



iGAAP fokussiert

## Nachhaltigkeitsberichterstattung

ISSB veröffentlicht endgültige Standards zu  
allgemeinen Vorschriften und klimabezogenen  
Angaben

Am 26. Juni 2023 hat der International Sustainability Standards Board (ISSB) zwei IFRS Sustainability Disclosure Standards (IFRS SDS) zur Offenlegung von Nachhaltigkeitsinformationen veröffentlicht:

- IFRS S1 **General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information** (Allgemeine Vorschriften für die Angabe von nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen) und
- IFRS S2 **Climate-related Disclosures** (Klimabezogene Angaben).

IFRS S1 beinhaltet allgemeine Vorschriften zur Offenlegung von nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen, die aus Sicht von primären Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung nützlich sind, um Entscheidungen über die Bereitstellung von Ressourcen für das Unternehmen zu treffen. IFRS S2 legt konkrete Anforderungen für die Offenlegung von Informationen zur Identifizierung, Bewertung und Steuerung von klimabezogenen Risiken und Chancen fest.

Die Standards sind grundsätzlich für Berichtsperioden, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen, anzuwenden.

## Hintergrund

Im November 2021 gab die IFRS-Stiftung (IFRS Foundation, IFRSF) im Rahmen der Weltklimakonferenz (COP26) in Glasgow die Gründung eines neuen International Sustainability Standards Board (ISSB) bekannt. Damit sollte der Grundstein gelegt werden, um einen umfassenden globalen Basiskanon von qualitativ hochwertigen Standards für die Offenlegung von Nachhaltigkeitsinformationen zu entwickeln (siehe hierzu unseren [IFRS fokussiert-Newsletter](#)).

Zeitgleich hatte sich die IFRSF gegenüber dem Climate Disclosure Standards Board (CDSB) und der Value Reporting Foundation (VRF) (vormals Sustainability Accounting Standards Board (SASB) und International Integrated Reporting Council (IIRC)) verpflichtet, deren Fachwissen, Inhalte, Personal und andere Ressourcen ebenfalls bis Juni 2022 in die IFRSF zu integrieren. Darüber hinaus haben die IFRSF und die Global Reporting Initiative (GRI) im März 2022 eine Kooperationsvereinbarung getroffen, nach der ihre jeweiligen Standardsetzungsgremien – der ISSB und der Global Sustainability Standards Board (GSSB) – ihre Arbeitsprogramme und Standardsetzungsaktivitäten koordinieren wollen.

Die überarbeitete Satzung der IFRSF (IFRS Constitution) sieht vor, dass der ISSB neben dem International Accounting Standards Board (IASB) etabliert wird und eine vergleichbare Struktur einschließlich des bewährten und international akzeptierten Konsultationsprozesses (due process) aufweist. Inhaltlich wird sich der ISSB mit der ganzen Bandbreite von Nachhaltigkeitsthemen befassen, wobei klimabezogenen Aspekten zunächst Vorrang eingeräumt wird. Zur Ausrichtung seines künftigen Arbeitsprogramms hat der ISSB am 4. Mai 2023 eine öffentliche Konsultation angestoßen (siehe hierzu den letzten Abschnitt dieser Publikation sowie unseren [iGAAP fokussiert-Newsletter](#)).

Am 31. März 2022 hat der ISSB die ersten Standardentwürfe (ED IFRS S1 und ED IFRS S2, siehe zu den Inhalten auch unseren [iGAAP fokussiert-Newsletter](#)) veröffentlicht, in denen die beiden nun veröffentlichten endgültigen Standards in den Entwurfsfassungen vorgeschlagen und zur Konsultation gestellt wurden.

## Gründung des ISSB im Rahmen von COP26

### Beobachtung

Mit den Vorschlägen für die ersten IFRS SDS hat die IFRSF ihre Namenskonvention für die bestehenden IFRS-Standards zur Rechnungslegung geändert. Diese Standards, die (bisher) unter dem Sammelbegriff „IFRS Standards“ bekannt waren, werden in „IFRS Accounting Standards“ umbenannt. Damit will die IFRSF Verwechslungen zwischen den IFRS-Rechnungslegungsstandards und den IFRS SDS vermeiden.

Am 26. Juni 2023 hat der ISSB die beiden ersten endgültigen Standards veröffentlicht:

- IFRS S1 **General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information** (Allgemeine Vorschriften für die Angabe von nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen) und
- IFRS S2 **Climate-related Disclosures** (Klimabezogene Angaben).

Des Weiteren wurden zusammen mit den beiden Standards folgende Dokumente veröffentlicht:

- Basis for Conclusions on IFRS S1 — Zusammenfassung der Überlegung des ISSB im Rahmen der Entwicklung von IFRS S1;

- Basis for Conclusions on IFRS S2 — Zusammenfassung der Überlegung des ISSB im Rahmen der Entwicklung von IFRS S2;
- Accompanying Guidance on IFRS S1 — Erläuterung der Aspekte von IFRS S1, bietet jedoch keine Auslegungshilfe;
- Accompanying Guidance on IFRS S2 — Erläuterung der Aspekte von IFRS S2, bietet jedoch keine Auslegungshilfe;
- Effects Analysis on IFRS S1 and IFRS S2 — Beschreibung der voraussichtlichen Vorteile und Kosten von IFRS S1 und IFRS S2;
- Consolidated Industry-based Guidance on IFRS S2— Leitlinien zur Auslegung einiger Angabepflichten von IFRS S2, schafft jedoch keine zusätzlichen Anforderungen.

Die Standards sind grundsätzlich für Berichtsperioden, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen, anzuwenden.

#### Hinweis

Die Standards erlangen verpflichtenden Charakter durch Übernahme der jeweiligen Jurisdiktion. Eine Annahme durch die Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EU) ist nicht unmittelbar vorgesehen. Die Nachhaltigkeitsberichterstattung wird in diesen Ländern auf Basis der European Sustainability Reporting Standards (ESRS) erfolgen. Auch wenn gemäß der CSRD deren Entwicklung eine Berücksichtigung der IFRS SDS verlangt, ergibt sich hieraus gegenwärtig keinerlei Verpflichtung für EU-Unternehmen, die IFRS SDS unmittelbar anzuwenden.

## Übernahme der IFRS SDS durch Jurisdiktionen

### Architektur der IFRS SDS

Für das Regelwerk der IFRS SDS existieren in Bezug auf die Architektur der Standards drei grundlegende Bausteine. So wird der Standard zu „allgemeinen Vorschriften“, der nun als IFRS S1 vorliegt, ergänzt sowohl durch thematische als auch branchenspezifische Angabevorschriften. Folglich gibt es zum einen Vorschriften für Nachhaltigkeitsaspekte (beispielsweise wie im vorliegenden IFRS S2 zu klimabezogenen Angaben), die für Investoren grundsätzlich aller Unternehmen, unabhängig von ihrer Branche, von Bedeutung sind. Zum anderen wird es auch Vorschriften zur Offenlegung von Themen geben, die nur für Unternehmen in einer bestimmten Branche relevant sind. Im Zuge der Konsolidierung mit der VRF als Zusammenschluss der Initiativen SASB und IIRC war im Lichte der klaren Branchenfokussierung der SASB-Standards bereits davon auszugehen, dass die branchenspezifischen Angabevorschriften auf den dort enthaltenen Kennzahlen basieren werden. Für den nun veröffentlichten IFRS S2 zu klimabezogenen Angaben ist in der Tat zu beobachten, dass die vorgeschlagenen Anforderungen weitgehend identisch mit den entsprechenden Anforderungen in den SASB-Standards sind.

