



# CSRD für öffentliche Unternehmen

Grundlagen und Umsetzung

---

**CSRD für öffentliche Unternehmen,**  
Dezember 2024  
© d-fine GmbH

|                                                              |                |
|--------------------------------------------------------------|----------------|
| <b>1. CSRD-Basiswissen für öffentliche Unternehmen</b>       | <b>Seite 3</b> |
| 1.1 Welche Unternehmen sind von der CSRD betroffen?          |                |
| 1.2 Warum ist die CSRD für öffentliche Unternehmen relevant? |                |
| 1.3 Was sind die Inhalte der Berichterstattung gemäß CSRD?   |                |

---

|                                                            |                |
|------------------------------------------------------------|----------------|
| <b>2. Unser Ansatz zur gemeinsamen Umsetzung</b>           | <b>Seite 8</b> |
| 2.1 So gehen wir die CSRD-Umsetzung mit Ihnen an           |                |
| 2.2 Bekannte Herausforderungen aus unserer Praxiserfahrung |                |

---

# CSRD-Basiswissen für öffentliche Unternehmen

Deutschland hat sich ehrgeizige Nachhaltigkeitsziele gesetzt. Um sie zu erreichen, ist eine ganzheitliche Transformation erforderlich, die politische Maßnahmen, gesellschaftliches Engagement und wirtschaftliche Anpassungen kombiniert. Der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) kommt dabei eine zentrale Rolle zu, indem sie die Nachhaltigkeitswende der Wirtschaft im öffentlichen Interesse nachvollziehbar und vergleichbar macht.

## 1.1

### Welche Unternehmen sind von der CSRD betroffen?

Die Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (CSRD) ist eine EU-Richtlinie, die darauf abzielt, die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen transparenter zu gestalten. Sie ist am 5. Januar 2023 in Kraft getreten und schrittweise ab 1. Januar 2024 anzuwenden. Für das typische<sup>1</sup> öffentliche Unternehmen mit der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft gilt eine Berichtspflicht ab 2026 für das in 2025 beginnende Fiskaljahr, wenn es mindestens zwei der drei folgenden Kriterien erfüllt:

- Die Bilanzsumme ist größer als 25 Millionen Euro
- Die Nettoumsatzerlöse übersteigen 50 Millionen Euro
- Das Unternehmen hat im Jahresdurchschnitt mehr als 250 Mitarbeitende

Für öffentliche Kapitalgesellschaften mit Konzernstruktur sind diese Schwellwerte für den Konzern als Ganzes zu betrachten. Sobald zwei der drei Kriterien erfüllt sind, gilt für den Konzern mit all seinen Tochtergesellschaften grundsätzlich eine Berichtspflicht (siehe Beispiel in Abbildung 1). Die Geschäftstätigkeiten einschließlich der Wertschöpfungsketten aller Tochtergesellschaften, unabhängig ihrer Größe in Bezug auf Bilanzsumme, Nettoumsatzerlös und Mitarbeitendenzahl, sind zu bewerten und bei Erfüllung bestimmter Wesentlichkeitskriterien im Nachhaltigkeitsbericht zu berücksichtigen.



