

Universität
zu Köln



Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der CSRD, insbes. Auswirkungen auf KMU

Prof. Dr. *Moritz Pöschke, LL.M. (Harvard)* | Institut für Nachhaltigkeit, Unternehmensrecht und Reporting (INUR) | Neuss, 1. Oktober 2024

<https://inur.uni-koeln.de>

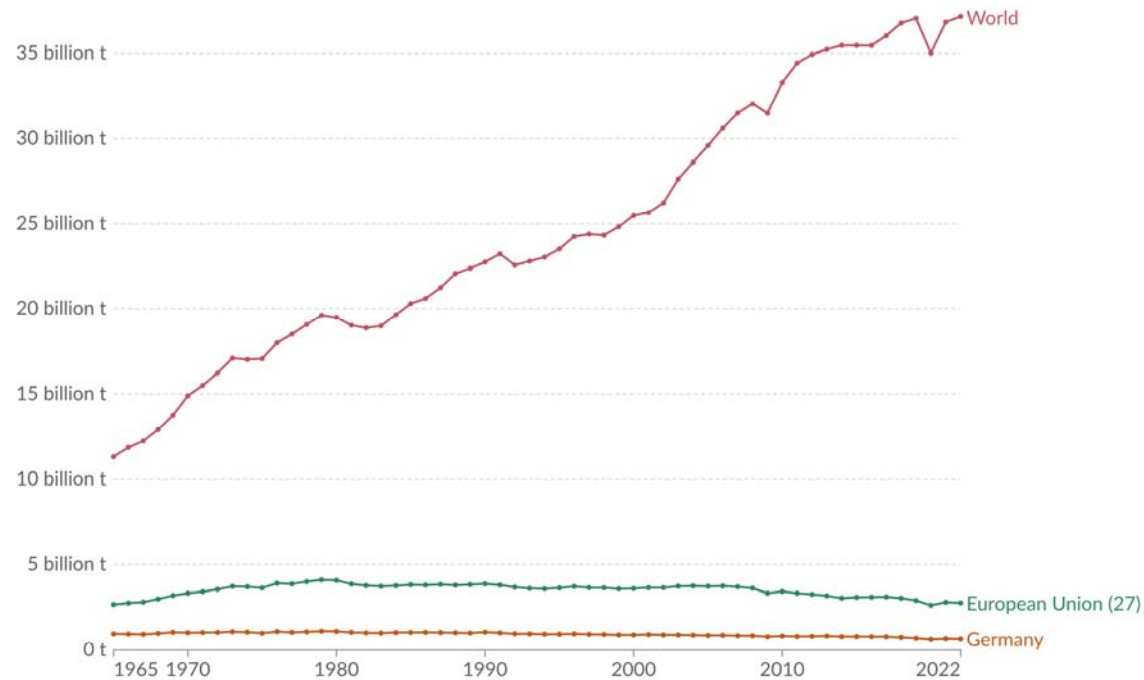


Was bringt europäische Regulierung?

Annual CO₂ emissions

Carbon dioxide (CO₂) emissions from fossil fuels and industry¹. Land-use change is not included.

Our World
in Data



Data source: Global Carbon Budget (2023)

OurWorldInData.org/co2-and-greenhouse-gas-emissions | CC BY

1. **Fossil emissions:** Fossil emissions measure the quantity of carbon dioxide (CO₂) emitted from the burning of fossil fuels, and directly from industrial processes such as cement and steel production. Fossil CO₂ includes emissions from coal, oil, gas, flaring, cement, steel, and other industrial processes. Fossil emissions do not include land use change, deforestation, soils, or vegetation.



Regulatorisches Umfeld

- **Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) + European Sustainability Reporting Standards (ESRS)**
- Sustainable Finance Disclosure Regulation (SFDR) (VO)
- EU taxonomy for sustainable activities (VO)
- Deutsches Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (LkSG) und EU-Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD)
- Kommissionsvorschlag zur Regulierung von ESG-Ratings
- Konfliktmineralien-VO
- EU-VO gegen Entwaldung
- [...]

