
Deutsche Industrie- und Handelskammer

Stellungnahme

Voluntary ESRS for non-listed small- and medium-sized Enterprises (VSME ESRS), Exposure Draft, January 2024

English executive summary

The so-called trickle-down effect on and thus the burden on SMEs from European and national regulation, including sustainability reporting and banking regulation, is high. Improvements are still required at European level in order to limit the direct and indirect reporting obligations, which are disproportionate from an overwhelming point of view. Among other things, an easy, improved VSME basic module should be included as a value chain cap in the Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) and also taken into account in the banking supervision.

A future Europe-wide Voluntary ESRS for non-listed small- and medium-sized Enterprises (VSME) must on the one hand meet the information requirements of the business partners and financial institutions subject to reporting. On the other hand, SMEs must also be able to collect the required information at a reasonable effort and cost. Various improvements need to be made to the draft of the VSME to create a practicable voluntary SME standard.

A. Das Wichtigste in Kürze

Der sogenannte Trickle-down-Effekt und damit die Belastung der KMU durch die europäische wie nationale Regulierung, u. a. auch durch die sog. Nachhaltigkeitsberichterstattung, ist hoch. Es bedarf weiterhin der Nachbesserungen auf europäischer Ebene, um die aus überwiegender Sicht unverhältnismäßige direkte und indirekte Berichtspflicht einzudämmen. U. a. sollte ein praktikables, nachgebessertes VSME-Basis-Modul als Value Chain Cap in die europäische Nachhaltigkeitsberichterstattungsrichtlinie aufgenommen und auch von der Europäischen Finanzaufsicht berücksichtigt werden.

Ein künftiger europaweiter Voluntary ESRS for non-listed small- and medium-sized Enterprises (VSME) muss zum einen den Informationsbedarf der berichtspflichtigen Geschäftspartner und Finanzinstitute erfüllen. Zum anderen müssen KMU die geforderten Informationen auch unter verhältnismäßigem Aufwand erheben können. Für einen praktikablen freiwilligen KMU-Standard bedarf es verschiedener Nachbesserungen am Entwurf des VSME.

B. Grundsätzliche Ausführungen

In einer globalisierten Welt und vor dem Hintergrund großer gesellschaftlicher und wirtschaftlicher Herausforderungen ist verantwortungsvolles und nachhaltiges Wirtschaften in der Tradition des Leitbilds der Ehrbaren Kaufleute aktueller denn je. Die erforderliche Transformation der Unternehmen wird aus Sicht der IHK-Organisation nur gelingen, wenn die Regeln praxistauglich sind und den Wirtschaftsstandort langfristig stärken. Große Sorge bereitet den Unternehmen jedoch überwiegend die Ausgestaltung der gesetzlichen Vorgaben für die unterschiedlichen Berichterstattungen und die dazu notwendigen umfangreichen Datenerhebungen.

Die IHK-Organisation hat in ihren Stellungnahmen und Positionspapieren in den vergangenen Jahren die aus überwiegender Sicht unverhältnismäßigen Anforderungen an die Berichterstattung sowohl der direkt, aber auch der mittelbar betroffenen Unternehmen aufgenommen. So sollten die Regelungen der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) und der Europäischen Nachhaltigkeitsberichterstattungsstandards (ESRS) proportional reduziert beziehungsweise verhältnismäßig ausgestaltet werden (vergleiche unter anderem das DIHK-Positionspapier zum Thema Sustainable Finance in den [Europapolitischen Positionen 2023](#)). Nachbesserungen sind erfolgt, allerdings in nicht ausreichender Weise. Hier bedarf es weiterhin Nachbesserungen, um die aus überwiegender Sicht unverhältnismäßige direkte und indirekte Berichtspflicht einzudämmen, so dass Verhältnismäßigkeit bzw. das Kosten-Nutzen-Verhältnis etc. auch in den europäischen Vorgaben tatsächlich verankert sind. Nachbesserungen sind im Übrigen auch bei weiteren Regulierungen aus dem Bereich Sustainable Finance sowie dem Green Deal notwendig, vgl. auch [DIHK-Stellungnahme zum Referentenentwurf zur Umsetzung der CSRD in nationales Recht](#).

Die Berichterstattungspflichten tangieren neben den direkt betroffenen Unternehmen auch mittelbar Unternehmen in der Wertschöpfungskette der berichtspflichtigen Unternehmen. Die berichtspflichtigen Unternehmen haben in ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung auch Informationen aus der Wertschöpfungskette – up-stream und down-stream – aufzunehmen. Folglich sind auch nicht nachhaltigkeitsberichtspflichtige Geschäftspartner, Kunden wie Lieferanten der berichtspflichtigen Unternehmen, mittelbar betroffen (sog. Trickle-down-Effekt). In der Diskussion mit den KMU zum VSME-Entwurf hinterfragen diese weiterhin größtenteils grundsätzlich die Berichterstattung und Datenerhebung, da sich aus ihrer Sicht nicht erschließt, wie diese Daten genutzt und welchen Beitrag das Reporting für den ökologischen Umbau der Wirtschaft leisten kann.

Ein einfacher europaweiter Standard könnte die Chance bieten, die aus überwiegender Sicht erhebliche mittelbare Belastung der nicht direkt berichtspflichtigen kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) aus der CSRD sowie der Taxonomie-Verordnung, Lieferkettenregulierung, Bankenregulierung etc., den sog. Trickle-down-Effekt, durch Standardisierung und Vereinfachung einzudämmen.

Es gibt auch Unternehmen, die aus unterschiedlichen Gründen eine umfangreiche Nachhaltigkeitsberichterstattung, auch mittelbarer Art, befürworten. Auch gibt es einige Unternehmen, welche den VSME-Entwurf grundsätzlich ablehnen. Dies sind teilweise auch Unternehmen, welche bisher wenig oder keine Anfragen ihrer Geschäftspartner haben; diese Unternehmen sehen keinen Mehrwert in der Anwendung des VSME-Entwurfs. Einige weitere Unternehmen

befürchten zudem, dass die Optionalität des VSME aufgehoben und auch für KMU eine gesetzliche Berichterstattungspflicht eingeführt wird.

Ein europaweiter VSME muss aber auch den Informationsbedarf der berichtspflichtigen Geschäftspartner und Finanzinstitute abschließend erfüllen können. Der VSME müsste eine ausreichende Grundlage für die Berichterstattung der berichtspflichtigen Unternehmen sein. Eine Bewertung aus Sicht der berichtspflichtigen großen Unternehmen bzw. der kapitalmarktorientierten berichtspflichtigen Unternehmen liegt uns derzeit jedoch noch nicht ausreichend vor. Die Akzeptanz des VSME in der Wertschöpfungskette und bei Finanzinstitutionen wäre jedoch erforderlich, damit die Ziele des VSME, die Eindämmung der erheblichen mittelbaren Belastung der nicht direkt berichtspflichtigen kleinen und mittleren Unternehmen (KMU), erreicht werden können. Dies ist die wichtigste Aufgabe des VSME. Die Stellungnahme kann nachfolgend bislang nur die Perspektive der mittelbar berichtspflichtigen KMU und eine Bewertung aus KMU-Sicht aufnehmen.

Nur wenn beide Voraussetzungen erfüllt sind, könnte ein künftiger einfacher europaweiter VSME-Standard sein großes Potenzial entfalten und dazu beitragen, die mittelbare Belastung der KMU zu reduzieren.

C. Allgemeine Forderungen zum VSME-Entwurf

1. Ziel des VSME muss auch erreicht werden können (Tz. 1, 3)

Ein künftiger VSME kann sein Ziel nur dann erreichen, wenn ein nicht berichtspflichtiges Unternehmen mit einem Nachhaltigkeitsbericht auf Basis des VSME die unterschiedlichen Anfragen seiner Geschäftspartner und Kreditgeber erfüllen kann. KMU erhalten heute schon zahlreiche Fragebögen und Zugänge zu Online-Tools ihrer Geschäftspartner, Kreditinstitute etc., mit teilweise sehr unterschiedlichen Fragestellungen, in welchen sie umfangreiche Daten und Informationen eintragen sollen. Die Belastung der betroffenen KMU ist hoch.

Es bedarf der Verankerung eines Value Chain Cap in Form des VSME (Basismoduls) in der CSRD selbst sowie bei den Vorgaben der europäischen Finanzaufsicht. Dies bedeutet, dass die berichtspflichtigen Unternehmen nur die Daten entlang ihrer Wertschöpfungskette abfragen müssen, die in einem künftigen, praktikablen VSME enthalten sind. Ansonsten könnten die berichtspflichtigen Unternehmen den VSME nicht als ausreichende Information aus der Wertschöpfungskette berücksichtigen und anerkennen. Ebenso muss der VSME in Förderprogrammen verankert werden. Ziel muss es sein, einen einfachen und proportionalen Marktstandard zu etablieren.

Einzelne Stimmen fordern sogar eine gesetzliche Verankerung und Verpflichtung zur Nutzung eines künftigen, praktikablen VSME für die Wertschöpfungskette.

