

Beilage

zum Mandanten-Rundschreiben 1/2024

Environmental, Social and Governance (ESG) und Corporate Social Responsibility (CSR) als Herausforderung auch bei kleinen und mittleren Unternehmen

1. *Bedeutung des Themas Nachhaltigkeit*
2. *Nachhaltigkeit und Steuern*
3. *Das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz*
4. *Nachhaltigkeit und Personalmanagement*
5. *Berücksichtigung von ESG-Risiken bei der Kreditvergabe durch Banken*
6. *Kunden- und produktbezogene Berichtspflichten*
7. *Nachhaltigkeitsberichterstattung im Rahmen des Jahresabschlusses und Lageberichts – Anforderungen durch die CSRD-Richtlinie der EU*
 - a) *CSRD-Richtlinie der EU*
 - b) *Berichtspflichtige Unternehmen*
 - c) *Wesentliche Inhalte der Nachhaltigkeitsberichterstattung*

1 Bedeutung des Themas Nachhaltigkeit

Nachhaltigkeit gewinnt für die Unternehmensführung an Bedeutung, denn Nachhaltigkeitsstrategien sind zunehmend zu einem wesentlichen Faktor für einen dauerhaften Unternehmenserfolg geworden. Dabei wird der Begriff „Nachhaltigkeit“ im Sinne von ESG (Environmental, Social and Governance – Umwelt, Soziales und Unternehmensführung) verstanden. Dies betrifft auch kleine und mittlere Unternehmen. In dieser Beilage greifen wir hierzu wichtige Themenbereiche auf:

- Nachhaltigkeit und Steuern,
- das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz,
- Nachhaltigkeit und Personalmanagement,
- Berücksichtigung von ESG-Risiken bei der Kreditvergabe durch Banken,
- kunden- und produktbezogene Berichtspflichten,
- Nachhaltigkeitsberichterstattung: Die Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen ändern sich tiefgreifend. Dies ergibt sich aus der neuen EU-Richtlinie zur Unternehmens-Nachhaltigkeitsberichterstattung (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD).

Hinweis:

Vielfach wird sich zeigen, dass kleine und mittlere Unternehmen von bestehenden gesetzlichen Vorgaben (noch) nicht betroffen sind. In der Praxis darf allerdings die Bedeutung des Themas Nachhaltigkeit in der **öffentlichen Wirkung für das Unternehmen**, z.B. auch gegenüber (potenziellen) Kunden und Mitarbeitern, nicht unterschätzt werden.

2 Nachhaltigkeit und Steuern

Im aktuellen Besteuerungssystem werden Nachhaltigkeitsaspekte nur punktuell einbezogen. Zu nennen sind z.B.:

- steuerliche Förderung von Elektrofahrzeugen, z.B. bei der Gestellung eines Firmenwagens bzw. bei steuerlicher Erfassung der Entnahme für die Privatnutzung von betrieblichen Fahrzeugen,

- Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau unter der Bedingung, dass bestimmte Effizienzvorgaben eingehalten werden,
- Sonderabschreibung für Elektronutzfahrzeuge und elektrisch betriebene Lastenfahrräder,
- Steuerfreistellung/Begünstigung von Arbeitgeberzuschüssen zum Job-Ticket oder zur (Elektro-)Fahrradgestellung,
- Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden,
- Steuerbefreiung der Erträge bestimmter Photovoltaikanlagen,
- Nullsteuersatz bei der Umsatzsteuer für die Lieferung/Montage bestimmter Photovoltaikanlagen,
- Energiesteuerentlastungen, z.B. für den öffentlichen Personennahverkehr.

