zobl.bauer.

FH Salzburg
Betriebswirtschaft

NACHHALTIGKEITSBERICHTERSTATTUNG
für nicht-börsennotierte Unternehmen

Verfasserinnen:

Esma Usta

Tanja Amberger

Salzburg, 19. April 2024

INHALTSVERZEICHNIS

EXECUTIVE SUMMARY ..... **II**

ABBILDUNGSVERZEICHNIS ..... **VI**

TABELLENVERZEICHNIS ..... **IX**

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS ..... **X**

1. EINLEITUNG **1**

1.1. PROBLEMSTELLUNG 1
1.1. ZIELSETZUNG 3
1.2. PROJEKTAUFBAU 3

2. STEUERBERATUNG UND WIRTSCHAFTSPRÜFUNG ZOBL.BAUER. GMBH **6**

3. BEGRIFFSDETERMINATIONEN UND AKTUELLER FORSCHUNGSSTAND **8**

3.1. NACHHALTIGKEIT 8
3.2. NACHHALTIGKEITSBERICHTERSTATTUNG 11
3.3. KLEINE UND MITTLERE UNTERNEHMEN 13
3.4. RECHTLICHE RAHMENBEDINGUNGEN 14
3.4.1. Corporate Sustainability Reporting Directive 19
3.4.2. European Sustainability Reporting Standards 21
3.5. AKTUELLER FORSCHUNGSSTAND 23

4. ANALYSE NACHHALTIGKEITSBERICHTE BÖRSENNOTIERTER UNTERNEHMEN **29**

4.1. METHODIK 29
4.2. FORMALE ASPEKTE 36
4.2.1. Berichtsumfang 36
4.2.2. Berichtserstattungszyklus 37
4.2.3. Inanspruchnahme externe Beratung 38
4.2.4. Informationen zur Wesentlichkeitsanalyse 38
4.2.5. Darstellung ökologische, soziale und ökonomische Aspekte 56
4.2.6. Quantifizierbarkeit der Nachhaltigkeitsziele 62
4.2.7. Einhaltung GRI-Standards 73
4.2.8. Transparenz und Verständlichkeit des Geschäftsmodells 73
4.2.9. Gesamtscore formale Aspekte 73
4.3. ÖKOLOGISCHE ASPEKTE 76
4.3.1. Reduktion negativer Umweltauswirkungen 76
4.3.2. Ausrichtung ökologische Dimension 77
4.3.3. Ökologische Verantwortung des Unternehmens 78
4.3.4. Maßnahmen zur Nachhaltigkeitsförderung 79
4.4. SOZIALE ASPEKTE 86
4.4.1. Fort- und Weiterbildungsmaßnahmen 88

4.4.2. Sozial- und Arbeitnehmerbelange ... 99
4.4.3. Maßnahmen zur Förderung von Arbeitnehmerbelange ... 99
4.4.4. Soziales Engagement ... 106
4.5. Ökonomische Aspekte ... 114
4.6. Risikoaspekte ... 123
4.7. Gesamtscore ... 135

5. LEITFADEN FÜR KMU ... 137

5.1. Aufbau des Leitfadens ... 137
5.2. Praxisempfehlungen für die Erstellung des Leitfadens ... 138

6. RESÜMEE ... 153

6.1. Zusammenfassung ... 153
6.2. Handlungsempfehlungen ... 154
6.3. Limitationen ... 155

LITERATURVERZEICHNIS ... CLVI

5. Leitfaden für KMU

5.1. Aufbau des Leitfadens

Dieser Leitfaden wurde auf Basis der gewonnenen Erkenntnisse aus einer eingehenden Literaturrecherche, der Analyse bereits existierender Leitfäden sowie der Untersuchung von Nachhaltigkeitsberichten ausgewählter Unternehmen erstellt. In der nachfolgenden Abbildung (vgl. Abb. 74) sind die einzelnen Schritte des Leitfadens ersichtlich.

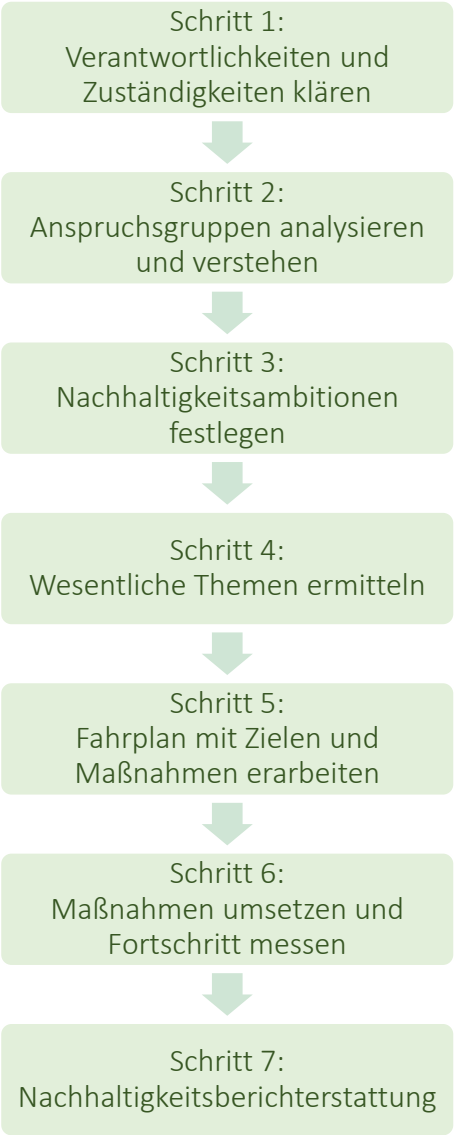

Abbildung 74: Schritte des Leitfadens

(Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an dem Schweizer Nachhaltigkeitsberichtleitfaden für KMU)

5.2. Praxisempfehlungen für die Erstellung des Leitfadens

Der Zweck des Leitfadens ist, insbesondere KMU eine Orientierungshilfe bei der Erstellung der Nachhaltigkeitsberichte zu bieten. Dieser sollte eine vorgegebene Struktur und relevante Inhalte, welche in den Nachhaltigkeitsberichten berücksichtigt werden sollen.
Das im Folgenden beschriebene Sieben-Schritte-System sollen dabei als Leitfaden für die Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts dienen.

