

# ESG-Strategie und -Bericht- erstattung

Status und Umsetzung im  
deutschen Mittelstand





# Einleitung

Bürokratiemonster, Pflichtübung, Greenwashing? Oder unternehmerische Notwendigkeit, Verantwortung und Wettbewerbsfaktor? Die Meinungen über die künftig in der EU geltenden erweiterten Nachhaltigkeitsberichtspflichten für Unternehmen gehen weit auseinander – insbesondere, wenn es um das Nachhaltigkeitsreporting im Rahmen der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) und um die EU-Taxonomie-Verordnung geht.

Wir bei PwC beziehen klar Stellung: Nachhaltigkeit ist angesichts des dramatischen Klimawandels und des Verlustes an Biodiversität für uns alle nicht nur (überlebens-)wichtig. Es ist eine zwingende Voraussetzung für unternehmerischen Erfolg. Aus diesem Grund sehen wir in Nachhaltigkeit eine Verpflichtung für alle Unternehmen, die dieses Land und seine wirtschaftliche Zukunft mitgestalten und gesellschaftliche wie ökologische Verantwortung übernehmen wollen. Deshalb finden wir es auch richtig, das Thema ESG (Environmental Social Governance) auf messbare, kennzahlenbasierte und überprüfbare Füße zu stellen. Wir sehen in ESG aber keinen Selbstzweck.

Wir erkennen die immensen Herausforderungen, die auf mittelständische Unternehmen zukommen, um die gesetzlichen Vorgaben zu erfüllen. Schließlich erfordern die Integration von ESG-Anforderungen in das Berichtswesen und die Steuerungsprozesse einen umfassenden Umbau von Prozessen, Daten und der Governance. Und dies soll innerhalb weniger Jahre und für alle ESG-Themen gleichzeitig gelingen – so der ambitionierte Zeitplan der CSRD.

Gelingt es den Unternehmen, die geforderte Transparenz herzustellen und sich durch eine verstärkte Ausrichtung auf Nachhaltigkeit und einen ganzheitlichen Blick auf das Unternehmen als wirklich nachhaltige Organisation zu positionieren, können sie einen entscheidenden Vorteil gegenüber Wettbewerbern in anderen Regionen mit laxeren Standards erringen. Denn so können sie nicht nur glaubhaft ihr nachhaltiges Engagement dokumentieren. Sie können auch gezielt nachjustieren, um den Erfolg und die Effektivität ihrer Maßnahmen zu steigern. Wir sehen daher in der Transparenzerfordernis durch die CSRD, die EU-Taxonomie-Verordnung und auch dem Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz ein individuelles unternehmerisches Ziel und ganz besonders eine makroökonomische Chance für unseren Standort.

Wie stehen mittelständische und inhabergeführte Unternehmen in Deutschland dazu? Gemeinsam mit dem Institut für Management und Innovation (IMI) der Hochschule für Wirtschaft und Gesellschaft Ludwigshafen haben wir sie gefragt, wie sie mit dem Thema ESG umgehen – von der strategischen Ausrichtung bis zur konkreten Umsetzung. Wir wollten von ihnen wissen, wie weit sie heute schon sind, um ihre ESG-Berichterstattung im Berichtsjahr 2025 erfolgreich vom Wirtschaftsprüfer bescheinigen zu lassen. Und uns hat interessiert, ob sie die mit der CSRD einhergehenden Chancen, etwa im Hinblick auf Recruiting, Kundenanforderungen und Zugang zu Kapital, erkennen. Knapp 160 Unternehmen haben an unserer Umfrage teilgenommen.

Um an dieser Stelle ein Ergebnis vorwegzunehmen: Die Unternehmen wissen, dass sie die nachhaltige Transformation in den nächsten Jahren angehen müssen. Die Mehrheit hat sich auch schon mit den künftigen Reporting-Standards befasst.

Aber kein Licht ohne Schatten. Die multiplen Krisen, allem voran der Krieg in Europa, werfen einen sehr großen: Unternehmen sind in die akute Krisenbewältigung voll eingebunden und versuchen, durch Nachhaltigkeit vor allem Kosten zu sparen. Die Beschäftigung mit einer nachhaltigen Ausrichtung des Unternehmens scheint in den Hintergrund gerückt zu sein.

Das ist gefährlich, denn gerade weil die Wirtschaft in der Krise steckt, müssen Wettbewerbsfähigkeit und Resilienz gestärkt werden. Dabei spielen Nachhaltigkeit und Nachhaltigkeitskriterien im Tandem mit weiteren Entwicklungen wie der Digitalisierung eine bedeutende Rolle. Und genau da setzt das Nachhaltigkeitsreporting an.

Es geht dabei um mehr als die Veröffentlichung einschlägiger Daten und Zahlen. Es geht – um es etwas pathetisch zu sagen – um die Zukunft jedes einzelnen Unternehmens. Und deshalb appellieren wir daran, so schnell wie möglich anzufangen, sich intensiv mit den Berichtspflichten ab 2025 auseinanderzusetzen.

# Die CSRD kurz erklärt

Die Richtlinie über die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (sog. Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)) betrifft insbesondere alle großen Unternehmen und Konzerne – unabhängig von ihrer Kapitalmarktorientierung –, die im Regelfall an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen zwei der drei folgenden Kriterien überschreiten:

- 20 Millionen Euro Bilanzsumme,
- 40 Millionen Euro Umsatzerlöse,
- 250 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt.

Kleine und mittelgroße Unternehmen fallen unter die Richtlinie, sofern sie kapitalmarktorientiert sind.

Insgesamt sind alleine in Deutschland ca. 15.000 Unternehmen von der Regelung betroffen.

Mit der CSRD werden in der Berichterstattung Aspekte der Nachhaltigkeit mit finanziellen Aspekten sukzessive gleichgestellt und damit die nichtfinanziellen Berichtspflichten auch inhaltlich erheblich ausgeweitet. Die CSRD folgt dabei dem Prinzip der sog. doppelten Wesentlichkeit. Demnach müssen Unternehmen Angaben machen, die für das Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf Geschäftsverlauf, -ergebnis und Lage des Unternehmens erforderlich sind. Zudem müssen Informationen bereitgestellt werden, die erforderlich sind, um die Auswirkungen des Unternehmens auf die Umwelt und die Gesellschaft zu verstehen.

Ebenso soll eine inhaltliche Standardisierung durch verpflichtend anzuwendende Berichtsstandards, die European Sustainability Reporting Standards (ESRS), erreicht werden. Unternehmen im Anwendungsbereich der CSRD müssen in der Regel auch nach der EU-Taxonomie-Verordnung (s. S. 18) über ihre nachhaltigen Tätigkeiten berichten. Künftig wird die Nachhaltigkeitsberichterstattung zudem zwingender Bestandteil des Lageberichts sein – und zwar in einem gesonderten Abschnitt und in einem einheitlichen elektronischen Format gemäß ESEF-Verordnung (European Single Electronic Format).

Die CSRD gilt ab der Berichtsperiode 2024 für Unternehmen, die bereits zur nichtfinanziellen Berichterstattung nach den aktuellen Regelungen der CSR-Richtlinie verpflichtet sind. Ein Jahr mehr Zeit lassen dürfen sich große Unternehmen und Konzerne, die dieser nicht unterliegen. Kapitalmarktorientierte kleine und mittelgroße Unternehmen haben noch bis zur Berichtsperiode 2026 Zeit. Diese haben zudem die Möglichkeit, die Erstanwendung um zwei Jahre zu verschieben (opt-out).

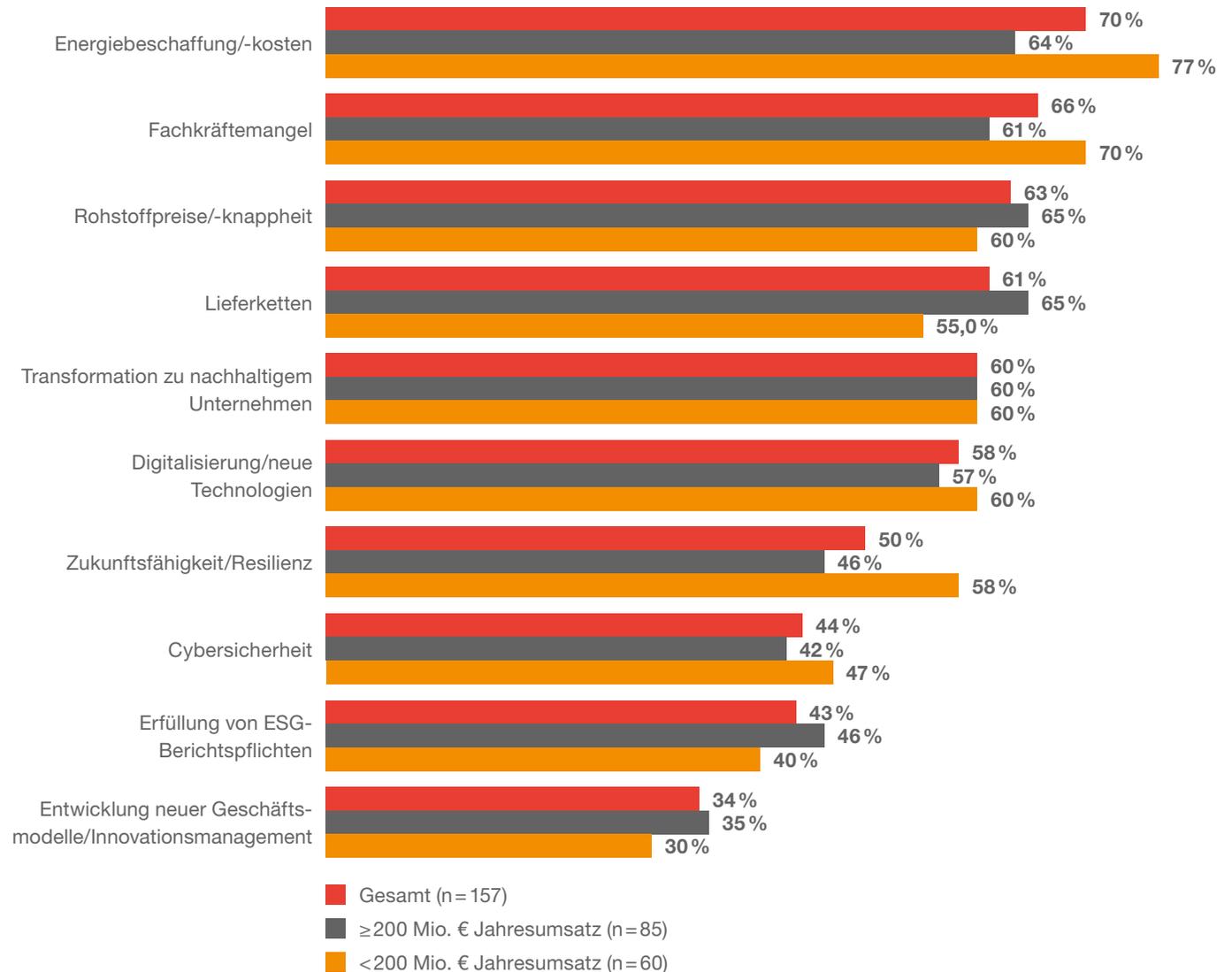


# Die Energiekrise: Ein Schatten über allen Unternehmen

Die drastisch gestiegenen Energiekosten im Zuge der Ukraine-Krise machen mittelständischen Gesellschaften aktuell stark zu schaffen: Für mehr als 70 % der von uns befragten mittelständischen Gesellschaften sind die Beschaffung und die hohen Preise für Energie eine der zentralen Herausforderungen. Zudem lähmen der anhaltende Fachkräftemangel (66 %) und die Rohstoffpreise (63 %) ihre Geschäftstätigkeit (s. Abb. 1).