2. Konsolidierter Nachhaltigkeitsbericht (Tz. 12)

Unklar ist, ob der Entwurf in Tz. 12 auf den Konsolidierungskreis der Rechnungslegungsrichtlinie Bezug nimmt. In jedem Fall sollte der Konsolidierungskreis der finanziellen Berichterstattung auch für die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Form des VSME gelten. Aufgrund der Größe der betroffenen KMU und deren eingeschränkten Verwaltungskapazitäten wird die

Empfehlung eines konsolidierten Nachhaltigkeitsberichts nach VSME von vielen der betroffenen KMU wohl nicht aufgenommen werden.

3. Wahl der Veröffentlichung (Tz. 13ff.)

Der Nachhaltigkeitsbericht kann – abhängig von der Unternehmensstruktur – sensible Daten enthalten bzw. können sich aus den enthaltenen Daten sensible Informationen ableiten lassen. Viele der potenziellen Nutzer eines VSME ziehen es vor, einen künftigen Nachhaltigkeitsbericht bzw. Auszüge und Daten hierzu auf ihrer Homepage zu veröffentlichen bzw. ihn an ihre anfragenden Geschäftspartner direkt zu übermitteln. Auch die unterschiedlichen Veröffentlichungsmechanismen, Aufwand und Kosten durch die Einbindung eines Wirtschaftsprüfers sprechen aus Sicht der KMU gegen die Aufnahme des VSME-Berichts in den Lagebericht.

Folglich sollte den Unternehmen weiterhin die Möglichkeit der Wahl gegeben werden, ob und wie sie ihren VSME-Nachhaltigkeitsbericht veröffentlichen: Als separaten Teil des Lageberichts, separat oder in Auszügen beispielsweise auf ihrer Homepage.

Eine direkte oder indirekte Prüfpflicht eines VSME-Berichts ist aus Sicht der KMU abzulehnen.

4. Sensible Informationen (Tz. 16)

Für KMU, auch jene, die von der EU-Rechnungslegungsrichtlinie erfasst sind, sind aufgrund ihrer (geringen) Größe verschiedene – von jenen für große Unternehmen – abweichende Bilanzierungsregelungen vorgesehen. So müssen Umsatzerlöse nicht einzeln ausgewiesen werden, sondern es kann der Rohertrag angegeben werden (Art. 14 Abs. 2 lit. a und lit. b Richtlinie 2013/34/EU). Ansonsten müssten bei einem auf wenigen Produkten oder auf einzelne Abnehmer gestützten Umsatz zu viele Betriebsgrundlagen offengelegt werden.

Dieser auch von der EU-Rechnungslegungsrichtlinie getragene Schutzgedanke muss sich auch im VSME fortsetzen. Angaben im VSME müssen dies berücksichtigen und können nicht detailliertere Angaben fordern, so dass KMU damit die sensiblen Betriebsgrundlagen offenlegen müssten.

Die Sorge der KMU ist grundsätzlich groß, dass Kunden Kalkulationen der KMU nachvollziehen und daraus Forderungen ableiten könnten. Viele Angaben sind wettbewerbsrelevant, z. B. der Verbrauch von Rohstoffen.

5. Wirtschaftliche Nachhaltigkeit

Viele der potenziellen KMU-Nutzer des Standards vermissen eine Verbindung zwischen Nachhaltigkeit und Ökonomie. Ökologisch sinnvolle Maßnahmen können nur dann vorgenommen werden, wenn diese vom Unternehmen auch wirtschaftlich getragen werden können.

Zudem muss berücksichtigt werden, dass ein Wachstum des Unternehmens auch Einfluss auf die zu erhebenden Zahlen hat. Dies wird von den geforderten Datenpunkten nicht einbezogen. Wächst ein Unternehmen, steigt im Zweifel auch der Energieverbrauch, obwohl dieser – gerechnet auf das Produkt oder ähnliches – konstant ist oder sogar wegen vorgenommener Energiesparmaßnahmen sinkt.

6. Berücksichtigung von rechtlichen und praktischen Hindernissen

Potenzielle Nutzer des VSME wünschen sich eine Berücksichtigung von rechtlichen und praktischen Hindernissen auf ihrem Weg zu mehr Nachhaltigkeit. Beispielsweise können Fotovoltaikanlagen teils aus rechtlichen Gründen, da die KMU nur Mieter von Gebäuden sind, teils z. B. wegen mangelnder Statik nicht auf Dächern installiert werden.

Das Geschäftsmodell im Rahmen von Franchise oder beim Vertrieb und der Reparatur bestimmter Produkte ist beispielsweise überwiegend vom Franchisegeber oder vom Hersteller bestimmter Produkte bestimmt. Gestaltungsmöglichkeiten stehen dem betreffenden Franchisenehmer oder Vertrieb nur sehr eingeschränkt zur Verfügung.

Zudem sind die KMU für den VSME-Bericht auf die Zulieferung von Daten angewiesen. Das betrifft auch schon das Basis-Modul, u. a. die Informationen von Ver- und Entsorgern. Auch stellen sich Fragen des Datenschutzes und der sensiblen, wettbewerbsrelevanten Informationen, vgl. auch unten Ziffer 11.

7. Standard muss selbsterklärend sein, einfache Sprache nötig

Der derzeitige Entwurf des VSME ist noch nicht hinreichend einfach in Sprache und Anwendung. Es bedarf der Nachbesserung, um Missverständnisse und Fehlinterpretationen zu vermeiden. Die Formulierungen müssen selbsterklärend sein. Fachbegriffe, wie z. B. Transformation, Transition, narrativ, Biodiversität, Geschlechterdiversitätsverhältnis oder komplizierte Formulierungen müssen vermieden werden. Es bedarf einer einfachen Sprache.

Auch das „if-applicable“-Konzept wirft bei den potenziellen Nutzern Fragen auf und bedarf der Erläuterung. So sollte klargestellt werden, worauf sich die Relevanz bezieht bzw. Angaben dann vorgenommen werden sollen, wenn der Sachverhalt im Unternehmen gegeben ist.

Vereinzelt kommen Unternehmen, die bisher nur sehr wenige Informationsanforderungen ihrer Geschäftspartner erhalten, zu dem Schluss, dass es für sie einfacher sei, die wenigen Anfragen zu beantworten, als den für sie komplexen und nicht selbsterklärenden VSME-Entwurf umzusetzen.

8. Standard muss prinzipiell ohne externe Unterstützung umsetzbar sein

Alle geforderten Angaben müssen für die Unternehmen einfach und eindeutig sowie grundsätzlich ohne externe Unterstützung ermittelbar sein. Die Rückmeldungen der KMU zeigen, dass sich die Unternehmen aktuell überwiegend nicht in der Lage sehen, den Standardentwurf ohne externe Unterstützung anzuwenden, da ihnen die erforderlichen Daten, das nötige nachhaltigkeitspezifische Fachwissen, Personal oder zeitliche Kapazitäten fehlen. Nur sehr wenige Unternehmen, beispielsweise im Bereich wenig komplexer produktspezifischer Dienstleistungen sehen sich in der Lage, das VSME-Basis-Modul ohne externe Unterstützung anzuwenden.

Beispielsweise sind Umrechnungen für viele KMU sehr anspruchsvoll; es bedarf hier des Angebots von Umrechnungshilfen. Bei der Ermittlung der Energieeffizienz der Gebäude (Business-Partner-Modul) bedarf es der kostenintensiven Einbeziehung von externen Energieeffizienzberatern, bei gemieteten Gebäuden ist die Mitwirkung des Vermieters erforderlich.

Verpflichtende Zertifizierungen oder Begutachtungen dürfen den Standard nicht zu einem Kostenfaktor werden lassen.

Auch die von dem PAT-Modul und dem Business-Partner-Modul geforderte Wesentlichkeitsanalyse ist kaum ohne externe Unterstützung für KMU leistbar.

Es werden darüber hinaus weitere, einfach zugängliche und kostenlose Unterstützungen (geografische Karten, anerkannte Schätzwerte, z. B. für durchschnittliche PKW-Verbräuche, Glossare, Bewertungsmatrix etc.) benötigt. Die Guidance mit den Erläuterungen, Hinweisen und Links sollte insofern erweitert werden. Auch Beispiele aus verschiedenen Branchen können für KMU hilfreich sein, um das Verständnis der einzelnen Datenanforderungen zu erhöhen.

Ein Datenblatt bzw. eine Tabelle, welche alle Datenanforderungen aus dem VSME enthält, wäre für die Unternehmen sehr hilfreich, ebenso ein entsprechendes Online-Modul, welches intuitiv mit den entsprechenden Umrechnungshilfen etc. genutzt werden kann. Ergänzend können auch Schulungen und weitere Unterstützungsangebote sinnvoll sein.

Alle möglichen Datenpunkte sollten im VSME dargestellt und erklärt sein, auf dynamische Verweise auf andere umfangreiche Dokumente (u. a. UN-Leitlinien etc.) sollte verzichtet werden.

9. Klarstellung, dass ein VSME-Bericht nicht von künftiger Green Claims Richtlinie erfasst ist

Erstellt ein Unternehmen freiwillig nach dem VSME einen Nachhaltigkeitsbericht und veröffentlicht diesen oder Auszüge davon beispielsweise auf seiner Homepage, so darf dies nicht über die künftige Green Claims Richtlinie zu einer Zertifizierungspflicht führen. Es bedarf der Klarstellung, dass die Zertifizierungsvorgabe der Green Claims Richtlinie nicht (freiwillig erstellte) Nachhaltigkeitsberichte, wie z. B. den VSME, erfasst. Würde aus der Nutzung des VSME eine Zertifizierungspflicht bzw. Prüfungspflicht folgen, wäre dies voraussichtlich für die große Anzahl an potenziellen Nutzern ein weiteres Hemmnis und würde den potenziellen Nutzen des VSME stark einschränken.

10. Internationale Kompatibilität des VSME

Für KMU mit internationalen Geschäftsbeziehungen ist die internationale Anerkennung des VSME von Bedeutung. Folglich wäre für diese Unternehmen eine Analyse seitens EFRAG, welche Daten des VSME aus den ESRS abgeleitet sind sowie welche Daten der GRI etc. vom VSME aufgenommen werden, von Bedeutung.

Zudem wären nationale Standards neben dem VSME nicht sinnvoll, da dies die Durchsetzung des VSME im Markt und damit die Reduktion des Trickle-down-Effekts entscheidend behindern könnte. Durch nationale Sonderlösungen würde man sich davon lösen und den Anschluss an die europäische Regulierung verlieren.

11. Datenschutz berücksichtigen

Der VSME-Entwurf sieht teilweise Angaben vor, die in einigen Fällen dazu führen, dass bestimmte Informationen einzelnen Personen zugeordnet werden können. Diese

personenbezogenen Daten stehen im Widerspruch zum Datenschutz. Es sollte eine grundsätzliche Regelung im allgemeinen Teil des VSME vorsehen werden, dass auf Angaben verzichtet werden kann, wenn diese dazu führen, dass personenbezogene Daten der Mitarbeiter offengelegt werden müssten bzw., wenn bestimmte Daten einer Person zugeordnet werden könnten, vgl. z. B. Angaben zur Gehaltslücke (gender pay gap, Art des Arbeitsvertrags, Bezahlung nach Mindestlohn etc.).

12. Berücksichtigung und bessere Abstimmung mit anderen Auditierungen etc.

Es bestehen bereits weitere Auditierungssysteme, die Angaben von ähnlichen Kennzahlen erfordern, wie z. B. das Europäische Öko-Management und Audit-Schema (EMAS - Verordnung (EG) Nr. 1221/2009). Unternehmen, welche z. B. einen zertifizierten EMAS-Bericht erstellt haben, sollten auf diesen Bezug nehmen können. Dafür muss klar sein, welche EMAS-Daten im VSME-Bericht aufgenommen werden können.

13. Technische Standardisierung und Ermöglichung von Schnittstellen

Potenzielle VSME-Nutzer befürchten, dass die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts nach VSME die Anforderungen ihrer Geschäftspartner nach Ausfüllung von Fragebögen oder Online-Tools nicht beseitigen werden. Eine technische Standardisierung (XBRL-Taxonomie) kann eine gezielte Steuerung der Freigabe und eine kostengünstige und anbieterunabhängige Schnittstelle zu Empfängern ermöglichen; die Nutzung eines solchen Tools sollte jedoch der Entscheidung des jeweiligen KMU überlassen bleiben. Zudem wird es für die Empfänger des VSME einfacher, die Daten über Schnittstellen erhalten und auswerten zu können.

Eine optionale Datenbank wäre eine mögliche Unterstützung, in welche die VSME-Daten eingegeben werden und die über Schnittstellen mit dem anfragenden Unternehmen verbunden werden kann. Voraussetzung wäre, dass eine solche Datenbank ausreichend sicher ausgestaltet ist, d. h. die sensiblen Unternehmensdaten der KMU ausreichend geschützt sind und das KMU selbst entscheiden kann, wer seine VSME-Daten abrufen kann. Die Bestimmung über die Zugriffsrechte muss in der Hand des Unternehmens liegen und so gestaltet sein, dass diese nicht an Konkurrenten/Wettbewerber weitergeleitet werden können. Es muss klar sein, wer die Daten einsehen konnte.

Ob die Daten aus dem VSME grundsätzlich veröffentlicht werden sollten, wird unterschiedlich bewertet. Auf jeden Fall sollte die Entscheidung über eine Veröffentlichung dem jeweiligen KMU überlassen bleiben.

14. Qualität der Daten und Gefahr einer indirekten Prüfpflicht

Die Daten der KMU werden in die Nachhaltigkeitsberichte der berichtspflichtigen Unternehmen einbezogen. Die Prüfungspflicht der Nachhaltigkeitsberichte der berichtspflichtigen Unternehmen darf nicht dazu führen, dass die von den KMU aus der Wertschöpfungskette gelieferten Informationen indirekt prüfungspflichtig werden. Es bedarf daher einer entsprechenden Regelung in der CSRD selbst.

15. Mehrfache Datenangaben

Einige der vom VSME-Entwurf geforderten Daten werden bereits für verschiedene Behörden oder Einrichtungen erhoben und bei diesen auch eingereicht, z. B. Arbeitsunfälle gegenüber der Berufsgenossenschaft. Einige KMU stellen insofern bei diesen Daten die Frage, warum diese Daten nochmals in den VSME aufgenommen werden sollen bzw., dass die abgefragten Daten 1:1 diesen bereits erhobenen entsprechen und so direkt genutzt werden können.

16. Wesentlichkeitsanalyse, Tz. 9, 42ff.

Die im PAT und BP-Modul vorgesehene Wesentlichkeitsanalyse ist für KMU überwiegend zu abstrakt und zu komplex. Viele interessierte KMU können die Anforderungen an die Wesentlichkeitsanalyse für sich nicht anwenden und umsetzen. Auf Basis der Erläuterungen im VSME-Entwurf können sich viele der KMU nicht vorstellen, wie sie eine Wesentlichkeitsanalyse vorbereiten und durchführen sollen. Darüber hinaus würde – nach einer entsprechenden Erläuterung zur Vorgehensweise – eine mit allen Unwägbarkeiten verbundene Wesentlichkeitsanalyse – zu großem Aufwand in den betroffenen KMU führen, ohne dass Datenpunkte entfallen würden. Teilweise wird auch der Mehrwert einer solchen Analyse insgesamt in Frage gestellt. Allerdings gibt es einzelne KMUs, die in der doppelten Materialität und der Beschäftigung mit dieser einen möglichen Wettbewerbsvorteil sehen.

Die komplexe und offenzulegende Wesentlichkeitsanalyse, auch wenn sie im Einzelfall nützliche Fragen aufwerfen kann, stellt für die KMU folglich eine große Hürde in der Anwendung dar, ohne dass dadurch der Bericht signifikant gekürzt oder vereinfacht werden könnte. Es mindert im Ergebnis die Attraktivität der zwei mit ihr verbundenen Module. Es erscheint sinnvoller, sich insofern am internationalen Standard mit einfacher Materialität zu orientieren. Das PAT-Modul und das Business-Partner-Modul sollten folglich auf eine Wesentlichkeitsanalyse verzichten. Eine durchgängige Anwendung des erläuterten „if applicable“-Ansatzes ist ausreichend.

Der Zeithorizont der Wesentlichkeitsanalyse wird seitens der betroffenen KMU sehr unterschiedlich gesehen. Einige fordern, dass die Wesentlichkeitsanalyse für einen Zeitraum von 5 Jahren gelten sollte, da sich relevante Umstände für KMU voraussichtlich nicht so schnell verändern. Insgesamt sollte dieser, wenn an einer Wesentlichkeitsanalyse für die zwei Module festgehalten werden sollte, jedoch bei 2-3 Jahren liegen.

17. Modularer Ansatz richtig

Der modulare, optionale Ansatz ist grundsätzlich sinnvoll, da er die Heterogenität der KMU widerspiegelt. Dabei ist grundsätzlich auch das Kosten-Nutzen-Verhältnis von Bedeutung. Das Basis-Modul ist aus überwiegender Sicht der KMU grundsätzlich – mit den genannten Nachbesserungen, Vereinfachungen und Konkretisierungen, einer ergänzenden Unterstützung sowie der Bereitstellung von Daten u. a. seitens der Ver- und Entsorger – für KMU umsetzbar. Es sollte grundsätzlich für alle KMU, nicht nur für Kleinstunternehmen, angeboten werden. Eine Erweiterung des Basis-Moduls um weitere Datenpunkte wird als nicht zielführend angesehen,

da bereits das Basis-Modul überwiegend als fordernd angesehen wird und nicht alle KMU sich in der Lage sehen, die bisher verlangten Datenpunkte zu ermitteln.

Insofern wird teilweise auch vorgeschlagen, dass die den VSME nutzenden Unternehmen auf die Angabe einzelner Datenpunkte des Basis-Moduls verzichten können sollten, um dem Kosten-Nutzen-Verhältnis sowie Geschäftsgeheimnissen, Geheimhaltungsinteressen und die Bewahrung der eigenen Wettbewerbsfähigkeit gerecht werden zu können.