Von der NFRD zur CSRD

- **Non-Financial Reporting Directive**
 - Nichtfinanzielle Erklärung gem. §§ 289b ff. HGB
 - (nur) für kapitalmarktorientierte große Kapitalgesellschaften mit mehr als 500 Arbeitnehmern (EU-weit ca. 11.600 Unternehmen)
 - Moderate Berichtsansforderungen, keine speziellen Standards
- **Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) (verabschiedet am 14.12.2022; in Kraft getreten: 5.1.2023; umzusetzen bis: 6.7.2024)**
 - Unmittelbar betroffen künftig alle großen Kapitalgesellschaften und kapitalmarktorientierte KMU (DE ca. 15.000; EU-weit ca. 49.000 Unternehmen)
 - Doppelte Wesentlichkeit; sehr hohe Berichtsansforderungen
 - EU Sustainability Reporting Standards (ESRS)

(Direkter) Anwendungsbereich der CSRD für KMU

- **Kapitalmarktorientierte** KMU (auch: kleine und nicht-komplexe Kreditinstitute)
- **Große** Kapitalgesellschaften und gleichgestellte Personenhandelsgesellschaften (insbes. GmbH & Co. KG); wenn mindestens **zwei von drei** Schwellenwerten an den Abschlusstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren überschritten werden:
 - 25 000 000 Euro Bilanzsumme;
 - 50 000 000 Euro Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlusstichtag;
 - im Jahresdurchschnitt zweihundertfünfzig Arbeitnehmer.
- Große **Konzernmutterunternehmen** (vgl. § 293 HGB) (mittelbar: **Töchter**)
- Mittelgroße und kleine Gesellschaften?
 - Grds. (-)
 - Aber: ...

(Direkter) Anwendungsbereich der CSRD für KMU

- **Mittelgroße und kleine? (Fortsetzung)**
 - Thema: Verweise in Gesellschaftsverträgen
 - Insbes. § 108 Abs. 1 GO NW a.F. // jetzt Verweis auf die Vorschriften des Dritten Buchs des HGB → **kein Verweis mehr auf Größenklassen**
 - Problem aber: Bestehende Gesellschaftsverträge

Beispiel: „Die Geschäftsführung hat in den ersten drei Monaten eines jeden Geschäftsjahres einen Jahresabschluss [ggf.: etc.] nach den für die Rechnungslegung für große Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften des HGB aufzustellen und prüfen zu lassen.“

→ **Anpassung wohl erforderlich**

Zeitlicher Anwendungsbereich

Siehe: <https://mhl.de/de/wissen/csr-d-pruefung-mittelstand.php> (zuletzt abgerufen: 20.9.2024)

Inhaltliche Vorgaben und praktische Herausforderungen

- **Inhaltliche Vorgaben**
 - Umfangreiche Berichtspflichten zu verschiedenen Nachhaltigkeitsaspekten (Klimaschutz, Arbeitnehmer in der Wertschöpfungskette, Nachhaltigkeitsziele, etc.)
 - **Detaillierte Vorgaben in den ESRS** (s. nächste Folie)
 - **Klimatransformationsplan** (s. übernächste Folie)
 - Aufnahme der Berichterstattung in den Lagebericht
 - Einheitliches elektronisches Berichtsformat
 - Verbindung zur **Taxonomie-VO**
 - **Externe Prüfung**

Spotlight: ESRS

ESRS 1: Allgemeine Anforderungen

Formulierungskonventionen und grundlegende Konzeptionen, allgemeine Anforderungen an die Erstellung und Präsentation nachhaltigkeitsbezogener Informationen

ESRS 2: Allgemeine Angaben

Governance, Strategie, Auswirkungen, Risiko- und Chancenmanagement sowie Parameter und Ziele