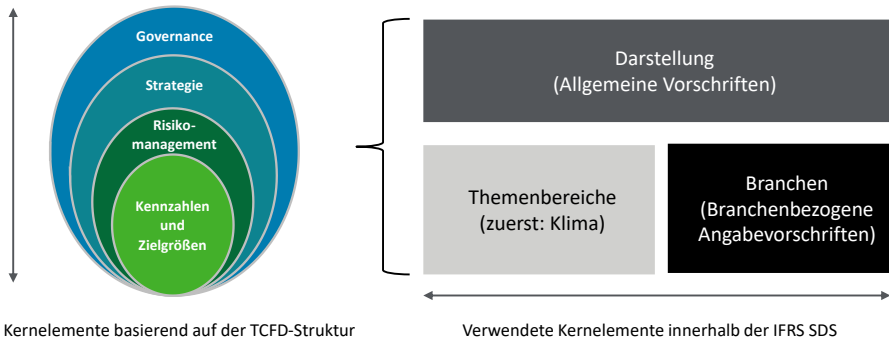
**Hinweis**

Da die SASB-Standards zukünftig die Basis für die branchenbezogenen Angabevorschriften der IFRS SDS sein sollen, aber aufgrund der Historie zahlreiche jurisdiktionspezifische Verweise innerhalb der Standards enthalten sind, hat der ISSB am 11. Mai 2023 den Entwurf ISSB/ED/2023/1 **Methodik zur Verbesserung der internationalen Anwendbarkeit der SASB-Standards und Aktualisierung der SASB-Standards-Taxonomie** veröffentlicht.

Die Zielsetzung der vorgeschlagenen Methodik umfasst die Verbesserung der internationalen Anwendbarkeit von nicht-klimabezogenen Kennzahlen in den SASB-Standards, ohne dabei Änderungen an Struktur, Vollständigkeit und Zielsetzung vorzunehmen. Zudem soll eine korrespondierende Angleichung der Taxonomie der SASB-Standards erfolgen.

Die Vorschläge können bis zum 9. August 2023 kommentiert werden. Der ISSB plant, die endgültigen Änderungen an den SASB-Standards und der Taxonomie nach entsprechender Berücksichtigung der erhaltenen Rückmeldung sehr zeitnah zu veröffentlichen, um die Umsetzung und Anwendung von IFRS S1 zu erleichtern (siehe zu den Inhalten mit entsprechenden Beispielen zur Methodik unseren [iGAAP fokussiert-Newsletter](#)).

Sowohl für die allgemeinen, thematischen als auch branchenspezifischen Angabevorschriften erfolgt die Ausrichtung anhand der vier Kernelemente der TCFD-Empfehlungen zur Offenlegung klimabezogener Finanzinformationen. Diese umfassen jeweils die Berichterstattung über die Governance, die Strategie, das Risikomanagement sowie die relevanten Kennzahlen und Zielgrößen. Diese Struktur findet sich auch in den beiden nun veröffentlichten Standards wieder.



4 Kernelemente basierend auf der TCFD-Struktur

Verwendete Kernelemente innerhalb der IFRS SDS

Abb.: Architektur der IFRS SDS

**IFRS S1 Allgemeine Vorschriften für die Angabe von nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen**

IFRS S1 (IFRS S1 „Allgemeine Vorschriften“) orientiert sich grundsätzlich an IAS 1 **Darstellung des Abschlusses** sowie IAS 8 **Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler** und legt die allgemeinen Vorschriften an nachhaltigkeitsbezogene Angaben für die primären Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung fest. Zum einen umfassen diese Vorgaben zur Art und Weise, wie die Offenlegung von Nachhaltigkeitsinformationen strukturiert sein soll und zum anderen auch Anforderungen an deren Inhalt. Die Vorgaben sollen die Berichtersteller bei der Frage, wie Informationen offenzulegen sind, unterstützen.

Allgemeine Vorschriften zu Inhalten und der Struktur der Offenlegung

## Zielsetzung

Die Zielsetzung nachhaltigkeitsbezogener Finanzinformationen umfasst nach IFRS S1 die Bereitstellung von entscheidungsnützlichen Informationen über die wesentlichen nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen, denen das berichtende Unternehmen ausgesetzt ist. Konsistent zu den IFRS Accounting Standards sind die Informationen als entscheidungsnützlich einzustufen, die den primären Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung bei der Entscheidung über die Bereitstellung von Ressourcen für das Unternehmen nützlich sind.

Informationen über nachhaltigkeitsbezogene Risiken und Chancen sind für die primären Adressaten nützlich, da die Fähigkeit eines Unternehmens, kurz-, mittel- und langfristig Cashflows zu generieren, untrennbar mit den Wechselwirkungen zwischen dem Unternehmen und seinen Stakeholdern, der Gesellschaft, der Wirtschaft und der natürlichen Umwelt entlang der Wertschöpfungskette des Unternehmens verbunden ist. Zusammen bilden das Unternehmen und die Ressourcen und Beziehungen entlang seiner Wertschöpfungskette ein wechselseitig abhängiges System, in dem das Unternehmen tätig ist. Aus den Abhängigkeiten (dependencies) des Unternehmens von diesen Ressourcen und Beziehungen und seinen Impacts auf diese Ressourcen und Beziehungen ergeben sich für das Unternehmen nachhaltigkeitsbezogene Risiken und Chancen.

### Hinweis

Die Wertschöpfungskette wird in IFRS S1 als das gesamte Spektrum an Interaktionen, Ressourcen und Beziehungen im Zusammenhang mit dem Geschäftsmodell eines berichtenden Unternehmens und dem externen Umfeld, in dem es tätig ist, definiert. Eine Wertschöpfungskette umfasst die Interaktionen, Ressourcen und Beziehungen, die ein Unternehmen nutzt und von denen es abhängt, um seine Produkte oder Dienstleistungen von der Konzeption bis zur Auslieferung, zum Verbrauch und zum Ende der Nutzungsdauer zu erstellen, einschließlich der Interaktionen, Ressourcen und Beziehungen in den Betriebsabläufen des Unternehmens, wie z. B. Humanressourcen; die Interaktionen, Ressourcen und Beziehungen entlang der Versorgungs-, Marketing- und Vertriebskanäle, wie z.B. die Beschaffung von Materialien und Dienstleistungen und der Verkauf und die Lieferung von Produkten und Dienstleistungen; sowie das finanzielle, geografische, geopolitische und regulatorische Umfeld, in dem das Unternehmen tätig ist.

IFRS S1 soll es zudem ermöglichen, die veröffentlichten Nachhaltigkeitsinformationen sowohl mit früheren Berichtsperioden des Unternehmens als auch mit nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen anderer Unternehmen vergleichen zu können. Zudem soll gewährleistet werden, dass eine Konnektivität mit den Informationen, die in der klassischen Finanzberichterstattung enthalten sind, gegeben ist.

Konnektivität der Nachhaltigkeitsinformationen soll gewährleistet werden

## Anwendungsbereich

Ein Unternehmen muss IFRS S1 bei der Erstellung und Offenlegung nachhaltigkeitsbezogener Finanzinformationen in Übereinstimmung mit den IFRS SDS anwenden.

