

# Nachhaltigkeit

Für unsere Mandanten, Geschäftspartner und Unternehmen



**THEMA 1:**  
Konkretisierung  
der CSRD-Inhalte

---

**THEMA 2:**  
Einführung einer Nachhaltig-  
keitsberichterstattung

---

**THEMA 3:**  
Mögliche Gliederung eines  
Nachhaltigkeitsberichtes



## EDITORIAL

Sehr geehrte Damen und Herren,

als gute Nachricht im Hinblick auf die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) hatten wir Ihnen bereits am 27.6.2022 als News auf unserer Website mitteilen können, dass der Erstanwendungszeitpunkt bezüglich der Umsetzung der Nachhaltigkeitsberichterstattung verschoben wurde. Während ursprünglich die verbindliche Anwendung der CSRD für alle großen Unternehmen ab dem Berichtsjahr 2023 vorgesehen war, gilt nunmehr als Erstanwendungszeitpunkt für große kapitalmarktorientierte Unternehmen das Berichtsjahr 2024 (Veröffentlichung entsprechend 2025) und für alle übrigen großen haftungsbeschränkten Gesellschaften das Berichtsjahr 2025 (Veröffentlichung 2026). Das war besonders für die letztgenannten Gesellschaften eine gute Nachricht, da die Umsetzung für das Jahr 2023 schlicht nicht zu leisten gewesen wäre. Dies galt insbesondere vor dem Hintergrund, dass die für die Auslegung der sehr abstrakt formulierten Richtlinie benötigten erläuternden Berichtsstandards bislang nur z. T. und auch nur im Entwurf vorliegen. An dieser Situation hat sich aktuell noch nichts geändert. Die Verabschiedung der allgemeinen, im Entwurf vorliegenden Standards wird nicht vor Juni 2023 erwartet. Sektorenspezifische Standards sollen im Laufe des Jahres im Entwurf veröffentlicht werden, aber nicht vor 2024 in finaler Form vorliegen.

Aber auch wenn mit der finalen Verabschiedung der allgemeinen Standards erst im Laufe des Jahres zu rechnen ist, sollten betroffene Unternehmen sich schon jetzt intensiv mit der Thematik befassen. Für die vorgesehene Berichterstattung ist eine Vielzahl von Informationen zusammenzutragen. Hierfür muss ein entsprechendes Berichtssystem im Unternehmen etabliert werden, was ausreichend Zeit benötigt und vor allem nennenswerte Personalkapazitäten im Unternehmen binden wird. Verschiedene

der geforderten Angaben – wie beispielsweise diejenigen zum CO<sub>2</sub>-Fußabdruck (Scope 1 bis 3) – werden darüber hinaus in den meisten Fällen nicht ohne externe Unterstützung ermittelt werden können. Hierfür sind entsprechende Dienstleister auszuwählen und auch zeitliche Kapazitäten zu blocken. Zusätzlich müssen sich viele der betroffenen Unternehmen erstmalig mit dem Thema „Risikomanagementsystem“ befassen, da die CSRD eine Beschreibung des hinsichtlich der wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekte eingerichteten Risikomanagements als verpflichtenden Berichtsbestandteil vorsieht. Es ist nicht nur die Angabe zu machen, dass ein solches existiert, sondern auch seine konkrete Ausgestaltung ist zu beschreiben.

Im ersten Teil dieses Newsletters haben wir für Sie die wesentlichen Inhalte der verabschiedeten CSRD sowie der bislang hierzu veröffentlichten ergänzenden Berichtsstandards zusammengestellt. Im zweiten Teil erläutern wir, wie ein Projekt zur Umsetzung der Einrichtung eines Systems für die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes in Ihrem Unternehmen konkret aussehen kann. Im dritten Teil unseres Newsletters stellen wir eine mögliche Gliederung eines Nachhaltigkeitsberichtes vor.

Da die anzuwendenden Standards (ESRS – European Sustainability Reporting Standards) z. T. sehr ausführlich sind, werden wir im Laufe dieses Jahres in gesonderten Newslettern jeweils auf die konkreten Inhalte eingehen. Des Weiteren haben wir für Mai/Juni einen Workshop geplant, in dem wir uns anhand konkreter Beispiele mit dem Thema befassen werden.