Daneben ist auf folgende vorgesehene Punkte hinzuweisen:

- Die im Rahmen des aktuell aber noch nicht beschlossenen Wachstumschancengesetzes vorgesehene **Klimaschutz-Investitionsprämie** ist daran geknüpft, dass die Investition in einem Einsparkonzept enthalten ist, welches nach § 2 Abs. 2 KlimainvPG-RegE mit Hilfe eines zugelassenen Energieberaters erstellt wurde und die wesentlichen Anforderungen an ein Energieaudit nach DIN EN 16247-1 erfüllt und dazu dient, dass der Anspruchsberechtigte hiermit im Rahmen seiner betrieblichen Tätigkeit die Energieeffizienz verbessert und damit geltende Unionsnormen übertrifft oder bereits angenommene, aber noch nicht in Kraft getretenen Unionsnormen erfüllt.
- Mit Wirkung ab dem 1.1.2025 soll eine **Plastikabgabe** eingeführt werden. Aktuell wird die EU-Plastikabgabe aus dem allgemeinen Bundeshaushalt getragen. Die Ausgestaltung ist noch offen, jedoch ist zu erwarten, dass die Hersteller diese Abgabe abführen müssen.
- Ebenso soll mit Wirkung ab 2025 ein **Einwegkunststoff-Fondsgesetz** eingeführt werden. Danach sollen Hersteller von Einwegplastikprodukten an den Kosten der Müllbeseitigung in Parks und Straßen und Maßnahmen der Sensibilisierung beteiligt werden, indem sie einen jährlichen Betrag in einen zentralen Fonds einzahlen. Zu den betroffenen Produkten zählen u.a. To-go-Behälter und Getränkebecher, aber auch Feuchttücher, Luftballons sowie Tabakfilterprodukte.

Hinweis:

Die steuerlichen Vergünstigungen sind für den konkreten Fall sehr weitreichend. Daher sollte die Inanspruchnahme dieser Möglichkeiten geprüft werden.

3 Das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz

Das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (LkSG) verpflichtet einen bestimmten Kreis von Unternehmen, ein Risikomanagementsystem zur Vermeidung oder Minimierung von menschenrechts- und bestimmten umweltbezogenen Risiken in der Lieferkette einzurichten. Dabei erstrecken sich die Sorgfaltspflichten des LkSG auf den eigenen Geschäftsbereich und auf die unmittelbaren Zulieferer (upstream) und nur in Ausnahmefällen – bei substanziiertem Kenntnis – auf mittelbare Zulieferer. Nicht erfasst werden nachgelagerte Kundenbeziehungen.

Abzugrenzen ist der persönliche Anwendungsbereich und daneben aber auch die Bedeutung für kleine und mittlere Unternehmen (KMU). Die Vorschriften des LkSG sind – unabhängig von der Rechtsform – auf Unternehmen anzuwenden, die ihre Hauptverwaltung, ihre Hauptniederlassung, ihren Verwaltungssitz oder ihren satzungsmäßigen Sitz in Deutschland haben und zugleich i.d.R. mindestens 3 000 Arbeitnehmer im Inland beschäftigen. Mit dem 1.1.2024 ist der Anwendungsbereich durch Absenkung des Schwellenwerts dann auf **1 000 Arbeitnehmer** deutlich ausgedehnt worden.

Hinweis:

Vorgesehen ist ein einheitliches Lieferkettengesetz auf EU-Ebene. Insoweit ist am 14.12.2023 eine vorläufige politische Einigung für die Richtlinie zwischen der EU-Ratspräsidentschaft und dem europäischen Parlament erreicht worden. Nach dem Entwurf der Richtlinie sollen insbesondere Unternehmen ab 500 Arbeitnehmern und 150 Mio. € weltweitem jährlichen Nettoumsatz und Unternehmen ab 250 Arbeitnehmern mit einem Jahresumsatz von mindestens 40 Mio. € erfasst werden, wenn sie mindestens 20 Mio. € ihres Umsatzes in

einem Risikosektor tätigen. Zu Risikosektoren zählen etwa Textil-, Land- und Forstwirtschaft, Fischerei, Lebensmittel, Chemie, Gewinnung mineralischer Ressourcen (z.B. Rohöl, Erdgas, Kohle, Metalle und Erze).

KMU sind damit i.d.R. nicht unmittelbar von dem LkSG betroffen, jedoch durchaus mittelbar als Glied in der Lieferkette ihrer größeren Kunden oder deren Zulieferer. In diesen Fällen wird von Zulieferern nicht selten erwartet, dass diese ihre Compliance mit dem LkSG bestätigen.

