



B E T

Nachhaltigkeits- berichterstattung

Leitfaden für Stadtwerke zur Erstellung der
Nachhaltigkeitserklärung

Klimawerke-Arbeitsgruppe „Leitfaden für die Nachhaltigkeitsberichterstattung“
Operative Umsetzung durch B E T,
fachlich begleitet durch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Dornbach GmbH

B E T

DORNACH 

Aachen 06.06.2024

Liebe Klimawerke,

mit der vorliegenden Dokumentation möchten wir Euch einen Leitfaden zur Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung, deren Verpflichtung durch die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) und deren Umsetzung durch die European Sustainability Reporting Standards (ESRS) vorgeschrieben ist, an die Hand geben.

Zur fachlichen Qualitätssicherung hat die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Dornbach GmbH die Erstellung des Leitfadens begleitet.

Der Leitfaden wurde im Rahmen der Stadtwerke-Klimaschutzinitiative „Klimawerke“ erstellt. Die Initiative setzt sich aus 21 Stadtwerken zusammen, die gemeinsam mit der Unterstützung aus dem auf die Energiewirtschaft spezialisierten Beratungshaus BET das Ziel verfolgen, die Dekarbonisierung des Energiesektors voranzutreiben und Synergien zu nutzen. Das Projekt wird durch die Nationale Klimaschutzinitiative des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz gefördert.

Team BET/Dornbach

Impressum

B E T Büro für Energiewirtschaft und technische Planung GmbH

Alfonsstraße 44 | D-52070 Aachen

Telefon: +49 241 47062-0 | www.bet-energie.de | info@bet-energie.de

Geschäftsführer: Dr. Alexander Kox | Dr. Olaf Unruh |

Sitz der Gesellschaft: Aachen | Registergericht: Aachen |

Handelsregister: HRB 5731 |

Gender Disclaimer:

Zur besseren Lesbarkeit wird in diesem Leitfaden das generische Maskulinum verwendet. Die verwendeten Personenbezeichnungen beziehen sich – sofern nicht anders kenntlich gemacht – auf alle Geschlechter.

Gefördert durch:



aufgrund eines Beschlusses
des Deutschen Bundestages

Disclaimer: Nationale Klimaschutzinitiative

Mit der Nationalen Klimaschutzinitiative initiiert und fördert das Bundesumweltministerium seit 2008 zahlreiche Projekte, die einen Beitrag zur Senkung der Treibhausgasemissionen leisten. Ihre Programme und Projekte decken ein breites Spektrum an Klimaschutzaktivitäten ab: Von der Entwicklung langfristiger Strategien bis hin zu konkreten Hilfestellungen und investiven Fördermaßnahmen. Diese Vielfalt ist Garant für gute Ideen. Die Nationale Klimaschutzinitiative trägt zu einer Verankerung des Klimaschutzes vor Ort bei. Von ihr profitieren Verbraucherinnen und Verbraucher ebenso wie Unternehmen, Kommunen oder Bildungseinrichtungen.

Der Fördertitel für die #Klimawerke lautet: KSI: #Klimawerke - bundesweites BET-Klimaschutznetzwerk in der Netzwerkphase
Förderkennzeichen: 67K19017

Inhalt

1	Einleitung.....	6
2	Vorbereitung	9
2.1	Feststellung der Berichtspflichtigkeit.....	9
2.2	Feststellen des Berichtszeitraums.....	11
2.3	Ernennung der Projektleitung und des Kernteams	12
2.4	Festlegung des Konsolidierungskreises für die Nachhaltigkeitserklärung	13
2.5	Interne Stakeholder- analyse	13
2.6	Zusammenstellung des erweiterten Projektteams	14
2.7	Entscheidung zum Einsatz einer Software	14
2.8	Festlegung der Datenstruktur und des Dokumentationskonzepts	15
2.9	Sammlung von Vorarbeiten	15
2.10	Planung des Projektablaufs.....	16
2.11	Definition der Wertschöpfungsketten	17
2.12	Initiierung der Schaffung von Grundlagen für Angabepflichten	17
2.13	Erste Abstimmung mit der Wirtschaftsprüfung	18
3	Doppelte Wesentlichkeitsanalyse.....	20
3.1	Externe Stakeholder- analyse	21
3.2	Sammlung potenziell wesentlicher Auswirkungen, Chancen und Risiken.....	22
3.3	Einbeziehung von Nachhaltigkeitsthemen der Reporting-Standards	22
3.4	Vorauswahl potenziell wesentlicher Nachhaltigkeitsthemen.....	23
3.5	Festlegung der Bewertungsmethodik & Durchführung der Bewertung	23
3.5.1	Bewertung der Wesentlichkeit von Auswirkungen (Inside out)	24
3.5.2	Bewertung der finanziellen Wesentlichkeit von Chancen und Risiken (Outside in)	26
3.6	Ergebnis der Wesentlichkeitsanalyse	27
4	Gap-Analyse und Datenmanagement	30
4.1	Identifizierung wesentlicher Datenpunkte	31
4.2	Festlegung von Daten-Verantwortlichen	32
4.3	Durchführung der Gap-Analyse	32
4.4	Sammlung der Daten	33
5	Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung.....	35
5.1	Struktur der Nachhaltigkeitserklärung	35

5.2	Mindestangabepflichten zu Strategien, Maßnahmen, Parametern und Zielen.....	38
5.3	EU-Taxonomie.....	40
5.3.1	Identifikation taxonomiefähiger Wirtschaftsaktivitäten	41
5.3.2	Aufschlüsselung der Wirtschaftsaktivitäten auf Projektebene	42
5.3.3	Ermittlung der projektspezifischen Umsatzerlöse, CapEx und OpEx	42
5.3.4	Bewertung des wesentlichen Beitrags der projektspezifischen Aktivitäten.....	44
5.3.5	Bewertung der Kriterien der erheblichen Beeinträchtigung	44
5.3.6	Bewertung des Kriteriums des Mindestschutzes.....	45
5.3.7	Berechnung der Taxonomie- Kennzahlen	45
5.3.8	Überführung der Kennzahlen in den offiziellen Meldebogen	46
5.4	„Tagging“ der Nachhaltigkeitserklärung – ESRS-XBRL-Taxonomie	46
6	Anhang	48
6.1	Checkliste für die Vorbereitung der Nachhaltigkeitserklärung	48
6.2	Nachhaltigkeitsaspekte der themenbezogenen ESRS (ESRS 1, AR 16)	49
6.3	Identifizierung und Klassifizierung von Auswirkungen innerhalb der Wesentlichkeitsanalyse	52
6.4	Identifizierung und Klassifizierung von Chancen und Risiken innerhalb der Wesentlichkeitsanalyse	53
6.5	Meldebögen für die Taxonomie-Kennzahlen	54
6.5.1	Umsatzerlöse.....	54
6.5.2	Investitionsausgaben (CapEx)	55
6.5.3	Betriebsausgaben (OpEx).....	56
6.6	Schematische Darstellung der Wertschöpfungsketten (beispielhaft für Energieversorger)	57
6.6.1	Wertschöpfungskette Stromversorgung.....	57
6.6.2	Wertschöpfungskette Gasversorgung	58
6.6.3	Wertschöpfungskette Trinkwasserversorgung	59
6.6.4	Wertschöpfungskette Wärmeversorgung	60
6.6.5	Wertschöpfungskette Energienähe Dienstleistungen.....	61
6.7	Beispielhafter Auszug aus der ESRS-2-Directory-Datei mit Wesentlichkeitsbewertung der Datenpunkte	62
6.8	Beispielhafte Darstellung einer Gap-Analyse in einer Directory-Datei	63
7	Abbildungs- und Tabellenverzeichnis	64

Kapitel 1
Einleitung



Kapitel 2
Vorbereitung



Kapitel 3
Doppelte Wesentlichkeitsanalyse



Kapitel 4
Gap-Analyse und Datenmanagement



Kapitel 5
Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung



Anhang



1 Einleitung

Der „Green Deal“ der Europäischen Kommission verfolgt das Ziel, die europäische Wirtschaft bis 2050 zur Netto-Treibhausgasneutralität zu führen, das Wirtschaftswachstum von der Ressourcennutzung zu entkoppeln und das Wohlergehen aller Unionsbürger zu verbessern.

Um Kapital gezielt in Wirtschaftsbereiche zu lenken, die zu den Zielen des europäischen Green Deals beitragen, hat die Europäische Union (EU) die „Sustainable Finance Strategy“ entwickelt. Diese Strategie beinhaltet unter anderem die Überarbeitung und Ausweitung der Nachhaltigkeitsberichterstattungspflichten von Unternehmen. Dieses Vorhaben wurde Anfang 2023 durch das Inkrafttreten der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) umgesetzt. Die Anforderungen der CSRD stellen Unternehmen jedoch vor neue Herausforderungen.

Ziel des Leitfadens

Das Ziel dieses Leitfadens besteht darin, kommunalen Energieversorgungsunternehmen Orientierung und Unterstützung bei der praktischen Umsetzung der Nachhaltigkeitsberichtspflicht gemäß der Corporate Sustainability Reporting Directive zu bieten. Hierfür wurde im Rahmen des Stadtwerknetzwerks „Klimawerke“ eine systematische Vorgehensweise für die Berichterstattung entwickelt. Die Anforderungen der European Sustainability Reporting Standards (ESRS) werden in die Praxis überführt und möglichst verständlich dargestellt.

Dazu wird der Prozess zur Erstellung einer Nachhaltigkeitserklärung dargestellt. Begleitend wurde eine exemplarische Wesentlichkeitsanalyse für ein durchschnittliches, deutsches „Muster-EVU“ durchgeführt. Außerdem werden Hinweise und Hilfestellungen zur redaktionellen Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung gegeben. Dieser Ansatz soll dazu beitragen, Mitarbeiter in deutschen EVU zu befähigen, die Anforderungen der CSRD praktisch umzusetzen.

Zusätzlich ist das Ziel dieses Leitfadens, einen Beitrag für einen zukünftigen Branchenstandard zu leisten, um langfristige Synergieeffekte für EVU in Bezug auf die Nachhaltigkeitserklärung zu schaffen.

Inhalte des Leitfadens

Der vorliegende Leitfaden beschreibt den Prozess zur erstmaligen Erstellung einer CSRD-konformen Nachhaltigkeitserklärung. Er beginnt in Kapitel 2 mit den notwendigen vorbereitenden Arbeiten (Feststellung der Berichtspflicht und des Berichtszeitraums, Aufstellen des Projektteams, Beschreibung von Wertschöpfungsketten etc.). Daran schließt sich die „doppelte Wesentlichkeitsanalyse“ an, deren Durchführung in Kapitel 3 beschrieben wird.

Es folgt ein Kapitel zur Gap-Analyse und zum Datenmanagement. Diese Schritte sind zwar nicht durch die CSRD bzw. die zugehörigen ESRS vorgeschrieben, haben sich aber bei der Erstellung von Nachhaltigkeitserklärungen bewährt bzw. verbessern die Transparenz z. B. für die Wirtschaftsprüfung. Das letzte Kapitel enthält einige Hinweise, die für die redaktionelle Erstellung und die Veröffentlichung der Nachhaltigkeitserklärung relevant sind. Im Anhang dieses Leitfadens finden sich zur Veranschaulichung und Unterstützung verschiedene Abbildungen und Vorlagen.

Limitierungen des Leitfadens

Die europäischen Nachhaltigkeitsberichtsstandards befinden sich in einem dynamischen Entwicklungsprozess. Zum Zeitpunkt der Erstellung dieses Leitfadens liegen beispielsweise die branchenspezifischen ESRS noch nicht vor. Für das Gesetz für die Umsetzung der CSRD liegt seit Ende März 2024 ein Referentenentwurf vor, der jedoch bis zur Veröffentlichung dieses Leitfadens noch nicht finalisiert und beschlossen worden ist. Daher sollten die in diesem Dokument dargestellten Anforderungen als Momentaufnahme betrachtet werden, die sich in Zukunft ändern oder erweitert werden können.

Der Leitfaden fokussiert sich auf die Nachhaltigkeitserklärung von EVU. Wenngleich ein Großteil der Vorgehensweise auf andere Branchen übertragbar ist, muss beachtet werden, dass dies nicht in Gänze möglich ist. Insbesondere die separat durchgeführte Wesentlichkeitsanalyse ist auf ein Muster-EVU zugeschnitten, welches die Geschäfts-

tätigkeiten umfasst, die von den meisten Energieversorgungsunternehmen durchgeführt werden.

An dieser Stelle soll betont werden, dass der Leitfaden lediglich zur Orientierung dient. Anwender sollten die Anforderungen der CSRD und ESRS in enger Abstimmung und Zusammenarbeit mit ihrem Wirtschaftsprüfer auf das eigene Unternehmen und die dazugehörigen Stakeholder beziehen.

Die „Klimawerke“

Der Leitfaden wurde im Rahmen der Stadtwerke-Klimaschutzinitiative „Klimawerke“ erstellt. Die Initiative setzt sich aus 21 Stadtwerken zusammen, die gemeinsam mit der Unterstützung des auf die Energiewirtschaft spezialisierten Beratungshauses BET das Ziel verfolgen, die Dekarbonisierung des Energiesektors voranzutreiben und Synergien zu nutzen. Das Netzwerk wird durch die Nationale Klimaschutzinitiative des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz gefördert.

Weitere kostenlose Unterstützungsangebote

Neben diesem Leitfaden wird es zukünftig auch weitere Unterstützungsmöglichkeiten bei der Erstellung von Nachhaltigkeitserklärungen geben. So baut der Deutsche Nachhaltigkeitskodex mit Fördermitteln des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz (BMWK) bis voraussichtlich Ende 2024 ein unentgeltliches Beratungsangebot auf. Dazu zählen eine Webplattform zur elektronischen Erstellung und Veröffentlichung der Nachhaltigkeitserklärungen, ein Helpdesk für inhaltliche und technische Fragen sowie die Unterstützung durch Webinare oder Leitfäden wie diesem.¹

¹ Deutscher Nachhaltigkeitskodex (2024): Bürokratielasten vermeiden: Unternehmen sollen neue Nachhaltigkeitsstandards einfacher umsetzen können,

<https://www.deutscher-nachhaltigkeitskodex.de/de/aktuelles/meldungen/2024/bmwk-unterstuetzt-unternehmen-bei-der-nachhaltigkeitsberichterstattung/>
[Zugriff: 17.05.2024].

Kapitel 1
Einleitung

Kapitel 2
Vorbereitung

Kapitel 3
Doppelte Wesentlichkeitsanalyse

Kapitel 4
Gap-Analyse und Datenmanagement

Kapitel 5
Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung

Anhang



2 Vorbereitung

Bevor mit der Erarbeitung der Nachhaltigkeitserklärung begonnen wird, sollten einige Vorbereitungen getroffen werden. Die dargestellte Reihenfolge der Schritte ist ein idealtypischer Ablauf, kann aber je nach Ausgangslage von Unternehmen zu Unternehmen unterschiedlich sein. (siehe Anlage: 6.1. Checkliste für die Vorbereitung der Nachhaltigkeitserklärung)

2.1 Feststellung der Berichtspflichtigkeit

Um festzustellen, ob ein Unternehmen verpflichtet ist, eine Nachhaltigkeitserklärung zu veröffentlichen, müssen verschiedene rechtliche Vorgaben (v. a. Handelsgesetzbuch nach Umsetzung der CSRD, Gemeindeordnung, Gesellschaftsvertrag) überprüft werden. Die Verantwortung hierfür liegt typischerweise bei der Geschäftsführung, Compliance-Verantwortlichen, Nachhaltigkeitsreferenten, in der Unternehmensentwicklung oder im Rechnungswesen.

Berichtspflicht nach CSRD

Anfang 2023 löste auf europäischer Ebene die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) die bisherige Non-Financial Reporting Directive (NFRD) ab. Mit dieser Änderung wurde die Verpflichtung zur Erstellung von Nachhaltigkeitserklärungen ausgeweitet.

Der Anwenderkreis für die Nachhaltigkeitsberichterstattung wird für Geschäftsjahre beginnend mit dem 1. Januar 2025 deutlich vergrößert. Neben dem bestehenden Anwenderkreis werden alle haftungsbeschränkten Unternehmen berichtspflichtig sein, die im bilanzrechtlichen Sinne als große Unternehmen definiert sind. Dies sind gem. § 267 Handelsgesetzbuch (HGB) Unternehmen, die zwei der folgenden drei Kriterien, an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren, erfüllen:

- > 250 Mitarbeiter
- > 25 Mio. Euro Bilanzsumme
- > 50 Mio. Euro Umsatzerlöse

Zu berücksichtigen ist, dass bei Unternehmensgruppen das Mutterunternehmen zusätzlich eine Berichtspflicht für die Gruppe hat (Art. 29a Richtlinie 2013/34/EU). Allerdings können dann die Tochterunternehmen unter bestimmten Voraussetzungen von der Berichtspflicht befreit werden (s. auch Konzernprivileg). Die genannten Kriterien zur

Unternehmensgröße sind dann auf die konsolidierte Gruppe inkl. aller Tochtergesellschaften innerhalb des Konsolidierungskreises anzuwenden.²

Konzernprivileg und konsolidierte Berichterstattung

Für Unternehmen, die einer Unternehmensgruppe angehören, besteht die Möglichkeit zur Befreiung von der Veröffentlichung einer eigenen Nachhaltigkeitserklärung, wenn das (mittelbar) kontrollierende Mutterunternehmen das Tochterunternehmen in seiner konsolidierten Berichterstattung berücksichtigt. Das Tochterunternehmen muss die Befreiung in seinem Lagebericht erläutern und dort den Weblink zum Geschäftsbericht des Mutterunternehmens angeben (§ 19a der EU-Richtlinie 2022/2464).

Das Konzernprivileg entfällt jedoch, wenn die Gemeindeordnung das Stadtwerk zur Anfertigung einer Nachhaltigkeitserklärung verpflichtet (s. u.). Nach aktueller Rechtslage (Stand: Mai 2024) ist in den meisten Bundesländern davon auszugehen, dass alle Unternehmen eines kommunalen Konzerns unabhängig von ihrer Größe eine eigenständige Nachhaltigkeitserklärung anfertigen müssen. Hier kann es aber noch zu einer Anpassung der Gesetzeslage kommen, um diese unbeabsichtigte Mehrbelastung für kommunale Unternehmen zu vermeiden.

Auch eine konsolidierte Berichterstattung führt zu zusätzlichem Aufwand bei den inbegriffenen Tochterunternehmen, denn das Mutterunternehmen wird die für die Nachhaltigkeitserklärung notwendigen Informationen bei den Tochterunternehmen abfragen.

Gemeindeordnung

Für deutsche Stadtwerke ist neben dem Anwenderkreis, der durch die CSRD bestimmt wird, auch die Gemeindeordnung des jeweiligen Bundeslandes für die Feststellung der Berichtspflicht relevant. Die Gemeindeordnung kann kommunale Unternehmen in privater Rechtsform dazu verpflichten, ihren Jahresabschluss nach den rechtlichen Vorschriften

für große Kapitalgesellschaften gem. § 267 HGB durchzuführen.

Abbildung 1 gibt einen Überblick über diesbezügliche Regelungen in den Bundesländern (Stand: Mai 2024).



- Alle kommunalen Unternehmen in privater Rechtsform müssen gem. Anforderungen an große Kapitalgesellschaften berichten (= inkl. **Nachhaltigkeitserklärung**).
- Keine explizite Regelung in der Gemeindeordnung, dass kommunale Unternehmen gemäß Anforderungen an große Kapitalgesellschaften berichten müssen
- Kleine Kapitalgesellschaften erstellen Jahresabschluss nach den Vorschriften für mittelgroße Kapitalgesellschaften (= **ohne Nachhaltigkeitserklärung**).

Abbildung 1: Bestimmungen der Gemeindeordnungen der Bundesländer zu Nachhaltigkeitserklärungen von kommunalen Unternehmen

In den meisten Bundesländern gelten für den Jahresabschluss von kommunalen Unternehmen in einer privaten Rechtsform dieselben Vorgaben wie für große Kapitalgesellschaften nach § 267 HGB. In der Folge besteht für all diese kommunalen Unternehmen eine Pflicht zur individuellen Nachhaltigkeitsberichterstattung.

In Niedersachsen und Rheinland-Pfalz ist in den Gemeindeordnungen keine explizite Regelung enthalten, nach welchen Vorschriften kommunale Unternehmen einen Jahresabschluss zu erstellen haben.

² Die Größenkriterien (Einzelunternehmensebene sowie Konzernebene) sind rückwirkend für das nach dem 31. Dezember 2023 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Darüber hinaus wurde den betroffenen Unternehmen die Möglichkeit eingeräumt, die

neuen Schwellenwerte erstmalig bereits auf das nach dem 31. Dezember 2022 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden.

In Brandenburg ist explizit geregelt, dass kleine Kapitalgesellschaften den Jahresabschluss nach den Vorschriften für mittelgroße Kapitalgesellschaften zu erstellen haben. Mittelgroße Kapitalgesellschaften fallen nach aktuellem Rechtsstand jedoch nicht unter die Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung.

In Nordrhein-Westfalen wird zurzeit (Mai 2024) eine mögliche Änderung der Gemeindeordnung rückwirkend zum 31.12.2023 diskutiert. Die geplante Änderung würde bewirken, dass auch für kommunale Unternehmen allein die oben aufgeführten Größenkriterien der CSRD für eine Verpflichtung zur Erstellung einer Nachhaltigkeitserklärung ausschlaggebend sind. Viele kleine Stadtwerke würden dadurch von der Berichtspflicht befreit. Auch in weiteren Bundesländern wie z. B. Mecklenburg-Vorpommern, Schleswig-Holstein, Thüringen, Sachsen-Anhalt und Sachsen erfolgen aktuell Abstimmungen zu ähnlichen Schritten.

Derzeit herrscht Rechtsunsicherheit darüber, ob kommunale Unternehmen, die wie große Kapitalgesellschaften berichten müssen, jedoch die oben aufgeführten Größenkriterien nicht erfüllen, unter die EU-Taxonomie fallen. Hintergrund ist, dass die Landesvorschriften oftmals eine entsprechende Anwendung der Vorschriften für große Kapitalgesellschaften gem. HGB fordern, wohingegen EU-Vorschriften nicht direkt erfasst sind. Angesichts der Ausgestaltung der EU-Taxonomie als Verordnung ist keine Verankerung im HGB erfolgt, wodurch die Anwendung für diese Unternehmen nach dem reinen Wortlaut vieler Landesvorschriften fraglich ist.

