

Prof. Dr. Peter C. Lorson, Rostock / Dr. Christian Metz / Carolin S. Simon, M.Sc., beide Saarbrücken

Berichterstattung nach Art. 8 der EU-Taxonomie-Verordnung

– Teil 2: Ausgewählte Anwendungsfragen bei Nicht-Finanzunternehmen für die Geschäftsjahre 2022 ff. –

Prof. Dr. Peter C. Lorson ist Inhaber des Lehrstuhls für Unternehmensrechnung und Controlling sowie Executive Director des Center for Accounting and Auditing (CAA) der Universität Rostock.

Dr. Christian Metz ist Partner und **Carolin Sophie Simon, M.Sc.**, Fachmitarbeiterin bei der DORNBACH GmbH am Standort Saarbrücken.

Kontakt: autor@kor-ifrs.de

Der vorliegende Beitrag führt fragengeleitet in die Berichterstattung nach Art. 8 der EU-Taxonomie-Verordnung ein. Der Schwerpunkt liegt auf grundlegenden Fragestellungen, die sich bei Nicht-Finanzunternehmen stellen, deren Branche nicht explizit in die Entwicklung der EU-Taxonomie einbezogen wurde. Die Fallbeispiele sollen Anwendungsfragen veranschaulichen. Adressaten der fiktiven Fallstudie sind neben Studierenden, Wissenschaft und Praxis die Adressaten der Finanzberichterstattung einschließlich der Mediatoren wie Wirtschaftsjournalisten und Finanzanalysten.

I. Einleitung

Die Beitragsreihe führt fragengeleitet in die Berichterstattung gem. Art. 8 der Taxonomie-Verordnung EU 2020/852 (EU-Tax-VO¹) ein, wobei nicht alle potenziellen Anwender betrachtet werden. Vielmehr erfolgt eine Eingrenzung des Untersuchungsbereichs: Betrachtet werden sog. Nicht-Finanzunternehmen am Beispiel eines Einzelhandelsunternehmens (hier Drogeriebranche), das überwiegend stationären und (seit Beginn der COVID-19-Pandemie) auch in einem geringen Umfang einen Online-Handel betreibt.

Diese fiktive Unternehmenskette hatte erst Mitte November 2021 damit begonnen, sich mit der Erstellung des in der Nichtfinanziellen Erklärung (nFE) zu platzierenden Berichts nach Art. 8 EU-Tax-VO zu beschäftigen und den damit verbundenen Aufwand im Nachhinein unterschätzt. Während Teil 1 sich grundlegend und exemplarisch mit dem Bericht für 2021 beschäftigt, steht im Folgenden primär die ‚worst-case‘ Berichterstattung (de lege lata) ab dem Geschäftsjahr (GJ) 2022 im Mittelpunkt der Betrachtung.

Die in Teil 2 zu beantwortenden Fragen enthält Tab. 1.

II. Lehren und Anforderungen für künftige Berichte

Die Geschäftsleitung der Drogeriekette war ernüchert und verunsichert wegen des für das GJ 2021 erstatteten Berichts gem. Art. 8 der EU-Tax-VO. Das geringe Ausmaß taxonomiefähiger und damit potenziell taxonomiekonformer, d.h. ökologisch nachhaltiger Wirtschaftsaktivitäten widerspricht nicht nur dem Selbstverständnis der Branche, sondern auch der

¹ Vgl. Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18.06.2020 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088, ABIEU Nr. L 198 vom 22.06.2020 S. 13; abrufbar unter <https://fmos.link/11388> (Abruf: 11.04.2022).

Tab. 1: Fragen in Teil 2 der Fallstudie

Berichterstattung nach Art. 8 der EU-Taxonomie-Verordnung Teil 2: Ausgewählte Anwendungsfragen in den GJ 2022 ff.

Fragenkomplex „Lehren und Anforderungen für künftige Berichte“

- Welche Lehren sind aus der Erstanwendung für 2021 zu ziehen?
- Welche zusätzlichen Normen müssen in Folgeberichten Anwendung finden?
- In welcher Form ist ab dem GJ 2022 zu berichten?

Fragenkomplex „Erstellung von Berichten ab dem GJ 2022“

- Welche Definitionen liegen den Umweltzielen zugrunde?
- Welche Aktivitäten sind taxonomiekonform?
- Nach welchen Kriterien ist zu beurteilen, ob eine Aktivität wesentlich zu mindestens einem Umweltziel beitragen kann?
- Nach welchen Kriterien ist zu beurteilen, ob eine Aktivität kein anderes Umweltziel beeinträchtigt?
- Nach welchen Kriterien ist zu beurteilen, ob eine Aktivität den Mindestschutzanforderungen genügt?

Vision des Unternehmens und wird als ein Reputationsrisiko empfunden. Vor diesem Hintergrund sollen zeitnah nach der Offenlegung des Konzern-/Jahresabschlusses und Konzern-/Lageberichts eine vorausschauende Analyse der Berichtserfordernisse, des Prozesses der Berichterstellung sowie eine Vorabinschätzung des über 2022 zu erstattenden Berichts erfolgen.

1. Welche Lehren sind aus der Erstanwendung für 2021 zu ziehen?

Fall 1: Würdigung des Berichtsprozesses für das GJ 2021

Sachverhalt:

Die Geschäftsleitung bittet die in die Erstellung des Berichts gem. Art. 8 der EU-Tax-VO eingebundenen Abteilungen (insb. Finance & Sustainability) um eine selbstkritische retrospektive und konstruktive prospektive Würdigung des Berichtsprozesses für das GJ 2021.

Beurteilung:

Retrospektiv ergibt sich folgende Einschätzung:

1. Berichtsprozess zu spät gestartet;
2. Unterschätzung von Umfang, Komplexität und Änderungsdynamik der relevanten Normen;
3. unklare Zuständigkeiten für Berichterstellung und Datenerhebung;
4. fehlende Detailkenntnis über Datenerhebungsbedarfe bzw. Definitionen von Umweltzielen, NACE-Wirtschaftsaktivitäten, Definitionen von Leistungsindikatoren (insb. der Betriebsausgaben; sog. OpEx);
5. zu späte Information und Einbindung von Tochterunternehmen;
6. kein Probelauf u.a. zur Ergebnisabschätzung;
7. fehlende personelle Ressourcen, um den Reporting-Anforderungen umfassend gerecht zu werden;

8. fehlende standardisierte Prozesse für nichtfinanzielle Daten sowie heterogene Qualität der Daten.