Von dem LkSG betroffene Unternehmen müssen insbesondere ein angemessenes und wirksames **Risikomanagement** einrichten, das in alle maßgeblichen Geschäftsabläufe durch entsprechende Maßnahmen zu verankern ist. Das Risikomanagement soll dazu beitragen, menschenrechtliche und umweltbezogene Risiken wie auch diesbezügliche Verletzungen zu erkennen, zu vermeiden oder zu minimieren.

Insbesondere sind in einem ersten Schritt der Risikoanalyse die menschenrechts- und umweltbezogenen Risiken zu identifizieren. Damit kann sich das Unternehmen einen Überblick über die eigenen Beschaffungsprozesse sowie über die Struktur und Akteure bei unmittelbaren Zulieferern wie auch über wichtige, von der unternehmerischen Geschäftstätigkeit betroffene Personengruppen verschaffen.

Hinweis:

Die Chancen aus diesem Prozessschritt sollten im Unternehmen genutzt werden, um aufgedeckte bedeutsame Risiken abzustellen. Zu beachten ist insbesondere, dass abgesehen von den gesetzlichen Verpflichtungen nach dem LkSG der Imageschaden für das Unternehmen sehr groß sein kann, wenn mögliche Verstöße in der Öffentlichkeit publik werden.

Das LkSG beschreibt vier **Präventionsmaßnahmen** im eigenen Geschäftsbetrieb. Dazu zählen:

- Umsetzung der Menschenrechtsstrategie in den relevanten Geschäftsabläufen durch Entwicklung von internen und externen Verhaltensvorschriften und/oder -richtlinien für einzelne Geschäftsfelder und -abläufe.
- Etablierung geeigneter Beschaffungsstrategien und Einkaufspraktiken zur Verhinderung oder Minimierung festgestellter Risiken, da dem Einkauf eine entscheidende Rolle zur Vermeidung und Minimierung menschenrechtlicher und umweltbezogener Risiken zukommt.
- Durchführung von Schulungen in den relevanten Geschäftsbereichen, die dazu beitragen, dass die Mitarbeitenden die Menschenrechtsstrategie, Verhaltenskodizes und Richtlinien kennen, verstehen und richtig umsetzen.
- Durchführung risikobasierter Kontrollmaßnahmen zur Überprüfung der Einhaltung der festgelegten Menschenrechtsstrategie im eigenen Geschäftsbereich.

Hinweis:

Diese Anregungen können auch nicht unmittelbar vom Gesetz betroffene Unternehmen nutzen, um das Unternehmen im Hinblick auf menschenrechts- und bestimmte umweltbezogene Risiken verantwortungsvoll aufzustellen.

Für die Kontrolle und Durchsetzung verfügt das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) über umfangreiche Befugnisse. Verstöße gegen die Pflichten werden als Ordnungswidrigkeit behandelt und sind bußgeldbewehrt.

4 Nachhaltigkeit und Personalmanagement

Ein wichtiger Aspekt der ESG-Faktoren ist der Umgang mit dem Personal. Das eigene Personal ist nicht nur eine – oder gar die wichtigste – Ressource des Unternehmens, sondern das Unternehmen hat auch eine gesellschaftliche Verantwortung gegenüber den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern. Die Beachtung dieser Aspekte hat nicht nur Bedeutung für das Image des Unternehmens, sondern auch in Bezug auf die Mitarbeitergewinnung. Eine damit erreichte höhere Identifikation der Arbeitnehmer mit dem Unternehmen kann einen positiven Effekt auf die Mitarbeiterzufriedenheit haben und damit auch zur Produktivitätssteigerung beitragen.