Satzung und Gesellschaftsvertrag

In der Regel finden sich zentrale Anforderungen aus den Gemeindeordnungen – bspw. zu den Berichtspflichten – in den Satzungen bzw. Gesellschaftsverträgen kommunaler Unternehmen wieder. Auch wenn sich aus der Gemeindeordnung keine Berichtspflicht ergibt, sollte bei kommunalen kleinen und mittelständischen Unternehmen geprüft werden, ob die Satzung dennoch eine Berichtspflicht im Sinne einer großen Kapitalgesellschaft vorschreibt.

Enthält die Gemeindeordnung eines Bundeslandes eine Regelung, dass kommunale Unternehmen wie

große Kapitalgesellschaften zu berichten haben, und ändert das Bundesland diese Regelung, um eine Befreiung von der Nachhaltigkeitsberichterstattungspflicht zu erwirken, sind i. d. R. auch die jeweiligen Satzungen oder Gesellschaftsverträge der Unternehmen entsprechend anzupassen, um von der Befreiung profitieren zu können.

2.2 Feststellen des Berichtszeitraums

Die Nachhaltigkeitserklärung wird Teil des Lageberichts und vom Wirtschaftsprüfer testiert. Die Abgabefrist für die Nachhaltigkeitserklärung (im Rahmen der Abschlusserstellung) und der Zeitraum, über den berichtet werden muss, richten sich nach dem Geschäftsjahr des Unternehmens. Hierbei gibt es zwei Möglichkeiten:

1) Geschäftsjahr = Kalenderjahr

Berichtspflichtige Unternehmen berichten über den Zeitraum vom 01.01. bis zum 31.12.

2) Geschäftsjahr ≠ Kalenderjahr

Beginnt das Geschäftsjahr bspw. zum 1. Oktober eines Jahres, berichtet das Unternehmen über den Zeitraum 01.10. bis 30.09.

Für die Aufstellung des integrierten Jahresberichts gelten die Fristen des Handelsgesetzbuches (3 Monate gem. § 264 und 4 bzw. 5 Monate für die Aufstellung eines Konzernlageberichts gem. § 290). Bis 12 Monate nach Ende des Geschäftsjahres muss der Bericht beim Handelsregister vorliegen. Zusätzlich sind unternehmensinterne Fristen zu berücksichtigen, zum Beispiel:

- Frist zur Vorlage von Daten und Jahresabschlüssen von Tochterunternehmen
- Beginn der Prüfungen durch den Wirtschaftsprüfer
- Vorlage und Verabschiedung des Geschäftsberichts durch den Aufsichtsrat

Die Nachhaltigkeitserklärung ist über das Geschäftsjahr zu erstellen, das im Jahr 2025 beginnt.

Unternehmen mit kalendergleichem Geschäftsjahr erstellen ihre Nachhaltigkeitserklärung also in den ersten 3 bis 5 Monaten 2026 über das Kalenderjahr 2025. Unternehmen mit kalenderungleichem Geschäftsjahr tun dies ab dem vierten Quartal 2026 über das Geschäftsjahr vom 01.10.2025 bis 30.09.2026 (vgl. Abbildung 2).

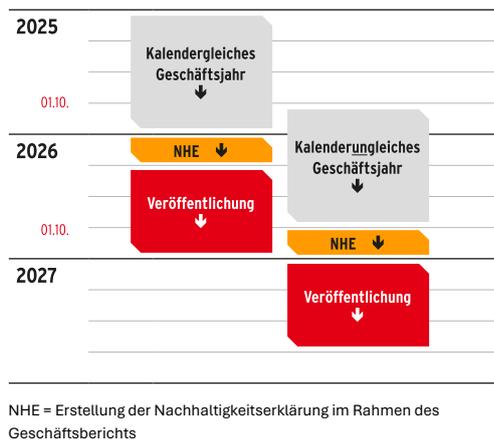


Abbildung 2: Schematische Darstellung der Berichts- und Erstellungszeiträume

2.3 Ernennung der Projektleitung und des Kernteams

Spätestens sobald geklärt ist, ob und ab wann das Unternehmen zur Erstellung einer Nachhaltigkeitserklärung nach CSRD verpflichtet ist, muss die Verantwortung für den weiteren Prozess an ein geeignetes Kernteam übergeben werden. Hierfür ist ein durch die Geschäftsführung benannter Verantwortlicher zur Übernahme der Projektleitung und weitere Teammitglieder erforderlich.

Die Projektleitung sollte möglichst im ganzen Unternehmen gut vernetzt sein. Bei der Benennung der Projektleitung stellt sich auch die grundsätzliche Frage nach der langfristigen organisatorischen Verankerung der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Unternehmen. Typische Projektleiter für die Nachhaltigkeitsberichterstattung sind in Stabsstellen (Nachhaltigkeitsbeauftragte), im Controlling oder im Rechnungswesen zu finden.

Für die Betrauung von Vertretern der genannten Abteilungen sprechen unterschiedliche Argumente:

- Nachhaltigkeitsbeauftragte bringen fachliches Know-how ein.
- Das Controlling ist bereits für finanzielle Kennzahlen zuständig und muss diese Verantwortung perspektivisch auch für nicht-finanzielle Zahlen übernehmen.
- Das Rechnungswesen hat i. d. R. die Oberhoheit über die Erstellung des finanziellen Jahresberichts, in den der nicht-finanzielle Teil zukünftig integriert werden muss.

Die Projektleitung sollte ein bis zwei weitere Kollegen hinzuziehen, die das Projekt durchgehend in allen operativen Belangen unterstützen (v. a. Projektmanagementaufgaben).

Daneben sollte die Ermittlung der berichtspflichtigen Kennzahlen gemäß EU-Taxonomie (vgl. Kapitel 5.3) in einem eigenen Teilprojekt mit eigener Teilprojektleitung erfolgen. Gemeinsam mit der Projektleitung bilden sie das Kernteam. Abbildung 3 zeigt eine mögliche Projektstruktur für die erstmalige Vorbereitung einer Nachhaltigkeitserklärung.

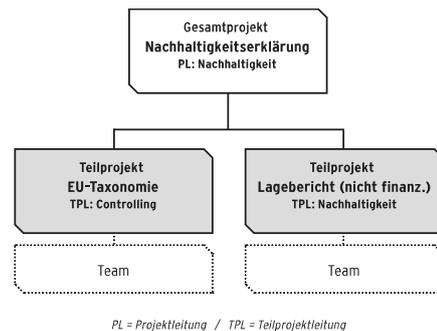


Abbildung 3: Beispielhaftes Projektteam für die erstmalige Erstellung eines CSRD-Berichts

Ab dem zweiten Berichtsjahr sollte die Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung in den Routineprozess zur Erstellung des Geschäftsberichts integriert werden. (siehe nächste Seite) zeigt eine mögliche Projektstruktur für die Erstellung eines Jahresberichts inklusive Nachhaltigkeitserklärung.

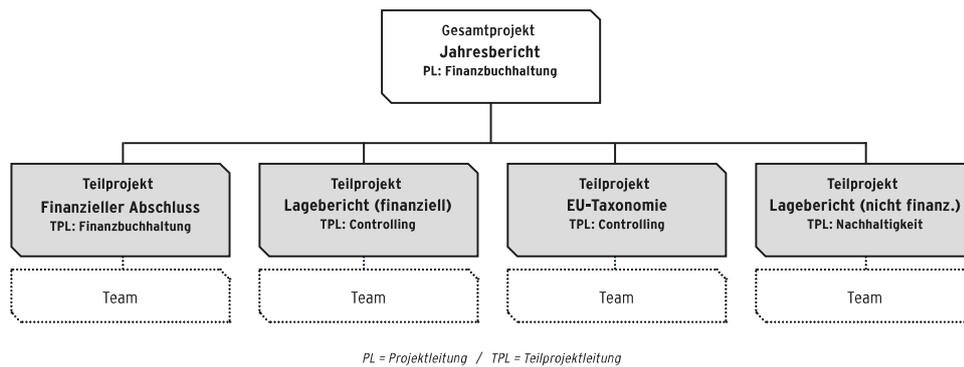


Abbildung 4: Beispielhaftes Projektteam für die Erstellung eines Jahresberichts inkl. Nachhaltigkeitserklärung

2.4 Festlegung des Konsolidierungskreises für die Nachhaltigkeitserklärung

Der Berichtskreis für die Nachhaltigkeitsberichterstattung entspricht grundsätzlich dem der finanziellen Berichterstattung.³ Dies bedeutet, dass alle im Konsolidierungskreis enthaltenen Unternehmen die notwendigen Daten für die Nachhaltigkeitserklärung(en) über das Berichtsjahr zur Verfügung stellen müssen.

Doch wie oben erläutert, führen hier aktuell viele Gemeindeordnungen zu einer Abweichung: Verpflichten die Gemeindeordnungen kommunale Unternehmen dazu, wie große Kapitalgesellschaften zu berichten, entfällt für diese Unternehmen das Konzernprivileg. Somit sind in den betroffenen Bundesländern aktuell alle einzelnen Unternehmen eines kommunalen Konzerns verpflichtet, eine eigene Nachhaltigkeitserklärung zu erstellen.

Bis zu einer möglichen Anpassung dieser Rechtslage in den Bundesländern empfiehlt sich, die Datenerfassung für die Nachhaltigkeitsberichterstattung in einem Konzern so zu strukturieren, dass einzelne Datenpunkte den jeweiligen Gesellschaften stets zuordenbar bleiben, um im Zweifelsfall die Anfertigung separater Nachhaltigkeitserklärungen zu ermöglichen (siehe auch Abschnitt 2.8 und Kapitel 4).

Darüber hinaus müssen im Rahmen der Nachhaltigkeitserklärung Angaben gemacht werden (z. B. THG-Emissionen gemäß ESRS E1-6), die für bestimmte Unternehmen, über die eine operative Kontrolle besteht, zusätzlich zu berichten sind, auch wenn diese nicht Teil der konsolidierten finanziellen Berichterstattung sind. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass operative Kontrolle auch bei Minderheitsbeteiligungen bestehen kann, bspw. durch das vertraglich verankerte Recht die Geschäftsführung zu stellen oder durch einen Beherrschungs- oder Betriebsführungsvertrag.

2.5 Interne Stakeholderanalyse

Mit Blick auf den Konsolidierungskreis für die Nachhaltigkeitserklärung erstellt das Kernteam eine interne Stakeholderanalyse. Hierbei werden einerseits Stakeholdergruppen identifiziert, die innerhalb des Unternehmens von Nachhaltigkeitsthemen betroffen sind. Die eigene Belegschaft ist dabei immer eine dieser Gruppen. Im Projekt (bspw. im Rahmen der doppelten Wesentlichkeitsanalyse) kann diese bspw. durch den Betriebsrat vertreten werden.

Darüber hinaus werden aus den einzelnen Unternehmen, Geschäftseinheiten, Fachbereichen und Querschnittsfunktionen konkrete Ansprechpartner identifiziert. Hierbei geht es zum einen um die Frage, welche weiteren Gruppen von Nachhaltigkeitsthemen betroffen sein können (z. B. Meister und Monteure für technische Anlagen, die Umweltstandards einhalten müssen) und zum anderen darum, wer als Wissens-träger ins Projektteam eingebunden werden muss.

³ ESRS 2, Angabepflicht BP-1.

Pro Stakeholdergruppe wird festgelegt, wie sie in das Projekt eingebunden werden soll.

Sind im Kernteam der oder die Nachhaltigkeitsbeauftragte, das Controlling oder das Rechnungswesen noch nicht vertreten, sollten sie als Stakeholder identifiziert und ins erweiterte Projektteam aufgenommen werden (s. u.). Zudem sollten für jede Geschäftseinheit oder Tochtergesellschaft sowie jeden Fachbereich und jede Querschnittsfunktion (z. B. Personal) relevante Stakeholder identifiziert werden, die mindestens zum Projekt informiert oder ins erweiterte Projektteam einbezogen werden. Ein wichtiger Stakeholder ist außerdem das Risikomanagement, das im Rahmen der Wesentlichkeitsanalyse hinzugezogen werden sollte, um im Rahmen der doppelten Wesentlichkeitsanalyse Chancen und Risiken zu ermitteln und zu bewerten.

Darüber hinaus sind Entscheidungsträger und strategische Querschnittsfunktionen zu berücksichtigen. Dies sind der Aufsichtsrat, die Geschäftsführung bzw. der Vorstand, der Betriebsrat und die Unternehmensentwicklung. Diese sind in regelmäßigen Abständen zum Projektfortgang zu informieren.

Im Rahmen der Wesentlichkeitsanalyse wird die Analyse noch um externe Stakeholder ergänzt (s. Kapitel 3).

2.6 Zusammenstellung des erweiterten Projektteams

Ist definiert, welche Tochterunternehmen in der Nachhaltigkeitserklärung zu berücksichtigen sind, kann auf Basis der Stakeholderanalyse das erweiterte Projektteam zusammengestellt werden. Dies obliegt dem Kernteam, ggf. in Abstimmung mit der Geschäftsführung. Bei der Auswahl der Teammitglieder sollten die verschiedenen Fachbereiche und Tochterunternehmen des Unternehmens bzw. des Konzerns abgedeckt werden. Die Anzahl der Teammitglieder variiert demnach mit der Größe des Unternehmens und der Anzahl der verschiedenen Fachbereiche oder Geschäftseinheiten.

Das Projektteam wird über den gesamten Prozess der Nachhaltigkeitsberichterstattung

zusammenarbeiten. Die Fachbereichsexperten haben innerhalb ihres Fachbereichs die Rolle des ersten Ansprechpartners zur Nachhaltigkeitsberichterstattung („Multiplikator“). Zudem kommt ihnen bei der Datenerfassung in ihrem Bereich entweder selbst die Rolle eines „Daten-Verantwortlichen“ (vgl. Kapitel 4) zu oder sie müssen die jeweiligen „Daten-Verantwortlichen“ bestimmen.

Zu berücksichtigen ist der signifikante Zeitaufwand für die Mitarbeit im Projektteam, welcher mit den jeweiligen Vorgesetzten abzustimmen ist.

2.7 Entscheidung zum Einsatz einer Software

Das Projektteam sollte sich zu Beginn einigen, ob die erstmalige Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung mithilfe einer Software oder mit Excel- und Word-Dateien erfolgen sollte. Dabei ist auch die Kompatibilität der Erstellungsprozesse für den finanziellen und den nicht-finanziellen Berichtsteil zu beachten.

Bei der Entscheidung muss zwischen dem Einführungs- und Einarbeitungsaufwand auf der einen Seite und der Handhabbarkeit großer Datenmengen sowie der Nutzbarkeit der Lösung für nachfolgende Nachhaltigkeitserklärungen auf der anderen Seite abgewogen werden. Zudem ist von essenzieller Bedeutung, dass der Software-Einsatz mit dem Wirtschaftsprüfer abgestimmt wird. Die Software muss ausreichend Transparenz und Nachvollziehbarkeit für den Prüfer gewährleisten. Idealerweise sollte die Software bereits durch einen Wirtschaftsprüfer geprüft und lizenziert worden sein.

Software zur Unterstützung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in Stadtwerken wird beispielsweise von Anbietern wie Daato, Mavue oder Osapiens angeboten (keine abschließende Aufzählung und keine Empfehlung durch BET).

Da die Beschaffung und Einführung einer CSRD-Software ein aufwendiger Prozess ist, sollte dies im Projektzeitplan (s. u.) und bei der Ressourcenplanung (u. a. in IT-Abteilung und Einkauf) berücksichtigt werden.

2.8 Festlegung der Datenstruktur und des Dokumentationskonzepts

Insbesondere wenn keine Software genutzt wird, sind ein strukturiertes Datenmanagement sowie eine transparente und vollständige Dokumentation für die Nachvollziehbarkeit durch den Wirtschaftsprüfer und für eine effiziente Erarbeitung der Nachhaltigkeitserklärung von zentraler Bedeutung.

Arbeitsdokumente und Daten sollten an einer zentralen, für das gesamte Kernteam zugänglichen Stelle gesammelt werden, z. B. in einem gemeinsamen Netzwerkordner, einem MS-Teams-Team oder einem Sharepoint.

Die Ordnerstruktur sollte für Dritte nachvollziehbar und stringent sein und kann sich z. B. an den einzelnen Schritten der Erstellung einer Nachhaltigkeitserklärung und den Kategorien der ESRS orientieren (s. Abbildung 5 für einen Vorschlag). Dem Kernteam obliegt das Anlegen und Pflegen der Ordner- und Datenstruktur.

2.9 Sammlung von Vorarbeiten

Das Projektteam sammelt Vorarbeiten, die für die Nachhaltigkeitsberichterstattung relevant sein können. Diese Unterlagen können entweder bereits fertig vorliegen oder parallel im Unternehmen erarbeitet werden.

Typische Beispiele hierfür sind:

- Die Treibhausgasbilanz
- Der letzte finanzielle Jahresbericht (ggf. inkl. des dort beschriebenen Konsolidierungskreises)
- Ggf. Konzernorganigramm (mit Angabe der an Tochtergesellschaften gehaltenen Anteile)
- Erhaltene Zertifikate aus den Bereichen Arbeitssicherheit, Qualitätsmanagement und Umweltschutz
- Die Unternehmensstrategie (ggf. Nachhaltigkeits-/Dekarbonisierungsstrategie)
- Bereits früher erstellte Nachhaltigkeitsberichte (z. B. nach deutschem Nachhaltigkeitskodex (DNK) oder Global Reporting Initiative (GRI))

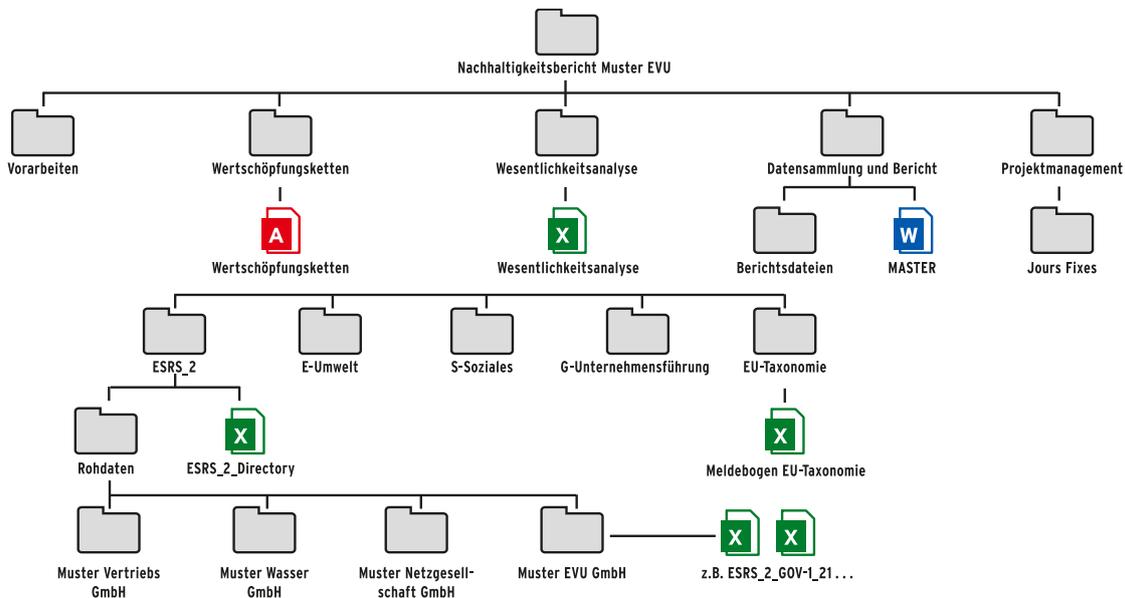


Abbildung 5: Mögliche Ordnerstruktur für die Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung

Die Unterlagen werden vom Kernteam zusammengetragen, einer ersten Sichtung unterzogen und in einem Projektordner abgelegt.

2.10 Planung des Projektablaufs

Das Kernteam erstellt einen Projektablaufplan und stimmt diesen im erweiterten Projektteam ab. Der Zeitplan berücksichtigt die voraussichtlichen Dauern der einzelnen Projektphasen und das Fertigstellungsdatum der Nachhaltigkeitserklärung.

Ein beispielhafter Projektzeitplan ist in Abbildung 6 dargestellt. In Summe ergibt sich eine Dauer von 12 Monaten bis zum fertigen Bericht. Die Dauer kann jedoch mit der Komplexität des berichtenden Unternehmens variieren.

Der dargestellte Ablauf kann auch aufgeteilt werden: Für ein Unternehmen, das erstmalig im Jahr 2026 über das Jahr 2025 berichten muss, bietet es sich an, bis zum Ende des Jahres 2024 die Gap-Analyse abzuschließen. Damit weiß das Projektteam, über welche Daten berichtet werden muss und folglich welche Daten im Laufe des Jahres 2025 erhoben werden müssen.

Das Zusammentragen und Aufbereiten der Daten für den Bericht erfolgen dann mit dem Jahreswechsel 2025/26, sodass der Jahresbericht bis ca. Ende Mai 2026 abgeschlossen werden kann. Nach Abschluss der Gap-Analyse können insbesondere einige qualitative Berichtspunkte (z. B. Textbausteine zu allgemeinen Angaben zum Unternehmen und Strategien in den unterschiedlichen Themenbereichen) bereits vorbereitet werden, sodass bei der eigentlichen Berichterstellung im Jahr 2026 nur noch kleinere

Aktualisierungen oder Anpassungen in diesem qualitativen Bereich notwendig sind.

Der Zeitplan für die Zusammenstellung des Gesamtberichts ist mit den Terminen und Fristen für die Erstellung des finanziellen Jahresberichts abzustimmen. Perspektivisch sollte ein zusammenhängender und einheitlicher Prozess für die Erstellung des integrierten Berichts etabliert werden.