Prospektiv ist hieraus zu folgern:

1. Berichtsprozess sollte durch proaktive Maßnahmen im Grunde mit Beginn eines GJ vorbereitet werden;
2. kontinuierliche unterjährige Aktualisierung der relevanten Normen durch Aufbau einer Normendatenbank i.V.m. Arbeitshilfen, wie Frage- und Antwortdokumenten der EU-Kommission, des IDW und des DRSC sowie veröffentlichte Fallstudien/Unternehmensberichte und praxisnahe Veröffentlichungen;
3. kontinuierliche Information von Tochterunternehmen über (die Aktualisierung von) Berichtspackages;
4. Implementierung eines umfassenden Berichtsprozesses von der „Kontierung“ und Datenerhebung bis zur Berichterstellung;
5. Klärung der Zuständigkeiten einerseits für Datenerhebung und andererseits für Berichterstellung;
6. Gewährleistung hinreichender personeller Ressourcen für das Reporting (ggf. durch Hinzuziehung eines externen Beraters);
7. quartalsweises Monitoring der taxonomiefähigen Wirtschaftsaktivitäten, der Konformitätskriterien sowie deren Berücksichtigung im Rahmen von Budgetierung und Beschaffungsrichtlinien;
8. quartalsweises Monitoring der Leistungsindikatoren (Umsatz, Betriebs- und Investitionsausgaben) zur Ergebnissteuerung/Vermeidung von Überraschungen;
9. Entwicklung einer Policy, z.B. Wirtschaftsaktivitäten, deren Taxonomiefähigkeit (noch) strittig ist, betreffend: Sollen diese tendenziell als nicht taxonomiefähig ausgewiesen werden? Sollen Investitionsvorhaben, deren Taxonomiefähigkeit nicht sichergestellt ist, vorerst verschoben werden?
10. Entwicklung eines Berichtskonzepts, die Platzierung in der Nichtfinanziellen Konzern-/Erklärung (NfE) betreffend: Soll der Bericht gem. der Idee des Integrated Reporting oder in einem eigenen Abschnitt der NfE oder als Unterkapitel des NfE-Abschnitts zu Umweltaspekten erfolgen?²
11. Anpassung der IT-Landschaft und Prozesse auf die nichtfinanzielle Berichterstattung – auch mit Blick auf den künftigen European Single Access Point (ESAP).³

2. Welche zusätzlichen Normen müssen in Folgeberichten Anwendung finden?

Fall 2: Aufbau einer Normendatenbank

Sachverhalt:

Zur Vorbereitung künftiger Berichtsprozesse werden die für 2021 eingebundenen Abteilungen (insb. Finance & Sustainability) gebeten, eine Normendatenbank in der Differenzierung von bereits vollumfänglich für das GJ 2021 genutzten und ab 2022 verbindlichen Normen aufzubauen, aus der auch der Umfang der relevanten Dokumente hervorgeht, sowie eine für deren Pflege verantwortliche Person zu benennen.

- 2 Diese konzeptionellen Überlegungen basieren auf der Annahme, dass die NfE nach Verabschiedung der derzeit nur im Entwurf vorliegenden CSRD-Richtlinie ein eigenständiges Kapitel im Konzern-/Lagebericht bilden muss; vgl. aber die anderslautenden Eingaben des DRSC (abrufbar unter <https://fmos.link/15852>) sowie des Arbeitskreises Integrated Reporting and Sustainable Management (AKIR) der Schmalenbach-Gesellschaft (abrufbar unter <https://fmos.link/15853>) (beide Abruf: 11.04.2022).
- 3 „Der Aufbau von ESAP soll gestaffelt erfolgen und dabei schrittweise Zugang zu allen Unternehmens-, Produkt- und sonstigen Informationen gewähren. Dies beginnt für berichtspflichtige Unternehmen ab dem Jahr 2024 bezüglich der EU-Finanzmarktvorschriften und umfasst bereits Daten zur EU-Taxonomie zu grünen Wirtschaftsaktivitäten.“; DRSC-Briefing Papier S. 2; abrufbar unter <https://fmos.link/15818> (Abruf: 11.04.2022).

Beurteilung:

Die Finance-Abteilung übernimmt die Verantwortung für den Aufbau der tabellarischen Normendatenbank (vgl. Tab. 2). In den Spalten sollen Name, Fundstelle von Normen sowie Datum/Umfang gezeigt werden. Darüber hinaus ist zwischen Normen für das abgelaufene GJ 2021 und nachfolgende GJ zu differenzieren. Die Normendatenbank soll zusätzlich um Arbeitshilfen, wie Frage- und Antwortdokumente, und praxisorientierte Dokumente ergänzt werden.

Nach Fertigstellung der Datenbank wird die Geschäftsleitung – angesichts des Umfangs, der Verzahnung durch Verweise (auch über die aufgelisteten Normen hinaus) und noch fehlender normativer Grundlagen – nachdrücklich um zusätzliche Ressourcen sowie um die Unterstützung von auf Erleichterungen für den Bericht über das GJ 2022 zielenden Initiativen gebeten.

Aus der „Normen“-Datenbank ist indirekt ersichtlich, dass der Bericht nach Art. 8 der EU-Tax-VO erheblichen Aufwand verursacht. Erschwerend kommt hinzu, dass bereits die Verordnungen und delegierten Rechtsakte Verweise auf weitere – in der Tabelle nicht berücksichtigte – Richtlinien (wie die Bilanzrichtlinie) enthalten und zunehmend Änderungen von Verordnungen und dergleichen erlassen werden. Die Technik, Normen dadurch zu ändern, dass etwa neue Normen erlassen werden, deren Inhalt aus Sätzen wie ‚Satz # wird gestrichen‘ und ‚in Nr. # wird der Begriff Nichtfinanzielle Erklärung ersetzt durch Nachhaltigkeitsbericht‘ besteht, erschwert die praktische Arbeit mit den Originaldokumenten. Aus praktischer Perspektive bleibt zu hoffen, dass künftig zeitgleich sog. konsolidierte Dokumente veröffentlicht werden, die die Neufassung der geänderten Normen im Volltext enthalten. Darüber hinaus ist aus der „Normen“-Datenbank direkt ersichtlich, dass noch nicht alle normativen Grundlagen für den Bericht über das GJ 2022 vorliegen. Insb. fehlen noch die delegierten Rechtsakte zu den technischen Bewertungskriterien der vier nicht klimabezogenen Umweltziele. Mithin kann die unterjährige Vorbereitung bzw. ein unterjähriger Berichterstellungsprozess wohl erst im vierten Quartal 2022 gestartet werden. Aus Sicht der Praxis bleibt zu hoffen, dass das dem aktuellen Rechtsstand entsprechende *worst case Szenario* (GJ 2022 als Erstanwendungszeitpunkt für den vollständigen Bericht nach Art. 8 der EU-Tax-VO) durch Verschiebung auf das GJ 2023 abgewendet werden kann. Machbar und fordernd genug wird es sein, wenn für das GJ 2022 nur ein vollständiger Bericht mit der Einschränkung auf die beiden Klimaziele (Klimaschutz und Anpassung an den Klimawandel) gefordert wird i.V.m. einer zum GJ 2021 analogen Berichterstattung über die *Taxonomiefähigkeit* (nicht *Taxonomiekonformität*) der verbleibenden vier nicht-klimabezogenen Umweltziele der EU.

3. In welcher Form ist ab dem GJ 2022 zu berichten?

Ab dem GJ 2022 sind die *quantitativen Angaben tabellarisch* zu machen (Art. 2 Abs. 2 der EU-VO 2021/2178 vom 06.07.2021). Vorgeschrieben ist die Verwendung von separaten, aber identisch strukturierten Meldebögen für Umsatz, Investitionsausgaben (CapEx) und CapEx-induzierten Betriebsausgaben (OpEx). Tab. 3 zeigt die vorgeschriebene Kopfzeile bzw. die auszuweisenden Spalten. Die Vorspalte ist zeilenweise wie folgt zu strukturieren:

Tab. 2: Datenbank zu Normen und Praxishilfen für die GJ 2021 ff.

GJ	Name	Fundstelle (Abruf: 11.04.2022)	Datum (Umfang)
Normen für 2021	VERORDNUNG (EU) 2020/852 DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS UND DES RATES vom 18.06.2020 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088	https://fmos.link/12012	18.06.2020 (31 Seiten)
	DELEGIERTE VERORDNUNG (EU) 2021/2178 DER KOMMISSION vom 06.07.2021 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates durch Festlegung des Inhalts und der Darstellung der Informationen, die von Unternehmen, die unter Art. 19a oder Art. 29a der Richtlinie 2013/34/EU fallen, in Bezug auf ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten offenzulegen sind, und durch Festlegung der Methode, anhand deren die Einhaltung dieser Offenlegungspflicht zu gewährleisten ist	https://fmos.link/15802	06.07.2021 (59 Seiten)
Normen für 2022 (worst case)	DELEGIERTE VERORDNUNG (EU) 2021/2139 DER KOMMISSION vom 04.06.2021 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates durch Festlegung der technischen Bewertungskriterien, anhand deren bestimmt wird, unter welchen Bedingungen davon auszugehen ist, dass eine Wirtschaftstätigkeit einen wesentlichen Beitrag zum Klimaschutz oder zur Anpassung an den Klimawandel leistet, und anhand deren bestimmt wird, ob diese Wirtschaftstätigkeit erhebliche Beeinträchtigungen eines der übrigen Umweltziele vermeidet	https://fmos.link/15803	04.06.2021 (349 Seiten)
	VERORDNUNG (EU) 2020/852 DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS UND DES RATES vom 18.06.2020 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088	https://fmos.link/12012	18.06.2020 (31 Seiten)
	DELEGIERTE VERORDNUNG (EU) 2021/2178 DER KOMMISSION vom 06.07.2021 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates durch Festlegung des Inhalts und der Darstellung der Informationen, die von Unternehmen, die unter Art. 19a oder Art. 29a der Richtlinie 2013/34/EU fallen, in Bezug auf ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten offenzulegen sind, und durch Festlegung der Methode, anhand deren die Einhaltung dieser Offenlegungspflicht zu gewährleisten ist	https://fmos.link/15802	06.07.2021 (59 Seiten)
	Platzhalter für DELEGIERTE VERORDNUNGEN (EU) 2022/### DER KOMMISSION vom ### zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates durch Festlegung der technischen Bewertungskriterien, anhand deren bestimmt wird, unter welchen Bedingungen davon auszugehen ist, dass eine Wirtschaftstätigkeit einen wesentlichen Beitrag zur nachhaltigen Nutzung und zum Schutz von Wasser- und Meeresressourcen, zum Übergang zu einer Kreislaufwirtschaft, zur Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung, zum Schutz und zur Wiederherstellung der Biodiversität und der Ökosysteme leistet, und anhand deren bestimmt wird, ob diese Wirtschaftstätigkeit erhebliche Beeinträchtigungen eines der übrigen Umweltziele vermeidet (mit Bezug zu den Dokumenten der Plattform on Sustainable Finance vom 30.03.2022 (Technische Bewertungskriterien der vier anderen Umweltziele) sowie deren für Mai 2022 angekündigten weiteren Bericht) frühestens erwartet im dritten Quartal 2022; sowie zur Konkretisierung der Mindestschutzanforderungen gem. Art. 18 der EU-Tax-VO (mit Bezug zu einem von der Plattform on Sustainable Finance für das dritte Quartal 2022 angekündigten Bericht)		
Arbeits- hilfen	EU-Taxonomie-Kompass	https://fmos.link/15804	Laufende Aktualisierung (Excel-Datei)
	Technical Expert Group		
	TEG final report on the EU taxonomy	https://fmos.link/10139	09.03.2020 (67 Seiten)
	Technical annex to the TEG final report on the EU taxonomy	https://fmos.link/15555	09.03.2020 (593 Seiten)
	Platform on Sustainable Finance: Technical Working Group; Taxonomy pack for feedback	https://fmos.link/15805	03.08.2021 (100 Seiten)
	Platform on Sustainable finance: Technical Working Group; Part B-Annex: full List of Technical Screening Criteria	https://fmos.link/15806	03.08.2021 (933 Seiten)
	Platform on Sustainable Finance: Technical Working Group; Part A; Methodological report	https://fmos.link/15807	30.03.2022 (125 Seiten)
	Platform on Sustainable Finance: Technical Working Group; Part B-Annex: Technical Screening Criteria	https://fmos.link/15808	30.03.2022 (675 Seiten)
	Platzhalter: „Ein weiterer Bericht der Plattform mit Vorschlägen zur Aufnahme neuer Wirtschaftstätigkeiten und für neue technische Bewertungskriterien wird voraussichtlich im Mai 2022 veröffentlicht. Beide Berichte der Plattform legen die Grundlage für die EU-Kommission, einen neuen delegierten Rechtsakt zu verabschieden (Art. 23 Verordnung (EU) 2020/852); ^(a) sowie ein weiterer Bericht der Plattform zur Art. 18 der EU-Tax-VO zur Konkretisierung von Mindestschutzanforderungen (angekündigt für das dritte Quartal 2022)		
	Q&A der Kommission		
Frequently asked questions about the work of the European commission and the Technical Expert Group on sustainable Finance on EU Taxonomy & EU Green Bond Standard	https://fmos.link/15809	10.06.2020 (23 Seiten)	

GJ	Name	Fundstelle (Abruf: 11.04.2022)	Datum (Umfang)
Arbeits- hilfen	Frequently asked questions: What is the EU Taxonomy and how will it work in practice	https://fmos.link/15560	21.04.2021 (17 Seiten)
	Frequently asked questions: What is the EU taxonomy article 8 delegated act and how will it work in practice?	https://fmos.link/15810	03.07.2021 (13 Seiten)
	FAQs: How should financial and non-financial undertakings report Taxonomy-eligible economic activities and assets in accordance with the Taxonomy Regulation Article 8 Disclosures Delegated act?	https://fmos.link/15556	12/2021 – Update 1/2022 (22 Seiten)
	Draft Commission notice on the interpretation of certain legal provisions of the Disclosures Delegated Act under Article 8 of EU Taxonomy Regulation on the reporting of eligible economic activities and asset	https://fmos.link/15811	02.02.2022 (25 Seiten)
	Q&A des DRSC		
	Submission of requests regarding disclosures to be made according to the EU-Taxonomy-Regulation	https://fmos.link/15812	21.09.2021 (15 Seiten)
	2nd Submission of requests regarding disclosures to be made according to the EU-Taxonomy-Regulation	https://fmos.link/15813	25.10.2021 (24 Seiten)
	3rd Submission of requests regarding disclosures to be made according to the EU-Taxonomy-Regulation	https://fmos.link/15814	24.11.2021 (35 Seiten)
	4th Submission of requests regarding disclosures to be made according to the EU-Taxonomy-Regulation	https://fmos.link/15557	07.12.2021 (43 Seiten)
	Q&A des IDW		
	Anwendung von Art. 8 der Taxonomie-Verordnung; Fragen und Antworten	Mitgliederbereich des IDW	28.10.2021 (29 Seiten)
	Besonderheiten bei der Berichterstattung nach Art. 8 der Taxonomie-Verordnung; Fragen und Antworten (Teil 2)	Mitgliederbereich des IDW	17.01.2022 (13 Seiten) Update vom 03.03.2022 (17 Seiten)
	Fallstudien von EnBW		
	Fallstudie zur EU-Sustainable-Finance-Taxonomie; Anwendung, Erfahrungen und Empfehlungen	https://fmos.link/9966	25.03.2021 (35 Seiten)
	Fallstudie zur EU-Sustainable-Finance-Taxonomie 2.0; Darstellung der Taxonomie-Konformität des EnBW-Geschäftsportfolios im Integrierten Geschäftsbericht 2021	https://fmos.link/15815	23.03.2022 (32 Seiten)
	Studien vom DRSC usw. zum Umsetzungsstand und zu Problembereichen		
	EU-Taxonomie-VO; Kurzumfrage des DRSC zum Stand der Umsetzung in deutschen DAX-30-Unternehmen	https://fmos.link/10105	4/2021 (9 Seiten)
	DRSC Briefing Paper zur Delegierten Verordnung zu Art. 8 EU-Tax-VO vom 06.07.2021; Berichtspflichten über ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten der EU-Taxonomie-Verordnung	https://fmos.link/15816	06.07.2021 (6 Seiten)

^{a)} Abrufbar unter <https://fmos.link/15817> (Abruf: 11.04.2022)

- A. Taxonomiefähige Tätigkeiten, A.1. taxonomiekonforme Tätigkeiten und A.2. nichttaxonomiekonforme Tätigkeiten (jeweils aufgeschlüsselt nach Tätigkeiten auf NACE-Subsektoren) und Summe aus A.1. und A.2.
- B. Nichttaxonomiefähige Tätigkeiten
- C. Summe aus A. und B.

Dabei sind die auf einzelne taxonomiefähige Tätigkeiten entfallenden Angaben betragsmäßig und prozentual (vertikal) aufzuteilen in solche, die taxonomiekonform und nicht taxonomiekonform sind. Zudem ist der auf einzelne taxonomiekonforme Tätigkeiten entfallende Betrag prozentual (horizontal) auf unterschiedliche Umweltziele aufzuteilen. Schließlich müssen für die taxonomiekonformen Tätigkeiten explizit nach Umweltzielen differenzierte Angaben zur (fehlenden) erheblichen Beeinträchtigung eines anderen Umweltziels gemacht werden.

Die *qualitativen Angaben* gehen über die des GJ 2021 hinaus.⁴ Letztere betrafen gem. Art. 10 Abs. 1 der EU-VO 2021/2178 vom 06.07.2021 nur die in Abschn. 1.2 von Anhang I offenzulegenden Informationen, wie die Definition und Ableitung der Leistungsindikatoren Umsatz, CapEx und OpEx sowie die Verfahrensweise bei den vorstehend angesprochenen – ggf. notwendigen – Aufspaltungen nach Nicht-/Taxonomiekonformität und nach den beiden Klimazielen. Für den Bericht über das GJ 2022 werden jedoch alle in diesem Abschnitt beschriebenen Angabepflichten gefordert, zu denen auch Informationen über im Vergleich zum Vorjahr geänderte Methoden zählen, inklusive der Begründung, warum die geänderte Methode zu verlässlicheren Ergebnissen führt, sowie der Informationen

⁴ Vgl. Lorson/Metz/Simon, KoR 2022 S. 180.

Tab. 3: Kopfzeile des Meldebogens (jeweils für Umsatz, CapEx und OpEx) ab dem GJ 2022 – hier CapEx

			Kriterien für einen wesentlichen Beitrag							DNSH-Kriterien („keine erhebliche Beeinträchtigung“)										
Wirtschaftstätigkeiten (1)	Codes (2)	Absoluter CapEx (3)	Anteil CapEx (4)	Klimaschutz (5)	Anpassung an den Klimawandel (6)	Wasser- und Meeresressourcen (7)	Kreislaufwirtschaft (8)	Umweltverschmutzung (9)	Biologische Vielfalt und Ökosysteme (10)	Klimaschutz (11)	Anpassung an den Klimawandel (12)	Wasser- und Meeresressourcen (13)	Kreislaufwirtschaft (14)	Umweltverschmutzung (15)	Biologische Vielfalt und Ökosysteme (16)	Mindestschutz (17)	Taxonomiekonformer CapEx-Anteil, Jahr N (18)	Taxonomiekonformer CapEx-Anteil, Jahr N-1 (19)	Kategorie (ermöglichte Tätigkeiten) (20)	Kategorie Übergangstätigkeiten (21)
			Währung	%	%	%	%	%	%	%	J/N	J/N	J/N	J/N	J/N	J/N	J/N	%	%	E

zur Anwendung der technischen Bewertungskriterien bei der Unterscheidung zwischen taxonomiekonformen und nicht-taxonomiekonformen Tätigkeiten.

Die Überschriften zu den qualitativen Angaben lauten:

1.2. Spezifikationen (1.2.1. Rechnungslegungsmethode; 1.2.2. Bewertung der Einhaltung der Verordnung (EU) 2020/852; 1.2.3. Hintergrundinformationen (zu Umsatz-, CapEx- und OpEx-KPI). Zu letzteren zählen bspw.:

- die Aufschlüsselung der Umsatzerlöse im Zähler nach den wesentlichen Einnahmenquellen, wie Einnahmen aus Verträgen mit Kunden, Leasingeinnahmen oder andere Einnahmequellen;
- die Aufschlüsselung des CapEx im Zähler nach Sachanlagen, selbst geschaffenen immateriellen Vermögenswerten und Unternehmenszusammenschlüssen;
- Offenlegung von CapEx-Plänen (betroffene Umweltziele, Wirtschaftsaktivitäten, Forschungs- und Entwicklungs- sowie Innovationstätigkeiten; Zeitraum der voraussichtlichen Ausweitung einzelner taxonomiekonformer Wirtschaftsaktivitäten; Zeitraum der voraussichtlichen Entwicklung taxonomiefähiger Wirtschaftsaktivitäten bis zur Taxonomiekonformität, sofern dieser Zeitraum fünf Jahre überschreitet; Gesamtbetrag des CapEx über die voraussichtliche Laufzeit der Pläne; der durch ökologisch nachhaltige Anleihen oder Schuldverschreibungen finanzierte CapEx-Betrag);
- Aufschlüsselung des OpEx im Zähler sowie qualitative Erläuterung der wesentlichen Elemente, insb. qualitative Erläuterung der sonstigen Ausgaben, welche die tägliche Wartung der Sachanlagen betreffen, und sowohl in den Zähler als auch in den Nenner einbezogen wurden;
- ein möglicher Bezug zu den o.g. CapEx-Plänen.

III. Fragenkomplex „Erstellung des Berichts für das GJ 2022“

1. Welche Definitionen liegen den Umweltzielen zugrunde?

Nachfolgend liegt der Schwerpunkt auf den vier Nicht-Klimazielen, da diese noch nicht in Teil 1 definiert wurden⁵:

- a) Dem *Klimaschutz* dienen alle Maßnahmen zur Bekämpfung der Ursachen des Klimawandels durch Senkung oder Vermeidung von Treibhausgasemissionen sowie durch Speicherung von Treibhausgasen.
- b) Als *Anpassung an den Klimawandel* wird der Prozess bezeichnet, um den tatsächlichen oder erwarteten negativen physischen Auswirkungen entgegenzuwirken.
- c) Das Ziel *nachhaltige Nutzung und Schutz von Wasser- und Meeresressourcen* besteht in der Verbesserung der Qualität von Gewässern oder der Prävention von Verschlechterung bei einem guten Zustand eines Gewässers, d.h. von Binnen-/Oberflächen-, Meeresgewässer und Grundwasser. Beabsichtigt ist die Durchsetzung der EU-Wasserpolitik.⁶ Dabei geht es um Nutzungsmöglichkeiten künftiger und gegenwärtiger Generationen, d.h. auch um den Zugang zu sauberem Trinkwasser, den Schutz vor Mikroplastik und Arzneimittelkontamination sowie Fortschritte in Bezug auf Wasserbewirtschaftung und -effizienz.
- d) *Übergang zu einer Kreislaufwirtschaft*, d.h. zu einem System, das den Wert etwa von Produkten und Ressourcen (wie Materialien) möglichst lange erhält, zielt auf die sog. Abfallhierarchie (Vermeidung, Wiederverwendung, Recycling, Verwertung und Beseitigung von Abfällen). Zu minimieren sind die Auswirkungen auf die Umwelt, etwa durch die Freisetzung gefährlicher Stoffe. Einen möglichen Anwendungsfall bilden bspw. Lebensmittel.

⁶ Zu denken ist dabei u.a. an die Wasser- und die Meeresstrategie-Rahmenrichtlinie. Vgl. Richtlinie 2000/60/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23.10.2000 zur Schaffung eines Ordnungsrahmens für Maßnahmen der Gemeinschaft im Bereich der Wasserpolitik, ABIEG Nr. L 327 vom 22.12.2000 S. 1, zuletzt geändert durch Richtlinie 2014/101/EU der Kommission vom 30.10.2014 zur Änderung der Richtlinie 2000/60/EG des Europäischen Parlaments und des Rates zur Schaffung eines Ordnungsrahmens für Maßnahmen der Gemeinschaft im Bereich der Wasserpolitik, ABIEU Nr. L 311 vom 31.10.2014 S. 32; Richtlinie 2008/56/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17.06.2008 zur Schaffung eines Ordnungsrahmens für Maßnahmen der Gemeinschaft im Bereich der Meeresumwelt (Meeresstrategie-Rahmenrichtlinie), ABIEG Nr. 164 vom 25.06.2008 S. 19, zuletzt geändert durch Richtlinie 2017/845/EU der Kommission vom 17.05.2017 zur Änderung der Richtlinie 2008/56/EG des Europäischen Parlaments und des Rates bezüglich der indikativen Listen von Elementen, die bei der Erarbeitung von Meeresstrategien zu berücksichtigen sind, ABIEU Nr. L 125 vom 18.05.2017 S. 27.

⁵ Vgl. im Folgenden IDW, Fragen und Antworten vom 28.10.2021, S. 7 ff., sowie Art. 10-15 EU-TaxVO.

Tab. 4: NACE-Subsektoren nach Klimazielen

Umweltziel	Zugeordnete NACE-Subsektoren
a) Klimaschutz	Forstwirtschaft; Tätigkeiten in den Bereichen Umweltschutz und Wiederherstellung; Verarbeitendes Gewerbe/ Herstellung von Waren; Energie; Wasserversorgung, Abwasser- und Abfallentsorgung und Beseitigung von Umweltverschmutzungen; Verkehr; Baugewerbe und Immobilien; Information und Kommunikation; Erbringung von freiberuflichen, wissenschaftlichen und technischen Dienstleistungen
b) Anpassung an den Klimawandel	Forstwirtschaft; Tätigkeiten in den Bereichen Umweltschutz und Wiederherstellung; Verarbeitendes Gewerbe/ Herstellung von Waren; Energie; Wasserversorgung, Abwasser- und Abfallentsorgung und Beseitigung von Umweltverschmutzungen; Verkehr; Baugewerbe und Immobilien; Information und Kommunikation; Erbringung von freiberuflichen, wissenschaftlichen und technischen Dienstleistungen; Erbringung von Finanz- und Versicherungsdienstleistungen; Erziehung und Unterricht; Gesundheits- und Sozialwesen; Kunst, Unterhaltung und Erholung
c) nachhaltige Nutzung und Schutz von Wasser- und Meeresressourcen	noch ausstehend (zu erlassen bis 31.12.2021; ab dem dritten Quartal 2022 erwartet)
d) Übergang zu einer Kreislaufwirtschaft	
e) Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung	
f) Schutz und Wiederherstellung der Biodiversität und der Ökosysteme	

Lebensmittelabfälle bei Produktion, Verarbeitung und Vertrieb sind zu minimieren.