Schritt 1: Verantwortlichkeiten und Zuständigkeiten klären

Im ersten Schritt ist festzustellen, wie die Verantwortlichkeiten und Zuständigkeiten im Zuge der Erstellung des Nachhaltigkeitsberichtes im Unternehmen verteilt werden. Erforderlich ist daher eine klare Definition von Verantwortlichkeiten und Zuständigkeiten. In diesem Zusammenhang sind, folgende Fragestellungen zu beantworten.

- Wer übernimmt die Gesamtverantwortung für nachhaltigkeitsbezogene Aufgaben?
- Welche Person oder Gruppe ist speziell für die Umsetzung dieser nachhaltigkeitsbezogenen Aufgaben zuständig?

Diese Fragen sind von zentraler Bedeutung, um eine klare Unterscheidung zwischen der Gesamtverantwortung (Verantwortliche) und der konkreten Umsetzung (Zuständige) zu gewährleisten. Selbst für KMU sind diese Überlegungen relevant, auch wenn aufgrund begrenzter Ressourcen gewisse Überlappungen auftreten können. Klarheit über diese Funktionen ist entscheidend. Durch die Anwendung der „Verantwortlichkeiten-Zuständigkeiten-Tabelle" lässt sich eine übersichtliche Darstellung in tabellarischer Form erstellen. Für die Tabelle sind folgende Eintragungen zu verwenden. „V" repräsentiert „Verantwortlichkeit" und gibt Auskunft darüber, welche Einzelperson oder Gruppe die Leitung für eine spezifische Aufgabe innehat. „Z" steht für „Zuständigkeit" und gibt an, welche Einzelperson oder Gruppe für die Umsetzung einer bestimmten Aufgabe verantwortlich ist. Ein Beispiel wird in der folgenden Abbildung (vgl. Abb. 75) angeführt.

Aufgaben im Bereich Nachhaltigkeit	Finanzen	Produktion	Vertrieb	Marketing	Verwaltung
Anspruchsgruppen analysieren und verstehen	V	Z			
Nachhaltigkeitsambitionen festlegen		V		Z	
Wesentliche	Z		V		
Themen ermitteln				V	Z
Fahrplan mit Zielen und Maßnahmen erarbeiten			Z		V

Abbildung 75: Verantwortlichkeit-Zuständigkeit-Tabelle
(Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Stiftung für Fachempfehlungen zur Rechnungslegung 2023)

Die „Verantwortlichkeiten-Zuständigkeiten-Tabelle" ist unverzichtbar, um klare Zuständigkeiten und Verantwortlichkeiten in Unternehmen zu definieren. Die Tabelle fördert die effiziente Aufgabenumsetzung und erleichtert zudem die Kommunikation.

Die Analyseergebnisse unterstreichen die Praxis vieler Unternehmen, interne Maßnahmen zu ergreifen, um den Anforderungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung gerecht zu werden. Dies äußert sich in der Einrichtung spezieller Abteilungen für Nachhaltigkeit sowie der Anstellung qualifizierter Nachhaltigkeitsmanager. Diese strategische Ausrichtung zeigt eine bewusste Präferenz für die Nutzung unternehmensinterner Ressourcen und Fachkompetenzen. Acht der zwölf analysierten Unternehmen entscheiden sich sogar dazu, gänzlich auf externe Beratung zu verzichten und setzen stattdessen auf interne Ressourcen durch die Erstellung ihrer Berichte mittels eigener Nachhaltigkeitsmanager oder -teams. Diese Vorliebe für interne Kompetenzen und Verantwortlichkeiten verdeutlicht die strategische Bedeutung einer unternehmensinternen Nachhaltigkeitsstrategie und illustriert gleichzeitig die Vielfalt der Ansätze in der Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Schritt 2: Anspruchsgruppen analysieren und verstehen

Im zweiten Schritt der Integration eines Nachhaltigkeitsmanagements ist die Analyse der Anspruchsgruppen entscheidend. KMU sind in ein Netzwerk von internen und externen Gruppen, den sogenannten Anspruchsgruppen oder Stakeholdern, eingebettet. Laut Literatur gehören Mitarbeiter, Management, Lieferanten, Kunden, Öffentlichkeit, Eigenkapital- und Fremdkapitalgeber sowie Behörden dazu. Diese Erkenntnis ebenso durch die Analyse der Nachhaltigkeitsberichte börsennotierter Unternehmen bestätigt. Diese Gruppen haben unterschiedliche Erwartungen an das Unternehmen im Kontext der

Nachhaltigkeit. Die Analyse der Stakeholdergruppen kann bspw. mittels einer Umfrage durchgeführt werden.

Die Analyse der Anspruchsgruppen fördert nicht nur die Vertiefung der Beziehungen zu den Stakeholdern, sondern ermöglicht dem Unternehmen langfristigen Erfolg zu erzielen, indem es die Bedürfnisse seiner primären Interessengruppen befriedigt und seine Reputation und Wahrnehmung in der Gesellschaft stärkt. Folgende Tabelle (vgl. Tab. 22) zeigt exemplarisch, wie relevante Anspruchsgruppen ermittelt werden können.