Im Zeitplan sollten zudem wichtige Projektmanagementaufgaben abgebildet werden, z. B.:

- Verantwortlichkeiten für Teilbereiche des Projekts und Berichtsthemen
- Rhythmus und Modus (virtuell/in Präsenz/hybrid) für regelmäßige Abstimmungstermine im Projektteam, bspw. wöchentlich
- Bereits feststehende Abwesenheiten im Projektteam (Elternzeit/Urlaub)
- Turnus, in dem an die Geschäftsführung sowie ggf. an die Belegschaft und weitere Stakeholder zum Projektfortschritt kommuniziert werden soll

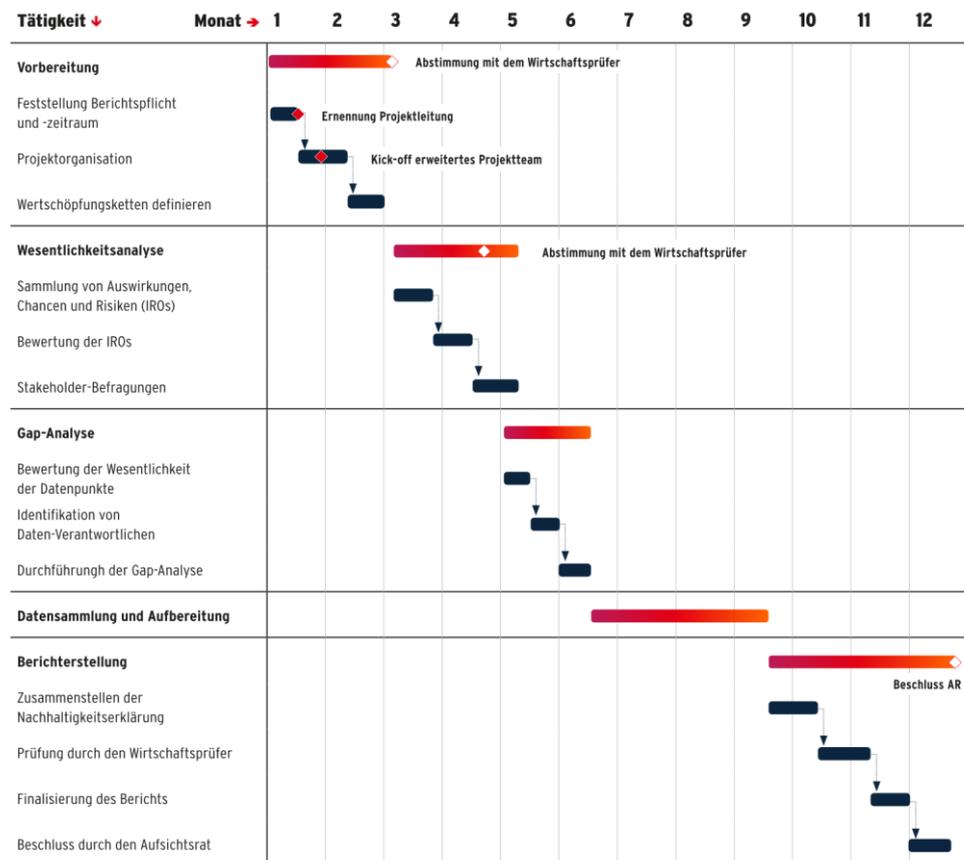


Abbildung 6: Beispielhafter Projektzeitplan für die Erstellung einer Nachhaltigkeitserklärung

2.11 Definition der Wertschöpfungsketten

Nachhaltigkeitsrelevante Auswirkungen, Chancen und Risiken können sowohl entlang der eigenen Wertschöpfungskette(n) eines Unternehmens (also im Rahmen der eigenen Geschäftstätigkeit) als auch entlang der jeweils vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette(n) auftreten – also z. B. bei Zulieferern (= vorgelagert) oder Kunden (= nachgelagert). Ein zentraler Schritt der Vorbereitung ist deshalb die Beschreibung der Wertschöpfungsketten des EVU. Die Wertschöpfungsketten dienen als Grundlage für die Wesentlichkeitsanalyse und müssen in der Nachhaltigkeitserklärung beschrieben werden.⁴

Das Unternehmen (bzw. die Unternehmensgruppe inkl. aller Tochtergesellschaften – vgl. Abschnitt 2.4) listet hierfür zunächst seine Geschäftsfelder auf und benennt alle Standorte. Für jedes Geschäftsfeld sollten die Wertschöpfungsketten separat definiert und dokumentiert werden. Nachdem die eigene Wertschöpfungskette für ein Geschäftsfeld definiert ist, sind die vor- und nachgelagerten Wertschöpfungsketten zu beschreiben. Dies umfasst nicht nur die bei direkten Lieferanten oder Kunden stattfindenden Wertschöpfungs Schritte, sondern auch Schritte, welche bei vorgelagerten Akteuren anzusiedeln sind. Hierzu gehört beispielsweise die Rohstoffgewinnung.

Ein Beispiel, das aufzeigt, wie auch vorgelagerte Wertschöpfungsketten für Stadtwerke zu relevanten Nachhaltigkeitsthemen führen können, ist der Silizium-Abbau für Photovoltaikanlagen in China. China wurde in den letzten Jahren beschuldigt, hierfür Uiguren als Zwangsarbeiter einzusetzen.⁵ Solche dem berichtenden Unternehmen bekannten oder medial publik gewordenen Themen sollten sich auch in der Wesentlichkeitsanalyse wiederfinden.

Aufgrund der Komplexität der Wertschöpfungsketten bietet es sich an, dass die Dokumentation der Wertschöpfungsketten in Kleingruppenworkshops

vom Kernteam und den jeweiligen Fachexperten aus dem erweiterten Projektteam erarbeitet wird. Das Kernteam hat dabei eine moderierende Rolle.

Eine erste Orientierung für den Detaillierungsgrad und die Dokumentation bieten die Wertschöpfungsketten für das Muster-EVU im Anhang dieses Leitfadens.

2.12 Initiierung der Schaffung von Grundlagen für Angabepflichten

Über einige Inhalte der ESRS muss unabhängig von der Bewertung in der Wesentlichkeitsanalyse berichtet werden bzw. ist bei Stadtwerken davon auszugehen, dass sie wesentlich sein werden. Dies betrifft v. a. die folgenden Inhalte:

- ESRS 2 – Allgemeine Angaben
- ESRS E1 – Klimaschutz (inkl. THG-Bilanz und Dekarbonisierungsstrategie)
- Bei mehr als 750 Mitarbeitenden: ESRS S1 – Eigene Belegschaft
- Offenlegung der erforderlichen Informationen zur EU-Taxonomie

Gegebenenfalls liegen die Grundlagen für einige der in diesen Themenfeldern aufgeführten Angabepflichten im Unternehmen noch nicht vor. Beispielsweise soll beim Thema „E1 Klimaschutz“ über die Dekarbonisierungsstrategie des Unternehmens berichtet werden.⁶ Liegt eine entsprechende Strategie nicht vor, kann das Unternehmen dies offenlegen und erklären, ob und bis wann eine entsprechende Strategie erarbeitet werden soll. Möchte das Stadtwerk jedoch berichten können, dass in diesem für EVU zentralen Themenfeld eine entsprechende Strategie vorliegt, sollte die verbleibende Zeit bis zur eigentlichen Berichterstellung genutzt werden, eine solche Strategie noch zu erarbeiten.

⁴ ESRS 1, Abs. 63 ff. sowie ESRS 2, Angabepflicht BP-1, Abs. 5c.

⁵ Vgl. z. B. Handelsblatt (2022): Schmutzige Solarrohstoffe: Darf Deutschland importieren, was die USA ablehnen? <https://www.handelsblatt.com/meinung/kolumnen/asia->

technomics-schmutzige-solarrohstoffe-darf-deutschland-importieren-was-die-usa-ablehnen/28444754.html [Zugriff: 06.05.2024].

⁶ ESRS E1, Angabepflicht E1-1 – Übergangsplan für den Klimaschutz, Abs. 16 & 17.

2.13 Erste Abstimmung mit der Wirtschaftsprüfung

Die fertige Nachhaltigkeitserklärung wird als Teil der jährlichen Lageberichterstattung durch den Wirtschaftsprüfer (oder sonstigen Abschlussprüfer) des Unternehmens geprüft werden. Da bisher keine Nachhaltigkeitserklärungen aus Vorjahren existieren, sollte der Wirtschaftsprüfer möglichst früh in den Erarbeitungsprozess des Berichts eingebunden werden. Insbesondere abzustimmen sind:

- Berichtszeitraum und der sich daraus ergebende Projektzeitplan inkl. Zeitpunkte der Einbeziehung des Wirtschaftsprüfers
- Konsolidierungskreis/Berichtskreis für die Nachhaltigkeitserklärung und Berichtskreis für die THG-Bilanz für Angabepflicht E1-6 (operative Kontrolle)
- Ggf. Einsatz einer Software (inkl. Anforderungen des Wirtschaftsprüfers an die Software)
- Struktur des Datenmanagements, v. a. hinsichtlich Transparenz und Nachvollziehbarkeit für den Wirtschaftsprüfer
- Vorgehensweise und Bewertungslogik bei der Wesentlichkeitsanalyse (vgl. Kapitel 3)
- Angedachte Berichtsstruktur

Kapitel 1
Einleitung



Kapitel 2
Vorbereitung



Kapitel 3
Doppelte Wesentlichkeitsanalyse



Kapitel 4
Gap-Analyse und Datenmanagement



Kapitel 5
Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung



Anhang



3 Doppelte Wesentlichkeitsanalyse

Die Wesentlichkeitsanalyse hat zum Ziel, die Nachhaltigkeitsthemen zu identifizieren, die für die Berichterstattung relevant sind. Um die Wesentlichkeit von Nachhaltigkeitsthemen zu bestimmen, wird das Prinzip der „doppelten Wesentlichkeit“ angewendet. Dabei erfolgt die Bewertung der Wesentlichkeit aus zwei verschiedenen Blickwinkeln:

→ **1. Die „Inside-out-Perspektive“**

Die Wesentlichkeit der Auswirkungen berücksichtigt die Auswirkungen, die das unternehmerische Handeln auf Nachhaltigkeitsthemen hat. Vereinfacht gesagt, wird die Frage beantwortet: Welche Auswirkungen hat unser Handeln als Unternehmen auf die Umwelt und Stakeholdergruppen?

→ **2. Die „Outside-in-Perspektive“**

Die finanzielle Wesentlichkeit betrachtet die finanziellen Chancen und Risiken, die sich aus Nachhaltigkeitsthemen für das Unternehmen ergeben. Vereinfacht gesagt, wird die Frage beantwortet: Wie wirken die Umwelt und Stakeholdergruppen auf unser Unternehmen und welche Chancen und Risiken ergeben sich daraus für unseren Unternehmenserfolg?

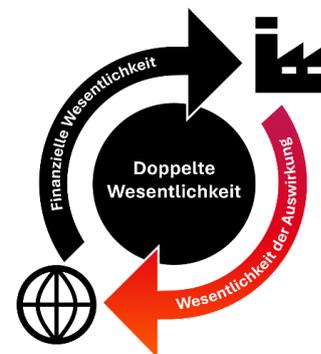


Abbildung 7: Doppelte Wesentlichkeit

Ein Nachhaltigkeitsthema wird als berichtspflichtig bzw. wesentlich eingestuft, wenn es aus mindestens einer der beiden Perspektiven als wesentlich bewertet wird. Die folgenden Unterkapitel beschreiben ein mögliches Vorgehen bei der Wesentlichkeitsanalyse. Dabei ist zu beachten, dass bei einer Entscheidung für einen Softwareeinsatz (siehe 2.7) die Abläufe und Bewertungslogiken der Wesentlichkeitsanalyse innerhalb der Software abweichend zu

der folgend beschriebenen Vorgehensweise sein können.

Zu Beginn wird eine externe Stakeholderanalyse durchgeführt (Abschnitt 3.1), um die relevanten externen Stakeholder zu identifizieren. Anschließend werden potenziell wesentliche Auswirkungen, Chancen und Risiken losgelöst von den ESRS gesammelt (Abschnitt 3.2). Dann werden die identifizierten Auswirkungen, Chancen und Risiken den Nachhaltigkeitsthemen der ESRS zugeordnet und ergänzt (Abschnitt 3.3). Anschließend wird unter erstmaligem Einbezug der Perspektive externer Stakeholder sondiert, welche Nachhaltigkeitsthemen als offensichtlich nicht relevant und welche als potenziell wesentlich klassifiziert werden können (Abschnitt 3.4). Die gesammelten Auswirkungen, Chancen und Risiken werden mittels eines Scoringmodells hinsichtlich ihrer Wesentlichkeit bewertet (Abschnitt 3.5). Abschließend werden die Ergebnisse der Wesentlichkeitsanalyse ermittelt und durch eine zweite Einbindung externer Stakeholder validiert (Abschnitt 3.6).

3.1 Externe Stakeholderanalyse

Nachdem in der Vorbereitung auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung bereits eine interne Stakeholderanalyse zu Projektbeginn durchgeführt wurde (siehe 2.5), bietet sich innerhalb der Wesentlichkeitsanalyse auch eine externe Stakeholderanalyse an.

Die ESRS verpflichten Unternehmen, im Rahmen ihrer Wesentlichkeitsanalyse interne und externe Stakeholder einzubeziehen.⁷ Die Art und Weise der Einbeziehung externer Stakeholder ist jedoch nicht klar vorgeschrieben. Im Folgenden wird dementsprechend eine Vorgehensweise beschrieben, die im Rahmen des Klimawerke-Netzwerks entwickelt worden ist.

Ziel ist es, Stakeholder zu identifizieren, die für die Sammlung von Auswirkungen, Chancen und

Risiken sowie die Bewertung der Wesentlichkeit dieser qualifiziert sind.

Als typische Stakeholdertypen beschreibt der ESRS 1 folgende Gruppen:⁸

a) Betroffene Interessenträger

Einzelpersonen oder Gruppen, deren Interessen von den Tätigkeiten des Unternehmens und seinen direkten und indirekten Geschäftsbeziehungen in seiner gesamten Wertschöpfungskette betroffen sind oder betroffen sein könnten, sei es auf positive oder negative Weise.

Bei einem EVU können dies bspw. die eigene Belegschaft sein, die von den Arbeitsbedingungen im Unternehmen betroffen ist, oder Verbraucher, für die das Unternehmen die Energieversorgung sicherstellt.

b) Nutzer von Nachhaltigkeitserklärungen

Hauptnutzer der allgemeinen Finanzberichterstattung (bestehende und potenzielle Investoren, Kreditgeber und andere Gläubiger, einschließlich Vermögensverwalter, Kreditinstitute, Versicherungsunternehmen) und sonstige Nutzer der Nachhaltigkeitserklärungen, einschließlich der Geschäftspartner, Gewerkschaften und Sozialpartner des Unternehmens, der Zivilgesellschaft sowie Nichtregierungsorganisationen, Regierungen, Analysten und Wissenschaftler.

Für die Einbeziehung externer Stakeholder können vereinfachend auch unternehmensinterne Akteure die Interessen der externen Stakeholdergruppen repräsentieren und in die Wesentlichkeitsanalyse einbezogen werden. Wichtig ist hierbei, zu dokumentieren, weshalb bestimmte unternehmensinterne Akteure in der Lage sind, die Interessen externer Stakeholdergruppen angemessen zu vertreten. Statt bspw. für Nachhaltigkeitsthemen aus dem Bereich ESRS S4 „Verbraucher und Endnutzer“ aufwändige Kundenumfragen o. ä. durchzuführen, könnten Mitarbeiter aus dem Kundenservice, die in täglichem Kontakt mit der Stakeholdergruppe stehen, deren Perspektive in der Wesentlichkeitsanalyse vertreten.

Weitere typische externe Stakeholder oder Interessenvertreter externer Stakeholder sind

⁷ ESRS 1, Abs. 22-24.

⁸ ESRS 1, Abs. 22.

Arbeitnehmer(-vertreter), Lieferanten, Geschäftspartner, Anteilseigner, Anwohner oder Kunden.

→ **Die Einbeziehung der Stakeholder erfolgt an zwei Stellen der Wesentlichkeitsanalyse:**

1. Befragung zur Vorauswahl der Nachhaltigkeitsthemen (siehe 3.4)
2. Befragung zu den Ergebnissen der Bewertung der Wesentlichkeit der Nachhaltigkeitsthemen (siehe 3.6)

3.2 Sammlung potenziell wesentlicher Auswirkungen, Chancen und Risiken

Nachhaltigkeitsthemen eines Unternehmens können in verschiedener Form auftreten. Im Rahmen der Wesentlichkeitsanalyse werden Konsequenzen unternehmerischen Handelns für die Umwelt oder Stakeholder (Inside-out-Perspektive) als „Auswirkungen“ bezeichnet. Dies können bspw. Treibhausgasemissionen sein, die bei EVU durch den Betrieb von Gasheizkraftwerken oder Gasleitungen entstehen. Wirtschaftliche Folgen für das Unternehmen werden als „Chancen“ oder „Risiken“ bezeichnet (Outside-in-Perspektive). Bei Energieversorgern besteht bspw. das Risiko deutlich steigender CO₂-Preise, was sich bei ausbleibender Weiterbelastung der Kunden negativ auf den Unternehmenserfolg auswirken würde (= Risiko).

Bevor die Auswirkungen, Chancen und Risiken bewertet werden können, müssen diese gesammelt werden. Für die Sammlung bietet sich ein Workshop-Format an. Typische Teilnehmer sind interne Stakeholder wie bspw. der Betriebsrat, Fachbereichsleiter, Aufsichtsorgane oder andere Entscheidungsträger.

Die Workshop-Teilnehmer benennen ausgehend von den definierten Wertschöpfungsketten (vgl. Abschnitt 2.11) tatsächliche oder potenzielle Auswirkungen, die ihrer Einschätzung nach durch Tätigkeiten des Unternehmens oder durch Tätigkeiten in vor- oder nachgelagerten Teilen der Wertschöpfungskette entstehen (können). Zusätzlich werden

mögliche finanzielle Chancen oder Risiken, die für das Unternehmen durch die Nachhaltigkeitsthemen entstehen können, identifiziert.

→ **Die identifizierten Auswirkungen müssen in den folgenden beiden Dimensionen klassifiziert werden:**

Um welche Art von Auswirkung handelt es sich?

- Tatsächlich
- Potenziell

Wie ist die Auswirkung zu bewerten?

- Positiv
- Negativ

Chancen und Risiken sind in jedem Fall prospektiv. Das heißt, dass es sich bei Chancen und Risiken nur um zukünftige Folgen für das Unternehmen handelt, und nicht um bereits heute vorliegende Folgen.

Die folgende Tabelle gibt eine Übersicht über die zu berücksichtigenden Kategorien von Auswirkungen, Chancen und Risiken.

Kategorie	Auswirkungen (Inside out)		Chancen & Risiken (Outside in)	
	Positiv	Negativ	Chance (= positiv)	Risiko (= negativ)
	Tatsächlich	Potenziell	Potenziell	

Anmerkung: Es kann auch positive-potenzielle, sowie negative-tatsächliche Auswirkungen geben.

Tabelle 1: Klassifizierung von Auswirkungen, Chancen und Risiken

3.3 Einbeziehung von Nachhaltigkeitsthemen der Reporting-Standards

Ziel des nächsten Schritts ist es, die bereits genannten Auswirkungen, Chancen und Risiken mit den Nachhaltigkeitsthemen der ESRS abzugleichen und ggf. um weitere Auswirkungen, Chancen und Risiken zu ergänzen.

Die Teilnehmer ordnen zunächst die bereits identifizierten Auswirkungen, Chancen und Risiken den Nachhaltigkeits(unter(unter))themen aus der Anwendungsanforderung 16 (Application Requirement, AR) des ESRS 1 zu (siehe auch Anhang 6.2). Dabei sollten die Auswirkungen, Chancen und Risiken nach Möglichkeit auf der Ebene der Unter-Unterthemen zugeordnet werden.

Darüber hinaus wird entlang des ESRS 1 AR 16 überprüft, ob es weitere positive oder negative Auswirkungen des Unternehmens oder der vor- oder nachgelagerten Teile der Wertschöpfungsketten auf die aufgeführten Nachhaltigkeitsthemen gibt oder ob weitere finanzielle Chancen oder Risiken durch Nachhaltigkeitsthemen existieren, die zuvor nicht berücksichtigt wurden.

Die Auswirkungen, Chancen und Risiken werden gemeinsam mit ihrer Klassifizierung festgehalten und bilden die Grundlage für die doppelte Wesentlichkeitsanalyse. Beispiele dafür zeigen 6.3 und 6.4 im Anhang.

3.4 Vorauswahl potenziell wesentlicher Nachhaltigkeitsthemen

Ziel der Vorauswahl ist es zu identifizieren, welche Nachhaltigkeitsthemen potenziell wesentlich und welche offensichtlich nicht relevant für das Unternehmen sind. Grundlage dafür bilden die im vorherigen Schritt identifizierten Auswirkungen, Chancen und Risiken.

Die Nachhaltigkeitsthemen werden in die folgenden zwei Kategorien eingeteilt:

- (Potenziell) Wesentliche Nachhaltigkeitsthemen
- (Offensichtlich) Nicht-relevante Nachhaltigkeitsthemen

Sofern für ein Nachhaltigkeitsthema mindestens eine Auswirkung, eine Chance oder ein Risiko identifiziert wurde, wird das Nachhaltigkeitsthema als

potenziell wesentlich klassifiziert und im weiteren Verlauf der Wesentlichkeitsanalyse berücksichtigt.

Wurde für ein Nachhaltigkeitsthema keine Auswirkung, keine Chance und kein Risiko identifiziert, so wird das Nachhaltigkeitsthema als offensichtlich nicht relevant klassifiziert und im weiteren Verlauf der Erstellung einer Nachhaltigkeitserklärung nicht berücksichtigt.

An dieser Stelle erfolgt die **erste Einbindung externer Stakeholder**. Den externen Stakeholdern werden die als potenziell wesentlich und die als offensichtlich nicht relevant identifizierten Nachhaltigkeitsthemen vorgestellt und von diesen bestätigt, negiert oder ergänzt. Die Stakeholder müssen die Möglichkeit haben, weitere Auswirkungen, Chancen oder Risiken zu nennen, die bislang nicht berücksichtigt wurden.

Mögliche Modi für Stakeholderbefragungen können beispielsweise Fragebögen, Interviews, Fokusgruppen oder Workshops sein. Die Klassifizierung der Nachhaltigkeitsthemen als potenziell wesentlich oder als offensichtlich nicht relevant sollte nach kritischer Würdigung der Argumente der Stakeholder angepasst werden, falls die externen Stakeholder Auswirkungen, Chancen oder Risiken nennen, die zuvor nicht berücksichtigt wurden.

3.5 Festlegung der Bewertungsmethodik & Durchführung der Bewertung

Im nächsten Schritt wird die Methodik zur Bewertung der Auswirkungen, Chancen und Risiken festgelegt. Zudem wird zugewiesen und kommuniziert, wer im Unternehmen für die Bewertung welches Thema zuständig ist. In der Regel sollten dies Akteure aus dem erweiterten Projektteam sein (vgl. Abschnitt 2.6).

Anschließend erfolgt die Bewertung der Wesentlichkeit der einzelnen Auswirkungen, Chancen und Risiken.

Folgende Auflistung fasst die Vorgehensweise bei der Bewertung zusammen:

- 1 → Festlegung der Zuständigkeit für die Bewertung der Auswirkung, Chance oder des Risikos
- 2 → Festlegung der grundlegenden Bewertungslogik
- 3 → Kommunikation der Vorgehensweise an alle Beteiligten
- 4 → Durchführung der Bewertung durch die Beteiligten
- 5 → Zusammenführung und gemeinsame Prüfung der Ergebnisse
- 6 → Vorstellung und Verifizierung der Ergebnisse mit externen Stakeholdern

Bevor externe Stakeholder in die Bewertung einbezogen werden, empfiehlt es sich, die Bewertung für die in den vorherigen Schritten gesammelten Auswirkungen, Chancen und Risiken zunächst unternehmensintern durchzuführen.

Für die Bewertung der Wesentlichkeit der Auswirkungen finden die Kriterien Ausmaß, Umfang, Unabänderlichkeit (bei negativen Auswirkungen) und Eintrittswahrscheinlichkeit (bei potenziellen Auswirkungen, sofern kein Einfluss auf Menschenrechte vorliegt, siehe Kapitel 3.5.1) Anwendung. Für die Bewertung der finanziellen Wesentlichkeit von Chancen oder Risiken sind das potenzielle Ausmaß und die Eintrittswahrscheinlichkeit relevant. Eine Übersicht der Bewertungskriterien zeigt die folgende Tabelle.

	Auswirkungen	Chancen & Risiken
Kriterien	Ausmaß	Potenzielles Ausmaß
	Umfang	Eintrittswahrscheinlichkeit
	Unabänderlichkeit	
	Wahrscheinlichkeit	

Tabelle 2: Kriterien für die Bewertung der Wesentlichkeit von Auswirkungen, Chancen und Risiken

Die genaue Vorgehensweise für die Bewertung der Kriterien ist in den ESRS nicht vorgeschrieben. In der Praxis werden zur Berücksichtigung der unterschiedlichen Kriterien Scoringmodelle eingesetzt. Bei Nutzung eines Scoringmodells kann das nachfolgend beschriebene Vorgehen angewendet werden. Dabei ist zu beachten, dass bei einer Entscheidung für einen Softwareeinsatz (siehe 2.7) die Bewertungslogik innerhalb der Software abweichend zu der folgend beschriebenen Vorgehensweise sein kann.

3.5.1 Bewertung der Wesentlichkeit von Auswirkungen (Inside out)

Überprüfung des Einflusses auf Menschenrechte und Abschätzung des Zeithorizonts

Im ersten Schritt der Bewertung der Wesentlichkeit von Auswirkungen muss der Einfluss der Auswirkung auf Menschenrechte überprüft und der Zeithorizont der Auswirkungen abgeschätzt werden:

Hat die Auswirkung einen Einfluss auf Menschenrechte?

- Ja
- Nein

In welchem Zeithorizont wird sich die Auswirkung (voraussichtlich) realisieren?

- Kurzfristig (< 1 Jahr)
- Mittelfristig (1 – 5 Jahre)
- Langfristig (> 5 Jahre)

Sofern für eine Auswirkung ein Einfluss auf Menschenrechte festgestellt wurde, spielt das Kriterium der Wahrscheinlichkeit der Auswirkung (siehe folgende Schritte der Bewertung) eine untergeordnete Rolle. Ausmaß, Umfang und Unabänderlichkeit sind dann ausschlaggebend für die Bewertung. Ob ein Einfluss auf Menschenrechte vorliegt, kann bspw. anhand der Allgemeinen Erklärung der Menschenrechte der Vereinten Nationen⁹ überprüft werden.

⁹ Vereinte Nationen (1948): Allgemeine Erklärung der Menschenrechte, <https://unric.org/de/allgemeine-erklaerung-menschenrechte/> [Zugriff: 06.05.2024].

Bewertung der Bedeutung der Skalen

Die Bewertung der Kriterien für die Wesentlichkeit der Auswirkungen basiert auf einer logarithmischen Skala, mit den Werten 1, 10 und 100.¹⁰ Eine 1 steht dabei für Unwesentlichkeit des zu bewertenden Kriteriums, ab 10 ist von einer Wesentlichkeit auszugehen und einen Wert von 100 bekommen extreme Auswirkungen, Chancen und Risiken.

Ein Beispiel: Ein Stromausfall für wenige Sekunden würde mit einem Wert von 1 bewertet werden. Ein mehrere Minuten dauernder Ausfall bekäme einen Wert von 10 und ein mehrere Stunden langer Ausfall einen Wert von 100.

Diese Skala wird verwendet, um die folgenden drei von den ESRS vorgegebenen Kriterien zu bewerten:

- Ausmaß
- Umfang
- Unabänderlichkeit (nur bei negativen Auswirkungen)

Das Kriterium „**Ausmaß**“ bezieht sich auf die Intensität der Auswirkung („Wie gut oder schlimm ist die Auswirkung für die Umwelt bzw. die betroffenen Personen?“). Für das Ausmaß wird die Bedeutung der Skala-Werte 1, 10 und 100 für jede Auswirkung individuell festgelegt. Die individuelle Definition der Skalenwerte für das Ausmaß jeder Auswirkung ermöglicht eine transparente Bewertung und verbessert die Nachvollziehbarkeit für die Wirtschaftsprüfer. Beim Festlegen der Skalenwerte empfiehlt es sich, auf öffentliche Zahlen und Statistiken oder aus dem eigenen Unternehmen zurückzugreifen. Eine beispielhafte Skala für das Ausmaß der negativen, tatsächlichen Auswirkung „Emission von Treibhausgasen in den Scopes 1 und 2 durch das EVU“ ist:¹¹

- 1 = << 0,21 kg CO₂äq/€ Umsatz
- 10 ≈ 0,21 kg CO₂äq/€ Umsatz
(Durchschnitt deutscher Unternehmen)¹²
- 100 = >> 0,21 kg CO₂äq/€ Umsatz

Das Kriterium „**Umfang**“ fragt, wie groß das betroffene Gebiet oder die Gruppe der betroffenen

Personen ist. Für den Umfang wird so zwischen zwei Bedeutungen für die Skalenwerte unterschieden. Bei geografisch klassifizierbaren Auswirkungen wird folgende geografische Skala für das Kriterium Umfang vorgeschlagen:

- 1 = lokal
- 10 = regional
- 100 = global

Bei personenbetreffenden Auswirkungen wird eine personenbezogene Skala für das Kriterium Umfang genutzt:

- 1 = 0 – 10 % der Personengruppe
- 10 = 11 – 50 % der Personengruppe
- 100 = 51 – 100 % der Personengruppe

Dabei wird die Personengruppe immer entsprechend angepasst. Für eine Auswirkung innerhalb des Standards „S1 Eigene Belegschaft“ wäre die personenbezogene Skala für den Umfang beispielsweise:

- 1 = 0 – 10 % der eigenen Belegschaft
- 10 = 11 – 50 % der eigenen Belegschaft
- 100 = 51 – 100 % der eigenen Belegschaft

Grundsätzlich wird die geografische Skala für das Kriterium Umfang bei Auswirkungen im Bereich Umwelt angewandt. Die personenbezogene Skala wird im Bereich Soziales angewandt. Dennoch gibt es vereinzelt Auswirkungen in den Bereichen Umwelt und Soziales, die sinnvollerweise im Umfang jeweils mit der anderen Skala bewertet werden sollten. Im Bereich Governance wird je nach Auswirkung entschieden, welche Skala (geografisch oder personenbezogen) sinnvollerweise für das Kriterium Umfang anzuwenden ist.

Das Kriterium „**Unabänderlichkeit**“ fragt, ob eine negative Auswirkung wieder behoben werden kann und wenn ja, mit welchem Aufwand. Für die Unabänderlichkeit kann eine einheitliche, für alle

¹⁰ Hierbei sowie bei den nachfolgenden Definitionen der Skalen handelt es sich um einen Vorschlag, der im Rahmen der Klimawerke erarbeitet worden ist, und nicht um eine Vorgabe aus der CSRD oder den ESRS.

¹¹ Bei den hier und im Folgenden dargestellten Skalenwerten handelt es sich um Vorschläge. Auch andere Skalenbezeichnungen sind möglich.

¹² Destatis (2022): CO₂-Emissionsintensität der deutschen Wirtschaft 2020 weiterhin rückläufig, https://www.destatis.de/DE/Presse/Pressemitteilungen/2022/10/PD22_437_43.html#:~:text=Dazu%20werden%20die%20Kohlendioxid%2DEmissionen,um%2011%2C9%20%25%20gesunken.&ts=1662240000000. (Zugriff: 06.05.2024).

Auswirkungen gültige Bedeutung der Skalenwerte angewandt werden:

- 1 = Innerhalb von Tagen umkehrbar
- 10 = Innerhalb von Monaten umkehrbar
- 100 = (Nahezu) Irreversibel

Bei potenziellen Auswirkungen muss zusätzlich das Kriterium der „**Eintrittswahrscheinlichkeit**“ berücksichtigt werden (Ausnahme: Auswirkung hat Einfluss auf Menschenrechte, siehe oben). Diese wird auf einer Wahrscheinlichkeitsskala mit den Werten 0,2; 0,4; 0,6; 0,8 und 1,0 bewertet. Die Werte sind folgenden Wahrscheinlichkeitsbereichen zugeordnet:

- 0,2 = 0 – 20 % Eintrittswahrscheinlichkeit
- 0,4 = 20 – 40 % Eintrittswahrscheinlichkeit
- 0,6 = 40 – 60 % Eintrittswahrscheinlichkeit
- 0,8 = 60 – 80 % Eintrittswahrscheinlichkeit
- 1,0 = 80 – 100 % Eintrittswahrscheinlichkeit

Durchführung der Bewertung

Nach der Definition der Skalen für die Bewertung einer Auswirkung erfolgt die Festlegung eines Wertes auf den Skalen für jedes Kriterium inklusive kurzer Begründung, warum dieser Wert für das Kriterium gewählt wurde.

Zur Festlegung der Werte sind verschiedene Ansätze möglich. Dazu zählen Workshops mit für die Bewertung der jeweiligen Auswirkung qualifizierten internen Stakeholdern, Literaturrecherchen und internen Berechnungen.

Aus den festgelegten Werten für die Kriterien Ausmaß, Umfang und Unabänderlichkeit (bei negativen Auswirkungen) wird der Mittelwert gebildet und im Fall von potenziellen Auswirkungen mit dem festgelegten Wert für das Kriterium Eintrittswahrscheinlichkeit multipliziert.¹³ Eine Auswirkung wird als wesentlich eingestuft, wenn sich aus der beschriebenen Berechnung ein vorher festzulegender Schwellenwert erreicht oder überschritten wird. Im vorgeschlagenen Scoringmodell beträgt der

Schwellenwert für die Wesentlichkeit 10. Das folgende Beispiel verdeutlicht die Berechnung der Wertung und den Abgleich mit dem Schwellenwert:

Nr.	Kriterium	Wert
1	Ausmaß	100
2	Umfang	100
3	Unabänderlichkeit	1
4	Eintrittswahrscheinlichkeit	0,2

Formel

Mittelwert aus (1, 2 und 3) x 4 = Wertung
 $(100 + 100 + 1) : 3 \times 0,2 = 13,4$

Schwellenwert

Der Schwellenwert für Wesentlichkeit ist **10**.
13,4 > 10, d. h., Auswirkung ist wesentlich

Abbildung 8: Beispielhafte Bewertung der Wesentlichkeit einer potenziell negativen Auswirkung

Ausführliche Beispiele für die Bewertung der Wesentlichkeit von Auswirkungen finden sich in der Wesentlichkeitsanalyse für ein Muster-EVU, die im Rahmen der Klimawerke exemplarisch erstellt wurde.

3.5.2 Bewertung der finanziellen Wesentlichkeit von Chancen und Risiken (Outside in)

Abschätzung des Zeithorizonts

Im ersten Schritt der Bewertung der Wesentlichkeit von Chancen und Risiken muss deren Zeithorizont abgeschätzt werden:

In welchem Zeithorizont werden sich die Chancen oder Risiken (voraussichtlich) realisieren?

- Kurzfristig (< 1 Jahr)
- Mittelfristig (1 – 5 Jahre)
- Langfristig (> 5 Jahre)

¹³ Der hier dargestellte Rechenweg ergibt sich so nicht zwingend aus den ESRS oder der CSRD, sondern wurde als Ausgestaltungsvorschlag im Rahmen der Klimawerke erarbeitet.

Bestimmung der Bedeutung der Skalen

Im zweiten Schritt erfolgt die Bewertung der finanziellen Wesentlichkeit anhand der Kriterien:

- Potenzielles Ausmaß
- Eintrittswahrscheinlichkeit

Das Kriterium „**Potenzielles Ausmaß**“ wird für jede Chance und jedes Risiko individuell über einen monetären Wert quantifiziert, der durch die Chance als Gewinn für das Unternehmen zusätzlich generiert werden bzw. durch das Risiko dem Unternehmen als Verlust entstehen könnte.

Beispielsweise könnte das potenzielle Ausmaß des Risikos „Strafverfahren durch Datenschutzverstöße, wenn das Unternehmen die Datenschutzverstöße hätte verhindern können“ für das Muster-EVU mit einem monetären Wert von 2,4 Mio. € (4 % des Unternehmensumsatzes von 60 Mio. € des Muster-EVU als gesetzliches Maximum an möglichem Bußgeld bei Datenschutzverstößen) beziffert werden.

Die Bewertung des Kriteriums „**Eintrittswahrscheinlichkeit**“ erfolgt für Chancen und Risiken analog zu der Bewertung der Eintrittswahrscheinlichkeit bei Auswirkungen anhand einer Wahrscheinlichkeitsskala mit den Werten 0,2; 0,4; 0,6; 0,8 und 1,0.

Durchführung der Bewertung

Zur Festlegung der Werte für das potenzielle Ausmaß und die Wahrscheinlichkeit sind verschiedene Ansätze möglich. Dazu zählen Workshops mit für die Bewertung der jeweiligen Auswirkung qualifizierten internen Stakeholdern, Literaturrecherchen und internen Berechnungen. Insbesondere das unternehmensinterne Risikomanagement sollte in die Bewertung einbezogen werden.

Im nächsten Schritt werden das potenzielle Ausmaß und die Eintrittswahrscheinlichkeit multipliziert, um einen monetären Erwartungswert für die Chance oder das Risiko zu erhalten. Der Erwartungswert für die Chance bzw. das Risiko wird in finanzielle Größenordnungen einsortiert, die sich an etablierten Schwellenwerten aus dem Risikomanagement und/oder bspw. am EBIT des Unternehmens orientieren. Eine beispielhafte Skala,

orientiert am EBIT des Unternehmens, zur Einordnung des Erwartungswertes könnte sein:

- 1 = Erwartungswert \leq 1 % des EBIT
- 10 = Erwartungswert liegt zwischen 1 und 10 % EBIT
- 100 = Erwartungswert $>$ 10 % des EBIT

Eine Chance oder ein Risiko wird als finanziell wesentlich eingestuft, wenn der Erwartungswert die finanzielle Größenordnung des Schwellenwerts 10 erreicht oder überschreitet.

Das folgende Beispiel verdeutlicht die Berechnung der Wertung und den Abgleich mit dem Schwellenwert:

Nr.	Faktor	Wert
1	Potenzielles Ausmaß	2.400.000 €
2	Eintrittswahrscheinlichkeit	0,2

Formel

$$1 \times 2 = \text{Erwartungswert}$$

$$2.400.000 \text{ €} \times 0,2 = \mathbf{480.000 \text{ €}}$$

Erwartungswert (480.000 €) beträgt 9,6 % des EBIT, liegt damit zwischen 1 und 10 % und erhält folglich einen Wert von **10**.

Schwellenwert

Der Schwellenwert für Wesentlichkeit ist **10**.
10 > 10, d. h., Auswirkung ist wesentlich

Abbildung 9: Beispielhafte Bewertung der finanziellen Wesentlichkeit von Chancen und Risiken

Ausführliche Beispiele für die Bewertung der Wesentlichkeit von Chancen und Risiken finden sich in der Wesentlichkeitsanalyse für ein Muster-EVU, die im Rahmen der Klimawerke exemplarisch erstellt wurde.

3.6 Ergebnis der Wesentlichkeitsanalyse

Im Ergebnis der Wesentlichkeitsanalyse sind die Auswirkungen, Chancen und Risiken identifiziert,

die den Schwellenwert für die Wesentlichkeit erreichen oder überschreiten. Durch die Zuordnung der Auswirkungen, Chancen und Risiken zu den Nachhaltigkeitsthemen gemäß ESRS 1 AR 16 ergibt sich auch, welche Nachhaltigkeitsthemen für das Unternehmen wesentlich sind (siehe Abbildung 10). Für die wesentlichen Themen berichtet das Unternehmen die zugehörigen Angabepflichten der einzelnen ESRS. Es ist zu berücksichtigen, dass Unternehmen laut ESRS auch dazu angehalten sind, unternehmensspezifische Nachhaltigkeitsthemen aufzunehmen und zu bewerten, die über die Auflistung des ESRS 1 AR 16 hinausgehen.¹⁴

Nachhaltigkeitsthemen, bei denen keine Auswirkung, keine Chance und kein Risiko die Wesentlichkeitsschwelle erreichen oder überschreiten, sind nicht wesentlich für das Unternehmen und müssen nicht berichtet werden.

Kommt das Unternehmen zu dem Schluss, dass das Thema „E1 Klimaschutz“ nicht wesentlich ist, muss es dies detailliert begründen. (Siehe Abbildung 10)

An dieser Stelle erfolgt die **zweite Einbindung von externen Stakeholdern** in die Wesentlichkeitsanalyse. Die zuvor durchgeführte interne Bewertung der Wesentlichkeit der Nachhaltigkeitsthemen soll mit der Einschätzung der externen Stakeholder gespiegelt werden. Dabei wird den Stakeholdern die Bewertung der Wesentlichkeit inklusive der Begründungen erläutert. Die Stakeholder haben dann die Möglichkeit, ihre Einschätzung zu der Bewertung mitzuteilen, woraufhin die Bewertung der Wesentlichkeit der betroffenen Nachhaltigkeitsthemen ggf. nochmals angepasst werden muss.

Perspektive	Wertung	Schwellwert	Ergebnis
→ Wesentlichkeit der Auswirkungen	17	10	Wesentlich
→ Finanzielle Wesentlichkeit	1		unwesentlich

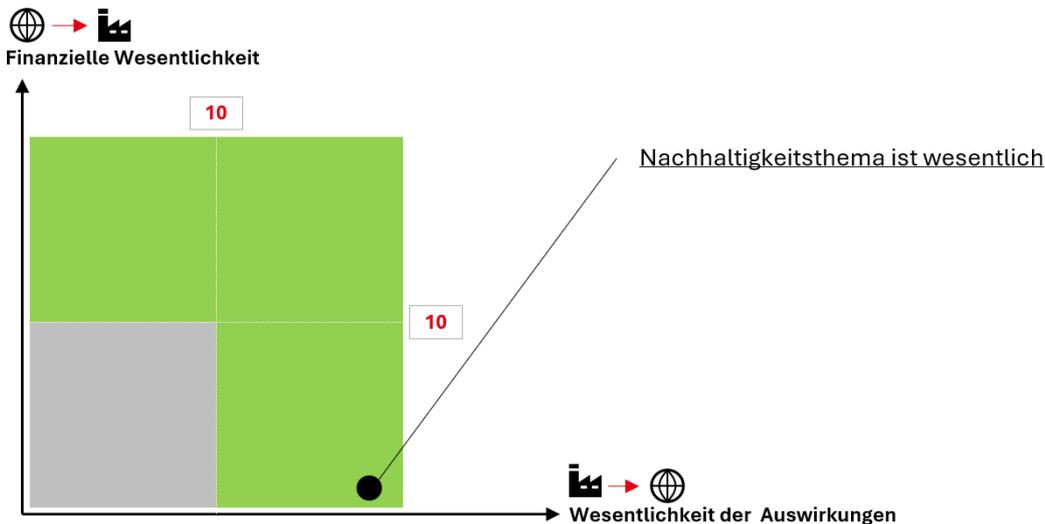


Abbildung 10: Ergebnis der Wesentlichkeitsanalyse für ein Nachhaltigkeitsthema (Beispiel)

¹⁴ ESRS 1, Abs. 11.

Kapitel 1
Einleitung



Kapitel 2
Vorbereitung



Kapitel 3
Doppelte Wesentlichkeitsanalyse



Kapitel 4
Gap-Analyse und Datenmanagement



Kapitel 5
Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung



Anhang



4 Gap-Analyse und Datenmanagement

Die Gap-Analyse dient der Identifizierung von berichtspflichtigen, wesentlichen Datenpunkten, die sich aus den Ergebnissen der Wesentlichkeitsanalyse ableiten. Die Gap-Analyse ist nicht durch die CSRD oder die ESRS vorgeschrieben, hat sich aber als organisatorischer Schritt im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstellung bewährt.

Für die wesentlichen Datenpunkte werden im Rahmen des Datenmanagements Daten-Verantwortliche festgelegt, die für die Datensammlung zuständig sind. Im Anschluss werden Datenlücken („Gaps“) identifiziert, um festzustellen, welche Daten und Kennzahlen im Unternehmen bisher noch nicht erhoben werden und somit besonderer Aufmerksamkeit bedürfen.

Im Folgenden wird eine mögliche Vorgehensweise für die Gap-Analyse und das Datenmanagement beschrieben. Diese bezieht sich auf den Fall, dass für die Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung keine spezialisierte Software verwendet wird (vgl. Abschnitt 2.7).

Elementarer Bestandteil bei der Durchführung der Gap-Analyse und für das Datenmanagement ist die in Kapitel 2.8 vorgeschlagene Ordnerstruktur. In Abbildung 11 ist der relevante Auszug der dort vorgestellten Ordnerstruktur dargestellt (Unterordner „Datensammlung und Bericht“).