#### Themenbereiche der CSRD-Berichterstattung

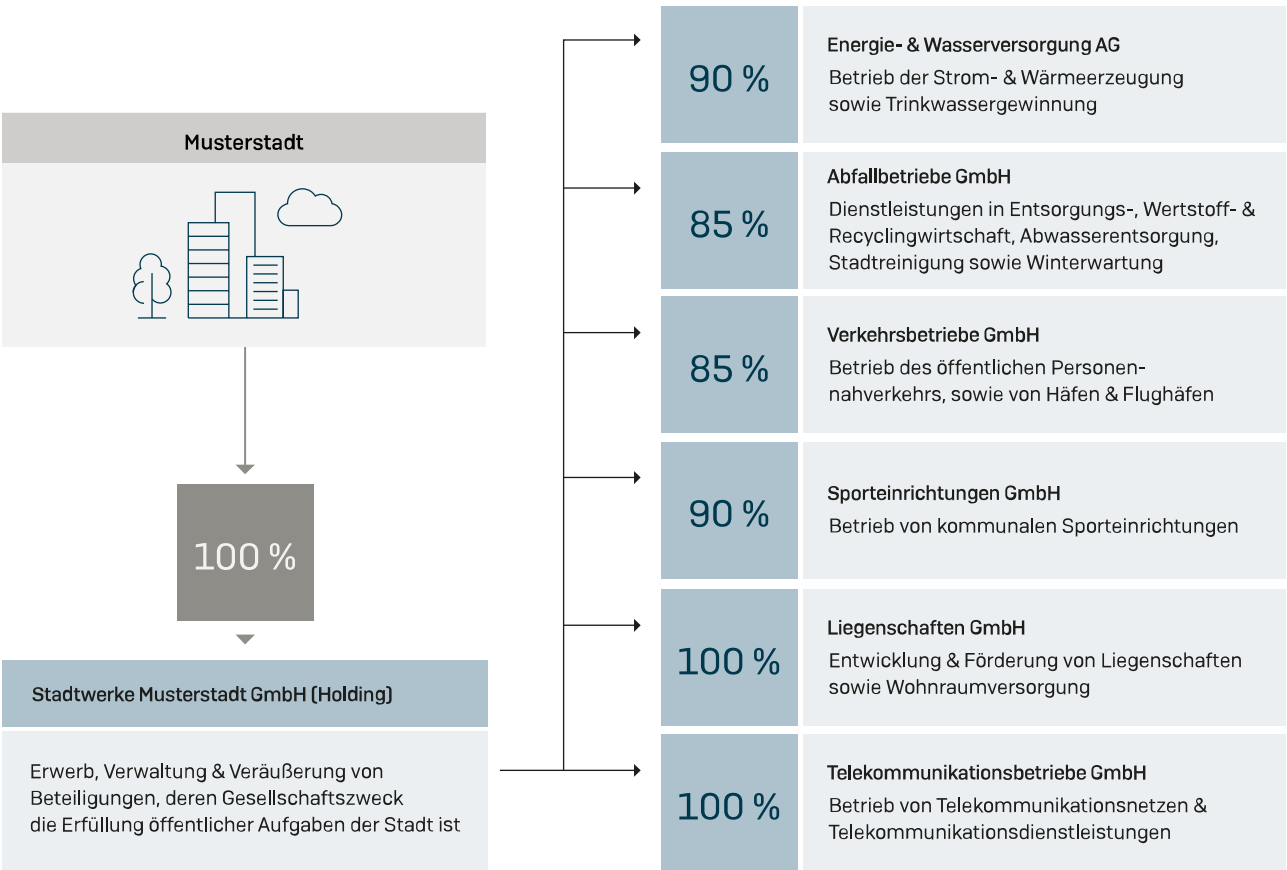
- **Umwelt:** z. B. Treibhausgasemissionen, Energieverbrauch, Umweltverschmutzung, Erhalt biologischer Vielfalt und Ökosysteme, Wasser- und Meeresressourcen
- **Soziales:** z. B. Gleichbehandlung für alle, Arbeitsbedingungen, Verletzung von Menschenrechten
- **Governance:** z. B. Unternehmenskultur, politisches Engagement, Tierschutz

Öffentliche Unternehmen wie Eigenbetriebe, Landesbetriebe oder (kommunale) Anstalten öffentlichen Rechts sind aufgrund ihrer besonderen Stellung durch Kommunalverfassungen, landesrechtliche Vorschriften, Satzungen oder Gesellschaftsverträge häufig zu strengeren Rechnungslegungsregeln verpflichtet als vergleichbare private Unternehmen.

<sup>1</sup> Nicht kapitalmarktorientiert, nicht aus der Kategorie *Public Interest Entity* definiert in Art. 2 (1) der Richtlinie 2013/34/EU

Bei der Erstellung von Jahresabschlüssen und Lageberichten kommen auch unabhängig von ihrer tatsächlichen Größe die Vorschriften des Handelsgesetzbuches (HGB) für große Kapitalgesellschaften zur Anwendung. Somit ergibt sich auch unabhängig von den oben genannten Schwellen für diese Gruppe von öffentlichen Unternehmen eine Berichtspflicht nach der CSRD. Dies muss im Einzelfall jeweils detailliert geprüft werden. Möglicherweise wird es in diesem Punkt außerdem noch Anpassungen durch den Gesetzgeber geben.

Auch öffentliche Unternehmen, die nicht der Berichtspflicht unterliegen, werden die Neuerungen indirekt zu spüren bekommen. Zum einen werden Banken und Versicherungen im Rahmen von Kreditaufnahmen und Abschlüssen von Versicherungen Daten zum Thema Nachhaltigkeit für ihre eigene CSRD-Berichterstattung abfragen. Zum anderen werden Abnehmer oder Zulieferer, wenn sie berichtspflichtige Unternehmen sind, ebenfalls Informationen für ihre eigene CSRD-Berichterstattung abfragen. Schließlich könnten verschiedene Interessensgruppen aus der Zivilgesellschaft zukünftig den Druck erhöhen und auch ohne Berichtspflicht Informationen von öffentlichen Unternehmen verlangen, z. B. gemäß dem freiwilligen ESRS-Standard für kleine und mittlere Unternehmen (ESRS VSME).



**Abbildung 1:** Die Grafik zeigt die typische Konzernstruktur einer städtischen Holding- bzw. Beteiligungsgesellschaft. Der Konzern deckt viele verschiedene Sektoren ab. Entsprechend umfangreich sind die CSRD-Berichtspflichten.