Einen Einblick in die insoweit relevanten Aspekte gibt der Anhang zur CSRD-Richtlinie der EU. Genannt werden folgende Faktoren:

- sichere Beschäftigung (Befristung von Arbeitsverträgen, Sozialschutz),
- Arbeitszeit (Beschäftigte mit Teilzeit- oder Null-Stunden-Verträgen, Zufriedenheit der Beschäftigten mit der Arbeitszeit),
- angemessene Entlohnung,
- sozialer Dialog/Existenz von Betriebsräten/Rechte der Arbeitskräfte auf Information, Anhörung und Mitbestimmung,
- Vereinigungsfreiheit/Tarifverhandlungen einschließlich der Quote der durch Tarifverträge abgedeckten Arbeitskräfte,
- Vereinbarkeit von Berufs- und Privatleben,
- Gesundheits-/Arbeitsschutz,
- Gleichstellung der Geschlechter und gleicher Lohn für gleiche Arbeit,
- Schulungen und Kompetenzentwicklung,
- Beschäftigung und Inklusion von Menschen mit Behinderungen,
- Maßnahmen gegen Gewalt und Belästigung am Arbeitsplatz,
- Vielfalt,
- Kinderarbeit, Zwangsarbeit.

Insoweit sind nicht nur die eigenen Mitarbeiter in den Blick zu nehmen, sondern z.B. auch die Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette. So z.B. Arbeitskräfte, die ausgelagerte Dienstleistungen an der Betriebsstätte des Unternehmens verrichten (z.B. Bewirtungs- oder Sicherheitspersonal von Dritten), Arbeitskräfte in einem „nachgelagerten“ Unternehmen, das Waren oder Dienstleistungen des Unternehmens erwirbt und Arbeitskräfte, die tiefer in der Lieferkette Rohstoffe gewinnen, die dann zu Bestandteilen verarbeitet werden, die in den Produkten des Unternehmens verwendet werden.

Hinweis:

Bei der Gewinnung von Mitarbeitern spielt die Einstufung des Unternehmens im Hinblick auf Nachhaltigkeitsaspekte eine zunehmende Rolle. Entsprechend sollte dies bereits bei der Präsentation des Unternehmens gegenüber potenziellen Bewerbern Berücksichtigung finden.

5 Berücksichtigung von ESG-Risiken bei der Kreditvergabe durch Banken

Banken müssen bei der Kreditvergabe bestimmte regulatorische Anforderungen erfüllen, welche im Wesentlichen von der BaFin vorgegeben werden. Die aktuelle Fassung dieser „Mindestanforderungen an das Risikomanagement“ greift ausdrücklich konkrete Anforderungen an das Risikomanagement von ESG-Risiken auf. Hintergrund ist,

- dass sich ESG-Faktoren unmittelbar auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage und damit auf die Kapitaldienstfähigkeit bzw. das **Rating von Unternehmen** auswirken. Damit sind diese Faktoren aus Sicht der Banken für Kreditentscheidungen relevant.
- Auch wirken sich ESG-Faktoren auf den **Wert von Sicherheiten** aus. So bestimmen Umweltrisiken des Standorts, die Energieeffizienz des Gebäudes oder auch die Erreichbarkeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln verstärkt die Werte von Immobilien.

Das einzelne Unternehmen als Kunde bzw. (potenzieller) Kreditnehmer muss sich hierauf einstellen. ESG-Risiken im Unternehmen müssen erfasst und im Hinblick auf ein günstiges Unternehmens-Rating positiv beeinflusst werden. Spätestens dann, wenn das Kreditinstitut ESG-Daten bei dem Unternehmen abfragt, müssen Unternehmen aussagekräftige Daten bereitstellen können.

Die Umsetzung ist bei den Kreditinstituten allerdings noch sehr unterschiedlich. Methodisch setzen Kreditinstitute aktuell überwiegend Negativlisten (Ausschluss bestimmter Geschäftsmodelle oder Branchen von der Kreditvergabe) ein oder analysieren das Geschäftsmodell der Kreditnehmer qualitativ. Der Einbezug von quantitativen Analysen ist meist erst in der Planung und falls konkrete Kennziffern verlangt werden, hat sich insoweit noch kein Standard entwickelt, sondern dies erfolgt

nach institutsspezifischen Anforderungen. Umso wichtiger erscheint aktuell, dass das Unternehmen darlegen kann, dass es sich mit diesen Thematiken aktiv auseinandersetzt. Dies kann beispielsweise folgende Aspekte umfassen:

- Verankerung von ESG-Faktoren in den Unternehmenszielen,
- systematische Erfassung von Marktrisiken sowohl auf der Beschaffungs- als auch auf der Absatzseite,
- Durchführung eines Energieaudits, um den Status quo des Unternehmens und bestehende Potenziale aufzudecken,
- Erfassung erster quantitativer Werte, so z.B. Energieverbräuche, CO₂-Emissionen bei Dienstreisen, Mitarbeiterfluktuation und Mitarbeiterausfallzeiten,
- insbesondere Erfassung von ESG-Risiken bei zur Sicherung von Krediten eingesetzten Gebäuden, so z.B. Energieverbräuche, Risiko von Umwelteinflüssen, wie z.B. Überschwemmungen, Stürme oder Erdbeben und deren Absicherung über Versicherungen.

Teilweise knüpfen die Kreditinstitute auch hinsichtlich der Kreditkonditionen (insbesondere Zinssatz) an bestimmte ESG-Kriterien an. So werden bestimmte Kreditprogramme zu besonders günstigen Konditionen, z.B. unter der Bedingung gewährt, dass bestimmte Nachhaltigkeitskriterien eingehalten werden.

Handlungsempfehlung:

In der Praxis erscheint weniger wichtig, dass ein detailliertes und umfassendes ESG-Managementsystem vorliegt, sondern vielmehr, dass sich das Unternehmen diesen Herausforderungen stellt und diese Fragen zumindest in ersten Schritten aktiv angeht.

6 Kunden- und produktbezogene Berichtspflichten

Kleinere und mittlere Unternehmen werden vielfach zwar nicht nach den Vorgaben des Handelsgesetzbuches (hierzu nachfolgend), aber oftmals durch Vorgaben anderer Stakeholder zu Nachhaltigkeitsberichtspflichten gezwungen sein. Dies kann z.B. bei der Kreditvergabe von Banken, Versicherungsbedingungen oder **in der Wertschöpfungskette größerer Unternehmen**, mit denen KMU in Geschäftsbeziehungen stehen, gegeben sein.

Insbesondere bestimmt sich der Bedarf an Nachhaltigkeitsinformationen für KMU durch die Rolle als Zulieferer und Auftragnehmer. Nachhaltigkeitsinformationen sind vielfach sowohl bei Auftragsanbahnungen oder **Ausschreibungen** – insbesondere bei öffentlichen Auftraggebern –, aber auch in laufenden Geschäftsbeziehungen erforderlich. Es ist zu beobachten, dass die Auftragsvergabe zunehmend an bestimmte Nachhaltigkeitskriterien und die Bereitschaft zur Bereitstellung bestimmter Nachhaltigkeitsinformationen geknüpft ist.

Daneben bestehen **produktspezifische Berichtspflichten**, welche vielfach „kundengetrieben“ sind. Vielfach verlangen Abnehmer von Zulieferern die Einhaltung bestimmter ESG-Standards, sei dies im Umweltbereich oder auch z.B. gegenüber Mitarbeitern. In diesem Fall müssen spezifische Vorgaben erfüllt werden, die oftmals durch Zertifizierungsanbieter vorgegeben sind. Beispielsweise ist die Lebensmittelbranche durch eine Vielzahl von Siegeln und Zertifizierungen gekennzeichnet, wie Bio-Siegel, Tierhaltungssiegel, Fairtrade oder Zertifizierungen von Anbauverbänden.

7 Nachhaltigkeitsberichterstattung im Rahmen des Jahresabschlusses und Lageberichts-Anforderungen durch die CSRD-Richtlinie der EU

a) CSRD-Richtlinie der EU

Die externe Rechnungslegung nach dem Handelsgesetzbuch ist aktuell überwiegend eine finanzielle Berichterstattung in Form von Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang und Lagebericht. Die Anforderungen an die Berichterstattung sind insoweit ganz erheblich differenziert danach, ob eine haftungsbeschränkte Rechtsform (Kapitalgesellschaft oder GmbH & Co. KG) vorliegt sowie nach der Größe des Unternehmens gemessen an den Kennzahlen Umsatz, Bilanzsumme und Mitarbeiterzahl. Neben diese finanzielle Berichterstattung tritt zukünftig auch eine nichtfinanzielle Berichterstattung. Basis ist die CSRD-Richtlinie vom 14.12.2022, die die EU-

Bilanzrichtlinie umfassend ergänzt hat. Dies ist Basis für die Rechnungslegung von Kapitalgesellschaften (also insbesondere auch GmbH) und der klassischen GmbH & Co. KG. Die EU-Richtlinie ist am 5.1.2023 in Kraft getreten und muss nun innerhalb von 18 Monaten in nationales Recht umgesetzt werden.

Gegenstand der CSRD-Richtlinie ist die Nachhaltigkeitsberichterstattung. Diese Berichterstattung wird als verpflichtender (gesonderter) Teil des Lageberichts verankert. Im Ergebnis wird mit der CSRD eine Gleichstellung von finanzieller und nicht-finanzieller Berichterstattung erreicht. Dies wird zu einer deutlich geänderten Ausrichtung der Berichterstattung der Unternehmen führen und die Bedeutung des Lageberichts als Berichtsbestandteil wird erheblich steigen. Eine wesentliche Zielsetzung der CSRD-Richtlinie ist die Verankerung der Nachhaltigkeit in der Corporate Governance. Mithin muss die Nachhaltigkeit in die Unternehmensziele aufgenommen werden und von Unternehmensleitung und Aufsichtsgremien in besonderer Weise beachtet werden.

Hinweis:

Nicht zu unterschätzen ist die positive **Öffentlichkeitswirkung** einer solchen Berichterstattung, so dass auch bereits aktuell eine freiwillige Berichterstattung sinnvoll sein kann. Die Bedeutung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist nicht nur in Bezug auf Kunden des Unternehmens, sondern auch in Bezug auf (potenzielle) Arbeitnehmer, in Bankengesprächen und bei Ausschreibungen zu beobachten.

b) Berichtspflichtige Unternehmen

Der Kreis der zur Aufstellung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichteten Unternehmen wird zeitlich gestaffelt deutlich ausgeweitet. Für die Praxis von besonderer Bedeutung ist, dass ab dem **Geschäftsjahr 2025** Nachhaltigkeitsberichte nach Maßgabe der CSRD-Richtlinie **für alle großen Kapitalgesellschaften i.S.d. § 267 Abs. 3 HGB** (und diesen gleichgestellte GmbH & Co. KG) erstellt werden müssen.

Nach dem für 2025 vorgesehenen Rechtsstand (unter Berücksichtigung der aktuell von der EU beschlossenen Anhebung der Schwellenwerte) liegt eine „große Kapitalgesellschaft“ vor, wenn an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale überschritten werden:

- Bilanzsumme 25 Mio. €,
- Umsatzerlöse: 50 Mio. €,
- Arbeitnehmerzahl im Jahresdurchschnitt: 250.

Einzelunternehmen, Personengesellschaften mit persönlich haftenden Gesellschaftern und GmbH bzw. GmbH & Co. KG, die als „kleine Gesellschaft“ oder „mittlere Gesellschaft“ nach dem Handelsgesetzbuch eingestuft werden und auch Freiberufler werden zukünftig nicht von der gesetzlichen Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung betroffen sein.

Hinweis:

Mittelbar sind auch andere Unternehmen betroffen, nämlich dann, wenn diese in die Wertschöpfungskette eines berichtspflichtigen Unternehmens eingebunden sind und damit diesem entsprechende Daten liefern müssen.

c) Wesentliche Inhalte der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Inhaltlich sind Gegenstand der Berichtspflichten insbesondere die drei ESG-Faktoren:

- **Umweltfaktoren:** Zu den Umweltfaktoren zählen z.B. Klimaschutz einschl. THG-Emissionen nach Scope 1 (direkte Emissionen des Unternehmens), Scope 2 (indirekte Emissionen durch bezogenen Strom oder Fernwärme) und ggf. Scope 3 (alle anderen Emissionen durch die Unternehmenstätigkeit, insbesondere gekaufte Güter und Dienstleistungen, Geschäftsreisen, Wasserressourcen, Ressourcennutzung und Verschmutzung).
- **Sozial- und Menschenrechtsfaktoren:** Zu Sozial- und Menschenrechtsfaktoren gehören u.a. Gleichbehandlung und Chancengleichheit, einschließlich Geschlechtergerechtigkeit und gleichem Lohn bei gleichwertiger Arbeit, Ausbildung und Kompetenzentwicklung, Beschäftigung und Inklusion von Menschen mit Behinderungen, Maßnahmen gegen Gewalt und Belästigung am Arbeitsplatz; Arbeitsbedingungen, einschließlich sicherer Beschäftigung, Arbeitszeit,

angemessene Löhne, sozialer Dialog, Existenz von Betriebsräten, Tarifverhandlungen, einschließlich des Anteils der Arbeitnehmer, für die Tarifverträge gelten; Achtung der Menschenrechte.

- **Governance-Faktoren:** Unter Governance-Faktoren werden u.a. gefasst die Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane, Hauptmerkmale der internen Kontroll- und Risikomanagementsysteme, Unternehmensethik einschließlich Schutz von Hinweisgebern; Tätigkeiten und Verpflichtungen des Unternehmens im Zusammenhang mit der Ausübung seines politischen Einflusses, einschließlich seiner Lobbytätigkeiten.

Hinweis:

Nachhaltigkeit i.S.d. CSRD-Richtlinie umfasst also nicht nur die Dimensionen Umwelt, Soziales und Menschenrechte, sondern auch Governance. Insoweit sind für KMU allerdings Erleichterungen vorgesehen. So genügt bei KMU eine „kurze Beschreibung des Geschäftsmodells und der Strategie des Unternehmens“.

Die in die Nachhaltigkeitsberichterstattung aufzunehmenden Informationen werden vereinheitlicht in „Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung“ (**European Sustainability Reporting Standards, ESRS**), die im Wege eines delegierten Rechtsaktes erlassen werden. Dies soll die Qualität der Informationen und eine Vergleichbarkeit sicherstellen. Die ESRS entfalten unmittelbar Rechtskraft und sind daher von CSRD-berichtspflichtigen Unternehmen zwingend zu beachten. Die Vorgaben nach den ESRS sind sehr umfangreich und detailliert. Um die Erstanwendung der ESRS zu erleichtern, sind Übergangsbestimmungen in Kapitel 10 des ESRS 1 vorgesehen; Anlage C zu ESRS 1 enthält eine Liste der schrittweisen Einführung von bestimmten Angabepflichten.

Dabei umfasst die Berichterstattung nicht nur die wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen der eigenen Geschäftstätigkeit, sondern auch die wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen, die **in der Wertschöpfungskette des Unternehmens** auftreten. Die Berichtsgrenzen der Nachhaltigkeitsberichterstattung gehen also über die Grenzen der Finanzberichterstattung in Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang und Lagebericht im Übrigen hinaus.

Hinweis:

Im Hinblick auf Angaben betreffend der Wertschöpfungskette bestehen allerdings **Übergangsregelungen**. Falls in den ersten drei Jahren der Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht alle erforderlichen Informationen über die vor- und nachgelagerte Wertschöpfungskette verfügbar sind, reicht es aus, wenn das Unternehmen die Anstrengungen erläutert, die unternommen wurden, um die erforderlichen Informationen zu seiner vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette zu erhalten, sowie die Gründe, warum diese Informationen nicht eingeholt werden konnten, und die Pläne des Unternehmens dahingehend, diese Informationen künftig zu erhalten.

Handlungsempfehlung:

Insoweit ist bereits jetzt erkennbar, dass ganz neue Daten und Informationen zu erfassen sind und Berichtssysteme aufgebaut werden müssen. Insbesondere müssen CO₂-Kennzahlen aufgenommen werden. Die CO₂-Kennzahlen bilden dann die Basis für alle weiteren klimabezogenen Angaben, zu denen Reduktionsziele und Maßnahmen gehören. Diese Anforderung betrifft alle Unternehmen, unabhängig von der Branche. Deutlich wird damit aber auch, dass die Etablierung dieser Prozesse entsprechenden Vorlaufs bedarf, um die Umsetzung bis zum Beginn des Geschäftsjahres 2025 – regelmäßig also zum 1.1.2025 – abgeschlossen zu haben.