Während Energie (77 %), Fachkräfte (70 %), Digitalisierung (60 %) und die langfristige Resilienz (58 %) vor allem kleineren mittelständischen Betrieben Sorgen bereiten, stellen Rohstoffknappheit und nach wie vor gestörte Lieferketten (je 65 %) größere Mittelständler vor eine starke Belastungsprobe.

Abb. 1 Die 10 wichtigsten Herausforderungen in den nächsten Jahren





# Nachhaltigkeit als Mittel zum Zweck: Aber nur Kosten senken

Auch wenn immerhin 60 % der Befragten erkannt haben, dass sie die Transformation zu mehr Nachhaltigkeit in den nächsten Jahren vorantreiben müssen: Die folgenden Ergebnisse zeigen, dass Nachhaltigkeit noch nicht ganzheitlich betrachtet wird. Es wird vor allem als „Mittel zum Zweck“ genutzt. Denn die von uns befragten Unternehmen wollen durch nachhaltiges Wirtschaften in erster Linie Kosten senken und Effizienzpotenziale heben. Gleichzeitig reagieren sie mit verstärkten Nachhaltigkeitsanstrengungen auf die Erwartungen und Forderungen ihrer Kunden und Mitarbeitenden. Die Erfüllung der gesetzlichen Pflichten sehen vor allem größere Unternehmen als Ziel ihrer ESG-Aktivitäten (s. Abb. 2).

Interessant ist, dass Unternehmen mit einem Umsatz von unter 200 Mio. Euro deutlich häufiger eine unternehmerische Notwendigkeit in ESG sehen, um im Wettbewerb um die besten Köpfe zu bestehen und ihre Resilienz sicherzustellen – wohl auch weil sie hier besonderen Nachholbedarf haben (s. Abb. 1). Zudem betrachten sie Nachhaltigkeit häufiger als Chance für die zukünftige Geschäftsstrategie. Denn sie können so ihre Wettbewerbsfähigkeit verbessern, die Wertschöpfungsketten optimieren, die Reputation steigern und neue Geschäftsfelder erschließen. Gerade kleinere Unternehmen haben scheinbar erkannt, welches Potenzial darin steckt, Vorreiter bei ESG auch im internationalen Umfeld zu sein – und welches Risiko es bedeutet,

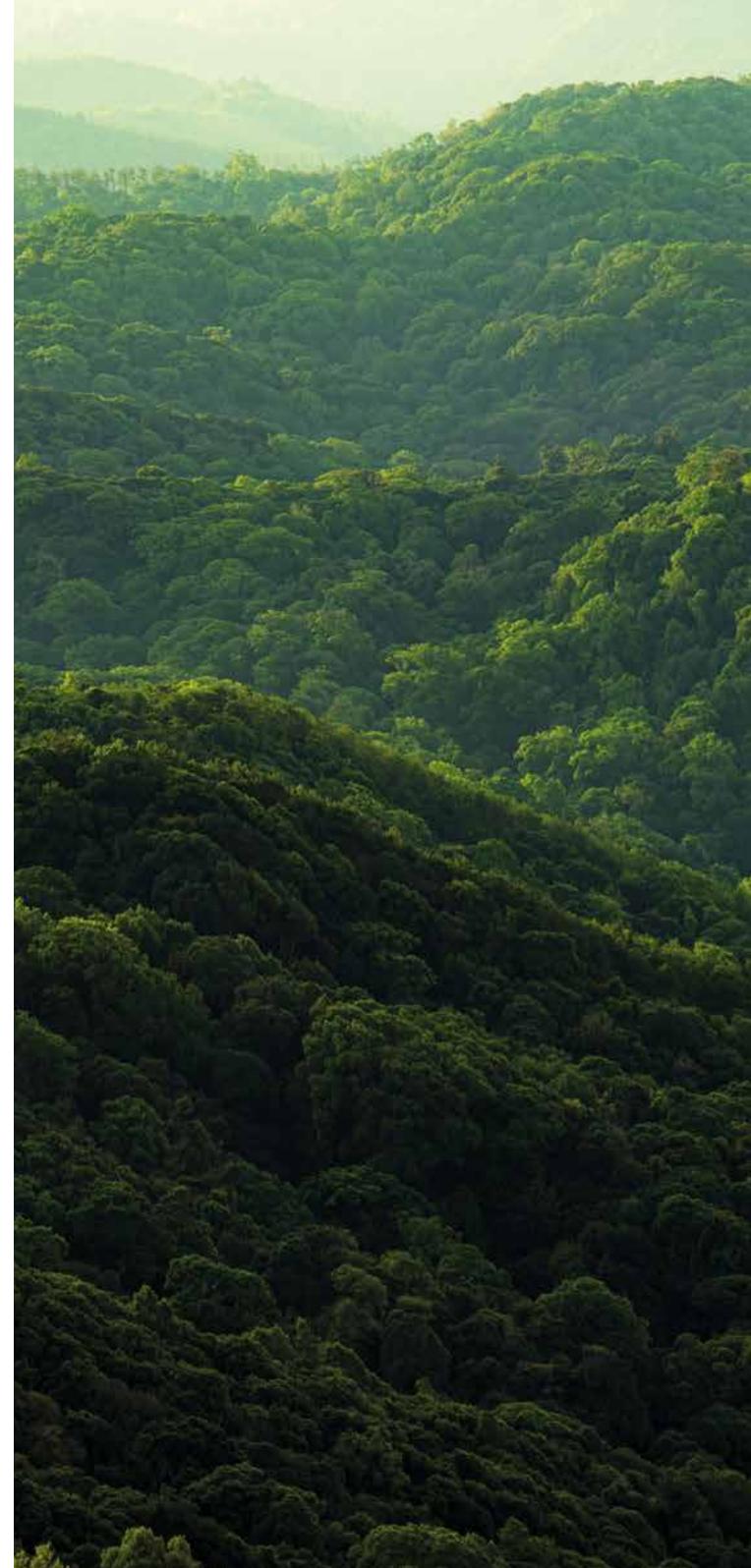
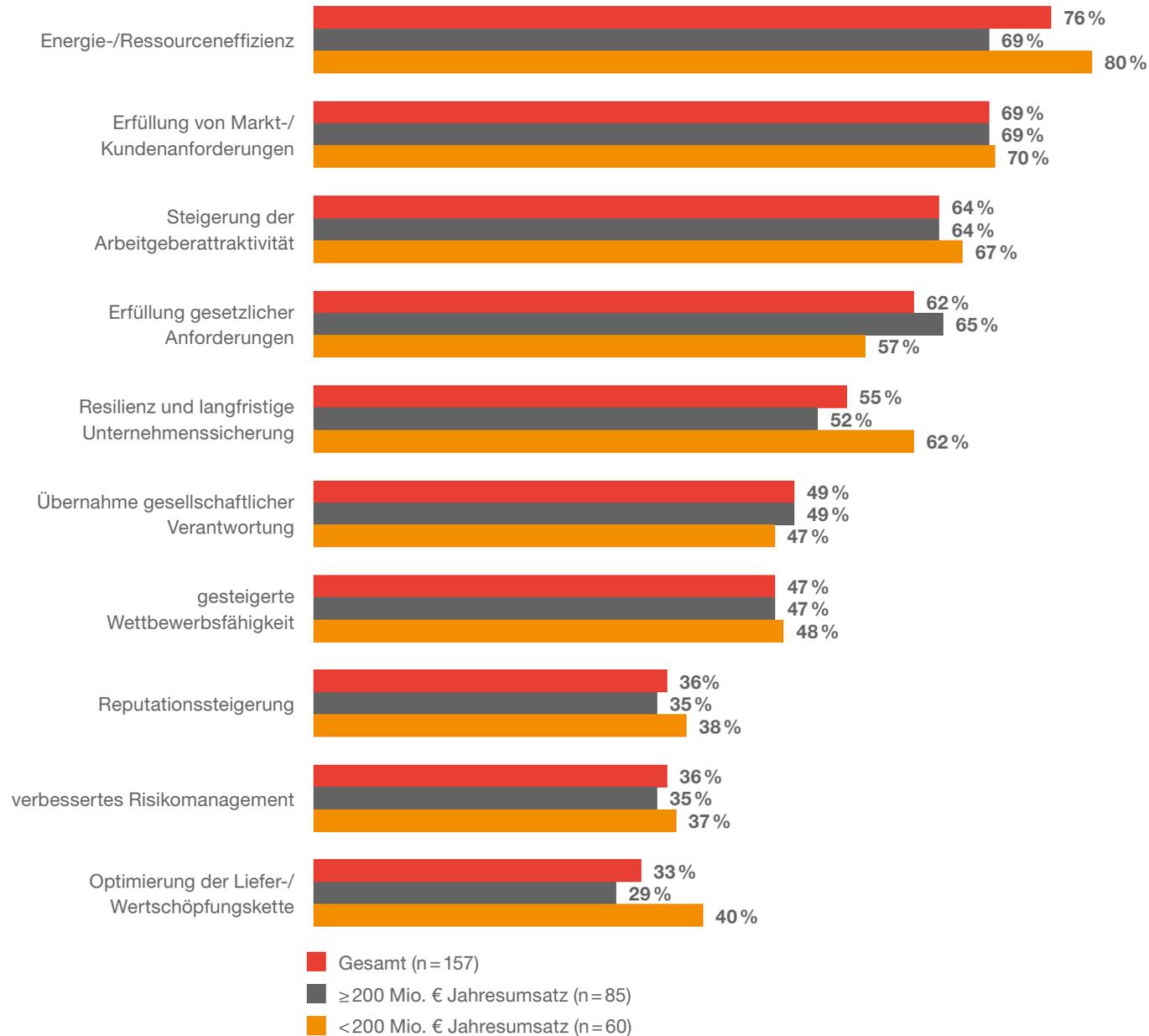
hier nicht zu agieren. Größere mittelständische Unternehmen reagieren dagegen verstärkt auf Regulierung und die Anforderungen der Kapitalgeber. Das dürfte auch daran liegen, dass für große und kapitalmarktorientierte Unternehmen die Regulierung früher greift.