Das Team Nachhaltigkeit steht Ihnen für Fragen zu den Ausführungen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen  
Ihre Anna Margareta Gehrs

## Konkretisierung der CSRD-Inhalte

Grundlage für die CSRD-Berichterstattung sind die Vorgaben des europäischen Green Deals und der Sustainable Development Goals (SDGs) der Vereinten Nationen bezüglich der Ziele „Klimaneutralität“ und „Nachhaltigkeit“. Der Begriff „Nachhaltigkeit“ im Sinne der CSRD umfasst die drei Säulen „Umwelt“, „Soziales“ und „Unternehmensführung“. Weltweit wird für dieses Begriffstripel die englische Version genutzt: Environment, Social, Governance (ESG). Um die übergreifenden Ziele „Klimaneutralität“ und „Nachhaltigkeit“ zu erreichen, müssen Unternehmen künftig darüber berichten, welche Chancen und Risiken ihre aktuelle Tätigkeit im Hinblick auf die genannten Ziele bietet bzw. verursacht. Des Weiteren müssen sie erläutern, welche individuellen Ziele sie sich bezogen auf Klimaneutralität und Nachhaltigkeit gesetzt haben und welche Maßnahmen zu deren Umsetzung geplant sind. Die Berichterstattung soll dazu dienen, die weltweit verfügbaren Finanzmittel in als nachhaltig angesehene Tätigkeiten zu lenken und die oben genannten Ziele zu erreichen.

Dementsprechend muss die **Berichterstattung transparent, konsistent, vergleichbar und in hohem Maße standardisiert** sein. Die Standardisierung wird künftig für die Offenlegung in einem verbindlichen Offenlegungsformat münden, dem European Single Electronic Format (ESEF). Dieses gibt bestimmte Auszeichnungspflichten für Anhangangaben sowie für Angaben aus dem Nachhaltigkeitsbericht vor. Da das ESEF noch nicht final verabschiedet ist, möchten wir dieses in einem späteren Newsletter darstellen. Die Inhalte und die Berichtsformate sollen eine Auswertung über Unternehmen und Branchen hinweg ermöglichen, weshalb sehr stark mit vorgegebenen Kennzahlen zu arbeiten ist. Die Kennzahlen werden in den ESRS definiert und sind einheitlich von allen berichtspflichtigen Unternehmen anzuwenden. Der neue **Nachhaltigkeitsbericht** ist für deutsche Unternehmen **zwingender Bestandteil der Lageberichterstattung**.

Bislang bestand für Unternehmen bereits die Möglichkeit, freiwillig im Lagebericht über Nachhaltigkeitsthemen zu berichten. Diese Möglichkeit wurde jedoch – wie entsprechende Studien zeigen – nur in sehr geringem Umfang genutzt. Dementsprechend ist für das Gros der ab 2024, 2025 bzw. 2026 (bezüglich der konkreten Anwendungszeiträume wird auf die Tabelle am Ende dieses Newsletters verwiesen) zur Berichter-

stattung verpflichteten Unternehmen die Erläuterung von Nachhaltigkeitsthemen neu. Selbst Unternehmen, die bislang freiwillig Angaben gemacht haben, beschränkten sich dabei häufig auf verbale Erläuterungen und unterlegten diese selten mit konkreten Kennzahlen. Somit bestehen bei der überwiegenden Zahl der Unternehmen keine oder noch nicht in der erforderlichen Form ausgestaltete Systeme, die die notwendigen Informationen zusammentragen und die Ermittlung der geforderten Kennzahlen ermöglichen. Entsprechende Systeme sind somit sehr kurzfristig einzurichten.

Die Europäische Union hat eine Expertengruppe (EFRAG – European Financial Reporting Advisory Group) mit der Entwicklung der **ESRS** beauftragt. Diese Gruppe soll durch die Abfassung von Standards die Berichtspflichten konkretisieren – und zwar sowohl **sektorübergreifend** als auch **sektor- und organisationsspezifisch**. Die allgemeinen Standards wurden mit dem Entwurf im Frühjahr 2022 veröffentlicht und Fachgremien zur Konsultation zugeleitet. Nach Ablauf der Stellungnahmefrist Ende August 2022 erfolgte aufgrund erheblicher Kritik insbesondere an dem enormen Umfang der geplanten Angaben und Kennzahlen eine Überarbeitung seitens der EFRAG.

