

LEITFADEN für Unternehmer



In 5 Schritten zum Erfolg: Nachhaltigkeitsberichtserstattung für KMUs

Sustainability und Sustainable Finance Anforderungen für die Realwirtschaft



Deloitte.



A. Vorwort

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir stehen vor immensen Herausforderungen – denken wir nur an Klimawandel, fragile Wertschöpfungsketten, soziale Ungleichheiten, neue Technologien. Wer heute wirtschaftlich erfolgreich sein will, muss über rein finanzielle Aspekte hinausdenken. Nachhaltigkeit hat sich in den vergangenen Jahren von einem Randthema hin zu einem zentralen Bestandteil zukunftsfähiger Unternehmensstrategien entwickelt. Nicht nur die Bevölkerung legt einen immer größeren Wert auf Transparenz über Nachhaltigkeit und deren Leistung, auch die Politik und die Wirtschaft, z. B. über öffentliche Vergabekriterien, Produktions- und Lieferverträge sowie Kreditvergaben. Als Teil der Wertschöpfungskette der Großunternehmen sind KMUs, auch jene die unter 250 Mitarbeitende fallen, bereits heute und zukünftig noch stärker davon betroffen, Nachhaltigkeitsdaten offenzulegen.

Insbesondere die stark zunehmende Regulierung der Nachhaltigkeitsberichterstattung, vor allem in der Sustainable-Finance-Taxonomie der EU und der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) ab 2023, werden maßgeblichen Einfluss haben. Um wettbewerbsfähig zu bleiben, sollten mittelständische Unternehmen ihr Wissen erweitern und sich auf die neuen Herausforderungen einstellen. In dem Kontext stellen sich grundsätzliche Fragen wie beispielsweise:

- „Welche gesetzlichen Vorgaben gibt es bereits und welche zeichnen sich ab?“,
- „Welcher Standard muss mindestens erfüllt werden?“,
- „Welche Chancen und Risiken ergeben sich?“,
- „Wie lässt sich idealerweise vorgehen und der eigene Einfluss auf die Umwelt und Gesellschaft verlässlich messen?“.

In der Praxis stellen wir fest, dass das komplexe Zusammenwirken der Themen Umwelt, Soziales und Unternehmensführung (ESG= Environmental, Social & Governance) und die Betrachtung firmenindividueller Nachhaltigkeitsaspekte viele Fragen aufwirft. Vor allem bei mittelständischen Unternehmen ist der Wunsch nach Unterstützung und einem Austausch zu den ersten Erfahrungswerten groß.

Daher möchten wir Ihnen einen praxisorientierten Leitfaden an die Hand geben. Dieser ist auf Anregung der IHK für München und Oberbayern entstanden und wurde mit Expertise der Value Balancing Alliance (VBA)¹ und Deloitte² entwickelt.

Das dem Leitfaden zugrunde liegende Vorgehensmodell soll Ihnen als Orientierungshilfe dienen und aufzeigen, wie Sie sich in fünf pragmatischen Schritten mit dem Themenfeld Nachhaltigkeitsmanagement und der nichtfinanziellen Berichterstattung auseinandersetzen können.

¹ Die VBA ist eine multinationale gemeinnützige Organisation mit dem Ziel, den Wert der Beiträge von Unternehmen für Gesellschaft, Wirtschaft und Umwelt zu messen und zu vergleichen.

² Die Deloitte hat langjährige Erfahrung in der Beratung und Prüfung im Nachhaltigkeitsumfeld.

Abhängig vom Unternehmen, der Branche sowie dem Geschäftsmodell unterscheiden sich die Antworten auf die entsprechenden Leitfragen, so dass sich daraus der für Ihr Unternehmen angepasste Nachhaltigkeitsbericht entwickelt werden kann.

Wir wünschen Ihnen eine erkenntnisreiche Lektüre und viel Erfolg bei der Umsetzung.

Freundliche Grüße



Professor Klaus Josef Lutz
Präsident
IHK für München und Oberbayern



Hans-Bernd Brokamp
Head of Climate & Sustainability
Deloitte



Christian Heller
CEO
Value Balancing Alliance

Auf einen Blick

Nachhaltigkeit ist eines der großen Themen der nächsten Jahrzehnte, welches die Wirtschaft radikal verändert. Insbesondere die gesetzlichen Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Organisationen nehmen spätestens seit dem EU-Aktionsplan für Sustainable Finance stetig zu und werden zukünftig auch mittelständische Unternehmen in die Pflicht nehmen.

Die bestehende europäische Berichtspflicht für große kapitalmarktorientierte Unternehmen (CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz in Deutschland) wird nach dem Willen der EU-Kommission zukünftig in Form der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) stark ausgeweitet. Dabei ist im aktuellen Entwurf vorgesehen, dass ab dem Geschäftsjahr 2023 alle Unternehmen ab 250 Mitarbeitende (unabhängig von der Kapitalmarktorientierung) und einem Umsatz größer 40 Mio. € und einer Bilanzsumme größer 20 Mio. € (zwei aus drei Kriterien müssen erfüllt werden) und ab dem Geschäftsjahr 2026 kapitalmarktorientierte kleine und mittelständische Unternehmen berichtspflichtig werden. Das bedeutet, dass eine Nachhaltigkeitsberichterstattung im Lagebericht zu veröffentlichen ist.

Die Ausweitung der Berichtspflicht wird dazu führen, dass sich die Anzahl der berichtspflichtigen Unternehmen stark erhöht. Die Sustainable-Finance-Taxonomie der EU verlangt zudem, dass alle Unternehmen, die unter die europäische Berichterstattungspflicht fallen, den Anteil ihrer nach EU-Taxonomie „nachhaltig“ anzusehenden Geschäftsaktivitäten in der nicht-finanziellen Erklärung angeben müssen. Dies umschließt Umsatzerlöse, Investitionsausgaben (CAPEX) und Betriebsausgaben (OPEX) für Unternehmen der Realwirtschaft und branchenspezifische KPIs für Finanzunternehmen.

Vor allem kleine und mittelständische Unternehmen (KMU) stehen damit vor der Herausforderung, sich erstmals mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung auseinanderzusetzen. Finanzmärkte, Kapitalanlegende und Konsumierende achten zunehmend auf ein nachhaltiges Geschäftsmodell. Ein solches wird als Indikator für die Qualität der Geschäftsführung angesehen und kann entscheidend für den künftigen Geschäftserfolg sein. Nachhaltigkeit wird damit zur Geschäftschance für Unternehmen im notwendigen Transformationsprozess und sollte nicht als Bedrohung verstanden werden.

Die im Folgenden beschriebenen fünf Schritte sollen dabei als Leitfaden für die Berichtserstellung dienen:

Schritt	Leitfragen
1 Status- & Umfeldanalyse	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Was bedeutet Nachhaltigkeit für das Unternehmen?</i> • <i>Welche Zielsetzung soll verfolgt und welcher Adressatenkreis mit dem Bericht erreicht werden?</i> • <i>Welche relevanten internen und externen Stakeholdergruppen gibt es?</i> • <i>Welche externen Treiber und Erwartungen von Stakeholdergruppen wirken auf das Unternehmen ein?</i> • <i>Welche Nachhaltigkeitsthemen werden bereits im Unternehmen behandelt und wie ist das Unternehmen im Verhältnis zu den externen Anforderungen der Stakeholder aufgestellt?</i> • <i>Welches Niveau soll in der Berichterstattung und den jeweiligen Nachhaltigkeitsthemen erreicht werden?</i>
2 Nachhaltigkeitsstrategie & Berichtsinhalte	<ul style="list-style-type: none"> • Welche Themen sind wesentlich für den Geschäftsverlauf? • Welche Themen haben großen Einfluss auf die Gesellschaft und Umwelt sowie die Gesellschaft? • Welche Handlungsfelder lassen sich aus den identifizierten wesentlichen Themen ableiten? • Welches Ambitionsniveau soll in welchem Thema verfolgt werden? • Welche Ziele, Maßnahmen und Leistungsindikatoren helfen bei der Verbesserung des wesentlichen Themas? • Welche ESG-Kennzahlen müssen zusätzlich zur Strategie noch erhoben und berichtet werden?
3 Implementierung Nachhaltigkeitsmanagement	<ul style="list-style-type: none"> • Welche Governance-Strukturen und Prozesse sind notwendig, um die Daten zu erheben und die Maßnahmen umzusetzen? • Welche Informationen und Daten werden benötigt? • Sind die wesentlichen Elemente zur Datenerhebung definiert und implementiert? • Sind die wesentlichen Elemente des Nachhaltigkeitsmanagements und der Datenerhebung dokumentiert?
4 Berichterstattung	<ul style="list-style-type: none"> • Welche Informationen und Daten werden von welchen Abteilungen benötigt? • Sind die erhobenen Berichtsangaben einer ausreichenden (mehrstufigen) Datenvalidierung unterzogen worden? • Wird eine externe Prüfung des Berichts angestrebt bzw. ist diese notwendig?
5 Kontinuierliche Verbesserung	<ul style="list-style-type: none"> • Welche Optimierungspotentiale sollten bei der nächsten Berichterstattung berücksichtigt werden? • Welche Elemente müssen für die nächste Berichtsperiode vorbereitet werden?

Inhaltsverzeichnis

A. Vorwort.....	2
B. Neue Meilensteine der Nachhaltigkeitsberichterstattung.....	7
C. In 5 Schritten zum Erfolg: Nachhaltigkeitsberichtserstattung für KMUs.....	10
1. Status- und Umfeldanalyse	11
2. Nachhaltigkeitsstrategie	15
3. Implementierung Nachhaltigkeitsmanagement.....	18
4. Berichterstattung.....	21
5. Kontinuierliche Verbesserung	23
D. Weiterführende Informationen.....	25
E. Glossar.....	26

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wurde vereinzelt das generische Maskulinum verwendet. Weibliche und anderweitige Geschlechteridentitäten werden dabei ausdrücklich mitgemeint.

B. Neue Meilensteine der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Nachhaltigkeit und Nachhaltigkeitsberichterstattung sind aktuell häufig verwendete Begriffe, die in den letzten Jahren zunehmend an Aufmerksamkeit gewonnen haben. Sie sind jedoch keinesfalls neu, sondern lassen sich bereits Ende der 1980er Jahre in der Veröffentlichung des Brundlandt Reports der Weltkommission für Umwelt und Entwicklung der Vereinten Nationen und der dadurch eingeführten Definition einer nachhaltigen Entwicklung wiederfinden.

Bereits seit dem 01.01.2017 müssen große kapitalmarktorientierte Unternehmen gemäß der Non-Financial Reporting Directive - NFRD (2014/95/EU), die als CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetze (CSR-RUG) am 19.04.2017 in nationales Gesetz überführt und im HGB verankert wurde, eine Nichtfinanzielle Erklärung (NFE) offenlegen. In Übereinstimmung mit der NFRD veröffentlichte die Kommission 2017 unverbindliche Berichterstattungs-Leitlinien für Unternehmen. Dementsprechend müssen große kapitalmarktorientierte Unternehmen Nachhaltigkeitsaspekte offenlegen, die sich auf die Lage des Geschäftsverlaufes (outside-in/ Geschäftsrelevanz), sowie auf die Gesellschaft und Umwelt (inside-out/Gesellschafts- und Umweltrelevanz) auswirken. Dieser Prozess wird auch als „doppelte Materialität“ oder „doppelte Wesentlichkeit“ bezeichnet.

Mit Hinblick auf die Zukunft nimmt die Relevanz der Nachhaltigkeitsberichterstattung weiter zu. Alle Unternehmen, die von der NFRD und ab 2023 von der überarbeiteten NFRD, der CSRD betroffen sein werden, sind gemäß der bereits in Kraft getretenen Sustainable-Finance – EU Taxonomy Regulation (EU) 2020/852 verpflichtet, den Anteil ihrer nach EU-Taxonomie „nachhaltig“ anzusehenden Geschäftsaktivitäten in der nichtfinanziellen Erklärung anzugeben. Konkret bedeutet dies, dass der jeweilige Anteil „nachhaltiger“ Umsatzerlöse, Investitionsausgaben (CAPEX) und Betriebsausgaben (OPEX) für Unternehmen der Realwirtschaft anzugeben sind. Die EU-Taxonomie ist Teil des Aktionsplans für nachhaltige Finanzen mit den Zielen Kapital in „nachhaltige und integrative“ Investitionen zu lenken sowie die Finanz- und Wirtschaftstätigkeit „transparenter und langfristiger“ auszurichten.

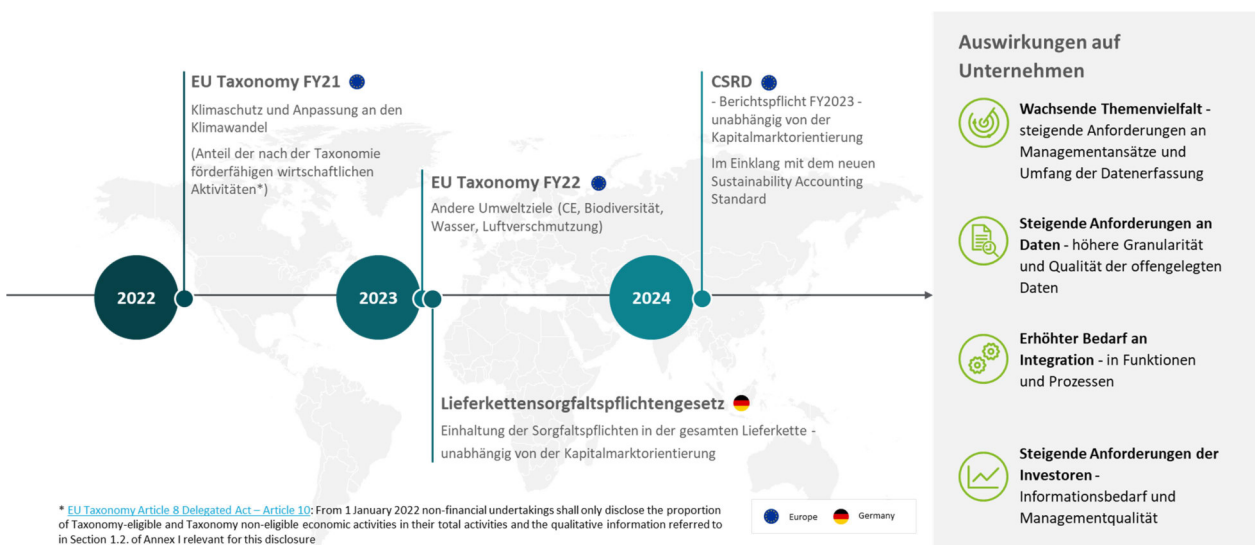


Abbildung 1: Ausblick der regulatorischen Anforderungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Zusätzlich müssen Unternehmen in Deutschland mit mehr als 3.000 Mitarbeitenden (ab 2024 mit mehr als 1.000 Mitarbeitenden) aufgrund des Lieferkettensorgfaltspflichtengesetzes (LkSG) offenlegen, wie die Einhaltung von Sozial- und Umweltstandards in der Lieferkette primär bei den Tier-1 und unter spezifischen Voraussetzungen bei den Tier-n sichergestellt werden. Ergänzend dazu wird auf europäischer Ebene die EU Sustainable Corporate Governance Directive erarbeitet, wobei erwartet wird, dass diese über die deutschen Anforderungen hinausgeht.


Am 21. 04.2021 hat die EU-Kommission außerdem ihren Vorschlag zur Überarbeitung der NFRD veröffentlicht. Die Erweiterung der Berichtspflichten, die neue Corporate Social Responsibility Directive (CSRD) soll bis 12.2022 in nationales Recht überführt werden und ab dem 01.01.2023 in Kraft treten. Im aktuellen Entwurf der EU-Kommission zur CSRD ist vorgesehen, dass ab dem Geschäftsjahr 2023 alle Unternehmen ab 250 Mitarbeitenden (unabhängig von der Kapitalmarktorientierung) und einem Umsatz größer 40 Mio. € und einer Bilanzsumme größer 20 Mio. € (zwei aus drei Kriterien müssen erfüllt werden) und ab dem Geschäftsjahr 2026 kapitalmarktorientierte kleine und mittelständische Unternehmen berichtspflichtig werden. Das bedeutet, dass Nachhaltigkeitsinformationen im Lagebericht zu veröffentlichen und extern zu prüfen sind (*siehe ergänzende Änderungen im Exkurs: Zukünftige regulatorische Anforderungen an die Berichtserstattung*).

Neben regulatorischen Vorschriften bestehen zudem bereits Bestrebungen der Industrie nach einer standardisierten Methode, um mehr Nachhaltigkeit, Transparenz und Vergleichbarkeit in der Wirtschaft zu gewährleisten. Die 2019 gegründete gemeinnützige Organisation Value Balancing Alliance e.V. (VBA)³ hat sich zum Ziel gesetzt, die Art und Weise zu verändern, wie Unternehmensleistungen pragmatisch und standardisiert gemessen und bewertet werden.

Das Ziel der VBA ist es, einen globalen Standard für die Messung und Bewertung von Auswirkungen (IMV) zu schaffen, um positive und negative Auswirkungen von Unternehmenstätigkeiten zu monetarisieren und offenzulegen und eine Anleitung zu geben, wie diese Auswirkungen in die Unternehmenssteuerung integriert werden können. Dabei werden die zwei Perspektiven Value-to-Society (Inside-out) sowie Value-to-Business (Outside-in) betrachtet. Erstere konzentriert sich auf die Stakeholder-Perspektive, also auf die positiven und negativen Auswirkungen der Unternehmenstätigkeit auf die Umwelt und damit auf die Gesellschaft. Die zweite Perspektive fokussiert sich auf die finanzielle Sicht und wie sich diese Auswirkungen (und Abhängigkeiten) auf die (längerfristige) finanzielle Leistung von Unternehmen auswirken. Beide Perspektiven sind eng miteinander verbunden. Als solche sind sie weithin als "doppelte Materialität" anerkannt.

³ Die VBA vertritt mehrere große internationale Unternehmen, darunter Anglo American, BASF, BMW, Bosch, Deutsche Bank, DPDHL, Kering, LafargeHolcim, Mitsubishi Chemical, Otto, Porsche, Novartis, SAP, Schaeffler, SK. Die Allianz wird von den vier größten Netzwerken für professionelle Dienstleistungen - Deloitte, EY, KPMG und PwC - sowie von der OECD und führenden akademischen Einrichtungen wie der Universität Oxford und der Impact Weighted Accounts Initiative an der Harvard Business School unterstützt. Darüber hinaus erhält die Allianz in Partnerschaft mit der Capitals Coalition Finanzmittel von der EU über ihr LIFE-Programm für Umwelt und Klimaschutz und ist Mitglied der EU-Plattform für nachhaltige Finanzen.

Exkurs: Zukünftige regulatorische Anforderungen an die Berichterstattung

	NFRD EU Directive 2014/95/EU & CSR-RUG	NEW: Corporate Sustainability Reporting Directive (NFRD 2.0)								
		Aktueller Vorschlag der EU-Kommission								
Zeithorizont	GJ 2017	GJ 2023 (Nationale Umsetzung 12.2022 & Erstanwendung ab 01.2023)								
Betroffenheit	Große kapitalmarktorientierte Unternehmen, Kreditinstitute und Versicherungen mit > 500 Mitarbeitende und > 40 Mio. € Umsatz oder > 20 Mio. € Gesamtvermögen	Alle großen Unternehmen, unabhängig von Kapitalmarktorientierung (2/3 Bedingungen) ab 250 Mitarbeitende oder > 40 Mio. € Umsatz oder > 20 Mio. € Gesamtvermögen Ab 1.1.2026 auch kapitalmarktorientierte KMUs betroffen								
Materialität	Doppelter Wesentlichkeitsvorbehalt • Sachverhalte wesentlich, wenn relevante ökologische Auswirkungen UND wirtschaftlicher Relevanz Berichtsbestandteile (§289 c II HGB) • Geschäftsmodell • Umweltbelange • Sozialbelange • Mitarbeiterbelange • Menschenrechte • Korruptions- und Bestechungskämpfung • Diversität Berichtsumfang (§ 289 c III HGB) • Risiken und Risikomanagement • Budgetverweise	Konkretisierung der doppelten Wesentlichkeit • Sachverhalte wesentlich, wenn relevante ökologische Auswirkungen ODER wirtschaftlicher Relevanz Erweiterte Berichtsbestandteile aufbauend auf 2014/95/EU • Stärkere Thematisierung der Geschäftsstrategie • Erweiterung und Vertiefung der bisherigen ESG Themen um u.a. Corporate Governance Aspekte und in Anlehnung an EU Taxonomy & SFDR, u.a.: • Umweltbelange • Klimaschutz • Anpassung an den Klimawandel • Nachhaltige Nutzung und Schutz von Wasser- sowie Meeresressourcen • Kreislaufwirtschaft, Abfallvermeidung und Recycling • Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung • Schutz gesunder Ökosysteme und Biodiversität • Sozialbelange: Mitarbeiterbelange • Chancengleichheit (u.a. Geschlechtergleichheit, Gleicher Lohn, Aus- und Weiterbildung, Inklusion) • Arbeitsbedingungen (u.a. Arbeitsschutz und –sicherheit, Tarifverhandlung und Einbindung der Mitarbeitende, Work-Life Balance) • Sozialbelange: Menschenrechte • Menschenrechte in der Lieferkette • Respektieren der Grundsätze von u.a. der Internationalen Menschenrechtscharta, UN-Menschenrechtskonventionen, Charta der Grundrechte der EU • Governance: • Funktion des Managements und des Vorstands • Politisches Engagement • Korruptions- und Bestechungskämpfung • Geschäftsbeziehungen • Kontrollen und Risikomanagement • Angaben zu Intangibles (bspw. Human- & Sozialkapital) • Prozess der Informationserhebung Berichtsumfang • Beschreibung der Nachhaltigkeitsziele, Fortschritte und Pläne, wie Vereinbarkeit mit Pariser Abkommen sichergestellt wird • Retrospektiv und zukunftsbezogen (kurz-, mittel und langfristig) • Detailliertere Angaben zu wichtigen Nachhaltigkeitsrisiken und Abhängigkeiten, einschließlich Risikomanagement								
Berichtsinhalte		CSR-RUG +								
Standard	Standard: Wahl des Rahmenwerkes: GRI, DNK, UNGC etc.	Standard: Verbindlich anzuwendender EU Sustainability Reporting Standard unter Berücksichtigung von Branchenspezifika								
Berichterstattung	Ort: Wahl der Unternehmen zwischen (§ 315b Abs. 1 HGB) • Nichtfinanzielle Erklärung im Lage- oder Geschäftsbericht • Oder separater Nachhaltigkeitsbericht	Ort: Integrierte Berichterstattung • Zwingende Verankerung im Lagebericht								
Prüfungstiefe	Keine externe inhaltliche Prüfungspflicht: Lediglich formelle Prüfung, ob nicht-finanzielle Informationen vorgelegt wurden	Externe Inhaltliche Prüfungspflicht (zunächst mit begrenzter Sicherheit)								
Format	Keine Vorgaben • Online oder PDF Version	Single electronic Reporting Format (XHTML) • ESEF: Digitales Tagging analog zur Finanzberichterstattung								
NEW: Sustainable Finance EU Taxonomie (2020/852, Taxonomie-VO)										
Zeithorizont	Ab 1. Januar 2022 für alle von der NFRD betroffenen Unternehmen									
Betroffenheit	<p>Alle Unternehmen, die von der NFRD betroffen sind</p> <p>Aktuell: Große kapitalmarktorientierte (i.S.v. §264d HGB) Kapitalgesellschaften (§289b Abs. 1 HGB) > 500 Mitarbeitende und > 40 Mio. € Umsatz oder > 20 Mio. € Bilanzsumme</p> <p>AB FY23: Alle großen Unternehmen, unabhängig von Kapitalmarktorientierung ab 250 Mitarbeitende oder > 40 Mio. € Umsatz oder > 20 Mio. € Gesamtvermögen (2/3 Bedingungen)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Angabe der Anteile der Umsatzerlöse, Investitionsausgaben und Betriebsausgaben, die mit ökologisch nachhaltigen Wirtschaftsaktivitäten im Sinne der EU-Taxonomie verbunden sind in einer standardisierten Tabelle • Kriterienset zur Bestimmung von ökologisch nachhaltigen Wirtschaftsaktivitäten: <ul style="list-style-type: none"> • Wesentlicher Beitrag zu einem der sechs Umweltziele <ul style="list-style-type: none"> • Klimaschutz • Anpassung an den Klimawandel* • Nachhaltige Nutzung und Schutz von Wasser- sowie Meeresressourcen • Kreislaufwirtschaft, Abfallvermeidung und Recycling • Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung • Schutz gesunder Ökosysteme und Biodiversität • Erfüllung von „technischen Evaluierungskriterien/Screening“ <ul style="list-style-type: none"> • Im Rahmen der technischen Evaluierungskriterien werden Mindestanforderungen festgelegt, die erforderlich sind, um erhebliche Schäden im Hinblick auf andere Ziele abzuwenden • Do No Significant Harm <ul style="list-style-type: none"> • Minimum-Anforderungen, die sicherstellen sollen, dass die Verfolgung eines Umweltziels keine signifikanten, negativen Auswirkungen auf ein anderes Umweltziel hat • Mindestschutz – Minimum Safeguards <ul style="list-style-type: none"> • Mindestschutzvorschriften gemäß OECD-Leitlinien für Multinationale Unternehmen sowie der Einhaltung der acht Kernarbeitsnormen der ILO 									
Berichtsinhalte	 <p>Für Industrieunternehmen:</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Anteil nachhaltiger (ökologischer) Aktivitäten %</th> <th>Aktivitäten</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Turnover</td> <td>= 1%</td> </tr> <tr> <td>CapEx</td> <td>= 1%</td> </tr> <tr> <td>OpEx</td> <td>= 2%</td> </tr> </tbody> </table>		Anteil nachhaltiger (ökologischer) Aktivitäten %	Aktivitäten	Turnover	= 1%	CapEx	= 1%	OpEx	= 2%
Anteil nachhaltiger (ökologischer) Aktivitäten %	Aktivitäten									
Turnover	= 1%									
CapEx	= 1%									
OpEx	= 2%									
Berichterstattung	Ort: Integrierte Berichterstattung (siehe NFRD)									
Prüfungstiefe	Zunächst freiwillig, bei Umsetzung der NFRD ebenfalls externe Inhaltliche Prüfungspflicht (zunächst mit begrenzter Sicherheit)									
Format	Tabellenformat siehe Delegated Act – supplementing regulation 2020/852 - Annex II									

C. In 5 Schritten zum Erfolg: Nachhaltigkeitsberichtserstattung für KMUs

Dieser kompakte und praxisorientierte Leitfaden dient als Orientierungshilfe zur erstmaligen Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts. Das Vorgehensmodell ist in fünf pragmatischen Schritten und 19 Leitfragen – die mit fiktiven Unternehmensbeispielen aus den Automobilzuliefererumfeld ergänzt wurden – aufgeschlüsselt.

Die gesetzlich geforderte Nachhaltigkeitsberichterstattung sollte idealer Weise nicht nur als reine Berichterstattungsaufgabe gesehen werden, sondern als Anlass Nachhaltigkeit strukturiert im Unternehmen zu verankern und darüber zu berichten. Die Nachhaltigkeitsperformance eines Unternehmens hat direkten Einfluss auf Kapitalbeschaffung, Kostenstrukturen und Absatzvolumen. Deshalb spiegelt die heutige Nachhaltigkeitsberichterstattung ein Verständnis einer holistischen Betrachtung der ökonomischen, sozialen und ökologischen Wirkzusammenhänge wider. Der langfristige Unternehmenserfolg und -wert lässt sich nicht mehr einzig aus seiner derzeitigen Finanzsituation beurteilen, sondern muss insbesondere die Chancen und Risiken eines Unternehmens im Zusammenspiel mit seinem Umfeld reflektieren. Umwelt-, Sozial- und Governance-Belange stehen in enger Wechselwirkung mit der Zukunftsfähigkeit von Unternehmen und der heutigen Werthaltigkeit von Investitionen.

Aus diesem Grund bietet sich zur Erstellung eines ersten Nachhaltigkeitsberichtes eine fünfstufige Herangehensweise an. Die Status- und Umfeldanalyse dient dabei als Grundlage für die Ableitung der Nachhaltigkeitsstrategie und der Implementierung des Nachhaltigkeitsmanagement. Abschließend erfolgt darüber die Berichterstattung und der kontinuierliche Verbesserungsprozess wird angestoßen.

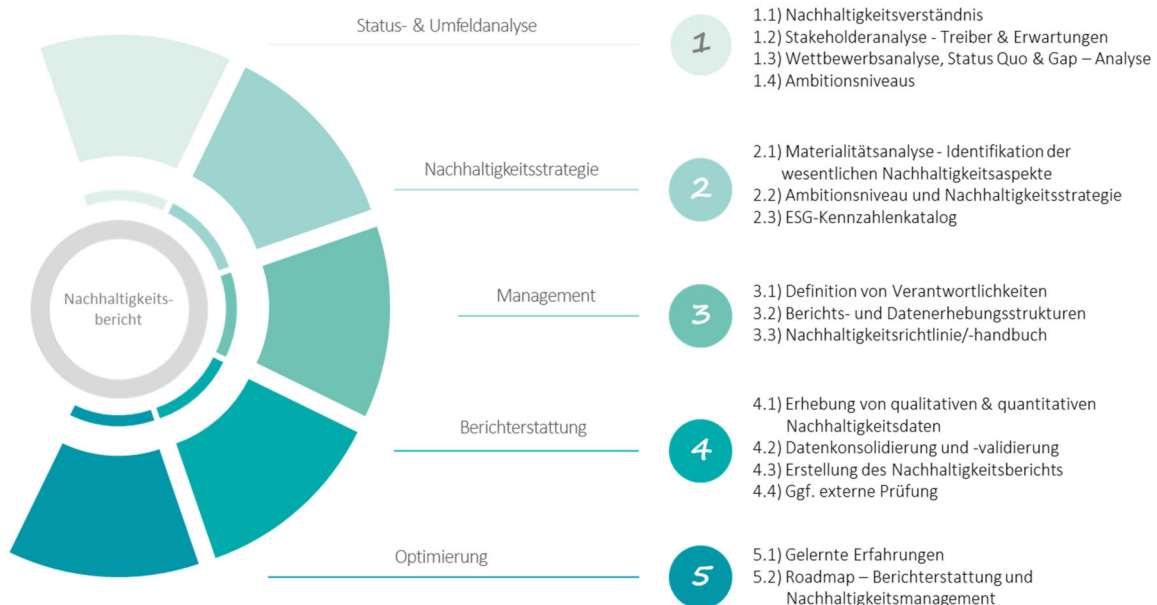


Abbildung 2: In 5 Schritten zum Nachhaltigkeitsbericht

Der Praxisleitfaden erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit und fokussiert sich auf die wesentlichsten Schritte und Leitfragen. Abhängig vom Geschäftsmodell sollten diese unterschiedlich stark ausgeprägt sein.

1. Status- und Umfeldanalyse

Nachhaltigkeit ist mehr als Umweltschutz – bereits heute haben viele, gerade familienbetriebene KMUs einige Initiativen innerhalb des Unternehmens, die unter Nachhaltigkeitsgesichtspunkten fallen, jedoch noch nicht als solche ausgewiesen werden. Die nachfolgende Definition hält fest, was das unternehmensinterne Verständnis von Nachhaltigkeit ist, welche Interessensgruppen (Stakeholdergruppen) relevant sind und wie Unternehmen aktuell aufgestellt sind.

1.1 Nachhaltigkeitsverständnis

Was bedeutet Nachhaltigkeit für das Unternehmen? Welche Zielsetzung soll verfolgt und welcher Adressatenkreis mit dem Bericht erreicht werden?

Unternehmerische Nachhaltigkeit bezieht sich auf die Generierung langfristiger Wertschöpfung und finanzieller Stabilität, bei simultaner Berücksichtigung ökologischer Belastungsgrenzen, sozialer Aspekte und Governance-Themen. In diesem Kontext wird oftmals auch von ESG-Themen (Environmental, Social & Governance) gesprochen.

Gerade bei dem Thema unternehmerische Nachhaltigkeit gilt es die komplette Wertschöpfungskette als auch Risiken und Chancen zu berücksichtigen. Dies umfasst vorgelagerte Aktivitäten durch die Ressourcengewinnung und die Zuliefereraktivitäten, als auch die eigenen Produktionsprozesse sowie die Auswirkungen in der Produktnutzungs-phase und deren Entsorgung. Abhängig vom jeweiligen Geschäftsmodell variieren die entsprechenden ESG-Themen (siehe fiktives Beispiel – Abbildung 3).



Abbildung 3: ESG-Themen am Beispiel eines Automobilzulieferers

Die nichtfinanzielle Berichterstattung ist nach dem heutigen Verständnis die Offenlegung von nichtfinanziellen Unternehmensinformationen, um Kapitalanlegenden, Kreditinstituten und Stakeholdern eine verlässliche Einschätzung über die gesamte Lage des Unternehmens zu ermöglichen. Sie umfasst die Offenlegung der Nachhaltigkeitsleistung und -strategie, der Governance-Strukturen, implementierte Management- und Datenerhebungssysteme sowie identifizierte Risiken und Chancen.

Die entsprechenden Informationen über die Nachhaltigkeitsperformance der Unternehmen werden über verschiedene Kommunikationsformate wie beispielsweise im Nachhaltigkeits- oder im Geschäftsbericht veröffentlicht. Neben den gesetzlich vorgegebenen Anforderungen zur Offenlegung und Darstellung von Nachhaltigkeitsinformationen existieren verschiedene Berichterstattungsrahmenwerke (Global Reporting Initiative - GRI, Deutscher Nachhaltigkeitskodex - DNK, UN Global Compact - UNGC, SASB, TCFD, CDP, IFRS ISSB etc.), die ergänzende Anforderungen definieren. Im aktuellen CSR-RUG (siehe Exkurs regulatorische Anforderungen) können Unternehmen selbst entscheiden, welche Art von Rahmenwerk

(Standard) sie zur Berichterstattung nutzen wollen. Gerade im Mittelstand sind der DNK und die UNGC Prinzipien aufgrund der reduzierten Anforderungen verbreitet.

Hinweis: Im aktuellen Entwurf der EU-Kommission zur CSRD wird ein einheitliches europäisches Rahmenwerk vorgegeben. Dieser Standard wird gerade erarbeitet.

Um sich über das Ergebnis Klarheit zu verschaffen, gilt es, zu Beginn der Berichterstattung ein gemeinsames Grundverständnis zu erarbeiten und die folgenden wesentlichen Fragen zu beantworten.

- Was ist das übergeordnete Ziel für die Nachhaltigkeitsaktivitäten? Sollen nur die gesetzlichen Anforderungen erfüllt oder auch Nachhaltigkeit als wesentliches Element der Zukunftsfähigkeit von Unternehmen integriert werden?
- Warum soll es eine Nachhaltigkeitsberichterstattung geben?
- Welche Adressaten sollen mit dem Bericht erreicht werden?
- In welcher Wertschöpfungsstufe ist welches ESG-Thema ein Risiko oder eine Chance für das eigene Unternehmen und die Gesellschaft?

1.2 Stakeholderanalyse - Treiber & Erwartungen

Welche relevanten internen und externen Stakeholdergruppen gibt es? Welche externen Treiber und Erwartungen von Stakeholdergruppen wirken auf das Unternehmen ein?

Als Basis für die Ausgestaltung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist die Aufnahme der externen Erwartungen, die Position des Wettbewerbs und die Erstellung einer Gap Analyse sinnvoll. Aus dieser können Unternehmen Auskunft über den Status Quo und die wesentlichen Themen für das Nachhaltigkeitsmanagement erlangen. Dabei werden zwei unterschiedliche Blickwinkel eingenommen: eine vom Unternehmensumfeld nach innen auf das Unternehmen (Outside-In) sowie eine vom Unternehmen nach außen auf das Unternehmensumfeld (Inside-Out) gerichtete Perspektive.

Um mittels der Berichterstattung den Anforderungen der Adressaten zu entsprechen, werden auf Grundlage der Outside-In Perspektive die unterschiedlichen Interessengruppen und deren Bedürfnisse identifiziert, die auf das Unternehmen einwirken. Es wird hierbei zwischen unternehmensinternen Stakeholdern wie Mitarbeitende und dem Aufsichtsrat sowie unternehmensexternen Stakeholdern, dazu zählen u. a. Anlegende, Kreditinstitute, Kunden, Lieferanten, NGOs sowie die Gesellschaft (siehe Abbildung 4) unterschieden. Dabei können die Erwartungen und Ansprüche je nach Stakeholdergruppen stark voneinander divergieren oder sogar im Gegensatz zueinanderstehen.

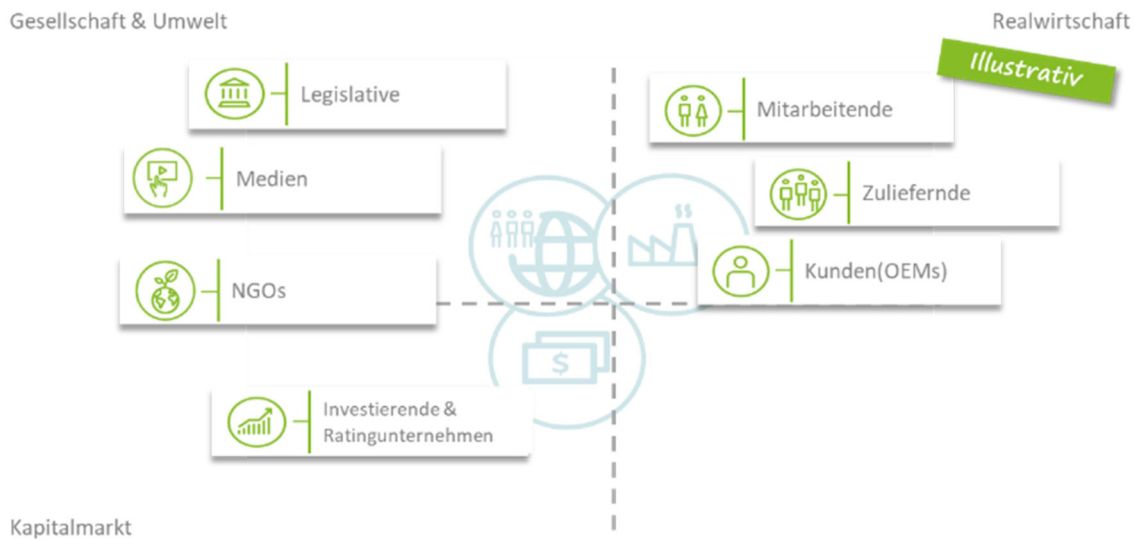


Abbildung 4: Potenziell relevante Stakeholdergruppen

1.3 Wettbewerbsanalyse, Status Quo & Gap – Analyse

Welche Nachhaltigkeitsthemen werden bereits im Unternehmen behandelt und wie ist das Unternehmen im Verhältnis zu den externen Anforderungen der Stakeholder aufgestellt?

Neben der Erfassung der Erwartungen der eigenen Interessensgruppen ist es notwendig, dass Unternehmen sich die Position ihres Unternehmens im Vergleich zu ihren aktuellen und potenziellen Wettbewerbern bewusst werden. Mittels der Wettbewerbsanalyse lassen sich Stärken und Schwächen sowie Ambitionen unterschiedlicher Wettbewerber untersuchen und daraus bewährte Ansätze ableiten. Dabei sollte die Wettbewerbsanalyse die Berichtsqualität, die Berichtsinhalte und die Nachhaltigkeitsperformance berücksichtigen.

Bei der Status Quo Aufnahme der ESG-Themen sollten parallel die regulatorischen Anforderungen gemäß des CSR-RUG (siehe Exkurs Regulatorik) berücksichtigt werden. Diese sind neben der Beschreibung des Geschäftsmodells mindestens Angaben zu den fünf Aspekten Umwelt-, Sozial- und Arbeitnehmerbelange, Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption und Bestechung zu machen. Des Weiteren sollen Angaben zum Diversitätskonzept in die Nachhaltigkeitsberichterstattung integriert und die Konzepte, Ergebnisse und Leistungsindikatoren sowie die wesentlichen Risiken der einzelnen Aspekte thematisiert werden.

Hinweis: Im aktuellen Entwurf der EU-Kommission zur CSRD werden die zu berichtenden ESG-Themen beispielsweise um das Thema Governance erweitert und konkretisiert.

Grundsätzlich sollten bei der Entwicklung der Nachhaltigkeitsstrategie und der Nachhaltigkeitsberichterstattung die entsprechenden Fachabteilungen wie beispielsweise Controlling, Rechnungswesen, Umweltmanagement und die Personalabteilung mit einbezogen werden. Nachhaltigkeit ist ein Querschnittsthema durch die gesamte Organisation. Die entsprechenden Fachabteilungen setzen die geplante Nachhaltigkeitsmaßnahmen um und erheben zugleich die notwendigen Daten für die Berichterstattung.

Durch die anschließende Gap–Analyse lässt sich erkennen bei welchen Thematiken strategische und operative Lücken bestehen und welche Anforderungen eventuell schon jetzt erfüllt werden. Zur Ermittlung der Gaps sollten die Erwartungen der Interessensgruppen, die im vorherigen Schritt identifiziert wurden, mit den bereits in Ihrem Unternehmen existierenden Nachhaltigkeitsaktivitäten abgeglichen werden. Bei den meisten Unternehmen existieren bereits viele Nachhaltigkeitsaktivitäten, diese sind bisher jedoch noch nicht transparent.

Als Ergebnis ist ein Inventar über bereits vorhandene ESG-Themen, Ziele und Daten und darüberhinausgehende vollständige Liste relevanter ESG-Themen erarbeitet worden.

1.4 Ambitionsniveau

Welches Niveau soll in der Berichterstattung und den jeweiligen Nachhaltigkeitsthemen erreicht werden?

Die durchgeführten Analysen ermöglichen einen umfassenden Überblick über den Status Quos der Anforderungen an die Berichterstattung des Unternehmens. Dieser kann als Basis dafür dienen, die Ambitionen der zukünftigen Nachhaltigkeitsberichterstattung festzulegen. Die unterste Stufe im Ambitionsniveau bedeutet, dass ein Unternehmen nur die regulatorischen Anforderungen erfüllt. Die mittlere Stufe bedeutet, dass Unternehmen Nachhaltigkeit darüber hinaus im Unternehmen verankern und die Chancen und Risiken ganzheitlich betrachten. Das höchste Ambitionsniveau bedeutet, dass Nachhaltigkeit als Wettbewerbsvorteil erkannt und sich Unternehmen als Vorreiter gegenüber dem Wettbewerb positionieren. Wenn ein umfassenderer Nachhaltigkeitsbericht als gesetzlich verlangt erstellt werden soll, wäre empfehlenswert den Umfang und die Qualität der Berichterstattung zunächst auf die Erfüllung der Mindestanforderungen der Regulatorik auszurichten und darüberhinausgehende Ambitionen erst für zukünftige Berichtsperioden zu planen (siehe Abschnitt 5).

Zwischenergebnisse – 1. Status und Umfeldanalyse:

Basierend auf den externen Anforderungen (regulatorisch, Wettbewerb, Interessen der Stakeholdergruppen) sowie der internen Bestandsaufnahme sollten folgende Ergebnisse erreicht sein:

- Klares Verständnis der in- und externen Ausgangssituation sowie relevante Anforderungen
- Identifizierung der wichtigsten Anspruchsgruppen sowie vollumfängliches Bild der Treiber & Erwartungen
- Benchmark, Status-Quo und Gap-Analyse
- Inventar über bereits vorhandene ESG-Themen, Ziele und Daten und darüberhinausgehende vollständige Liste relevanter ESG-Themen

2. Nachhaltigkeitsstrategie

Die Nachhaltigkeitsstrategie ist ein wesentliches Element zur Fokussierung der Nachhaltigkeitsaktivitäten und zur Steuerung der Nachhaltigkeitsperformance. Die Entwicklung einer Nachhaltigkeitsstrategie wird mittels der Materialitätsanalyse, der Ableitung von Handlungsfeldern sowie der Setzung von Zielen, KPIs und Maßnahmen unter der Berücksichtigung der gewählten Ambitionsniveaus durchgeführt.

Bei der Entwicklung von Nachhaltigkeitsstrategien werden drei wesentliche Elemente berücksichtigt, die Übertragung der gesellschaftlichen Erwartungen und regulatorischen Anforderungen auf den Unternehmenskontext (siehe Schritt 1), die Berücksichtigung der kompletten Wertschöpfungskette, sowie die Betrachtung von Risiken und Chancen.

2.1 Materialitätsanalyse

Welche Themen sind wesentlich für den Geschäftsverlauf? Welche Themen haben großen Einfluss auf die Gesellschaft und Umwelt?

Basierend auf den Ergebnissen aus Schritt 1 ermöglicht die Materialitätsanalyse die Identifikation der wesentlichen Nachhaltigkeitsthemen mithilfe der Einbeziehung der relevanten Interessengruppen zur Ableitung der Strategie als auch zur Bestimmung der wesentlichen Themen, über die die Berichterstattung erfolgen soll.

Die Materialitätsanalyse wird durchgeführt, indem die relevanten Stakeholder die vollständige ESG-Themenliste (siehe Schritt 1) anhand der Outside-In und Inside-Out Perspektive priorisieren. Die Qualität der Befragungen der Stakeholder hängt dabei von der Befragungsmethodik (Online vs. Workshop, Qualitativ vs. Quantitativ), dem Umfang, der Transparenzbereitschaft sowie der Kontinuität der Zusammenarbeit mit jenen Stakeholdern ab. Die Ergebnisse der Befragung werden in einer Materialitätsmatrix dargestellt (siehe Abbildung 5).



Beispiel Automobilzulieferer: MATERIALITÄTSMATRIX FÜR NACHHALTIGKEITSTHEMEN

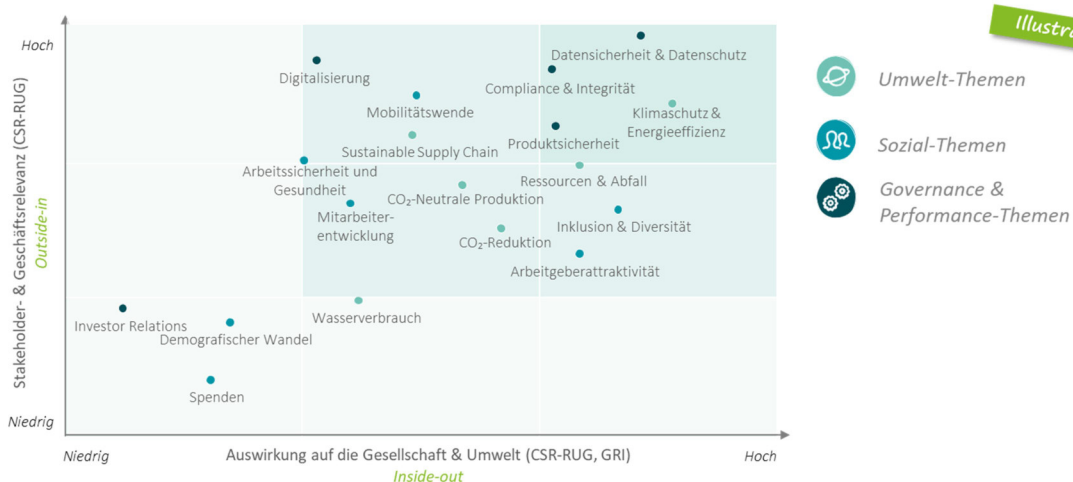


Abbildung 5: Materialitätsmatrix als Ergebnis der Materialitätsanalyse

In den gesetzlichen Anforderungen und den frei zu wählenden Rahmenwerken (siehe Schritt 1) existieren verschiedene Definitionen der Materialität. Die Global Reporting Initiative hat 2021 den Materialitätsansatz überarbeitet und folgt dabei den *Inside-Out* Ansatz. Dabei ist definiert,

dass jene Aspekte wesentlich sind, die die wichtigsten Auswirkungen des Unternehmens auf die Wirtschaft, Umwelt und Menschen, einschließlich der Auswirkungen auf ihre Menschenrechte. Dem gegenüber werden im CSR-RUG/ §289c Abs. 3 Satz 1 HGB Sachverhalte als wesentlich definiert, wenn diese für das Verständnis des Geschäftsverlaufs (Outside-In) und der Auswirkungen der Unternehmenstätigkeiten auf die Umwelt und Gesellschaft (Inside-Out) von Bedeutung sind (Doppelter Materialitätsvorbehalt). Das bedeutet, dass beide Bedingungen Outside-in und Inside-out erfüllt sein müssen, damit ein Thema als wesentlich priorisiert wird.

*Hinweis: Im aktuellen Entwurf der EU-Kommission zur CSRD wird der doppelte Materialitätsvorbehalt konkretisiert. In dieser Fassung ist festgehalten, dass ein Thema als wesentlich identifiziert wird, wenn **eine** der beiden Bedingungen Outside-In oder Inside-Out zutrifft. Das hat zur Folge, dass künftig mehr ESG-Themen als wesentlich identifiziert und entsprechend berichtet werden müssen.*

Basierend auf der Materialitätsmatrix lassen sich Schwerpunktthemen und Handlungsfelder ableiten.

2.2 Ambitionsniveaus und Nachhaltigkeitsstrategie

Welche Handlungsfelder lassen sich aus den identifizierten wesentlichen Themen ableiten? Welches Ambitionsniveau soll in welchem Thema verfolgt werden? Welche Ziele, Maßnahmen und KPIs helfen bei der Verbesserung des wesentlichen Themas?

Bei der darauffolgenden Entwicklung der Nachhaltigkeitsstrategie gilt es die übergeordnete Nachhaltigkeitsvision und -ambition (Schritt 1) zu berücksichtigen. Diese dient als Kompass für die Nachhaltigkeitsstrategie und die daraus folgenden Maßnahmen und Ziele.

Auf Basis der Materialitätsmatrix werden Schwerpunktthemen abgeleitet und in notwendige Handlungsfelder übersetzt. Für jedes Handlungsfeld gilt es eine entsprechende Vision abzuleiten sowie Ambitionsniveaus und konkrete unternehmensspezifische Ziele zu definieren (siehe Abbildung 6).

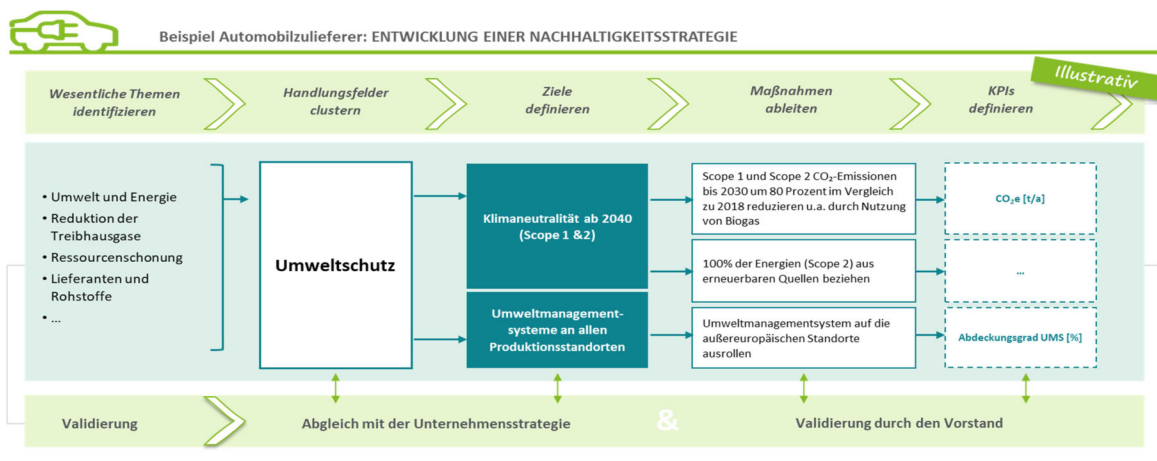


Abbildung 6: Die Entwicklung einer Nachhaltigkeitsstrategie

Für die Zielsetzung ist eine Orientierung an den „SMART“ Kriterien empfehlenswert, wonach Ziele spezifisch, messbar, aktiv beeinflussbar, realistisch und terminiert definiert werden. Zur Erreichung der Ziele werden Maßnahmen abgeleitet und durch KPIs gemessen und gesteuert. Diese Indikatoren ermöglichen es, den Fortschritt in Richtung Vision zu messen.

Abhängig vom Geschäftsmodell sind die einzelnen ESG-Themen unterschiedlich stark priorisiert. So könnte für einen Automobilzulieferer im Bereich Umwelt besonders das Thema CO₂ priorisiert werden. Ein Unternehmen, welches Dienstleistungen erbringt, könnte beispielsweise einen wesentlichen Schwerpunkt im Bereich Sozialbelange setzen. Zur erfolgreichen Umsetzung der festgesetzten Maßnahmen in den einzelnen Handlungsfeldern und daraus folgend zur Erreichung der definierten Ziele ist es unabdingbar, dass das Top-Management das Vorhaben aktiv unterstützt und forciert. Nur so erhalten die Nachhaltigkeitsthematik und dementsprechend auch der Prozess der Berichterstattung die entsprechende Priorität im Unternehmen.

2.3 ESG-Kennzahlenkatalog

Welche ESG-Kennzahlen müssen zusätzlich zur Strategie erhoben und berichtet werden?

Die Handlungsfelder bilden die Basis für das Herunterbrechen der strategischen Anforderungen in operative Handlungsstränge und die Definition der Leitplanken für das zukünftige Nachhaltigkeitsmanagement. Zur Operationalisierung der Strategie sowie zur ganzheitlichen Integration von Nachhaltigkeit gilt es basierend auf den identifizierten externen Anforderungen (Schritt 1) sowie der Nachhaltigkeitsstrategie (Schritt 2) einen ganzheitlichen ESG-Kennzahlenkatalog abzuleiten. Die Abbildung 7 gibt einen Überblick über potenzielle Ziele und Kennzahlen.



Beispiel Automobilzulieferer: AUSGEWÄHLTE ZIELE & KENNZAHLEN

Aspekt	Thema	Ziele	KPI	Rahmenwerk
Umweltbelange	Treibhausgas-Emissionen & Energieverbrauch	Klimaneutralität ab 2040 (Scope 1 & 2)	• Direkte Scope 1 Emissionen [t CO ₂ e/a]	GRI 305-1, CDP
		...	• Energieverbrauch innerhalb der Organisation [GWh/a]	GRI 302-1, ...
		Erhöhung der Umsatzerlöse im Unternehmensbereich Elektromobilität	• Grüner Umsatz aus Aktivitäten, die auf das Umweltziel 1 & 2 einzahlen [€]	EU Taxonomy
		• Social Cost of Carbon	VBA GHG Indicator
	Luftemissionen	Verbesserung der Luftqualität durch innovative Fahrzeugtechnologie	• NOx, SOx, Staub (PM2.5 & PM10), ODS [t/a]	GRI 305-7, ...
		...	• Grüner Umsatz aus Aktivitäten, die auf das Umweltziel 5 einzahlen [€]	EU Taxonomy
Wasserverbrauch & -wiederverwertung	Reduktion der absoluten Wasserentnahme an Standorten in Wasserknappheitsgebieten um 25% bis 2025	• Wasserverbrauch [m ³ /a]	GRI 303-5, ...	
		• Recyceltes Wasser [m ³ /a]	GRI 303-1, CDP	
Schutz der Biodiversität	nicht wesentlich	Nicht wesentlich	
Arbeitnehmerbelange	Sicherheit am Arbeitsplatz	In erster Linie Vermeidung von Abfällen	• Abfallmengen [t/a]	GRI 306-3, ...
		Reduktion der Unfallrate auf 1,45 Unfälle pro 1 Mio. Arbeitsstunden oder weniger bis 2025	• Krankheitsquote & Unfallrate [Unfälle/1.000.000 Arbeitsstunden]	GRI 403-9, ...
		Keine Zieldefinition angestrebt, da Thema nicht wesentlich	• Fluktuationsrate [#]	GRI 401-1, ...
Sozialbelange	Mitarbeiterzufriedenheit	...	• Mitarbeiterzufriedenheitsindex [#]	GRI 404-2, ...
		Spenden & Sponsoring	• Spendenaufkommen [€]	GRI 202-1, ...
Menschenrechte	Einhaltung der Menschenrechte in der Lieferkette	Bis 2025 sollen alle strategisch relevanten Zulieferer mit einem ESG-Rating bewertet werden	• Bewertung der Zulieferer anhand eigens definierter CSR-Fragebögen	LkSG, GRI 414, ...
			• Anzahl der Audits zur Einhaltung von Menschenrechten [#]	
Governance	Bekämpfung von Korruption & Bestechung	Erfüllungsquote von 95% für Compliance-Schulungen pro Berichtszeitraum	• Durchgeführte Compliance Schulungen [#]	GRI 205-2, ...
			Grüner Umsatz, CapEx & opEx	• Grüner Umsatz [#]

Abbildung 7: Beispielhafte Themen, Ziele und Kennzahlen

Neben der Offenlegung von Informationen über das Geschäftsmodell und die Diversitätsstrategie fordert das CSR-RUG die Berichterstattung über Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelange sowie über Menschenrechte und die Bekämpfung von Korruption und Bestechung. Dabei sollen Unternehmen u. a. den Managementansatz, die Aktivitäten und Ergebnisse aus dem aktuellen Geschäftsjahr sowie konkrete Ziele und Kennzahlen zu den jeweiligen Aspekten offenlegen (siehe auch Abschnitt 1: regulatorischer Exkurs).

Hinweis: Im aktuellen Entwurf der EU-Kommission zur CSRD werden die zu berichtenden ESG-Themen erweitert und konkretisiert. Die fünf Aspekte werden um den Aspekt Governance erweitert. Die Konkretisierung erfolgt u. a. durch die Vorgabe, dass Unternehmen zu dem Aspekt Umweltbelange konkrete Informationen über Klimaschutz und Anpassung an den Klimawandel, Nachhaltige Nutzung und Schutz von Wasser- sowie Meeresressourcen, Kreislaufwirtschaft, Abfallvermeidung und Recycling, Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung, Schutz gesunder Ökosysteme und Biodiversität offengelegt müssen. Diese Konkretisierung orientiert sich an der Anforderung der EU-Taxonomie und der SFDR.

Zwischenergebnisse - 2. Nachhaltigkeitsstrategie:

Schlussendlich sollten von Schritt 2 folgende Ergebnisse erreicht sein:

- Materialitätsanalyse mit wesentlichen Themen
- Abgeleitete Handlungsfelder basierend auf den wesentlichen Themen
- Klare Ambitionsniveaus pro Handlungsfeld
- Validierte Nachhaltigkeitsstrategie inkl. Zielen, KPIs und Maßnahmen
- ESG-Kennzahlenkatalog

3. Implementierung Nachhaltigkeitsmanagement (Schwerpunkt Berichterstattung)

Für die Erreichung der definierten Ziele und Maßnahmen ist die Implementierung von klaren Berichtsstrukturen und -prozessen essenziell.

3.1 Verantwortlichkeiten

Welche Governance-Strukturen und Prozesse sind notwendig, um die Daten zu erheben und die Maßnahmen umzusetzen? Welche Informationen und Daten werden benötigt?

Um die entsprechenden Informationen aus dem Unternehmen zu erhalten und die definierten Maßnahmen zur Zielerreichung umzusetzen, sollten klare Verantwortlichkeiten für jedes Thema definiert werden. Wie im Schritt 1 beschrieben, sind verschiedene Fachabteilung, wie Controlling, Rechnungswesen, Umweltmanagement und die Personalabteilung, bei der Umsetzung von Nachhaltigkeitsthemen, als auch bei der Daten- und Informationssammlung involviert. Es bleibt abzuwägen, ob die Themen bei den Fachabteilungen bleiben und beispielsweise die Umweltmanagementbeauftragten sich weiterhin um die Sammlung der Energiedaten kümmern oder ob gewisse Verantwortlichkeiten beim Nachhaltigkeitsmanagement aufgehangen werden.

In KMUs werden oftmals ein bis zwei Personen als Nachhaltigkeitsverantwortliche definiert (siehe Abbildung 8). Diese verantworten und steuern die Nachhaltigkeitsstrategie und kümmern sich um die entsprechende Berichterstattung. Die Verantwortung der Fachthemen wie beispielsweise Umweltmanagement oder Personalthemen werden aber weiterhin in den Fachbereichen gelassen. Das Nachhaltigkeitsmanagement bereitet die Anforderungen auf und gibt den Fachbereichen klare Vorgaben.



Beispiel Automobilzulieferer: Governance-Struktur und notwendige Elemente der Berichtsprozesse

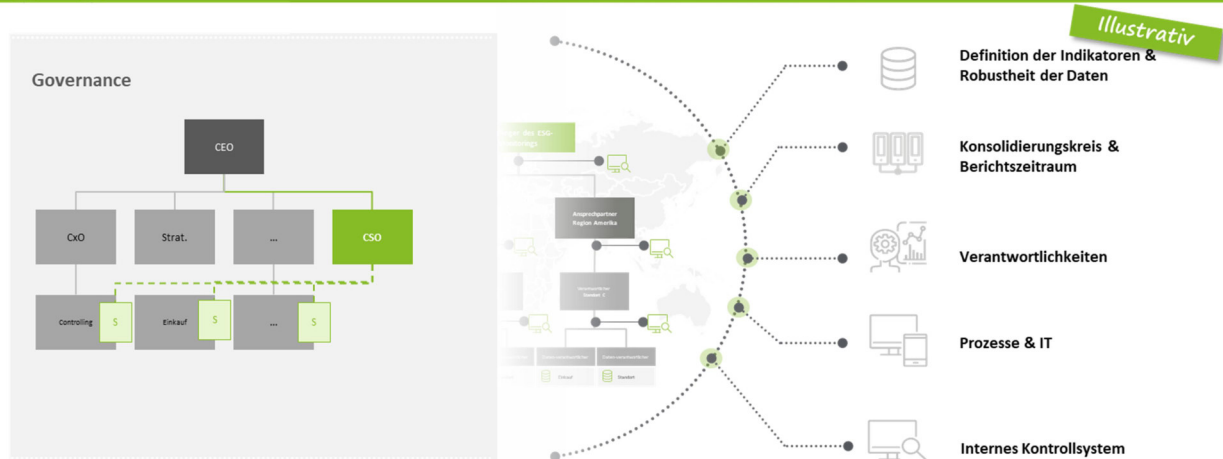


Abbildung 8: Governance-Struktur und notwendige Elemente der Berichtsprozesse

3.2 Berichts- und Datenerhebungsstrukturen

Sind die wesentlichen Elemente zur Datenerhebung definiert und implementiert?

Neben den Verantwortlichkeiten werden ebenfalls die zu erhebenden Indikatoren so genau wie möglich definiert und einheitliche Vorgaben bestimmt. Gerade im Bereich der Umweltdatenerhebung kann es zu Unstimmigkeiten bei Umrechnungen, der Nutzung von Hochrechnungsmodellen sowie der Anwendung von Emissionsfaktoren kommen.

Der Konsolidierungskreis der Datenerfassung sollte gemäß dem CSR-RUG dem des Finanzkonsolidierungskreises entsprechen. Das bedeutet, dass die Information von den Unternehmensgesellschaften eingesammelt werden müssen, die auch für die Erstellung des Jahresabschlusses berücksichtigt werden.

Besonders entscheidend neben der Indikatoren-Definition ist das Aufsetzen eines internen Kontrollsystems. Das bedeutet, dass an Datenverarbeitungsschritten Kontrollen definiert werden, um mögliche Verarbeitungsfehler zu reduzieren. Die Grundlagen dafür sollten bereits bei der Etablierung des Datenerfassungs- und Konsolidierungsprozesses mitgedacht werden. Das Kontrollkonzept mit den entsprechenden Validierungsstufen sollte in die interne Nachhaltigkeitsrichtlinie integriert werden. An dieser Stelle können sich Unternehmen an den Anforderungen der Finanzberichterstattung orientieren und die bereits gewonnenen Erkenntnisse übernehmen.

Die Qualität der Daten und Vermeidung von Falschaussagen kann zusätzlich mit automatisierten Prozessen und IT-Lösungen aufrechterhalten werden.

In einer Nachhaltigkeitsrichtlinie oder einem Nachhaltigkeitshandbuch sollten die wesentlichen Elemente der Governance-Strukturen, Daten- und Berichtsprozesse unter Nennung der Indikatoren-Definition und Kontrollen dokumentiert werden.

3.3 Nachhaltigkeitsrichtlinie/-handbuch

Sind die wesentlichen Elemente des Nachhaltigkeitsmanagements und der Datenerhebung dokumentiert?

Für ein konsistentes und einheitliches Verständnis des Nachhaltigkeitsmanagements und des Prozesses der Nachhaltigkeitsberichterstattung inklusive der damit einhergehenden Datenerhebungsprozesse ist es von hoher Bedeutung die Anforderung zu formalisieren. Insbesondere für Personen, die sich zum ersten Mal mit diesem Prozess auseinandersetzen müssen, kann eine entsprechende Richtlinie bzw. ein Handbuch als Orientierung dienen. Ein Nachhaltigkeitshandbuch sollte u. a. folgende Elemente umfassen:

- Governance-Struktur und Verantwortlichkeiten
- Berichts- und Datenerhebungsprozesse
 - Themenverantwortlichkeiten und Stellvertreterlösungen
 - Konsolidierungskreis und Berichtszeitraum
 - ESG-Indikatoren und Definitionen sowie Mess- und Hochrechnungsvorgaben
 - Prozessbeschreibung über die Datenerhebung und -verarbeitung
 - Kontrollen

Auch mit Hinblick auf eine potenzielle externe Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Zukunft (näheres finden Sie in Schritt 4) ist es empfehlenswert, den Prozess in einer Art und Weise zu formalisieren und dokumentieren, dass unternehmensexterne Personen diese nachvollziehen und verstehen können.

Hinweis: Im aktuellen Entwurf der EU-Kommission zur CSRD ist vorgesehen, dass Unternehmen die Nachhaltigkeitsinformationen im Lagebericht offenlegen müssen. Diese sollen dann mit einer begrenzten Sicherheit geprüft werden.

Zwischenergebnisse - 3. Nachhaltigkeitsmanagement:

Basierend auf den bereits identifizierten internen Verantwortlichkeiten und bestehenden Berichtsprozessen sowie der abgeleiteten Strategie sollten bei Schritt 3 folgende Ergebnisse erreicht sein:

- Klare Verantwortlichkeiten definiert
- Strukturierte und implementierte Reporting- und Datenerhebungsprozesse
- Nachhaltigkeitsrichtlinie/-handbuch

4. Berichterstattung

Nach der konzeptionellen Vorarbeit erfolgen nun die Datenerhebung und Berichterstattung. Die Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts erfordert eine verlässliche Erhebung und Konsolidierung von qualitativen und quantitativen Nachhaltigkeitsdaten sowie optional die Validierung des Berichtes anhand einer externen Prüfung.

4.1 Erhebung von qualitativen und quantitativen nicht-finanziellen Daten

Welche Informationen und Daten werden von welchen Abteilungen benötigt?

Um eine möglichst belastbare Berichterstattung zu gewährleisten, ist eine vollständige und konsistente Erhebung von qualitativen und quantitativen Daten im Nachhaltigkeitskontext unabdingbar. Die Nachhaltigkeits-berichterstattung sollte sich hierbei an der Finanzberichterstattung orientieren und beispielsweise auch den gleichen Konsolidierungskreis abdecken.

Aufgabe der Nachhaltigkeitsmanager ist es, den Prozess der Informationssammlung bei den Fachbereichen rechtzeitig anzustoßen und zu koordinieren. Sowohl die qualitativen Angaben über die Managementansätze aber auch die quantitativen Angaben sind von den Fachabteilungen anzufragen. Beispielsweise verantworten häufig Energiemanager oder das Controlling die Energieverbrauchsdaten für das Berichtsjahr, indem die monatlichen Strom-, Erdgas und Heizölrechnungen auf Jahresangaben summiert werden. Jährliche Kennzahlen der Mitarbeitenden können in der Regel von der Personalabteilung zur Verfügung gestellt werden.

4.2 Datenkonsolidierung und -validierung

Sind die erhobenen Berichtsangaben einer ausreichenden (mehrstufigen) Datenvalidierung unterzogen worden?

Bevor die erhobenen Daten in den Bericht integriert werden, sollten diese mittels einer Datenvalidierung überprüft werden. Durch eine mehrstufige Datenvalidierung kann die Wahrscheinlichkeit der Identifizierung von Fehlern erhöht und die Datenqualität optimiert werden. Dabei können beispielsweise Daten mittels Vorjahresvergleichen oder Plausibilitätsprüfungen überprüft werden. Ein Vier-Augenprinzip sollten bei allen Datenverarbeitungs- und -konsolidierungsschritten eingehalten werden. In dem Zuge ist die Konzeption und Etablierung eines Kontrollkonzeptes innerhalb der Datenerhebungsprozesse dringend angeraten.

4.3 Erstellung des Nachhaltigkeitsberichtes

Welches Berichtsformat ist zu wählen?

Nachdem die Daten erhoben, kontrolliert und validiert sind, können diese in das ausgewählte Berichtsformat integriert werden. Je nach Relevanz der Nachhaltigkeitsthemen innerhalb des Unternehmens, können die Informationen zunächst in einer Nachhaltigkeitsbroschüre zusammengefasst und bei steigender Bedeutung mittels eines separaten Nachhaltigkeits-

berichts veröffentlicht werden. Im Reifegrad sehr fortgeschrittene Unternehmen veröffentlichen ihre Nachhaltigkeitsinformationen in einem kombinierten bzw. integrierten Geschäftsbericht.

Hinweis: Der Vorschlag der EU-Kommission zur CSRD sieht zukünftig nur noch die Nachhaltigkeitsberichterstattung im Lagebericht vor. Eine separate Berichterstattung wäre dann für die betroffenen Unternehmen nicht mehr zulässig.

4.4 Gegebenenfalls externe Prüfung

Wird eine externe Prüfung des Berichts angestrebt bzw. ist diese notwendig?

Die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten ist derzeit noch nicht verpflichtend. Gemäß dem CSR-RUG liegt aktuell die Verantwortung über die offengelegten Nachhaltigkeitsinformationen beim Aufsichtsrat. Es ist jedoch empfehlenswert, dies in Betrachtung zu ziehen. Durch eine externe Prüfung wird die Glaubwürdigkeit und Verlässlichkeit der enthaltenen Informationen erhöht, was besonders für Investoren sowie Ratingagenturen von Bedeutung ist.

Hinweis: Der Vorschlag der EU-Kommission zur Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) sieht eine inhaltliche Prüfungspflicht vor, zwar zunächst mit begrenzter Sicherheit (limited assurance), jedoch soll eine Überprüfung der Ausweitung der Prüfungstiefe auf einer Prüfung mit hinreichender Sicherheit (reasonable assurance) nach 3 Jahren erfolgen, sodass es für Unternehmen unabdingbar ist, sich mit externen Prüfungen und den daraus resultierenden Anforderungen auseinanderzusetzen. Der aktuelle Entwurf nimmt Unternehmen unter 250 Mitarbeitende derzeit aus.

Zwischenergebnisse – 4. Berichterstattung:

Letztendlich sollten beim Schritt 4 folgende Ergebnisse erreicht sein:

- Erhobene qualitative und quantitative Daten
- Konsolidierte und validierte Daten
- Gegebenenfalls geprüft Daten
- Nachhaltigkeitsbericht

5. Kontinuierliche Verbesserung

Vor dem Bericht ist nach dem Bericht: Anders als oft angenommen, ist mit der Veröffentlichung des Nachhaltigkeitsberichts der Prozess der Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht abgeschlossen. Stattdessen handelt es sich hierbei um einen kontinuierlichen Prozess, sodass der initiale Bericht den Grundstein für die Weiterentwicklung und Optimierung der Berichterstattung für den nächsten Nachhaltigkeitsbericht bildet.

5.1 Gelernte Erfahrungen

Welche Optimierungspotentiale sollten bei der nächsten Berichterstattung berücksichtigt werden?

Wir empfehlen Unternehmen bereits während des ersten Berichtsprozess aufgetretene Fehler oder Ineffizienzen zu dokumentieren. Dabei sollte unternehmensintern der gesamte Prozess reflektiert und konkrete Maßnahmen zur Verbesserung festgehalten werden. Dies ermöglicht Herausforderungen zukünftig reduzieren zu können und mögliche Verbesserungspotentiale zu realisieren. Das Ziel sollte dabei sein, schrittweise die Weiterentwicklung des Nachhaltigkeitsberichtes, aber auch der Nachhaltigkeitsperformance voranzutreiben, um auch zukünftige gesetzliche Anforderungen zu erfüllen.

5.2 Roadmap – Berichterstattung und Nachhaltigkeitsmanagement

Welche Elemente müssen für die nächste Berichtsperiode vorbereitet werden?

Wie im klassischen Nachhaltigkeitsmanagement geht es auch in der Berichterstattung um eine kontinuierliche Weiterentwicklung. Es ist empfehlenswert, die Weiterentwicklung in mehreren Ausbaustufen zu vollziehen. Die kontinuierliche Sicherstellung von externen Anforderungen erfolgt in der dritten Ausbaustufe.

Eine klare Roadmap für das nächste Berichtsjahr mit konkreten Maßnahmen hilft dabei die zweite Ausbaustufe zu erreichen. Zur Professionalisierung gehören die Überprüfung der gesetzten Ziele und gegebenenfalls eine Adaptierung. Dabei kann eine Maßnahme sein, die Datenqualität zu erhöhen, in dem klare Vorgaben an die Fachabteilungen übermittelt und Kontrollen bei der Datensammlung und -konsolidierung implementiert werden. Zudem kann der nächste Nachhaltigkeitsbericht noch stärker auf die individuelle Unternehmensstruktur angepasst werden. Dazu gehört ebenfalls Nachhaltigkeit weiter in die internen Unternehmensprozesse wie beispielsweise dem Risikomanagement zu integrieren. Dabei muss beachtet werden, dass Risiken nicht statisch sind und in einem regelmäßigen Prozess identifiziert, bewertet und in den Geschäftsprozessen berücksichtigt werden müssen.

Für die kontinuierliche Sicherstellung von Anforderungen ist es essenziell, die Regularien hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu überwachen und Änderungen frühzeitig auf die Unternehmensrelevanz zu eruieren. Zudem sind Entwicklungen innerhalb der Organisation ebenfalls von Bedeutung für die Berichterstattung. Neue Produkte, Unternehmenszu- bzw. -verkäufe, neue Produktionsstätten, neue Märkte können neue Stakeholder-gruppen und damit einhergehend zusätzliche Anforderungen an die Form und den Inhalt der Berichterstattung hervorrufen, die kontinuierlich geprüft und gegebenenfalls aufgegriffen werden sollen.

Die definierten ESG-Kriterien werden künftig einen großen Einfluss auf die Unternehmen und Reputation haben. Die Berichterstattung sollte genutzt werden, um Fortschritte und Ziele intern zu messen und extern sichtbar zu machen.

Zwischenergebnisse – 5. Kontinuierliche Verbesserung:

Zum Abschluss sollte folgendes Ergebnis in Schritt 5 erreicht sein:

- Gelernte Erfahrungen in eine klare Roadmap mit konkreten Maßnahmen zur Verbesserung der Bericht-erstellung sowie Umsetzung der Nachhaltigkeitsmaßnahmen zur Erreichung der ESG-Ziele überführen.

D. Weiterführende Informationen

CDP:	https://www.cdp.net/en
Corporate Social Responsibility Directive – Proposal 21.04.2021	https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:52021PC0189&from=EN
CSR–RUG:	CSR - Aktivitäten der Bundesregierung - CSR-Berichtspflicht für Unternehmen seit 2017 (csr-in-deutschland.de)
Deloitte Sustainability:	https://www2.deloitte.com/de/de/pages/risk/topics/sustainability.html
DNK:	https://www.deutscher-nachhaltigkeitskodex.de/de-DE/
EU Taxonomy:	https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32020R0852
EU Taxonomy Compass:	https://ec.europa.eu/sustainable-finance-taxonomy/
GHG Protocol:	https://ghgprotocol.org/
Global Reporting Initiative:	https://www.globalreporting.org/
Guidelines on non-financial reporting (EU)	https://ec.europa.eu/transparency/documents-register/detail?ref=C(2017)4234&lang=en
IHK für München und Oberbayern (SF)	https://www.ihk-muenchen.de/sustainablefinance
Non-financial Reporting Directive	https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=celex%3A32014L0095
SASB:	https://www.sasb.org/
TCFD:	https://www.fsb-tcf.org/
UN Global Compact:	https://www.globalcompact.de/
VBA:	https://www.value-balancing.com/

E. Glossar

CDP (Ehemals Carbon Disclosure Project)

Das Carbon Disclosure Project (CDP) ist eine im Jahr 2000 in London gegründete Non-Profit-Organisation, die Unternehmen jährlich in Bezug auf ihr Engagement für den Klima- und Umweltschutz bewertet.

CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz (CRS-RUG)

Mit dem CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz wurden im Jahr 2017 die sogenannten CSR-Berichtspflichten für die gesellschaftliche Verantwortung von großen kapitalmarktorientierten Unternehmen als Umsetzung der Europäischen Non-Financial Reporting Directive in nationales Recht verankert.

Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)

Die Corporate Sustainability Reporting Directive ist die Überarbeitung der Non-Financial Reporting Directive. Die Zielsetzung der vorgeschlagenen CSRD ist eine einheitliche und ausgeweitete Nachhaltigkeitsberichterstattung. Der Vorschlag zur CSRD wurde im April 2021 von der Europäischen Kommission veröffentlicht. Bis zum Dezember 2022 soll die CSRD in nationales Recht umgesetzt werden und ab dem 01.01.2023 in Kraft treten.

Deutscher Nachhaltigkeitscodex (DNK)

Der Deutsche Nachhaltigkeitscodex ist ein branchenübergreifender Transparenzstandard für die Berichterstattung unternehmerischer Nachhaltigkeitsleistungen. Der Anwenderkreis umfasst große und kleine, öffentliche und private Unternehmen mit und ohne Nachhaltigkeitsberichterstattung, berichtspflichtige Unternehmen und all jene Organisationen, die ihre Stakeholder über ihre Nachhaltigkeitsleistungen informieren wollen.

EU Taxonomy

Mit der Europäischen Taxonomie-Verordnung (EU) 2020/852 ergeben sich für Unternehmen neue Berichtspflichten zur Nachhaltigkeit. Der Verordnung zu Folge sind Unternehmen nur dann taxonomiekonform, wenn sie einen wesentlichen Beitrag zu mindestens einem von insgesamt sechs Umweltzielen leisten, ohne einen der anderen Umweltziele zu schädigen. Diese sechs Umweltziele sind: (1) Klimaschutz, (2) Anpassung an den Klimawandel, (3) nachhaltige Nutzung von Wasserressourcen, (4) Wandel zu einer Kreislaufwirtschaft, (5) Vermeidung von Verschmutzung und (6) Schutz von Ökosystemen und Biodiversität.

Global Reporting Initiative (GRI)

Die gemeinnützige Stiftung Global Reporting Initiative hat sich zum Ziel gesetzt, die Nachhaltigkeitsberichterstattung für alle Unternehmen zu etablieren. Sie gibt Prinzipien der Berichterstattung vor und hilft bei der Erfüllung der Anforderungen an den Inhalt und die Qualität.

Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (LkSG)

Das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz ist das Gesetz über die unternehmerischen Sorgfaltspflichten zur Vermeidung von Menschenrechtsverletzungen in Lieferketten. Es wurde am 11. Juni 2021 vom Bundestag angenommen und tritt am 1. Januar 2023 in Kraft.

Non-Financial Reporting Directive (NFRD)

Die Europäische Richtlinie 2014/95/EU - auch Non-Financial Reporting Directive genannt - legt die Regeln für die Offenlegung von nichtfinanziellen und Diversitätsinformationen durch bestimmte große Unternehmen fest. Die Richtlinie verfolgt das Ziel, die Transparenz von Unternehmen bezüglich nachhaltigkeitsbezogener Aspekte für verschiedene Stakeholder wie Investoren, Verbraucher und politische Entscheidungsträger zu erhöhen.

Sustainability Accounting Standards Board (SASB)

Das Sustainability Accounting Standards Board ist eine 2011 gegründete, unabhängige und gemeinnützige Organisation, die Standards für die freiwillige Offenlegung von wesentlichen finanziellen Nachhaltigkeitsinformationen einzelner Unternehmen gegenüber ihren Investoren festlegt.

Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD)

Die Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD) ist eine im Dezember 2015 gestartete Initiative des FSB (Financial Stability Board). Das FSB ist ein internationales Gremium, das mit Unterstützung der G20-Mitglieder gegründet wurde, um die internationale Finanzstabilität zu fördern. Das Ziel der TCFD ist es, dabei zu unterstützen Informationen zu identifizieren, die von Investoren, Kreditgebern und Versicherungsunternehmen benötigt werden, um klimabezogene Risiken und Chancen angemessen zu beurteilen und zu bewerten.

UN Global Compact

Der UN Global Compact ist eine Initiative für nachhaltige und verantwortungsvolle Unternehmensführung. Das Deutsche Global Compact Netzwerk (DGCN) mit mehr als 780 Teilnehmenden aus Wirtschaft, Zivilgesellschaft und Politik unterstützt Unternehmen dabei, auf Basis 10 universeller Prinzipien Nachhaltigkeit strategisch zu verankern und zur Umsetzung der Sustainable Development Goals beizutragen.



Impressum

Verleger und Herausgeber:

IHK für München und Oberbayern

Prof. Klaus Josef Lutz

Dr. Manfred Gößl

Max-Joseph-Straße 2, 80333 München

☎ 089 5116-0

@ info@muenchen.ihk.de

🌐 ihk-muenchen.de

Ansprechpartner/-innen bei Ihrer IHK:

🌐 ihk.de

Verfasser/-innen:

Cathleen Sudau, Deloitte

Christian Heller, Value Balancing Alliance

Nicole Kleber, IHK für München und Oberbayern

Tanja Schäfer, Deloitte

@ csudau@deloitte.de

@ christian.heller@value-balancing.com

@ kleber@muenchen.ihk.de

@ tanschaefer@deloitte.de

Gestaltung Umschlag:

Ideenmühle GmbH, Eckental

Bildnachweis:

Titel: Adobe Stock © Parradee

Stand: November 2021