Lediglich in einem Drittel der befragten Unternehmen entspricht Nachhaltigkeit dem Selbstverständnis der Inhaber. Nur in jedem fünften mittelständischen Betrieb trägt das Unternehmen mit seiner nachhaltigen Ausrichtung den Anforderungen der Gesellschafter Rechnung. Der öffentliche Druck – auch seitens des Gesetzgebers – ist augenscheinlich ein stärkerer Hebel zu mehr Nachhaltigkeit.

„Die Fähigkeit zur Bereitstellung von messbaren und verlässlichen ESG-Daten wird zunehmend ein Fundament für Unternehmen, um auf entsprechende Kundenanforderungen reagieren zu können. Mit der CSRD rückt das Nachhaltigkeitsmanagement über die gesamte Wertschöpfungskette eines Produkts oder eine Dienstleistung in den Fokus.“

**Uwe Rittmann**

**Abb. 2 Die 10 wichtigsten Ziele in Verbindung mit ESG-Aktivitäten**



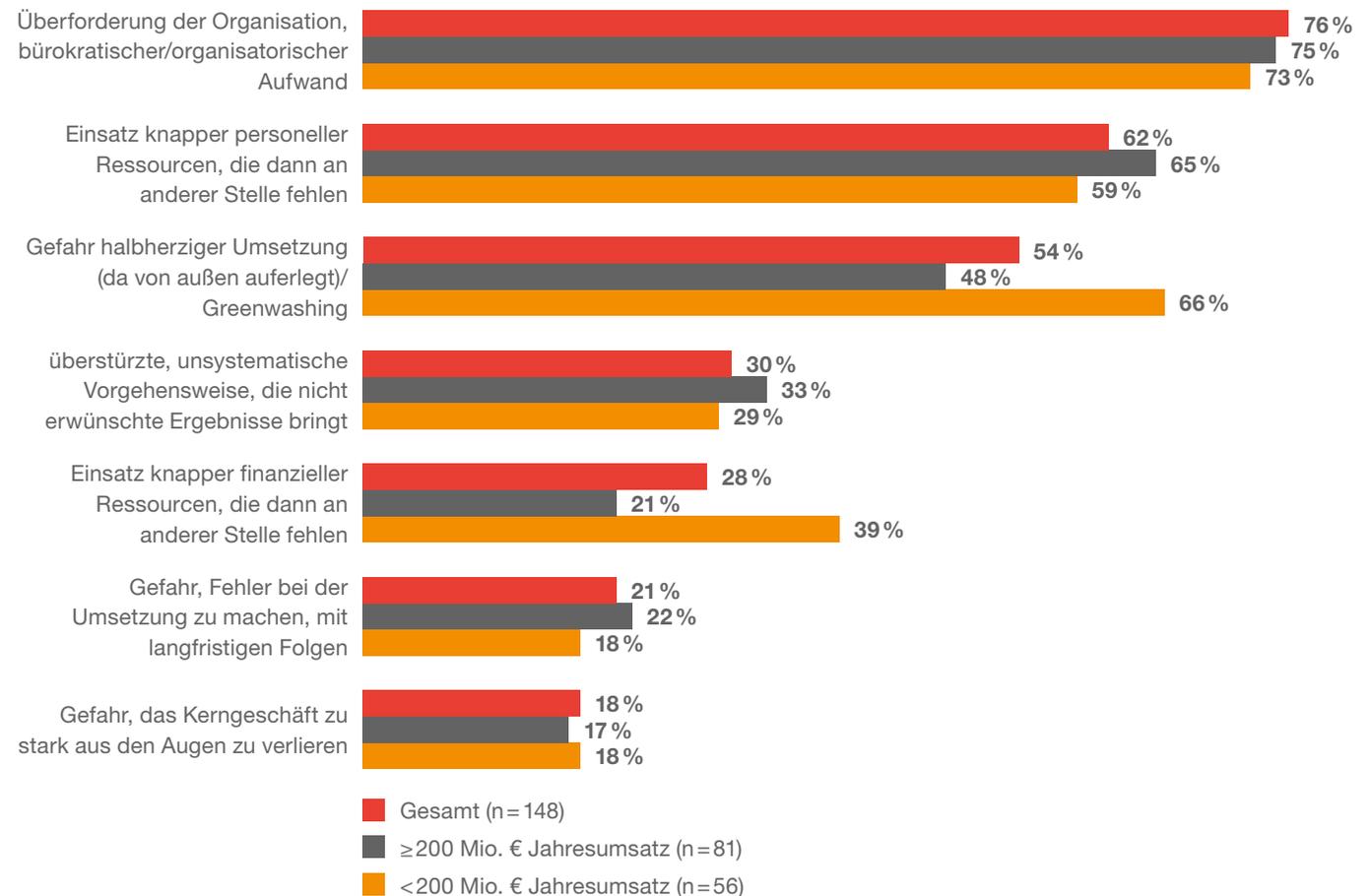
# Rote Karte fürs Greenwashing

Die ambitionierten Transparenz- und Berichterstattungspflichten der EU setzen selbst gut aufgestellte Unternehmen unter Druck, zumal viele bisher nicht von einer ESG-Berichtspflicht betroffen waren. Die meisten Betriebe (76 %) geben daher zu, angesichts des enormen bürokratischen und organisatorischen Aufwands überfordert zu sein. Zudem sind 62 % besorgt, dass die Transformation zum nachhaltigen Unternehmen und die damit verbundenen personellen Ressourcen Kapazitäten binden, die an anderen Stellen fehlen. Und das ist aufgrund des eklatanten Fachkräftemangels ein immenses Problem.

Gut die Hälfte der befragten Mittelständler erwarten oder planen angesichts dieser Situation, dass die ESG-Maßnahmen nur halbherzig umgesetzt werden. Und sie befürchten, dass sie damit nicht viel mehr als ein Greenwashing sind, um den Schein nach außen zu wahren, ohne dass es weitere positive Impulse für nachhaltige Veränderungen gibt.

Von Greenwashing spricht man, wenn Unternehmen versuchen, sich mit gezielter Werbung und PR-Maßnahmen als besonders nachhaltig darzustellen, Sachverhalte bewusst verschweigen oder einseitig darstellen, anstatt tatsächlich nachhaltige Akzente zu setzen. Das ist ein nicht unerhebliches Problem. Laut PwCs Global Investor Survey 2022 glauben 87 % der für die Studie befragten 227 Investoren weltweit, dass Unternehmen zumindest in einem gewissen Ausmaß Greenwashing betreiben. Davon vermuten drei Viertel (78 %), dass „unbestätigte Behauptungen“ sogar in hohem Maße im Reporting vorkommen.

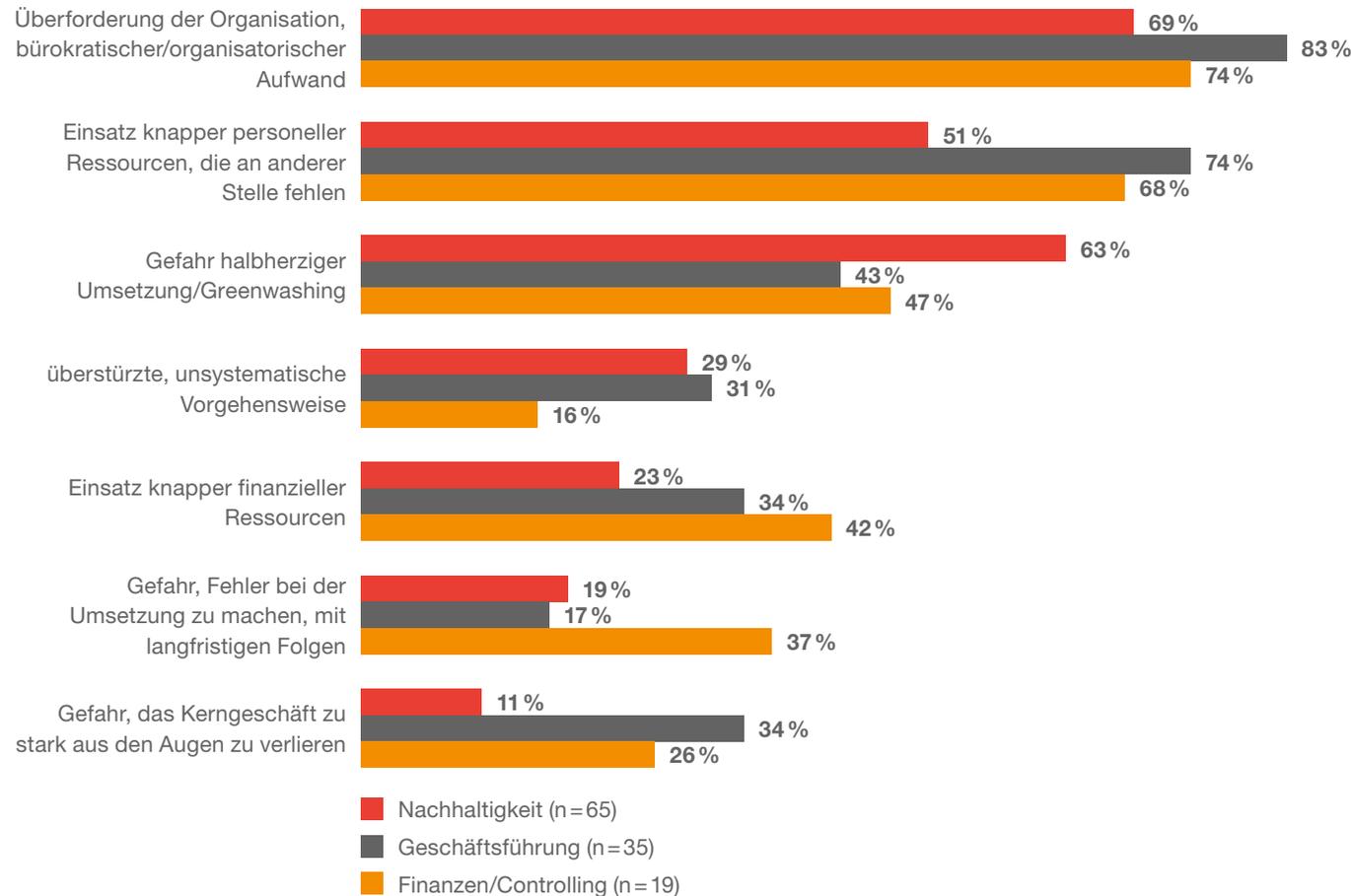
**Abb. 3 Risiken durch eine verstärkte Ausrichtung der Geschäftstätigkeit an ESG-Berichts-anforderungen nach Unternehmensgröße**



Auffällig – und auch bedenklich – ist, dass vor allem diejenigen, die für die Umsetzung von Nachhaltigkeit im Unternehmen verantwortlich sind (die Nachhaltigkeitsbeauftragten), das Risiko des Greenwashings als

besonders hoch erachten und sie möglicherweise als “Feigenblatt” erhalten müssen (s. Abb. 4). Damit würde aber der Sinn der CSR-Richtlinie konterkariert.

