



# Nachhaltigkeits- berichterstattung im Mittelstand

Hintergründe und Umsetzung europäischer Vorgaben

Volker Hartke / Benjamin Wilhelm

3., vollständig aktualisierte Auflage, Rechtsstand: 31.10.2024

---

# Nachhaltigkeits- berichterstattung im Mittelstand

Hintergründe und Umsetzung europäischer Vorgaben

Volker Hartke / Benjamin Wilhelm  
3., vollständig aktualisierte Auflage

Das Thema Nachhaltigkeit liegt uns am Herzen:



### 3. Auflage

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne vorherige schriftliche Einwilligung des Verlages unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verbreitung in elektronischen Systemen. Es wird darauf hingewiesen, dass im Werk verwendete Markennamen und Produktbezeichnungen dem marken-, kennzeichen- oder urheberrechtlichen Schutz unterliegen.

© 2025 IDW Verlag GmbH, Roßstraße 74, 40476 Düsseldorf (post@idw-verlag.de)

Die IDW Verlag GmbH ist ein Unternehmen des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW).

Satz: Reemers Publishing Services GmbH, Krefeld  
Druck und Bindung: C.H.Beck, Nördlingen  
KN 12100

Der in diesem Werk verwendete Begriff „Wirtschaftsprüfer“ umfasst sowohl Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüferinnen als auch Wirtschaftsprüfungsgesellschaften. Er umfasst bei Prüfungen, die von genossenschaftlichen Prüfungsverbänden oder von Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände sowie von vereidigten Buchprüfern, vereidigten Buchprüferinnen und Buchprüfungsgesellschaften durchgeführt werden dürfen, auch diese.

Die Angaben in diesem Werk wurden sorgfältig erstellt und entsprechen dem Wissensstand bei Redaktionsschluss. Da Hinweise und Fakten jedoch dem Wandel der Rechtsprechung und der Gesetzgebung unterliegen, kann für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben in diesem Werk keine Haftung übernommen werden. Gleichfalls werden die in diesem Werk abgedruckten Texte und Abbildungen einer üblichen Kontrolle unterzogen; das Auftreten von Druckfehlern kann jedoch gleichwohl nicht völlig ausgeschlossen werden, so dass für aufgrund von Druckfehlern fehlerhafte Texte und Abbildungen ebenfalls keine Haftung übernommen werden kann.

ISBN 978-3-8021-2922-3

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://www.d-nb.de> abrufbar.

Coverfoto: [www.istock.com/janoka82](http://www.istock.com/janoka82)

[www.idw-verlag.de](http://www.idw-verlag.de)

# Inhaltsverzeichnis

<b>1</b>	<b>Einführung</b>	<b>7</b>
<b>2</b>	<b>Abriss zu den politischen und fachlichen Hintergründen</b>	<b>11</b>
2.1	Die nachhaltigen Entwicklungsziele der Vereinten Nationen	11
2.1.1	Rahmen und Hintergründe	12
2.1.2	Die nachhaltigen Entwicklungsziele im Einzelnen	13
2.1.3	Zusammenfassung	19
2.2	Pariser Klimaabkommen	20
2.2.1	Entstehung und Zielsetzung	20
2.2.2	Auswirkungen auf Deutschland und die deutsche Wirtschaft	22
2.2.3	Branchenspezifische Handlungserfordernisse	24
2.2.4	Zusammenfassung	33
2.3	Europäischer Green Deal	33
2.3.1	Hintergrund der europäischen Initiative und übergreifende Zielsetzung	34
2.3.2	Spezifische Maßnahmen und Ziele	35
2.3.3	Zusammenfassung	39
2.4	Deutsche Nachhaltigkeitsstrategie (DNS)	40
2.4.1	Hintergrund der deutschen Initiative und übergreifende Zielsetzung	40
2.4.2	Transformationsbereiche und Anknüpfungspunkte für mittelständische Unternehmen	41
2.4.3	Zusammenfassung	46
<b>3</b>	<b>Nachhaltige Rechtsakte für den Mittelstand</b>	<b>47</b>
3.1	Was ist nachhaltig? Die Auswirkungen der Taxonomieverordnung	48
3.1.1	Der Aktionsplan der Europäischen Kommission zur Finanzierung nachhaltigen Wachstums	49
3.1.2	Kontext und Aufbau der Taxonomieverordnung	52
3.1.3	Die Ausrichtung der europäischen Umweltziele	53
3.1.4	Zusammenfassung	54