Für alle weiteren Module bedarf es eines konkreten Nutzens für die Umsetzung. Das PAT-Modul beinhaltet mit der Wesentlichkeitsanalyse eine zusätzliche Hürde für KMU und sollte Zugang zu Transformationsfinanzierungen ermöglichen.

Das Business-Partner-Modul enthält mit der Wesentlichkeitsanalyse eine zusätzliche Hürde und ist zum Teil für KMU nur sehr schwer verständlich und anzuwenden, vgl. u. a. die geforderte Nennung der Umsatzanteile. Es enthält zudem viele Angaben aus der Sustainable Financial Disclosure Regulation (SFDR) oder aus der Benchmark Regulation. Das Business-Partner-Modul sollte in weitere Module aufgegliedert werden, da die Datenanforderungen von Banken, Investoren (z. B. Private Equity) und großen Unternehmen sehr unterschiedlich sind. Außerdem sollte ein Cap bei 250 Mitarbeiter gesetzt werden, sodass Unternehmen mit weniger als 250 Angestellten grundsätzlich keine SFDR-Daten liefern müssen.

Als alternativen Ansatz sehen einige KMU die Möglichkeit, das Basis-Modul mit einzelnen Angaben aus dem PAT- und Business-Partner-Modul nach Tz. 11 zu ergänzen, um so den Bedürfnissen ihrer Geschäftspartner nachzukommen, ohne das PAT-/Business-Partner-Modul insgesamt, inkl. der Wesentlichkeitsanalyse, anwenden zu müssen.

Zudem wird überwiegend kein Bedarf für sektorspezifische Module oder Standards gesehen. KMU können bei Bedarf ergänzende spezifische Informationen optional in ihre Berichterstattung aufnehmen.

18. Unternehmensebene statt Produktebene

Der VSME-Entwurf bezieht seine Datenpunkte auf das Unternehmen. Zwar interessieren sich einige Kunden der KMU und einige KMU selbst teilweise auch für produktspezifische Datenpunkte, wie z. B. die Recyclingfähigkeit der Materialien oder den Lebenszyklus von Produkten. Ein Großteil der konsultierten Unternehmen hält produktbezogene Angaben jedoch nicht für erforderlich. Produktbezogene Angaben sind – so haben die Befragungen der KMU weit überwiegend ergeben – in der Regel nicht oder nur unter sehr großem Aufwand ermittelbar.

Teilweise führen die Produktfülle und unterschiedliche Mengengerüste oder auch die Variabilität von Produktions- und Geschäftsprozessen, z. B. Sondermaschinenbau, Sonderanfertigungen, wechselnde Kleinserien, etc. in KMU dazu, dass produktbezogene Angaben einen unverhältnismäßigen, nicht mehr darstellbaren, Aufwand bedeuten würden. Folglich sollte an dem unternehmensbezogenen Ansatz des VSME festgehalten werden.

19. Art und Weise der Konsultation des VSME-Entwurfs

Die englische Fassung des VSME-Entwurfs war für viele der KMU nicht verständlich. Die IHK-Organisation hat insofern in der Diskussion mit den KMU eine deutsche Übersetzung der Modultexte der Dualen Hochschule Baden-Württemberg Mosbach verwendet, welche auch EFRAG veröffentlicht hat. Auch weitere Unterstützungsangebote, Links etc. müssen in deutscher Sprache zur Verfügung stehen.

Viele der betroffenen KMU konnten auf Basis des originalsprachlichen VSME-Entwurfs mangels konkreter Unterstützung im Einzelfall daher auch keine detaillierte Bewertung des VSME-Entwurfs vornehmen.

20. Praktische Relevanz der Datenpunkte, Kosten-Nutzen-Erhebung, Evaluation

EFRAG sollte eine Kosten-Nutzen-Analyse vornehmen. Angeregt wurde auch, abgesehen von der o. g. grundsätzlichen Forderung nach Überarbeitung der EU-Richtlinien und Verordnungen, die Wirksamkeit, Aussagekraft und tatsächliche Nutzung der Berichterstattung zu evaluieren. Dies bezieht sich zunächst auf die Vorgaben für die berichtspflichtigen, aber auch auf einen künftigen VSME für die nicht berichtspflichtigen Unternehmen, um nicht erforderlichen und nicht notwendigen Aufwand zu reduzieren.

D. Zu den einzelnen Punkten im Entwurf des Standards im Einzelnen

1. Anmerkungen zum Basis-Modul

Der von EFRAG vorgeschlagene Anwendungsbereich des Basis-Moduls (nur) für Kleinstunternehmen sollte überdacht werden. Es sollte grundsätzlich für alle nicht direkt berichtspflichtige Unternehmen, damit auch für kleine und mittlere Unternehmen, offen stehen, da das Business-Partner-Modul sowie das PAT-Modul zu hohe Anforderungen an KMU stellen, vgl. unten.

Das Basis-Modul erscheint für einige Unternehmen noch zu umfangreich und sollten auf das Wesentliche, ca. ein Dutzend Datenpunkte, reduziert werden. Für viele Unternehmen sind manche Datenpunkte nicht bzw. nur mit erheblichem Aufwand zu recherchieren. Dies gilt insbesondere für die Datenpunkte aus B 3, B 4, B 5, B 7 und B 11.

Insofern wurde verschiedentlich angeregt, insbesondere Kleinstunternehmen von jeglicher – auch mittelbarer Berichtspflicht – zu befreien.

Aus Sicht einzelner KMU fehlen im Basis-Modul dagegen die Angaben zur Region und zur wirtschaftlichen Lage, ob es sich um einen Produktions- oder Dienstleistungsbetrieb handelt, wie lange der Betrieb am Markt ist etc. Weitere Unternehmen signalisieren, dass das Basis-Modul nicht ausreichend ist, um den Informationsbedürfnissen ihrer Geschäftspartner zu entsprechen und daher die zwei weiteren Module genutzt werden müssten.

Angaben zu B 1, Tz. 21b

Unklar ist, ob sich die „konsolidierte Basis“ in Tz. 21b auf den Konsolidierungskreis der Rechnungslegungsrichtlinie bezieht. Dies sollte klargestellt werden. Weiterhin sollte in jedem Fall die Wahlmöglichkeit bestehen, ob ein Unternehmen seinen Bericht nach dem VSME auf konsolidierter oder individueller Ebene erstellt.

Angaben zu B 2, Transition zu einer nachhaltigeren Wirtschaft

Spezifische Begrifflichkeiten sind für KMU nicht selbsterklärend. So zeigt die Praxis, dass z. B. der Begriff „Transition“ erläuterungsbedürftig ist. Es bedarf einer einfachen und selbsterklärenden Sprache im ganzen VSME-Entwurf und der Erläuterung von feststehenden Begrifflichkeiten.

Zudem wurde die Angabe B 2 von den Unternehmen als sehr fordernd eingeschätzt. Unklar ist weiterhin, welche Qualität Maßnahmen, die nach B 2 aufgenommen werden sollen, haben sollen.

Angaben zu B 3, Energie und Treibhausgasemissionen

Je nach Unternehmen bzw. Branche kann der Aufwand zur Ermittlung von B 3 erheblich sein bzw. es bestehen noch viele Fragen zur konkreten Anwendung. So ist nicht in allen Fällen ein konkreter nachweisbarer Energieverbrauch zu ermitteln, z. B. wenn sich mehrere Unternehmen eine Werkshalle zur Nutzung teilen. Zudem weisen nicht alle Energieanbieter in ihren Rechnungen Details zu unterschiedlichen Energieträgern aus. Auch erhalten Mieter oftmals vom Vermieter keine aussagekräftigen Nebenkostenabrechnungen des Energieverbrauchs. Daher wäre die Verpflichtung an Energieversorger, ihrerseits entsprechende Daten zur Verfügung zu stellen, Voraussetzung zur Erfüllung der Berichtsansforderungen.

Die Emissionsermittlung stellt viele KMU ebenfalls vor Herausforderungen. Es ist aus ihrer Sicht unklar, welche Emissionen hierbei einzubeziehen sind und wie sie diese ermitteln können. Unklar ist auch die geforderte Detailtiefe bzw. ob durchschnittliche Schätzwerte akzeptiert werden können.

Auch unterstützende Angebote wie das Eco-Cockpit, um CO₂-Daten zu ermitteln, sind für den Einsteiger nicht selbsterklärend bzw. müssen zunächst Daten ermittelt werden, als Basis für die Berechnung im Eco-Cockpit. Es bedarf auch zusätzlicher Hinweise, wie Unternehmen z. B. die Emissionen von Betriebsfahrzeugen berechnen bzw. schätzen können bzw. welche Art der Berechnung vom VSME gedeckt ist.