**Abb. 4 Risiken durch eine verstärkte Ausrichtung der Geschäftstätigkeit an ESG-Anforderungen nach Verantwortungsbereich**



# Nachhaltigkeit – nicht ganzheitlich umgesetzt

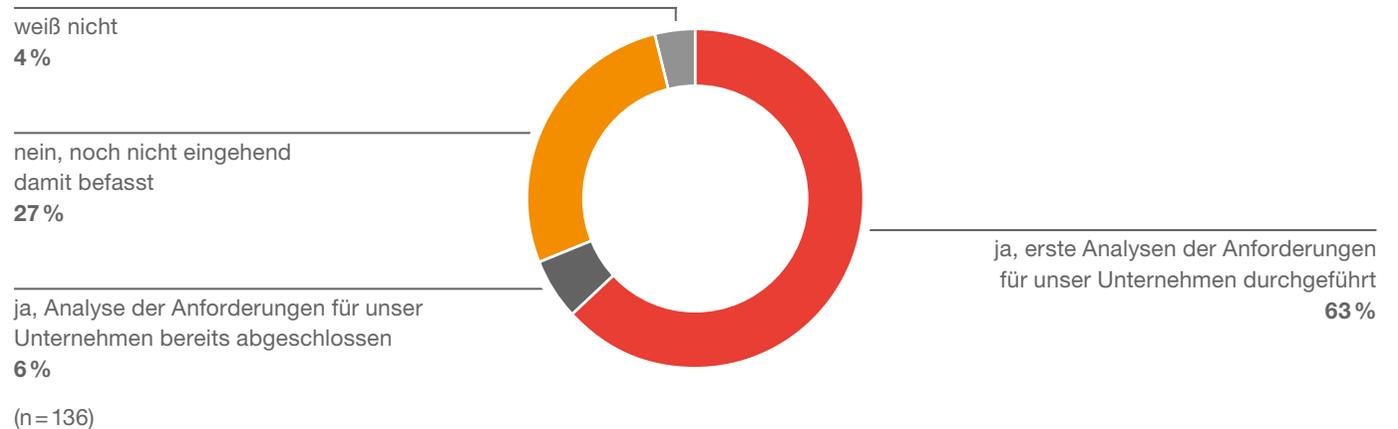
Daher ist es erfreulich, dass sich die meisten der von uns befragten Mittelständler bereits eingehend mit den anstehenden regulatorischen Anforderungen im Zuge der CSRD und der EU-Taxonomie-Verordnung beschäftigt haben (s. Abb. 5). Von einer nachhaltigen Transformation sind die meisten aber noch weit entfernt. Das lässt sich daraus ablesen, dass die Mehrheit der befragten Unternehmen die erforderlichen Daten nicht systematisch erhebt. Auch fehlt es an Tools, die für die Nachhaltigkeitsberichterstattung herangezogen werden.

So werden etwa die unternehmerischen Auswirkungen auf die Umwelt vor allem erhoben, um mittels Effizienzmaßnahmen Kosten zu sparen. Leistungsindikatoren etwa zur Erfassung der Emissionen in Wasser und Böden werden bisher in weniger als einem Drittel der Unternehmen gemessen. Daten zum Schutz von Biodiversität tracken gerade einmal 13 % der befragten Unternehmen. Dabei schreibt die CSRD die Berichterstattung über wesentliche Auswirkungen der Unternehmenstätigkeit, auch entlang der Wertschöpfungskette, auf Biodiversitätsthemen vor.

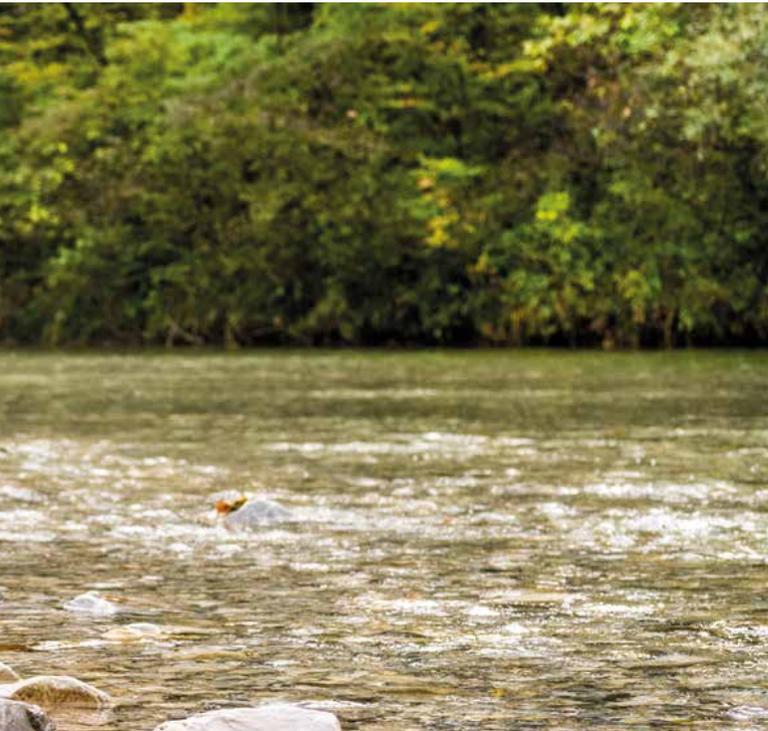
**Laut CSRD müssen Angaben zu diesen sechs Umweltzielen der Europäischen Union gemacht werden:**

- Klimaschutz (Mitigation)
- Anpassung an den Klimawandel (Adaption)
- Wasser- und Meeresressourcen
- Kreislaufwirtschaft
- Umweltverschmutzung
- Biologische Vielfalt und Ökosysteme

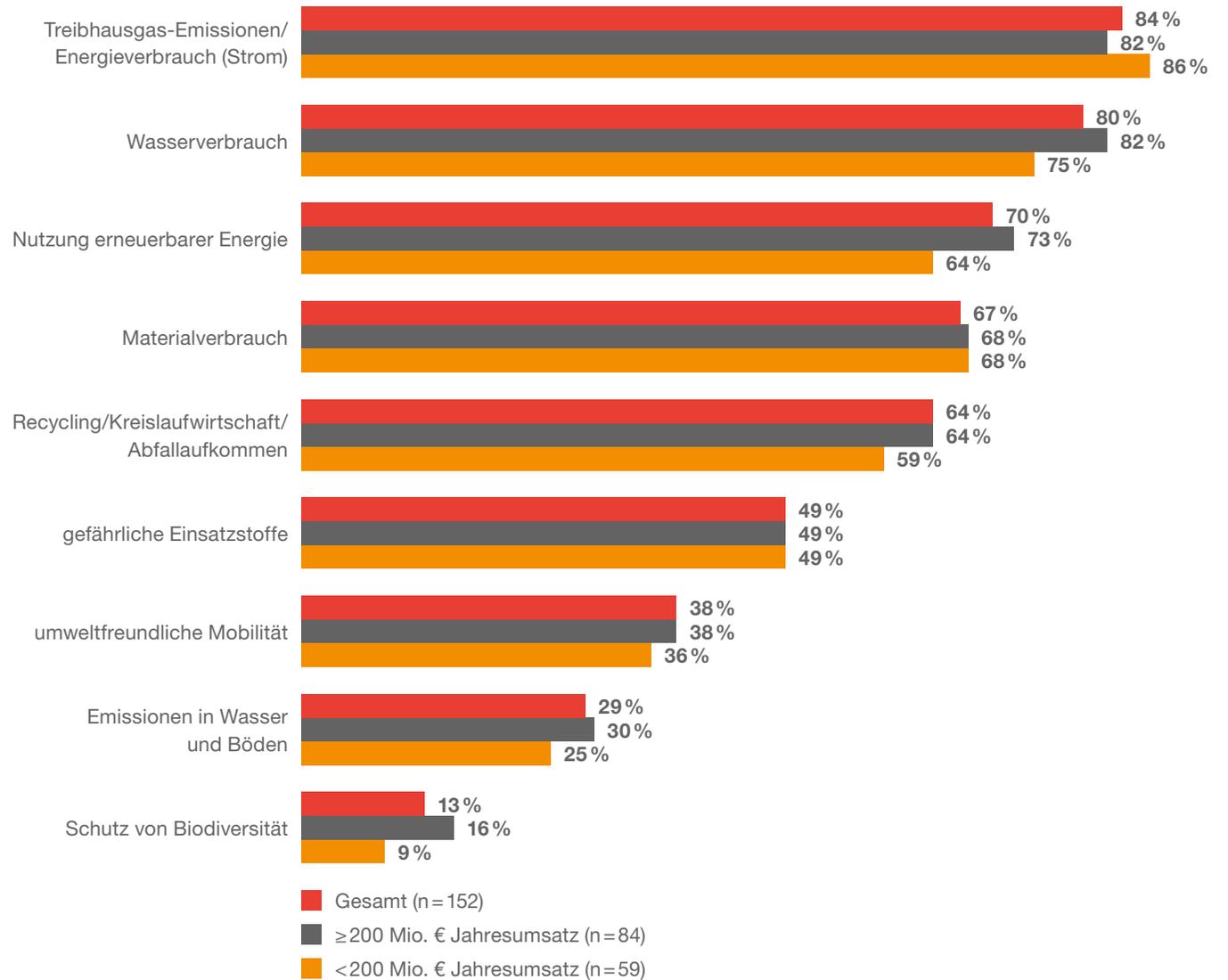
**Abb. 5 Unternehmen, die sich bereits eingehend mit der CSRD befasst haben**



Viel zu tun gibt es auch bei anderen messbaren, verlässlichen Indikatoren für Nachhaltigkeit. So erfassen nicht einmal die Hälfte der befragten Unternehmen gefährliche Einsatzstoffe (s. Abb. 6). Und obwohl Mobilitätsmanagement für die Beschäftigten und nachhaltige Fuhrparkoptimierung für viele Unternehmen wichtige Aktivitätsfelder geworden sind und die Mitarbeiterzufriedenheit positiv beeinflussen, erfasst nur eine Minderheit entsprechende Kennzahlen.