### Hinweis

IFRS S1 „Allgemeine Vorschriften“ stellt klar, dass ein Unternehmen die IFRS SDS unabhängig davon, ob der zugehörige Abschluss nach den IFRS-Rechnungslegungsstandards oder anderen Rechnungslegungsvorschriften erstellt wird, anwenden kann, sofern die nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen den Abschluss, auf den sie sich beziehen, benennen.

## Konzeptionelle Grundlagen

Der Abschnitt zu den konzeptionellen Grundlagen in IFRS S1 beinhaltet die qualitativen Anforderungen an Informationen. Diese umfassen die Relevanz und die glaubwürdige Darstellung als fundamentale qualitative Merkmale entscheidungsnützlicher nachhaltigkeitsbezogener Finanzinformationen. Die Entscheidungsnützlichkeit wird zusätzlich erhöht, wenn die Informationen vergleichbar, überprüfbar, zeitnah und verständlich sind.

### Beobachtung

Die inhaltliche Anknüpfung an die Schlüsselkonzepte des Rahmenkonzepts des IASB und die damit einhergehende Konsistenz der Attribute der Berichtsinformationen sollen eine erhöhte Konnektivität und Konsistenz zwischen finanziellen und nichtfinanziellen Informationen, d.h. zwischen (Konzern-)Abschluss und offengelegten nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen, ermöglichen.

## Berichtseinheit und Konnektivität

In IFRS S1 wird klargestellt, dass die Berichtseinheit eines Unternehmens für seinen (Konzern-)Abschluss dieselbe sein muss wie für seine nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen.

Ein Unternehmen ist verpflichtet, Informationen in einer Art und Weise bereitzustellen, die es den Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung ermöglicht, die folgenden Arten von Zusammenhängen zu verstehen:

- Zusammenhänge zwischen den Posten, auf die sich die Informationen beziehen, wie z.B. Zusammenhänge zwischen verschiedenen nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen, von denen nach vernünftigem Ermessen erwartet werden kann, dass sie die Entwicklung des Unternehmens beeinflussen und
- Zusammenhänge der vom Unternehmen gemachten Angaben
  - innerhalb der im Rahmen seiner nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen – wie z.B. Verbindungen zwischen Angaben zu Governance, Strategie, Risikomanagement und Kennzahlen und Zielen und
  - in den nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen und anderen vom Unternehmen veröffentlichten allgemeinen Finanzberichten, wie z.B. den zugehörigen Abschlüssen.

Die Daten und Annahmen, die bei der Erstellung nachhaltigkeitsbezogener Finanzinformationen verwendet werden, müssen – soweit dies unter Berücksichtigung der Anforderungen der IFRS-Rechnungslegungsstandards oder anderer anwendbarer Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) möglich ist – mit den entsprechenden Daten und Annahmen übereinstimmen, die bei der Erstellung des entsprechenden (Konzern-)Abschlusses verwendet wurden. Zudem muss das Unternehmen die Darstellungswährung seines entsprechenden Abschlusses verwenden, sofern die Währung als Maßeinheit in den nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen angegeben wird.

**Berichtseinheit identisch zur allgemeinen Finanzberichterstattung**

### Beobachtung

Die Verknüpfung zwischen nachhaltigkeitsbezogenen Informationen und Finanzinformationen ist ein bedeutender Aspekt, der wiederholt von Investorengruppen betont wurde. Einige der grundlegenden Konzepte des [Integrated Reporting Framework](#), das nun unter der Schirmherrschaft der IFRS Foundation gepflegt wird, wurden in IFRS S1 aufgenommen. IFRS S1 unterstreicht daher die Notwendigkeit, die Auswirkungen nachhaltigkeitsbezogener Risiken und Chancen auf die kurz-, mittel- und langfristige Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines Unternehmens auch in Bezug auf den (Konzern-)Abschluss offenzulegen.

## Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bilds (fair presentation)

Ein vollständiger Satz nachhaltigkeitsbezogener Finanzinformationen stellt alle nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen, von denen nach vernünftigem Ermessen erwartet werden kann, dass sie die Entwicklung eines Unternehmens beeinflussen, angemessen dar. Eine den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Darstellung erfordert die Offenlegung relevanter Informationen über nachhaltigkeitsbezogene Risiken und Chancen, von denen nach vernünftigem Ermessen erwartet werden kann, dass sie die Entwicklung des Unternehmens beeinflussen, sowie deren glaubwürdige Darstellung in Übereinstimmung mit den in IFRS S1 dargelegten Grundsätzen. Um eine glaubwürdige Darstellung zu erreichen, muss ein Unternehmen eine vollständige, neutrale und genaue Darstellung dieser nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen liefern.

Eine angemessene Darstellung erfordert auch, dass ein Unternehmen Informationen offenlegt, die vergleichbar, überprüfbar, zeitnah und verständlich sind und zudem diese um zusätzliche Informationen ergänzt, wenn die Einhaltung der spezifisch anwendbaren Anforderungen in den IFRS SDS nicht ausreicht, um den Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung ein Verständnis der Auswirkungen nachhaltigkeitsbezogener Risiken und Chancen auf die Cashflows des Unternehmens, seinen Zugang zu Finanzmitteln und die Kapitalkosten auf kurze, mittlere und langfristige Sicht zu ermöglichen.

## Wesentlichkeit

Ein Unternehmen ist verpflichtet, wesentliche Informationen über nachhaltigkeitsbezogene Risiken und Chancen offenzulegen, von denen nach vernünftigem Ermessen erwartet werden kann, dass sie die Entwicklung des Unternehmens beeinflussen.

Im Zusammenhang mit nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen sind Informationen dann wesentlich, wenn davon auszugehen ist, dass das Weglassen, die falsche Darstellung oder die Unkenntlichmachung dieser Informationen Entscheidungen beeinflussen könnten, die primäre Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung auf Grundlage der offengelegten Informationen treffen.

Bei der Anwendung der IFRS SDS muss ein Unternehmen alle Tatsachen und Umstände berücksichtigen und entscheiden, wie es die Informationen in seinen nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen aggregiert und disaggregiert. Ein Unternehmen darf die Verständlichkeit seiner nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen nicht dadurch verringern, dass es wesentliche Informationen durch unwesentliche Informationen verschleiert oder wesentliche Informationen, die untereinander nicht gleichartig sind, zusammenfasst.

Primäre Adressaten der  
allgemeinen Finanz-  
berichterstattung im Fokus

Stellt ein Unternehmen fest, dass Informationen über eine nachhaltigkeitsbezogene Chance geschäftlich sensibel (commercially sensitive) sind, ist es dem Unternehmen unter bestimmten Umständen gestattet, diese Informationen in seinen nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen auszulassen. Eine solche Auslassung ist selbst dann zulässig, wenn die Informationen ansonsten durch einen IFRS SDS vorgeschrieben sind und die Informationen wesentlich sind.

#### Hinweis

In bestimmten Jurisdiktionen können Gesetze oder Vorschriften vorschreiben, dass ein Unternehmen in seiner allgemeinen Finanzberichterstattung spezifische nachhaltigkeitsbezogene Informationen, unabhängig von der Wesentlichkeit dieser Informationen, offenzulegen hat. Unter solchen Umständen ist es dem Unternehmen gestattet, in seine nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen Angaben aufzunehmen, um die gesetzlichen oder aufsichtsrechtlichen Anforderungen zu erfüllen, selbst wenn diese Informationen nicht wesentlich sind. Solche Informationen sollten jedoch wesentliche Informationen nicht verschleiern.