In bestimmten Betrieben mit intensiver Nutzung von (Fremd)Fahrzeugen, z. B. bei der Überführung von Kfz, Probefahrten, Werkstattersatzwagen, Nutzung von Mietwagen bei Dienstreisen etc. scheint in der Praxis eine Erhebung, Zusammenfassung und Umrechnung der Emissionen sehr aufwändig und in Einzelfällen schwierig zuzuordnen. Ist beispielsweise dem Kunden, welchem ein Ersatzwagen zur Verfügung gestellt wird, der Verbrauch dieses Ersatzwagens zuzurechnen oder dem Unternehmen, welches den Ersatzwagen zur Verfügung stellt?

In vielen Fällen werden die Unternehmen nicht nach den Gesamtemissionen des Unternehmens, sondern (zusätzlich) nach dem Product Carbon Footprint (PCF) gefragt. Diese sind idR nur schwer oder gar nicht zu ermitteln.

Angaben zu B 4, Luft-, Wasser-, Bodenverschmutzung

Die Abgrenzung zwischen Schadstoffen/Gefahrstoffen ist unklar; es sollte deutlicher werden, welche Stoffe gemeint sind. Der Begriff „Pollutants“ ist in der Praxis nicht eindeutig. Auch der Verweis, dass Stoffe gemeint sind, die aufgrund bestehender Gesetze an Behörden gemeldet werden müssen, kann die Unsicherheit nicht beseitigen. Es ist unklar, ob Gefahrstoffe oder Schadstoffe/gefährliche Stoffe von B 4 adressiert sind und welche Stoffe als gefährliche Stoffe gelten.

Der Standard sollte eine abschließende Liste an Stoffen enthalten und nicht dynamische Verweise verwenden, die ständig kontrolliert werden müssen.

Ein Bericht über Schadstoffe sollte nur erfolgen, wenn auch nach deutschem Recht zu berichten ist.

Angaben zu B 5, Biodiversität

Der Begriff und die Bedeutung der Biodiversität ist nicht selbsterklärend. Es bedarf griffiger Kriterien, dieses Ziel für KMU darzustellen und zu operationalisieren.

Teilweise war es für KMU nicht möglich anhand der angegebenen Links zu ermitteln, ob sie sich in der Nähe eines Gebiets mit schutzbedürftiger Biodiversität befinden. Es bedarf der Vereinfachung, so dass z. B. anhand der Postleitzahl durch ein entsprechendes Tool ermittelt werden kann, ob das Unternehmen sich in der Nähe eines Gebiets mit schutzbedürftiger Biodiversität befindet. Denn es ist auch unklar, was Tz. 28 mit „sich in oder in der Nähe von Gebieten mit schutzbedürftiger Biodiversität befinden“ meint. Meint „Nähe“ direkt angrenzend oder mit welchem Abstand? Hier bedarf es der Konkretisierung aus Sicht der Praxis. Die Ermittlung von Flurnummer und Hektarangaben ist derzeit wohl nur unter Einbeziehung Dritter oder kostenpflichtigen Datenbanken möglich (vgl. Tz. 28).

Auch bei anderen Definitionen (z. B. versiegelte Fläche) bzw. deren Ausfüllung bedarf es der Klärung. So ist die naturnahe Ausrichtung des Standorts (Tz. 29) zwar im Anhang definiert, allerdings ist u. a. unklar, welche Anforderungen z. B. ein begrüntes Dach erfüllen muss, damit das Biodiversitätskriterium als gegeben betrachtet werden kann. Auch die „gesamte naturnahe Fläche abseits des Standorts“ erscheint schwer verständlich und mit begrenztem Nutzen, so dass Tz. 29 d entfallen sollte.

Es wird ein Verweis auf kostenlose Datenquellen benötigt (Open Data).

Vereinzelt wurde auch angemerkt, dass Biodiversität auch für Unternehmen relevant ist, die nicht in sensiblen Gegenden tätig sind und insofern die Angabe zu B 5 sogar noch erweitert werden sollte.

Angaben zu B 6, Wasser

Unternehmen berichten von Schwierigkeiten, anhand der mitgeteilten Online-Datenbanken und ihres Unternehmensstandorts zu ermitteln, ob sie sich an einem Standort mit hoher Wasserknappheit befinden.

Unklar ist auch, wie die Differenz zwischen Wasserentnahme und Rückführung ermittelt werden soll. Die Abwassereinleitung wird in der Regel nicht im Detail erfasst, Verdampfung etc. kann nicht berechnet werden. Unklar ist auch, ob gesammeltes Wasser in Zisternen, eigene Brunnen o. ä. ebenfalls erfasst sein soll und wie dieses gemessen werden sollte.

Daher wäre die entsprechende Angabe von Daten durch Wasserversorger Voraussetzung zur Erfüllung der Berichtsanforderungen.

Der Datenpunkt ist in vielen Sektoren nicht relevant und sollte daher, wenn überhaupt, auf bestimmte Sektoren beschränkt werden (z.B. Landwirtschaft).

Angaben zu B 7, Ressourcennutzung, Kreislaufwirtschaft, Abfallmanagement

Die in B 7 enthaltenen Datenangaben sind für Unternehmen insgesamt oftmals schwer verständlich. Unklar ist, welches Unternehmen welche Angaben liefern soll. So sollte klargestellt werden, dass von Unternehmen, welche die Materialien nach Tz. 33a, b nur einkaufen und nicht selbst herstellen, keine Angaben erwartet werden.

Die Angabe in Tz. 33 d) ist in der Praxis oftmals mangels Angaben des Entsorgungsunternehmens zur Art der Entsorgung etc. nicht möglich. Nutzen Kleinstunternehmen beispielsweise die „gelbe Tonne“, so liegen ihnen keine Gewichts-/Größenangabe vor, sie könnten nur das maximale Volumen ihrer gelben Tonne und die Anzahl der Abholungen, nicht aber ihren tatsächlichen Kunststoffabfall angeben. Es bedarf auch der Klarstellung, dass in Tz. 36 d) nur der im betreffenden Unternehmen direkt anfallende Abfall gemeint ist und nicht jener, der bei Kunden anfällt, die das Produkt erworben haben bzw. ob diese die Verpackung zurücknehmen und recyceln. Eine Aufsplittung auf verschiedene Abfallarten ist in der Praxis sehr aufwändig und wird daher nicht vorgenommen.

Zwar verweist der VSME-Entwurf in Tz. 33 c) in Bezug auf den gefährlichen Abfall auf Annex III der EU-Richtlinie 2008/98/EG, allerdings wäre es für das KMU eindeutig einfacher, wenn im VSME selbst der hier separat anzugebende gefährliche Abfall definiert würde. Daher müssten die Entsorger ihrerseits entsprechende Daten zur Verfügung stellen, damit die Berichtsanforderungen erfüllt werden könnten.

Die Datendefinition sollte sich explizit an bestehenden Meldesystemen wie dem Verpackungsgesetz orientieren.

Anzumerken ist zudem, dass Mieter in der Regel keine entsprechenden Daten zur Entsorgung der Abfallmengen von ihrem Vermieter erhalten und auch keinen Einfluss auf die Art der Entsorgung haben.

Angaben zu B 8, Belegschaft - generelle Merkmale

Tz. 34 b) verlangt eine Aufgliederung nach Geschlecht und dürfte damit auch die Gruppierung „divers“ bzw. „other“ umfassen. Zunächst wäre zu klären, auf welche Informationen das Unternehmen hier Bezug zu nehmen hat. Sind es die Angaben der betroffenen Personen selbst, soweit diese bereit sind, diese offenzulegen? Ansonsten könnte das Offenlegen von „Diversität“ nicht immer im Interesse von Betroffenen sein und auch im Konflikt mit dem Datenschutz stehen.

Unklar ist für KMU, ob sich Tz. 34 c) und Tz. 142/143 auf die Herkunft der Arbeitnehmer oder den Beschäftigungsort der Arbeitnehmer des Unternehmens beziehen. Soweit sich die Aufschlüsselung nach Tz. 34 c) auf die Herkunft bezieht, wie es einige KMU verstanden haben, könnte diese nach Aussagen von Unternehmen, die sich bei der Integration von Flüchtlingen sehr engagieren, den Betriebsfrieden beeinträchtigen. Es wird befürchtet, dass das Offenlegen von ethnischer Zugehörigkeit in konkreten Zahlen zu Konflikten und Diskriminierung führen könnte. Die Unternehmen regen daher dringend an, von der Angabe in Tz. 34 c) abzusehen, sollte diese die Herkunft der Arbeitnehmer betreffen. Falls dies nicht der Fall ist, sollte die Formulierung eindeutig gewählt werden.

Soweit der Beschäftigungsort in B 8 ausschlaggebend sein sollte, sollte erläutert werden, wie bei grenzüberschreitenden Einsätzen von Mitarbeitern zu verfahren ist.

Die Relevanz der Angaben von B 8 wird von vielen KMU bezweifelt.

Angaben zu B 9, Belegschaft – Gesundheit und Sicherheit

Unklar ist weiterhin die Definition von „Arbeitsunfall“. Oftmals ist strittig, ob es sich bei einem Ereignis um einen Arbeitsunfall handelt. Insofern bedarf es der Klarstellung, ob hier nur die von der Berufsgenossenschaft oder anderen Stellen anerkannten Arbeitsunfälle erfasst werden oder bereits jene, die zwar im Zusammenhang mit der Arbeitstätigkeit stehen, deren Kausalität jedoch nicht geklärt ist.