Themenbezogene Standards

Umwelt

Gegenstand einer Wesentlichkeitsprüfung

- ESRS E1 – **Klimawandel** (Scope-1-, 2- und 3-Treibhausgasemissionen, klimabezogene Risiken, Kohlenstoffpreise, Energiemix, Transformationspläne)
- ESRS E2 – **Umweltverschmutzung** (Informationen über Luft-, Boden- oder Wasserverschmutzung einschließlich der Wertschöpfungskette)
- ESRS E3 – **Wasser- & Meeresressourcen** (Wasserverbrauch, recyceltes oder wiederverwendetes Wasser und negative Auswirkungen des Unternehmens auf marine Ökosysteme)
- ESRS E4 – **Biologische Vielfalt und Ökosysteme** (Auswirkungen auf die biologische Vielfalt und die Ökosysteme, Pläne zur Bekämpfung des Verlusts von Biodiversität)
- ESRS E5 – **Ressourcennutzung- und Kreislaufwirtschaft** (erzeugte Abfälle und alle Kreislauf-Ressourcenströme)

Soziales

Gegenstand einer Wesentlichkeitsprüfung

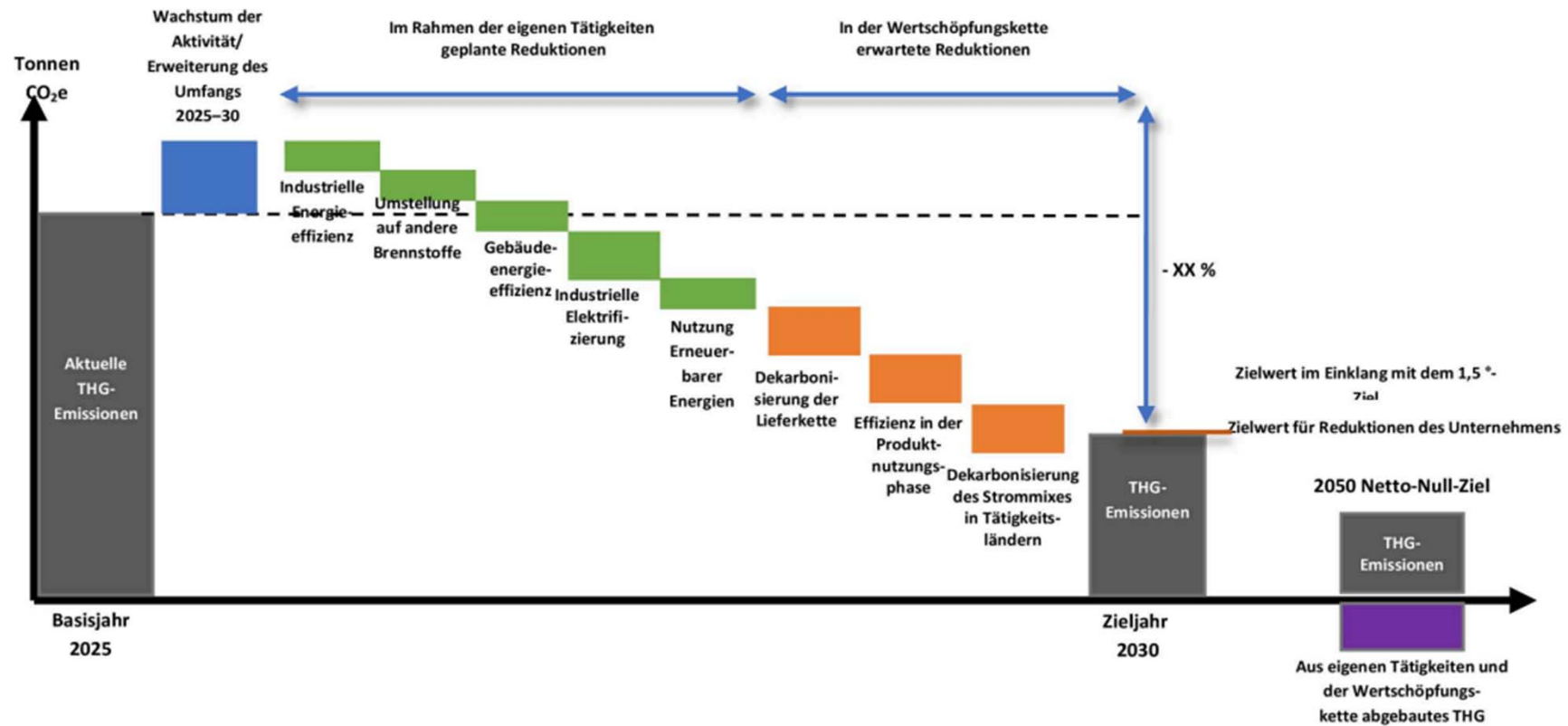
- ESRS S1 – **eigene Belegschaft** (Standort der Mitarbeiter, Aufschlüsselung nach Geschlecht, Maßnahmen gegen Kinderarbeit und Ausrichtung an den UN-Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte)
- ESRS S2 – **Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette** (z.B. Maßnahmen gegen den Menschenhandel, Berücksichtigung der Arbeitnehmer bei Betriebsentscheidungen)
- ESRS S3 – **betroffene Gemeinschaften** (Auswirkungen der Organisation auf das Gemeinwesen und Maßnahmen, die sicherstellen, dass Anliegen des Gemeinwesens an das Unternehmen herangetragen werden können)
- ESRS S4 – **Verbraucher- und Endnutzer** (ähnlich wie S3 – bezieht sich auf Fragen, die vom Endverbraucher von Waren oder Dienstleistungen aufgeworfen werden)