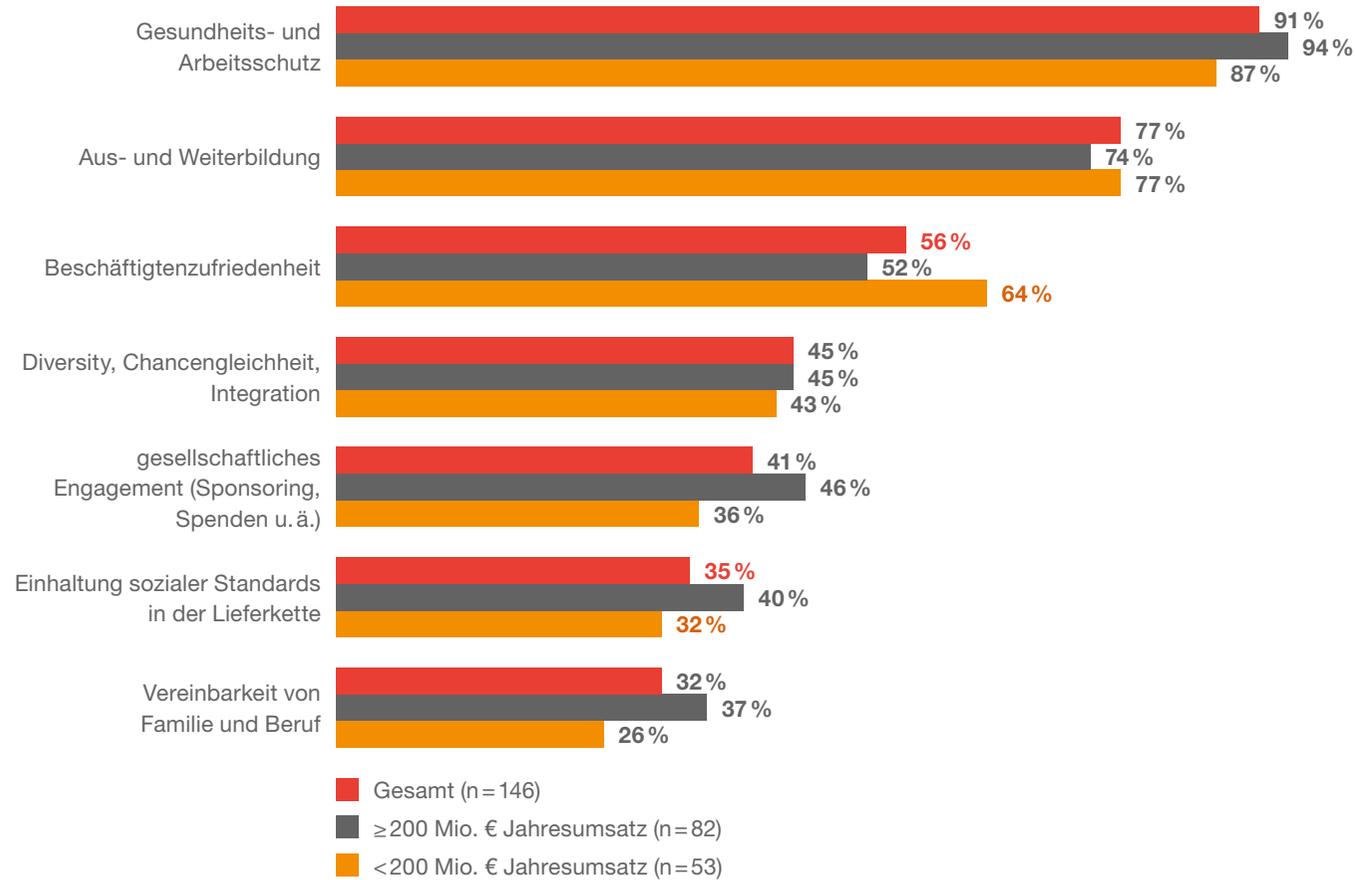
**Abb. 6 Indikatoren zur Erfassung des ökologischen Fußabdrucks**



Auch bei der Erhebung sozialer Bereiche zeigt sich Nachholbedarf: Gemessen werden v. a. regulatorische (Gesundheits- und Arbeitsschutz) und innerbetriebliche Faktoren. Soziale Standards in den Lieferketten werden bisher nur in einem Drittel (35 %) der von uns befragten Unternehmen erfasst (s. Abb. 7).

Das muss sich angesichts des Lieferkettensorgfalts-  
pflichtengesetzes (LkSG) ändern (s. S. 16 f.).

**Abb. 7 Indikatoren zur Erfassung sozialer Faktoren**



# Interview zur CSRD: „Eine neue Ära in der Berichterstattung über Nachhaltigkeit beginnt“

## Ein Interview mit Nicolette Behncke.

Am 5. Januar 2023 ist die Richtlinie über die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)) in Kraft getreten. Im Interview erklärt Nicolette Behncke, Partnerin im Bereich Sustainability Services bei PwC Deutschland, was diese für Unternehmen bedeuten und welche Pflichten, aber auch Chancen, auf sie zukommen.

## Sie setzen sich seit vielen Jahren dafür ein, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung der finanziellen gleichgestellt wird. Wie beurteilen Sie die CSRD?

**Nicolette Behncke:** Aus meiner Sicht handelt es sich bei der Richtlinie um einen großen Fortschritt – und zugleich um eine echte Premiere: Nachhaltigkeitsangaben und finanzielle Aspekte sind jetzt endlich gleichberechtigt. Damit beginnt eine neue Ära in der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Künftig sind tausende Unternehmen in Deutschland dazu verpflichtet, die Öffentlichkeit über die ökologischen und sozialen Folgen ihres Handelns zu informieren.

Allerdings schießt die EU im Detaillierungsgrad der Vorgaben auch ein wenig über das Ziel hinaus, insofern schaue ich aus zwei Perspektiven auf die neuen Regeln. Inhaltlich müssen wir diesen Weg gehen, aber die Herausforderung ist für die Unternehmen immens.

## Welches Ziel ist mit der neuen Richtlinie verbunden?

**Behncke:** Sie schließt Lücken in den geltenden Informationen über die Offenlegung nichtfinanzieller Informationen. Damit wird der Übergang zu einer nachhaltigen Wirtschaft beeinflusst und auch ein wenig „erzungen“. Ich finde diese neue Transparenz grundsätzlich sehr gut. Denn Öffentlichkeit, Verbraucher:innen und Investoren wünschen sich heute Informationen, die über die rein finanzielle Berichterstattung hinausgehen. Nur so können sie Aspekte der Nachhaltigkeit in ihre Kauf- oder Anlageentscheidungen einbeziehen. Natürlich unterstützt die CSRD auch den europäischen Green Deal und das Ziel, die EU bis zum Jahr 2050 klimaneutral zu machen.

## Was bedeutet das für Unternehmen?

**Behncke:** Eine deutliche Ausweitung der Berichtsinhalte und eine stärkere Vereinheitlichung gemäß europäischer Reportingstandards. Die Nachhaltigkeitsberichterstattung wird auch zwingender Bestandteil des Lageberichts.

## Was ändert sich im Detail?

**Behncke:** Insgesamt wird die Nachhaltigkeitsberichterstattung deutlich mehr Tiefe erhalten, weil die EU sehr differenzierte Informationen – auch über die gesamte Wertschöpfungskette – und genau definierte Kennzahlen fordert. Ziel ist es, die Vergleichbarkeit der Informationen zu gewährleisten und gleichzeitig mehr Einheitlichkeit durch europäische Standards zu erzielen. Die European Sustainability Reporting Standards (ESRS) umfassen Themen wie Klimawandel, biologische Vielfalt, Anti-Korruption, die eigenen Arbeitskräfte und die in der Lieferkette. Diese Themen werden auch in längeren Zeithorizonten betrachtet, da sich viele Einflüsse im Bereich Nachhaltigkeit eher mittel- bis langfristig auswirken.



## Wie wird die Einhaltung der Anforderungen aus der neuen Direktive überprüft?

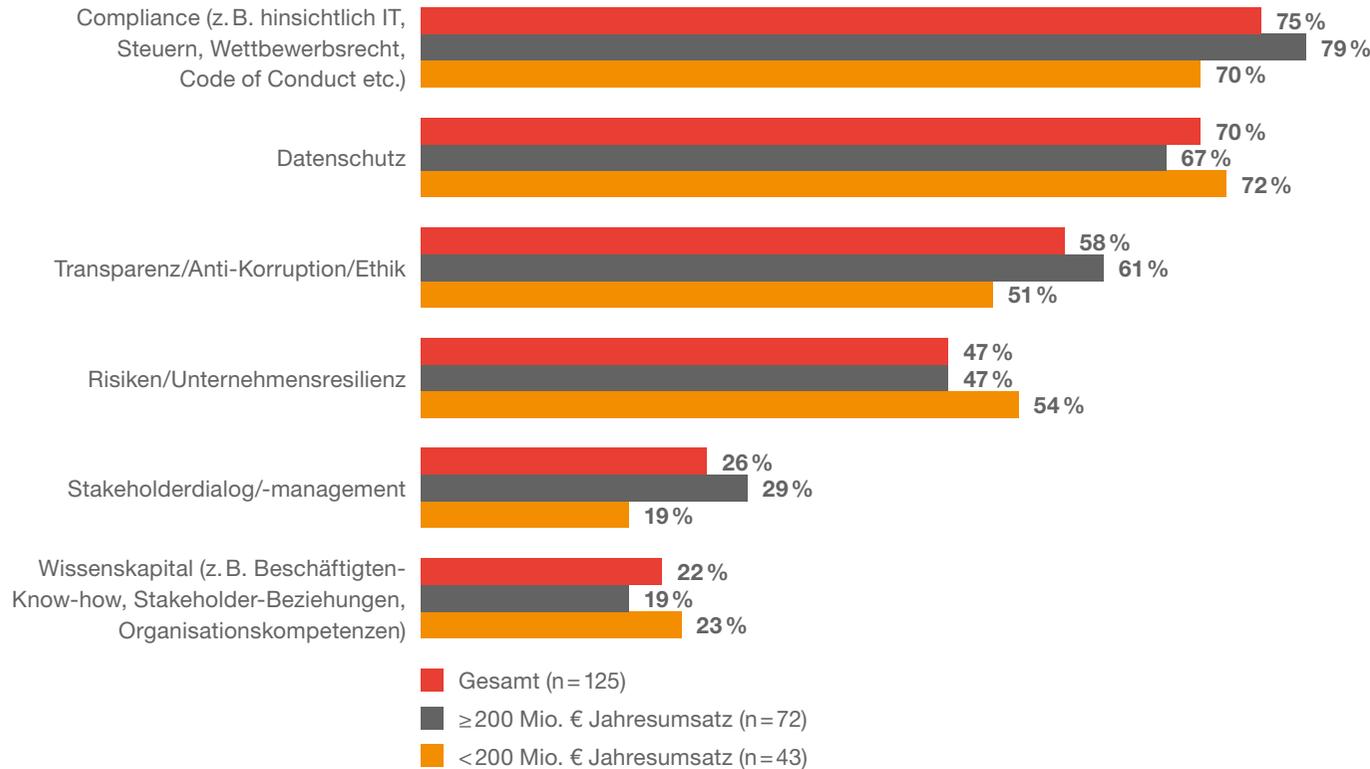
**Behncke:** Bereits im ersten Berichtsjahr ist eine externe Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts obligatorisch – zunächst mit begrenzter Prüfungssicherheit. Diese darf auch durch den Abschlussprüfer erfolgen. Parallel werden Standards zur Prüfung mit hinreichender Sicherheit erarbeitet. Spätestens bis zum Jahr 2028 wird dann beurteilt, ob beziehungsweise wann eine Prüfung mit hinreichender Sicherheit umsetzbar ist. In Zukunft wird sich das nationale Überwachungs- und Enforcementsystem auch auf die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten erstrecken.