### Wesentlicher Inhalt

Sofern nicht ein anderer IFRS SDS etwas anderes zulässt oder vorschreibt, sind gemäß IFRS S1 Informationen offenzulegen, die sich auf Aspekte konzentrieren, die für die Art und Weise der Geschäftstätigkeit eines Unternehmens entscheidend sind:

- **Governance:** Die Governance-Prozesse, Kontrollen und Verfahren, die ein berichtendes Unternehmen zur Überwachung nachhaltigkeitsbezogener Risiken und Chancen einsetzt;
- **Strategie:** Nachhaltigkeitsbezogene Risiken und Chancen, die das Geschäftsmodell und die Strategie des Unternehmens kurz-, mittel- und langfristig beeinflussen können, einschließlich
  - Identifizierung von nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen,
  - Strategie und Entscheidungsfindung,
  - Vermögens-, Finanz- und Ertragslage,
  - Widerstandsfähigkeit der Strategie (einschließlich des Geschäftsmodells) gegenüber nachhaltigkeitsbezogenen Risiken (resilience);
- **Risikomanagement:** Wie nachhaltigkeitsbezogene Risiken identifiziert, bewertet und gesteuert werden;
- **Kennzahlen und Zielgrößen:** Informationen, die zur Beurteilung, Steuerung und Überwachung der Leistung des Unternehmens in Bezug auf nachhaltigkeitsbezogene Risiken und Chancen im Zeitverlauf verwendet werden. Die Kennzahlen sollen es den Adressaten ermöglichen, zu verstehen, wie das Unternehmen seine Leistung, einschließlich der Fortschritte bei der Erreichung der gesetzten Ziele, bewertet. Ein Unternehmen soll Kennzahlen ermitteln, die für die im Einklang mit dem Geschäftsmodell stehenden Tätigkeiten und in Bezug auf spezifische nachhaltigkeitsbezogene Risiken oder Chancen einschlägig sind. Da Unternehmen mitunter eine Reihe unterschiedlicher Aktivitäten ausüben, müssen sie daher unter Umständen Kennzahlen anwenden, die für mehr als eine Branche gelten.

Orientierung an den  
Kernelementen der TCFD

#### Beobachtung

Auch wenn der IFRS S1 eine klare Struktur anhand der vier Kernelemente der TCFD vorgibt, ist analog zu den IFRS-Rechnungslegungsstandards eine Prinzipienorientierung angelegt, die den Unternehmen Ermessensspielräume hinsichtlich der konkreten Darstellung und dem Detaillierungsgrad der geforderten Inhalte eröffnet.



## Allgemeine Anforderungen

### Berücksichtigung von Leitlinien

IFRS S1 enthält eine Reihe von Leitlinien zur Offenlegung von nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen. In Bezug auf die heranzuziehenden Materialien erfolgt eine Differenzierung zwischen der Identifizierung von nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen und der Identifizierung von erforderlichen Informationen.

### Identifizierung von nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen

Es sind solche nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen zu identifizieren, die die Entwicklung eines Unternehmens nach vernünftigem Ermessen beeinflussen könnten. Dabei sieht IFRS S1 zunächst die **verpflichtende** Anwendung der vorhandenen IFRS SDS vor.

Daran anknüpfend verweist IFRS S1 auf die **verpflichtende** Berücksichtigung möglicher Offenlegungsthemen in den SASB-Standards.

Des Weiteren **kann** ein Unternehmen die folgenden Quellen zur Identifizierung der nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen in Betracht ziehen:

- Die Anwendungsleitlinien des CDSB-Rahmenwerks für Angaben zu Wasser und Biodiversität;
- die jüngsten Verlautbarungen anderer Standardsetzer, deren Anforderungen auf die Informationsbedürfnisse der Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung ausgerichtet sind;
- nachhaltigkeitsbezogene Risiken und Chancen, die von anderen Unternehmen ermittelt wurden, die in denselben Branchen oder geografischen Gebieten tätig sind.

### Identifizierung von erforderlichen Informationen

Die in IFRS S1 implementierte Hierarchie der Berichterstattung sieht vor, dass Unternehmen sich zur Identifizierung von erforderlichen Angaben über ein nachhaltigkeitsbezogenes Risiko oder eine Chance, von der nach vernünftigem Ermessen erwartet werden kann, dass sie die Entwicklung eines Unternehmens beeinflusst, zunächst an den einschlägigen IFRS SDS orientieren.

Sofern noch kein IFRS SDS existiert, der sich auf einen bestimmten Nachhaltigkeitsaspekt bezieht, müssen Unternehmen nach eigenem Ermessen Angaben machen, die relevant im Hinblick auf die Entscheidungsnützlichkeit von Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung sind sowie die wesentlichen nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen des Unternehmens glaubwürdig darstellen.

Im Rahmen dieser Beurteilung erfolgt die Berücksichtigung von Leitlinien zur Identifizierung von erforderlichen Informationen zunächst grundsätzlich analog zur Identifizierung von nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen.

Nach längeren Diskussionen im ISSB erlaubt der endgültige IFRS S1 nun auch die Berücksichtigung der Standards der GRI sowie der Europäischen Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ESRS. Zulässig ist dies allerdings nur, wenn damit die Zielsetzung des IFRS S1 erfüllt wird und kein Widerspruch zu den IFRS SDS entsteht (siehe zu den aktuellen Entwürfen der ESRS unseren [iGAAP fokussiert Newsletter](#)).

## Hierarchie zur Identifizierung von erforderlichen Angaben

Im Hinblick auf die herangezogenen Materialien sind Informationen zur Anwendung spezifischer Standards, Verlautbarungen, Branchenpraktiken und anderer Quellen, die bei der Erstellung der nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen angewendet wurden, anzugeben.

## Vergleichsinformationen

Sofern kein anderer IFRS SDS etwas anderes zulässt oder vorschreibt, ist ein Unternehmen verpflichtet, für alle in der Berichtsperiode angegebenen Beträge Vergleichsinformationen für die vorangegangene Periode anzugeben. Wenn solche Informationen für das Verständnis der nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen für die Berichtsperiode nützlich wären, muss das Unternehmen auch Vergleichsinformationen für erläuternde und beschreibende nachhaltigkeitsbezogene Finanzinformationen offenlegen.

## Zeitpunkt und Verortung der Berichterstattung

Ein Unternehmen soll nachhaltigkeitsbezogene Finanzinformationen für denselben Berichtszeitraum offenlegen, auf dem auch der (Konzern-)Abschluss des Unternehmens basiert. Zudem sind die nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen zum selben Zeitpunkt zu veröffentlichen wie der zugehörige (Konzern-)Abschluss.

IFRS S1 legt keine bestimmte Verortung für die Veröffentlichung nachhaltigkeitsbezogener Finanzinformationen fest. Vielmehr wird akzeptiert, dass es, vorbehaltlich rechtlicher Vorschriften oder sonstiger Anforderungen, eine Reihe möglicher Verortungen für die Veröffentlichung nachhaltigkeitsbezogener Angaben gibt. So können diese etwa in einen Management Report integriert werden, wenn dieser, wie dies in Deutschland mit dem Lagebericht beispielsweise der Fall ist, Teil der allgemeinen Finanzberichterstattung eines Unternehmens ist.