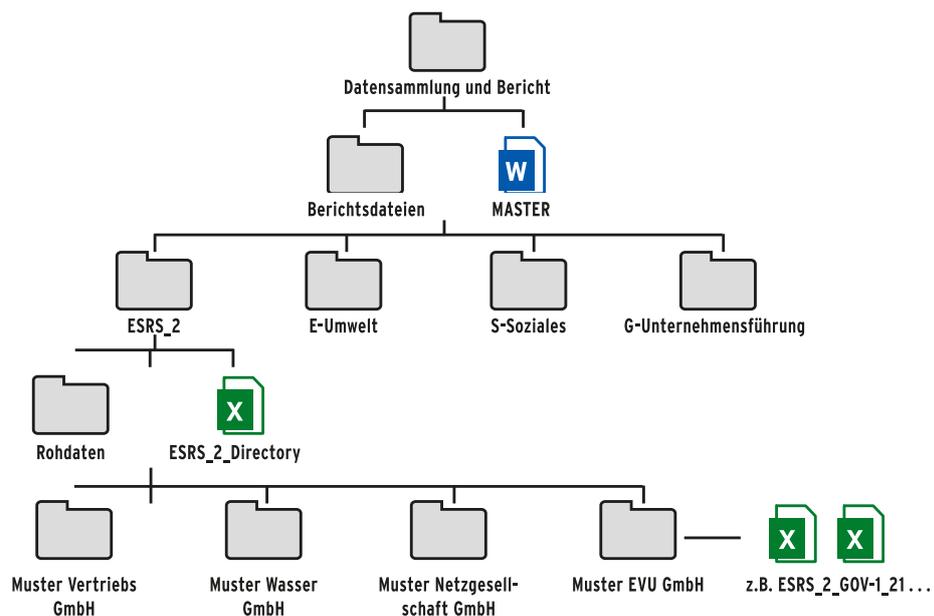


Abbildung 11: Relevante Ordnerstruktur für die Gap-Analyse und das Datenmanagement.

4.1 Identifizierung wesentlicher Datenpunkte

Das Ergebnis der in Kapitel 3 beschriebenen Wesentlichkeitsanalyse ist eine Liste mit wesentlichen Nachhaltigkeitsunter(them)en. Da die ESRS keine direkte Verbindung zwischen den Nachhaltigkeitsunter(them)en und den einzelnen ESRS-Angabepflichten (im Folgenden auch als „Datenpunkte“ bezeichnet) herstellt, müssen die Ergebnisse der Wesentlichkeitsanalyse zunächst auf die Angabepflichten übertragen werden, um festzustellen, welche Datenpunkte das Unternehmen in seine Nachhaltigkeitsklärung integrieren muss.

Die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG), die auch Autorin der Nachhaltigkeitsberichtsstandards ist, hat zur Unterstützung der Nachhaltigkeitsberichterstattung eine Excel-Datenliste mit allen Angabepflichten (Datenpunkten) aus den ESRS veröffentlicht.¹⁵ Auf Basis dieser Datenliste wurden im Rahmen der Klimawerke Übersichtsdateien zur Datensammlung erarbeitet. Diese Übersichtsdateien werden im Folgenden als „Directories“ bezeichnet. Jeder Berichtsstandard (ESRS 2, E1, E2 etc.) hat dabei eine eigene Directory-Datei. Beim berichtenden Stadtwerk sollte für jede Datei ein „Directory-Verantwortlicher“ bestimmt werden, der bzw. die die Datei pflegt und die Einhaltung von Qualitätsstandards bei der Eintragung von Daten überwacht.

Die Übertragung der Wesentlichkeit von den Nachhaltigkeitsunter(them)en auf die Datenpunkte erfolgt in den Directory-Dateien, die im Berichtsdaten-Ordner in den Unterordnern für den ESRS 2, Umwelt, Soziales und Unternehmensführung abgelegt sind.

Die Bewertung der Wesentlichkeit der Datenpunkte erfolgt anhand des in Abbildung 12 dargestellten Bewertungsschemas und wird vom Directory-Verantwortlichen durchgeführt.

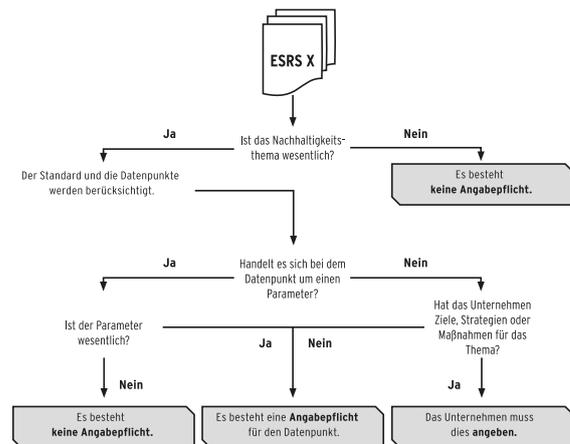


Abbildung 12: Ablaufdiagramm zur Bewertung der Wesentlichkeit von Datenpunkten der einzelnen Berichtsstandards

Ein Datenpunkt wird als nicht wesentlich bewertet, wenn das übergeordnete Nachhaltigkeitsthema nicht wesentlich ist oder die individuelle Bewertung des Datenpunktes gemäß Abbildung 12 dies ergibt.

Gründe für die individuelle Bewertung eines Datenpunktes als nicht wesentlich können z. B. technischer Natur sein. So entfallen z. B. beim ersten Bericht Datenpunkte, die Angaben zu methodischen Änderungen im Vergleich zum Vorjahr enthalten. Sie können jedoch auch inhaltlicher Natur sein. Beispielsweise kann ein Unternehmen zu dem Schluss kommen, dass das Thema Biodiversität grundsätzlich wesentlich ist, darin enthaltene Angabepflichten (z. B. zu Strategien und Maßnahmen zum Schutz von Ozeanen oder gegen Entwaldung) jedoch nicht zutreffend sind.

Die Bewertung erfolgt in der jeweiligen Directory-Datei. Insbesondere bei der Entscheidung für die Nicht-Wesentlichkeit eines Datenpunktes sollte eine Begründung festgehalten werden, um die Nachvollziehbarkeit für den Wirtschaftsprüfer zu gewährleisten. Bei als wesentlich eingestuftem Datenpunkten kann diese Begründung wahlweise auch entfallen.

¹⁵ EFRAG (2023): [Draft] List of ESRS Data Points - Implementation Guidance, <https://efrag.sharefile.com/share/view/s1a12c193b86d406e90b1bcd7b6bb8f6f/fo37c90b-9d9b-4432->

a76b-27760fcc01b (Zugriff: 06.05.2024). Es ist zu berücksichtigen, dass diese Liste noch eine Entwurfsversion und fehlerbehaftet ist.

Tabelle 3 stellt schematisch das Prinzip für die Bewertung der Wesentlichkeit einzelner Datenpunkte dar.

Name des Datenpunktes	Typ	Wesentlichkeit	Begründung
Erreichte THG-Emissions-senkungen	Qualitativ	Ja	Kern-Geschäftstätigkeit ist mit THG-Emissionen verbunden (Klimaschutz wesentlich)
Erzeugtes Mikroplastik	Qualitativ	Nein	Nachhaltigkeitsunterthema offensichtlich nicht relevant (vgl. Wesentlichkeitsanalyse)
...

Tabelle 3: Schema für die Wesentlichkeitsbewertung von Datenpunkten in den Directory-Dateien

Anhang 6.7 zeigt einen beispielhaften Auszug aus der ESRS2-Directory-Datei mit bewerteten Datenpunkten.¹⁶

4.2 Festlegung von Daten-Verantwortlichen

Sind alle wesentlichen Datenpunkte identifiziert, sollte der bzw. die Directory-Verantwortliche für jeden Datenpunkt bestimmen, welche Kollegen für die Sammlung und Zulieferung der jeweiligen Daten an den Directory-Verantwortlichen zuständig sind. Also: Wer liefert die Daten zu den Treibhausgasemissionen? Wer erhebt die Kennzahlen zum „Gender-Pay-Gap“? Wer verfügt über die Daten zu unseren Feinstaubemissionen? etc.

Diese Kollegen werden im Folgenden als „Daten-Verantwortliche“ bezeichnet und namentlich in den Directory-Dateien den einzelnen Datenpunkten zugewiesen. Idealerweise sollte darüber hinaus für jeden Datenpunkt eine weitere Person festgelegt werden, die die fachliche Qualitätssicherung der erhobenen Daten übernimmt (der bzw. die Directory-Verantwortliche ist nur für die formelle

¹⁶ Da die EFRAG-Liste zum Zeitpunkt der Erstellung dieses Leitfadens noch nicht in deutscher Sprache veröffentlicht wurde, sind hier die Datenpunkte noch mit ihren englischen Bezeichnungen zu finden.

Qualitätssicherung der Daten und deren Eintragung in die Directory-Datei zuständig).

→ Directory-Verantwortlicher

- Koordination der Datenbeschaffung innerhalb eines Nachhaltigkeitsthemas
- Bestimmt Daten-Verantwortliche und ist deren Ansprechpartner
- Datenkonsolidierung

→ Daten-Verantwortlicher

- Beschaffung und Analyse der Rohdaten für den zugewiesenen Datenpunkt
- Bestimmung des Datenpunktes und Dokumentation in der Directory-Datei
- Kontinuierliche Gap-Bewertung

→ QS-Verantwortlicher

- Überprüft übermittelten Datenpunkt des Daten-Verantwortlichen unter Einbeziehung der Rohdaten auf Richtigkeit

Abbildung 13: Rollenbeschreibung für Directory-Verantwortliche, Daten-Verantwortliche und QS-Verantwortliche

4.3 Durchführung der Gap-Analyse

Nachdem feststeht, zu welchen Datenpunkten das Unternehmen berichten muss (vgl. 4.1) und wer für die einzelnen Datenpunkte zuständig ist (vgl. 4.2), bewerten die Directory-Verantwortlichen zusammen mit den Daten-Verantwortlichen das jeweilige „Gap“ für jeden Datenpunkt.

Diese Lücke (das Gap) kann dabei mit einer der folgenden drei Kategorien bewertet werden:

→ **Kein Gap**

Die Kennzahlen bzw. Informationen liegen verwendungsbereit vor.

→ **Mittel**

Die notwendigen Daten oder Informationen für den Datenpunkt liegen nicht vor, können jedoch mit überschaubarem Aufwand ermittelt werden.

→ **Groß**

Die notwendigen Daten oder Informationen für den Datenpunkt liegen nicht vor und eine aufwendige Datenerhebung ist erforderlich.

Anhang 6.8 zeigt eine beispielhafte Gap-Analyse in der Directory-Datei für den ESRS 2 inklusive der Zuordnung von Daten-Verantwortlichen und Qualitätssicherern.

Das Ziel der Gap-Analyse besteht darin, den Aufwand für die Datenerhebung aller Datenpunkte im gesamten Unternehmen zu bestimmen und den Daten-Verantwortlichen notwendige Unterstützung und Ressourcen zukommen zu lassen.

Die Gap-Analyse ist ein dynamischer Bewertungsansatz, da die Daten-Verantwortlichen ihre Gap-Bewertung während der Datenerhebung und Auswertung kontinuierlich anpassen können. Beispielsweise kann ein anfänglich großer Gap verschwinden, sobald die aufwendige Datenerhebung abgeschlossen ist und nur noch die Auswertung durchgeführt werden muss. Dies ermöglicht dem Projektteam eine fortlaufende Bewertung des Fortschritts.

4.4 Sammlung der Daten

Ist die erstmalige Gap-Analyse abgeschlossen, beginnen die Daten-Verantwortlichen mit der Sammlung der Daten. Für zahlreiche Angabepflichtigen enthalten die ESRS bzw. die zugehörigen Anwendungsanforderungen (AR) Tabellen, die Datenpunkte übersichtlich zusammenfassen. Diese Tabellen sollten auch von den Daten-Verantwortlichen genutzt werden.

Rohdaten, die für die Ermittlung der Kennzahlen genutzt werden (z. B. Exporte aus dem ERP-System), sollten im jeweiligen Rohdatenordner (vgl. Abbildung 4) abgelegt werden, um eine Kontrolle durch den Wirtschaftsprüfer zu ermöglichen. Die Rohdatendateien werden nach den individuellen Kürzeln der Datenpunkte benannt. So sollte bspw. die Rohdatendatei zu den Erdgas-bezogenen CapEx (Angabepflicht E1-1, Absatz 16f): „**E1-1_16f_CapEx Erdgas**“ heißen.

Der Dateipfad zu den Rohdaten wird in der Directory-Datei verlinkt. Zudem wird die Quelle für die jeweiligen Rohdaten dokumentiert. Die auf Basis der Rohdaten ermittelten Kennzahlen tragen die Daten-Verantwortlichen in die Directory-Datei ein. Ein ggf. identifizierter Gap kann dann geschlossen werden.

Handelt es sich bei dem berichtenden Unternehmen um eine Unternehmensgruppe, werden die Daten auf Ebene der einzelnen Unternehmen (Mutter und Töchter) gesammelt, einzeln für jedes Unternehmen in die Directory-Dateien eingetragen und anschließend in der Datei konsolidiert.

Wenn alle Daten in der Directory-Datei vorliegen, können sie von den Directory-Verantwortlichen in die Vorlage für die Nachhaltigkeitserklärung überführt werden. Die Vorlage ist eine Word-Datei, welche die Struktur der einzelnen Angabepflichtigen aus den ESRS widerspiegelt. Die Struktur der Nachhaltigkeitserklärung wird im folgenden Kapitel genauer erläutert.

Kapitel 1
Einleitung



Kapitel 2
Vorbereitung



Kapitel 3
Doppelte Wesentlichkeitsanalyse



Kapitel 4
Gap-Analyse und Datenmanagement



Kapitel 5
Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung



Anhang



5 Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung

Sind die Daten und Informationen zu den unterschiedlichen Nachhaltigkeitsthemen sowie den wesentlichen Angabepflichten und Datenpunkten gesammelt, beginnt die Zusammenstellung der Nachhaltigkeitserklärung. Wird keine Software zur Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung eingesetzt, kann, wie am Ende von Kapitel 4 erwähnt, hierfür eine Word-Vorlage verwendet werden, welche die Struktur der einzelnen Angabepflichten aus den ESRS widerspiegelt.

Die Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung auf Basis der gesammelten Daten ist v. a. redaktionelle Arbeit. Die fertige Nachhaltigkeitserklärung muss abschließend in den Lagebericht des Jahresberichts integriert werden.

Insbesondere ESRS 1 und 2 enthalten verschiedene Hinweise und Anforderungen für die Erstellung einer Nachhaltigkeitserklärung. Diese werden im Folgenden zusammengefasst.

5.1 Struktur der Nachhaltigkeitserklärung

Die Struktur der Nachhaltigkeitserklärung orientiert sich an den ESRS. Die Standards legen die Berichtsinhalte für die als wesentlich befundenen Nachhaltigkeitsthemen fest.

Insgesamt gibt es 12 sektorübergreifende Berichtsstandards, die von jedem Unternehmen, unabhängig von der Branchenzugehörigkeit, berücksichtigt werden müssen. Darüber hinaus befinden sich derzeit (Stand: Mai 2024) sektorspezifische Berichtsstandards in der Entwicklung, die voraussichtlich im Jahr 2026 in Kraft treten und dann ebenfalls berücksichtigt werden müssen. Insbesondere der sektorspezifische Berichtsstandard für energieerzeugende Unternehmen und die Versorgungswirtschaft wird für Stadtwerke relevant sein.

Bis zum Inkrafttreten der sektorspezifischen Standards gelten ausschließlich die sektorübergreifenden Standards. Die Nachhaltigkeitserklärung im Jahr 2026 (über das Jahr 2025) wird also mit hoher Wahrscheinlichkeit ausschließlich auf Basis der sektorübergreifenden Standards zu erstellen sein.

Die 12 sektorübergreifenden Berichtsstandards gliedern sich in zwei generelle Standards und 10 themenbezogene Standards. Die themenbezogenen Standards decken die in der Wesentlichkeitsanalyse betrachteten Nachhaltigkeitsthemen ab und lassen sich in die ESG-Dimensionen (Umwelt, Soziales und Governance) untergliedern. Tabelle 4 beinhaltet eine Übersicht über die Standards und die darin behandelten Themen. Mit Ausnahme von ESRS 1, der eine Art „Bedienungsanleitung“ zur Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung darstellt und keine Angabepflichten enthält, ist dies auch die Struktur für die Nachhaltigkeitserklärung.

Standard	Nachhaltigkeitsthema
Generelle Standards	
ESRS 1	Allgemeine Anforderungen
ESRS 2	Allgemeine Angaben
Umweltstandards	
ESRS E1	Klimawandel
ESRS E2	Umweltverschmutzung
ESRS E3	Wasser-/Meeresressourcen
ESRS E4	Biodiversität und Ökosysteme
ESRS E5	Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft
Soziale Standards	
ESRS S1	Eigene Belegschaft
ESRS S2	Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette
ESRS S3	Betroffene Gemeinschaften
ESRS S4	Verbraucher und Endnutzer
Governance Standard	
ESRS G1	Unternehmenspolitik

Tabelle 4: Nachhaltigkeitsberichtsstandards für die Nachhaltigkeitserklärung

Die einzelnen Berichtsstandards legen die Berichtsinhalte fest, die ein Unternehmen offenlegen muss, sofern das Nachhaltigkeitsthema und der Berichtsinhalt als wesentlich bewertet wurden. Die Berichtsinhalte werden als Angabepflichten bezeichnet. Jede Angabepflicht kann mehrere Datenpunkte bzw. Informationen enthalten, zu denen berichtet werden muss.

Die einzelnen Standards sind wie folgt gegliedert:

→ Governance

Angabepflichten, die das Unternehmen dazu auffordern, seine Managementsysteme (Verfahren, Kontrollen und Vorgänge im Bereich der Governance) offenzulegen, die genutzt werden, um die jeweiligen Auswirkungen, Chancen und Risiken des Nachhaltigkeitsthemas zu überwachen und zu verwalten.

→ Strategie

Angabepflichten, die das Unternehmen dazu auffordern, offenzulegen, wie die wesentlichen Auswirkungen, Chancen und Risiken des Nachhaltigkeitsthemas die Unternehmensstrategie und das Geschäftsmodell beeinflussen und wie es damit umgeht.

→ Management der Auswirkungen, Risiken und Chancen

Angabepflichten, die das Unternehmen dazu auffordern, die Verfahren offenzulegen, mit denen es die Auswirkungen, Chancen und Risiken des Nachhaltigkeitsthemas ermittelt, deren Wesentlichkeit bewertet und die wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekte mittels Strategien und Maßnahmen angeht.

→ Parameter und Ziele

Angabepflichten, die das Unternehmen dazu auffordern, seine Ziele offenzulegen, die es sich in dem Nachhaltigkeitsthema gesteckt hat. Außerdem müssen die aktuelle Lage und der Fortschritt beim Erreichen der Ziele anhand von verschiedenen Parametern angegeben werden.

Die Struktur der Nachhaltigkeitserklärung ist beispielhaft in Abbildung 14 dargestellt. Die tatsächliche Struktur kann von Unternehmen zu Unternehmen unterschiedlich sein und hängt von den Ergebnissen der Wesentlichkeitsanalyse ab.

Im gezeigten Beispiel wurden die Nachhaltigkeitsthemen Wasser- und Meeresressourcen, Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft sowie Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette als nicht wesentlich bewertet. (Das Beispiel soll lediglich der Illustration dienen und ist nicht als Blaupause für Energieversorger zu verstehen.)

Beispielhafte Struktur der Nachhaltigkeitserklärung

Lagebericht:

- Darstellung der aktuellen Unternehmensposition, des Geschäftsmodells und Entwicklungsmöglichkeiten
- Prognose für die Unternehmensentwicklung
- Darstellung der zentralen Chancen und Risiken für das Unternehmen
- Corporate-Governance-Erklärung

Nachhaltigkeitserklärung

1. Allgemeine Informationen

ESRS 2 – Allgemeine Angaben

- Wesentliche Angabepflichten aus den themenbezogenen ESRS
- Sektorspezifische Angabepflichten
- Liste mit erfüllten Angabepflichten
- Tabelle mit Datenpunkten, die sich aus EU-Rechtsakten ableiten

2. Umwelt:

Angaben nach Artikel 8 der Verordnung (EU) 2020/852 (Taxonomie-Verordnung)

ESRS E1 – Klimawandel (wesentlich)

- Wesentliche Angabepflichten aus den ESRS E1
- Sektorspezifische Angabepflichten
- Weitere unternehmensspezifische wesentliche Angaben

ESRS E2 – Umweltverschmutzung (wesentlich)

-analog zu ERRS E1

ESRS E3 – Wasser- und Meeresressourcen (nicht wesentlich)

-analog zu ERRS E1

ESRS E4 – Biologische Vielfalt und Ökosysteme (wesentlich)

-analog zu ERRS E1

ESRS E5 – Ressourcenschonung und Kreislaufwirtschaft (nicht wesentlich)

-analog zu ERRS E1

3. Sozial

ESRS S1 – Eigene Belegschaft (wesentlich)

analog zu ERRS E1

ESRS S2 – Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette (nicht wesentlich)

analog zu ERRS E1

ESRS S3 – Betroffene Gemeinschaft (wesentlich)

analog zu ERRS E1

ESRS S4 – Verbraucher und Endnutzer (wesentlich)

-analog zu ERRS E1

4. Governance

ESRS G1 – Unternehmenspolitik (wesentlich)

-analog zu ERRS E1

Abbildung 14: Beispielhafte Struktur der Nachhaltigkeitserklärung

5.2 Mindestangabepflichten zu Strategien, Maßnahmen, Parametern und Zielen

Die Mindestangabepflichten zu Strategien, Maßnahmen, Parametern und Zielen werden einmalig in ESRS 2 (Absätze 60 bis 81) beschrieben und sind immer zu beachten, wenn das Unternehmen Informationen über Strategien, Maßnahmen, Parameter oder Ziele zu wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekten angibt. Sie kommen zusammen mit den Angabepflichten, die in dem jeweiligen themenbezogenen und sektorspezifischen ESRS vorgesehen sind, zum Tragen.

Wenn eine Strategie oder Maßnahmen mehrere miteinander verknüpfte Nachhaltigkeitsaspekte betreffen, hat das Unternehmen die erforderlichen Informationen im Rahmen eines themenbezogenen ESRS anzugeben und in den anderen betroffenen themenbezogenen ESRS darauf zu verweisen.