Governance

Gegenstand einer Wesentlichkeitsprüfung

- ESRS G1 – **Unternehmenspolitik** (Qualitativ: Verfahren zur Schaffung organisatorischer Transparenz, z.B. in Bezug auf Themen wie Korruption und Bestechung und deren Behandlung. Quantitativ: z.B. Kennzahlen zur Anzahl der Bestechungsvorfälle, Wert der politischen Spenden)

Spotlight: Klimatransformationsplan



Inhaltliche Vorgaben und praktische Herausforderungen

- **Praktische Herausforderungen**
 - **Wesentlichkeitsanalyse** als entscheidender erster Schritt
 - Frühzeitig beginnen und mit WP abstimmen
 - aber: Berater „einfangen“ (potentieller Interessengegensatz)
 - aber: auf Selbstprüfungsverbot achten
 - Ziel: zu berichtende Daten möglichst beschränken
 - Inhaltliches Vorgehen (s. nächste Folie)

Wesentlichkeitsanalyse

Siehe: Friedl/Keiling/Muchin/Riede, Der Betrieb 2024, 2037, 2039

Inhaltliche Vorgaben und praktische Herausforderungen

- **Praktische Herausforderungen**
 - Datenverfügbarkeit und Datenqualität ist essenziell
 - Digitalisierung:
 - Einrichtung entsprechender Systeme
 - Nutzung von Risikomanagement-Software
 - Informationsverträge mit Zulieferern
 - Berichtslinien und Prozesse
 - Umfassende Dokumentation der Berichterstattung
 - Einrichtung interner Kontrollsysteme
 - Schaffung entsprechender Governance-Strukturen
 - Optimierung von Datenerhebung und Berichtsprozessen

Mittelbare Auswirkungen der CSRD für KMU

Siehe: <https://www.wiwo.de/politik/deutschland/buerokratie-wie-eine-kleine-metzgerei-in-die-muehlen-des-lieferkettengesetzes-geriet/29083752.html> (zuletzt abgerufen: 20.9.2024)

Mittelbare Auswirkungen der CSRD für KMU

- Berichtspflicht entlang der **Wertschöpfungskette** führt zu **mittelbarer Betroffenheit** zahlreicher Unternehmen
63. Die in der **Nachhaltigkeitserklärung** enthaltenen Informationen über das Bericht erstattende Unternehmen werden durch Informationen über die wesentlichen **Auswirkungen, Risiken** und **Chancen** ergänzt, die mit dem Unternehmen durch seine direkten und indirekten **Geschäftsbeziehungen** in der vor- und/oder nachgelagerten **Wertschöpfungskette** im Zusammenhang stehen (im Folgenden „Informationen zur Wertschöpfungskette“). Bei der Ergänzung der Informationen über das Bericht erstattende Unternehmen berücksichtigt das Unternehmen wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen im Zusammenhang mit seiner vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette:
- a) in Anbetracht der Ergebnisse des Verfahrens zur Erfüllung der Sorgfaltspflicht und der Bewertung der **Wesentlichkeit** und
69. Unter gewissen Umständen kann das Unternehmen die Informationen über seine vor- und nachgelagerte **Wertschöpfungskette** (auch nach zumutbaren Anstrengungen) nicht gemäß Absatz 63 einholen. In diesem Fall schätzt das Unternehmen die zu übermittelnden Informationen über seine vor- und nachgelagerte Wertschöpfungskette unter Verwendung aller angemessenen und belastbaren Informationen, z. B. Sektordurchschnittsdaten und andere Näherungswerte.
70. Die Beschaffung von Informationen zur **Wertschöpfungskette** könnte für KMU und andere Unternehmen in der vor- und/oder nachgelagerten Wertschöpfungskette, die nicht in den Anwendungsbereich der gemäß der Artikel 19a und 29a der Richtlinie 2013/34/EU vorgeschriebenen Nachhaltigkeitsberichterstattung fallen, eine Herausforderung darstellen (siehe ESRS 2 BP-2 Angaben im Zusammenhang mit spezifischen Umständen).



Beispiel: Sustainability Assessment Questionnaire der Automobilindustrie

<https://supplierassurance.com/saq>

Beispiel: Fragenkatalog des Bundesverbandes deutscher Banken e.V.

<https://bankenverband.de/sustainable-finance/welche-nachhaltigkeitsdaten-brauchen-banken-von-unternehmen/>

EFRAG Projekt: VSME ESRS

- EFRAG hat Ende Januar 2024 Entwurf für Standard für die freiwillige Berichterstattung von KMU, die nicht unter die CSRD fallen, vorgelegt (sog. VSME ESRS)
- Aufteilung in drei übersichtliche(re) Module:
 - Basismodul (ohne Wesentlichkeitsanalyse)
 - Wesentlichkeitsanalyse und Strategie
 - Geschäftspartner (BP) Modul [umfasst die idR von Finanzmarktteilnehmern geforderten Kennzahlen sowie weitere für Geschäftspartner relevante Kennzahlen, basiert auf PAI-Faktoren der SFRD]

Überblick Geschäftspartner Modul

Siehe: Arbeitskreis „Nachhaltigkeitsberichterstattung (CSR)“ des BVBC e.V., Der Betrieb 2024, 1493, 1497

DRSC Heat-Map

Siehe: https://www.drsc.de/app/uploads/2024/01/240130_DE_RNE-DRSC.pdf (zuletzt abgerufen: 20.9.2024)

Handlungsvorschläge

- **Betroffenheitsanalyse** – wer wird was fordern?
 - Kundenanalyse
 - Finanzierungsanalyse; insbes. geplante Kreditaufnahme
 - **Wesentlichkeitsanalyse der eigenen Tätigkeit (Lieferkette)**
 - Ggf. Wettbewerberanalyse
- Festlegung eigener **Ziele** und **Reporting-Strategie**
 - Reaktion auf Anfragen von Kunden oder Finanzierern?
 - Eigene Strategie? Außendarstellung? Wettbewerbsvorteile?
- Datenverfügbarkeit und Datenqualität (s.o.)
 - Werden ggf. geprüfte Daten gefordert werden?
- Berichtslinien und Prozesse (s.o.)

Weiterführende Quellen

- <https://www.efrag.org/en/projects/voluntary-reporting-standard-for-smes-vsme/exposure-draft-consultation>
- https://www.drsc.de/app/uploads/2023/08/230815_Ueberblick_Informationsbedarfe_von_Stakeholdern_Pilotgruppe_KMU_Reporting_DRSC_RNE.pdf
- <https://www.umweltpakt.bayern.de/management/faq/467/doppelte-wesentlichkeitsanalyse>



Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Kontakt:

Prof. Dr. Moritz Pöschke, LL.M. (Harvard), RA/Dipl.-Kfm.

Direktor des Instituts für Nachhaltigkeit, Unternehmensrecht und Reporting (INUR) der Universität zu Köln

<https://inur.uni-koeln.de/>
m.poeschke@uni-koeln.de



Prof. Dr. Moritz Pöschke, LL.M. (Harvard)