Öffentliche Unternehmen agieren in der Schnittmenge zwischen Politik, Verwaltung, Wirtschaft und Gesellschaft. Sie sind oft zentrale Infrastrukturanbieter und Treiber der wirtschaftlichen, kulturellen und sozialen Entwicklung in Kommunen (siehe Beispiel in Abbildung 1). Daher sollten sie beim Thema Nachhaltigkeit eine Vorreiterrolle übernehmen und der Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung eine besondere Bedeutung geben.



### Chancen der CSRD für öffentliche Unternehmen

- Die **Resilienz** des Geschäftsmodells und der Lieferkette u. a. gegenüber Klimawandel und Verlust von Biodiversität erhöhen
- Das **Innovationspotential** und das **Risikomanagement** durch die Einbeziehung von Nachhaltigkeitsaspekten verbessern
- Das **Vertrauen** von Bürgerinnen und Bürgern, die oftmals gleichzeitig auch Kundinnen und Kunden sind, durch transparente Kommunikation zum Thema Nachhaltigkeit stärken

Durch die Umsetzung der CSRD erhöhen öffentliche Unternehmen die Transparenz und Vergleichbarkeit ihrer Nachhaltigkeitsbemühungen. Sie können ein klares Bild ihres Engagements zur Bewältigung sozialer und ökologischer Probleme vermitteln. Diese Transparenz ermöglicht es Politik und Gesellschaft, Fortschritte sowohl qualitativ als auch quantitativ nachzuvollziehen. Darüber hinaus bieten insbesondere die datenbasierten Leistungskennzahlen (KPIs) in der Berichterstattung der öffentlichen Hand die Möglichkeit, die nachhaltige Transformation von öffentlichen Unternehmen quantitativ zu steuern.

Herausforderungen der öffentlichen Hand, welche die CSRD-Umsetzung mit sich bringt, sind zum einen die teilweise angespannte Finanzlage und zum anderen das teilweise noch aufzubauende Fachwissen im Bereich Nachhaltigkeit. Dem stehen aber einige langfristige finanzielle Vorteile gegenüber. Im Rahmen der CSRD-Berichterstattung ist die Resilienz des eigenen Geschäftsmodells und der Lieferkette u. a. gegenüber Klimawandel und Verlust von Biodiversität zu beschreiben und zu bewerten. Dies ermöglicht die gezielte Steigerung der Resilienz durch geeignete Strategien und Maßnahmen.

Durch die Integration von Nachhaltigkeitsfaktoren im Risikomanagement lassen sich entsprechende Risiken frühzeitig identifizieren. Darüber hinaus ist das Innovationspotenzial, das aus nachhaltigkeitsbezogenen Chancen resultiert, hervorzuheben.

Eine transparente Darstellung des Engagements zur Bewältigung sozialer und ökologischer Probleme stärkt die Reputation gegenüber Kundinnen und Kunden, die zunehmend nachhaltigkeitsorientierte Entscheidungen treffen. Da die Reputation eines Unternehmens zunehmend auch die Arbeitgeberwahl beeinflusst, können nachhaltige Unternehmenspraktiken zudem auch bei der Gewinnung von Fachkräften von Vorteil sein.

Die CSRD bildet die gesetzliche Grundlage für die Berichterstattung von Unternehmen in der Europäischen Union hinsichtlich ihrer Nachhaltigkeitsrisiken und -auswirkungen. Die ESRS (European Sustainability Reporting Standards) wiederum legen den spezifischen Rahmen und die konkrete Methodik für die CSRD-Berichterstattung fest. Die ESRS geben an, welche Informationen ein Unternehmen in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte in den Bereichen Umwelt, Soziales und Governance (Unternehmensführung) angeben muss und in welcher Form dies zu erfolgen hat. Ziel ist es, Transparenz hinsichtlich der wesentlichen Auswirkungen des Unternehmens auf Menschen und Umwelt sowie die wesentlichen finanziellen Risiken von Nachhaltigkeitsaspekten auf die Entwicklung, Leistung und Position des Unternehmens zu schaffen.

Es existieren drei Kategorien in den ESRS:

- allgemeine Standards (ESRS 1 und 2),
- themenbezogene Standards (Umwelt-, Sozial- und Governance-Standards)
- sektorspezifische Standards

Zusätzlich müssen Unternehmen spezifische Angaben offenlegen, wenn sie wesentliche nachhaltigkeitsrelevante Aspekte identifizieren, die durch die ESRS-Kategorien nicht ausreichend abgedeckt sind.

#### 1.3.1

#### Allgemeine Standards

##### **Allgemeine Anforderungen (ESRS 1)**

Die ESRS 1 beschreiben die Architektur der ESRS-Standards, erläutern die Ausarbeitungskonventionen und grundlegenden Konzepte, die für die Erstellung von Nachhaltigkeitsberichten gemäß der CSRD anzuwenden sind. Außerdem geben sie Übergangsbestimmungen (Phase-Ins) an. Zusätzlich umfassen sie die allgemeinen Anforderungen für die Identifikation wesentlicher nachhaltigkeitsbezogener Informationen sowie deren Aufbereitung, Präsentation und Verknüpfung mit anderen Teilen der Unternehmensberichterstattung.