Anspruchs-gruppen	Interesse am Unternehmen	Einfluss auf das Unternehmen	Relevanz	Qualität des Kontakts	Beeinfluss-barkeit	Einstellung zum Unternehmen
Mitarbeiter	• Transparente Unternehmensführung • Umweltbewusstsein fördern • Gesunde Arbeitsbedingungen • Schulungen zu nachhaltigen Praktiken • Integration von Nachhaltigkeitswerten in die Unternehmenskultur	hoch	sehr wichtig	gut	mittel	positiv
Management	• Integration von Nachhaltigkeit in die Geschäftsstrategie • Umweltbewusste Entscheidungsfindung • Verantwortung für ökologische und soziale Auswirkungen • Förderung von Innovation • Langfristige Werterhaltung	hoch	sehr wichtig	gut	gut	positiv
Lieferanten	• Nachhaltige Beschaffung • Einhaltung von Umweltstandards • Ethische Lieferketten • Transparente Kommunikation über Nachhaltigkeitsziele und -praktiken • Zusammenarbeit an gemeinsamen Nachhaltigkeitszielen	hoch	sehr wichtig	gut	mittel	positiv
Kunden	• Umweltfreundliche Produkte/Dienstleistungen • Transparente Kommunikation über Unternehmenswerte/Praktiken • Engagement in sozialen und umweltbezogenen Initiativen • Reaktion auf Bedenken hinsichtlich nachhaltiger Praktiken	mittel	sehr wichtig	gut	mittel	positiv

Anspruchs-gruppen	Interesse am Unternehmen	Einfluss auf das Unternehmen	Relevanz	Qualität des Kontakts	Beeinfluss-barkeit	Einstellung zum Unternehmen
Öffentlichkeit	• Transparente Kommunikation über Nachhaltigkeitsbemühungen • Gesellschaftliche Verantwortung • Beitrag zur Lösung von Umweltproblemen • Engagement in lokalen Gemeinschaften • Offenlegung von Umwelteinflüssen • Positive soziale Beeinflussung	gering	mittel	gering	gering	neutral
Eigenkapital- und Fremdkapitalgeber	• Nachhaltiges Risikomanagement • Offenlegung von Umweltrisiken • ESG-Kriterien in Investitionsentscheidungen • Langfristige Wertschöpfung • Transparente Finanzberichterstattung • Unterstützung nachhaltiger Geschäftspraktiken	hoch	sehr wichtig	gut	mittel	positiv
Behörden	• Einhaltung von Umweltgesetzen/Vorschriften • Transparente Berichterstattung über Umweltauswirkungen • Zusammenarbeit bei Umweltschutzinitiativen • Anpassung an nachhaltige Standards • Integration von Umweltaspekten in die Geschäftsführung	hoch	sehr wichtig	gut	gering	neutral

Tabelle 22: Anspruchsgruppen

(Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an AccountAbility 2015)

Die sorgfältige Analyse der Erwartungen und Anliegen dieser Anspruchsgruppen bildet die Grundlage für die Entwicklung gezielter Strategien und Maßnahmen. Dabei ist entscheidend zu berücksichtigen, dass jede Gruppe individuelle Erwartungen und Prioritäten haben kann. Eine präzise Ausrichtung auf die Bedürfnisse aller Interessengruppen ist unerlässlich, um sowohl den Unternehmenserfolg als auch die effektive Verfolgung der Nachhaltigkeitsziele zu gewährleisten. Im Folgenden (vgl. Abb. 76) sind die Stakeholdergruppen, welche als Orientierung für die KMU dienen soll, der börsennotierten Unternehmen ersichtlich.

Anspruchsgruppen
• Kunden • Mitarbeiter • Lieferanten • Investoren • Regulierungsbehörden • Lokale Gemeinschaft

Abbildung 76: Anspruchsgruppen aus der Analyse
(Quelle: Eigene Darstellung auf Basis Analyseergebnisse der Nachhaltigkeitsberichte)

Schritt 3: Nachhaltigkeitsambitionen festlegen

Im dritten Schritt werden die Nachhaltigkeitsambitionen festgelegt. Von KMU ist, ein klares Verständnis für die Erwartungen der Anspruchsgruppen bezüglich Nachhaltigkeit zu entwickeln. Dieses Verständnis bildet die Grundlage für die Festlegung der eigenen Nachhaltigkeitsambition. Zu Beginn ist klarzustellen, was das Thema Nachhaltigkeit für eine Bedeutung mit sich bringt und wie dies den Unternehmenskontext beeinflusst. Einige KMU betonen ökologische Aspekte, während andere soziale Verantwortung, wirtschaftliche Stabilität oder eine Kombination dieser Faktoren in den Vordergrund stellen. Für andere bedeutet der Begriff Nachhaltigkeit die Bedürfnisse der Gegenwart zu erfüllen, ohne die Möglichkeiten künftiger Generationen einzuschränken. Um dieses Ziel zu erfüllen, ist eine ausgewogene Berücksichtigung ökologischer, sozialer und ökonomischer Aspekte notwendig. In folgender Darstellung (vgl. Tab. 23) sind die Nachhaltigkeitsambitionen dargestellt.

Stufe	Beschreibung	Vorteile	Nachteile
Basis-Stufe	Das KMU erfüllt lediglich die gesetzlichen Anforderungen zu Nachhaltigkeit, um Konformität sicherzustellen und rechtliche Konsequenzen zu vermeiden.	• Konformität mit gesetzlichen Anforderungen • Vermeidung rechtlicher Konsequenzen	• Begrenzte Reaktion auf soziale und Umweltprobleme • Verpasste Chancen zur Effizienzsteigerung
Fortgeschrittene-Stufe	Hier ist Nachhaltigkeit fest im Unternehmen verankert, und daher wird ein umfassender Blick auf Chancen und Risiken geworfen. Das Engagement geht über die gesetzlichen Verpflichtungen hinaus, und der inhärente Wert für den langfristigen Unternehmenserfolg wird erkannt.	• Tieferes Verständnis für Chancen und Risiken • Erkennung des Werts von Nachhaltigkeit	• Mögliche höhere Kosten und Ressourcenverbrauch • Schwierigkeiten bei Identifizierung und Priorisierung von Chancen und Risiken
Spitzenreiter-Stufe	Unternehmen auf dieser Stufe sehen in Nachhaltigkeit einen klaren Wettbewerbsvorteil und streben eine Spitzenposition in ihrer Branche an. Nachhaltigkeit ist integraler Bestandteil der Unternehmensstrategie und -identität.	• Differenzierung von Wettbewerbern • Positionierung als Vorreiter	• Hohe finanzielle und zeitliche Investitionen • Risiko finanzieller Beeinträchtigung durch aggressive Nachhaltigkeitsagenda

Tabelle 23: Darstellung der Nachhaltigkeitsambitionen

(Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Stiftung für Fachempfehlungen zur Rechnungslegung 2023)

Die Festlegung des geeigneten Ambitionsniveaus erfordert eine Analyse der möglichen Vorteile, die sich aus der Beschäftigung mit Nachhaltigkeit ergeben. Dabei sind die Fragen zu beantworten: Was bedeutet Nachhaltigkeit für das Unternehmen, und welche Positionierung strebt das Unternehmen an?