- e) *Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung* ist ein sehr weitreichendes Umweltziel. Verschmutzung bezeichnet die Zuführung von Schadstoffen, wie Wärme, Stoffe, Lärm, Erschütterungen oder Licht in Boden, Wasser oder Luft, die negative Auswirkungen haben (können) auf die menschliche Gesundheit oder Umwelt, Sachwerte oder andere legitime Nutzungen von Umwelt. Einen möglichen Anwendungsfall bilden bspw. Meere. Verschmutzungen, die den Fremdenverkehr oder die Fischerei schädigen, sind zu vermeiden bzw. zu minimieren. Ausgenommen ist z.B. die Emission von Treibhausgasen, da diese unter das Klimaschutzziel subsumiert werden.
- f) *Schutz und Wiederherstellung der Biodiversität und der Ökosysteme* lautet das sechste und letzte Umweltziel. Biodiversität bezeichnet die biologische Vielfalt an Lebensformen und Ökosysteme deren Lebensräume. Biodiversität steht auch für Naturkapital, da die Natur Leistungen erbringt, auf denen viele Wirtschaftstätigkeiten basieren. Zu solchen Leistungen zählen Erholung, Wasser und Lebensmittel. Einen möglichen Anwendungsfall bildet die nachhaltige Waldbewirtschaftung, die deren Nutzungsmöglichkeiten für gegenwärtige und künftige Generationen gewährleistet, damit die Wälder lokal, national und global ihre ökologischen, wirtschaftlichen und sozialen Funktionen erfüllen können.

2. Welche Aktivitäten sind taxonomiekonform?

Zu prüfen ist kumulativ, ob die dem Geschäftsmodell (ggf. in analoger Anwendung) immanenten NACE-Wirtschaftsaktivitäten (1) einen wesentlichen Beitrag mindestens zu (a) ‚Klimaschutz‘, (b) ‚Anpassung an den Klimawandel‘, (c) ‚nachhaltige Nutzung von Wasserressourcen‘, (d) ‚Wandel zu einer Kreislaufwirtschaft‘, (e) ‚Vermeidung von Verschmutzung‘ oder (f) ‚Schutz von Ökosystemen und Biodiversität‘ leisten und (2) ohne Beeinträchtigung mindestens eines anderen Umweltziels (3) den technischen Bewertungskriterien sowie (4) den Mindestschutzanforderungen genügen.

3. Nach welchen Kriterien ist zu beurteilen, welche Aktivität wesentlich zu mindestens einem Umweltziel beitragen könnte?

In einem ersten Schritt sind die mit dem Geschäftsmodell verbundenen NACE-Wirtschaftsaktivitäten zu identifizieren. Hierzu kann etwa der EU-Taxonomie-Kompass herangezogen werden. Aus dessen Sichtung kann zunächst eine Long-List womöglich unternehmensindividuell taxonomiefähiger Wirtschaftsaktivitäten erstellt werden. Es ist zweckmäßig, wenn Mitarbeitende aus Finanz- und Nachhaltigkeits- oder Risikomanagementfunktion dies getrennt voneinander tun. Hieran kann sich – unter Einbezug fachbereichsspezifischer Mitarbeitender – deren Diskussion und Prüfung anschließen, um die potenziell im Unternehmen vorkommenden Wirtschaftstätigkeiten zu einer Short-List der einschlägigen taxonomiefähigen Aktivitäten zu verdichten. Dabei sind die Details zu den Wirtschaftsaktivitäten zugrunde zu legen. Die Zuordnung von identifizierten Wirtschaftsaktivitäten zu einem der sechs Umweltziele erfolgt dann ‚in der Theorie‘ gem. Delegierten Verordnungen (vgl. Tab. 3). In der Praxis liegen diese allerdings bisher nur für die beiden Klimaziele, nicht aber für die anderen vier Umweltziele vor.

Anhang I der delegierten Verordnung vom 04.06.2021 beschreibt die für das Klimaschutzziel relevanten Aktivitäten in der Differenzierung nach NACE-Subsektoren und enthält die für eine Taxonomiekonformität erforderlichen Mindestanforderungen. Aus deren Vorliegen im Unternehmen ergibt sich dann, dass ein wesentlicher Beitrag zum Klimaschutz vorliegen könnte. Der Anhang ist überschrieben mit „Technische Bewertungskriterien, anhand deren bestimmt wird, unter welchen Bedingungen davon auszugehen ist, dass eine Wirtschaftstätigkeit einen wesentlichen Beitrag zum Klimaschutz leistet, und anhand deren bestimmt wird, ob diese Wirtschaftstätigkeit erhebliche Beeinträchtigungen eines der übrigen Umweltziele vermeidet“. Er enthält auch weitere Anlagen, die etwa erläutern, wann von einer erheblichen Beeinträchtigung eines anderen Umweltziels auszugehen ist, wie die „Anlage A: Auf die Vermeidung erheblicher Beeinträchtigungen ausgerichtete allgemeine Kriterien für die Anpassung

an den Klimawandel“. Ebenso ist der Anhang II der delegierten Verordnung vom 04.06.2021 strukturiert, der der Anpassung an den Klimawandel gewidmet ist.

4. Nach welchen Kriterien ist zu beurteilen, ob eine Aktivität kein anderes Umweltziel beeinträchtigt?

Wie vorstehend ausgeführt, ergibt sich dies aus den Anhängen zu den Delegierten Verordnungen. Diese sind nach NACE-Subsektoren gegliedert und enthalten unter der Überschrift Technische Bewertungskriterien Angaben, ob und welche Umweltziele potenziell beeinträchtigt werden. Entsprechende Konkretisierungen liegen bisher allein für die beiden Klimaziele vor.