##### **Allgemeine Angaben (ESRS 2)**

Die ESRS 2 beschreiben die verpflichtend anzugebenden, übergreifenden Berichtsinhalte zu den im Unternehmen umgesetzten Sorgfaltspflichten beim Thema Nachhaltigkeit. Dies sind die Beschreibung der Verantwortlichkeiten, Geschäftsaktivitäten und Strategien, die Darstellung der Wertschöpfungskette, der Umfang der kontinuierlichen Einbeziehung von Interessenvertretern (Stakeholder-Engagement) sowie die Beschreibung des Prozesses der Wesentlichkeitsbewertung. Jede Angabepflicht besteht aus einem oder mehreren unterschiedlichen Datenpunkten, die entweder qualitativer oder quantitativer Natur sind. Die Mehrheit der Datenpunkte ist qualitativ (siehe Abbildung 2).

Um eine genaue Berichterstattung zu gewährleisten, ist die Durchführung einer Wesentlichkeitsanalyse (Materiality Assessment) erforderlich, um die wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen zu ermitteln, über die berichtet werden soll. Diese Bewertung ist der Ausgangspunkt für die Nachhaltigkeitsberichterstattung im Rahmen des ESRS.

**Umweltstandards (Umweltziele der EU-Taxonomie)**

Die umweltbezogenen Standards (ESRS E1 – E5) legen Angabepflichten für Unternehmen zu Angelegenheiten im Zusammenhang mit Klimawandel, Umweltverschmutzung, Wasser- und Meeresressourcen, Artenvielfalt und Ökosysteme sowie Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft fest. Zusätzlich zu diesen allgemeinen Zielen soll die Nachhaltigkeitsberichterstattung in die Lage versetzen, die Pläne und die Fähigkeit eines Unternehmens zu verstehen, sein Geschäftsmodell und seinen Betrieb im Einklang mit dem Übergang zu einer nachhaltigen Wirtschaft anzupassen.

**Sozialstandards**

Die Sozialstandards (ESRS S1 – S4) bieten Unternehmen einen Rahmen, um über Themen zu berichten, die ihre eigene Belegschaft, die Arbeitskräfte in ihren Wertschöpfungsketten, die von ihren Tätigkeiten betroffenen Gemeinschaften sowie die Verbraucherinnen und Endnutzer ihrer Produkte oder Dienstleistungen betreffen.

**Governance-Standards**

Die Standards zur Governance (ESRS G1) legen Angabepflichten zur Unternehmensführung fest. Dies umfasst Angaben dazu, wie ein Unternehmen mit Korruption oder Bestechung umgeht und diese vermeidet. Außerdem adressiert der Governance-Standard die Beziehungen zu Lieferanten, den Tierschutz, den Umgang mit Hinweisgebern sowie die politische Einflussnahme eines Unternehmens.

Unternehmen müssen nicht pauschal allen Angabepflichten aus den themenbezogenen Standards nachkommen. Die ESRS verlangen von einem Unternehmen Informationen zu den Bereichen Umwelt, Soziales und Governance nur dann, wenn die entsprechende Angabepflicht für das Unternehmen als wesentlich zu bewerten ist.

| Europäische Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung (ESRS) |   |  |                                                                     |    |  |                                             |    |  |  |
|-----------------------------------------------------------------------|---|--|---------------------------------------------------------------------|----|--|---------------------------------------------|----|--|--|
| Set 1 Veröffentlichung im Jahr 2023                                   |   |  |                                                                     |    |  |                                             |    |  |  |
| Generelle Standards – ESRS2                                           |   |  | Themenbezogene Standards – Umwelt (E), Soziales (S), Governance (G) |    |  |                                             |    |  |  |
| Allgemeine Angaben (BP)                                               | 2 |  | E1 Klimawandel                                                      | 12 |  | S1 Eigene Belegschaft                       | 18 |  |  |
| Governance (GOV)                                                      | 5 |  | E2 Verschmutzung                                                    | 7  |  | S2 Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette | 6  |  |  |
| Strategie (SBM)                                                       | 3 |  | E3 Wasser- & Meeresressourcen                                       | 6  |  | S3 Betroffene Gemeinschaften                | 6  |  |  |
| Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen (IRO)                | 4 |  | E4 Biol. Vielfalt & Ökosysteme                                      | 8  |  | S4 Verbraucher & Endnutzer                  | 6  |  |  |
| Parameter und Ziele (MT)                                              | 2 |  | E5 Ressourcennutzung & Kreislaufwirtschaft                          | 7  |  | G1 Unternehmenspolitik                      | 7  |  |  |
| Set 2 in Vorbereitung, Veröffentlichung spätestens im Jahr 2026       |   |  |                                                                     |    |  |                                             |    |  |  |
| Sektorspezifische Standards                                           |   |  | Standards für kleine & mittelständische Unternehmen                 |    |  | Anwendungsanforderungen                     |    |  |  |
| X Anzahl der Angabepflichten                                          |   |  | Anteil der quantitativen Datenpunkte (blau)                         |    |  |                                             |    |  |  |

**Abbildung 2:** Übersicht zu den verschiedenen Standards der ESRS mit Darstellung der jeweiligen Anzahl der Angabepflichten und dem jeweiligen Anteil von quantitativen Datenpunkten.