Veröffentlichung von  
Vergleichsinformationen  
der vorangegangenen  
Periode

### Hinweis

Die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) schreibt eine verpflichtende Verortung der Nachhaltigkeitsberichterstattung im Lagebericht vor. Ein wie noch im Rahmen der Non-Financial Reporting Directive (NFRD) enthaltenes Mitgliedsstaatenwahlrecht hinsichtlich der Implementierung eines Wahlrechts der Veröffentlichung im Lagebericht oder in einem gesonderten Nachhaltigkeitsbericht ist im Rahmen der CSRD nicht mehr enthalten. Die Veröffentlichung der Nachhaltigkeitsberichterstattung **zur gleichen Zeit** wie die Veröffentlichung des zugehörigen (Konzern-)Abschlusses wird für viele Unternehmen, die derzeit einen separaten Nachhaltigkeitsbericht zu einem anderen Zeitpunkt als ihren Jahresabschluss veröffentlichen, eine Anpassung notwendig machen. Folglich werden Unternehmen, die nach den IFRS SDS berichten, ebenso wie Unternehmen im Anwendungsbereich der CSRD, die Veröffentlichungstermine ihrer Abschlüsse und ihrer Nachhaltigkeitsberichterstattung künftig angleichen müssen.

IFRS S1 sieht ferner vor, dass Informationen, die von einem IFRS SDS gefordert werden, durch Querverweise referenziert werden können. Voraussetzung hierfür ist, dass die Informationen den Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung zu den gleichen Bedingungen und zur gleichen Zeit zur Verfügung stehen wie die Informationen, auf die Bezug genommen wird.

## Übereinstimmungserklärung und Fehler

Ein Unternehmen, dessen nachhaltigkeitsbezogene Finanzinformationen alle Anforderungen der IFRS SDS erfüllen, ist verpflichtet, eine ausdrückliche und uneingeschränkte Erklärung über die Einhaltung der Standards abzugeben (vergleichbar zu den Anforderungen in IAS 1). Ein Unternehmen darf nachhaltigkeitsbezogene Finanzangaben nur dann als mit den IFRS SDS übereinstimmend bezeichnen, wenn die Angaben alle Anforderungen der IFRS SDS erfüllen.

IFRS S1 verlangt zudem, dass wesentliche Fehler aus früheren Perioden grundsätzlich rückwirkend korrigiert werden, indem die Vergleichsbeträge für die frühere(n) dargestellte(n) Periode(n), in der/denen der Fehler aufgetreten ist, angepasst werden, es sei denn, dies ist nicht durchführbar (vergleichbar zu den Anforderungen in IAS 8).

## Ermessensentscheidungen und Bewertungsunsicherheiten

### Ermessensentscheidungen

Ein Unternehmen muss Informationen offenlegen, die es den Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung ermöglichen, die Ermessensentscheidungen zu verstehen, die das Unternehmen bei der Erstellung seiner nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen getroffen hat und die die größte Auswirkung auf die in diesen Angaben enthaltenen Informationen haben.

Im Prozess zur Erstellung von nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen trifft ein Unternehmen zum Beispiel Ermessensentscheidungen bei

- der Identifizierung von nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen, von denen nach vernünftigem Ermessen erwartet werden kann, dass sie die Entwicklung des Unternehmens beeinflussen;
- der Bestimmung, welche Leitlinien zur Identifizierung der nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen sowie der erforderlichen Informationen ggf. zu berücksichtigen sind;
- der Identifizierung wesentlicher Informationen, die in die nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen aufzunehmen sind; und
- der Beurteilung, ob ein Ereignis oder eine Veränderung der Umstände wesentlich ist und eine Neubewertung des Umfangs der nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen in der gesamten Wertschöpfungskette des Unternehmens erfordert.

### Bewertungsunsicherheiten

Wenn Kennzahlen nicht direkt quantifiziert, sondern nur geschätzt werden können, entsteht eine Bewertungsunsicherheit. Die Verwendung vernünftiger Schätzungen ist ein wesentlicher Bestandteil bei der Erstellung nachhaltigkeitsbezogener Finanzinformationen. Der Nutzen der veröffentlichten Informationen wird hierbei nicht unbedingt beeinträchtigt, wenn die Schätzungen klar und genau beschrieben und erläutert werden. Selbst ein hohes Maß an Schätzungsunsicherheit bedeutet nicht zwingend, dass eine Schätzung keine nützlichen Informationen liefert.

Angaben von Quellen und Art der Schätzungsunsicherheiten

Um sicherzustellen, dass die Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung die wichtigsten Bewertungsunsicherheiten verstehen, müssen folgende Informationen offengelegt werden:

- Kennzeichnung der Beträge, die das Unternehmen offengelegt hat, die mit einem hohen Maß an Bewertungsunsicherheit behaftet sind;
- Angabe zu folgenden Aspekten für jeden ermittelten Betrag:
  - die Quellen der Bewertungsunsicherheit – beispielsweise eine Abhängigkeit des Betrags vom Ergebnis eines künftigen Ereignisses, von einer Bewertungstechnik oder von der Datenverfügbarkeit und -qualität aus der Wertschöpfungskette des Unternehmens;
  - Annahmen, Näherungswerte und Ermessensentscheidungen, die das Unternehmen bei der Bewertung des Betrags getroffen hat.

## Zeitpunkt des Inkrafttretens und Übergangsregelungen

Ein Unternehmen muss IFRS S1 für jährliche Berichtsperioden anwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wenn ein Unternehmen IFRS S1 früher anwendet, muss es diese Tatsache angeben und gleichzeitig IFRS S2 anwenden.

Ein Unternehmen ist nicht verpflichtet, die in IFRS S1 genannten Angaben für eine Periode vor Beginn der jährlichen Berichtsperiode, in der das Unternehmen IFRS S1 erstmals anwendet, zu machen. Dementsprechend ist ein Unternehmen nicht verpflichtet, in der ersten jährlichen Berichtsperiode, in der es IFRS S1 anwendet, Vergleichsinformationen anzugeben.

Zudem ist es Unternehmen in der ersten jährlichen Berichtsperiode, in der es IFRS S1 anwendet, gestattet, seine nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen zeitlich nach der Veröffentlichung des entsprechenden (Konzern-)Abschlusses offenzulegen (maximal neun Monate später, abhängig von bestimmten Voraussetzungen).

In der ersten jährlichen Berichtsperiode, in der ein Unternehmen IFRS S1 anwendet, ist es außerdem zulässig, nur Informationen über klimabezogene Risiken und Chancen (in Übereinstimmung mit IFRS S2) offenzulegen und folglich die Anforderungen in IFRS S1 nur insoweit anzuwenden, als dass sie sich auf die Offenlegung von Informationen zu klimabezogenen Risiken und Chancen beziehen. Wenn ein Unternehmen diese Übergangserleichterung in Anspruch nimmt, muss es dies angeben.

## IFRS S2 Klimabezogene Angaben

IFRS S2 für klimabezogene Angaben ist der erste thematische Standard des ISSB und ist um die vier TCFD-Kernelemente Governance, Strategie, Risikomanagement sowie Kennzahlen und Zielgrößen herum aufgebaut.