Die Überarbeitung führte zu einer gewissen Reduzierung der als Pflichtangaben geplanten Informationen und Kennzahlen. Die Standards weisen dennoch eine erhebliche Detailtiefe auf und sehen eine hohe Anzahl von Kennzahlen vor. In den zwölf allgemeinen Standards, die der EU-Kommission am 21.11.2022 vorgelegt wurden, sind 84 Angaben zu Offenlegungspflichten mit 1.144 gesonderten Kennzahlen enthalten. Dieser Berichtsumfang steht weiter in der Kritik. Es bleibt abzuwarten, ob die seitens der EU-Kommission unter den Mitgliedsstaaten durchzuführende Abstimmung zu einer weiteren Reduzierung des Berichtsumfangs führen wird. Nach aktuellem Stand wird wohl nicht damit gerechnet, sie wäre aber wünschenswert. Ein positiver Aspekt der Überarbeitung ist die Einführung einer **Übergangsfrist für einzelne Offenlegungspflichten von bis zu drei Jahren**. Diese betrifft z. B. die Informationen zur Wertschöpfungskette.

Der in den Standards vorgesehene Berichtsumfang ist grundsätzlich als Mindestumfang zu werten. Allerdings sehen sowohl die CSRD selbst als auch die Standards vor, dass Unternehmen nur über die für sie als **wesentlich anzusehenden ESG-Aspekte** zu berichten haben. Welche Aspekte für das Unternehmen

wesentlich sind, legt es selbst fest. Die Überarbeitung der Standardentwürfe räumt den Unternehmen an dieser Stelle erfreulicherweise einen etwas größeren Spielraum ein. Die Festlegung der zu berichtenden ESG-Aspekte erfolgt im Rahmen einer vom Unternehmen durchzuführenden Wesentlichkeitsanalyse. Der Prozess der **Wesentlichkeitsanalyse** einschließlich der Auswahl der als wesentlich betrachteten ESG-Aspekte ist im Nachhaltigkeitsbericht zu beschreiben und somit nach außen transparent zu machen.

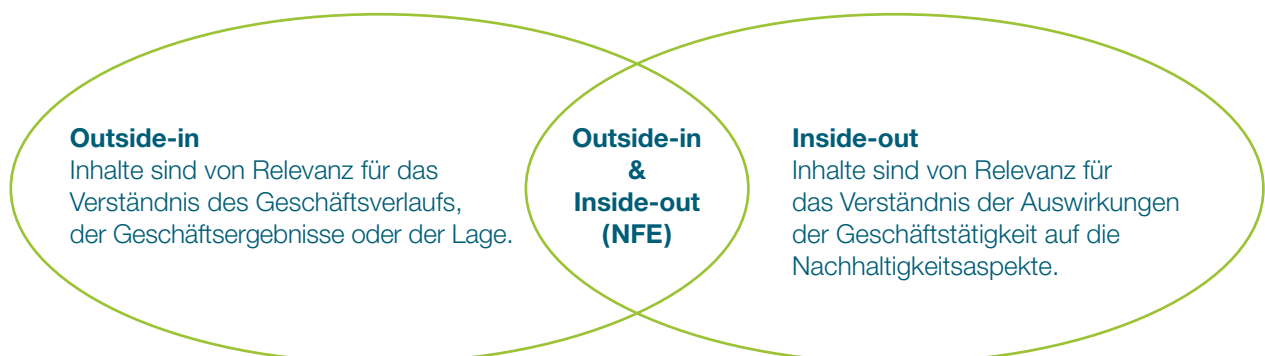
Kern der Wesentlichkeitsanalyse ist die Entscheidung darüber, welche ESG-Aspekte aus Unternehmenssicht und/oder aus der Sicht von Stakeholdern wesentlich sind. Zu diesem Zweck sind entsprechend auch die Stakeholder (z. B. Kunden, Lieferanten, Mitarbeiter, Geldgeber, Kommunen, aber auch Gesellschafter) festzulegen. Wesentlich im Sinne der Nachhaltigkeit ist ein Aspekt dann, wenn er entweder maßgeblichen Einfluss auf die Geschäftstätigkeit des Unternehmens hat (sog. Outside-in-Perspektive oder financial materiality) oder aus der Geschäftstätigkeit eine erhebliche Auswirkung auf Umwelt bzw. Gesellschaft resultiert (Inside-out-Perspektive oder impact materiality). Die CSRD führt damit eine neue Definition des Begriffs „Wesentlichkeit“ ein, der deutlich umfassender ist als die Definition in der aktuell für kapitalmarktorientierte Unternehmen geltenden NFRD (Non-Financial Reporting Directive). Während bei letztgenannter für die Berichtspflicht eines ESG-Aspektes die Sowohl-als-auch-Bedingung gilt (heißt: ein Aspekt muss nach innen und nach außen wirken), reicht **künftig die Entweder-oder-Bedingung**. Diese Definition wird etwas irreführend als „**doppelte Wesentlichkeit**“ bezeichnet.

