

Daten für die CSRD-Berichterstattung

Wie können Daten aus Umwelt- und Energiemanagementsystemen in der Nachhaltigkeitsberichterstattung genutzt werden?



Am Blütenanger 71
80995 München
+49 (0)89 158121-0
info@ffe.de
www.ffe.de

Geschäftsleitung

Dr.-Ing. Serafin von Roon
Dr.-Ing. Christoph Pellingner
Dr.-Ing. Anna Gruber
Dr.-Ing. Andrej Guminski

VDI energie + umwelt Bd. 01 (2024) Nr. 11-12

Veröffentlicht am

05.11.2024

Autoren



Regina Reck, M.Sc.

Senior Research Consultant an
der Forschungsstelle für
Energiewirtschaft (FfE)
rreck@ffe.de



Christian Leidert, M.Sc.

Masterabsolvent an der
Technischen Universität
München
leidert.christian@web.de



Dr. Mario Keiling

Postdoktorand am Lehrstuhl
für Financial Accounting an
der Technischen Universität
München
mario.keiling@tum.de

1 Daten für die CSRD Berichterstattung

Im Rahmen der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) werden viele Unternehmen erstmalig verpflichtet, einen umfangreichen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen. Eine Herausforderung für Unternehmen ist dabei die Erhebung von umweltbezogenen Daten. Wenn bereits ein Energie- oder Umweltmanagementsystem etabliert ist, werden bestimmte Daten erhoben, welche für die CSRD-Berichterstattung genutzt werden können.

Die CSRD [1] verpflichtet kapitalmarktorientierte und große Unternehmen ab 2025 zur Veröffentlichung eines umfassenden Nachhaltigkeitsberichts. Dabei werden die inhaltlichen Anforderungen sowie der Kreis der betroffenen Unternehmen sukzessive deutlich erweitert, wie Abbildung 1 zeigt. Nach großen Unternehmen werden auch kapitalmarktorientierte kleine und mittlere Unternehmen über das Geschäftsjahr 2026 berichtspflichtig. Insgesamt sind in Deutschland zukünftig somit ungefähr 15.000 Unternehmen betroffen, EU-weit werden schätzungsweise 49.000 [2] Unternehmen zukünftig zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet [3].

Eine zentrale Herausforderung in der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der CSRD ist der Datenerhebungsprozess: In einer Umfrage gaben knapp 80% der DAX 40-Unternehmen Datenqualität und -verfügbarkeit als zwei der größten Probleme an [4]. Für Unternehmen, die erstmals einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen, sind die Herausforderungen und der Aufwand für die Datenerhebung immens. Allerdings erfassen viele Unternehmen bereits jetzt im Rahmen von Umwelt- und Energiemanagementsystemen entsprechende Daten.

ESRS-Standards und Datenanforderungen

Die CSRD ist eine EU-Richtlinie, welche neben den verpflichteten Unternehmen auch grundsätzliche Anforderungen an den Nachhaltigkeitsbericht festlegt. Die European Sustainability Reporting Standards (ESRS) [5] konkretisieren, was genau im Rahmen eines CSRD-Berichts offengelegt werden muss. Bisher gibt es zwölf Standards, die in Abbildung 2 dargestellt sind. Die zwei themenübergreifenden Standards (ESRS 1 und 2) geben allgemeine Anforderungen und Angaben vor, wie beispielsweise zum Aufbau eines CSRD-Berichts oder zur Durchführung einer

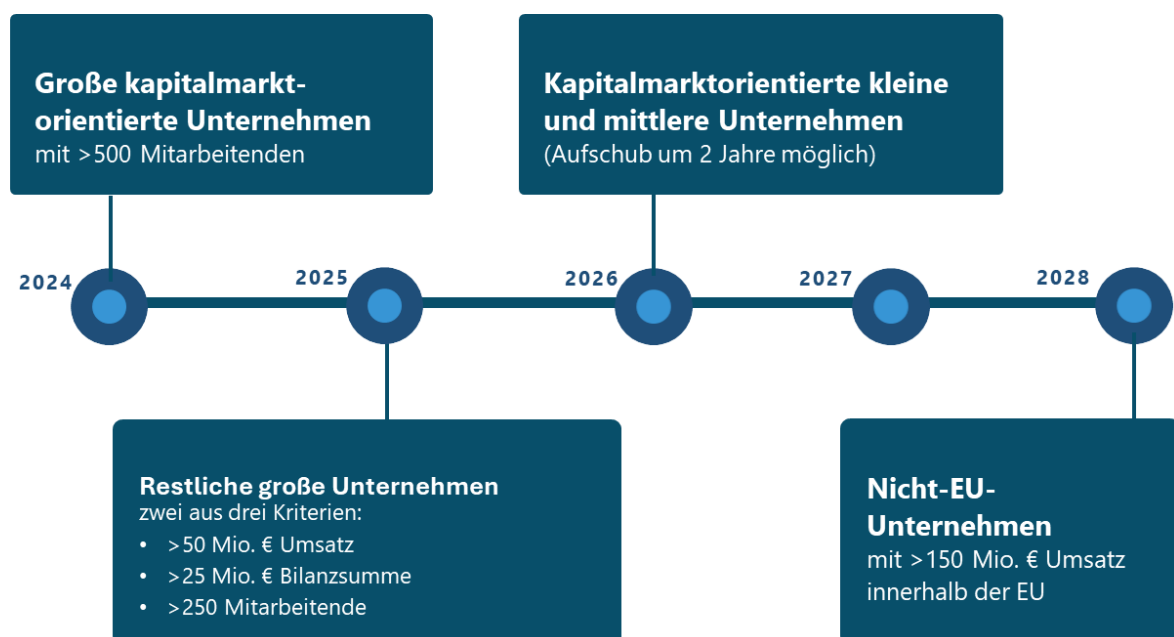


Abbildung 1 : Übersicht über den Beginn der CSRD-Berichtspflicht betroffener Unternehmen Die genannten Zahlen beziehen sich auf das Geschäftsjahr, über das Bericht zu erstatten ist.

Wesentlichkeitsanalyse. In der Wesentlichkeitsanalyse werden die relevanten Themen ermittelt, über die berichtet werden muss. Daneben gibt es zehn themenspezifische Standards, welche sich auf die Themenbereiche Umwelt (ESRS E1-E5), Soziales (ESRS S1-S4) und Governance (ESRS G1) aufteilen.

Die inhaltlichen Angabepflichten der Umwelt-ESRS lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- **ESRS E1 Klimawandel:** Hauptthemen sind Klimaschutz, Klimaanpassung und Energie; Offenlegung eines Übergangsplans und Maßnahmen zur Begrenzung der Erderwärmung; Angaben beispielsweise zu Energieverbrauch und -mix, Treibhausgas (THG)-Emissionen
- **ESRS E2 Umweltverschmutzung:** Angaben zur Verschmutzung von Luft, Wasser und Boden; Emissionen von besorgniserregenden Stoffen und Mikroplastik
- **ESRS E3 Wasser- und Meeresressourcen:** Angaben zum Wasserverbrauch, zur Wasserverschmutzung und zur Nutzung mariner Ressourcen

- **ESRS E4 Biologische Vielfalt und Ökosysteme:** Angaben zur Integration von Biodiversität und Ökosystemen in die Unternehmensstrategie; Quantifizierung von Landnutzung, Landnutzungsänderung und Populationen von Tier- und Pflanzenarten
- **ESRS E5 Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft:** Angaben zu Ressourcenzuflüssen, Ressourcenabflüssen und Abfällen; Angaben zur zirkulären Verwendung sowie Eigenschaften von Materialien, Produkten und Abfällen unter Berücksichtigung der Abfallhierarchie

Für jeden dieser Umwelt-ESRS ist die Offenlegung von Datenpunkten gefordert. Zusätzlich werden im themenübergreifenden ESRS 2 Mindestangabepflichten (MDR) definiert, in denen Angaben zu Konzepten, Maßnahmen, Zielen und Parameter für jeden wesentlichen Umwelt ESRS gemacht werden müssen. Die MDR umfassen 32 Datenpunkte. In den fünf Umwelt-ESRS sind insgesamt 517 qualitative und quantitative Datenpunkte definiert, von denen 133 freiwillig („May“-Datenpunkte) angegeben werden können (siehe Tabelle 1) [6]¹. Der ESRS E1 zum Thema

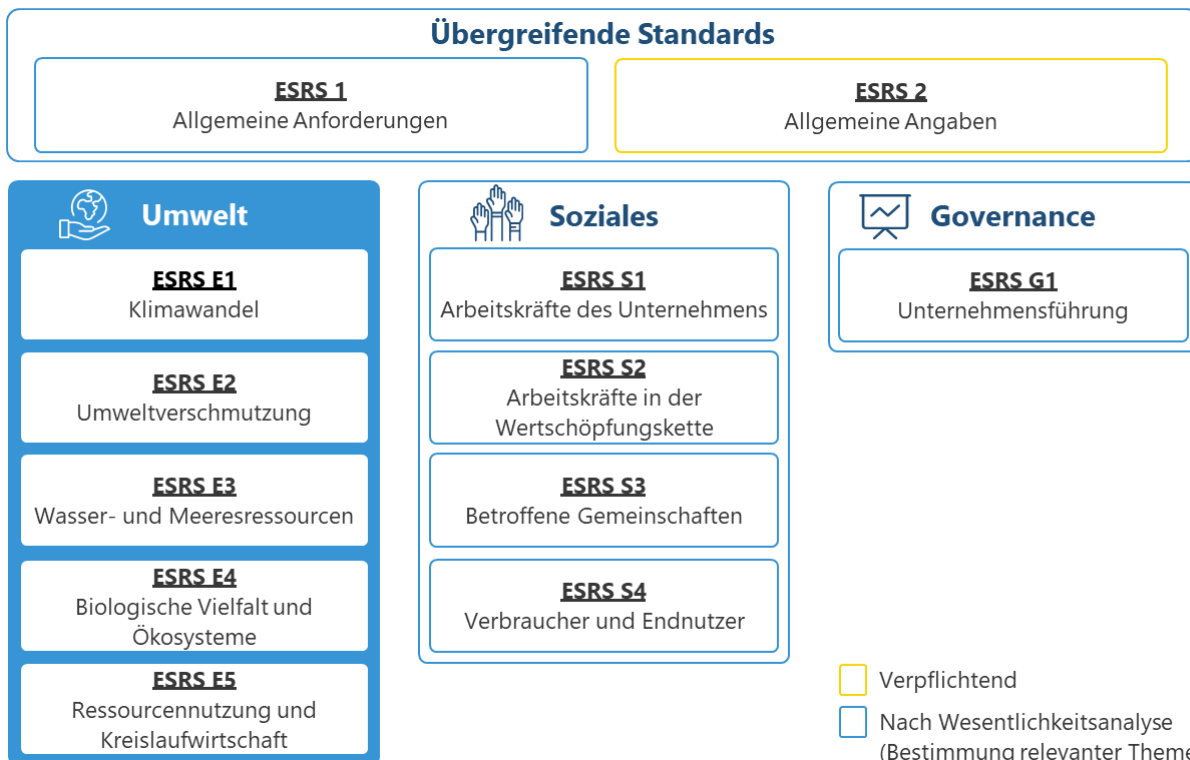


Abbildung 2 : Übersicht der übergreifenden und themenspezifischen Standards des ersten Sets der ESRS (eigene Darstellung basierend auf [5]).

¹ Die dargestellten und analysierten Datenpunkte basieren auf dem Entwurf der ESRS (Stand: Dezember 2023), die nach finaler Veröffentlichung der ESRS leicht angepasst wurden.

ESRS	"Shall" Datenpunkte			"May" Datenpunkte
	qualitativ	quantitativ	Summe	
E1: Klimawandel	84	112	196	15
E2: Umwelt-verschmutzung	21	23	44	19
E3: Wasser- und Meeres-res-sourcen	20	7	27	18
E4: Biologische Vielfalt und Ökosysteme	51	4	55	62
E5: Ressourcennut-zung & Kreislaufwirtschaft	33	29	62	19
Summe	209	175	384	133

Abbildung 3 : Anzahl an verpflichtenden und freiwilligen Datenpunkten der Umwelt-ESRS [6].

Klimawandel muss von den meisten Unternehmen berichtet werden und stellt mit 41% aller Datenpunkte im Umweltbereich die meisten Datenanforderungen.

Datensynergien mit Umwelt- und Energiemanagementsystemen

Die Datenanforderungen in den Umwelt-ESRS sind umfangreich und liegen in vielen Unternehmen noch nicht umfassend vor. Im Rahmen von Umwelt- und Energiemanagementsystemen erheben Unternehmen bereits viele umweltbezogene Kennzahlen. Zunächst werden die untersuchten Managementsysteme beschrieben und anschließend die Abdeckung der Offenlegungspflichten in der CSRD-Berichterstattung durch bereits erhobene Kennzahlen dargestellt.

Umweltmanagementsysteme nach ISO 14001

Umweltmanagementsysteme (UMS) haben zum Ziel, betrieblichen Umweltschutz im Unternehmen zu verankern und aufrechtzuerhalten. Das beinhaltet unter anderem den Aufbau eines Verständnisses von internen und externen Einflussfaktoren, Erwartungen von Stakeholdern und die Implementierung von Prozessen zur Identifikation, Bewertung und Steuerung

umweltbezogener Chancen und Risiken, ebenso wie die Erfassung und Quantifizierung von Umweltaspekten [7]. Teil eines UMS sind regelmäßige interne und externe Audits, welche die kontinuierliche Verbesserung des UMS sowie der umweltbezogenen Leistung prüfen [8]. Thematisch überschneiden sich die Umweltthemen der ESRS mit adressierten Themen in UMS, welche beispielsweise Energie, Materialverbrauch, Wasser, Abfall, Flächenverbrauch und Emissionen umfassen [7]. Am weitesten verbreitet ist ein betriebliches UMS nach ISO 14001 [8], wonach in Deutschland auf 13.400 Unternehmen zertifiziert sind [9]. Die ISO 14001 ist die zentrale Norm der sogenannten 14000er-Familie. Weitere Normen ergänzen und konkretisieren die Vorgaben für ein UMS. Die ISO 14001 enthält beispielsweise keine Vorgaben zu Umweltkennzahlen. Solche Kennzahlen werden jedoch in der ISO 14031 [10] genannt, auf welche die ISO 14001 verweist. Ebenfalls verbreitet ist als UMS das europäische EMAS [11] („Eco-Management and Audit Scheme“), welches die Kriterien der ISO 14001 enthält und erweitert [12]. Aufgrund der Ähnlichkeit ergibt sich ein ähnlicher, wenn auch leicht höherer Abdeckungsgrad der Kennzahlen, welcher nicht separat dargestellt wird.

Energiemanagementsysteme nach ISO 50001

Das Energiemanagementsystem (EnMS) nach ISO 50001 [13] ist eine Norm, die Unternehmen dabei unterstützt, ihren Energieverbrauch zu analysieren und zu reduzieren. Auch hier gibt es Anforderungen, die einen fortlaufenden Verbesserungsprozess des EnMS an sich sowie der energiebezogenen Leistung sicherstellen [13]. Ein zertifiziertes EnMS nach ISO 50001 können in Deutschland rund 5.500 Unternehmen vorweisen [9]. Diese Zahl wird aufgrund der aus dem Energieeffizienzgesetz (EnEg) resultierenden Verpflichtung im Jahr 2025 deutlich ansteigen: Unternehmen mit einem Gesamtenergieverbrauch von mehr als 7,5 GWh/a müssen ein Energiemanagementsystem nach ISO 50001 oder ein Umweltmanagementsystem nach EMAS bis Juli 2025 implementieren. Im Aufbau ähnelt die ISO 50001 der ISO 14001. Auch hier gibt es eine Normfamilie, welche die Anforderungen der ISO 50001 spezifiziert. Energiebezogene Kennzahlen für ein EnMS sind in der ISO 50006 [14] definiert.

Bewertung der Datensynergien

Auf übergeordneter Ebene sind die inhaltlichen Überschneidungen zwischen einem UMS (ISO 14001), bzw. EnMS (ISO 50001), und den Umwelt-ESRS klar ersichtlich. Um jedoch konkret die Anwendbarkeit der erhobenen Daten für die CSRD-Berichterstattung zu ermitteln, wurden die verpflichtenden Datenpunkte aus den Umwelt-ESRS mit den UMS und EnMS-Normen verglichen. Zur Bewertung des Abdeckungsgrades wurden vier Stufen definiert. Diese reichen von „keine Abdeckung“ (Stufe 0) bis zur vollständigen Abdeckung (Stufe 3) innerhalb der zentralen Norm. Da konkrete Kennzahlen für UMS und EnMS nicht in der übergeordneten Norm definiert sind, wurde ebenfalls die Abdeckung innerhalb der Normenfamilie geprüft (insbes. ISO 14031, ISO 50006). Wird der ESRS-Datenpunkt durch die dort genannte Kennzahl abgedeckt, wurde dies als Abdeckung der Stufe 2 gewertet. Eine Herausforderung in der Auswertung sind die unterschiedlichen Detailebenen zwischen spezifischen ESRS-Datenpunkten und den allgemein gehaltenen

Abdeckung umweltspezifischer ESRS-Datenpunkte

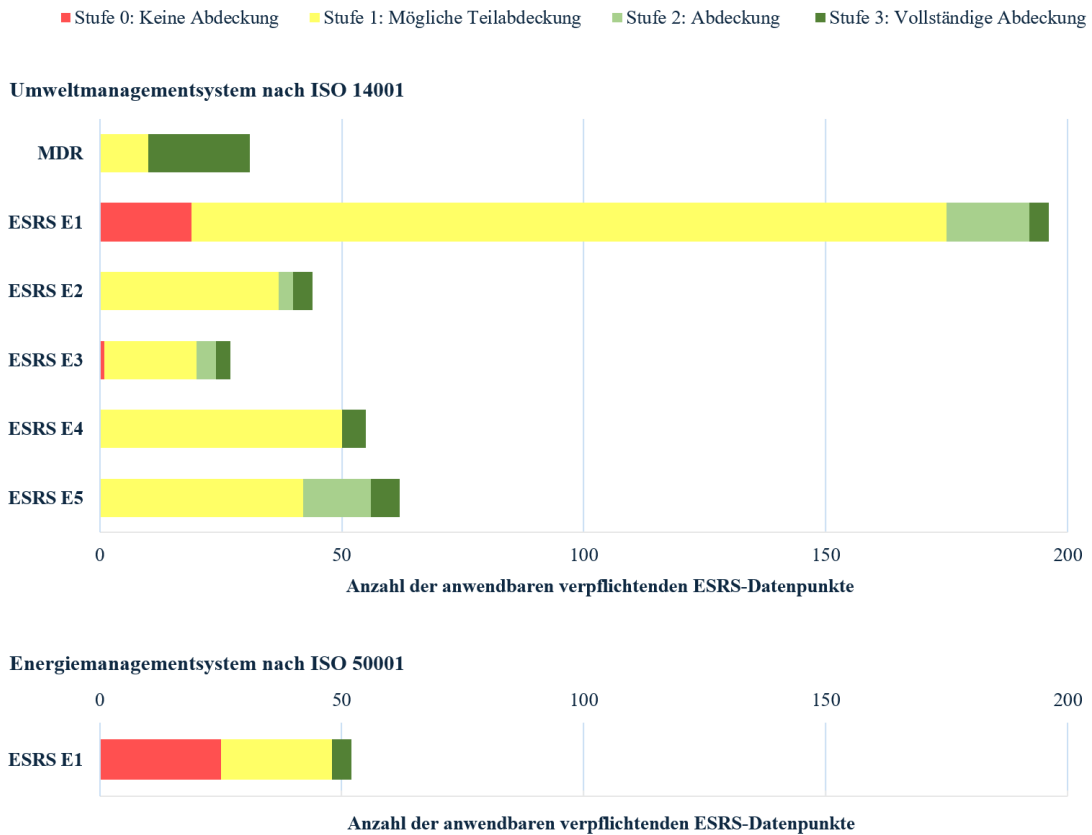


Abbildung 4 : Abdeckung umweltspezifischer ESRS durch ein Umweltmanagementsystem nach ISO 14001 und Energiemanagementsystem nach ISO 50001. Für Energiemanagementsysteme beschränkt sich die Auswertung auf thematisch anwendbare Datenpunkte im Bereich Klimawandel (Ene

Normen für UMS und EnMS. Daher gibt es zusätzlich die Stufe der möglichen Teilabdeckung (Stufe 1). Die Abdeckung eines Datenpunktes wird mit Stufe 1 bewertet, wenn das Thema eines Datenpunktes zwar in der Norm behandelt wird, allerdings nicht detailliert genug, um eine Abdeckung sicherzustellen oder auszuschließen.

Abbildung 3 zeigt die Bewertung der Abdeckung der ESRS-Umweltstandards durch das UMS und das EnMS. In jedem themenspezifischen ESRS und insbesondere den MDR gibt es Datenpunkte, die durch ein UMS nach ISO 14001 vollständig abgedeckt sind und somit in den CSRD-Bericht einfließen können. Allerdings überwiegt für die themenspezifische Umwelt-ESRS die mögliche Teilabdeckung (Stufe 1). Somit ist, auch wenn das Thema eines Datenpunktes in ISO 14001 enthalten ist, das Vorliegen der für die Berichterstattung notwendigen Daten von der Umsetzung des UMS im Unternehmen abhängig. Besonders im ESRS E1 zu Klimawandel ist der Anteil der nicht abgedeckten Datenpunkte (Stufe 0) vergleichsweise hoch. Die Analyse zeigt, dass dies vor allem ESRS-Datenpunkte betrifft, die eine Einordnung von Umweltkennzahlen in den Kontext des finanziellen Jahresabschlusses verlangen oder sehr spezifische Anforderungen im Vergleich zum UMS haben.

Das EnMS nach ISO 50001 kann potenziell nur Datenpunkte zu Energie und THG-Emissionen im ESRS E1 zu Klimawandel abdecken. Daher ist die Auswertung auf die entsprechenden 52 verpflichtenden Datenpunkte beschränkt. Hier zeigt sich, dass ein Großteil der Datenpunkte nicht oder nur möglicherweise abgedeckt ist. Gründe hierfür sind ebenfalls die detaillierteren Anforderungen in den ESRS-Datenpunkten. Bei Daten zum Energiebezug ist beispielsweise eine Ausweisung getrennt nach fossilen, nuklearen und erneuerbaren Quellen notwendig. Im Kontext von THG-Emissionen sind vor allem Datenpunkte zu indirekten Scope 3-Emissionen entlang der Lieferkette und weitere detaillierte Angaben, wie beispielsweise biogene CO₂-Emissionen, nicht abgedeckt.

Fazit

Die umfassenden Anforderungen an ESRS-Datenpunkte für die CSRD-Berichterstattung stellen viele Unternehmen vor Herausforderungen in der Datenerhebung. Dabei ist es notwendig, neue umweltbezogene Daten und vor allem Prozesse zur Erfassung dieser in betroffenen Unternehmen zu etablieren. Allerdings kann dabei auch auf bereits existierende Daten im Unternehmen zurückgegriffen werden, die beispielsweise im Rahmen des UMS nach ISO 14001

oder des EnMS nach ISO 50001 erhoben werden. Es bestehen jedoch für viele Datenpunkte Unterschiede hinsichtlich des notwendigen Detailgrads und der Auflösung der Daten. Daher liefert das UMS oder EMS eine erste Datenbasis für die CSRD-Berichterstattung. Wie umfassend diese genutzt werden kann, hängt jedoch auch von der im Unternehmen etablierten Datenerfassung im Rahmen des Managementsystems ab. In jedem Fall sollten Unternehmen frühzeitig Prozesse zur Datenerhebung für die CSRD-Berichterstattung angehen. Zusammenfassend gibt es für Unternehmen mit einem zertifizierten UMS großes Potenzial, dass umweltbezogene Daten für die CSRD-Berichterstattung bereits vorliegen. Ähnliches gilt für weitere umweltspezifische Vorschriften. Um Synergien in der Datenerhebung für CSRD-Berichte zu nutzen, ist jedoch auch eine gute Vernetzung und Koordination verschiedener Ansprechpersonen innerhalb des Unternehmens notwendig.

Literaturverzeichnis

- [1] EUR-Lex, „Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting,“ 2022. [Online]. Available: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?toc=OJ%3AL%3A2022%3A322%3ATOC&uri=uriserv%3AOJ.L_2022.322.01.0015.01.ENG. [Zugriff am 26 08 2024].
- [2] Bundesministerium für Arbeit und Soziales, „Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). Die neue EU-Richtlinie zur Unternehmens-Nachhaltigkeitsberichterstattung im Überblick,“ 2022. [Online]. Available: <https://www.csr-in-deutschland.de/DE/CSR-Allgemein/CSR-Politik/CSR-in-der-EU/Corporate-Sustainability-Reporting-Directive/corporate-sustainability-reporting-directive-art.html>. [Zugriff am 26 08 2024].
- [3] DRSC, „Stellungnahme zum CSRD-Richtlinienvorschlag der EU-Kommission,“ 2021. [Online]. Available: <https://tinyurl.com/4bbprjzf>. [Zugriff am 12 05 2024].
- [4] DRSC, „Kurzumfrage des DRSC zur Implementierung der ESRS in den deutschen DAX 40-Unternehmen,“ 2023. [Online]. Available: <https://tinyurl.com/2dw8kt67>. [Zugriff am 12 05 2024].
- [5] E. Commission, „Berichtigung der Delegierten Verordnung (EU) 2023/2772 der Kommission vom 31. Juli 2023 zur,“ 2024. [Online]. Available: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=OJ:L_202490457. [Zugriff am 26 08 2024].
- [6] EFRAG, „EFRAG IG 3 - List of ESRS datapoints explanatory note,“ 2024. [Online]. Available: <https://tinyurl.com/3stbrufw>. [Zugriff am 26 08 2024].
- [7] Umweltbundesamt, „Umwelt- und Energiemanagement,“ 01 03 2024. [Online]. Available: <https://www.umweltbundesamt.de/themen/wirtschaft-konsum/wirtschaft-umwelt/umwelt-energiemanagement#wozudient-ein-umwelt-und-energiemanagement>. [Zugriff am 13 08 2024].
- [8] 14001:2015-11, DIN EN ISO, Umweltmanagementsysteme - Anforderungen mit Anleitung zur Anwendung (ISO 14001:2015).
- [9] Umweltbundesamt, „Umwelt- und Energiemanagementsysteme,“ 29 02 2024. [Online]. Available: <https://tinyurl.com/3jdw54r>. [Zugriff am 12 05 2024].
- [10] 14031:2021-09, DIN EN ISO Umweltmanagement – Umweltleistungsbewertung – Leitlinien (ISO 14031:2021).
- [11] C. European, „Consolidated text: Regulation (EC) No 1221/2009 of the European Parliament and of the Council of 25 November 2009 on the voluntary participation by organisations in a Community eco-management and audit scheme (EMAS), repealing Regulation (EC) No 761/2001,“ 2009. [Online]. Available: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A02009R1221-20230712>. [Zugriff am 26 08 2024].
- [12] Umweltbundesamt, „EMAS Umweltmanagement Gütesiegel der Europäischen Union,“ 2024. [Online]. Available: <https://www.umweltbundesamt.de/themen/wirtschaft-konsum/wirtschaft-umwelt/umwelt-energiemanagement/emas-umweltmanagement-guetesiegel-der-europaeischen#systematisches-umweltmanagement-mit-emas>. [Zugriff am 26 08 2024].
- [13] 50001:2018-12, DIN EN ISO Energiemanagementsysteme – Anforderungen mit Anleitung zur Anwendung (ISO 50001:2018).
- [14] 50006:2023, DIN EN ISO Energy management systems — Evaluating energy performance using energy performance indicators and energy baselines.

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Übersicht über den Beginn der CSRD-Berichtspflicht betroffener Unternehmen Die genannten Zahlen beziehen sich auf das Geschäftsjahr, über das Bericht zu erstatten ist.	3
Abbildung 2:	Übersicht der übergreifenden und themenspezifischen Standards des ersten Sets der ESRS (eigene Darstellung basierend auf [5]).	4
Abbildung 3:	Anzahl an verpflichtenden und freiwilligen Datenpunkten der Umwelt-ESRS [6].	5
Abbildung 4:	Abdeckung umweltspezifischer ESRS durch ein Umweltmanagementsystem nach ISO 14001 und Energiemanagementsystem nach ISO 50001. Für Energiemanagementsysteme beschränkt sich die Auswertung auf thematisch anwendbare Datenpunkte im Bereich Klimawandel (Ene	6