Klimabezogene Angaben  
als erster Themenstandard

## Zielsetzung und Anwendungsbereich

Die Zielsetzung des IFRS S2 besteht in der verpflichtenden Offenlegung von Informationen über klimabezogene Risiken und Chancen, um es den Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung zu ermöglichen, Entscheidungen über die Bereitstellung von Ressourcen für das Unternehmen zu treffen. Es handelt sich dabei um klimabezogene Risiken und Chancen, von denen nach vernünftigem Ermessen erwartet werden kann, dass sie die Zahlungsströme eines Unternehmens, seinen Zugang zu finanziellen Mitteln oder seine Kapitalkosten kurz-, mittel- oder langfristig beeinflussen.

IFRS S2 ist anzuwenden auf

- klimabezogene Risiken, denen das Unternehmen ausgesetzt ist, einschließlich, aber nicht beschränkt auf physische Risiken, die vom Klimawandel ausgehen (physical risks) und Risiken im Zusammenhang mit dem Übergang zu einer CO<sub>2</sub>-ärmeren Wirtschaft (transition risks), sowie
- klimabezogene Chancen, die sich dem Unternehmen bieten und von ihm in Betracht gezogen werden.

Klimabezogene Risiken und Chancen, die nach vernünftigem Ermessen voraussichtlich keinen Einfluss auf die Unternehmensentwicklung haben werden, fallen nicht in den Anwendungsbereich des IFRS S2.

## Governance

Im Rahmen der Anwendung des IFRS S2 muss ein Unternehmen Informationen offenlegen, die es den Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung ermöglichen, ein Verständnis für die Governance-Prozesse, Kontrollen und Verfahren, die zur Überwachung und Steuerung klimabezogener Risiken und Chancen eingesetzt werden, zu entwickeln. Um dieses Ziel zu erreichen, müssen Unternehmen eine Beschreibung der Governance-Organe (governance bodies), die klimabezogenen Risiken und Chancen beaufsichtigen, sowie die Rolle der Geschäftsleitung (management) in Bezug auf klimabezogene Risiken und Chancen, offenlegen. Insbesondere sind Unternehmen dazu verpflichtet, die Organe oder Personen zu benennen.

## Strategie

Zudem sieht IFRS S2 die unternehmensspezifische Offenlegung von Informationen über die strategische Ausrichtung im Hinblick auf Nachhaltigkeit vor, die es den Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung ermöglichen sollen, ein Verständnis über die Strategie des Unternehmens zur Steuerung von klimabezogenen Risiken und Chancen zu entwickeln. Konkret ergeben sich aus IFRS S2 die folgenden Angabepflichten:

- Klimabezogene Risiken und Chancen, von denen vernünftigerweise erwartet werden kann, dass sie die Entwicklung des Unternehmens beeinflussen;
- aktuelle und antizipierte Auswirkungen klimabezogener Risiken und Chancen auf das Geschäftsmodell und die Wertschöpfungskette;
- Auswirkungen klimabezogener Risiken und Chancen auf die Strategie und Entscheidungsfindung der Geschäftsleitung, einschließlich seiner klimabezogenen Übergangspläne;
- Auswirkungen klimabezogener Risiken und Chancen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage im Berichtszeitraum sowie die antizipierten Auswirkungen im kurz-, mittel- und langfristigen Zeithorizont – einschließlich der Art und Weise, wie klimabezogene Risiken und Chancen in die Finanzplanung einbezogen werden;
- Angaben zur Widerstandsfähigkeit der Strategie und des Geschäftsmodells gegenüber dem Klimawandel sowie zu klimabedingten Entwicklungen und Unsicherheiten (climate resilience).

Zentrale Bedeutung der Strategie zur Steuerung klimabezogener Risiken und Chance

### Hinweis

Unternehmen sind verpflichtet, Angaben zur Widerstandsfähigkeit der Strategie und des Geschäftsmodells gegenüber des Klimawandels sowie klimatischen Entwicklungen und Unsicherheiten offenzulegen. Die Bewertung der Widerstandsfähigkeit gegenüber Klimarisiken hat dabei unter Verwendung einer für das Unternehmen verhältnismäßigen klimabezogenen Szenarioanalyse zu erfolgen.

## Risikomanagement

Es sind Informationen offenzulegen, die es den Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung ermöglichen, ein Verständnis über die Identifizierung, Bewertung, Priorisierung und Überwachung von klimabezogenen Risiken und Chancen zu entwickeln, einschließlich der Integration dieser Prozesse in den allgemeinen Risikomanagementprozess des Unternehmens. Konkret müssen Informationen über folgende Aspekte offengelegt werden:

- Prozess(e) und damit verbundene Richtlinien zur Identifizierung, Bewertung, Priorisierung und Überwachung von klimabezogenen Risiken, einschließlich Informationen über
  - Angaben zu den verwendeten Inputparametern (z.B. Datenquellen und Detailgenauigkeit der Annahmen),
  - Angaben zur Verwendung von klimabezogenen Szenarioanalysen zur Identifizierung klimabezogener Risiken,
  - Angaben zur Bewertung der Wahrscheinlichkeit und Auswirkungen solcher Risiken (z.B. die verwendeten qualitativen Faktoren, quantitativen Schwellenwerte und sonstige Kriterien),
  - Angaben zur Priorisierung klimabezogener Risiken im Vergleich zu anderen Risikoarten,
  - Angaben zur Überwachung von klimabezogenen Risiken,
  - Angaben, ob und wie die verwendeten Verfahren im Vergleich zum vorherigen Berichtszeitraum geändert wurden;
- Prozess(e) zur Identifizierung, Bewertung, Priorisierung und Überwachung von klimabezogenen Chancen, einschließlich Informationen darüber, ob und wie die Verwendung von klimabezogenen Szenarioanalysen zur Identifizierung dieser beiträgt;
- Angaben zur Integration der Prozesse zur Identifizierung, Bewertung, Priorisierung und Überwachung klimabezogener Risiken und Chancen in den Risikomanagementprozess des Unternehmens.

## Kennzahlen und Zielgrößen

IFRS S2 legt fest, dass Informationen offenzulegen sind, die den Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung ein Verständnis über die Unternehmensleistung in Bezug auf klimabezogene Risiken und Chancen, einschließlich des Fortschritts zur Erreichung klimabezogener und weiterer gesetzlicher oder regulatorischer Ziele, ermöglichen. Um dies zu erreichen, sind die folgenden Angaben offenzulegen:

- Informationen, die für die branchenübergreifenden Kennzahlen relevant sind;
- branchenspezifische Kennzahlen in Verbindung mit bestimmten Geschäftsmodellen, Tätigkeiten oder Merkmalen, anhand derer sich eine Zuordnung zu einer Branche vornehmen lässt;
- vom Unternehmen festgelegte Ziele zur Abschwächung oder Anpassung an klimabezogene Risiken oder zur Nutzung klimabezogener Chancen, einschließlich Kennzahlen, die von der Geschäftsleitung zur Fortschrittmessung bei der Zielerreichung verwendet werden.

Vorgabe branchenübergreifender Kennzahlen und branchenspezifischer Leitlinien

Nachfolgend werden weitere Details zu den branchenübergreifenden Kennzahlen und branchenspezifischen Leitlinien dargestellt.