Insgesamt ist das Unverständnis für diese Datenpunkte in B 9 groß. Die Informationen über Arbeitsunfälle werden in der Regel der Berufsgenossenschaft gemeldet. Die KMU können keinen Mehrwert der Angaben zu B 9 im VSME sehen.

Angaben zu B 10, Belegschaft – Vergütung, Tarifverträge, Schulungen

Besonders schwer zu ermitteln sind Angaben zum Verhältnis von Einstiegs- zur Mindestvergütung (Tz. 36 a) und zur Vergütungslücke zwischen Geschlechtern (Tz. 36 b). Beim Anteil der Mitarbeitenden mit Tarifvertrag (Tz. 36 c) bleibt die Frage offen, wie mit Mitarbeitenden mit Tarifvertrag, aber zusätzlichen übertariflichen Leistungen umgegangen werden sollte.

Tz. 36 b) bezieht sich auf die Gehaltslücke. Es besteht Unklarheit bei den KMU, ob es sich um die bereinigte oder unbereinigte Gehaltslücke handelt. Dies ist deutlicher darzustellen. Zunächst ist grundsätzlich zu hinterfragen, ob es einer Angabe hierzu aufgrund bestehender Gesetze überhaupt erforderlich und auch verhältnismäßig ist. Zudem kann den Erläuterungen in Tz. 155 entnommen werden, dass die Offenlegung darauf abzielt zu zeigen, dass gleiche

Gehälter für gleiche Arbeit gezahlt werden. Das impliziert, dass die Unternehmen bei diesen Angaben und, soweit im Unternehmen unterschiedliche Tätigkeiten ausgeübt werden, für diese unterschiedlichen Tätigkeiten jeweils separat die Gehaltslücke ermitteln müssen. Je nach Unternehmen kann zum einen die Ermittlung vergleichbarer Tätigkeiten sehr aufwändig sein und zu vielen Fragen führen. Zum anderen muss in Fällen, in welchen in der Vergleichsgruppe nur eine Frau bzw. ein Mann vorhanden ist, von der Angabe abgesehen werden können, da ansonsten personenbezogene Daten betroffen sind.

Strukturschwache Regionen oder die Art der Tätigkeit werden bei B 10 nicht berücksichtigt. Diese Aspekte könnten jedoch wichtigen Kontext für die verlangten Daten bieten.

Es sollte grundsätzlich klargestellt werden, dass Tz. 36 d) sowohl interne wie externe Schulungen erfasst. Unklar ist zudem was unter „skills and competences“ verstanden wird; sind hier von nur Schulungen auf die rein spezifische berufliche Tätigkeit oder auch bezogen auf soft skills, auf übergreifende Themen (Arbeitssicherheit, Nachhaltigkeit) etc. erfasst? Sind auch Schulungen, die die Beschäftigten sich selbst organisiert haben, z. B. Teilnahme an einem Webinar zu einer bestimmten Thematik, als Schulung im Sinne von Tz. 36 d) zu qualifizieren? Da nicht alle Schulungen von der Geschäftsführung gesteuert sind, liegt der Geschäftsführung teilweise auch kein vollständiger Überblick über die Anzahl der Schulungen vor. Noch kritischer wird die Angabe von Schulungsstunden gewertet. Diese sind aus Sicht vieler KMU nicht oder nur sehr schwer zu ermitteln.

Die aktuelle Formulierung im VSME-Entwurf ist für die Unternehmen daher nicht praktikabel. Darüber hinaus werden auch grundsätzlich Gehaltsangaben, soweit eine Tarifvertragsbindung besteht, im VSME in Frage gestellt.

Angaben zu B 11, Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette, betroffene Gemeinschaften Verbraucher und Endnutzer

Für die KMU ist dieser optionale Berichtspunkt schwer zu verstehen und umzusetzen. Es bedarf der Erläuterung, welche Stakeholder bzw. betroffene Gruppen sowie welche Auswirkungen vom Standardentwurf gemeint sind.

Seitens der KMU wird angemerkt, dass insbesondere die Auswirkungen auf Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette nicht bzw. nur sehr eingeschränkt und wenn dann nur im ersten Glied, möglich sind. Dies ist bedingt durch kleinere Aufträge bei den Lieferanten und damit einer geringeren Verhandlungsposition gegenüber diesen sowie eingeschränkten Personalkapazitäten der KMU.

Im Ergebnis ist es KMU nicht zumutbar, in ihrer eigenen Wertschöpfungskette weitere Erhebungen durchzuführen. Dieser Punkt sollte folglich entfallen.

Anmerkungen zu B 12, Verurteilungen und Geldstrafen für Korruption und Geldwäsche

Auch dieser Datenpunkt wird seitens der KMU als nicht relevant eingeschätzt.

2. Anmerkungen zum PAT-Modul

Das PAT-Modul wird von den KMU überwiegend als wenig attraktiv gewertet. Zum einen bedingt durch die vorgesehene Wesentlichkeitsanalyse, zum anderen wird es im Hinblick auf die narrativen Angaben in personeller und finanzieller Hinsicht als sehr aufwändig eingestuft. Gerade die Entwicklung von Strategien wird formal gesehen als Hürde empfunden, wenngleich sie in der Praxis zwar gelebt, aber nicht schriftlich festgehalten oder ausgearbeitet wird. Auch die Erstellung von Prognosen verunsichert die KMU. Neben der Entwicklung einer Strategie, bedarf es folglich auch des Monitorings, etc. Für viele KMUs ist die Notwendigkeit des Moduls nicht gegeben. Nur vereinzelte Unternehmen, die ihren Unternehmensgegenstand und -focus auf Nachhaltigkeit ausgerichtet haben, sehen sich in der Lage, das PAT-Modul umzusetzen.

Der Anwendungsfall, der für dieses Modul als sinnvoll erachtet wird, ist der Zugang zu Transformationsfinanzierungen. Sollten entsprechende Mittel, z. B. bei Förderbanken dadurch zugänglich sein, könnte eine Erstellung sinnvoll sein. Zu diesem Zweck scheint das Modul noch nicht hinreichend durchdacht. Eine Zurückstellung des gesamten Moduls, bis die Frage der Transformationsfinanzierung auch bei großen Unternehmen besser bearbeitet ist, ist anzuraten. Es besteht zudem ein Bedarf an zusätzlichen konkreten Hilfestellungen, beispielsweise zur Durchführung der jeweiligen Datenerfassung, Aufbereitung und Berechnung, aber auch für den Aufbau von entsprechenden Prozessen im Betrieb sowie in Form von Beispielen, ggf. auch aus verschiedenen Branchen, Leitlinien, Muster, FAQ- und Check-Listen etc.

Darüber hinaus wurde auch teilweise der Bedarf für Fördermittel zur Beratung artikuliert sowie ein Best-Practice-Austausch der Unternehmen.

Angaben zu N 1, Strategie: Geschäftsmodell und Nachhaltigkeit – verbundene Initiativen

KMU entwickeln in der Regel keine formale und schriftlich niedergelegte Leitlinie/Policy, die Nachhaltigkeitsaspekte betreffen oder beeinflussen – sondern handeln. Folglich stellt Angabe N 1 mit ihren Anforderungen an Strategie und Leitlinien die KMU vor große – auch zeitliche – Herausforderungen.

Praxiskonformer wäre es KMU aufzufordern, bereits vorgenommene Maßnahmen zu beschreiben, z. B. Fotovoltaikanlage wurde installiert und konkrete Pläne, soweit vorhanden, aufzuführen.

Unklar ist, wie ein KMU, das bereits sehr erfolgreich im Bereich der Nachhaltigkeit war, darstellen kann, dass seine Möglichkeiten bereits ausgeschöpft sind (z. B. eine Fotovoltaikanlage aufgrund der geografischen Gegebenheiten nicht sinnvoll ist) und es bspw. mögliche Energiesparmaßnahmen etc. bereits durchgeführt hat.

Viele KMU erhalten hierzu auch Vorgaben von Kunden. Daher sind diese Fragen nicht immer in der Hand des KMU und eine Beantwortung nicht immer sinnvoll.

Angaben zu N 2, Wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte

Vgl. oben zur Wesentlichkeitsanalyse. Insbesondere die finanziellen Auswirkungen nach Tz. 59b sind für die KMU nicht oder nicht sicher abzuschätzen.

Angaben zu N 3, Management der wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekte

In einigen Geschäftsmodellen wird durch Geschäftspartner bereits heute vorgegeben, in welcher Art und Weise bestimmte Geschäftstätigkeiten ausgeführt bzw. Ware präsentiert werden sollen. Es besteht folglich nur ein eingeschränkter Handlungsspielraum für Aktivitäten nach N 3.

Gerade die Ermittlung von wissenschaftsbasierten Zielen ist für KMU ausgesprochen schwierig. Das Wachstum der Unternehmen darf durch die Ziele nicht behindert werden, sondern muss sich zum Beispiel in einer sinkenden CO₂-Intensität abbilden lassen. Das ist im Moment für KMU kaum ermittelbar.