Sektorspezifische Standards gelten für alle Unternehmen innerhalb eines Sektors und behandeln Auswirkungen, Risiken und Chancen, die von themenbezogenen Standards nicht ausreichend abgedeckt werden. Sie sind themenübergreifend und bieten eine hohe Vergleichbarkeit, indem sie die relevantesten Nachhaltigkeitsaspekte eines Sektors adressieren. Die Europäische Kommission hat die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) mit der Entwicklung dieser Standards beauftragt, die bis Juni 2026 veröffentlicht werden sollen.

Die vorgeschlagene Klassifizierung der Wirtschaftszweige basiert auf der NACE<sup>2</sup> Rev. 2.1-Klassifizierung<sup>3</sup>, was eine Einteilung nach ähnlichen Geschäftsmodellen und Merkmalen in 14 Sektorgruppen ermöglicht. Diese sind weiterhin in 40 Sektoren unterteilt, da verschiedene Sektoren innerhalb einer Sektorgruppe unterschiedliche Auswirkungen, Risiken und Chancen mit sich bringen können. Ein Unternehmen kann in mehreren Sektorengruppen und Sektoren tätig sein. Die Anwendung der entsprechenden sektorspezifischen Standards ist erforderlich, wenn mehr als 10 % der Einnahmen aus einem Sektor stammen oder wesentliche Auswirkungen damit verbunden sind.

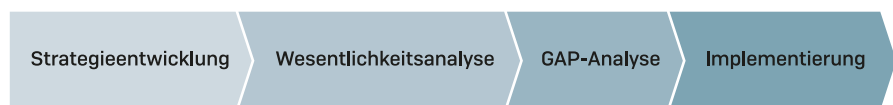
## 02.

## Unser Ansatz zur gemeinsamen Umsetzung

Unser typisches Vorgehensmodell zur Einführung der CSRD-Berichterstattung bei einem öffentlichen Unternehmen sieht die folgenden vier Schritte vor:

- **Strategieentwicklung:** Einen passgenauen Ansatz für Ihre CSRD-Berichterstattung festlegen
- **Wesentlichkeitsanalyse:** Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette unter Nachhaltigkeitsaspekten prüfen
- **Gap-Analyse:** Relevante Daten spezifizieren und Datenlücken identifizieren
- **Implementierung:** Prozessuale und technische Strukturen für die Berichterstattung schaffen

Dieses allgemeine Vorgehen überführen wir in einen für Sie maßgeschneiderten Ansatz und bauen dazu auf Ihren bisherigen Aktivitäten und Erkenntnissen auf.



**Abbildung 3:** Darstellung unseres typischen Vorgehensmodells zur Einführung der CSRD-Berichterstattung bei einem öffentlichen Unternehmen

<sup>2</sup> Statistische Systematik der Wirtschaftszweige in der Europäischen Gemeinschaft (französisch: Nomenclature statistique des activités économiques dans la Communauté européenne, abgekürzt NACE)

<sup>3</sup> Eingeführt durch Verordnung (EG) Nr. 1893/2006 und aktualisiert durch Verordnung (EU) 2023/137



**Strategieentwicklung: Einen passgenauen Ansatz für Ihre CSRD-Berichterstattung festlegen**

Im ersten Schritt erarbeiten wir zusammen mit Ihnen den besten strategischen Ansatz für Ihr Unternehmen und Ihre Ziele zur Erfüllung der Anforderungen der CSRD. Durch den Einfluss der öffentlichen Hand auf öffentliche Unternehmen sind besondere Aspekte zu berücksichtigen.

In der Regel ist es sinnvoll, auch das Zusammenspiel mit Nachhaltigkeitsstrategien der Kommune, des Landes oder des Bundes zu betrachten. Bei der Einbindung relevanter Stakeholder können Politik sowie Bürgerinnen und Bürger eine besondere Rolle spielen. Öffentliche Unternehmen mit Konzernstruktur wie im oben aufgeführten Beispiel sollten in dieser Phase auch festlegen, wie Ihr Unternehmen aus organisatorischer Perspektive mit der Berichterstattung umgehen will.