Als Ergebnis der Wesentlichkeitsanalyse stehen die wesentlichen ESG-Aspekte eines Unternehmens fest, die den drei Säulen der CSRD (Umwelt, Soziales und Unternehmensführung) zugeordnet werden müssen. Hierzu sind unter Anwendung der Standards Erläuterungen zu geben und die entsprechenden Kennzahlen zu berichten.

Neben den konkreten wesentlichen ESG-Aspekten müssen Unternehmen allgemeine Angaben machen. Diese sind an den Anfang der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu stellen. Die **allgemeinen Angaben** und Informationen werden künftig in **ESRS 1 sowie ESRS 2** festgelegt. Aktuell liegen diese wie alle sektorübergreifenden Standards nur als Entwurf vor, weshalb der Bezeichnung zurzeit jeweils noch ein E vorangestellt ist.

E-ESRS 1 und E-ESRS 2 befassen sich insbesondere mit folgenden Punkten:

- Beschreibung des Geschäftsmodells (ggf. nach Geschäftsbereichen differenziert) und der Unternehmensstrategie bezogen auf Nachhaltigkeit, also bezüglich der drei Themenbereiche „Umwelt“, „Soziales“ und „Unternehmensführung“
- Darstellung von Hauptmerkmalen der Wertschöpfungskette sowie von deren wesentlichen Treibern sowie Zuordnung der wesentlichen ESG-Aspekte zu den einzelnen Gliedern der Wertschöpfungskette
- Erläuterungen zu Ansichten, Interessen und Erwartungen von Stakeholdern zu den wesentlichen





ESG-Aspekten (Festlegung der Aspekte kann beispielsweise das Ergebnis der Erwartungen von Stakeholdern sein)

- Darstellung von Wechselwirkungen dieser Aspekte mit der Unternehmensstrategie
- Darstellung von Chancen und Risiken aufgrund von für das Unternehmen als wesentlich klassifizierten ESG-Aspekten
- Beschreibung des zu Nachhaltigkeitsaspekten eingerichteten Risikomanagementsystems
- Beschreibung der Verfahren zur Erlangung der gewünschten Informationen unter Berücksichtigung verschiedener Zeithorizonte (kurz-, mittel- und langfristig)
- Darstellung der Verantwortlichkeit der Organe des Unternehmens für das Thema „Nachhaltigkeit“ (Zuständigkeiten, Berichtslinien etc.)

Zusätzlich zu den beiden allgemeinen Standards gibt es Standards zu den drei Säulen der Nachhaltigkeit (**ESG-Themen**). Hierbei handelt es sich um folgende Standards:

Standards zu Umweltfaktoren

- E-ESRS E1: Klimawandel
- E-ESRS E2: Verschmutzung
- E-ESRS E3: Wasser- und Meeresressourcen
- E-ESRS E4: Biodiversität und Ökosysteme
- E-ESRS E5: Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft

Standards zu Sozialfaktoren

- E-ESRS S1: eigene Belegschaft
- E-ESRS S2: Arbeitnehmer in der Lieferkette
- E-ESRS S3: betroffene Gemeinden
- E-ESRS S4: Verbraucher und Endnutzer

Standard zu Governancefaktoren

- E-ESRS G1: Governance, Risikomanagement und interne Kontrolle

Die Standards zu den Umweltfaktoren lehnen sich an die **sechs Umweltziele der EU-Taxonomie** an. Die Pflichtangaben gemäß EU-Taxonomie sind – gemäß einem ausdrücklichen Verweis in der entsprechenden Verordnung – zwingender Bestandteil der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Die in der EU-Taxonomie und

den ergänzenden Rechtsakten geforderten Angaben sind somit in die Nachhaltigkeitsberichterstattung aufzunehmen. Bezüglich der vorgesehenen Kennzahlen der EU-Taxonomie besteht ein fest vorgeschriebenes Berichtsformat (Meldebögen in tabellarischer Form).