## Was empfehlen Sie Unternehmen, die der CSRD unterliegen?

**Behncke:** Sich zügig mit dem Thema auseinanderzusetzen – das gilt vor allem für Unternehmen, die neu in die Nachhaltigkeitsberichterstattung einsteigen und erst noch die erforderlichen Systeme und Prozesse einführen müssen. Das macht dann zwar viel Arbeit. Ich bin aber überzeugt, dass sich das lohnt, weil die Richtlinie eine große Chance ist, das eigene Geschäftsmodell auf den Prüfstand zu stellen und nachhaltig sowie resilient auszurichten – für mehr Wettbewerbs- und Zukunftsfähigkeit.

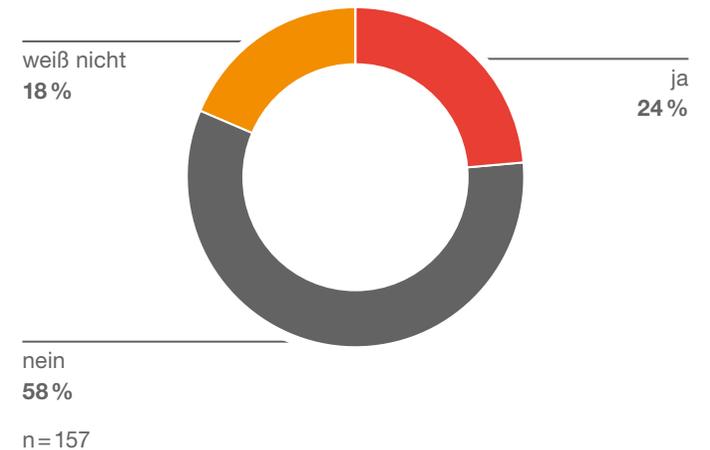
Ein Mangel offenbart sich auch bei Governance-Themen. Hier werden zwar Daten zur Erfüllung regulatorischer Anforderungen erhoben. Weniger als die Hälfte der Unternehmen verfügt allerdings über Indikatoren zur Resilienz, obwohl die Mehrheit der befragten Mittelständler dieses Ziel mit ihren ESG-Aktivitäten verfolgen will.

**Abb. 8 Indikatoren zur Erfassung der Governance**



Doch nicht nur bei den Indikatoren gibt es Nachholbedarf, der in den nächsten zwei bzw. drei Jahren zwingend behoben werden muss. Vielmehr zeigt sich, dass lediglich ein Viertel der befragten Unternehmen die Fortschritte ihrer Nachhaltigkeitsinitiativen messen (s. Abb. 9). Es stellt sich die Frage, wie Nachhaltigkeits-/ESG-bezogene Maßnahmen auf diese Weise (gut) funktionieren können. Dazu kommt, dass knapp ein Fünftel der befragten Führungskräfte, die eigentlich ihre Nachhaltigkeitsinitiativen kennen sollten, darüber nicht Bescheid weiß. In diesen Unternehmen ist fraglich, wie ernsthaft sie mit dem Thema „ESG“ umgehen.

**Abb. 9 Methoden zur Fortschrittsmessung**



# Probleme bei der Umsetzung der CSRD

Dass viele Mittelständler bei ihren Nachhaltigkeitsanstrengungen noch nicht so weit sind, liegt nicht nur an der fehlenden Zeit, die für knapp 70 % der Befragten ein Problem ist (s. Abb. 10). Die größten Schwierigkeiten haben mit den Daten selbst zu tun: ihrer Erfassung, ihrer Qualität, ihrer Vollständigkeit, ihrer Aktualität. Oft liegt das wiederum an einer weiteren wichtigen Entwicklung, die gerade im Mittelstand zum Teil vernachlässigt wurde: der Digitalisierung. Denn sie ist eine zwingende Voraussetzung dafür, eine stark datengetriebene Aufgabe, wie sie die CSRD mit sich bringt, erfolgreich zu bewältigen. Ohne geeignete technologische Voraussetzungen wird das Thema nicht beherrschbar sein – auch dann nicht, wenn die personellen Lücken geschlossen werden; zum Beispiel durch den Einsatz externer ESG-Dienstleister.

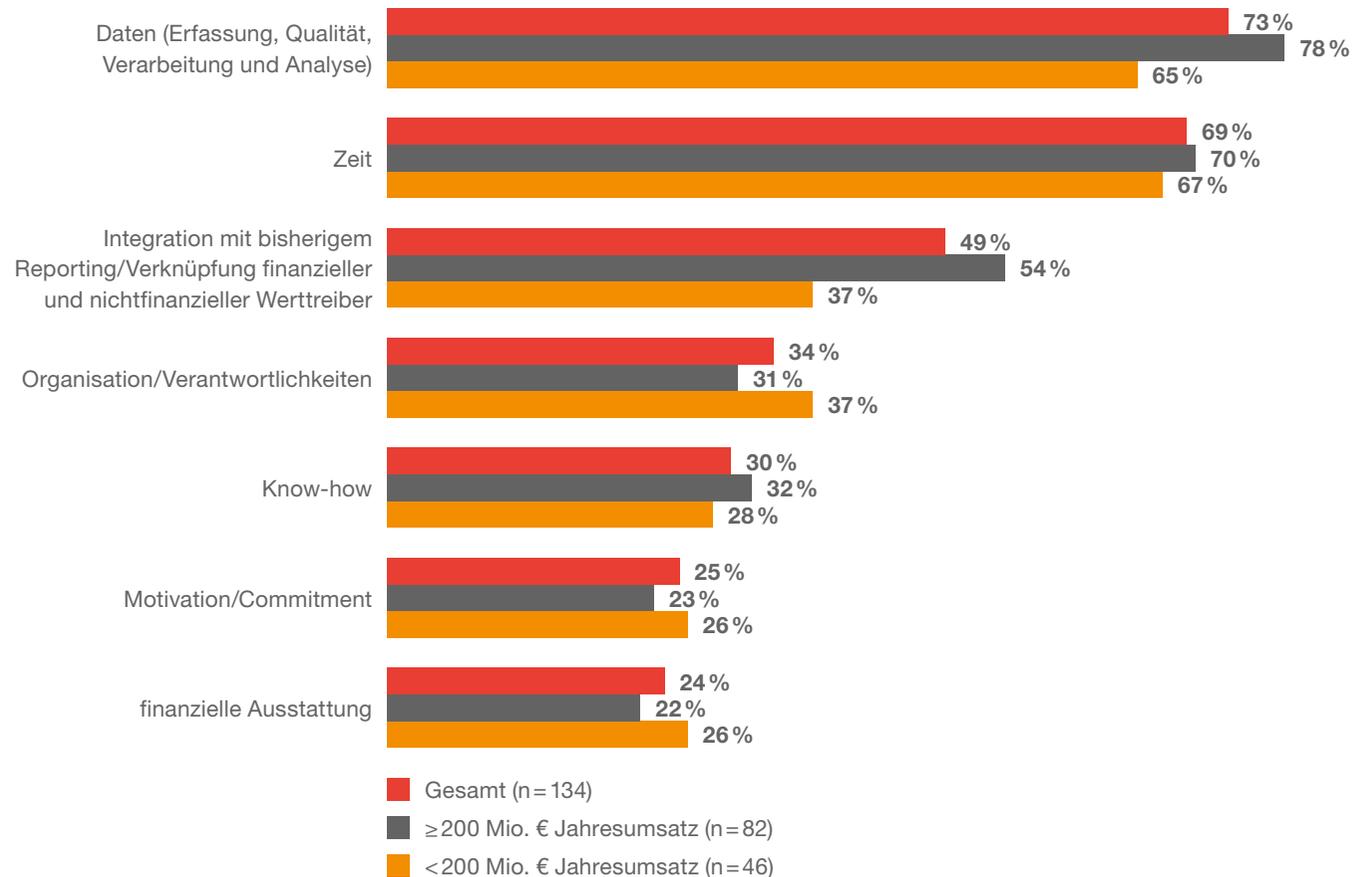
Dass vor allem kleinere Unternehmen diese Probleme weniger adressieren, dürfte daran liegen, dass sie sich noch nicht so eingehend mit den CSRD-Anforderungen auseinandergesetzt haben.

„Die meisten mittelständischen Unternehmen sehen die Anforderungen durch die CSRD angesichts der geforderten Detailtiefe kritisch. Und klar, sie bedeutet einen immensen Aufwand.“

Die CSRD lässt sich aber auch anders deuten. Denn durch die neuen Berichtspflichten können Familienunternehmen und der Mittelstand klar und überzeugend über ihr Engagement und ihre Leistungen im Bereich ESG berichten und sich dank ihrer Werte und ihrer langfristigen Perspektive gegenüber großen Konzernen abgrenzen.“

Uwe Rittmann

Abb. 10 Die größten Herausforderungen bei der Umsetzung der CSRD-Anforderungen



# Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (LkSG) bereitet die größte Sorge

Daten sind zwingend erforderlich für das ESG-Reporting – und genau hier gibt es noch viele Fragezeichen: Allem voran herrscht Ratlosigkeit, wenn es um Daten für das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (LkSG) geht (s. Abb. 11).

Verwunderlich ist das nicht. Denn das LkSG verlangt Sorgfaltspflichten u. a. für die Unversehrtheit von Leben und Gesundheit, für den Schutz von Kindern und Freiheit von Kinderarbeit sowie für die Freiheit von Sklaverei und Zwangsarbeit entlang ihrer Lieferkette – und das weltweit (s. Kasten).

## LkSG kurz erklärt

Seit 1. Januar 2023 gilt für deutsche Unternehmen mit mehr als 3.000 Beschäftigten das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (LkSG). Ab dem 1. Januar 2024 gelten die Vorschriften für Unternehmen mit über 1.000 Mitarbeitenden.