Kann das Unternehmen die Informationen über Strategien, Maßnahmen oder Ziele, die erforderlich sind, nicht angeben, weil es keine Strategien, Maßnahmen oder Ziele in Bezug auf den betreffenden Nachhaltigkeitsaspekt festgelegt hat, so gibt es dies an. Zusätzlich muss das Unternehmen begründen, warum es keine Strategien, Maßnahmen oder Ziele festgelegt hat. Das Unternehmen kann optional einen Zeitrahmen angeben, innerhalb dessen es beabsichtigt, die entsprechenden Strategien, Maßnahmen oder Ziele aufzustellen.

Mindestangabepflicht – Strategien MDR-P – Strategien zum Umgang mit wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekten

Ziel dieser Mindestangabepflicht ist es, ein Verständnis der Strategien zu vermitteln, über die das Unternehmen verfügt, um tatsächliche und potenzielle Auswirkungen zu verhindern, zu mindern und zu beheben, mit Risiken umzugehen und Chancen zu nutzen.

Das Unternehmen gibt Informationen über seine Strategien an, die im Hinblick auf das Management wesentlicher Nachhaltigkeitsaspekte angewendet werden. Die Angabe umfasst folgende Informationen:

-
- a) Beschreibung der wichtigsten Inhalte der Strategie, insbesondere:
 - ihre allgemeinen Ziele,
 - die wesentlichen Auswirkungen, Risiken oder Chancen, auf die sich die Strategie bezieht, sowie
 - der Überwachungsprozess zur Einhaltung der Strategie
-
- b) Beschreibung des Anwendungsbereichs der Strategie (oder der Ausnahmen) in Bezug auf:
 - Aktivitäten inkl. der vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette,
 - geografische Gebiete und
 - gegebenenfalls betroffene Interessengruppen
-
- c) Nennung der obersten Ebene in der Organisation des Unternehmens, die für die Umsetzung der Strategie verantwortlich ist
-
- d) Ggf. Verweis auf die Standards oder Initiativen Dritter, zu deren Einhaltung sich das Unternehmen im Rahmen der Umsetzung der Strategie verpflichtet hat
-
- e) Ggf. Beschreibung, wie die Interessen der wichtigsten Interessenträger bei der Festlegung der Strategie berücksichtigt wurden
-
- f) Ggf. Auskunft, ob und wie das Unternehmen die Strategie für potenziell betroffene Interessenträger verfügbar macht
-

Mindestangabepflicht – Maßnahmen MDR-A – Maßnahmen und Mittel in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte

Ziel dieser Mindestangabepflicht ist es, ein Verständnis der wichtigsten Maßnahmen zu vermitteln, die ergriffen wurden bzw. geplant sind, um tatsächliche und potenzielle Auswirkungen zu verhindern, zu mindern und zu beheben und um Risiken und Chancen anzugehen und gegebenenfalls die Vorgaben und Ziele damit zusammenhängender Strategien zu erreichen.

Wenn die Ziele einer Strategie durch die Umsetzung konkreter Maßnahmen oder eines Aktionsplanes erreicht werden oder Maßnahmen ohne eine spezifische Strategie durchgeführt werden, soll das Unternehmen folgende Informationen angeben:

- a) Eine Liste der wichtigsten Maßnahmen, die im Berichtsjahr ergriffen wurden und für die Zukunft geplant sind inkl. der erwarteten Ergebnisse. Ggf. soll eine Angabe darüber gemacht werden, in welcher Art und Weise die Maßnahmen zur Verwirklichung der Vorgaben und Ziele der Strategie beitragen.
- b) Eine Beschreibung des Umfangs der wichtigsten Maßnahmen in Bezug auf:
 - 1. Aktivitäten inkl. der vor- und nachgelagerten Wertschöpfungskette,
 - 2. geografische Gebiete und
 - 3. ggf. betroffene Interessengruppen.
- c) Die Zeithorizonte, wann jede einzelne Maßnahme abgeschlossen sein soll.
- d) Ggf. eine Zusammenstellung der Maßnahmen und Ergebnisse, die ergriffen worden sind, um Geschädigten von wesentlichen Auswirkungen Abhilfe zu schaffen
- e) Ggf. quantitative und qualitative Informationen über die Fortschritte von den in früheren Berichtszeiträumen angegebenen Maßnahmen oder Aktionsplänen.

Wenn die Durchführung eines Aktionsplans erhebliche operative Ausgaben (OpEx) und/oder Investitionsausgaben (CapEx) erfordert, sollen folgende Angaben gemacht werden:

- a) Die für den Aktionsplan derzeit oder zukünftig benötigten finanziellen Mittel, ggf. einschließlich:
 - 1. der Art und Bedingungen nachhaltiger Finanzinstrumente, wie z. B. grüne Anleihen, Sozialanleihen und grüne Darlehen,
 - 2. der ökologischen oder sozialen Ziele und
 - 3. ob die Umsetzung der Maßnahmen oder des Aktionsplans von bestimmten Bedingungen abhängen, z. B. die Gewährung von finanzieller Unterstützung oder von Entwicklungen in der Politik und auf dem Markt.
- b) Eine Angabe der derzeitigen finanziellen Mittel und in welchem Verhältnis diese zu den relevanten Beträgen wie im Abschluss ausgewiesen stehen, und
- c) Betrag der künftigen finanziellen Mittel

Mindestangabepflicht – Parameter MDR-M – Parameter in Bezug auf wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte

Ziel dieser Mindestangabepflicht ist es, ein Verständnis über die Parameter (Kennzahlen) zu vermitteln, die das Unternehmen anwendet, um die Wirksamkeit seiner Maßnahmen zum Umgang mit wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekten zu verfolgen.

Das Unternehmen gibt alle Kennzahlen an, die es verwendet, um die Leistung und Wirksamkeit in Bezug auf wesentliche Auswirkungen, Risiken oder Chancen zu beurteilen. Die Kennzahlen umfassen jene, die in themenbezogenen ESRS definiert sind, sowie Kennzahlen, die vom Unternehmen individuell ermittelt wurden.

Für jede Kennzahl verfährt das Unternehmen wie folgt:

- a) Es gibt die Methoden und signifikanten Annahmen hinter der Kennzahl an, einschließlich der Grenzen der verwendeten Methoden.
- b) Es gibt an, ob die Messung der Kennzahl von einer externen Stelle validiert wurde, und wenn ja, von welcher Stelle.
- c) Es kennzeichnet und definiert die Kennzahl unter Verwendung aussagekräftiger, klarer und präziser Namen und Beschreibungen.
- d) Wird eine Währung als Maßeinheit angegeben, ist die in seinem Abschluss dargestellte Währung zu verwenden.

Mindestangabepflicht – Ziele MDR-T – Nachverfolgung der Wirksamkeit von Strategien und Maßnahmen durch Ziel- vorgaben

Das Ziel dieser Mindestangabepflicht besteht darin, zu verdeutlichen, wie das Unternehmen die Effektivität seiner Maßnahmen überwacht.

Das Unternehmen muss klare, messbare und zeitlich festgelegte Ziele für wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte angeben, um den Fortschritt zu bewerten. Diese Angaben enthalten für jedes Ziel:

- a) Eine Beschreibung, wie das Ziel zur Strategie passt.
- b) Das Zielniveau, ggf. einschließlich der Angabe, ob das Ziel absolut oder relativ ist und die Maßeinheit.
- c) Den Umfang des Ziels, einschließlich:
 1. der Tätigkeiten des Unternehmens inkl. der vor- und/oder nachgelagerten Wertschöpfungskette sowie
 2. der geografischen Grenzen
- d) Referenzwerte und Bezugsjahre für die Fortschrittmessung.
- e) Gültigkeitsdauer des Ziels und mögliche Zwischenziele.
- f) Die Methoden und Annahmen zur Festlegung der Ziele, ggf. einschließlich:
 1. des gewählten Szenarios,
 2. der Datenquellen,
 3. der Ausrichtung auf nationale, europäische oder internationale politische Ziele und
 4. der Art und Weise, wie die Ziele dem breiteren Kontext der nachhaltigen Entwicklung und/oder der Situation an dem Ort, an dem die Auswirkungen eintreten, Rechnung tragen.
- g) Wenn es sich um Umweltziele handelt: deren wissenschaftliche Grundlagen.
- h) Die Art und Weise der Einbeziehung von Interessensträgern bei der Zielsetzung.
- i) Änderungen der Ziele, Parameter oder Messmethoden sowie signifikanten Annahmen, Einschränkungen, Quellen und Datenerhebungsverfahren, die innerhalb des festgelegten Zeithorizonts erfolgt sind, inkl. der Gründe und der Auswirkungen der Änderung auf die Vergleichbarkeit.

- j) Eine Darstellung der Leistung im Vergleich zu den angegebenen Zielen (Zielerreichung), einschließlich Informationen, ...
 1. wie ein Ziel überwacht und überprüft wird (welche Parameter verwendet werden),
 2. ob die Fortschritte mit den ursprünglichen Planungen übereinstimmen sowie
 3. zu Trends oder signifikanten Veränderungen der Unternehmensleistung im Hinblick auf die Erreichung des Ziels.

Wenn keine messbaren und ergebnisorientierten Ziele festgelegt wurden:

- 1) Erläuterung, ob die Festlegung solcher Ziele geplant ist, bis wann die Festlegung geplant ist oder warum solche Ziele nicht festgelegt in eine Liste der wichtigsten Maßnahmen werden, die im Berichtsjahr ergriffen wurden und für die Zukunft geplant sind inkl. der erwarteten Ergebnisse. Gegebenenfalls soll eine Angabe darüber gemacht werden, in welcher Art und Weise die Maßnahmen zur Verwirklichung der Vorgaben und Ziele der Strategie beitragen.
- 2) Angabe, ob die Wirksamkeit der Strategien und Maßnahmen dennoch im Hinblick auf die Auswirkungen, Risiken und Chancen überwacht wird, einschließlich angewandter Verfahren und Indikatoren zur Bewertung des Fortschritts. Wenn ja,
 - a. welche Verfahren angewendet werden sowie
 - b. die Zielvorgaben und alle qualitativen und quantitativen Indikatoren, durch die der Fortschritt bewertet wird inkl. dem Bezugszeitraum, ab wann der Fortschritt gemessen wird.

5.3 EU-Taxonomie

Unternehmen, die von der CSRD-Nachhaltigkeitsberichtspflicht betroffen sind, müssen die nach Artikel 8 (EU) 2020/852 erforderlichen Informationen offenlegen. Diese Offenlegungspflicht ist unabhängig von dem Ergebnis der Wesentlichkeitsanalyse. Die Offenlegung hat in einem gesonderten Abschnitt des Umweltteils der Nachhaltigkeitserklärung zu erfolgen (vgl. Abbildung 14).

Bei der Verordnung 2020/852 handelt es sich um die Taxonomie-Verordnung der Europäischen Union (EU-Taxonomie). Diese ist ein europäisches Klassifizierungssystem für ökologisch nachhaltige Wirtschaftsaktivitäten und verpflichtet Nicht-Finanzunternehmen, den Anteil ihrer wirtschaftlichen Aktivität anzugeben, der mit ökologisch nachhaltigen (taxonomiekonformen) und taxonomiefähigen Wirtschaftsaktivitäten verbunden ist.

Dazu muss das Unternehmen den Anteil seiner Umsatzerlöse, Investitionsausgaben (CapEx) und Betriebsausgaben (OpEx) angeben, die nach Anwendung der EU-Taxonomie als ökologisch nachhaltig bzw. taxonomiefähig eingestuft werden.

Taxonomiefähig sind dabei alle Wirtschaftsaktivitäten, die in der Taxonomie aufgeführt sind. Taxonomiekonform sind alle Wirtschaftsaktivitäten eines Unternehmens, die zusätzlich alle in der Taxonomie aufgeführten Kriterien erfüllen.

Die Bewertung der Taxonomiekonformität einzelner unternehmerischer Aktivitäten erfolgt entlang der folgenden sechs Umweltziele:

- 1 → Klimaschutz
- 2 → Anpassung an den Klimawandel
- 3 → Nachhaltige Nutzung und Schutz von Wasser- und Meeresressourcen
- 4 → Übergang zur Kreislaufwirtschaft
- 5 → Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung
- 6 → Schutz und Wiederherstellung der Biodiversität und der Ökosysteme

Eine Wirtschaftsaktivität, die in der EU-Taxonomie aufgeführt ist, wird als taxonomiekonform eingestuft, wenn diese wesentlich zur Erreichung mindestens eines der sechs Umweltziele beiträgt (Substantial Contribution – SC), keines der

verbleibenden Umweltziele erheblich beeinträchtigt (Do No Significant Harm – DNSH) und die Kriterien des Mindestschutzes erfüllt. Abbildung 15 verdeutlicht die Bewertungssystematik.

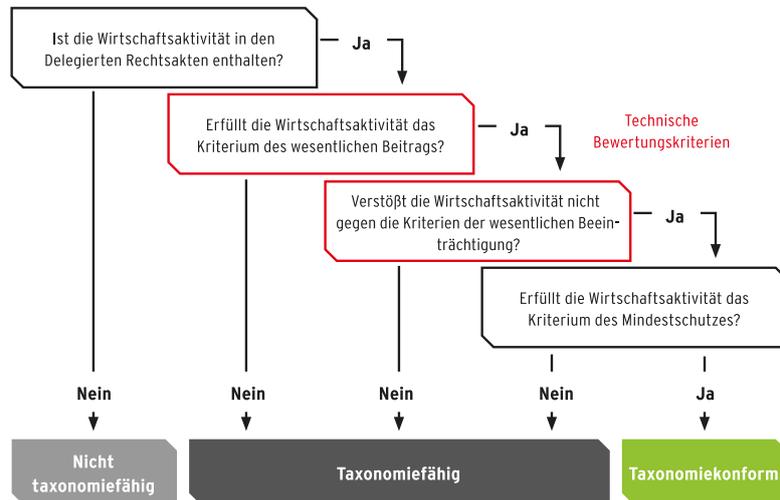


Abbildung 15: Bewertungssystematik der EU-Taxonomie

Die technischen Bewertungskriterien der EU-Taxonomie legen genaue Kriterien und Schwellenwerte für die Wirtschaftsaktivitäten fest. Diese technischen Bewertungskriterien müssen erfüllt bzw. eingehalten werden, damit die jeweilige Wirtschaftsaktivität die SC- und DNSH-Anforderungen erfüllt.

Um den Offenlegungspflichten gemäß der EU-Taxonomie nachzukommen, kann die nachfolgende Vorgehensweise verwendet werden. Ein mögliches Werkzeug kann dabei auch der von der EU-Kommission bereitgestellte EU-Taxonomie-Kompass sein.¹⁷

5.3.1 Identifikation taxonomiefähiger Wirtschaftsaktivitäten

Das Ziel besteht darin, alle Wirtschaftsaktivitäten zu identifizieren, die in den Delegierten-Rechtsakten der EU-Taxonomie aufgeführt sind und vom Unternehmen durchgeführt werden.

Das Unternehmen sollte eine aktuelle Liste der Wirtschaftsaktivitäten, die von der EU-Taxonomie berücksichtigt werden, nutzen und

¹⁷ EU-Kommission (2024): EU Taxonomy Compass, <https://ec.europa.eu/sustainable-finance-taxonomy/taxonomy-compass> [Zugriff: 17.05.2024].

unternehmensintern prüfen, welche Wirtschaftsaktivitäten durchgeführt werden. Hierbei ist es wichtig, nicht nur die Wirtschaftsaktivitäten zu berücksichtigen, die der Branche des Unternehmens zugeordnet werden.

Das NACE-Kodierungssystem¹⁸ kann bei der Identifizierung relevanter Wirtschaftsaktivitäten unterstützen, sofern es im Unternehmen verwendet wird.

Taxonomiefähige Wirtschaftsaktivitäten	
Wirtschaftsaktivität 1	
Wirtschaftsaktivität 2	
...	

Tabelle 5: Auflistung der taxonomiefähigen Wirtschaftsaktivitäten

5.3.2 Aufschlüsselung der Wirtschaftsaktivitäten auf Projektebene

Das Ziel besteht darin, die einzelnen Projekte und Anlagen zu ermitteln, die im Rahmen einer Wirtschaftsaktivität relevant sind.

Es ist möglich, dass eine Wirtschaftsaktivität vom Unternehmen „mehrfach“ durchgeführt wird. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn die Wirtschaftsaktivität an unterschiedlichen Standorten durchgeführt wird oder unterschiedliche Anlagen betrieben werden. Die praktische Bewertung der Taxonomiekonformität hat auf Projektebene zu erfolgen. Daher ist die weitere Aufschlüsselung der Wirtschaftsaktivitäten erforderlich.

Die projektspezifische Aufschlüsselung der taxonomiefähigen Wirtschaftsaktivitäten des Unternehmens sollte in Abstimmung mit den für die Wirtschaftsaktivität verantwortlichen Fachbereichen vorgenommen werden.

Taxonomiefähige Wirtschaftsaktivitäten	
Wirtschaftsaktivität 1	
Projekt 1A	
Projekt 1B	
Wirtschaftsaktivität 2	
...	

Tabelle 6: Projektspezifische Aufschlüsselung der Wirtschaftsaktivitäten

5.3.3 Ermittlung der projektspezifischen Umsatzerlöse, CapEx und OpEx

Das Ziel besteht darin, die Umsatzerlöse, Investitionsausgaben (CapEx) und Betriebsausgaben (OpEx) auf Projektebene zu ermitteln.

Der Fachbereich, in der Regel das Rechnungswesen, der über die erforderlichen Informationen verfügt, ordnet die Umsatzerlöse, CapEx und OpEx des Unternehmens den in Schritt 2 identifizierten Projekten zu. Falls eine Zuordnung auf Projektebene nicht möglich ist, beispielsweise weil die Werte ausschließlich auf Ebene der gesamten Wirtschaftsaktivität verfügbar sind, kann eine Allokation per Schätzung vorgenommen werden (z. B. Allokation auf Grundlage der Anlagenleistung). Die gewählte Allokationsmethodik ist in der internen Dokumentation nachzuhalten und in der Nachhaltigkeitserklärung offenzulegen.

Taxonomiefähige Wirtschaftsaktivitäten	Umsatz	CapEx	OpEx
Wirtschaftsaktivität 1			
Projekt 1A	... €	... €	... €
Projekt 1B	... €	... €	... €
Wirtschaftsaktivität 2	X €	Y €	Z €
Anlage 2A (2MW)	X €* 2/3	Y €* 2/3	Z €* 2/3
Anlage 2b (1MW)	X €* 1/3	Y €* 1/3	Z €* 1/3
...

Tabelle 7: Projektspezifische Zuordnung der Umsatzerlöse, CapEx und OpEx mit Allokations-Beispiel

¹⁸ Europäische statistische Systematik zur Klassifikation von Wirtschaftszweigen (Nomenclature Statistique des Activités Economiques dans la Communauté Européenne)

Die Finanzkennzahlen sind folgendermaßen definiert:

→ Nettoumsatz

Beträge, die sich aus dem Verkauf von Produkten und der Erbringung von Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Mehrwertsteuer sowie sonstigen direkt mit dem Umsatz verbundenen Steuern ergeben. Wirtschaftsaktivitäten, die ausschließlich zur Erreichung des zweiten Umweltziels (Anpassung an den Klimawandel) beitragen, können nur in Ausnahmen Nettoumsatz generieren.

→ CapEx

Zuwächse materieller oder immaterieller Vermögensgegenständen (inkl. Unternehmenszusammenschlüssen) vor Abschreibungen, Amortisationen und Neubewertung (Wertminderung). Dies umfasst:

Typ A: Kapitalausgaben in taxonomiekonforme bzw. taxonomiefähige Wirtschaftsaktivitäten während des Geschäftsjahres

Typ B: Kapitalausgaben, die Teil einer mittelfristigen (maximal 10 Jahre) und bestätigten Investitionsplanung zur Erweiterung taxonomiekonformer Wirtschaftsaktivitäten oder Umstellung taxonomiefähiger Wirtschaftsaktivitäten in taxonomiekonforme Wirtschaftstätigkeiten sind

Typ C: Kapitalausgaben, die in Verbindung mit dem Kauf von taxonomiekonformen Produkten oder Maßnahmen stehen, durch die die Zieltätigkeiten kohlenstoffarm durchgeführt werden oder die zu einer Senkung von Treibhausgasen innerhalb von 18 Monaten führen.

→ OpEx

Betriebsausgaben, die im Zusammenhang mit der Betreuung von Vermögenswerten stehen, um deren effektive Nutzung sicherzustellen (z. B. nicht kapitalisierte Ausgaben im Zusammenhang mit Forschung und Entwicklung, Renovierungsmaßnahmen, kurzfristige Mietverträge, Wartung/Reparatur von Anlagen und Ausrüstung)

Typ A: Betriebsausgaben in taxonomiekonforme bzw. taxonomiefähige Wirtschaftsaktivitäten während des Geschäftsjahres

Typ B: Betriebsausgaben, die Teil einer mittelfristigen (maximal 10 Jahre) und bestätigten Investitionsplanung zur Erweiterung taxonomiekonformer Wirtschaftsaktivitäten oder Umstellung taxonomiefähiger Wirtschaftsaktivitäten in taxonomiekonforme Wirtschaftstätigkeiten sind.

Typ C: Betriebsausgaben, die in Verbindung mit dem Kauf von taxonomiekonformen Produkten stehen oder Maßnahmen stehen, die zu einer Senkung von Treibhausgasen innerhalb von 18 Monaten führen.

5.3.4 Bewertung des wesentlichen Beitrags der projektspezifischen Aktivitäten

Ziel ist es, festzustellen, welche der taxonomiefähigen Aktivitäten einen wesentlichen Beitrag zu mindestens einem der sechs Umweltziele leistet.

Zunächst muss den Delegierten-Rechtsakten der EU-Taxonomie entnommen werden, zu welchen Umweltzielen eine bestimmte Wirtschaftsaktivität wesentlich beitragen kann. Hierbei ist zu beachten, dass es sich bei der EU-Taxonomie um ein dynamisches Werkzeug handelt, das einer ständigen Änderung und Verbesserung unterliegt. Diese Änderungen müssen berücksichtigt werden.

Nachdem die Umweltziele, zu deren Erreichung eine Wirtschaftsaktivität wesentlich beitragen kann, identifiziert wurden, werden anschließend die Kriterien zur Bewertung des wesentlichen Beitrags zu den jeweiligen Umweltzielen entnommen.

Die Bewertung erfolgt in Zusammenarbeit mit den Fachbereichen, die über die notwendigen Informationen zur Bewertung verfügen. Der Bewertungsprozess wird intern dokumentiert.

5.3.5 Bewertung der Kriterien der erheblichen Beeinträchtigung

Das Ziel besteht darin, zu bewerten, ob die taxonomiefähigen Aktivitäten nicht gegen die Kriterien der erheblichen Beeinträchtigung verstoßen. Die Bedeutung der Beurteilung der erheblichen Beeinträchtigung liegt darin, sicherzustellen, dass eine Aktivität nicht dazu führt, dass ein Umweltziel in erheblichem Maße auf Kosten anderer Umweltziele erreicht wird.

Die Kriterien, die für die Bewertung des DNSH-Kriteriums berücksichtigt werden müssen, sind ebenfalls den Delegierten-Rechtsakten zu entnehmen. Die Bewertung erfolgt in Zusammenarbeit mit den Fachbereichen, die über die notwendigen Informationen zur Bewertung verfügen. Der Bewertungsprozess wird intern dokumentiert.

Wirtschaftsaktivität 1 – Projekt 1							
Kriterien für den wesentlichen Beitrag	Kriterien der erheblichen Beeinträchtigung						
(1) Klimaschutz	<input checked="" type="checkbox"/>	-	2	3	4	5	6
(2) Anpassung an den Klimawandel	<input checked="" type="checkbox"/>	1	-	3	4	5	6
(3) Wasser- und Meeresressourcen	<input checked="" type="checkbox"/>	1	2	-	4	5	6
4) Kreislaufwirtschaft	-	1	2	3	-	5	6
5) Verschmutzung	-	1	2	3	4	5	6
6) Biodiversität und Ökosysteme	-	1	2	3	4	5	6

Ein wesentlicher Beitrag zu diesen Umweltzielen ist in den Delegierten Rechtsakten nicht definiert und daher nicht möglich.

Kriterium des wesentlichen Beitrags erfüllt
 Kriterium des wesentlichen Beitrags nicht erfüllt
 Kriterium der erheblichen Beeinträchtigung des Umweltziels Nr. X nicht erfüllt
 Kriterium der erheblichen Beeinträchtigung des Umweltziels Nr. X erfüllt

Tabelle 8: Beispielhaft Beurteilung der Taxonomiekonformität des fiktiven Projekts 1A

Es ist zu empfehlen, offizielle Dokumente und Nachweise, die die Erfüllung von Taxonomie-Kriterien belegen, in der Dokumentation zu hinterlegen, da diese bei der Prüfung berücksichtigt werden.

5.3.6 Bewertung des Kriteriums des Mindestschutzes

Das Ziel besteht darin, zu bewerten, ob das Unternehmen die sozialen Mindeststandards der EU-Taxonomie einhält.

Die Überprüfung der Einhaltung von sozialen Mindeststandards kann auf Unternehmensebene erfolgen. Um das Kriterium nicht zu verletzen, muss das Unternehmen die folgenden internationalen Mindeststandards für Menschen- und Arbeitsrechte anerkennen und deren Einhaltung überwachen:

- OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen
- UN-Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte
- Erklärung über grundlegende Prinzipien und Rechte bei der Arbeit der Internationalen Arbeitsorganisation (ILO)
- Kernarbeitsnormen der Internationalen Arbeitsorganisation (ILO)
- Internationale Charta der Menschenrechte

Kommt es im Rahmen einer Wirtschaftsaktivität zu einer Beeinträchtigung der Mindeststandards, wird diese nicht als taxonomiekonform bewertet.

5.3.7 Berechnung der Taxonomie-Kennzahlen

Das Ziel besteht darin, die Kennzahlen, die im Rahmen der Nachhaltigkeitserklärung veröffentlicht werden müssen, zu berechnen.

Das Unternehmen ist dazu verpflichtet, den Anteil seiner taxonomiefähigen und taxonomiekonformen Umsatzerlöse, CapEx und OpEx für jede Wirtschaftsaktivität und jedes Umweltziel anzugeben.

Die Kennzahlen sind folgendermaßen definiert:

→ **Umsatz-KPI:**

$$\begin{aligned} & \text{Umsatz-KPI} \\ &= \frac{\text{taxonomiekonformer (bzw. -fähige) Nettoumsatz}}{\text{Nettoumsatz}} \end{aligned}$$

→ **CapEx-KPI:**

$$\begin{aligned} & \text{CapEx-KPI} \\ &= \frac{\text{taxonomiekonforme (bzw. -fähige) Investitionsausgaben}}{\text{Investitionsausgaben}} \end{aligned}$$

→ **OpEx-KPI:**

$$\begin{aligned} & \text{OpEx-KPI} \\ &= \frac{\text{taxonomiekonforme (bzw. -fähige) Betriebsausgaben}}{\text{Betriebsausgaben}} \end{aligned}$$

Die Berechnung der Taxonomie-Kennwerte kann über den „EU-Taxonomie-Rechner“¹⁹ abgewickelt werden, den die Europäische Kommission auf ihrer Webseite zur Verfügung stellt.

¹⁹ <https://ec.europa.eu/sustainable-finance-taxonomy/wizard>

5.3.8 Überführung der Kennzahlen in den offiziellen Meldebogen

Ziel ist es, die Kennzahlen in das offizielle Berichtformat zu überführen.

Die delegierte Verordnung (EU) 2021/2178 schreibt eine verbindliche Vorlage vor, die für die Veröffentlichung der Taxonomie-Kennzahlen in der Nachhaltigkeitserklärung verwendet werden muss. Diese Meldevorlage ist der delegierten Verordnung²⁰ zu entnehmen oder kann in Anhang 6.5 dieses Berichts gefunden werden.

5.4 „Tagging“ der Nachhaltigkeitserklärung – ESRS-XBRL-Taxonomie

Die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) hat den Auftrag erhalten, eine digitale Taxonomie zu entwickeln, die die ESRS im XBRL-Format wiedergibt. Die ESRS-XBRL-Taxonomie soll es den Unternehmen ermöglichen, ihre Nachhaltigkeitserklärungen in einem strukturierten, maschinenlesbaren Datenformat zu kennzeichnen. Dies ermöglicht es den Nutzern der Nachhaltigkeitserklärungen, die Informationen schnell zu analysieren und eine manuelle und fehleranfällige Umwandlung aus einem PDF- oder gedruckten Dokument zu vermeiden.

Ziel ist es, dass Unternehmen ihre Nachhaltigkeitsinformationen in ihrem für den Menschen lesbaren Berichtsformat digital kennzeichnen („Tagging“), wodurch die relevanten Inhalte der Nachhaltigkeitserklärung maschinell ausgelesen werden können.

Die EFRAG hat Anfang 2024 eine öffentliche Konsultation zum Entwurf der ESRS-XBRL-Taxonomie eingeleitet. Die endgültige ESRS-XBRL-Taxonomie wird der Europäischen Kommission und der Europäischen Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (ESMA) voraussichtlich im Sommer 2024 übergeben.

Die digitale Kennzeichnung muss im European Single Electronic Format (ESEF) gemäß einem angepassten technischen Regulierungsstandard (RTS) erfolgen. Dieser Regulierungsstandard wird von der ESMA auf der Grundlage der ESRS-XBRL-Taxonomie entwickelt.

Die Erzeugung der Nachhaltigkeitserklärung im ESEF erfolgt in speziell dafür zugeschnittenen ESEF-Tools. In solch einem ESEF-Tool wird die fertige Nachhaltigkeitserklärung als Word- oder PDF-Datei importiert und in das Trägerformat XHTML überführt. Zudem werden die in den ESRS vorgeschriebenen Datenpunkte in der Nachhaltigkeitserklärung mit Hilfe des Tools markiert („Tags“).

Welche Datenpunkte genau markiert werden müssen, wird in der finalen ESRS-XBRL-Taxonomie vorgeschrieben, welche von der Europäischen Kommission frühestens im Sommer 2024 veröffentlicht wird. Nach Finalisierung der Tags wird mit dem ESEF-Tool die Nachhaltigkeitserklärung als maschinenlesbare ESEF-Datei erzeugt und kann an den Bundesanzeiger übertragen und zur Einstellung in das Unternehmensregister übermittelt werden.

Die Kosten für die Lizenz eines ESEF-Tools belaufen sich auf einen vierstelligen Betrag pro Jahr. In der Regel muss bei der ersten Nachhaltigkeitserklärung das Tagging vollständig manuell vorgenommen werden. Ab der zweiten Nachhaltigkeitserklärung kann der weit überwiegende Teil der Tags durch die Software durchgeführt werden. Für das erstmalige manuelle Tagging inkl. der dafür notwendigen Einarbeitung ins Tool ist mit nicht unerheblichem Arbeitsaufwand zu rechnen. Das Tagging kann alternativ von externen Dienstleistern durchgeführt werden.

²⁰ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32021R2178>

Kapitel 1
Einleitung



Kapitel 2
Vorbereitung



Kapitel 3
Doppelte Wesentlichkeitsanalyse



Kapitel 4
Gap-Analyse und Datenmanagement



Kapitel 5
Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung



Anhang



6 Anhang

6.1 Checkliste für die Vorbereitung der Nachhaltigkeitserklärung

Prüfpunkte

 X

Festlegung der Berichtspflichtigkeit		
Feststellung des Berichtszeitraums		
Ernennung der Projektleitung und des Kernteams		
Festlegung des Konsolidierungskreis für die Nachhaltigkeitserklärung		
Interne Stakeholderanalyse		
Zusammenstellung des erweiterten Projektteams		
Entscheidung zum Einsatz einer Software		
Festlegung der Datenstruktur und des Dokumentationskonzepts		
Sammlung von Vorarbeiten		
Planung des Projektablaufs		
Definition der Wertschöpfungsketten		
Initiierung der Schaffung von Grundlagen für Angabepflichten		
Erste Abstimmung mit der Wirtschaftsprüfung		

6.2 Nachhaltigkeitsaspekte der themenbezogenen ESRS (ESRS 1, AR 16)

Nachhaltigkeits-thema	Nachhaltigkeitsunterthema	Nachhaltigkeitsunterunterthema
Klimawandel	Anpassung an den Klimawandel	
	Klimaschutz	
	Energie	
Umweltverschmutzung	Luftverschmutzung	
	Wasserverschmutzung	
	Bodenverschmutzung	
	Verschmutzung von lebenden Organismen und Nahrungsressourcen	
	Verwendung besorgniserregender Stoffe	
	Verwendung besonders besorgniserregender Stoffe	
	Mikroplastik	
Wasser- und Meeresressourcen	Wasser	<ul style="list-style-type: none"> → Wasserverbrauch → Wasserentnahme → Ableitung von Wasser
	Meeresressourcen	<ul style="list-style-type: none"> → Ableitung von Wasser in die Ozeane → Gewinnung und Nutzung von Meeresressourcen
Biologische Vielfalt und Ökosysteme	Direkte Ursachen des Biodiversitätsverlustes	<ul style="list-style-type: none"> → Klimawandel → Landnutzungsänderungen → Süß- und Meerwassernutzungsänderung → Direkte Ausbeutung → Invasive gebietsfremde Arten → Umweltverschmutzung
	Auswirkungen auf den Zustand der Arten	
	Auswirkungen auf den Umfang und den Zustand von Ökosystemen	
	Auswirkungen und Abhängigkeiten von Ökosystemdienstleistungen	
Kreislaufwirtschaft	Ressourcenzuflüsse, einschließlich Ressourcennutzung	
	Ressourcenabflüsse im Zusammenhang mit Produkten und Dienstleistungen	
	Abfälle	

Nachhaltigkeits-thema	Nachhaltigkeitsunterthema	Nachhaltigkeitsunterthema
Eigene Belegschaft	Arbeitsbedingungen	<ul style="list-style-type: none"> → Sichere Beschäftigung → Arbeitszeit → Angemessene Entlohnung → Sozialer Dialog → Vereinigungsfreiheit, Existenz von Betriebsräten und Rechte der Arbeitnehmer auf Information, Anhörung und Mitbestimmung → Tarifverhandlungen, einschließlich der Quote der durch Tarifverträge abgedeckten Arbeitskräfte → Vereinbarkeit von Berufs- und Privatleben → Gesundheitsschutz und Sicherheit
	Gleichbehandlung und Chancengleichheit für alle	<ul style="list-style-type: none"> → Gleichstellung der Geschlechter und gleicher Lohn für gleiche Arbeit → Schulungen und Kompetenzentwicklung → Beschäftigung und Inklusion von Menschen mit Behinderungen → Maßnahmen gegen Gewalt und Belästigung am Arbeitsplatz → Vielfalt
	Sonstige arbeitsbezogene Rechte	<ul style="list-style-type: none"> → Kinderarbeit → Zwangsarbeit → Angemessene Unterbringung → Datenschutz
Arbeitskräfte in der Wertschöpfungs-kette	Arbeitsbedingungen	<ul style="list-style-type: none"> → Sichere Beschäftigung → Arbeitszeit → Angemessene Entlohnung → Sozialer Dialog → Vereinigungsfreiheit, einschließlich der Existenz von Betriebsräten → Tarifverhandlungen → Vereinbarkeit von Berufs- und Privatleben → Gesundheitsschutz und Sicherheit
	Gleichbehandlung und Chancengleichheit für alle	<ul style="list-style-type: none"> → Gleichstellung der Geschlechter und gleicher Lohn für gleiche Arbeit → Schulungen und Kompetenzentwicklung → Beschäftigung und Inklusion von Menschen mit Behinderungen → Maßnahmen gegen Gewalt und Belästigung am Arbeitsplatz → Vielfalt
	Sonstige arbeitsbezogene Rechte	<ul style="list-style-type: none"> → Kinderarbeit → Zwangsarbeit → Angemessene Unterbringung → Wasser- und Sanitäreinrichtungen → Datenschutz

Nachhaltigkeits- thema	Nachhaltigkeitsunterthema	Nachhaltigkeitsunterthema
Betroffene Gemeinschaften	Wirtschaftliche, soziale und kulturelle Rechte von Gemeinschaften	<ul style="list-style-type: none"> → Angemessene Unterbringung → Angemessene Ernährung → Wasser- und Sanitäreinrichtungen → Bodenbezogene Auswirkungen → Sicherheitsbezogene Auswirkungen
	Bürgerrechte und politische Rechte von Gemeinschaften	<ul style="list-style-type: none"> → Meinungsfreiheit → Versammlungsfreiheit → Auswirkungen auf Menschenrechtsverteidiger
	Rechte indigener Völker	<ul style="list-style-type: none"> → Freiwillige und in Kenntnis der Sachlage erteilte vorherige Zustimmung → Selbstbestimmung → Kulturelle Rechte
Verbraucher und Endnutzer	Informationsbezogene Auswirkungen für Verbraucher und/oder Endnutzer	<ul style="list-style-type: none"> → Datenschutz → Meinungsfreiheit → Zugang zu (hochwertigen) Informationen
	Persönliche Sicherheit von Verbrauchern und/oder Endnutzern	<ul style="list-style-type: none"> → Gesundheitsschutz und Sicherheit → Persönliche Sicherheit → Kinderschutz
	Soziale Inklusion von Verbrauchern und/oder Endnutzern	<ul style="list-style-type: none"> → Nichtdiskriminierung → Zugang zu Produkten und Dienstleistungen → Verantwortliche Vermarktungspraktiken
Unternehmens- politik	Unternehmenskultur	
	Schutz von Hinweisgebern (Whistleblowers)	
	Tierschutz	
	Politisches Engagement und Lobbytätigkeiten	
	Management der Beziehungen zu Lieferanten, einschließlich Zahlungspraktiken	
	Korruption und Bestechung	<ul style="list-style-type: none"> → Vermeidung und Aufdeckung einschließlich Schulung → Vorkommnisse

6.3 Identifizierung und Klassifizierung von Auswirkungen innerhalb der Wesentlichkeitsanalyse

Nachhaltigkeitsthemen gemäß ESRS 1 AR 16				Klassifizierung der Auswirkung		
Themenbezogener ESRS	Nachhaltigkeitsthema	Nachhaltigkeitsunterthema	Nachhaltigkeitsunterunterthema	Nennung der Auswirkung	Tats./Potenz.	Positiv/Negativ
E1	Klimawandel	Klimaschutz		Emission von Treibhausgasen in den Scopes 1, 2, 3 durch Tätigkeiten des Mutter-EVU	Tatsächlich	negativ
S3	Betroffene Gemeinschaften	Wirtschaftliche, soziale und kulturelle Rechte von Gemeinschaften	Sicherheitsbezogene Auswirkungen	Bei Ausfall des Netzbetriebs von Strom ist die Versorgungssicherheit der Anwohner in der Region nicht mehr gegeben.	potenziell	positiv

6.4 Identifizierung und Klassifizierung von Chancen und Risiken innerhalb der Wesentlichkeitsanalyse

Nachhaltigkeitsthemen gemäß ESRS 1 AR 16				Klassifizierung der Chance/des Risikos	
Themenbezogener ESRS	Nachhaltigkeitsthema	Nachhaltigkeitsunterthema	Nachhaltigkeitsunterthema	Nennung der Chance oder des Risikos	Positiv/Negativ
S1	Eigene Belegschaft	Arbeitsbedingungen	Arbeitszeit	Der zunehmende Wille der Gesellschaft nach weniger Arbeitszeit kann das Muster-EVU als Arbeitgeber mit durch Tarifverträge geregelten Arbeitszeiten zunehmend attraktiver machen.	negativ
S4	Verbraucher und Endnutzer	Informationsbezogene Auswirkungen für Verbraucher und/oder Endnutzer	Arbeitszeit	Datenschutzverstöße könnten finanzielle Risiken für das Unternehmen durch Strafverfahren/Reputationsverluste mit sich bringen, wenn das Unternehmen die Datenschutzverstöße hätte verhindern können.	positiv

6.5 Meldebögen für die Taxonomie-Kennzahlen

6.5.1 Umsatzerlöse

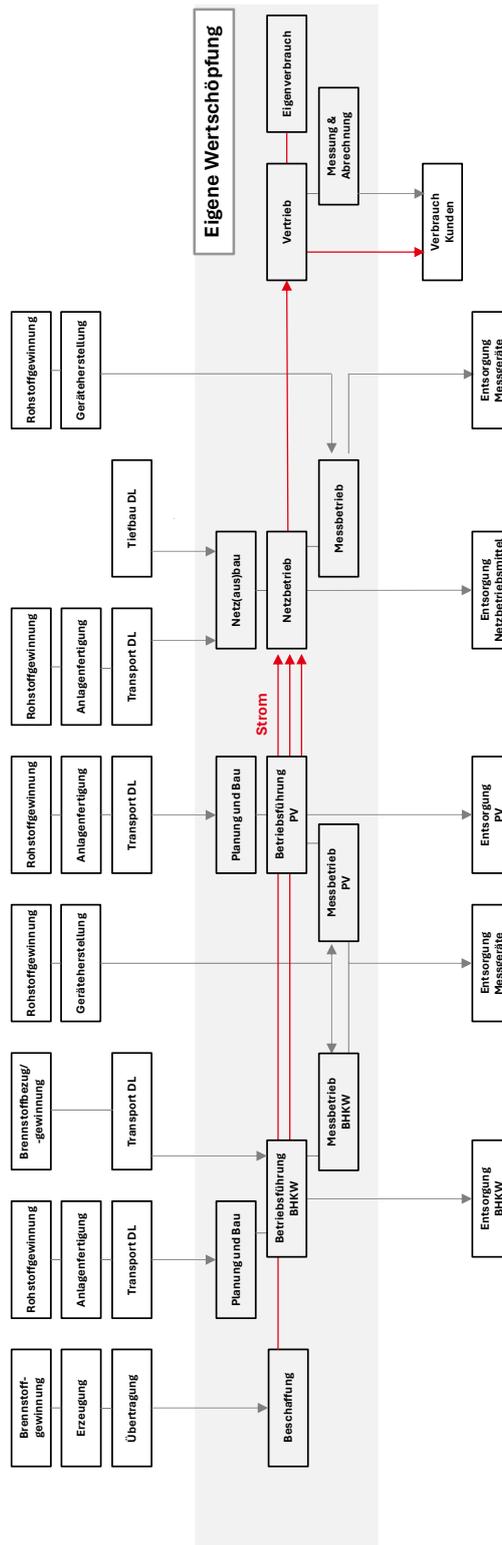
Wirtschaftstätigkeiten	Kriterien für den wesentlichen Beitrag (SC)										Kriterien der erheblichen Beeinträchtigung (DNSH)										Taxonomiekonformer/geeigneter Umsatz-Anteil im Vorjahr	Wirtschaftstätigkeit	Kategorie - Übergangstätigkeit
	Code	Absolute Umsatzerlöse	Umsatz-Anteil	Klimaschutz	Anpassung an den Klimawandel	Wasser- und Meeresressourcen	Kreislaufwirtschaft	Umweltverschmutzung	Biologische Vielfalt und Ökosysteme	Klimaschutz	Anpassung an den Klimawandel	Wasser- und Meeresressourcen	Kreislaufwirtschaft	Umweltverschmutzung	Biologische Vielfalt und Ökosysteme	Mindestschutz							
A. TAXONOMIEFÄHIGE TÄTIGKEITEN																							
A.1. Taxonomiekonforme Wirtschaftstätigkeiten																							
Tätigkeit 1	XXX.Y.Z	[€]	[%]	J: N	J: N	J: N	J: N	J: N	J: N	J: N	J: N	J: N	J: N	J: N	J: N	J: N	[%]	E	T				
Tätigkeit 2																							
Tätigkeit 3																							
Tätigkeit 4																							
...																							
Gesamt (A.1.) Davon ermöglichte Tätigkeiten Davon Übergangstätigkeiten				[%]														[%]	E	T			
A.2. Taxonomiefähige, aber nicht taxonomiekonforme Wirtschaftstätigkeiten																							
Tätigkeit 1	XXX.Y.Z	[€]	[%]	EL: N/EL	EL: N/EL	EL: N/EL	EL: N/EL	EL: N/EL	EL: N/EL	EL: N/EL	EL: N/EL	EL: N/EL	EL: N/EL	EL: N/EL	EL: N/EL	EL: N/EL	[%]						
Tätigkeit 2																							
Tätigkeit 3																							
Tätigkeit 4																							
...																							
Gesamt (A.2.)																							
Gesamt (A.1. + A.2.)																							
B. NICHT-TAXONOMIEFÄHIGE TÄTIGKEITEN																							
Gesamt (B)			[€]	[%]																			
Gesamt (A.+B.)																							

