

# Betriebs Berater

BB

4 | 2024

Recht ... Wirtschaft ... Steuern ... Recht ... Wirtschaft ... Steuern ... Recht ... Wirtschaft ...

22.1.2024 | 79. Jg.  
Seiten 129–192

## DIE ERSTE SEITE

**Dr. Christoph Louven**, RA

Caveat venditor – Augen auf beim Unternehmensverkauf!

## WIRTSCHAFTSRECHT

**Dr. Peter Memminger**, LL.M. (Miami), RA, und **Dr. Jonas Schwarz**, RA

Haftungsrisiken für Investoren im Insolvenzfall einer Portfoliogesellschaft | 131

**Dr. Matthias Schudlo**, RA, und **Dr. Patrick Kemper**, LL.M. (Pretoria), RA

Vorvertragliche Aufklärungspflichten und deren Erfüllung im Rahmen von M&A-Transaktionen | 137

## STEUERRECHT

**Dr. Alexander Zapf**, RiFG

BB-Rechtsprechungsreport zur Besteuerung von Kapitalgesellschaften 2022/2023 – Teil I | 151

## BILANZRECHT UND BETRIEBSWIRTSCHAFT

**Michael Deubert**, WP/StB, und **Nils Müller**, WP

HGB-Übernahmebilanzierung nach den Änderungen durch die EU-Umwandlungsrichtlinie – Bedeutung für die M&A-Praxis | 170

## ARBEITSRECHT

**Dr. Justus Frank**, LL.M., Maître en droit, RA, und **Dr. Maurice Heine**

ESG-Reporting – Ein Schub für die HR-Digitalisierung | 180

Schwerpunktheft  
M&A

Dr. Justus Frank, LL.M., Maître en droit, RA, und Dr. Maurice Heine

# ESG-Reporting – Ein Schub für die HR-Digitalisierung

Die neuen europäischen Standards der Nachhaltigkeitsberichterstattung sensibilisieren dafür, ESG-Reporting und HR-Digitalisierung strategisch zusammenzudenken und -zuführen. Der vorliegende Beitrag blickt auf die HR-bezogenen Aspekte der Nachhaltigkeitsberichterstattung und legt die Rahmenbedingungen für die Verzahnung der ESG- und HR-Strategie dar.

## I. Corporate Sustainability Reporting Directive

Mit Wirkung zum 1.1.2024 haben erste Unternehmen die Auswirkungen ihrer Geschäftstätigkeit auf *Environmental* (Umwelt), *Social* (Soziales) und *Governance* noch intensiver zu überwachen als zuvor. Grundlage hierfür ist die Richtlinie über die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (RL (EU) 2022/2464).<sup>1</sup> Die Richtlinie ist bis spätestens zum 6.7.2024 in nationales Recht umzusetzen (Art. 5 Abs. 1 RL (EU) 2022/2464).

### 1. Stufenweise Verbindlichkeit

Die Vorgabe einer stufenweisen Verbindlichkeit gemäß Art. 5 Abs. 2 RL (EU) 2022/2464<sup>2</sup> führt indes dazu, dass die Richtlinie im Wesentlichen schon für am oder nach dem 1.1.2024 beginnende Geschäftsjahre zu berücksichtigen ist und zwar von börsennotierten großen Unternehmen i.S.d. RL 2013/34/EU (bzw. Mutterunternehmen einer sog. großen Gruppe) mit einer durchschnittlichen Zahl von mehr als 500 während des Geschäftsjahres Beschäftigten.<sup>3</sup> Große Unternehmen (bzw. Mutterunternehmen einer sog. großen Gruppe), die nicht börsennotiert sind oder nicht durchschnittlich mehr als 500 Beschäftigte haben, haben der Richtlinie erst für die am oder nach dem 1.1.2025 beginnenden Geschäftsjahre Rechnung zu tragen. Kleine und mittlere börsennotierte Unternehmen i.S.d. RL 2013/34/EU<sup>4</sup> (mit Ausnahme von Kleinstunternehmen i.S.d. RL 2013/34/EU)<sup>5</sup> müssen den neuen Rechtsrahmen für die am oder nach dem 1.1.2026 beginnenden Geschäftsjahre beachten.<sup>6</sup>

### 2. Konzept der doppelten Wesentlichkeit

Eine zentrale Neuerung des europäischen Rechtsrahmens ist die Erweiterung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von einer bloßen „Outside-In“-Perspektive um eine „Inside-Out“-Perspektive.<sup>7</sup> Die „Outside-In“-Perspektive legte den Fokus bislang allein auf das Unternehmen und dessen wirtschaftliche Lage. Die „Inside-Out“-Perspektive erstreckt das ESG-Reporting zukünftig über Angaben hinaus, die für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses und der Lage des Unternehmens erforderlich sind (sog. „financial materiality“), auch auf solche Angaben, die für das Verständnis der Auswirkungen der Geschäftstätigkeit im Hinblick auf Umwelt-, Sozial-, und Arbeitnehmerbelange, die Achtung der Menschenrechte und die Bekämpfung von Korruption und Bestechung

erforderlich sind (sog. „impact materiality“) (ErwG. 29 S. 1 zur RL (EU) 2022/2464).<sup>8</sup>

Die Erstreckung der verpflichtenden Berichterstattung sowohl auf die Auswirkungen der Geschäftstätigkeit auf Mensch und Umwelt als auch – umgekehrt – auf die Auswirkungen der Nachhaltigkeitsaspekte auf das Unternehmen selbst wird als Konzept der doppelten Wesentlichkeit bezeichnet (ErwG. 29 S. 2). Nach diesem Konzept müssen Unternehmen jeden Wesentlichkeitsaspekt eigenständig betrachten und sowohl solche Informationen offenlegen, die nach beiden Aspekten wesentlich sind, als nunmehr auch solche Informationen, die nur nach einem Aspekt wesentlich sind (ErwG. 29 S. 5).<sup>9</sup> Die Bewertung der Wesentlichkeit ist damit die zentrale Weichenstellung für das ESG-Reporting. Nur solche Aspekte, die das Unternehmen als wesentlich beurteilt, unterliegen der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung. Betrachtet ein Unternehmen bestimmte Aspekte als nicht-wesentlich, gelten reduzierte Offenlegungspflichten, die sich regelmäßig in Angaben über die Wesentlichkeitsbeurteilung erschöpfen.<sup>10</sup>

## II. Standard ESRS S1 (Eigene Belegschaft)

Der konkrete Inhalt des ESG-Reporting ergibt sich aus den Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, die die Europäische Kommission als delegierten Rechtsakt erlassen hat (Art. 1 Nr. 8 RL (EU) 2022/2464).<sup>11</sup> Hiernach sind insgesamt zwölf Standards (*European Sustainability Reporting Standards, ESRS*) zu beachten.<sup>12</sup> Neben den Standards ESRS 1 (Allgemeine Anforderungen) und ESRS 2 (Allge-

<sup>1</sup> Vgl. zum Gesetzgebungsprozess *Balke*, AG 2023, 732, 732 ff.; *Löw/Fischer*, BB 2023, 372, 372 ff.

<sup>2</sup> Hierzu auch *Müller/Needham/Warne*, BB 2022, 1899, 1900.

<sup>3</sup> Durch die verbindliche Anforderung an die durchschnittliche Beschäftigtenzahl von mehr als 500 muss das Unternehmen nur noch eines der Größenmerkmale des Art. 3 Abs. 4 RL 2013/34/EU überschreiten, d.h. entweder die Bilanzsumme von 20 Mio. Euro oder Nettoumsatzerlöse von 40 Mio. Euro.

<sup>4</sup> D.h. Unternehmen, die am Bilanzstichtag die Grenzen von mindestens zwei der drei folgenden Merkmale nicht überschreiten: Bilanzsumme: 20 Mio. Euro; Nettoumsatzerlöse: 40 Mio. Euro; durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten: 250.

<sup>5</sup> D.h. Unternehmen, die am Bilanzstichtag die Grenzen von mindestens zwei der drei folgenden Merkmale nicht überschreiten: Bilanzsumme: 350 000 Euro; Nettoumsatzerlöse: 700 000 Euro; durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten: 10.

<sup>6</sup> Dasselbe gilt – unter weiteren Größenmerkmalen – auch für sog. kleine und nicht komplexe Institute i.S.d. VO (EU) Nr. 575/2013 und für firmeneigene (Rück-)Versicherungsunternehmen i.S.d. RL 2009/138/EG.

<sup>7</sup> Vgl. (auch zum Folgenden) *Gebhardt u. a.*, ESG 2023, 162; *Lieder/Döhm*, AG 2023, 722, 727; *Balke*, AG 2023, 732, 737.

<sup>8</sup> *Arbeitskreis Integrated Reporting und Sustainable Management (AKIR)*, DB 2023, 1105, 1107.

<sup>9</sup> Vgl. *Uschkurat/Säuberlich/Jordan*, BB 2023, 1002, 1003; *Müller/Needham*, BB 2023, 619, 621; *Bingell/Rothenburg/Schumann*, DB 2023, 118, 121; zum Verfahren der Wesentlichkeitsbeurteilung s. *Gebhardt u. a.*, ESG 2023, 162, 165 ff.

<sup>10</sup> Vgl. *Gebhardt u. a.*, ESG 2023, 162, 165.

<sup>11</sup> Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772 der Kommission vom 31.7.2023 zur Ergänzung der RL 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates durch Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung (C(2023) 5303 final).

<sup>12</sup> Vgl. Anhang 1 zur Delegierten Verordnung (EU) 2023/2772 der Kommission vom 31.7.2023.

meine Angaben) ist für den HR-Bereich allen voran der Standard ESRS S1 (Eigene Belegschaft) von zentraler Bedeutung.<sup>13</sup>

Mit dem Standard ESRS S1 will die Europäische Kommission es Nutzern der vom Unternehmen zu erstellenden Nachhaltigkeitsklärung (d.h. bestehenden und potenziellen Investoren, Geschäftspartnern, Gewerkschaften, der Zivilgesellschaft etc.) ermöglichen, die wesentlichen Auswirkungen des Unternehmens auf die eigene Belegschaft sowie die damit zusammenhängenden wesentlichen Risiken und Chancen zu verstehen (ESRS S1 Ziff. 1 Anhang 1). Hierzu hat das Unternehmen gemäß ESRS S1 Ziff. 2 Anhang 1 die folgenden sozialen Faktoren und Aspekte zu berücksichtigen:

- Arbeitsbedingungen, einschließlich folgender Aspekte: 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 und Gesundheit und Sicherheit;
- Gleichbehandlung und Chancengleichheit für alle, einschließlich folgender Aspekte: 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 und Vielfalt;
- sonstige arbeitsbezogene Rechte, u.a. in Bezug auf Kinderarbeit, Zwangsarbeit, angemessene Unterbringung und Privatsphäre.

Bezugspunkt der vorstehenden Nachhaltigkeitsaspekte ist die eigene Belegschaft. Die eigene Belegschaft erfasst sowohl die Arbeitnehmer des Unternehmens (unter dem ESRS S1 als „Beschäftigte“ bezeichnet) als auch nicht-angestellte Beschäftigte, d.h. Selbstständige und Leiharbeiter (ESRS S1 Ziff. 4 Anhang 1).<sup>14</sup> Der Standard ESRS S1 gilt dagegen nicht für Arbeitskräfte in der vor- oder nachgelagerten Wertschöpfungskette des Unternehmens (ESRS S1 Ziff. 5 Anhang 1). Diese werden von dem Standard ESRS S2 erfasst.

Ausgehend von den vorstehenden allgemeinen sozialen Faktoren und Aspekten sieht der Standard ESRS S1 im Wesentlichen 17 Offenlegungskategorien vor (ESRS S1-1 bis ESRS S1-17).<sup>15</sup> Diese Kategorien enthalten wiederum jeweils eine Vielzahl spezifischer Offenlegungspflichten und mitunter auch Angaben, die das Unternehmen freiwillig ergänzen „kann“.<sup>16</sup>

## 1. Strategien mit Bezug auf die eigene Belegschaft

Nach dem Standard ESRS S1-1 hat das Unternehmen seine Strategien zu erläutern, die es für das Management seiner wesentlichen Auswirkungen auf die eigene Belegschaft sowie der damit verbundenen wesentlichen Risiken und Chancen verfolgt. Das Unternehmen hat hierzu u.a. konkrete Angaben dazu zu machen, ob es über Strategien zur Beseitigung von Diskriminierung<sup>17</sup> und zur Förderung von Chancengleichheit verfügt und wie es diese umsetzt (vgl. ESRS S1 Ziff. 17–24 Anhang 1).

## 2. Verfahren zur Einbeziehung der Belegschaft und Arbeitnehmervertreter

Der Standard ESRS S1-2 verpflichtet Unternehmen dazu, ihre allgemeinen Verfahren für die Einbeziehung der Belegschaft und von Arbeitnehmervertretern in Bezug auf tatsächliche und potenzielle Auswirkungen auf die Belegschaft anzugeben. Als Arbeitnehmervertreter

sind allen voran Gewerkschaftsvertreter, Betriebsräte, die Jugend- und Auszubildenden- sowie die Schwerbehindertenvertretung anzusehen.<sup>18</sup> Die Offenlegungspflicht umfasst die Angabe, ob und inwieweit Sichtweisen aus der Belegschaft in Entscheidungen des Unternehmens über die Bewältigung entsprechender Auswirkungen einfließen, ggf. unter Erläuterung der Phasen, der Art und Häufigkeit der Einbeziehung oder unter Erläuterung geschlossener Rahmenvereinbarungen mit Arbeitnehmervertretern im Zusammenhang mit der Achtung der Menschenrechte der Belegschaft (vgl. ESRS S1 Ziff. 25–29 Anhang 1).

## 3. Verfahren zur Behebung negativer Auswirkungen und Bedenkanäle

Unternehmen haben nach dem Standard ESRS S1-3 im Wesentlichen ihre Verfahren zu beschreiben, um negative Auswirkungen auf Personen in der Belegschaft zu beheben. Ferner haben sie anzugeben, welche Kanäle der Belegschaft zur Verfügung stehen, um Bedenken zu äußern und prüfen zu lassen. Konkret sind Unternehmen zur Offenlegung darüber verpflichtet, welche Verfahren bestehen, um Abhilfe zu schaffen, wenn sie wesentliche negative Auswirkungen auf Personen in der Belegschaft verursacht haben. Ferner müssen Unternehmen angeben, in welcher Form sie (Beschwerde-)Kanäle für die Belegschaft zur Verfügung stellen, inwieweit die Belegschaft hiermit vertraut ist und wie sie mit eingehenden Beschwerden verfahrensgemäß umgehen (vgl. ESRS S1 Ziff. 30–34 Anhang 1).

## 4. Maßnahmen in Bezug auf wesentliche Auswirkungen und Management von Risiken

Unternehmen haben überdies offenzulegen, welche Maßnahmen in Bezug auf den Umgang mit wesentlichen negativen und positiven Auswirkungen bestehen und wie sie mit wesentlichen Risiken und Chancen im Hinblick auf ihre Belegschaft umgehen. Der Standard ESRS S1-4 steht ganz im Zeichen der doppelten Wesentlichkeit und verlangt einerseits u.a., dass Unternehmen erläutern, welche Maßnahmen sie ergriffen (ggf. geplant) haben, um wesentliche negative Auswirkungen zu verhindern oder zu vermindern bzw. bei tatsächlichen Auswirkungen Abhilfe zu schaffen. Andererseits sollen Unternehmen auch beschreiben, welche Maßnahmen sie zur Minderung von Risiken ergreifen, die sich aus den Auswirkungen und Abhängigkeiten im Zusammenhang mit der Belegschaft ergeben (vgl. ESRS S1 Ziff. 35–43 Anhang 1).

<sup>13</sup> Vgl. (auch zum Folgenden) *Stolzenberg/Labus*, NZA 2023, 479, 481 ff.

<sup>14</sup> Vgl. die Anwendungsbeispiele unter ESRS S1 AR 3 Anhang 1.

<sup>15</sup> Vgl. die Darstellung bei *Stolzenberg/Labus*, NZA 2023, 479, 481.

<sup>16</sup> Die Offenlegungspflichten unterliegen vollständig dem Vorbehalt der doppelten Wesentlichkeit; anders noch nach den Draft European Sustainability Reporting Standards – ESRS S1 der EFRAG v. November 2022, Ziff. 12, wonach die Standards ESRS S1-1 bis ESRS S1-9 unabhängig der Wesentlichkeitsbeurteilung für jedes Unternehmen mit mindestens 250 Beschäftigten gelten sollten; vgl. hierzu noch *Stolzenberg/Labus*, NZA 2023, 479, 482.

<sup>17</sup> Die ESRS erfassen sowohl eine unmittelbare als auch mittelbare Diskriminierung, d.h. eine Ungleichbehandlung aus sog. „verbotenen Gründen“; vgl. Begriffsbestimmung „Diskriminierung“ in Anhang 2. „Verboten“ ist eine Ungleichbehandlung aufgrund des Geschlechts, der Rasse, der Hautfarbe, der ethnischen oder sozialen Herkunft, der genetischen Merkmale, der Sprache, der Religion oder der Weltanschauung, der politischen oder sonstigen Anschauung, der Zugehörigkeit zu einer nationalen Minderheit, des Vermögens, der Geburt, einer Behinderung, des Alters oder der sexuellen Ausrichtung, wie sich aus der Begriffsbestimmung „Gleichbehandlung“ ergibt.

<sup>18</sup> Vgl. Begriffsbestimmung „Arbeitnehmervertreter“ in Anhang 2: als von den Arbeitnehmern gewählte Vertreter; ebenso *Stolzenberg/Labus*, NZA 2023, 479, 483.

## 5. Ziele hinsichtlich negativer und positiver Auswirkungen, Risiken und Chancen

Unter dem Standard ESRS S1-5 haben Unternehmen Ziele zu veröffentlichen, die sie ggf. mit Bezug auf die Verringerung negativer bzw. Förderung positiver Auswirkungen oder hinsichtlich des Managements wesentlicher Risiken und Chancen festgelegt haben. Anzugeben ist auch, ob und wie Unternehmen bei der Festlegung der Ziele oder dem Tracking ihrer Verwirklichung mit der Belegschaft oder Arbeitnehmervertretern zusammengearbeitet haben (vgl. ESRS S1 Ziff. 44–47 Anhang 1).

## 6. Beschreibung der Beschäftigten

Von besonderer Bedeutung für den HR-Bereich ist der Standard ESRS S1-6. Hiernach hat das Unternehmen die wesentlichen Merkmale der Beschäftigten zu beschreiben. Die Offenlegungspflicht umfasst u. a. folgende Angaben:

- die Gesamtzahl der Beschäftigten nach Personenzahl und Aufschlüsselung nach Geschlecht und Land für Länder, in denen das Unternehmen 50 oder mehr Beschäftigte hat, die mindestens 10% der Gesamtzahl der Beschäftigten des Unternehmens ausmachen;
- die Gesamtzahl nach Personenzahl oder Vollzeitäquivalenten (VZÄ) der (i) dauerhaft Beschäftigten, auch aufgeschlüsselt nach Geschlecht, (ii) vorübergehend Beschäftigten, auch aufgeschlüsselt nach Geschlecht, und (iii) der Beschäftigten ohne garantierte Arbeitsstunden, auch aufgeschlüsselt nach Geschlecht; sowie
- die Gesamtzahl der Beschäftigten, die das Unternehmen im Berichtszeitraum verlassen haben, und die Quote der Mitarbeiterfluktuation im Berichtszeitraum.

Hierüber hinaus „kann“ das Unternehmen freiwillig auch Angaben machen über Voll- und Teilzeitbeschäftigte, aufgeschlüsselt nach Geschlecht und Region (vgl. ESRS S1 Ziff. 48–52 Anhang 1).

## 7. Beschreibung der Selbstständigen und Leiharbeitnehmer

Gemäß dem Standard ESRS S1-7 haben Unternehmen zudem die wesentlichen Merkmale der nicht-angestellten Beschäftigten innerhalb der Belegschaft, d. h. Selbstständige und Leiharbeitnehmer, zu beschreiben. Diese Pflicht umfasst im Wesentlichen Angaben zur Gesamtzahl der nicht-angestellten Beschäftigten. Eine weitere Aufschlüsselung nach Arten der nicht-angestellten Beschäftigten, ihrer Beziehung zum Unternehmen oder der Art der von ihnen verrichteten Arbeit ist freiwillig („kann“). Liegen dem Unternehmen hierzu keine Daten vor, hat es die Gesamtzahl zu schätzen und die Grundlage für die Schätzung anzugeben (vgl. ESRS S1 Ziff. 53–57 Anhang 1).

## 8. Tarifvertragliche Abdeckung und sozialer Dialog

Unternehmen müssen offenlegen, inwieweit die bei ihnen herrschenden Arbeits- und Beschäftigungsbedingungen durch Tarifverträge bestimmt werden (ESRS S1-8). Hierzu hat das Unternehmen Angaben zu machen:

- zu dem prozentualen Anteil aller Beschäftigten, die von Tarifverträgen abgedeckt sind;
- im EWR, ob das Unternehmen über einen oder mehrere Tarifverträge verfügt, und, wenn ja, den Gesamtprozentsatz seiner Beschäftigten, die von diesem Tarifvertrag bzw. diesen Tarifverträgen abgedeckt sind, für jedes Land, in dem es eine signifikante Zahl von Beschäftigten hat, d. h. mindestens 50 Beschäftigte nach Personenzahl,

was mindestens 10% der Gesamtzahl seiner Beschäftigten entspricht; und

- außerhalb des EWR, zu dem prozentualen Anteil der eigenen Beschäftigten, für die Tarifverträge gelten, aufgeschlüsselt nach Regionen.

Die Offenlegung „kann“ außerdem Angaben dazu enthalten, ob die Arbeits- und Beschäftigungsbedingungen von Beschäftigten, die nicht von Tarifverträgen erfasst sind, bzw. von nicht-angestellten Beschäftigten gleichwohl nach Tarifverträgen festgelegt werden.

Das Unternehmen muss ferner angeben, inwieweit seine Beschäftigten im sozialen Dialog im EWR repräsentiert werden. Diese Angabe hat prozentual zu erfolgen (vgl. ESRS S1 Ziff. 58–63 Anhang 1).

## 9. Diversität

Besondere HR-Relevanz ergibt sich auch aus dem Standard ESRS S1-9. Hiernach müssen Unternehmen Angaben machen zur Geschlechterverteilung auf der obersten Führungsebene und zur Altersverteilung unter seinen Beschäftigten. Konkret anzugeben ist die Geschlechterverteilung nach Anzahl sowie prozentualem Anteil auf der obersten Führungsebene und die Verteilung der Beschäftigten nach folgenden Altersgruppen: unter 30 Jahren, 30–50 Jahre, über 50 Jahren (vgl. ESRS S1 Ziff. 64–66 Anhang 1).

## 10. Angemessene Entlohnung

Unternehmen haben nach dem Standard ESRS S1-10 offenzulegen, inwieweit ihre Beschäftigten eine angemessene Entlohnung erhalten. Freiwillig „kann“ diese Angabe auch für nicht-angestellte Beschäftigte erfolgen. Maßstab für die angemessene Entlohnung sind die geltenden Referenzwerte, wobei die Begriffsbestimmung der „angemessenen Entlohnung“ in Anhang 2 konkretisiert, dass der Lohn ausreichen muss, um die Bedürfnisse der Arbeitskraft und ihrer Familie unter Berücksichtigung der nationalen wirtschaftlichen und sozialen Bedingungen zu befriedigen. Ausgehend von der Begriffsbestimmung der „Entlohnung“ in Anhang 2 dürften damit die jeweils geltenden Mindestlöhne gemeint sein.<sup>19</sup>

Wenn nicht alle Beschäftigten eine angemessene Entlohnung erhalten, muss das Unternehmen die betreffenden Länder und den Prozentsatz der betroffenen Beschäftigten nennen (vgl. ESRS S1 Ziff. 67–71 Anhang 1).

## 11. Sicherungssysteme

Unternehmen sind nach dem Standard ESRS S1-11 verpflichtet offenzulegen, ob Beschäftigte gegen Verdienstverluste aufgrund bedeutender Lebensereignisse abgesichert sind. Die Offenlegung „kann“ wiederum auch nicht-angestellte Beschäftigte betreffen. Als bedeutende Lebensereignisse qualifiziert der Standard ESRS S1-11 Krankheit, Arbeitslosigkeit, Arbeitsunfälle und Erwerbsunfähigkeit, Elternurlaub und Ruhestand. Anzugeben sind die jeweiligen öffentlichen Sozialversicherungssysteme („Programme“) oder etwaige unternehmenseigene Leistungen (z. B. betriebliche Altersvorsorge). Insoweit Beschäftigte unter den vorstehenden Aspekten keinen Schutz genießen, sind die jeweiligen Länder, in denen das der Fall ist, sowie – für jedes Land – die Arten der betroffenen Beschäftigten anzugeben (vgl. ESRS S1 Ziff. 72–76 Anhang 1).

<sup>19</sup> Vgl. Stolzenberg/Labus, NZA 2023, 479, 482.

## 12. Menschen mit Behinderungen

Nach dem Standard ESRS S1-12 müssen Unternehmen ferner den Prozentsatz der Beschäftigten mit Behinderungen veröffentlichen. Dabei „kann“ das Unternehmen den Prozentsatz nach Geschlecht aufschlüsseln (vgl. ESRS S1 Ziff. 77–80 Anhang 1). Als Beschäftigte mit Behinderungen gelten gemäß Anhang 2 Menschen, die langfristige körperliche, seelische, geistige oder Sinnesbeeinträchtigungen haben, welche sie in Wechselwirkung mit verschiedenen Barrieren an der vollen, wirksamen und gleichberechtigten Teilhabe an der Gesellschaft hindern können.

## 13. Schulungen und Kompetenzentwicklung

Das ESG-Reporting umfasst nach dem Standard ESRS S1-13 ferner verpflichtende Angaben dazu, inwieweit das Unternehmen seinen Beschäftigten Schulungen und Kompetenzentwicklungen angeboten hat. Freiwillige Angaben „kann“ das Unternehmen zu nicht-angestellten Beschäftigten machen. Konkret muss das Unternehmen Bericht darüber erstatten, wie viel Prozent seiner Beschäftigten (aufgeschlüsselt nach Geschlecht) an regelmäßigen Leistungs- und Laufbahnbeurteilungen teilgenommen haben und wie viele Schulungsstunden die Beschäftigten (aufgeschlüsselt nach Geschlecht) durchschnittlich jeweils in Anspruch nahmen. Freiwillig („kann“) können die Angaben auch um eine Angabe zur Beschäftigtenkategorie ergänzt werden (vgl. ESRS S1 Ziff. 81–85 Anhang 1).

## 14. Gesundheitsschutz und Sicherheit

Gemäß dem Standard ESRS S1-14 hat das Unternehmen zudem Angaben zur Gesundheit und Sicherheit der Belegschaft zu machen. Hierzu hat es folgende Angaben zu veröffentlichen:

- den Prozentsatz der Personen in der Belegschaft, die auf der Grundlage gesetzlicher Anforderungen und/oder anerkannter Normen oder Leitlinien vom Managementsystem für Gesundheit und Sicherheit des Unternehmens abgedeckt werden;
- die Zahl der Todesfälle infolge arbeitsbedingter Verletzungen und arbeitsbedingter Erkrankungen;
- die Zahl und die Quote der meldepflichtigen Arbeitsunfälle;
- in Bezug auf die Beschäftigten des Unternehmens die Zahl der Fälle meldepflichtiger arbeitsbedingter Erkrankungen, vorbehaltlich gesetzlicher Einschränkungen bei der Erhebung von Daten; und
- in Bezug auf die Beschäftigten des Unternehmens die Zahl der Ausfalltage aufgrund arbeitsbedingter Verletzungen und Todesfälle infolge von Arbeitsunfällen, arbeitsbedingter Erkrankungen und von Todesfällen infolge von Erkrankungen.

Die Zahl der Todesfälle ist auch für andere Arbeitskräfte anzugeben, die an den Standorten des Unternehmens tätig sind, bspw. Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette. Im Hinblick auf nicht-angestellte Beschäftigte „kann“ das Unternehmen die obigen Informationen zu meldepflichtigen arbeitsbedingten Erkrankungen und der Anzahl der Ausfalltage ebenfalls offenlegen (vgl. ESRS S1 Ziff. 86–90 Anhang 1).

## 15. Vereinbarkeit von Berufs- und Privatleben

Mit Blick auf die *work-life-balance* haben Unternehmen nach dem Standard ESRS S1-15 anzugeben, inwieweit Beschäftigte Anspruch auf Urlaub aus familiären Gründen haben und davon Gebrauch machen. Der Wert ist prozentual anzugeben und im Hinblick auf den Anteil genommenen Urlaubs außerdem nach Geschlecht aufzuschlüsseln (vgl. ESRS S1 Ziff. 91–94 Anhang 1).

## 16. Vergütungsparameter

Nach dem ESG-Reporting sind gemäß des Standards ESRS S1-16 auch bestehende *pay gaps* offenzulegen und zwar konkret ein Verdienstgefälle zwischen weiblichen und männlichen Beschäftigten und das Verhältnis zwischen höchstbezahlter Einzelperson und dem Median der Beschäftigten. Im Hinblick auf das geschlechtsspezifische Verdienstgefälle hat das Unternehmen die Differenz anzugeben zwischen dem Durchschnittseinkommen von weiblichen und männlichen Beschäftigten und zwar ausgedrückt als Prozentsatz des Durchschnittseinkommens männlicher Beschäftigter. Dabei „kann“ das Unternehmen das geschlechtsspezifische Verdienstgefälle nach Beschäftigtenkategorie und/oder Land/Segment respektive nach dem gewöhnlichen Grundgehalt und den ergänzenden oder variablen Komponenten aufschlüsseln. Weiter hat das Unternehmen öffentlich zu machen, in welchem Verhältnis die jährliche Gesamtvergütung der am höchsten bezahlten Einzelperson zum Median der jährlichen Gesamtvergütung aller Beschäftigten steht, wobei das Unternehmen Kaufkraftunterschied berücksichtigen „kann“ (vgl. ESRS S1 Ziff. 95–99 Anhang 1).