Begriff der Policies/Leitlinien wird überwiegend nicht verstanden. Die Umsetzung von Maßnahmen in KMU erfolgt in der Regel ohne vorherige Verschriftlichung von abstrakten Leitlinien durch den Geschäftsführer.

Einige KMU signalisieren auch, dass dieser Datenpunkt für ihre Geschäftspartner keine Relevanz hat.

Angaben zu N 4, Wichtige Interessenträger

Teilweise können KMU mit dem Begriff der Interessenträger und den Ausführungen nicht umgehen bzw. diese konkret auf ihr Unternehmen übertragen. Es sollte in den Ausführungen klargestellt werden, dass N 4 nur Klassifizierungen von Interessenträgern fordert, nicht aber die Angabe von konkreten Interessenträgern. Diese gelten teilweise als sensible Information und sollten im VSME nicht offengelegt werden müssen.

Einige KMU signalisieren auch, dass dieser Datenpunkt für Ihre Geschäftspartner keine Relevanz hat.

Angaben zu N 5, Governance: Zuständigkeiten in Bezug auf Nachhaltigkeitsaspekte

Der Begriff Governance wird aus Sicht vieler KMU nicht verstanden bzw. ist auf ihre Unternehmensstruktur nicht übertragbar. In der Regel ist es Aufgabe des Geschäftsführers, sich nicht nur um die formale Leitung, sondern um alle bedeutenden Themen zu kümmern. Insofern wird dieser Punkt als überflüssig und nicht aussagekräftig erachtet.

Einige KMU signalisieren auch, dass dieser Datenpunkt für ihre Geschäftspartner keine Relevanz hat.

3. Anmerkungen zum Business-Partner-Modul

Die im Business-Partner-Modul enthaltenen Datenpunkte sind für die Mehrheit der Unternehmen besonders schwer bis gar nicht ermittelbar. Die Verweise auf andere Regelwerke, Standards und Leitlinien können zwar im Einzelfall hilfreich sein, erschweren aber die Lesbarkeit und Umsetzbarkeit des VSME und blähen den Prozess der Datenerhebung enorm auf. Seitens der betroffenen KMU bestehen insbesondere mit dem Datenpunkten aus BP 1, BP 3, BP 4,

BP 5, BP 7 bis BP 9 große Schwierigkeiten bzw. sehen sie sich nicht in der Lage, diese Datenpunkte zu ermitteln.

Das Business-Partner-Modul sollte in weitere Module aufgliedert werden, da die Datenanforderungen von Banken, Investoren (Private Equity, Verbriefungen, o.ä.) und großen Unternehmen sehr unterschiedlich sind, vgl. auch Anmerkungen oben zum modularen Ansatz.

Angaben zu Tz. 68

Vgl. oben zur Wesentlichkeitsanalyse.

Angaben zu Tz. 69

Angaben zu Scope 3-Emissionen sind in der Regel sehr aufwändig in der Ermittlung. Diese Daten stehen den KMU oftmals nicht zur Verfügung. Hilfreich wären Branchendurchschnitte oder das Zulassen von Schätzungen. Aus überwiegender Sicht der KMU sollte daher auf die Angabe von Scope 3 verzichtet werden.

Seitens der CSRD-berichtspflichtigen Unternehmen wird allerdings teilweise die Angabe von Scope 3-Emissionen durch ihre Geschäftspartner als notwendig erachtet.

Angaben zu BP 1, Umsätze in bestimmten Sektoren

Die Angaben in BP 1 haben Fragen aufgeworfen. Unklar ist die Definition der Sektoren; hier bedarf es weiterer Erläuterung bzw. die Nennung der Sektoren direkt im Text und nicht in den Erläuterungen. Es sollte klargestellt werden, dass von den in BP 1 genannten Sektoren nur die unmittelbare Tätigkeit erfasst ist und nicht z. B. die Herstellung von Maschinen oder Einzelteilen, die für die Tätigkeit in den genannten Sektoren verwendet werden können. Herstellern von Maschinen, die in verschiedenen Sektoren eingesetzt werden können, ist teilweise nicht bekannt, ob ihre Maschinen in den genannten Sektoren eingesetzt werden.

Auch bei den Umsätzen in den genannten Sektoren kann nur gelten, dass die KMU unmittelbare Geschäftsbeziehungen bzw. unmittelbare Verkäufe, z. B. an den Großhandel, entsprechend beim KPI „Umsätze“ zu berücksichtigen haben, nicht aber prüfen müssen, ob ggf. ihre Produkte in die genannten Sektoren weiterverkauft werden. Allerdings stellen sich weitere Fragen bzw. machen Klarstellungen erforderlich. Wenn z. B. ein Unternehmen Winterdienstleistungen auf dem Gelände eines Chemieunternehmens erbringt, ist fraglich, ob dies ein nach BP 1 aufzunehmender Umsatz ist. Folglich können ermittelte Werte zwar Risikorelevanz haben, genauso können sie aber auch zu Fehlschlüssen führen.

Berücksichtigt werden müsste zudem, dass bilanzielle Erleichterungen für KMU auch im VSME beachtet werden und folglich nicht die Umsätze, sondern der Rohertrag in BP 1 angegeben werden kann. Prozentuale Schwellen sind ggf. sinnvoller (ggf. mehr als 10%), allerdings sinkt der Ermittlungsaufwand dadurch nur unwesentlich.

Rüstungsindustrie und andere Branchen sollten nicht generell negativ bewertet werden. Die Abfrage von kontroversen Waffen und bestimmten Chemikalien stammt aus der SFDR (PAIs) und sollten daher nur für Investoren anzugeben sein.

Angaben zu BP 2, Geschlechterdiversitätsverhältnis im Leitungs- bzw. Kontrollorgan

Teilweise ist der Begriff des Geschlechterdiversitätsverhältnisses für KMU schon erklärungsbedürftig. Es sollte klargestellt werden, ob unter „governance body“ nur das Leitungs- oder auch ein etwaiges Kontrollorgan verstanden wird und wenn ja, ob dann nur das gesetzlich vorgesehene oder auch das satzungsrechtlich vorgesehene Kontrollorgan von BP 2 erfasst wird.

In KMU, die oftmals als sog. Familienunternehmen und damit von familienzugehörigen Personen geführt und kontrolliert werden, steht bei der Besetzung von governance body Funktionen der Familienbezug und nicht das Geschlecht im Vordergrund. Anders als in (größeren) mit Fremdgeschäftsführern etc. geführten Unternehmen besteht folglich in der Regel kein oder nur ein sehr eingeschränkter Auswahlspielraum, der die Aussagekraft der Kennzahl nach BP 2 reduziert.

Der Datenpunkt ist aus der SFDR (PAIs) und sollte daher nur für Investoren/Banken zugänglich sein. KMU sind typischerweise nicht auf den Kapitalmarkt ausgerichtet.

Angaben zu BP 3, THG-Emissionsreduktionsziele

Teilweise ist KMU unklar, wie sie die genannten Daten zu ermitteln haben. Bzw. signalisieren viele KMU, dass sie die nötigen Daten nicht konkret ermitteln können.

Die Komplexität des GHG überfordert die KMU. Die Erfassung von detaillierten Angaben z. B. zu Reisen verursacht im Verhältnis zum Ausstoß der KMU unverhältnismäßig hohe Kosten, da die Erfassungsstrukturen unabhängig vom CO₂-Ausstoß aufgebaut werden müssen. Die Qualität der Angaben wird zwangsläufig gering sein.

Für KMU ist von Bedeutung, hier Vergleichsangaben aus Vorjahren nutzen zu können. Hat z. B. ein KMU eine Fotovoltaikanlage vor ein oder zwei Jahren installiert, sind weitere Maßnahmen in diesem Bereich für die Folgejahre wirtschaftlich nicht mehr möglich.

Unklar ist aus Sicht von KMU auch, dass Wachstum, welches im Zweifel auch zu erhöhten Emissionen führt, in diesem Zusammenhang nicht bzw. negativ berücksichtigt wird, da die entsprechenden Emissionen insgesamt, wenn auch nicht ggf. pro Produkt, steigen.

Scope 3 ist keine bei KMU notwendige Angabe, weil KMU wegen ihrer Größe in fast allen Fällen CO₂-intensive Produktionsschritte nicht auslagern und sich damit besser darstellen können. Insofern sollte auf die Erhebung von Scope 3 Emissionen für KMU verzichtet werden oder diese als optional gekennzeichnet werden. Scope 3 wird allerdings teilweise benötigt, um den gesamten Produktzyklus umfassend darzustellen, weshalb die Daten teilweise für Geschäftspartner von KMU als Information notwendig sind.

Angaben zu BP 4, Übergangsplan für den Klimaschutz

In einigen Fällen hat der Begriff „Übergangsplan“ Verständnisfragen aufgeworfen. Auch hier ist erforderlich, vgl. oben, eine möglichst einfache, selbsterklärende Sprache für interessierte KMU zu verwenden und zu erläutern, was unter einem „Übergangsplan“ verstanden werden kann.