Zu den **Umweltfaktoren** zählen der Klimaschutz, die Anpassung an den Klimawandel, die nachhaltige Nutzung und der Schutz von Wasser- und Meeresressourcen, der Übergang zur Kreislaufwirtschaft, die Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung sowie der Schutz und die Wiederherstellung der Biodiversität und der Ökosysteme. Ein Unternehmen muss nur dann zu den genannten Punkten Erläuterungen machen und Kennzahlen berichten, wenn die genannten Umweltfaktoren für das Unternehmen relevant und wesentlich sind. Insoweit entfallen beispielsweise Erläuterungen zur Nutzung von Wasser bei Dienstleistungsunternehmen, bei denen Wasser nur in Kaffeeküchen und sanitären Anlagen verbraucht wird und somit von untergeordneter Bedeutung für die Geschäftstätigkeit ist.

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

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

Die einzelnen **Standards** sind in ihrer **Struktur immer gleich aufgebaut** und umfassen zunächst zu machende **allgemeine Erläuterungen** zu dem

betreffenden Thema sowie Erläuterungen zur Unternehmensstrategie hierzu und die Wesentlichkeitsbewertung hinsichtlich des betreffenden Faktors. Gemäß dem zweiten Teil der Standards sind die hierzu **im Unternehmen vorhandenen Richtlinien**, die **Ziele**, die **Aktionspläne (Maßnahmen)** und die **erforderlichen Ressourcen** zur Umsetzung darzustellen. Im dritten Teil der Standards sind die **Leistungskennzahlen** aufgeführt, welche sowohl die als verbindlich vorgegebenen als auch ergänzende, optional mögliche Kennzahlen beinhalten. Die Kennzahlen werden jeweils genau definiert und sind nach dieser Vorgabe zu ermitteln. Über das oben bereits angesprochene, künftig neu zu nutzende **Offenlegungsformat ESEF** sind diese Kennzahlen mit bestimmten Merkmalen zu versehen, die eine softwaregestützte Analyse ermöglichen.

Wie eingangs erläutert, planen wir, die konkreten Inhalte zu den verschiedenen Standards dann in weiteren Newslettern im Laufe des Jahres vorzustellen, wenn sie in endgültiger Form vorliegen. Die aktuellen Fassungen der Standardentwürfe können auf der folgenden Webseite heruntergeladen werden: <https://efrag.org/lab6>.



**FAZIT: Die Nachhaltigkeitsberichterstattung ist für die weit überwiegende Zahl der künftig hierzu verpflichteten Unternehmen Neuland. Der Umfang der zu ermittelnden Informationen ist erheblich und die Beteiligung vieler verschiedener Abteilungen des Unternehmens, aber auch außenstehender Berater an der Erhebung der Informationen zwingend erforderlich. Vor diesem Hintergrund ist der noch verbleibende Zeitraum zur Einrichtung eines entsprechenden Systems trotz der Verschiebung des Erstanwendungszeitpunktes für große Unternehmen auf den 1.1.2025 eher knapp bemessen. Wir können daher nur dringend empfehlen, sich sehr zeitnah mit dem Thema „Nachhaltigkeitsberichterstattung“ zu befassen und ein entsprechendes Projekt aufzusetzen.**

## Einführung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung

Für die Einführung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in einem Unternehmen ist zunächst eine **Bestandsaufnahme** durchzuführen. Diese umfasst eine Stakeholderanalyse sowie eine strategische Ana-

lyse und definiert den eigenen Anspruch bezüglich des Themas „Nachhaltigkeit“, indem das Ambitionsniveau und die damit verbundenen Aktivitäten festgelegt werden.

Die **Stakeholderanalyse** umfasst folgende Überlegungen:

- Definition wichtiger Anspruchsgruppen wie Gesellschafter, Kunden, Lieferanten, Mitarbeiter und externe Geldgeber sowie
- Bewertung von Einfluss, Interessen, Intentionen etc. dieses Personenkreises.