## 17. Vorfälle, Beschwerden und schwerwiegende Auswirkungen

Schließlich hat das Unternehmen Angaben zu machen hinsichtlich der Anzahl arbeitsbezogener Vorfälle, Beschwerden sowie schwerwiegender Auswirkungen, einschließlich aller damit verbundener Geldbußen, Sanktionen oder Entschädigungen. Konkret hat das Unternehmen u. a. die Gesamtzahl gemeldeter Fälle von Diskriminierung (einschließlich Belästigung) sowie die Zahl der über Kanäle eingegangenen Beschwerden aus der Belegschaft zu veröffentlichen. Überdies hat das Unternehmen insbesondere Angaben zu machen über festgestellte Fälle schwerwiegender Vorfälle, wie etwa Zwangsarbeit, Menschenhandel oder Kinderarbeit (vgl. ESRS S1 Ziff. 100–104 Anhang 1).

## III. Betriebliche Umsetzung

### 1. Verzahnung von ESG-Standards und HR-IT-Systemen

Die Reichweite der Nachhaltigkeitsberichterstattung im HR-Bereich macht es aus Sicht der betroffenen Unternehmen erforderlich, sich möglichst frühzeitig um eine entsprechend ESG-konforme HR-Infrastruktur zu bemühen.<sup>20</sup> Darüber hinaus werden auch KMU, die vom Anwendungsbereich der Richtlinie nicht erfasst werden, die ESG-Standards im Blick behalten müssen, schließlich dürften mit diesen Maßstäben vertraute Investoren die ESG-Kriterien ebenfalls anlegen, wenn es um die Entscheidung über ein Investment in nicht erfasste KMU geht. Nicht erfasste KMU dürften sich deshalb häufig zu einem freiwilligen ESG-Reporting entscheiden.<sup>21</sup>

Will ein Unternehmen dem weitreichenden ESG-Katalog im HR-Bereich Rechnung tragen, ist eine qualitativ hochwertige Datenaufbereitung unumgänglich. Ein effektives ESG-Reporting, zumal ein anlassbezogenes (etwa im Rahmen einer transaktionsbezogenen *due diligence*), dürfte kaum gelingen, wenn die erforderlichen Datensätze erst mühsam aus verschiedenen, mitunter veralteten Datenverarbeitungssystemen zusammengetragen, geschweige denn überhaupt erst erhoben werden müssen. ESG-betreffende Datensätze müssen vielmehr

<sup>20</sup> Ebenso Stolzenberg/Labus, NZA 2023, 479, 480.

<sup>21</sup> Vgl. Müller/Needham/Warnke, BB 2022, 1899, 1900.

vollständig und stets aktuell verfügbar sein, um ein ESG-Reporting zu gewährleisten und – weitaus wichtiger – als Referenzpunkt für eine Transformation hin zu echter Nachhaltigkeit im HR-Bereich beizutragen. Schließlich dürfte eine Integration der ESG-Standards in HR-Systeme ein fortwährendes Monitoring der hinter den ESG-Kriterien stehenden arbeitsrechtlichen Vorgaben ermöglichen und so die Compliance insgesamt fördern.

## 2. Beteiligung des Betriebsrats

Das Vorhaben, ESG-Standards im HR-Bereich zu verankern, wirft die Frage auf, inwieweit der Betriebsrat hieran zu beteiligen ist. Die Frage stellt sich exemplarisch bei dem Erlass einer ESG-Strategie sowie bei der ESG-konformen Digitalisierung von HR.

### a) ESG-Strategie

Erwägt ein Unternehmen sich entlang der ESG-Kriterien nachhaltig aufzustellen, ist im Hinblick auf die Beteiligung des Betriebsrats die Verabschiedung einer entsprechenden ESG-Strategie von den daraus ggf. folgenden konkreten Maßnahmen zu trennen.<sup>22</sup> Der Erlass einer ESG-Strategie enthält regelmäßig eine Absichtserklärung des Unternehmens, seine Geschäftsprozesse ressourcenschonender und sozialverträglicher zu gestalten. Die Rechte der Arbeitnehmer, an der Ausgestaltung der künftigen Unternehmenspolitik mitzuwirken, sind äußerst beschränkt. Die Festlegung der Unternehmenspolitik betrifft eine originäre unternehmerische Entscheidung und ist damit den Leitungs- und (ggf. arbeitnehmerbeteiligten) Aufsichtsorganen vorbehalten.<sup>23</sup> Leitet das Unternehmen hieraus konkrete Arbeitsanweisungen ab, hat der Betriebsrat auch hieran mangels Ordnungsverhaltens ebenso wenig ein Mitbestimmungsrecht aus § 87 Abs. 1 Nr. 1 BetrVG, wie wenn das Unternehmen der Belegschaft im Rahmen von Informationsveranstaltungen die wirtschaftlichen Zusammenhänge hinter der ESG-Strategie aufzeigt.<sup>24</sup>