6.5.3 Betriebsausgaben (OpEx)

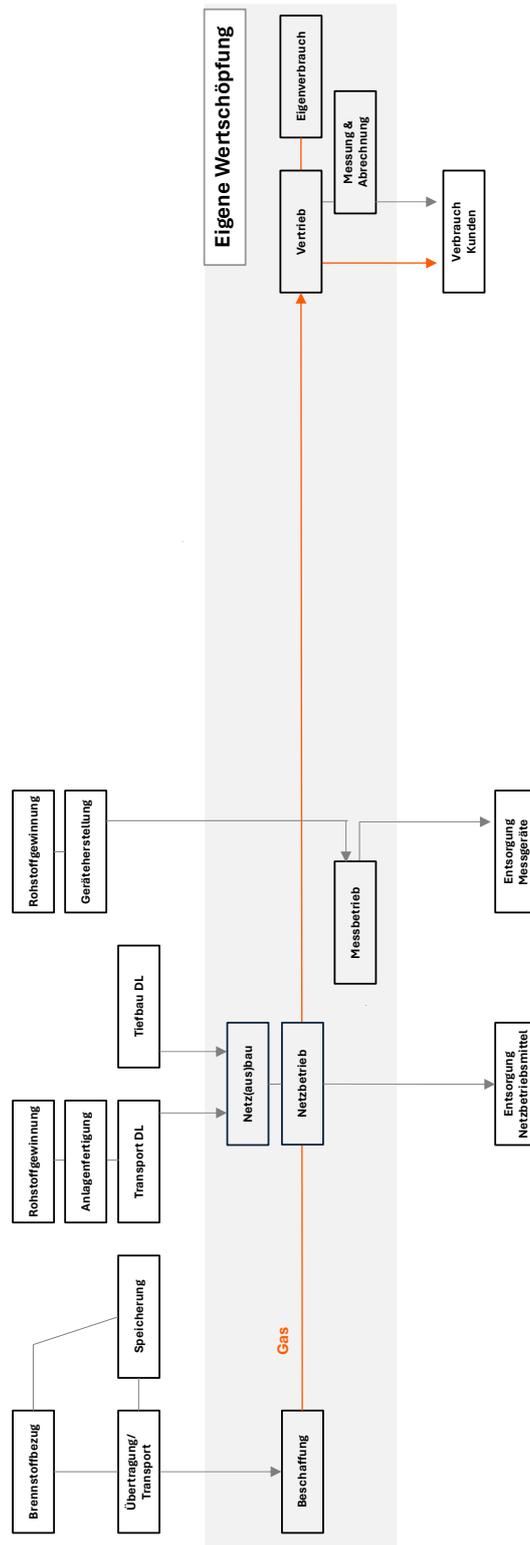
Wirtschaftstätigkeiten	Kriterien für den wesentlichen Beitrag (SC)										Kriterien der erheblichen Beeinträchtigung (DNSH)										OpEx-Anteil im Vorjahr	OpEx-Anteil im Vorjahr	Kategorie - Übergangstätigkeit
	Code	Absolute OpEx	OpEx-Anteil	Klimaschutz	Anpassung an den Klimawandel	Wasser- und Meeresressourcen	Kreislaufwirtschaft	Umweltverschmutzung	Biologische Vielfalt und Ökosysteme	Klimaschutz	Anpassung an den Klimawandel	Wasser- und Meeresressourcen	Kreislaufwirtschaft	Umweltverschmutzung	Biologische Vielfalt und Ökosysteme	Mindestschutz	Taxonomiekonform/-geeigneter						
	XXXYY.Z	[€]	[%]	J-N N/EL	J-N N/EL	J-N N/EL	J-N N/EL	J-N N/EL	J-N N/EL	J-N N/EL	J-N N/EL	J-N N/EL	J-N N/EL	J-N N/EL	J-N N/EL	J-N N/EL	[%]	E	T				
A.1. Taxonomiekonforme Wirtschaftstätigkeiten																							
A. TAXONOMIEFÄHIGE TÄTIGKEITEN																							
Tätigkeit 1																							
Tätigkeit 2																							
Tätigkeit 3																							
Tätigkeit 4																							
...																							
Gesamt (A.1.)																							
Davon ermöglichte Tätigkeiten																							
Davon Übergangstätigkeiten																							
A.2. Taxonomiefähige, aber nicht taxonomiekonforme Wirtschaftstätigkeiten																							
	XXXYY.Z	[€]	[%]	EL, N/EL	EL, N/EL	EL, N/EL	EL, N/EL	EL, N/EL	EL, N/EL	EL, N/EL	EL, N/EL	EL, N/EL	EL, N/EL	EL, N/EL	EL, N/EL	EL, N/EL	[%]						
Tätigkeit 1																							
Tätigkeit 2																							
Tätigkeit 3																							
Tätigkeit 4																							
...																							
Gesamt (A.2.)																							
Gesamt (A.1. + A.2.)																							
B. NICHT-TAXONOMIEFÄHIGE TÄTIGKEITEN																							
		[€]	[%]																				
Gesamt (B)																							
Gesamt (A + B)																							

6.6 Schematische Darstellung der Wertschöpfungsketten (beispielhaft für Energieversorger)

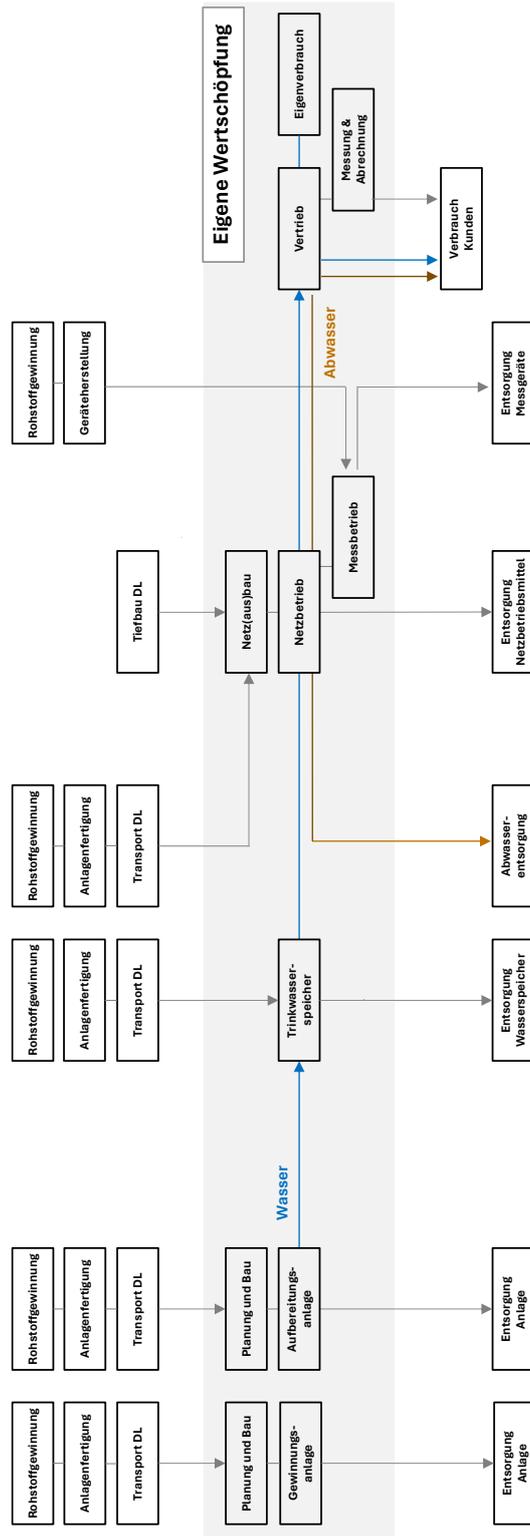
6.6.1 Wertschöpfungskette Stromversorgung



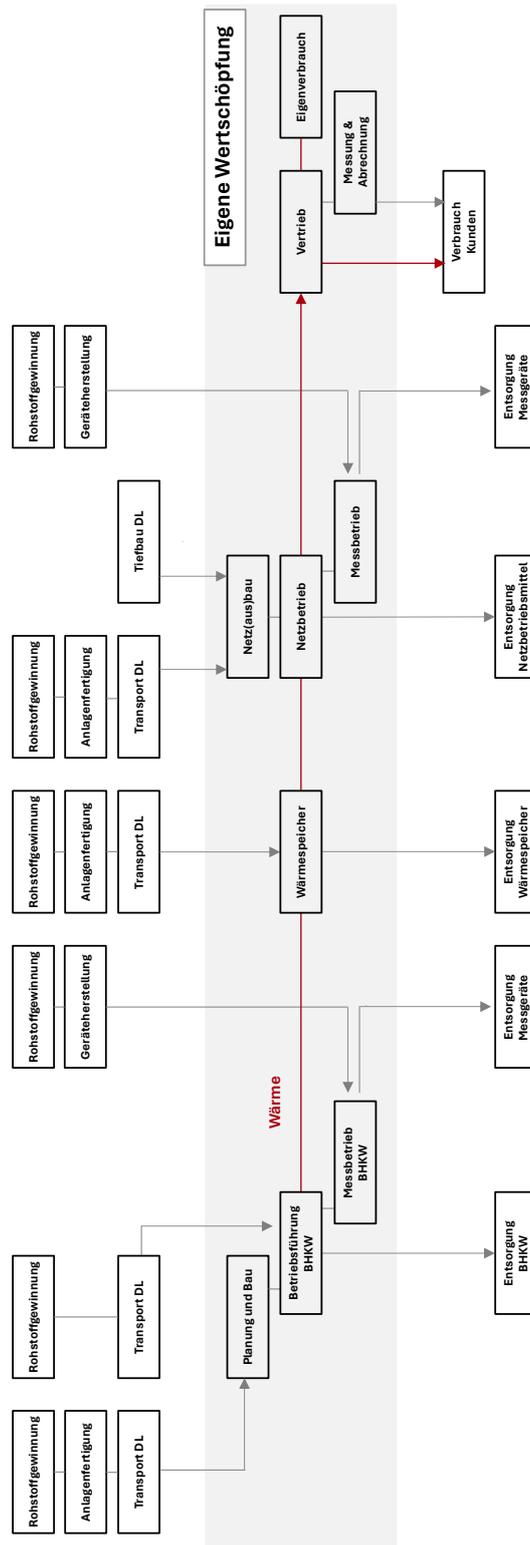
6.6.2 Wertschöpfungskette Gasversorgung



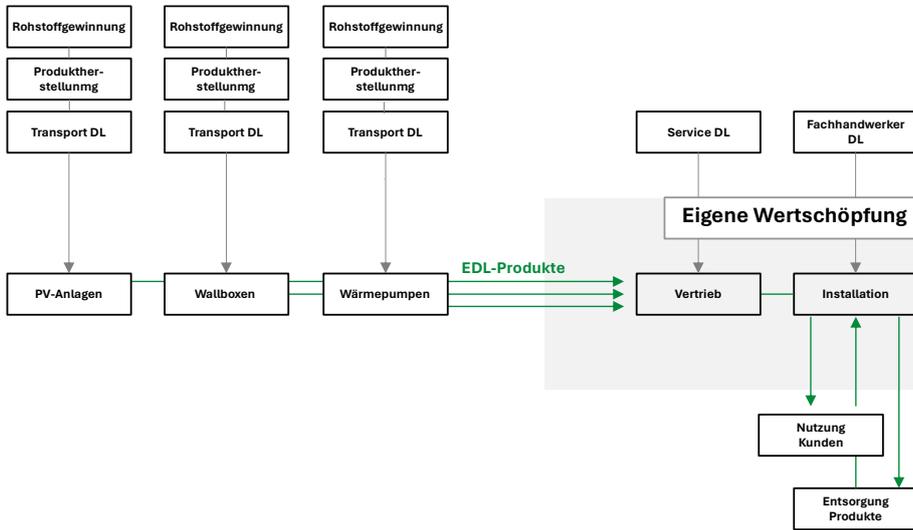
6.6.3 Wertschöpfungskette Trinkwasserversorgung



6.6.4 Wertschöpfungskette Wärmeversorgung



6.6.5 Wertschöpfungskette Energienaher Dienstleistungen



6.7 Beispielhafter Auszug aus der ESRS-2-Directory-Datei mit Wesentlichkeitsbewertung der Datenpunkte

ESRS 2 Directory

Directory-Verantwortliche: Fr. Müller
 Telefon: +49 123 4567 89
 E-Mail: mueller@mueller.com

ESRS	AP	Absatz	Zugehörige AA	Name	Datentyp	Wesentlicher DP	Begründung
ESRS 2	BP-2	6		Disclosures in relation to specific circumstances	narrative	ja	
ESRS 2	BP-2	9		Medium- or long-term time horizons defined by ESRS 1 have been deviated from	semi-narrative	ja	
ESRS 2	BP-2	9 a		Disclosure of definitions of medium- or long-term time horizons	narrative	ja	
ESRS 2	BP-2	9 b		Disclosure of reasons for applying different definitions of time horizons	narrative	ja	
ESRS 2	BP-2	10		Metrics include value chain data estimated using indirect sources	semi-narrative	ja	
ESRS 2	BP-2	10 a		Disclosure of metrics that include value chain data estimated using indirect sources	narrative	ja	
ESRS 2	BP-2	10 b		Description of basis for preparation of metrics that include value chain data estimated using indirect sources	narrative	ja	
ESRS 2	BP-2	10 c		Description of planned level of accuracy of metrics that include value chain data estimated using indirect sources	narrative	ja	
ESRS 2	BP-2	10 d		Description of planned actions to improve accuracy in future of metrics that include value chain data estimated using indirect sources	narrative	ja	
ESRS 2	BP-2	11 a		Disclosure of quantitative metrics and monetary amounts disclosed that are subject to high level of measurement uncertainty	narrative	ja	
ESRS 2	BP-2	11 b i		Disclosure of sources of measurement uncertainty	narrative	ja	
ESRS 2	BP-2	11 b ii 12		Disclosure of assumptions, approximations and judgements made in measurement	narrative	ja	
ESRS 2	BP-2	13 a		Explanation of changes in preparation and presentation of sustainability information and reasons for them	narrative	nein	Erstmaliger Bericht
ESRS 2	BP-2	13 b		Disclosure of revised comparative figures	narrative	nein	Erstmaliger Bericht
ESRS 2	BP-2	13 c		Disclosure of difference between figures disclosed in preceding period and revised comparative figures	narrative	nein	Erstmaliger Bericht
ESRS 2	BP-2	14 a		Disclosure of nature of prior material errors	narrative	nein	Erstmaliger Bericht
ESRS 2	BP-2	14 b		Disclosure of corrections for prior periods included in sustainability statement	narrative	nein	Erstmaliger Bericht
ESRS 2	BP-2	14 c		Disclosure of why correction of prior period errors is not practicable	narrative	nein	Erstmaliger Bericht
ESRS 2	BP-2	15		Disclosure of other legislation or generally accepted sustainability reporting standards and frameworks based on which disclosure of reference to paragraphs of standard or framework applied	narrative	ja	Ausschließlich CSRD
ESRS 2	BP-2	AR 2		European standards approved by European Standardisation System (ISO/IEC or CEN/CENELEC standards) have been verified	semi-narrative	nein	Freiwilliger DP
ESRS 2	BP-2	AR 2		Disclosure of extent to which data and processes that are used for sustainability reporting purposes have been verified	semi-narrative	nein	Freiwilliger DP
ESRS 2	BP-2	16		List of DPs or DPs mandated by a Disclosure Requirement	narrative	ja	
ESRS 2	BP-2	17		Topics (E4, S1, S2, S3, S4) have been assessed to be material	semi-narrative	ja	

Legende

- ESRS European Sustainability Reporting Standard (Nachhaltigkeitsthema)
- AP Angabepflicht (aus den ESRS)
- Absatz Absatznummer der Angabepflicht im jeweiligen ESRS
- Zugehörige AA Zur Angabepflicht gehörige Anforderungsanforderung im jeweiligen ESRS
- Datentyp Gibt an, ob Zahlen oder Text angegeben werden sollen

6.8 Beispielhafte Darstellung einer Gap-Analyse in einer Directory-Datei

ESRS 2

Gap →

Directory-Verantwortliche: Fr. Müller
 Telefon: +49 123 4567 89
 E-Mail: mueller@mueller.com

Muster EVU GmbH

ESRS	AP	Absatz	Name	Datentyp	Wesentlichkeit		Wert	Gap	Daten-Verantw.	QS
					Wesentlicher DP	Begründung				
ESRS 2	BP-2	6	Disclosures in relation to specific circumstances	narrative	ja		kein Gap	Schulze	Eugen	
ESRS 2	BP-2	9	Medium- or long-term time horizons defined by ESRS 1 have been deviated from	semi-narrative	ja		mittel	Müller	Michael	
ESRS 2	BP-2	9a	Disclosure of definitions of medium- or long-term time horizons	narrative	ja		mittel	Mayer	Torsten	
ESRS 2	BP-2	9b	Disclosure of reasons for applying different definitions of time horizons	narrative	ja		mittel	Hecht	Philip	
ESRS 2	BP-2	10	Metrics include value chain data estimated using indirect sources	semi-narrative	ja		mittel	Schulze	Eugen	
ESRS 2	BP-2	10a	Disclosure of metrics that include value chain data estimated using indirect sources	narrative	ja		groß	Müller	Michael	
ESRS 2	BP-2	10b	Description of basis for preparation of metrics that include value chain data estimated using indirect sources	narrative	ja		kein Gap	Mayer	Torsten	
ESRS 2	BP-2	10c	Description of planned actions to improve accuracy in future of metrics that include value chain data estimated using indirect sources	narrative	ja		kein Gap	Hecht	Philip	
ESRS 2	BP-2	10d	Description of quantitative metrics and monetary amounts disclosed that are subject to high level of measurement uncertainty	narrative	ja		groß	Schulze	Eugen	
ESRS 2	BP-2	11a	Disclosure of sources of measurement uncertainty	narrative	ja		groß	Müller	Michael	
ESRS 2	BP-2	11b	Disclosure of assumptions, approximations and judgements made in measurement	narrative	ja		groß	Mayer	Torsten	
ESRS 2	BP-2	11b i 12	Explanation of changes in preparation and presentation of sustainability information and reasons for them	narrative	nein	Erstmaliger Bericht		Hecht	Philip	
ESRS 2	BP-2	13 a	Disclosure of revised comparative figures	narrative	nein	Erstmaliger Bericht				
ESRS 2	BP-2	13 c	Disclosure of difference between figures disclosed in preceding period and revised comparative figures	narrative	nein	Erstmaliger Bericht				
ESRS 2	BP-2	14 a	Disclosure of nature of prior period material errors	narrative	nein	Erstmaliger Bericht				
ESRS 2	BP-2	14 b	Disclosure of corrections for prior periods included in sustainability statement	narrative	nein	Erstmaliger Bericht				
ESRS 2	BP-2	14 c	Disclosure of why correction or prior period errors is not practicable	narrative	nein	Erstmaliger Bericht				
ESRS 2	BP-2	15	Disclosure of other legislation or generally accepted sustainability reporting standards and framework's based on	narrative	nein	Ausschließlich CSRD				
ESRS 2	BP-2	15	Disclosure of reference to paragraphs of standard or framework applied	narrative	ja		kein Gap	Hecht	Philip	
ESRS 2	BP-2	AR 2	European standards approved by European Standardisation System (ISO/IEC or CEN/CENELEC standards) have been	semi-narrative	nein	Freiwilliger DP				
ESRS 2	BP-2	AR 2	Disclosure of extent to which data and processes that are used for sustainability reporting purposes have been	narrative	nein	Freiwilliger DP				
ESRS 2	BP-2	16	List of DRs or DPs mandated by a Disclosure Requirement	narrative	ja		kein Gap	Mayer	Torsten	
ESRS 2	BP-2	17	Topics (EA, S1, S2, S3, S4) have been assessed to be material	semi-narrative	ja		kein Gap	Hecht	Philip	

7 Abbildungs- und Tabellenverzeichnis

Abbildung 1: Bestimmungen der Gemeindeordnungen der Bundesländer zu Nachhaltigkeitserklärungen von kommunalen Unternehmen.....	10	Tabelle 1: Klassifizierung von Auswirkungen, Chancen und Risiken	22
Abbildung 2: Schematische Darstellung der Berichts- und Erstellungszeiträume.....	12	Tabelle 2: Kriterien für die Bewertung der Wesentlichkeit von Auswirkungen, Chancen und Risiken	24
Abbildung 3: Beispielhaftes Projektteam für die erstmalige Erstellung eines CSRD-Berichts	12	Tabelle 3: Schema für die Wesentlichkeitsbewertung von Datenpunkten in den Directory-Dateien	32
Abbildung 4: Beispielhaftes Projektteam für die Erstellung eines Jahresberichts inkl. Nachhaltigkeitserklärung.....	13	Tabelle 4: Nachhaltigkeitsberichtsstandards für die Nachhaltigkeitserklärung	36
Abbildung 5: Mögliche Ordnerstruktur für die Erstellung der Nachhaltigkeitserklärung.....	15	Tabelle 5: Auflistung der taxonomiefähigen Wirtschaftsaktivitäten.....	42
Abbildung 6: Beispielhafter Projektzeitplan für die Erstellung einer Nachhaltigkeitserklärung	16	Tabelle 6: Projektspezifische Aufschlüsselung der Wirtschaftsaktivitäten.....	42
Abbildung 7: Doppelte Wesentlichkeit.....	20	Tabelle 7: Projektspezifische Zuordnung der Umsatzerlöse, CapEx und OpEx mit Allokations-Beispiel.....	42
Abbildung 8: Beispielhafte Bewertung der Wesentlichkeit einer potenziell negativen Auswirkung	26	Tabelle 8: Beispielhaft Beurteilung der Taxonomiekonformität des fiktiven Projekts 1A	44
Abbildung 9: Beispielhafte Bewertung der finanziellen Wesentlichkeit von Chancen und Risiken	27		
<i>Abbildung 10: Ergebnis der Wesentlichkeitsanalyse für ein Nachhaltigkeitsthema (Beispiel)</i>	<i>28</i>		
Abbildung 11: Relevante Ordnerstruktur für die Gap-Analyse und das Datenmanagement.	30		
Abbildung 12: Ablaufdiagramm zur Bewertung der Wesentlichkeit von Datenpunkten der einzelnen Berichtsstandards.....	31		
Abbildung 13: Rollenbeschreibung für Directory-Verantwortliche, Daten-Verantwortliche und QS-Verantwortliche	32		
<i>Abbildung 14: Beispielhafte Struktur der Nachhaltigkeitserklärung.....</i>	<i>37</i>		
Abbildung 15: Bewertungssystematik der EU-Taxonomie	41		