Unter Berücksichtigung dieser und weiterer Aspekte gilt es insbesondere, das eigene Ambitionsniveau für die Nachhaltigkeitsberichterstattung festzulegen und den strategischen Ansatz Ihres Unternehmens darauf abzustimmen.

**Unser ganzheitlicher und maßgeschneiderter Ansatz:** Wir befragen zunächst Ihre Expertinnen und Experten und leiten im Nachgang aus deren konsolidiertem Input erste individualisierte Vorschläge ab. Die Finalisierung des passenden strategischen Ansatzes für Ihr Unternehmen erfolgt dann in einem gemeinsamen Workshop. Einer unserer Erfolgsfaktoren für die Strategieentwicklung ist, bestehende Prozesse und Verantwortliche in der Sorgfaltsprüfung (Due Diligence) des Bereichs Nachhaltigkeit, im Risikomanagement und in der Compliance frühzeitig mit einzubinden.

**Wesentlichkeitsanalyse: Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette unter Nachhaltigkeitsaspekten prüfen**

Nicht alle der oben genannten Angabepflichten der CSRD sind relevant für Ihr Unternehmen. Die für Ihr Unternehmen spezifischen berichtspflichtigen Nachhaltigkeitsaspekte werden in der Wesentlichkeitsanalyse ermittelt. Zur Bewertung der doppelten Wesentlichkeit sind grundsätzlich zwei Perspektiven einzunehmen: Zum einen die Außensicht (Inside-Out) auf die Auswirkungen (Impacts) der Unternehmenstätigkeiten auf Menschen und Umwelt und zum anderen die Innensicht (Outside-In) mit den finanziellen Risiken und Chancen (Risks & Opportunities) des Unternehmensumfeldes, die sich aus den einzelnen Aspekten der CSRD-Angabepflichten ergeben. Ist ein Nachhaltigkeitsaspekt aus einer der beiden Perspektiven wesentlich, so muss er in die Berichterstattung integriert werden.

Eine fundierte Wesentlichkeitsanalyse bildet den Kern bei der Umsetzung der CSRD-Berichterstattung. Das Unternehmen steht in der Verantwortung, einen für das eigene Geschäft geeigneten jährlich zu wiederholenden Prozess zu definieren. Gleichzeitig schreibt ESRS 1 einen festen Rahmen vor, der hierbei eingehalten werden muss. Wir begleiten Sie bei diesem Prozess mit Best-Practice Erfahrungen, um für Ihr Unternehmen mit angemessenem Ressourceneinsatz eine prüfungssichere Wesentlichkeitsanalyse von hoher Qualität zu erstellen.

**Unser ganzheitlicher und maßgeschneiderter Ansatz:**

**1 Bestandsaufnahme:** Wir analysieren Ihre Unternehmenstätigkeiten, Produkte und Dienstleistungen im Kontext Ihres Geschäftsmodells und Ihrer Strategie. Dabei nutzen wir vorhandene interne Dokumentationen zur Wertschöpfungs- und Lieferkette. Anschließend identifizieren wir interne und externe Stakeholder.

Durch Zurückgreifen auf bestehende Stakeholder-Einbindungsprozesse (bspw. Mitarbeitergespräche, Lieferantenfragebögen, Bürgerbefragungen oder Kundenfeedback) wird eine effiziente Integration des CSRD-Berichtsprozesses ermöglicht.

**2 Identifikation von Auswirkungen, Risiken und Chancen:** Ausgehend von der Bestandsaufnahme werden unter Berücksichtigung der Nachhaltigkeitsaspekte nach ESRS 1 Auswirkungen (Inside-Out) sowie Risiken und Chancen (Outside-In) innerhalb von Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette inventarisiert. Wir empfehlen hier eine enge Abstimmung mit dem Risiko-Controlling, um bestehende Prozesse und Dokumentationen einzubinden. Das Ergebnis ist die sogenannte „Long List“ (Vorauswahl) der Abhängigkeiten zwischen Unternehmen, Mensch und Umwelt.

**3 Bewertung der Auswirkungen, Risiken und Chancen:** Gemeinsam entwickeln wir eine unternehmensspezifische Methode zur Einschätzung von Auswirkungen, Risiken und Chancen. Grundlage der Bewertung bilden Ergebnisse von Befragungen unternehmensinterner Experten, externen Interessenvertretungen, internen Analysen sowie relevanten Studien. Durch strukturierte Entscheidungsschemata identifizieren wir schließlich die nicht-wesentlichen Berichtspflichten, stellen die notwendige Einbindung des Managements sicher und dokumentieren die Prozesse prüfungssicher. Das Ergebnis ist eine detaillierte „Short List“ (Endauswahl) der zu berichtenden Auswirkungen, Risiken und Chancen, welche den Kern des CSRD-Berichts darstellt.