Eine Beteiligung könnte sich allenfalls im Hinblick auf den Wirtschaftsausschuss ergeben. Der Wirtschaftsausschuss hat gemäß § 106 Abs. 1 S. 2 BetrVG die Aufgabe, wirtschaftliche Angelegenheiten mit dem Unternehmer zu beraten und den Betriebsrat zu unterrichten. Zu solchen wirtschaftlichen Angelegenheiten gehören etwa die wirtschaftliche und finanzielle Lage des Unternehmens, Investitionsprogramme, Fragen des betrieblichen Umweltschutzes sowie Strukturmaßnahmen (§ 106 Abs. 3 Nr. 1, 3, 5a, 6–9a BetrVG). Die Unterrichtspflicht erfordert aber einen funktionalen Bezug zum Betrieb.<sup>25</sup> Ein solcher dürfte häufig fehlen, da Unternehmen ihre ESG-Strategie regelmäßig nicht auf betrieblicher, sondern auf übergeordneter, ggf. aggregierter Ebene ausdifferenzieren.<sup>26</sup> Anders ist es, wenn Unternehmen konkrete Maßnahmen aus der ESG-Strategie ableiten, wie etwa die Schließung eines Betriebs. In diesem Fall ist nicht nur der Wirtschaftsausschuss zu unterrichten (§ 106 Abs. 3 Nr. 6 BetrVG), auch der Betriebsrat ist insbesondere nach den §§ 111 ff. BetrVG zu beteiligen. Konkrete Maßnahmen betreffen ferner häufig soziale Angelegenheiten, sodass der Betriebsrat gemäß § 87 Abs. 1 BetrVG mitzubestimmen hat, etwa bei der Einführung von Incentiveprogrammen (§ 87 Abs. 1 Nr. 10 BetrVG).<sup>27</sup>

### b) Verzahnung von ESG-Kriterien mit HR-IT-Systemen

Wenn die ESG-Strategie vorsieht, ESG-Kriterien in HR-IT-Systeme zu integrieren, ist insbesondere das Mitbestimmungsrecht aus § 87 Abs. 1 Nr. 6 BetrVG zu beachten. Danach hat der Betriebsrat mitzu-

bestimmen bei der Einführung und Anwendung von technischen Einrichtungen, die objektiv geeignet sind, Verhaltens- oder Leistungsdaten über den Arbeitnehmer zu erheben und aufzuzeichnen.<sup>28</sup> Eine solche Überwachungseignung dürfte mit Blick auf die dargelegte Reichweite der aufzuzeichnenden Mitarbeiterdaten nicht selten vorliegen – und sei es mit Blick auf die die Systeme bedienenden HR-Mitarbeiter.

Gleichwohl ist der Umfang der Mitbestimmung in jedem Einzelfall sorgsam zu prüfen. Denn die Rechte des Betriebsrats dürften sich angesichts der Offenlegungs- und damit Datenerhebungspflichten nach den ESRS häufig auf die Ausgestaltung des HR-Systems (das „Wie“) beschränken (vgl. § 87 Abs. 1 Einleitungssatz BetrVG). Ferner wird die Mitbestimmung dadurch eingeschränkt, dass der Betriebsrat nicht für im Betrieb tätige Selbstständige zuständig ist. Im Einzelfall könnte die Mitbestimmung auch dadurch begrenzt sein, dass nicht alle ESG-Kriterien eine „Überwachung“ erfordern, insbesondere wenn das Tracking anonymisiert erfolgt. An einer Überwachung fehlt es schließlich auch bei solchen Angaben, die kein Ausdruck von Verhalten oder Leistung darstellen, wie etwa das Alter.<sup>29</sup>

## IV. Fazit

Die europäischen ESG-Standards haben den HR-Bereich fest im Griff. Dabei dürfte es gerade der HR-Bereich sein, der es Unternehmen erlaubt, mit vergleichsweise geringen Mitteln Nachhaltigkeit zu etablieren. Zwingend erforderlich hierfür ist eine qualitativ hochwertige Datenaufbereitung. Eine solche ist aber nur gewährleistet, wenn Unternehmen ESG-Strategie und HR-Digitalisierung zusammendenken und -führen.

**Dr. Justus Frank**, LL.M., Maître en droit, ist Rechtsanwalt bei Hogan Lovells International LLP in Düsseldorf. Er berät nationale und internationale Mandanten zu allen Fragen des individuellen und kollektiven Arbeitsrechts, insbesondere zur Digitalisierung im HR-Bereich und der Einführung von HR-IT-Systemen.



**Dr. Maurice Heine**, Assessor, ist wissenschaftlicher Mitarbeiter bei Hogan Lovells International LLP in Düsseldorf.



22 Vgl. Göpfert/Stöckert, NZA 2022, 452, 453.

23 Göpfert/Stöckert, NZA 2022, 452, 453 f.; s. auch Niklas, ArbRB 2022, 269, 271.

24 Vgl. BAG, 15.4.2014 – 1 ABR 85/12, NJOZ 2014, 1989.

25 Vgl. Heimann/Flöter, ESG 2022, 290, 291; Göpfert/Stöckert, NZA 2022, 452, 454.

26 So Heimann/Flöter, ESG 2022, 138, 139.

27 Vgl. Niklas, ArbRB 2022, 269, 272.

28 S. nur BAG, 8.3.2022 – 1 ABR 20/21, BB 2022, 2299, NZA 2022, 1134, 1137, Rn. 30.

29 Vgl. zum „Diversity Monitoring“ Heimann/Flöter, ESG 2022, 138, 143.