Auch hier gilt, wie bei den Anmerkungen zu N 1/PAT Modul, dass in KMU mehr gehandelt, als langfristig nachhaltigkeitsbezogene Aktivitäten geplant werden oder Leitlinien hierfür aufgestellt werden. Eine Erstellung eines Übergangsplans ist folglich aus Sicht vieler KMU nicht umsetzbar.

Zudem merken Unternehmen an, dass, z. B. bei alten Betriebsgebäuden, die Beschränkungen aufgrund der Lage, Größe, Alter unterliegen, kein oder nur ein eingeschränkter Gestaltungsspielraum besteht. Auch die Frage der Wirtschaftlichkeit von Fotovoltaikanlagen in Lagen mit geringer Sonneneinstrahlung wird von den KMU in diesem Zusammenhang aufgeworfen.

Teilweise liegen den KMU auch Daten aus den Vorjahren für Vergleiche nicht vor.

Der Datenpunkt ist aus der Benchmark Regulation und sollte nur für Investoren zu ermitteln sein.

Angaben zu BP 5, Klimabedingte physische Risiken

Die Energieeffizienzklasse von Gebäuden kann in der Regel nur mit externer Hilfe, einem Energieberater bzw. seinem Gutachten ermittelt werden. Hierdurch entstehen den KMU hohe Kosten im fünfstelligen Bereich, soweit die Gebäude Eigentum sind. Bei denkmalgeschützten Gebäuden gibt es noch nicht einmal die Möglichkeit, diese Daten zu erhalten. Bei gemieteten Gebäuden bedarf es der Mitwirkung des Vermieters. Insofern wird die Verhältnismäßigkeit der Angabe angezweifelt und sollte im Zweifel nur bei Neubauten mit entsprechenden Energieausweis erhoben werden.

Es gibt zudem einen Engpass bei den Kapazitäten und Verfügbarkeiten von Energieberatern. Teilweise können auch die Bilanz-Buchwerte nicht nach Energieeffizienzklassen aufgeteilt werden.

Es wird ein Verweis auf kostenlose Datenquellen (z. B. welche Gebiete sind Hochwasser-/Dürre-gefährdet) benötigt (Open Data).

Insgesamt sehen es die KMU als sehr schwierig an, die von BP 5 genannten Datenpunkte und Informationen zu erheben. Wenn überhaupt, können aus Sicht von einigen Unternehmen aufgrund der Vielzahl an Variablen nur Schätzungen oder Annäherungen vorgenommen werden, deren Aussagekraft dann aber wiederum stark eingeschränkt wäre. Eine besondere Herausforderung wird auch in den abzuschätzenden finanziellen Auswirkungen nach Tz. 79 a, b, d, gesehen, die für die meisten Unternehmen als nicht umsetzbar eingeschätzt wird. Zu Tz. 79 e vgl. bitte oben.

Angaben zu BP 6, Rate gefährlicher und/oder radioaktiver Abfall

KMU signalisieren Verständnisschwierigkeiten. Der Datenpunkt ist aus der SFDR (PAIs) und sollte nur für Investoren zu ermitteln sein.

Angaben zu BP 7, Übereinstimmung mit international anerkannten Instrumenten

KMU müssten sich zumindest mit den UN-Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte befassen, um Angaben zu BP 7 vornehmen zu können. Diese Analyse ist für KMU sehr fordernd und aufwändig bzw. teilweise nicht umsetzbar. Zudem wird die Frage gestellt, ob es für die

KMU, welche hauptsächlich in europäischen Mitgliedstaaten aktiv sind, aufgrund der vorhandenen granularen Regularien bei Arbeitsrecht, Arbeitssicherheit aber auch im Umweltrecht etc. überhaupt einen Bedarf gibt, die Vereinbarkeit mit den UN-Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte zu bestimmen. Insofern sollte, wenn am BP 7 festgehalten werden sollte, eine Checkliste bereitgestellt werden, anhand derer KMU – ohne die UN-Leitprinzipien inhaltlich zu prüfen – den Datenpunkt beantworten können.

In Fällen, in welchen KMU in Vertragsbeziehungen mit Zulieferern außerhalb Europas stehen, dürften deren Möglichkeiten, Angaben von Zulieferern zu überprüfen, sehr begrenzt sein. Die Verhältnismäßigkeit dieser Angabe zu BP 7 sollte überprüft werden.

Ersatzweise sollte ein eigener freiwilliger Code of Conduct eines KMU die Anforderungen nach BP 7 ersetzen können.

Der Datenpunkt ist aus der Benchmark Regulation und sollte nur für Investoren zu ermitteln sein.

Angaben zu BP 8, Prozesse zur Bewahrung der Einhaltung und Mechanismen zur Behandlung von Verstößen

KMU ist oftmals nicht bekannt, was die OECD-Leitlinien sind. Sie fühlen sich auch nicht als „multinationales“ Unternehmen und daher nicht angesprochen. Auch der Inhalt der OECD-Leitlinien erscheint vielen KMU sehr komplex und unübersichtlich. Ebenso enthalten die Leitlinien wiederum Begrifflichkeiten, die nicht selbsterklärend sind und daher der konkreten Anwendung aus Sicht des KMU entgegenstehen. Der VSME-Entwurf sollte konkret auflisten, welche Angaben von dem VSME-Ersteller aufzuführen sind bzw. welche Voraussetzungen es im Unternehmen zu schaffen gilt bzw. über welche konkreten Aspekte/Prozesse das Unternehmen zu berichten hat.

Vgl. auch Anmerkungen zu BP 7.

Der Datenpunkt ist aus der SFDR (PAIs) und sollte nur für Investoren zu ermitteln sein.

Angaben zu BP 9, Verstöße gegen OECD-Leitlinien für multinationale Unternehmen oder die UN-Leitprinzipien

Vgl. bitte Anmerkungen zu BP 8.

Der Datenpunkt ist aus der SFDR (PAIs) und sollte nur für Investoren zu ermitteln sein.

Angaben zu BP 10, Vereinbarkeit von Beruf und Privatleben

Die private Situation, d. h. ob der Arbeitnehmer in die Pflege eines Angehörigen eingebunden ist, ist dem Betrieb nicht immer bekannt. Folglich sollte die Angabe nur dann erfolgen müssen, soweit ein solcher Anspruch in dem Berichtsjahr geltend gemacht und für das Berichtsjahr genutzt wurde. Es sollte klargestellt werden, dass BP 10 keine künftigen Ansprüche oder potenziellen Ansprüche erfasst. In KMU wird durch die Offenlegung, z. B. der Abwesenheiten aufgrund von Betreuungszeiten befürchtet, dass dies den Betriebsfrieden beeinträchtigen könnte.

Es ist eine Klarstellung erforderlich, ob auch stundenweise Freistellungen zu berichten sind.

Der Datenpunkt sollte nur für Investoren zu ermitteln sein.

E. Ergänzende Informationen

a. Ansprechpartner mit Kontaktdaten

Annika Böhm, Bereich Recht, boehm.annika@dihk.de

Hauke Dierks, Bereich Energie, Umwelt Industrie, dierks.hauke@dihk.de

Dr. Jan Greitens, Bereich Wirtschafts- und Finanzpolitik, Mittelstand, greitens.jan@dihk.de

Katharina Hurka, Bereich Energie, Umwelt Industrie, Hurka.katharina@dihk.de

Cornelia Upmeier, Bereich Gesundheitswirtschaft, Beschäftigung, Organisationsentwicklung, upmeier.cornelia@dihk.de

b. Beschreibung DIHK

Wer wir sind:

Unter dem Dach der Deutschen Industrie- und Handelskammer (DIHK) sind die 79 Industrie- und Handelskammern (IHKs) zusammengeschlossen. Unser gemeinsames Ziel: Beste Bedingungen für erfolgreiches Wirtschaften.

Auf Bundes- und Europaebene setzt sich die DIHK für die Interessen der gesamten gewerblichen Wirtschaft gegenüber Politik, Verwaltung und Öffentlichkeit ein. Denn mehrere Millionen Unternehmen aus Handel, Industrie und Dienstleistung sind gesetzliche Mitglieder einer IHK - vom Kiosk-Besitzer bis zum Dax-Konzern. So sind DIHK und IHKs eine Plattform für die vielfältigen Belange der Unternehmen. Diese bündeln wir in einem verfassten Verfahren auf gesetzlicher Grundlage zum Gesamtinteresse der gewerblichen Wirtschaft und tragen so zum wirtschaftspolitischen Meinungsbildungsprozess bei.

Grundlage unserer Stellungnahmen sind die wirtschaftspolitischen/europapolitischen Positionen und beschlossenen Positionspapiere der DIHK unter Berücksichtigung der der DIHK bis zur Abgabe der Stellungnahme zugegangenen Äußerungen der IHKs und ihrer Mitgliedsunternehmen.

Darüber hinaus koordiniert die DIHK das Netzwerk der 150 Auslandshandelskammern, Delegationen und Repräsentanzen der Deutschen Wirtschaft in 93 Ländern.

Sie ist im Register der Interessenvertreter der Europäischen Kommission registriert (Nr. 22400601191-42).