#### **Gap-Analyse: Relevante Daten spezifizieren und Datenlücken identifizieren**

Im dritten Schritt wird die Datengrundlage für die Berichterstattung Ihres Unternehmens gelegt. Die Berichtspflichten ergeben sich dabei direkt aus dem Ergebnis der Wesentlichkeitsanalyse. Der Umfang der Datenpunkte ist dabei auch abhängig davon, ob Auswirkungen, Risiken und Chancen im eigenen Geschäftsbereich oder in der Wertschöpfungskette liegen. Vor allem die umfangreichen quantitativen umweltbezogenen Metriken (Metrics) stellen Unternehmen vor Herausforderungen. Darüber hinaus orientiert sich die CSRD-Berichterstattung an Strategien (Policies), Maßnahmen (Actions) und messbaren Zielen (Targets) – die vom Unternehmen ausgehend von den identifizierten Auswirkungen und Risiken darzustellen sind. Gemeinsamen mit Ihren Expertinnen und Experten erarbeiten wir für Ihr Unternehmen unter Orientierung an Best-Practice-Beispielen die relevanten Berichtsfelder und definieren geeignete Leistungskennzahlen (KPIs). Anschließend erheben wir auf dieser Grundlage, welche Daten und Informationen bereits für die Berichtsfelder in geeigneter Form vorliegen und begleiten Sie bei der Identifizierung möglicher Lücken in Ihrem Datenbestand.

**Unser ganzheitlicher und maßgeschneiderter Ansatz:** Um innerhalb Ihres Unternehmens ein konsistentes Verständnis zu etablieren, unterstützen wir Sie mit unserem Know-how bei umfassenden und interpretationsfreien Definitionen von fachlichen Datenanforderungen und Vorgaben in Form von z. B. (Konzern-) Richtlinien.

#### **Implementierung: Prozessuale und technische Strukturen für die Berichterstattung schaffen**

Im vierten Schritt schaffen wir die für eine reibungslose Nachhaltigkeitsberichterstattung notwendigen technischen und organisatorischen Strukturen. Zunächst gilt es, die in der Gap-Analyse identifizierten Datenlücken zu schließen. Dazu müssen typischerweise Ihre bestehenden Systeme erweitert und neue Datenquellen angebunden werden. Hierbei können Sie auf unsere langjährige Erfahrung in der Spezifikation von technischen Schnittstellen und der Anpassung von gewachsenen IT-Infrastrukturen zurückgreifen.

Eine automatisierte Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts ist effizient und zuverlässig. Sie sichert auch eine Vergleichbarkeit der Berichte über mehrere Jahre hinweg. Wir unterstützen Sie bei der Konzeption und Implementierung einer maßgeschneiderten Individuallösung oder bei der Auswahl und Integration einer marktverfügbaren Anwendung.

Zur effizienten Nachhaltigkeitsberichterstattung sind in Ihrem Unternehmen außerdem neue Prozesse und Verantwortlichkeiten im Rahmen einer Data Governance zu etablieren. Wir definieren mit Ihnen fachliche und technische Zuständigkeiten für die Prozesse rund um die Berichterstattung und legen mit Ihnen die Verantwortungen für Zulieferungen und Freigaben der notwendigen Daten fest. Ein weiterer Aspekt ist die Einrichtung von Eskalationskaskaden. Insbesondere für Konzerne ist es eine anspruchsvolle Aufgabe, in allen Einheiten ein konsistentes Verständnis zu etablieren. Die Integration der Nachhaltigkeitsberichterstattung in bestehende Risikomanagement- und Kontrollprozesse ist auch im Rahmen von ESRS 2 GOV-5 darzustellen.

**Unser ganzheitlicher und maßgeschneiderter Ansatz:** Wir empfehlen, eine/n „Nachhaltigkeits-Expert/-in“ zu etablieren, damit im noch volatilen Umfeld der Nachhaltigkeitsberichterstattung eine konzern- und regulatorikübergreifende Konsistenz auf Dauer gewahrt bleibt. Den Kompetenzaufbau Ihrer Expertinnen und Experten fördern wir aktiv durch eine enge Einbindung in das Projektgeschehen.

---

## 2.2

### Bekannte Herausforderungen aus unserer Praxiserfahrung

Die Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß CSRD ist sehr komplex. In den ESRS-Standards sind fast 100 Angabepflichten aufgelistet, die alle im Rahmen der Wesentlichkeitsanalyse geprüft werden müssen. Gerade für heterogene Konzerne wie z. B. typische Stadtwerke (siehe Beispiel in Abbildung 1) sind viele Geschäftsfelder und Sektoren zu bewerten.