## Branchenübergreifende Kennzahlen

IFRS S2 sieht die Offenlegung der folgenden branchenübergreifenden und damit unabhängig vom Geschäftsmodell als relevant einzustufenden Kennzahlen vor:

- **Treibhausgasemissionen:**
  - Absolute Brutto-Scope-1-, Scope-2- und Scope-3-Emissionen, in Tonnen CO<sub>2</sub>-Äquivalent, gemäß Greenhouse Gas (GHG) Protocol – es sei denn, eine abweichende Methode zur Messung von Treibhausgasemissionen ist für das berichtende Unternehmen regulatorisch vorgeschrieben,
  - Angaben zur Berechnung der Emissionen: Messansatz, zugrunde liegende Inputparameter und Annahmen, Gründe für deren Wahl sowie Änderungen am verwendeten Verfahren im Vergleich zum vorherigen Berichtszeitraum,
  - für Scope-1- und Scope-2-Emissionen sind die Emissionen getrennt für den Konsolidierungskreis (d.h. für das Mutterunternehmen und seine Tochterunternehmen) sowie für assoziierte Unternehmen, Gemeinschaftsunternehmen, nicht konsolidierte Tochterunternehmen oder verbundene Unternehmen, die nicht zum Konsolidierungskreis gehören, anzugeben,
  - für Scope-2-Emissionen sind die standortbezogenen Emissionen sowie Informationen über vertragliche Regelungen, die zum Verständnis der Scope-2-Emissionen beitragen, anzugeben,
  - für Scope-3-Emissionen sind die gemäß GHG Protocol vorgegebenen Kategorien anzugeben, einschließlich zusätzlicher Informationen über die Kategorie 15 zu finanzierten Emissionen (financed emissions), wenn die Tätigkeit des Unternehmens die Vermögensverwaltung, das kommerzielle Bank- oder Versicherungsgeschäft umfasst;
- **Übergangsrisiken:** Betrag und Anteil der Vermögenswerte oder Geschäftstätigkeiten, die von Übergangsrisiken betroffen sind;
- **Physische Risiken:** Betrag und Anteil der Vermögenswerte oder Geschäftstätigkeiten, die durch physische Risiken gefährdet sind;
- **Klimabezogene Chancen:** Betrag und Anteil der Vermögenswerte oder Geschäftstätigkeiten, die auf klimabezogene Chancen ausgerichtet sind;
- **Kapitaleinsatz:** Betrag der Investitionsausgaben, Finanzierungen oder Investitionen, die für klimabezogene Risiken und Chancen eingesetzt werden;
- **Interne CO<sub>2</sub>-Preise:**
  - Preis pro Tonne Treibhausgasemissionen, der zur internen CO<sub>2</sub>-Bepreisung verwendet wird,
  - Erläuterungen, wie der CO<sub>2</sub>-Preis bei der Entscheidungsfindung berücksichtigt wird (z.B. bei Investitionsentscheidungen, Verrechnungspreisen und Szenarioanalysen);
- **Vergütung:**
  - Anteil der Vergütung der Geschäftsleitung, der im Berichtszeitraum von klimabezogenen Aspekten beeinflusst wurde,
  - Erläuterungen, wie klimabezogene Aspekte in die Vergütung der Geschäftsleitung einfließen.

Darüber hinaus sind Unternehmen zur Angabe quantitativer und qualitativer klimabezogener Ziele verpflichtet. Darunter fallen auch Fortschritte bei der Erreichung von strategischen sowie regulatorisch auferlegten Zielen, einschließlich Treibhausgasemissionsziele.

## Branchenspezifische Leitlinien zu IFRS S2

Das zusammen mit dem Standard veröffentlichte Dokument „Industry-based Guidance on implementing IFRS S2“ beinhaltet Leitlinien zur Anwendung einiger Angabepflichten des IFRS S2. Es ergeben sich jedoch hieraus keine zusätzlichen verpflichtenden Anforderungen. Die Leitlinien zeigen Möglichkeiten zur Identifizierung und Angabe von Informationen über klimabezogene Risiken und Chancen in Verbindung mit bestimmten Geschäftsmodellen, Tätigkeiten oder Merkmalen auf, anhand derer sich eine Zuordnung zu einer Branche vornehmen lässt. Die Anwendung des IFRS S2 verlangt von Unternehmen darüber hinaus einen Verweis auf die in den Leitlinien dargelegten Informationen sowie die Prüfung deren Anwendbarkeit.

Die branchenspezifischen Leitlinien wurden von den SASB-Standards abgeleitet. Da es sich um branchenspezifische Leitlinien handelt, ist eine lediglich teilweise Anwendbarkeit auf jedes Unternehmen wahrscheinlich.

Ableitung branchenspezifischer Leitlinien aus SASB-Standards

### Beobachtung

Die vorgeschlagenen Anforderungen des ED IFRS S2 sahen die verpflichtende Offenlegung von branchenspezifischen Kennzahlen vor, die inhaltlich weitgehend identisch mit den entsprechenden SASB-Standards sind. Nach Prüfung der im Rahmen der Konsultation eingegangenen Rückmeldungen hat der ISSB beschlossen, die branchenspezifischen Themen und Kennzahlen nicht als Pflichtangaben zu übernehmen und stattdessen branchenspezifische Leitlinien für IFRS S2 zur Verfügung zu stellen. Eine Ausnahme hiervon bilden die Anforderungen zu finanzierten Emissionen (financed emissions). Infolgedessen verlangt IFRS S2 zwar die Offenlegung von branchenspezifischen Kennzahlen, eine verpflichtende Anwendung der in den Leitlinien enthaltenen Kennzahlen ist jedoch nicht vorgesehen.

Demgegenüber ist ein Verweis auf die Leitlinien sowie die Prüfung ihrer Anwendbarkeit verpflichtend. Dieser Ansatz steht im Einklang mit IFRS S1 und dessen Anforderung an Unternehmen, sich bei der Identifizierung von nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen auf die SASB-Standards zu beziehen und deren Anwendbarkeit zu berücksichtigen.

## Erstanwendungszeitpunkt und Übergangregelungen

IFRS S2 ist verpflichtend für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen. Eine frühere Anwendung ist zulässig, unter der Voraussetzung, dass Unternehmen diese Tatsache angeben und gleichzeitig IFRS S1 anwenden. Unternehmen müssen grundsätzlich Vergleichsangaben für die Periode vor Beginn des Berichtsjahres machen, diese Verpflichtung entfällt gemäß IFRS S1 jedoch im ersten Berichtsjahr und schließt somit auch die Angaben nach IFRS S2 ein.

Im ersten Berichtsjahr dürfen Unternehmen außerdem folgende Erleichterungen in Anspruch nehmen:

- Wenn ein Unternehmen im Berichtsjahr vor der Erstanwendung des IFRS S2 eine andere Methode zur Messung der Treibhausgasemissionen als das Greenhouse Gas Protocol anwendet, darf es diese weiterhin nutzen;
- ein Unternehmen ist nicht zur Offenlegung von Scope-3-Emissionen verpflichtet, einschließlich der zusätzlichen Informationen zu finanzierten Emissionen (financed emissions), wenn die Tätigkeit des Unternehmens die Vermögensverwaltung, das kommerzielle Bank- oder Versicherungsgeschäft umfasst.

Erstanwendungszeitpunkt  
1. Januar 2024



Nimmt ein Unternehmen eine der Erleichterungen in Anspruch, darf es diese Erleichterung auch für die Vergleichsangaben im darauffolgenden Berichtsjahr heranziehen.