Ziel des Gesetzes ist es, die Transparenz in der Lieferkette zu erhöhen und Menschenrechte zu stärken. Das LkSG verpflichtet Unternehmen, ihre globalen Wertschöpfungsketten zu prüfen und ein wirksames Risikomanagement einzurichten, um Gefahren für Menschenrechtsverletzungen und Umweltschäden zu identifizieren, zu vermeiden oder zu minimieren. Für Unternehmen bedeutet das: Sie sind zu einer umfassenden Risikoanalyse ihrer Lieferkette verpflichtet. Das Gesetz legt dar, welche Präventions- und Abhilfemaßnahmen im eigenen Geschäftsbereich und entlang der Lieferketten notwendig sind und verpflichtet zur Errichtung eines Beschwerdeverfahrens und regelmäßiger Berichterstattung.

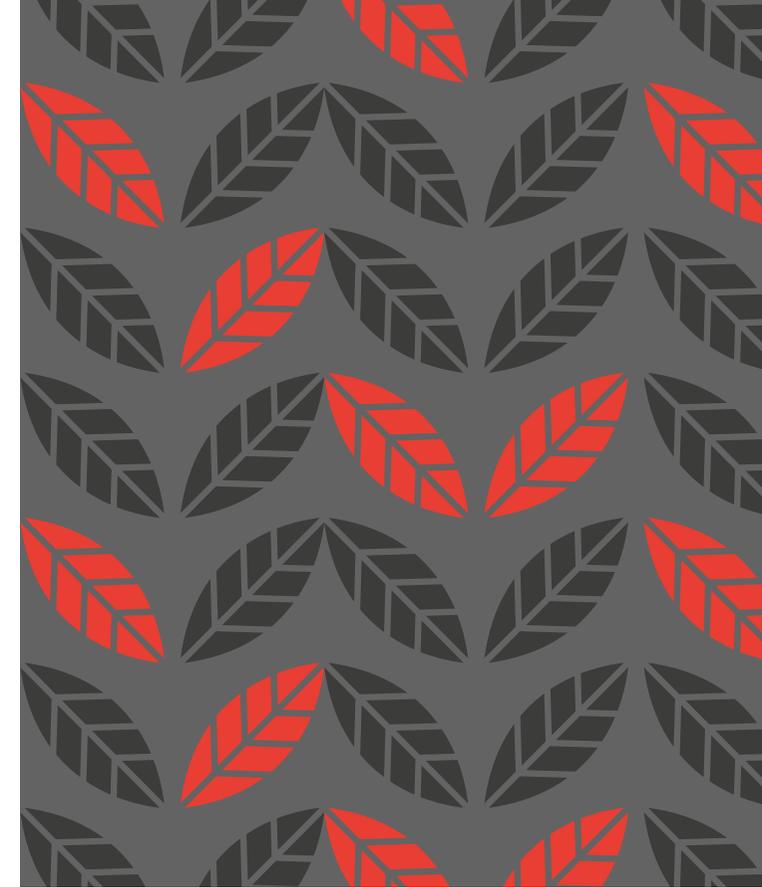
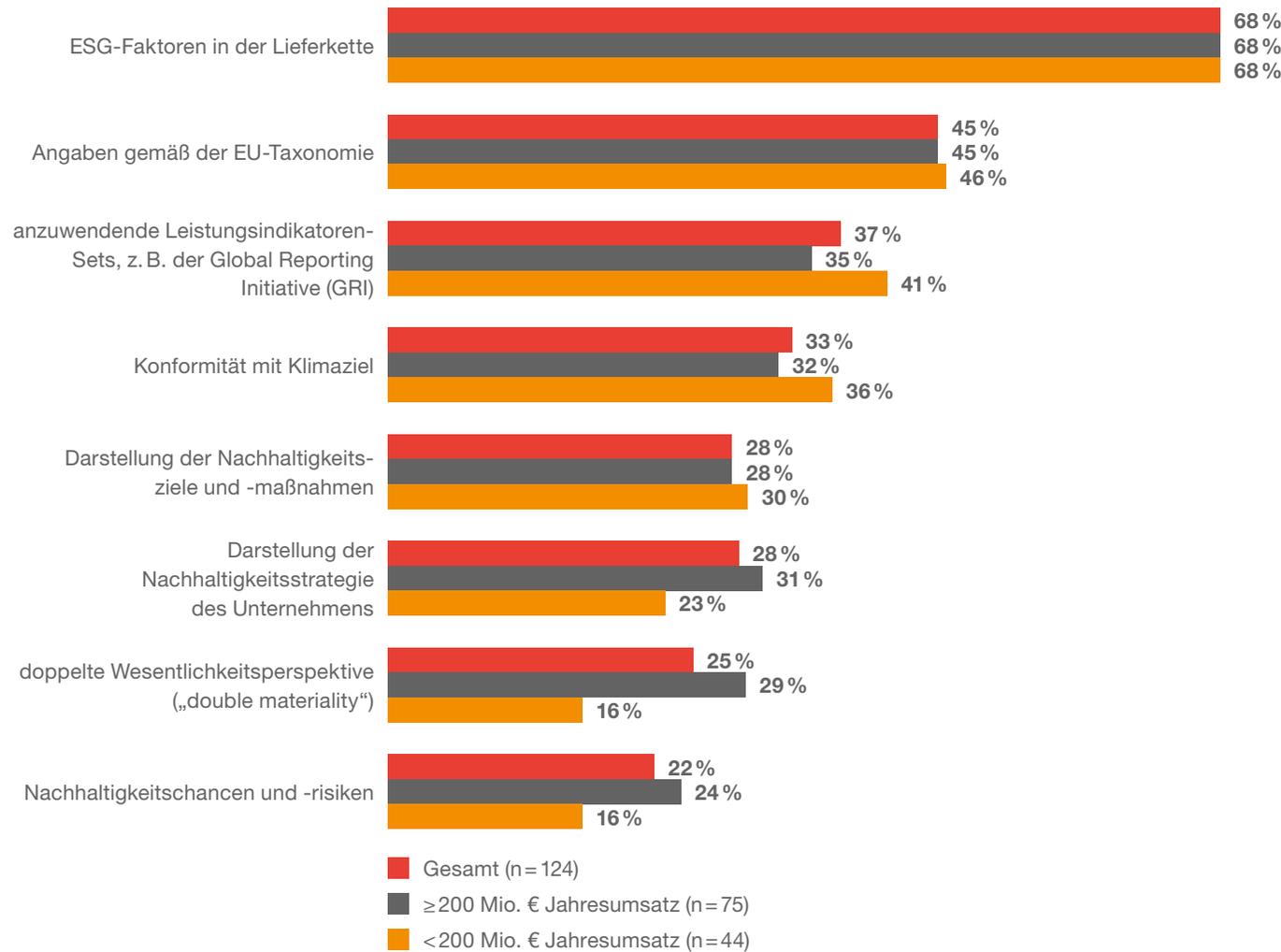
Das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) wird künftig prüfen, ob Unternehmen die Sorgfaltspflichten umsetzen und jährlich darüber berichten. Es kann Nachbesserungen verlangen und Bußgelder verhängen.

„Die Transparenz über menschen- und umweltrechtliche Risiken durch das LkSG gibt auch Klarheit über Themen wie Versorgungssicherheit, Innovation, Kosteneffizienz. Und sie ermöglicht eine Struktur für weitere Nachhaltigkeitsziele in der Wertschöpfungskette. So können Unternehmen, ihr ganzes Lieferantennetzwerk optimieren.“

**Robert Kammerer**



**Abb. 11 Die größten themenspezifischen Herausforderungen künftiger Reporting-Anforderungen**



Auch die Angaben zur EU-Taxonomie-Verordnung, die Kriterien zur Bestimmung von ökologisch nachhaltigen Wirtschaftstätigkeiten festlegt, bereitet dem Mittelstand Sorge. Als weniger problematisch hingegen wird die Erhebung von Leistungsindikatoren wahrgenommen, obwohl es genau hier offensichtliche Schwächen gibt (s. o.). Auch die Konformität mit dem Klimaziel, die Darstellung der Nachhaltigkeitsstrategie und ihrer Ziele gelten als geringeres Problem. Allerdings stellt sich vor dem Hintergrund der weiter oben beschriebenen Ergebnisse die Frage, wie ernsthaft der Mittelstand seine Nachhaltigkeitsaktivitäten und die Transformation des Unternehmens in Richtung ESG aktuell betreibt.

# EU-Taxonomie- Verordnung kurz erklärt

Die EU-Taxonomie-Verordnung betrifft Anbieter von Finanzmarktprodukten sowie alle Unternehmen, die zur Veröffentlichung einer nichtfinanziellen Berichterstattung verpflichtet sind; künftig damit auch alle Unternehmen, die nach der CSRD einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen werden.

Sie legt ein Regelwerk für ökologisch nachhaltige Tätigkeiten und Investitionen fest. Als taxonomiekonform gelten Tätigkeiten, wenn sie einen wesentlichen Beitrag

- zum Klimaschutz,
- zur Anpassung an den Klimawandel,
- zur nachhaltigen Nutzung und Schutz von Wasser- und Meeresressourcen,
- zum Übergang zu einer Kreislaufwirtschaft,
- zur Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung,
- zum Schutz und zur Wiederherstellung der Biodiversität und der Ökosysteme

leisten und keines der anderen o. g. Ziele wesentlich beeinträchtigen. Zudem müssen die Tätigkeiten internationalen Standards, zum Beispiel in Bezug auf Menschen- und Arbeitnehmerrechte, Rechnung tragen.

Bislang wurden die Bewertungskriterien für die beiden Umweltziele „Klimaschutz“ (Treibhausgasvermeidung) und „Anpassung an den Klimawandel“ ausgearbeitet und zum 1. Januar 2022 in Kraft gesetzt. Bewertungskriterien für die vier weiteren Umweltziele werden aktuell von der EU erarbeitet.