Generell gelten für Berichtersteller die Bestimmungen in Art. 17 der EU-Tax-VO. Erheblich beeinträchtigend für

- a) *Klimaschutz* sind erhebliche Treibhausgasemissionen;
- b) *Anpassung an den Klimawandel* ist eine Verstärkung nachteiliger Auswirkungen auf die Tätigkeit, die Natur, Menschen oder Vermögenswerte;
- c) die *nachhaltige Nutzung und den Schutz von Wasser- und Meeresressourcen* ist die Schädigung des guten Zustands oder ökologischen Potenzials von Gewässern oder des guten Umweltzustands von MeerestGewässern;
- d) den *Übergang zu einer Kreislaufwirtschaft* sind erhebliche Ineffizienzen bei der Nutzung von Material und natürlichen Ressourcen, die deutliche Zunahme von Abfällen, auch von (wegen ihrer Langfristigkeit) umweltschädlichen Abfällen;
- e) *Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung* ist ein erheblicher Anstieg von Schadstoffen in Boden, Wasser oder Luft;
- f) *Schutz und Wiederherstellung der Biodiversität und der Ökosysteme* ist die Schädigung von widerstandsfähigen Ökosystemen in gutem Zustand oder von Lebensräumen und Arten.

Bei der Beurteilung ist auf die Tätigkeit selbst sowie die hiermit verbundenen Produkte und Dienstleistungen über deren Lebenszyklus abzustellen.

5. Nach welchen Kriterien ist zu beurteilen, ob eine Aktivität den Mindestschutzanforderungen genügt?

Art. 18 der EU-Tax-VO bestimmt: Bei dem „Mindestschutz handelt es sich um Verfahren, die von einem eine Wirtschafts-tätigkeit ausübenden Unternehmen durchgeführt werden, um sicherzustellen, dass die OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen und die Leitprinzipien der Vereinten Nationen für Wirtschaft und Menschenrechte, einschließlich der Grundprinzipien und Rechte aus den acht Kernübereinkommen, die in der Erklärung der Internationalen Arbeitsorganisation über grundlegende Prinzipien und Rechte bei der Arbeit festgelegt sind, und aus der Internationalen Charta der Menschenrechte, befolgt werden.“ Die genannten acht Kernübereinkommen basieren insb. auf folgenden vier Grundprinzipien der Internationalen Arbeitsorganisation:

- „Vereinigungsfreiheit und Recht auf Kollektivverhandlungen,
- Beseitigung der Zwangsarbeit,
- Abschaffung der Kinderarbeit,
- Verbot der Diskriminierung in Beschäftigung und Beruf“⁷.

Nach diesen Bestimmungen ist unternehmensseitig zumindest zu überwachen, ob diese Mindestschutzanforderungen gewährleistet sind. Die Verpflichtung von Lieferanten auf die Einhaltung eines Business Code of Conduct wird ohne Kontrollen nicht ausreichend sein, um die Einhaltung des Mindestschutzes zu bejahen. Hierzu bedarf es entsprechender Konzepte und (zumindest interner) Due-Diligence-Maßnahmen.

Fall 3: Beurteilung taxonomiekonformer Wirtschaftsaktivitäten

Sachverhalt:

Ein Einzelhandelsunternehmen der Drogeriebranche bereitet seine EU-Taxonomie-bezogene Berichterstattung für das GJ 2022 mit Blick auf die sukzessive Installation von Solaranlagen an allen Standorten zur Reduzierung des Fremdbezugs an Strom vor.

Fraglich ist die Taxonomiekonformität der Ende 2021 installierten Solaranlage. Einzuschätzen ist also, (1) ob ein wesentlicher Beitrag zu mindestens einem Umweltziel; (2) ohne Beeinträchtigung eines anderen Umweltziels geleistet wird und (3) die Anlage den technischen Bewertungskriterien sowie (4) Mindestschutzanforderungen genügt.

Beurteilung:

Zu (1) Bei der Installation von Solaranlagen handelt es sich um die Wirtschaftsaktivität „7.6. Installation, Wartung und Reparatur von Technologien für erneuerbare Energien“. Sie kann „mehreren NACE-Codes, insb. F.42, F.43, M.71, C.16, C.17, C.22, C.23, C.25, C.27 oder C.28, zugeordnet werden“⁸ und ist daher taxonomiefähig. Wie bereits in der Fallstudie Teil 1 angeführt, ist die Installation von Solaranlagen ausschließlich dem Umweltziel Klimaschutz zuzuordnen, da sie darauf abzielt, aktiv dem Klimawandel entgegenzuwirken und aktiv den Klimaschutz zu fördern.

Zu (2) Diese Wirtschaftstätigkeit ist gem. Anhang I der Delegierten Verordnung vom 04.06.2021 mit keinen erheblichen Beeinträchtigungen der übrigen Umweltziele verbunden.

Zu (3) Anhang I der Delegierten Verordnung vom 04.06.2021 spezifiziert keine technischen Bewertungskriterien von Solaranlagen. Mit hin können diese immer als erfüllt angesehen werden.

Zu (4) Die Installation erfolgt in Deutschland durch Mitarbeitende des ebenfalls in Deutschland ansässigen Marktführers. Insofern sind nach sorgfältiger Prüfung auch die Mindestschutzziele gewahrt.

Fazit: Da keine technischen Anforderungen etwa an die Effizienz von Solaranlagen gemacht werden, führt deren Installation nach der zuvor angeführten erfolgreichen Erfüllung der zusätzlichen Kriterien (1) wesentlicher Beitrag zu mindestens einem Umweltziel, (2) ohne Beeinträchtigung eines anderen Umweltziels sowie (4) Mindestschutzanforderungen c.p. zu taxonomiekonformem CapEx (hier für das abgelaufene GJ 2021) und taxonomiekonformem OpEx ab dem GJ 2022. Das Vorhaben der sukzessiven Installation von Solaranlagen an allen Standorten der Einzelhandelsdrogeriekette stellt – soweit hinreichend konkretisiert – einen berichtspflichtigen CapEx-Plan dar.

⁷ Abrufbar unter <https://fmos.link/15819> (Abruf: 11.04.2022).

⁸ Anhang I der Delegierten Verordnung vom 04.06.2021, S. 191.

Fall 4: Prüfung unternehmensspezifischer Nachhaltigkeitsstrategien auf Taxonomiekonformität

Sachverhalt:

Die Geschäftsführung der Einzelhandelsdrogeriekette hat den Entscheidungsprozess für Investitionen dahingehend verändert, dass jede 10.000 € überschreitende Maßnahme auf ihre Konformität gem. EU-Tax-VO zu prüfen ist.

Fraglich ist aktuell die ökologische Nachhaltigkeit der Ausweitung des Online-Geschäfts mit Blick auf die sukzessive Anschaffung von Elektro-Kleintransportern in Ballungsräumen. Bisher erfolgt die Auslieferung ausschließlich durch Elektro-Kleintransporter Dritter. Dabei ist wiederum zu prüfen, (1) ob mit der Anschaffung ein wesentlicher Beitrag zu mindestens einem Umweltziel; (2) ohne Beeinträchtigung eines anderen Umweltziels geleistet wird und (3) die Anlage den technischen Bewertungskriterien sowie (4) den Mindestschutzanforderungen genügt.

