät aus Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten. Seit Gründung im Jahr 1975 sind wir zu einer der führenden multidisziplinären Mittelstandskanzleien in der Region Düsseldorf gewachsen. Mit einem Team von rund 140 Mitarbeitern beraten wir Unternehmen aus dem In- und Ausland, vermögende Privatpersonen und Family-Offices sowie eine Vielzahl von gemeinnützigen Stiftungen und Vereinen, Kommunen und kommunalen Unternehmen.

Zudem sind wir Mitglied von HLB Deutschland, einem Netzwerk unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften. 233 Partner und 1.898 Berufsträger und Mitarbeiter kümmern sich um die Belange der meist mittelständischen Mandanten.

HLB Deutschland wiederum ist Teil von HLBI, dem internationalen Netzwerk. Mit 795 Büros in 158 Ländern sind wir für unsere Kunden als Mitglied so in allen bedeutenden Wirtschaftszentren rund um den Globus präsent.

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.