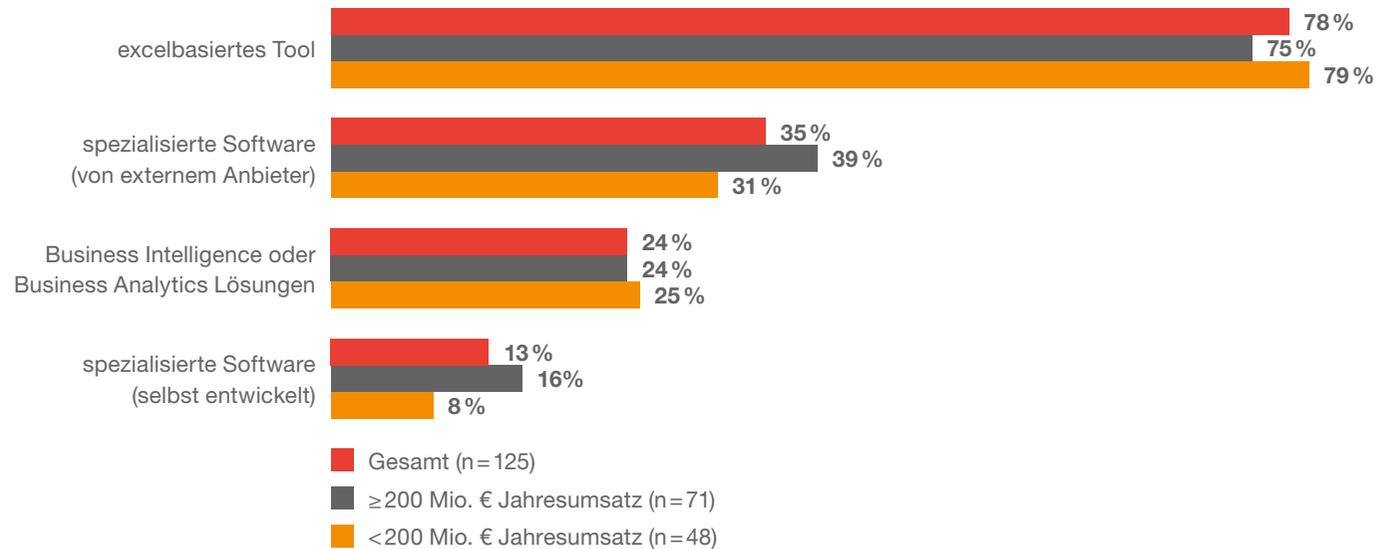
# Datenerfassung- Excel nach wie vor dominant

Um die Erfassung und Auswertung der Daten zu ermöglichen, sind geeignete Technologien und Tools zu empfehlen. Eine manuelle Überprüfung bedeutet nicht nur einen immensen Aufwand und hohen Personaleinsatz, sondern erschwert eine hochwertige, prüffähige und gesetzeskonforme Umsetzung.

Doch genau das machen die meisten der befragten mittelständischen Unternehmen. Mehr als drei Viertel der Unternehmen, die überhaupt ein Tool einsetzen, nutzen nach wie vor Excel, um ESG-relevante Daten zu verarbeiten. Business Intelligence-Lösungen oder spezialisierte Software kommen gerade mal in einem Viertel bzw. einem Drittel der Unternehmen zum Einsatz.

Warum werden diese technologischen Möglichkeiten nicht genutzt? Dafür kann es viele Gründe geben: Fehlende Kenntnis über die Tool-Landschaft und richtigen Tools, Sparmaßnahmen (fraglich, ob an der richtigen Stelle), ein Festhalten am Status quo oder Nachholbedarf bei der Digitalisierung. Für letzteres spricht, dass die digitale Transformation des Unternehmens für mehr als drei Viertel der befragten Unternehmen, die angegeben haben, ein Tool zu verwenden, nach wie vor eine zentrale Herausforderung ist (s. oben bzw. Abb. 1).

Abb. 12 Tools für die Verarbeitung von ESG-relevanten Daten



Welche Gründe auch immer angeführt werden: Am Ende greifen sie alle nicht. Denn um für die Berichtsperiode 2025 startklar zu sein, ist es wichtig, jetzt Strukturen und Vorgehen für Risikoanalysen zu etablieren. Unternehmen müssen sich einen Überblick verschaffen, wie ihre Prozesse funktionieren (sollen) und welche Tools im Einsatz sind.

Ein großer Fehler wäre es, sich auf die bekannten Bordmittel zu verlassen, um den neuen Anforderungen Rechnung zu tragen. Denn dann wird noch mehr das passieren, was viele befragte Unternehmen befürchten und als zentrales Risiko von ESG sehen: einen großen bürokratischen und immensen organisatorischen Aufwand (76%) und das (unproduktive) Binden personeller Ressourcen (62%), s. oben bzw. Abb. 4.

# Fazit

Die künftigen regulatorischen Anforderungen sind vor allem für mittelständische Gesellschaften, die bisher noch keinen Berichtspflichten unterliegen, eine immense Herausforderung. Denn sie binden Ressourcen und verursachen Kosten. Sie deshalb als Hemmschuh für die weitere Entwicklung anzusehen und den nachhaltigen Umbau des Unternehmens auf die lange Bank zu schieben, greift aber zu kurz. Gerade mittelständische und inhabergeführte Unternehmen sollten die ESG-Berichterstattung als Chance verstehen, um sich langfristig vom (internationalen) Wettbewerb abzugrenzen. Schließlich verstehen vor allem Familienunternehmen den sorgsamsten Umgang mit Ressourcen und nachhaltiges Engagement als inhärenten Teil ihrer DNA. Doch obwohl sie nachhaltig agieren, messen die meisten von ihnen nicht die Auswirkungen und viele von ihnen berichten auch (noch) nicht darüber. Das wird sich durch die CSRD zwangsweise ändern.

Der ganzheitliche Blick auf das Unternehmen und die Verankerung von Erkenntnissen aus der ESG-Berichterstattung bieten die Basis für die Überprüfung und Anpassung des Geschäftsmodells und ermöglichen, die Unternehmenssteuerung und die Stakeholder-Kommunikation neu aufzustellen. Und sie helfen auch, die strategische Entwicklung des Unternehmens voranzutreiben. Durch die Berichterstattung über nachhaltige Innovationen und Marktentwicklungen, daraus generierte Wettbewerbsvorteile sowie Kosten- und Risikoreduktion können Unternehmen ihre Position

gegenüber Geschäftspartnern und in der Lieferkette stärken, junge Talente akquirieren und halten und eine nachhaltige Finanzierung sicherstellen. Dadurch wird die gesellschaftliche Akzeptanz nachhaltiger Transformation und ihrer Auswirkungen auf Leistungsangebote von Unternehmen bei Kunden, Investoren und Finanzinstitutionen sowie unternehmensinternen Interessengruppen gestärkt.

Unternehmen sind gut beraten, die bestehende und zu erfüllende Pflicht zum Anlass zu nehmen, eine nachhaltige und künftige Transformation voranzutreiben, um auch in Zukunft das Erfolgsmodell der deutschen Wirtschaft zu sein.

## Kernfragen, die Sie sich stellen sollten

- Welche regulatorischen Anforderungen kommen durch die CSRD auf uns zu?
- Wie können wir als mittelständisches Unternehmen ein glaubwürdiges Reporting im Einklang mit Strategie und regulatorischen Anforderungen erstellen?
- Welche Daten benötigen wir und wie müssen die zugehörigen Prozesse aussehen?
- Was davon können wir bereits jetzt umsetzen?
- Wie können wir die Reporting-Anforderungen nutzen, um uns gegenüber Wettbewerbern glaubhaft abzugrenzen?

## Nächste Schritte

- Erklären Sie Nachhaltigkeit zur Chefsache. Ein Nachhaltigkeitsteam kann Sie bei der Umsetzung unterstützen.
- Etablieren Sie eine Governance-Struktur mit einer klaren Festlegung von Rollen und Verantwortlichkeiten. Das ist eine der Grundvoraussetzungen, um den künftigen umfangreichen Sustainability Reporting Anforderungen Rechnung zu tragen.
- Die künftigen Berichtspflichten bringen neben qualitativen auch zahlreiche quantitative Anforderungen mit sich. Ein wichtiger Erfolgsfaktor wird die Datenbeschaffung und Datenarchitektur sein. Verschaffen Sie sich zeitnah einen Überblick über die Datenlücken und beginnen Sie schon jetzt mit der Datenarchitektur und -beschaffung.
- Nutzen Sie die Vorbereitungszeit (in der Regel bis 2025), v. a. weil mit den ersten Berichtspflichten nach CSRD auch unmittelbare Prüfungspflichten (anfänglich mit limited assurance) einhergehen werden.
- Bauen Sie die notwendigen Ressourcen und Kompetenzen auf und treiben Sie das Upskilling diverser Funktions- und Geschäftsbereiche voran. Eine glaubwürdige Nachhaltigkeitsstrategie hilft Ihnen dabei.



# Ihre Ansprechpersonen

PricewaterhouseCoopers GmbH (PwC)



**Uwe Rittmann**  
Leiter Familienunternehmen  
und Mittelstand  
Tel.: +49 211 981-1998  
uwe.rittman@pwc.com



**Nicolette Behncke**  
Partnerin Sustainability Services  
Mobiltel.: +49 171 7640004  
nicolette.behncke@pwc.com



**Robert Kammerer**  
Partner, Leiter Sustainability Consulting  
Tel.: +49 89 5790 5467  
robert.kammerer@pwc.com

## **Wir sind dafür da, Sie noch besser zu machen!**

PwC gilt als führender Partner für Familienunternehmen und den Mittelstand. Seit über 25 Jahren verfügen wir über einen eigenen Geschäftsbereich für Familienunternehmen und Unternehmerfamilien mit einem einzigartigen Netzwerk an dezidierten Expert:innen, die speziell für die Arbeit mit Familienunternehmen ausgebildet sind – und das weltweit. Unser ganzheitlicher Beratungsansatz von der Strategie zur Umsetzung synchronisiert die Interessen des Unternehmens und der Inhaberfamilien und ist damit exakt auf ihre Bedürfnisse zugeschnitten.

Die Arbeit für Familienunternehmen und Mittelstand bedeutet für uns Verpflichtung und Verantwortung – und ist bei uns „Chefsache“: Uwe Rittmann leitet den Bereich bundesweit.

## Institut für Management und Innovation (IMI)



**Prof. Dr. Dieter Thomaschewski**  
Institut für Management und  
Innovation (IMI)  
Tel.: +49 621 5203-191  
dieter.thomaschewski@hwg-lu.de



**Philipp Tachkov, Dipl.-Kfm.**  
Institut für Management und  
Innovation (IMI)  
Tel.: +49 621 5203-259  
philipp.tachkov@hwg-lu.de

Das Institut für Management und Innovation steht für wissenschaftlich fundierte Forschung, einen breiten Erfahrungsschatz, enge Zusammenarbeit mit unseren Partnern und einem starken Netzwerk.

Die Kernkompetenzen des Instituts liegen in strategischem Management, Business Development und Internationalisierung, Innovationsmanagement und Nachhaltigkeitsmanagement.

Wir legen großen Wert auf die gemeinsame Erarbeitung von Ergebnissen, um dadurch individuelle Vorschläge bereitstellen zu können und ein umfassendes Leistungsangebot zu ermöglichen. Unser Leistungsangebot beinhaltet zum einen Forschungs- und Transferprojekte, diverse Arbeitskreise, Markt- und Wettbewerbsanalysen sowie verschiedene Weiterbildungsmöglichkeiten.

Unser Partner- und Förderkreis festigt langjährige Kooperationen und fördert das IMI in seiner Arbeit.