3.2	„Greenwashing“ verhindern.....	55
3.2.1	Offenlegungsverordnung.....	55
3.2.2	Green Claims Directive (GCD).....	56
3.3	Mittel- oder unmittelbare Betroffenheit: Die Auseinandersetzung mit der Lieferkette .....	58
3.3.1	Das deutsche Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (LkSG).....	58
3.3.2	Die Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD) .....	59
3.3.3	Verordnung zur entwaldungsfreien Lieferkette.....	60
3.3.4	Zusammenfassung.....	61
<b>4</b>	<b>Gegenwärtige Anforderungen an die Berichterstattung gemäß Artikel 8 der Taxonomieverordnung .....</b>	<b>63</b>
4.1	Grundlagen zur Berichterstattung für realwirtschaftliche Unternehmen...	66
4.1.1	Anteil grüner Umsatzerlöse .....	69
4.1.2	Anteil grüner Investitionen (CapEx) .....	70
4.1.3	Anteil grüner Betriebsausgaben (OpEx).....	74
4.1.4	Qualitative Berichterstattung gemäß Artikel 8 der Taxonomieverordnung.....	76
4.2	Bestimmung des wesentlichen Beitrags zu einem ökologischen Umweltziel gemäß Taxonomieverordnung.....	83
4.2.1	Berücksichtigung von NACE-Codes.....	85
4.2.2	Klimaschutz.....	86
4.2.3	Anpassung an den Klimawandel.....	89
4.2.4	Nachhaltige Nutzung und Schutz von Wasser- und Meeresressourcen.....	92
4.2.5	Übergang zur Kreislaufwirtschaft.....	94
4.2.6	Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung.....	97
4.2.7	Schutz und Wiederherstellung der Biodiversität und der Ökosysteme.....	99
4.3	Nebenbedingungen des wesentlichen Beitrags zu einem ökologischen Umweltziel.....	101
4.3.1	Keine Beeinträchtigung der Umweltziele .....	101
4.3.2	Einhaltung der sozialen Mindestkriterien.....	104
4.3.3	Ermöglichende Wirtschaftstätigkeiten.....	106

4.3.4	Übergangstätigkeiten .....	109
4.3.5	Wirtschaftstätigkeiten in bestimmten Energiesektoren .....	111
4.4	Besonderheiten bei der Kreditvergabe durch berichtspflichtige Kreditinstitute.....	112
4.5	Projektierung der Umsetzungserfordernisse zur Taxonomieverordnung...	113
4.5.1	Die zehn Schritte zur Berichterstattung.....	113
4.5.2	Compliance-bezogene Herausforderungen bei der Umsetzung der Taxonomieverordnung.....	118
<b>5</b>	<b>Die Europäischen Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung (CSRD).....</b>	<b>120</b>
5.1	Kriterien zur Bestimmung der betroffenen Unternehmen.....	122
5.1.1	Berichterstattung auf Unternehmensebene.....	122
5.1.2	Berichterstattung auf Konzernebene.....	126
5.2	Umsetzung der europäischen Richtlinie in deutsches Recht.....	126
5.2.1	Wesentliche Änderungen des Handelsgesetzbuchs (Art. 1).....	127
5.2.2	Wesentliche Änderungen des Lieferkettensorgfaltspflichtengesetzes (Art. 3).....	128
5.2.3	Wesentliche Änderungen des Aktien-, SE-, GmbH- und Genossenschaftsgesetzes (Art. 4 bis 10).....	128
5.2.4	Wesentliche Änderungen der Wirtschaftsprüfungsverordnung (Art. 24).....	128
5.3	Inhaltliche Anforderungen an die Berichterstattung.....	129
5.3.1	Grundlegende Inhalte des Nachhaltigkeitsberichts .....	129
5.3.2	Anforderungen an Nachhaltigkeitsberichtsstandards.....	133
5.3.3	Umweltfaktoren.....	135
5.3.4	Soziale Faktoren.....	137
5.3.5	Unternehmensführungsfaktoren (Governance).....	139
5.4	Europäische Standards zur Berichterstattung.....	141
5.4.1	Der Rahmen für europäische Nachhaltigkeitsberichtsstandards .....	141
5.4.2	Neuer europäischer Standardsetzer für die Nachhaltigkeitsberichterstattung: die EFRAG.....	142
5.5	Formale Anforderungen an die Berichterstattung.....	144
5.6	Erhöhte Anforderungen an den Aufsichtsrat.....	145