Den Angabepflichten sind insgesamt fast 1.200 Datenpunkte zugeordnet, von denen etwa drei Viertel qualitativer und etwa ein Viertel quantitativer Art sind. Häufig wird gerade die Dokumentation der qualitativen Angaben als Aufwands-treiber unterschätzt. Auch die Erfüllung der quantitativen Anforderungen ist sehr anspruchsvoll und setzt einen umfangreichen und gepflegten Datenbestand voraus. Hinzu kommt, dass die Methodik zur Berechnung der geforderten Indikatoren noch nicht abschließend festgelegt ist. Die größten Herausforderungen hinsichtlich quantitativer Metriken gibt es bei den Umweltstandards (ESRS E) bei z. B. CO<sub>2</sub>-Emissionen, Energieverbrauch und -mix, Schadstoffausstoß, Wasserverbrauch, Rohstoffeinsatz und Abfallmanagement. Daher sollten öffentliche Unternehmen diese Herausforderungen frühzeitig angehen.

Ein Gesetzentwurf zur nationalen Umsetzung der CSRD wurde von der Bundesregierung Ende September 2024 in den Bundestag eingebracht. Durch das Ende der Ampel-Koalition im November 2024 ist derzeit unklar, wie es mit dem Gesetzgebungsverfahren weitergehen wird. Die Eröffnung eines Vertragsverletzungsverfahrens gegen Deutschland und 16 weitere Mitgliedsstaaten wegen der ausstehenden nationalen Umsetzung sowie die fehlende Rechtssicherheit für Unternehmen drängen auf eine Finalisierung der Gesetzgebung spätestens im ersten Halbjahr 2025. Aktuell wird die Zulässigkeit einer nichtfinanziellen Erklärung gemäß Richtlinie (EU) 2014/95 (NFRD<sup>2</sup>) unter Verwendung der ESRS eingehend geprüft. Dies könnte für viele Unternehmen, die bereits für das Geschäftsjahr 2024 nach EU-Vorgaben berichtspflichtig sind und die Umsetzung der ESRS-bezogenen Nachhaltigkeitsberichterstattung weitgehend abgeschlossen haben, eine geeignete Zwischenlösung darstellen.

---

<sup>2</sup> Non-Financial Reporting Directive, Vorgängerin der CSRD

---

Sprechen Sie uns an!

#### Autorinnen und Autoren



**Mara Hester**  
Senior Consultant & Expertin für  
Nachhaltigkeit (Public Sector)  
d-fine GmbH, Düsseldorf  
[Mara.Hester@d-fine.com](mailto:Mara.Hester@d-fine.com)



**Mikaella Thanasa**  
Senior Consultant & Expertin für  
Regulation & Compliance  
d-fine GmbH, Düsseldorf  
[Mikaella.Thanasa@d-fine.com](mailto:Mikaella.Thanasa@d-fine.com)



**Robert Bock**  
Manager & Experte für Nachhaltigkeit  
(Real Estate Operations & Energy Sector)  
d-fine GmbH, München  
[Robert.Bock@d-fine.com](mailto:Robert.Bock@d-fine.com)



**Dr. Frederik Walla**  
Senior Consultant & Experte für  
Sustainability Reporting  
d-fine GmbH, Frankfurt  
[Frederik.Walla@d-fine.com](mailto:Frederik.Walla@d-fine.com)



**Dr. Falk Töppel**  
Manager & Experte für Smart City/  
Smart Region & Nachhaltigkeit (Public Sector)  
d-fine GmbH, München  
[Falk.Töppel@d-fine.com](mailto:Falk.Töppel@d-fine.com)

**Berlin**

d-fine GmbH  
Kranzler Eck  
Kurfürstendamm 21  
10719 Berlin  
Deutschland  
berlin@d-fine.de

**Düsseldorf**

d-fine GmbH  
Gustaf-Gründgens-Platz 5  
40211 Düsseldorf  
Deutschland  
duesseldorf@d-fine.de

**Frankfurt**

d-fine GmbH  
An der Hauptwache 7  
60313 Frankfurt  
Deutschland  
frankfurt@d-fine.de

**Hamburg**

d-fine GmbH  
Am Sandtorpark 6  
20457 Hamburg  
Deutschland  
hamburg@d-fine.de

**London**

d-fine Ltd  
14 Aldermanbury Square  
London, EC2V 7HR  
United Kingdom  
london@d-fine.co.uk

**Mailand**

d-fine s.r.l.  
Via Giuseppe Mengoni 4  
20121 Milano MI  
Italien  
milano@d-fine.com

**München**

d-fine GmbH  
Bavariafilmplatz 8  
82031 Grünwald  
Deutschland  
muenchen@d-fine.de

**Stockholm**

d-fine AB  
Brahegatan 10  
114 37 Stockholm  
Schweden  
stockholm@d-fine.se

**Utrecht**

d-fine BV  
Stadsplateau 7  
3521 AZ Utrecht  
Niederlande  
utrecht@d-fine.nl

**Wien**

d-fine Austria GmbH  
Seilerstätte 13  
1010 Wien  
Österreich  
wien@d-fine.at

**Zürich**

d-fine AG  
Brandschenkestrasse 150  
8002 Zürich  
Schweiz  
zuerich@d-fine.ch