Beurteilung:

Zu (1): Angesprochen ist die Wirtschaftsaktivität „6.6. Güterbeförderung im Straßenverkehr“;⁹ die „mehrere NACE-Codes betreffen kann, insb. H.49.4.1, H.53.10, H.53.20 und N.77.12. Dabei geht es hier um Fahrzeuge der Kategorie N1 (bis 3,5 Tonnen), die unter Stufe E oder deren Nachfolger der EURO-VI-Norm fallen. Sie leisten einen Beitrag zum Klimaschutz. Ihre Anschaffung ist also taxonomiefähig.

Zu (2): Diese Wirtschaftstätigkeit kann mit erheblichen Beeinträchtigungen von zwei der übrigen Umweltziele verbunden sein, hier ‚Übergang zu einer Kreislaufwirtschaft‘ und ‚Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung‘.

Zu (3): Den technischen Bewertungskriterien genügt der Elektro-Kleintransporter nur teilweise. Eine Anfrage beim Hersteller ergab, dass die Anforderungen zur Kreislaufwirtschaft erfüllt sind (hinreichende Wiederverwendbarkeit oder Recyclingfähigkeit unter Beachtung der Abfallhierarchie). Noch nicht gewährleistet sind hingegen die umweltverschmutzungsbezogenen Anforderungen an das externe Rollgeräusch und den die Energieeffizienz beeinflussenden Rollwiderstandskoeffizienten. Die Absatzmengen dieses Kleintransporters sind relativ klein. Deshalb ist die Auswahl an Reifen beschränkt. Die drei verfügbaren Reifenanbieter haben noch keinen anforderungsgerechten Reifentyp im Angebot oder in der Planung.

Zu (4): Die Mindestschutzziele können als gewahrt angenommen werden.

Fazit: Diese Nachhaltigkeitsstrategie führt auf absehbare Zeit nur zu taxonomiefähigem, aber aufgrund der nicht vollständigen Erfüllung der technischen Bewertungskriterien nicht taxonomiekonformem CapEx (und nachfolgend OpEx). Verlässliche Angaben zu dem Zeitraum bis zur Taxonomiekonformität dieses Investitionsplans können derzeit nicht gemacht werden. Deshalb beschließt die Geschäftsführung, von diesem Vorhaben bis auf Weiteres Abstand zu nehmen, und da hiervon Kostenersparnisse erwartet werden, nach alternativen Anbietern zu suchen.

Hinweis: Während die Nutzung der Elektro-Kleintransporter im Fallbeispiel zu nichttaxonomiekonformem CapEx führen würde, kann deren Hersteller durch deren Verkauf induzierte taxonomiekonforme Umsatzerlöse ausweisen.¹⁰

IV. Fazit zu Teil 2 und Ausblick

Die Fallstudie geht auf Hintergründe und ausgewählte Anwendungsfragen der EU-Taxonomie-Verordnung im Hinblick auf die Berichtspflichten von Unternehmen der Realwirtschaft ab dem GJ 2022 ein.

Es wurde insb. deutlich, wie umfangreich und komplex die zugrunde liegenden Normen und die Berichtspflichten sind und dass wesentliche normative Grundlagen (wie technische Bewertungskriterien zu den vier nicht klimabezogenen Umweltzielen und Konkretisierungen von Mindestschutzanforderungen) noch nicht erlassen wurden.

Diese Umstände lassen darauf schließen, dass der unternehmensinterne Prozess der Erstellung des Berichts gem. Art. 8 der EU-Tax-VO über das GJ 2022 frühestens im vierten Quartal 2022 final konzipiert werden kann und erheblichen Aufwand beanspruchen wird. Zudem nähren diese Umstände die Vermutung, dass es für den Bericht über das GJ 2022 noch Erleichterungen geben könnte. Möglich wäre bspw., dass nur für die beiden Klimaziele alle quantitativen und qualitativen Angaben zu machen sind, während die erstmalige Berichterstattung über die vier anderen Umweltziele auf das Ausmaß der erstmaligen Berichterstattung über das GJ 2021 zu den beiden Klimazielen beschränkt bleibt. Dann wären diesbezüglich jeweils nur die Taxonomiefähigkeit von Umsatz, CapEx und OpEx einzuschätzen sowie in begrenztem Umfang qualitative Angaben zu machen.

Ausgeklammert wurden in dieser Fallstudie weitergehende regulatorische Bestrebungen, die auch für den Bericht nach Art. 8 EU-Tax-VO relevant sind, weil sie z.B. die bisherige NfE, die CSRD 2.0 i.V.m. European Sustainability Reporting Standards (ESRS) betreffen. In deren Gesamtschau ist zu erwarten, dass auf die bisherigen NfE-Ersteller mittelfristig ein erheblicher Ressourcenbedarf zukommt, der vom Reporting auf Managementprozesse und -Konzepte ausstrahlen wird. Ebenfalls noch nicht vollständig absehbar sind Umfang und Inkrafttreten dieser Parallelentwicklungen. So hat der Rat der EU die Verschiebung der Erstanwendung der CSRD 2.0 (und der verbindlichen Berichtsstandards ESRS) um ein Jahr empfohlen¹¹:

- für bereits NfE- inklusive EU-Tax-VO-berichtspflichtige Unternehmen ab dem Bericht über GJ 2024;
- für noch nicht NfE- inklusive EU-Tax-VO-berichtspflichtige
 - große Unternehmen ab dem Bericht über GJ 2025;
 - börsennotierte KMU, kleine und nicht komplexe Kreditinstitute und firmeneigene Versicherungsunternehmen ab dem Bericht über GJ 2026.

Für die Verschiebung der Erstanwendung um ein Jahr spricht auch, dass dadurch ein Zeitfenster für Abstimmungen der aktuell parallel in Entwicklung befindlichen Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung auf europäischer (ESRS) und globaler Ebene (IFRS-SDS) entsteht.¹²

Redaktionelle Hinweise:

Teil 1 ist in KoR 2022 S. 180 = KOR1401617 erschienen.

¹¹ Vgl. Rat der EU, General approach – proposal for a directive as regards corporate sustainability reporting (6292/22), 24.02.2022; S. 8; abrufbar unter <https://fmos.link/15872> (Abruf: 11.04.2022).

¹² Vgl. Deutsches Aktieninstitut, Schreiben vom 11.04.2022; abrufbar unter <https://fmos.link/15873> (Abruf: 11.04.2022).

⁹ Ebenda, S. 152 ff.

¹⁰ Fallbeispiel in Anlehnung an Deutsche Post DHL Group.