Die **strategische Analyse** beinhaltet die Identifikation eigener strategischer Chancen, Risiken, Stärken und Schwächen sowie die Bewertung der Position wichtiger Wettbewerber.

Im nächsten Schritt muss das Unternehmen seine **Nachhaltigkeitsstrategie** entwickeln. Hierzu ist als Erstes die Kommunikation mit den Stakeholdern zu suchen, um aus dem Dialog mit den identifizierten Anspruchsgruppen deren Erwartungen an das Unternehmen in Bezug auf das Thema „Nachhaltigkeit“ zu ermitteln. Es ist z.B. zu klären, in welchem Maße Kunden Veränderungen bei Produktzusammensetzungen akzeptieren, wenn andere, ökologischere Inhaltsstoffe verarbeitet werden, oder wie groß die Bereitschaft ist, höhere Preise zu akzeptieren, weil für die Fertigung künftig teurere, dafür aber CO<sub>2</sub>-ärmere Energie verwendet werden soll. Mit Geldgebern ist beispielsweise zu klären, ob sie auch weiterhin bereit sind, bestimmte Produktionsverfahren oder – abstrakter – auch Branchen zu finanzieren. Erste Kreditinstitute haben sich bereits festgelegt, mit bestimmten Industriezweigen künftig keine Geschäftsbeziehungen mehr aufzunehmen, wie z. B. mit solchen, die sich mit der Herstellung oder dem Betrieb von Braunkohlekraftwerken befassen. Nach dem Dialog mit den Stakeholdern ist eine Wesentlichkeitsanalyse durchzuführen. Im Rahmen dieser Wesentlichkeitsanalyse sind die wesentlichen Themen nach Relevanz für die Stakeholder, aber genauso nach Relevanz für das betroffene Unternehmen selbst zu identifizieren. Diese Themen sind ggf. um die Outside-in- und Inside-out-Perspektiven zu erweitern.

Aus den Ergebnissen der Stakeholder-Kommunikation und der Wesentlichkeitsanalyse ist die Nachhaltigkeitsstrategie abzuleiten. Es wird ein strategischer Ansatz

unter Berücksichtigung der gewonnenen Erkenntnisse im Feld „Nachhaltigkeit“ formuliert. Hierzu können beispielsweise ein Leitbild oder eine Vision entwickelt und/oder konkrete Werte festgelegt werden. Auf Basis des formulierten strategischen Ansatzes sind die übergeordneten und nachhaltigkeitsbezogenen Ziele sowie die für deren Umsetzung erforderlichen Maßnahmen zu bestimmen. Diese fließen schließlich in eine **einzurichtende Nachhaltigkeitsorganisation** ein, legen also den organisatorischen Rahmen in Form von Organigrammen, Rollen und Aufgaben sowie Kompetenzen fest und sind die Basis für die zu schaffenden Strukturen.

Nach der Entwicklung der Nachhaltigkeitsstrategie, der Festlegung von Zielen und Maßnahmen sowie der Schaffung entsprechender interner Strukturen ist der Berichtsstandard festzulegen. Freiwillige Nachhaltigkeitsberichte können weiterhin z. B. in Anlehnung an den Deutschen Nachhaltigkeitskodex (DNK) oder nach den Grundsätzen der GRI (Global Reporting Initiative) erstellt werden. Diejenigen Unternehmen aber, die aufgrund gesetzlicher Regelung zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes verpflichtet sind, also alle großen Gesellschaften, müssen diesen ab dem Jahr 2024 bzw. 2025 bzw. kleine und mittelgroße kapitalmarktorientierte Gesellschaften ab 2026 zwingend nach den Vorgaben der CSRD sowie der ergänzenden ESRS erstellen.

Auf Basis der geforderten Berichtsinhalte sind unter Berücksichtigung der als wesentlich festgelegten ESG-Aspekte die relevanten **Daten zu erheben** und zu sammeln – und zwar **für das Unternehmen an allen Standorten und** darüber hinaus **für die gesamte Lieferkette**. Letzteres beruht auf der Vorgabe der CSRD, wonach die Nachhaltigkeitsberichterstattung die gesamte Wertschöpfungskette umfassen muss. Gerade die Datenerhebung und -sammmlung außerhalb des eigenen Unternehmens erfordert eine frühzeitige Kontaktaufnahme zu Lieferanten, Kunden und anderen relevanten Geschäftspartnern.