5.7	Aufgaben der Wirtschaftsprüfung.....	146
5.7.1	Ausbildungsanforderungen für die Bestätigung von Nachhaltigkeitsberichten.....	148
5.7.2	Die Prüfungsdurchführung.....	150
5.8	Weitere Schritte zur gesetzlichen Umsetzung.....	151
<b>6</b>	<b>Die Europäischen Nachhaltigkeitsberichtsstandards (ESRS).....</b>	<b>153</b>
6.1	Grundlegender Aufbau und Systematik der ESRS.....	156
6.2	Die Grundprinzipien ESRS 1.....	158
6.2.1	Allgemeine Anforderungen und Definitionen.....	159
6.2.2	Struktur des Nachhaltigkeitsberichts.....	163
6.2.3	Erstellung und Darstellung der Nachhaltigkeitsinformationen.....	165
6.2.4	Einbeziehung von Informationen durch Verweis.....	171
6.2.5	Ermittlung der Berichtsangaben.....	174
6.2.6	Doppelte Wesentlichkeit.....	177
6.2.7	Sustainability Due Diligence (Nachhaltigkeitsprüfung).....	181
6.2.8	Interessenträger und ihre Bedeutung für die Wesentlichkeitsanalyse.....	182
6.2.9	Berichterstattung zur Wertschöpfungskette.....	183
6.2.10	Übergangsvorschriften.....	184
6.3	Allgemeine Angaben ESRS 2.....	185
6.3.1	Grundlagen für die Erstellung.....	187
6.3.2	Governance.....	188
6.3.3	Strategie.....	190
6.3.4	Auswirkungs-, Risiko- und Chancenmanagement.....	192
6.3.5	Konzepte und Maßnahmen.....	193
6.3.6	Kennzahlen und Ziele.....	196
6.4	Umweltstandards.....	199
6.4.1	Einführung in die ESRS E.....	199
6.4.2	Kennzahlen des ESRS E1.....	205
6.4.3	Kennzahlen der ESRS E2 bis 5.....	209
6.5	Soziale Standards.....	215
6.5.1	Einführung in die ESRS S.....	215
6.5.2	Kennzahlen des ESRS S1.....	221

6.6 Unternehmensführungsbezogene Standards.....	228
6.7 Aktuelle Stände der sektor- und größenspezifischen Standards.....	235
6.7.1 Sektorspezifische Standards.....	235
6.7.2 ESRS für börsennotierte kleine und mittlere Unternehmen (LSME).....	239
6.7.3 Standard zur freiwilligen Berichterstattung durch nicht börsennotierte kleine und mittlere Unternehmen (VSME).....	241
<b>7 Implementierungsleitlinien der EFRAG.....</b>	<b>242</b>
7.1 EFRAG-Leitlinien zur Wesentlichkeitsanalyse (IG 1).....	242
7.1.1 Schritt A: Verständnis des Kontexts.....	242
7.1.2 Schritt B: Identifikation der Auswirkungen, Risiken und Chancen....	243
7.1.3 Schritt C: Bewertung und Festlegung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen.....	243
7.1.4 Schritt D: Berichterstattung.....	244
7.2 EFRAG-Leitlinien zur Wertschöpfungskette (IG 2).....	244
7.2.1 Was ist die Wertschöpfungskette eines berichtenden Unternehmens?.....	245
7.2.2 Differenzierung von Geschäftsbetrieb und Wertschöpfungskette ....	246
7.2.3 Welche Grenzen der Wertschöpfungskette sind anzunehmen?.....	247
7.3 EFRAG-Leitlinien zu ESRS-Datenpunkten (IG 3).....	248
7.3.1 Zielsetzung und Anwendung.....	248
7.3.2 Aufbau der Excel-Datei.....	249
7.3.3 Begleitende Dokumentation zur Excel-Datei.....	251
7.4 Zusammenfassung und Ausblick.....	251
<b>8 Fazit: Wird das Ziel der nachhaltigen Transformation der Wirtschaft erreicht und welche Aufgabe kommt der Wirtschaftsprüfung zu? .....</b>	<b>253</b>
<b>Abkürzungen.....</b>	<b>256</b>
<b>Stichwortverzeichnis.....</b>	<b>260</b>