Schritt 4: Wesentliche Themen ermitteln

Im vierten Schritt werden die wesentlichen Themen ermittelt. Dazu zählen z.B. Themen wie Lebensmittel- und Verpackungsabfälle, Transportemissionen, CO2-Emissionen aus der Abholzung von Wäldern, Ersatz von Rohstoffen, die das Klima in umfangreichem Maße beeinträchtigen, Wasserverbrauch und Einsatz von Chemikalien, Ausgaben und Investitionen in den Umweltschutz, Gesundheit und Sicherheit, Rohstoffe, Materialeinsatz, Nachhaltigkeit in der Lieferkette, Diversität und Inklusion, etc. Um die festgelegte Nachhaltigkeitsambition in die Praxis umzusetzen, ist vom Unternehmen konkret zu definieren, an welchen Stellen das Unternehmen ansetzen möchte. Zunächst identifiziert das Unternehmen spezifische nachhaltigkeitsbezogene Themen und führt darauf basierend

eine Wesentlichkeitsanalyse durch. Bei dieser Vorgehensweise wird sowohl eine Analyse der Geschäftsrelevanz der Themen (Outside-in-Perspektive) als auch eine Analyse der Auswirkungen auf Umwelt und Gesellschaft (Inside-out-Perspektive) vorgenommen (vgl. Abb. 77).

Outside-in-Perspektive	Inside-out-Perspektive
Die Outside-in Perspektive beinhaltet eine umfassende Analyse externer Faktoren mit ökologischer, sozialer und ökonomischer Relevanz. Diese Perspektive berücksichtigt gesellschaftliche Trends, regulatorische Veränderungen und ökologische Entwicklungen, welche potenziell das Unternehmen beeinflussen könnten. Beispielsweise umfasst dies die Untersuchung der Auswirkungen von veränderten Verbraucherpräferenzen auf nachhaltige Produkte (sozial), die Analyse neuer Umweltauflagen (ökologisch) und die Bewertung von wirtschaftlichen Trends (ökonomisch).	Die Inside-out-Perspektive fokussiert sich auf die direkten Einflüsse, die das Unternehmen durch sein eigenes Geschäftsmodell und seine Aktivitäten auf die Umwelt, die Gesellschaft und die Wirtschaft ausübt. Hierbei stehen ökologische Überlegungen im Zusammenhang mit Produktionsprozessen, soziale Aspekte bezogen auf die Mitarbeitenden und die Gemeinschaft sowie ökonomische Auswirkungen durch unternehmerische Entscheidungen im Mittelpunkt. Als Beispiele können die Analyse der Umweltauswirkungen der Produktion (ökologisch), die Bewertung sozialer Verantwortung in der Lieferkette (sozial) und die wirtschaftliche Auswirkung von Effizienzsteigerungen (ökonomisch) genannt werden.

Abbildung 77: Darstellung der Outside-in-Perspektive und der Inside-out-Perspektive
(Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Hartmann et al. 2023)

Nachdem die einzelnen Themen identifiziert worden, ist festzustellen, ob die Themen auch tatsächlich wesentlich sind. Ein Thema gilt als wesentlich, wenn dies geschäftsrelevant und/oder umwelt- bzw. gesellschaftsrelevant ist. Die doppelte Wesentlichkeit der Themen liegt darin, dass sie sowohl aufgrund des Einflusses des Geschäftsmodells auf Umwelt und Gesellschaft als auch aufgrund des Einflusses der Umwelt und Gesellschaft auf das Geschäftsmodell als relevant erachtet werden. Aus diesem Grund ist die Berücksichtigung der doppelten Wesentlichkeit essenziell. Die Wesentlichkeitsanalyse ist eng mit der Risikobeurteilung verbunden, daher sind bei der Entscheidung für eine bestimmte Strategie die dazugehörigen Risiken zu berücksichtigen. Die Risikobeurteilung stellt einen umfassenden Prozess dar, der nicht nur finanzielle Risiken, sondern auch nachhaltigkeitsbezogene Risiken in Betracht zieht. Im Gegensatz zu rein finanziellen Überlegungen umfasst die Risikobeurteilung auch nichtfinanzielle Aspekte, die sich sowohl aus der Perspektive des Unternehmens selbst (Inside-Out) als auch aus externen Einflüssen (Outside-In) ergeben. Finanzielle Risiken können bspw. durch wirtschaftliche Unsicherheiten, Wechselkursschwankungen oder Rohstoffpreisschwankungen entstehen.

Nichtfinanzielle Risiken hingegen beziehen sich auf ökologische und soziale Aspekte, wie Umweltauswirkungen der Produktion, soziale Verantwortung in der Lieferkette oder Reputationsschäden durch mangelnde Nachhaltigkeitspraktiken. Durch eine umfassende Risikobeurteilung ist eine frühzeitige Erkennung potenzieller Gefahren gewährleitet und im Zuge dessen können angemessene Maßnahmen zur Risikominderung ergriffen werden. Diese integrierte Betrachtung ermöglicht eine umfassende Verbindung zwischen Strategie, Nachhaltigkeit, Risiken und finanzieller Lage. Bei KMU bietet dieser Ansatz die Möglichkeit, pragmatisch und gleichzeitig umfassend vorzugehen, was besonders relevant ist, da eine klare Trennung zwischen klassischem Risikomanagement und Management von Nachhaltigkeitsrisiken bei KMU oft einfacher umsetzbar ist.

Die Wesentlichkeitsanalyse lässt sich mittels einer Matrix durchführen, die dabei hilft, wesentliche Themenfelder zu identifizieren und zu priorisieren. Ebenso trägt die Wesentlichkeitsmatrix dazu bei, dass der Leser die Festlegung der Berichtsinhalte nachvollziehbar verstehen kann. Eine vorbereitende Tabelle zur Relevanzbewertung eines Themas kann verwendet werden, um Umwelt- und Gesellschaftsrelevanz sowie Geschäftsrelevanz zu bewerten. Die Ergebnisse dieser Tabelle werden in einer Wesentlichkeitsmatrix visualisiert, die ein zweidimensionales Diagramm ist. Auf der X-Achse wird die Geschäftsrelevanz dargestellt, während die Y-Achse die Umweltrelevanz repräsentiert. Dies ermöglicht Unternehmen, einen klaren Überblick über besonders wesentliche Themen zu erhalten, die sich zu Handlungsfeldern zusammenfassen lassen. Eine beispielhafte Wesentlichkeitsmatrix ist im Folgenden (vgl. Abb. 78) dargestellt.

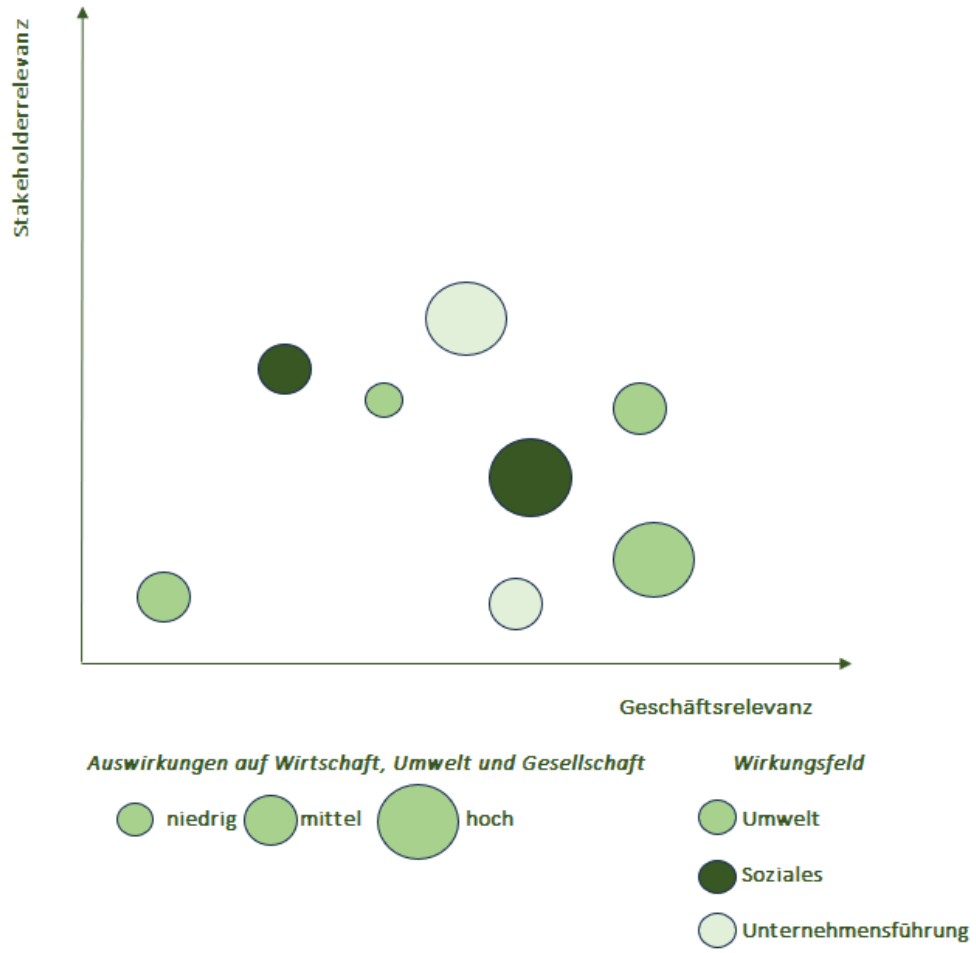

Abbildung 78: Wesentlichkeitsmatrix
(Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Sopp et al. 2023, 142)

Schritt 5: Fahrplan mit Zielen und Maßnahmen erarbeiten

Die Wesentlichkeitsmatrix gibt Unternehmen einen klaren Überblick über besonders wichtige Themen für das Unternehmen selbst sowie für Umwelt und Gesellschaft. Im nächsten Schritt werden diese wesentlichen Themen in thematische Gruppen, sogenannte Handlungsfelder, unterteilt. Diese Handlungsfelder orientieren sich an den GRI und umfassen ökologische, soziale und ökonomische Aspekte. In der folgenden Tabelle (vgl. Tab. 24) sind Beispiele für mögliche Handlungsfelder ersichtlich:

Ökologisch	Sozial	Ökonomisch
Erneuerbare Energien	Arbeitgeberattraktivität	Internationales Commitment
Abfallreduktion	Diversität und Inklusion	Kundenorientierung
Kreislaufwirtschaft	Förderung und Entwicklung von Mitarbeitern	Nachhaltige Governance und Compliance
Ressourcen- und Energieverbrauch	Gesundheit und Sicherheit	Shareholder Value
Reduktion Treibhausgasemission	Gesellschaftliches Engagement	Wertsteigerung des Unternehmens

Tabelle 24: Handlungsfelder

(Quelle: Eigene Darstellung auf Basis Analyseergebnisse der Nachhaltigkeitsberichte)

Nach der Zuordnung der wesentlichen Themen zu Handlungsfeldern entscheidet das Unternehmen, welche Handlungsfelder priorisiert werden sollen. Die Darstellung der entsprechenden Handlungsfelder ist nach Schlussfolgerung aus der Wesentlichkeits-analyse in Tabellenform zu erfolgen. Empfohlen wird die einzelnen Handlungsfeldern in Bezug mit NaDiVeg und SDGs zu setzen. Eine beispielhafte Darstellung (vgl. Tab. 25) der Handlungsfelder ist im Folgenden dargestellt.

Kategorie	Handlungsfeld	Beschreibung	NaDiVeg	SDG
Ökologisch	Nachhaltige Präsenz & Privatkunden	Entwicklung nachhaltiger Produkte und Dienstleistungen mit direktem Bezug zu Endkunden. Fokus auf gestalteter Produktvielfalt von Briefen, Werbesendungen und Paketen mit Rücksicht auf Kundennutzen, Umweltauswirkungen und positive Wirkung auf Umwelt, Gesellschaft und Wirtschaft.	Umweltbelange, Sozial- und Arbeitnehmerbelange	8 12 13
Ökologisch	Grüne & effiziente Mobilität	Schwerpunkt auf umweltfreundlicher und effizienter Mobilität, Reduzierung des CO2-Ausstoßes durch den Einsatz alternativer Antriebe und Gestaltung nachhaltiger Lieferketten. Modernisierung des Fuhrparks, Reduktion des fossilen Treibstoffverbrauchs und Einführung erneuerbarer Energien.	Umweltbelange, Ökonomische Belange	7 9 13
Sozial	Unternehmens- & Arbeitskultur	Schaffung neuer Arbeitswelten, Entwicklung einer wertschätzenden Führungskultur, Förderung von Mitarbeiterinnen inkl. Perspektivenschaffung und gezielter Nachfolgeplanung. Förderung von Diversität durch Logistik- und Serviceprozesse.	Sozial- und Arbeitnehmerbelange, Achtung der Menschenrechte	3 8 10 16 17
Sozial	Gesellschaftlicher Dialog & Kooperationen	Begegnung auf Augenhöhe mit Stakeholdern, positive Wahrnehmung als Teil der Gesellschaft. Fokus auf Kooperationen und Partnerschaften zur nachhaltigen Entwicklung.	Sozial- und Arbeitnehmerbelange, Achtung der Menschenrechte	4 17
Ökonomisch	Ressourceneffiziente Kreislaufwirtschaft	Modernes und nachhaltiges Fuhrparkmanagement, Einsatz von Fahrzeugen mit alternativen Antrieben, Reduktion des CO2-Ausstoßes. Maßnahmen zur Effizienzsteigerung von Prozessen und Förderung von Kreislaufwirtschaft.	Umweltbelange, Ökonomische Belange	7 9 12
Ökonomisch	Industrie, Innovation und Infrastruktur	Investitionen in Forschung und Entwicklung, Produktionsprozesse mithilfe von Innovationen wie bspw. durch den Einsatz von Virtual-Reality-Anwendungen verbessern	Ökonomische Belange	9

Tabelle 25: Darstellung Handlungsfelder

(Quelle: Eigene Darstellung auf Basis Analyseergebnisse der Nachhaltigkeitsberichte)

Die Wesentlichkeitsanalyse bildet die Brücke zwischen der zuvor definierten Nachhaltigkeitsambition und der Entwicklung eines Fahrplans mit spezifischen Zielen und Maßnahmen, um die Ambition zu erreichen. Der Fahrplan ist darauf ausgerichtet, konkrete Ziele und Maßnahmen für die priorisierten Handlungsfelder zu definieren. Die Entwicklung eines solchen Fahrplans erfordert die aktive Beteiligung und Unterstützung der Unternehmensführung, um sicherzustellen, dass die Nachhaltigkeitsziele im operativen Geschäft umgesetzt werden.

Schritt 6: Maßnahmen umsetzen und Fortschritt messen

Im Anschluss an die Definition von Zielen und Maßnahmen wird die Leistung und der Fortschritt durch die kontinuierliche Anwendung von Kennzahlen gemessen. Eine effektive Messung erfordert die Integration dieser nachhaltigkeitsbezogenen Kennzahlen in die allgemeinen Management- und Messprozesse sowie ein starkes Mitarbeiterengagement. Die Auswahl der Kennzahlen sollte darauf abzielen, eine ausgewogene Balance zwischen Klarheit und umfassender Information zu finden. Des Weiteren sollte vor allem jene Kennzahlen gewählt werden, die eine Relevanz für die Geschäftstätigkeit aufweisen. Hierbei müssen ebenfalls Indikatoren aus der Wertschöpfungskette gemessen werden. Je nach Unternehmensgröße kann für die Aufbereitung der Kennzahlen eine Excel-Datei verwendet werden. Die aktive Einbindung der Mitarbeiter ermöglicht vertiefte Einblicke, bspw. in spezifische Prozesse oder den Ressourcenverbrauch. Aussagen zur Leistung und zum Fortschritt basieren nicht ausschließlich auf quantitativen, sondern auch auf qualitativen Daten. Die Fortschritte, die sich aus den Kennzahlen ergeben, sind in den Nachhaltigkeitsberichten mittels Diagramme dargestellt. Eine beispielhafte Darstellung der Kennzahlen ist aus der nachfolgenden Tabelle (vgl. Tab. 26) zu entnehmen.

Kategorie	Name der Kennzahl	Darstellungsform	Messbarer Fortschritt
Ökologisch	Nachhaltige Rohstoffbeschaffung	Prozent	<99% ggü. VJ
Sozial	Kompetenzentwicklung Mitarbeiter	Stunden	Steigerung um 8 Stunden ggü. Vorjahr
Ökonomisch	Umsatz	Prozent	Steigerung um 25% ggü. Vorjahr

Tabelle 26: Beispiele zur Darstellung von Kennzahlen

(Quelle: Eigene Darstellung auf Basis Analyseergebnisse der Nachhaltigkeitsberichte)

Schritt 7: Nachhaltigkeitsberichterstattung

Der Nachhaltigkeitsbericht fungiert als Dokumentation der Umsetzung des Nachhaltigkeitsfahrplans und der festgelegten Ambitionen eines KMU. Der Bericht hebt Verantwortlichkeiten, wesentliche Themen und Handlungsfelder transparent hervor und erläutert, wie diese determiniert wurden. Die Berichtsinhalte werden strukturiert nach den Kategorien Formale Aspekte, Ökologische Aspekte, Soziale Aspekte, Ökonomische Aspekte sowie Risikoaspekte präsentiert. Empfohlen wird, dass die Berichterstattung alle zwei bis drei Jahre durchzuführen und den Prozess als einen dynamischen Kreislauf zu betrachten, der sich an kontinuierliche Veränderungen anpasst. Neben dem Nachhaltigkeitsbericht stehen diverse Kommunikationsmittel zur Verfügung, mit denen Unternehmen die Nachhaltigkeitsbemühungen mitteilen können. Die Anpassung von Form und Inhalt je nach Zielsetzung und Zielgruppe ist dabei entscheidend, und eine Integration von Nachhaltigkeitsthemen in etablierte Kommunikationsstrategien wird empfohlen.

Je nach Ziel und Zielgruppe können die Art und Inhalte der Nachhaltigkeitskommunikation variieren. In folgender Grafik (vgl. Abb. 79) werden Beispiele möglicher Instrumente zur Nachhaltigkeitskommunikation dargestellt.

Primäre Zielgruppe	Kommunikationsinstrumente /-kanäle
Breite Öffentlichkeit	Medienarbeit, Unternehmenswebsite, Social Media
Anteilseigner	Nachhaltigkeitsbericht
Mitarbeiter	Intranet, interne Events, Schulungen
Kunden	Hinweise auf Produktverpackungen, Verkaufsgespräch, Newsletter, Betriebsbesichtigungen
Potenzielle Mitarbeiter (Employer Branding)	Unternehmenswebsite, Stelleninseraten, Bewerbungsgespräche

Abbildung 79: Beispiele Nachhaltigkeitskommunikation
(Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an OBT 2023, 47)

Nachdem alle Schritte befolgt und gründlich ausgearbeitet wurden, sollte der Nachhaltigkeitsbericht wie folgt aufgebaut sein.

Formale Aspekte

- ☐ Darstellung des Unternehmens auf den ersten Blick
- ☐ Name, Rechtsform und Sitz
- ☐ Geschäftstätigkeit und Kernkompetenzen
- ☐ Hauptgeschäftsfelder und Dienstleistungen/Produkte
- ☐ Anzahl und Standorte von Niederlassungen und Produktionsstätten
- ☐ Geographische Präsenz: regionale, nationale oder internationale Tätigkeit
- ☐ Zielgruppe
- ☐ Relevante Finanzkennzahlen
- ☐ Anzahl der Mitarbeiter
- ☐ Verantwortlichkeiten für (nachhaltigkeitsbezogene) Aufgaben (Schritt 1)
- ☐ Zuständigkeiten für die Umsetzung der (nachhaltigkeitsbezogenen) Aufgaben
- ☐ Sicht auf Nachhaltigkeit (Schritt 3)
- ☐ Bedeutung Nachhaltigkeit für Unternehmen
- ☐ Positionierung im Bereich Nachhaltigkeit
- ☐ Beschreibung von internen und externen Anspruchsgruppen
- ☐ Erwartungen der Anspruchsgruppen an Nachhaltigkeit (Schritt 2)
- ☐ Wesentliche Themen im Bereich Nachhaltigkeit (Schritt 4)
- ☐ Auswirkung des Geschäftsmodells bzw. der Geschäftstätigkeit auf Umwelt und Gesellschaft
- ☐ Auswirkungen von umweltbezogenen und gesellschaftlichen Entwicklungen auf Unternehmen

Ökologische Aspekte

- ☐ Herleitung der Handlungsfelder (Schritt 5)
- ☐ Fahrplan zur erfolgreichen Umsetzung der Handlungsfelder (Schritt 5)
- ☐ Ziele und Maßnahmen

Soziale Aspekte

- ☐ Herleitung der Handlungsfelder (Schritt 5)
- ☐ Fahrplan zur erfolgreichen Umsetzung der Handlungsfelder (Schritt 5)
- ☐ Ziele und Maßnahmen

Ökonomische Aspekte

- ☐ Herleitung der Handlungsfelder (Schritt 5)
- ☐ Fahrplan zur erfolgreichen Umsetzung der Handlungsfelder (Schritt 5)
- ☐ Ziele und Maßnahmen

Risikoaspekte

- ☐ Chancen und/oder Risiken durch den Einbezug von Nachhaltigkeit
- ☐ Prozesse und Kontrollen, welche zur Überwachung dieser Risiken und Chancen dienen

Abbildung 80: Aufbau des Nachhaltigkeitsberichtes

(Quelle: Eigene Darstellung)

6. Resümee

6.1. Zusammenfassung

Das Ziel des Projektes ist die Erstellung eines Leitfadens zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes für KMU. Die Zielsetzung wird ausführlich im Kapitel 1.2. beschrieben. Um die Zielerreichung zu gewährleisten, folgt eine gründliche Analyse, die sich in mehrere Schritte gliedert, um ein umfassendes Verständnis im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erlangen. Zunächst wird eine ausführliche Literaturrecherche durchgeführt, um wichtige Konzepte und Methoden im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung ermitteln zu können. Diese Literaturrecherche dient zur Identifikation des IST-Zustandes. Zudem wird dadurch ein Wissensfundament zur Analyse der Nachhaltigkeitsberichte angeeignet. Für die Analyse der Nachhaltigkeitsberichte von ausgewählten Unternehmen wird eine Grundgesamtheit sowie Auswahlkriterien definiert, daraus ergibt sich eine repräsentative Stichprobe, welche in Kapitel 4.1. ausführlich beschrieben ist. Bevor die Nachhaltigkeitsberichte analysiert werden können, besteht die Notwendigkeit ein Analyseansatz zu definieren. Die Auswahl bezieht sich auf den Ansatz von Lipp (2019). Lipp analysiert in seiner Arbeit die Nachhaltigkeitsberichte mittels Kategoriensystem und eigens erstellter Checkliste. Aus dieser Basis entwickelt das Projektteam eigene Kategorien sowie eine Checkliste. Anhand der Fragestellungen aus der Checkliste werden zwölf Nachhaltigkeitsberichte der ausgewählten Unternehmen analysiert. Die Analyse erstreckt sich über die Kategorien formale, ökologische, soziale und ökonomische Aspekte sowie Risikoaspekte. Nach Abschluss der Analysephase werden aus den gewonnenen Erkenntnissen Handlungsempfehlungen abgeleitet, die darauf abzielen, konkrete Schritte zur Verbesserung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu identifizieren und zu empfehlen. Auf Basis der zuvor erworbenen Erkenntnisse wird der Leitfaden erstellt. Der Leitfaden gliedert sich in sieben Schritte. Die einzelnen Schritte des Leitfadens werden mit Beispielen aus den Ergebnissen der Analyse der Nachhaltigkeitsberichte untermauert. Die Entwicklung des Leitfadens soll KMU, bei der Erstellung ihrer Nachhaltigkeitsberichte unterstützen. Dieser bietet klare Richtlinien und Empfehlungen, wie Nachhaltigkeitsaspekte effektiv erfasst, analysiert und berichtet werden können. Ziel des Leitfadens ist KMU eine Unterstützung zu gewährleisten, um die Nachhaltigkeitspraktiken zu verbessern, Transparenz zu fördern und die Qualität der Berichterstattung zu erhöhen. Durch die Anwendung dieses Leitfadens können Unternehmen eine umfassende und aussagekräftige Darstellung ihrer Nachhaltigkeitsleistungen erreichen und somit ihr Engagement für eine nachhaltige Entwicklung unterstreichen. Die Durchführung des Praxisprojekts „Nachhaltigkeitsberichterstattung für nicht-börsennotierte Unternehmen“

zeigt, dass die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts einen wesentlichen Beitrag zur Transparenz und Verantwortlichkeit betreffend Nachhaltigkeit leisten kann. Im Folgenden werden die gewonnenen Erkenntnisse aus den Analysen der Nachhaltigkeitsberichte dargestellt.

6.2. Handlungsempfehlungen

KMU, die ein effektives System zur Nachhaltigkeitsberichterstattung implementieren möchten, stehen vor der Herausforderung mehrere organisatorische Grundlagen, die sorgfältig adressiert werden sollen, zu beachten. In diesem Kontext dient der Leitfaden (siehe Kapitel 5) als unterstützendes Nachschlagwert zur Bewältigung dieser Herausforderungen. Ein umfassendes Verständnis der Organisationsstruktur im Bereich Nachhaltigkeit sowie der Einbindung von Stakeholdern ist von zentraler Bedeutung. Dieses Verständnis bildet die Basis für die Errichtung einer geeigneten Linienorganisation, welche die Verantwortung für das Nachhaltigkeitsthema innerhalb der Organisation trägt und angemessen mit den erforderlichen Ressourcen ausgestattet ist. Vor diesem Hintergrund wird empfohlen, Mitarbeiterbefragungen einzusetzen, um verschiedene Aspekte der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu evaluieren. Solche Befragungen können dazu dienen, die relevanten Themen für den nicht-finanziellen Bericht zu identifizieren, die Risiken und Unternehmenskonzepte zu bewerten sowie die Leistung der Teams zu beurteilen, die für Datenerfassung, Konsolidierung und Berichterstellung verantwortlich sind. Das Berichterstattungssystem, die Datenerfassungsmethoden und die internen Kontrollen eingehend zu prüfen, insbesondere soweit diese prüfungsrelevant sind, ist angebracht. Ein weiterer wichtiger Schritt liegt im Bereich des Datenmanagements und der -validierung, wobei besonderes Augenmerk auf die Sammlung und Speicherung erforderlicher Daten sowie die Identifikation wesentlicher Falschangaben oder Risiken gelegt werden sollte. Die Einblicke in relevante Systemdokumentationen und Prozesse zur Datenerhebung, -aggregation und -validierung sind dabei von grundlegender Bedeutung. In Anbetracht dieser Aspekte ergeben sich zur Etablierung eines effizienten und zuverlässigen Systems für die Nachhaltigkeitsberichterstattung konkrete Handlungsempfehlungen, welche ebenfalls im Leitfaden beispielhaft angeführt sind. Die Darstellung und Bewertung der Inhalte umfasst eine eingehende Analyse, bei der zunächst eine Soll-Positionierung anhand der aktuellen Ist-Situation sowie unter Berücksichtigung der eigenen Unternehmens-ambitionen und der erwarteten Anforderungen bestimmt wird. Diese Analyse beinhaltet auch einen Vergleich mit anderen Nachhaltigkeitsberichten, um etwaige Abweichungen zu identifizieren und Verbesserungsmöglichkeiten aufzuzeigen. Des Weiteren können mittels eines „self-assessments" oder einer Zertifizierung Schwachstellen und Defizite im

Nachhaltigkeitsmanagement transparent gemacht werden. Zur gezielten Fokussierung auf relevante Aspekte des Nachhaltigkeitsmanagements wird eine Wesentlichkeitsanalyse durchgeführt. Ein weiterer wichtiger Schritt ist die fortlaufende Überprüfung aktueller und zukünftiger rechtlicher Rahmenbedingungen. Darüber hinaus wird angestrebt, Standardisierungsformen im Bereich der nicht-finanziellen Berichterstattung zu etablieren, um eine konsistente und vergleichbare Berichterstattung zu gewährleisten.

6.3. Limitationen

Die Erstellung des Leitfadens für KMU basiert auf den Analyseergebnissen von börsennotierten Unternehmen, welche sich auf eine begrenzte Anzahl von Unternehmen bezieht und womöglich nicht für alle Branchen, in denen KMU tätig sind, gleichermaßen geeignet ist. Ferner ist zu betonen, dass die aktuelle Forschung sich primär auf börsennotierte Unternehmen konzentriert und nicht auf KMU, wodurch eine Forschungslücke entsteht. Zu betonen ist, dass diese Limitationen die Ergebnisse beeinflussen können und entsprechende Vorsicht geboten ist.