Die erhobenen **Daten** sind zu **validieren** und ggf. zu konsolidieren. Um sicherzustellen, dass die Daten korrekt und vollständig sind, ist auch für die Nachhaltigkeitsberichterstattung ein **Kontrollsystem** zu **installieren**. Dieses ist im Rahmen der allgemeinen Erläuterungen im Nachhaltigkeitsbericht zu beschreiben. Auf Basis der vorhandenen ESG-Aspekte, des Ambitionsniveaus und der erhobenen Daten wird der Nachhaltigkeitsbericht erstellt. Dieser ist bei Bedarf

oder aufgrund gesetzlicher Vorschriften durch externe Dritte zu prüfen. Da der Nachhaltigkeitsbericht in Deutschland künftig integraler Bestandteil des Lageberichtes sein wird, unterliegt er bei großen Gesellschaften ebenfalls einer **Prüfungspflicht**. Bezogen auf den Nachhaltigkeitsbericht ist zunächst nur eine begrenzte Prüfungssicherheit gefordert – im Gegensatz zu den Anforderungen an den Jahresabschluss und die sonstigen Lageberichtsbestandteile, für die ein Prüfungsurteil mit hinreichender Sicherheit abzugeben ist.

Aus der Befassung mit Nachhaltigkeitsthemen können sich für das Unternehmen auch Chancen ergeben, wie z. B. eine bessere Unternehmensreputation, eine Erhöhung der Attraktivität für Mitarbeitende, Investoren und Geldgeber, die Erzielung von monetären Einsparungen oder Wettbewerbsvorteilen und damit insgesamt die Sicherstellung der Zukunftsfähigkeit.

Im Hinblick auf den – trotz der Verschiebung der Erstanwendungszeitpunkte – sehr ambitionierten Zeitplan sollten **folgende Maßnahmen** nunmehr **kurzfristig** ergriffen werden:

- Bildung einer Projektgruppe „CSRD/EU-Taxonomie“ unter der Leitung der Geschäftsführung, die sich aus Mitgliedern aller wesentlichen Geschäftsbereiche zusammensetzt, also aus Einkauf, Produktion, Verkauf, Controlling, Rechnungswesen, Personal und IT
- Festlegung personeller Zuständigkeiten sowie von Terminplänen
- Aufbau von Berichtsstrukturen, zunächst unter Berücksichtigung der Anforderungen der aktuell noch im Entwurf vorliegenden Standards (mit Anpassung nach Verabschiedung), und Ergänzung bestehender IKS- und RMS-Berichtsstrukturen
- Einholung von Nachweisen (z. B. aus Umweltaudits, EEG-Prüfungen, Wertschöpfungsanalyse, Lebenszyklusanalysen, Carbon-Footprint-Analysen, Fragebögen „Selbstauskunft Lieferant“, Lieferantenaudits)
- Erstellung von Anforderungslisten hinsichtlich systemseitig gewünschter Bereitstellung von Informationen

- Für EU-Taxonomie:
  - Aufteilung des Unternehmens in Geschäftsbe-  
reiche/Segmente; diese dann weiter differen-  
ziert nach Tätigkeiten und evtl. nach Projekten  
(abhängig vom Geschäftsmodell)
  - Abgleich der Tätigkeiten mit den Tätigkeiten lt.  
delegierten Rechtsakten zu EU-Umweltzielen  
und Bewertung der ökologischen Nachhaltig-  
keit anhand der technischen Bewertungskriterien
  - Schlüsselung von Capex und Opex sowie ein-  
deutige Zuordnung von Tätigkeiten
- Etablierung eines internen Kontrollsystems zur Ver-  
meidung von Erfassungsfehlern
- Konsolidierung von Daten – ggf. auf Konzernebene
- Beschäftigung mit ESEF – insbesondere bezüglich  
der Erfassung der Berichtsdateien und des Set-  
zens von Tags, um die verpflichtende Offenlegung  
fristgerecht vornehmen zu können



**FAZIT: Die Nachhaltigkeitsberichterstattung stellt sich im Ergebnis als Kreislauf aus Bestandsaufnahme, Nachhaltigkeitsstrategie, Nachhaltigkeitsbericht und Optimierung dar, die anschließend erneut in die Bestandsaufnahme übergeht. Die Befragung der Stakeholder sowie**

**die Durchführung der Wesentlichkeitsanalyse sind die wesentlichen Bestandteile der Bestandsaufnahme und damit letztlich das Fundament einer jeden Nachhaltigkeitsberichterstattung.**

## Mögliche Gliederung eines Nachhaltigkeitsberichtes

- A. Allgemeine Angaben und Informationen
- B. Angaben zu wesentlichen ESG-Aspekten
  - I. Umwelt
  - II. Soziales
  - III. Unternehmensführung
- C. Darstellung der Ziele und Zielerreichung
- D. Angaben zur Taxonomie

Die Erläuterungen zu B. I. bis III. könnten zur besse-  
ren Übersicht in Abhängigkeit von den tatsächlich als  
wesentlich angesehenen Faktoren weiter untergliedert  
werden, wobei eine Orientierung an den jeweiligen  
ESRS erfolgen kann. Da noch nicht bekannt ist,  
welche Inhalte die sektorspezifischen Standards  
haben werden, ergibt sich aus deren Veröffentlichung  
evtl. eine Erweiterung der Gliederung (Buchstaben A.  
bis D. oder eine stärkere Untergliederung von Buch-  
stabe B.). Dies bleibt abzuwarten.

WAS	WER	AB WANN
„Alte“ CSR-Berichterstattung (nicht finanzielle Berichterstattung)	Große kapitalmarktorientierte Unternehmen	Bereits anzuwenden
EU-Taxonomie (beschränkt auf die Umweltziele „Klimaschutz“ und „Anpassung an den Klimawandel“)		Erstmalig für das Geschäftsjahr 2022
„Neue“ CSR-Berichterstattung	Große kapitalmarktorientierte Unternehmen	Erstmalig für das Geschäftsjahr 2024
EU-Taxonomie (für alle sechs Umweltziele der EU-VO)	Haftungsbeschränkte (i. S. d. §§ 264 und 264a HGB) „große Unternehmen“ nach den Kriterien des § 267 Abs. 3 HGB und konzernabschlusspflichtige Unternehmen	Erstmalig für das Geschäftsjahr 2025
	Kleine kapitalmarktorientierte Unternehmen	Erstmalig für das Geschäftsjahr 2026
Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz	Unternehmen/Konzerne mit mehr als 3.000 Beschäftigten im Inland	1.1.2023
	Unternehmen/Konzerne mit mehr als 1.000 Beschäftigten im Inland	1.1.2024



## IMPRESSUM

### HERAUSGEBER

HLB Dr. Stückmann und Partner mbB  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

### Team Nachhaltigkeit



#### Anna Margareta Gehrs

Dipl.-Kfm., Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin und Partnerin  
gehrg@stueckmann.de | +49 521 2993176



#### Jörn Linkermann

Dipl.-Kfm., Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner  
linkermann@stueckmann.de | +49 521 2993327



#### Jan Borowski

M.A., Dipl.-Kfm., Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
borowski@stueckmann.de | +49 521 2993357



#### Andreas Peters

M.A., Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
peters@stueckmann.de | +49 521 2993185



#### Nicole Sander

Dipl.-Wi.-Math., Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin  
sander@stueckmann.de | +49 521 2993334



#### Christian Schnitker

Dipl.-Kfm., Projektleiter Prüfung und Steuern  
schnitker@stueckmann.de | +49 521 2993177



#### Meike Wörmann

Dipl.-Wi.-Math., Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin  
woermann@stueckmann.de | +49 521 2993340

### KONTAKT & ANFRAGEN

#### HLB Stückmann Bielefeld

Elsa-Brändström-Straße 7  
33602 Bielefeld  
+49 521 299300

#### HLB Stückmann Hamburg

Versmannstraße 2  
20457 Hamburg  
+49 40 822169030

#### HLB Stückmann München

Lindwurmstraße 129  
80337 München  
+49 89 381566980

info@stueckmann.de  
www.stueckmann.de

**Informationen zu unseren  
für Sie durchgeführten und  
geplanten Veranstaltungen  
finden Sie unter:**

<http://veranstaltungen.stueckmann.de>



### ZUKUNFT! GEMEINSAM! GESTALTEN!

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

Redaktionsschluss: 23.2.2023

HLB Stückmann is an independent member of HLB, the global audit, tax and advisory network.