## Ausblick

Mit den nun veröffentlichten endgültigen IFRS S1 und IFRS S2 hat der ISSB seine ersten globalen Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung veröffentlicht. Damit haben die Arbeiten allerdings erst begonnen: Am 4. Mai 2023 hat der ISSB außerdem eine öffentliche Konsultation zur Ausrichtung seines künftigen Arbeitsprogramms angestoßen (siehe hierzu unseren [iGAAP fokussiert-Newsletter](#)). Die Konsultation bezieht sich auf die Aktivitäten für die kommenden zwei Jahre und zielt darauf ab, Meinungen zur strategischen Ausrichtung des ISSB und zu Themenprioritäten künftiger Forschungs- und Standardsetzungsaktivitäten einzuholen.

Konkret sollen im Rahmen der Konsultation Meinungen zu den folgenden drei Themenkomplexen eingeholt werden:

- Strategische Ausrichtung und Ausgewogenheit der Aktivitäten des ISSB;
- Eignung der Kriterien zur Priorisierung und Aufnahme neuer nachhaltigkeitsbezogener Sachverhalte in das Arbeitsprogramm des ISSB;
- Vorschläge neuer Forschungs- und Standardsetzungsprojekte zur Aufnahme in das Arbeitsprogramm des ISSB:
  - Biodiversität, Ökosysteme und Ökosystemleistungen,
  - Humankapital,
  - Menschenrechte,
  - Integration innerhalb der Berichterstattung.

Stellungnahmen zur Konsultation können bis zum 1. September 2023 übermittelt werden. Die eingegangenen Rückmeldungen wird der ISSB im zweiten Halbjahr 2023 erörtern. Anschließend soll ein Feedback Statement veröffentlicht werden, das eine Zusammenfassung der Rückmeldungen sowie das u.a. hieraus abgeleitete und beschlossene künftige Arbeitsprogramm enthält.

Generell ist bei der Entwicklung von Standards für die Berichterstattung über Nachhaltigkeitsaspekte ein zeitlicher Gleichlauf mit Initiativen in verschiedenen Jurisdiktionen festzustellen. Hervorzuheben sind in diesem Zusammenhang insbesondere die Aktivitäten der Europäischen Union. Die am 5. Januar 2023 in Kraft getretene CSRD sieht u.a. die Entwicklung eigener ESRS vor. Die aktuellen Entwürfe der ESRS wurden durch die Europäische Kommission am 9. Juni 2023 veröffentlicht und zur Konsultation gestellt. Vorbehaltlich der eingegangenen Rückmeldungen und des weiteren politischen Prozesses wird die Veröffentlichung der endgültigen ESRS als delegierte Verordnung im Amtsblatt der EU noch in diesem Jahr erwartet, wodurch die ESRS grundsätzlich ab dem 1. Januar 2024 für dann beginnende Geschäftsjahre gelten würden. Davon betroffen sind zunächst die Unternehmen, die gegenwärtig bereits im Anwendungsbereich der NFRD sind.

Der ISSB verfolgt mit der Veröffentlichung seiner Standards das Ziel, international akzeptierte und weltweit genutzte umfassende „Mindeststandards“ im Sinne eines globalen Basiskanons für die Berichterstattung über Nachhaltigkeitsaspekte zu entwickeln. Eine solche globale Basis erscheint aus Sicht von Adressaten und Erstellern wünschenswert, da global agierende Unternehmen und Investoren sowie sonstige Stakeholder an materiell unterschiedlichen Berichtsstandards wenig Interesse haben dürften. Um allerdings eine Interoperabilität verschiedener Rahmenwerke zu erreichen, müssen diese kompatibel und konsistent sein. Laut CSRD sollen in den ESRS die Arbeiten globaler Standardsetter – der ISSB wird in diesem

Globale Basis der  
Berichterstattung über  
Nachhaltigkeitsaspekte

Zusammenhang explizit genannt – berücksichtigt werden. Ein Austausch zur Angleichung bestimmter Anforderungen fand und findet zwischen den Standardsettern auch durchaus statt, inwieweit die nun veröffentlichten IFRS SDS mit den endgültigen ESRS dann jedoch tatsächlich kompatibel im Sinne einer Interoperabilität sein werden, bleibt abzuwarten – ebenso, wie die Standardsetter diese gewünschte Interoperabilität ggf. dokumentieren werden.

## Ihre Ansprechpartner

### Jens Berger

Tel: +49 (0)69 75695 6581  
jenberger@deloitte.de

### Dr. Daniel Worret

Tel: +49 (0)69 75695 6614  
dworret@deloitte.de

### Dr. Florian Kiy

Tel: +49 (0)69 75695 6765  
flkiy@deloitte.de

### Kai Hecht

Tel: + 49 (0) 89 29036 5608  
kahecht@deloitte.de

## Hinweis

Bei Fragen wenden Sie sich bitte an  
[mdorbath@deloitte.de](mailto:mdorbath@deloitte.de).

# Deloitte.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen (zusammen die „Deloitte-Organisation“). DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen, die sich gegenüber Dritten nicht gegenseitig verpflichten oder binden können. DTTL, jedes DTTL-Mitgliedsunternehmen und verbundene Unternehmen haften nur für ihre eigenen Handlungen und Unterlassungen und nicht für die der anderen. DTTL erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Kunden. Weitere Informationen finden Sie unter [www.deloitte.com/de/UEberUns](http://www.deloitte.com/de/UEberUns).

Deloitte bietet branchenführende Leistungen in den Bereichen Audit und Assurance, Steuerberatung, Consulting, Financial Advisory und Risk Advisory für nahezu 90% der Fortune Global 500®-Unternehmen und Tausende von privaten Unternehmen an; Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Unsere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter liefern messbare und langfristig wirkende Ergebnisse, die dazu beitragen, das öffentliche Vertrauen in die Kapitalmärkte zu stärken, die unsere Kunden bei Wandel und Wachstum unterstützen und den Weg zu einer stärkeren Wirtschaft, einer gerechteren Gesellschaft und einer nachhaltigen Welt weisen. Deloitte baut auf eine über 175-jährige Geschichte auf und ist in mehr als 150 Ländern tätig. Erfahren Sie mehr darüber, wie die rund 415.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von Deloitte das Leitbild „making an impact that matters“ täglich leben: [www.deloitte.com/de](http://www.deloitte.com/de).

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen. Weder die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen noch deren verbundene Unternehmen (zusammen die „Deloitte-Organisation“) erbringen mit dieser Veröffentlichung eine professionelle Dienstleistung. Diese Veröffentlichung ist nicht geeignet, um geschäftliche oder finanzielle Entscheidungen zu treffen oder Handlungen vorzunehmen. Hierzu sollten Sie sich von einem qualifizierten Berater in Bezug auf den Einzelfall beraten lassen.

Es werden keine (ausdrücklichen oder stillschweigenden) Aussagen, Garantien oder Zusicherungen hinsichtlich der Richtigkeit oder Vollständigkeit der Informationen in dieser Veröffentlichung gemacht, und weder DTTL noch ihre Mitgliedsunternehmen, verbundene Unternehmen, Mitarbeitenden oder Bevollmächtigten haften oder sind verantwortlich für Verluste oder Schäden jeglicher Art, die direkt oder indirekt im Zusammenhang mit Personen entstehen, die sich auf diese Veröffentlichung verlassen. DTTL und jede ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen.