

Fachliche Hinweise

der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer

zur Berichterstattungspflicht gemäß Artikel 8 Taxonomie-Verordnung

(beschlossen von der Leitung des Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision am 30. März 2022)

Inhaltsverzeichnis	Seite
Präambel.....	3
1. Grundlegende Fragen.....	4
1.1. Wo ist die Berichterstattungspflicht geregelt?.....	4
1.2. Wer ist von Artikel 8 Taxonomie-VO betroffen?.....	4
1.3. In welches Dokument der Abschlussberichterstattung sind die Informationen gemäß Artikel 8 Taxonomie-VO aufzunehmen?.....	4
1.4. Haben alle in den Anwendungsbereich fallenden Unternehmen die gleichen inhaltlichen Anforderungen zu erfüllen?.....	5
1.5. Worin bestehen die wesentlichen Unterschiede im ersten Jahr der Anwendung der Taxonomie-VO gegenüber den Folgejahren?.....	5
2. Berichterstattungspflichten gemäß Artikel 8 Taxonomie-VO.....	5
2.1. Allgemeine Anforderungen für Berichtersteller.....	5
2.1.1. Inwieweit hat die Einstufung „taxonomiefähig“ Relevanz für die Darstellung der Taxonomiekonformität in den Folgejahren?.....	5
2.1.2. Gibt es eine Definition des Begriffs „Wirtschaftstätigkeit“?.....	5
2.1.3. Wodurch wird die Vollständigkeit der Aktivitäten bestimmt, welche berichtet werden müssen?.....	6
2.1.4. Gibt es eine Definition für „wesentlicher Beitrag zu einem Umweltziel“?.....	7
2.1.5. Es sind bei den technischen Bewertungskriterien noch nicht alle Aktivitäten abgebildet. Wie dynamisch ist der Prozess, um neue Aktivitäten hinzuzufügen? Wird es Updates geben und, wenn ja, in welchen Intervallen?.....	7
2.1.6. Wo sind qualitative Angaben zu den berichteten KPI aufzunehmen?.....	7
2.1.7. Wie sind die quantitativen Angaben zu berichten?.....	7
2.2. Berichterstattungspflichten für Nicht-Finanzunternehmen.....	7
2.2.1. Welche Angaben sind von Nicht-Finanzunternehmen zu machen?.....	7
2.2.2. Wann gilt eine Unternehmenstätigkeit als taxonomiegeeignete/-fähige Wirtschaftstätigkeit?.....	8
2.2.3. Inwiefern kann ein strategischer CapEx-Plan das „Alignment“ ersetzen bzw. als gleichwertig angesehen werden?.....	8
2.2.4. Handelt es sich bei den in Anhang I angeführten Ausgaben betreffend „OpEx“ um eine taxative Aufzählung?.....	9
2.2.5. Ermittlung berichtspflichtiger OpEx-KPI: Aus- und Weiterbildung und andere HR-Ausgaben werden in den Zähler, nicht aber in den Nenner einbezogen. Wie ist hier vorzugehen?.....	9
3. Relevante Verweise innerhalb und außerhalb der Taxonomie-VO.....	9

3.1. Maßgebliche Verweise betreffend KPI gemäß IFRS	9
3.2. Maßgebliche Verweise betreffend KPI gemäß UGB	11
3.3. Welche Klarstellungen enthält die Taxonomie-VO für die Beurteilung der Wesentlichkeit mit Auswirkung auf die Berichterstattungspflichten gemäß Artikel 8?	11
3.4. Enthält die Taxonomie-VO Hinweise auf Bestimmungen der Rechnungs- legung i.S.d. Wesentlichkeit?	12
3.5. Welche sonstigen Interpretationshinweise enthält die Taxonomie-VO für die Berichterstattungspflichten in Artikel 8?	12
4. Zeitliche Umsetzung	13
4.1. Ab wann sind Nicht-Finanzunternehmen verpflichtet, die Angaben gemäß Taxonomie-VO zu machen?	13
4.2. Ab wann sind Finanzunternehmen verpflichtet, die Angaben gemäß Taxonomie-VO zu machen?	13
4.3. Ab wann entsteht die reguläre Berichterstattungspflicht (Vollanwendung)?	13
4.4. Ab wann müssen die Unternehmen die KPI für die Vorjahre zum Vergleich berichten?	14
4.5. Wo finden sich Regelungen zum zeitlichen und inhaltlichen Inkrafttreten der Umweltziele?	14
Anhang: Abkürzungsverzeichnis	15

Präambel

Die vorliegenden fachlichen Hinweise wurden von der Sub-Arbeitsgruppe Artikel 8 Taxonomie-VO der Arbeitsgruppe Nachhaltigkeitsberichterstattung beginnend mit Herbst 2021 erarbeitet. Die dynamische Entwicklung rund um die Taxonomie-VO sowie die ergänzenden delegierten Verordnungen stellen alle Betroffenen vor neue Herausforderungen. Diese fachlichen Hinweise sind als Ausarbeitung einer Expertengruppe zum Wissensstand per 21. Februar 2022 zu verstehen und stellen kein Fachgutachten und keine Empfehlung des Fachsenats für Unternehmensrecht dar.

Ziel der vorliegenden fachlichen Hinweise ist, dem Berufsstand einen konkreten Überblick zu Anforderungen an die Berichterstattung gemäß Artikel 8 der Taxonomie-VO zu geben.

Die Fragen wurden vorrangig aus der Berufspraxis der Mitglieder der Sub-Arbeitsgruppe abgeleitet. Weitere, bereits vorliegende Fragen wurden nach Maßgabe zeitlicher Möglichkeiten analysiert und gegebenenfalls einbezogen. Die Aufgabenstellung für die Sub-Arbeitsgruppe bezog sich nicht auf Fragen zur Prüfung von Artikel-8-Berichterstattungen. In Anbetracht zahlreicher Übergangsbestimmungen i.V.m. der Taxonomie-VO wird festgehalten, dass sich das vorliegende Dokument vornehmlich auf Berichtszeiträume nach dem Jahr 2021 bezieht.

Ergänzend wird auf die von der „Platform on Sustainable Finance“ der EU-Kommission im Dezember 2021 veröffentlichten Fragen-und-Antworten-Papiere verwiesen. Das Hauptdokument zielt auf die Unterstützung von Finanz- und Nicht-Finanz-Unternehmen bei der Bestimmung der taxonomiefähigen Aktivitäten und Vermögenswerte gemäß Artikel 8 Taxonomie-VO ab, während der Anhang auf freiwillige Informationen zur Taxonomiefähigkeit als Teil eines Berichts Bezug nimmt.¹ Mit Anfang Februar 2022 wurde von der EU-Kommission ein Entwurf für Teil 2 der veröffentlichten Frage-und-Antworten-Papiere ausgefertigt.²

Festgehalten wird, dass nach Ausarbeitung des vorliegenden Dokuments zahlreiche Fragen im Zusammenhang mit der Artikel-8-Berichterstattung offen bzw. unbeantwortet geblieben sind. Demnach wird die Tätigkeit der Sub-Arbeitsgruppe mit dem Ziel fortgesetzt, um Überarbeitungen und Ergänzungen des Fragenkatalogs wiederkehrend bekanntzugeben. Der nächste Zeitpunkt zur Veröffentlichung eines aktualisierten Dokuments ist mit Oktober 2022 geplant. Weiters ist zu beachten, dass im vorliegenden Dokument die Darlegung von Fragen betreffend Finanzunternehmen i.S.d. Taxonomie-VO ausgeklammert wurde. In Verbindung mit den durch Artikel 8 Absatz 4 Taxonomie-VO teilweise sehr unterschiedlich ausgerichteten Durchführungsregelungen ist hierzu eine gesonderte Schwerpunktsetzung in Vorbereitung.

Das vorliegende Dokument bietet eine erste Hilfestellung bei der Anwendung der inhaltlichen Anforderungen von Artikel 8 Taxonomie-VO. Es besteht kein Anspruch auf Vollständigkeit. Weiters handelt es sich keinesfalls um abschließende Vorgaben verbindlicher Antworten zur Berichterstattung im Sinne von Artikel 8 Taxonomie-VO.

¹ Vgl. https://ec.europa.eu/info/files/sustainable-finance-taxonomy-article-8-report-eligible-activities-assets-faq_en; sowie https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/sustainable-finance-taxonomy-eligibility-reporting-voluntary-information_en.pdf (zuletzt abgerufen am 11.4.2022)

² Vgl. https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/sustainable-finance-taxonomy-article-8-report-eligible-activities-assets-faq-part-2_en.pdf (zuletzt abgerufen am 11.4.2022)

1. Grundlegende Fragen

1.1. Wo ist die Berichterstattungspflicht geregelt?

- (1) Die Pflicht zur Berichterstattung ist in Artikel 8 Taxonomie-VO enthalten. Demnach sind Angaben zu machen, wie und in welchem Umfang die Tätigkeiten des Unternehmens mit Wirtschaftstätigkeiten verbunden sind, die als ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten gemäß Artikel 3 und Artikel 9 der VO einzustufen sind.
- (2) Artikel 3 (Kriterien für ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten)
 - wesentlicher Beitrag zur Verwirklichung eines oder mehrerer der Umweltziele der Taxonomie-VO;
 - keine erhebliche Beeinträchtigung eines oder mehrerer der Umweltziele der Taxonomie-VO;
 - Einhaltung des festgelegten Mindestschutzes (Menschenrechte);
 - entspricht technischen Bewertungskriterien, die die Kommission gemäß der VO festgelegt hat.
- (3) Artikel 9 (Umweltziele)
 1. Klimaschutz;
 2. Anpassung an den Klimawandel;
 3. die nachhaltige Nutzung und Schutz von Wasser- und Meeresressourcen;
 4. der Übergang zu einer Kreislaufwirtschaft;
 5. Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung;
 6. der Schutz und Wiederherstellung der Biodiversität und der Ökosysteme.

Die Ziele 1. und 2. werden gemeinsam auch „Klimaziele“ genannt.

1.2. Wer ist von Artikel 8 Taxonomie-VO betroffen?

- (4) Jedes Unternehmen, welches verpflichtet ist, nichtfinanzielle Angaben nach §§ 243b bzw. 267a UGB zu veröffentlichen, muss künftig zusätzlich eine Artikel-8-Berichterstattung durchführen. Es ist zu beachten, dass es sich bei der Referenzierung der Rechtsgrundlagen in der Taxonomie-VO um einen dynamischen Verweis handelt. D.h., es werden Unternehmen, welche künftig zusätzlich in eine Berichtspflicht gemäß Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) fallen, ebenfalls von der Berichtspflicht miterfasst sein.

1.3. In welches Dokument der Abschlussberichterstattung sind die Informationen gemäß Artikel 8 Taxonomie-VO aufzunehmen?

- (5) Die Berichterstattung hat in jenem Dokument zu erfolgen, welches gemäß §§ 243b bzw. 267a UGB als Option festgelegt wird.
- (6) Veröffentlicht demnach ein Unternehmen die nichtfinanziellen Angaben in einem gesonderten Bericht, so werden die in Artikel 8 Taxonomie-VO genannten Angaben in diesem veröffentlicht (nichtfinanzieller Bericht). Anderenfalls sind die Informationen gemeinsam mit der „nichtfinanziellen Erklärung“ in den Lagebericht aufzunehmen.

1.4. Haben alle in den Anwendungsbereich fallenden Unternehmen die gleichen inhaltlichen Anforderungen zu erfüllen?

- (7) Artikel 8 bezieht sich insbesondere auf die Angabepflichten für Nicht-Finanzunternehmen. Für Finanzunternehmen (Vermögensverwalter, Kreditinstitute, Wertpapierfirmen sowie Versicherungs- und Rückversicherungsunternehmen) sind gesonderte Indikatoren-Grundlagen definiert (insb. Green Asset Ratio).

1.5. Worin bestehen die wesentlichen Unterschiede im ersten Jahr der Anwendung der Taxonomie-VO gegenüber den Folgejahren?

- (8) Überblick zu den wesentlichen Unterschieden für Nicht-Finanzunternehmen 2021 gegenüber den Folgejahren (Vollanwendung):
1. Wirtschaftsaktivitäten sind vorerst nur als „taxonomiefähig“ bzw. „nicht-taxonomiefähig“ („eligible“ oder „non-eligible“) einzustufen.
 2. Auf dieser Grundlage ist der Anteil am Gesamtumsatz sowie an den Investitions- und den Betriebsausgaben offenzulegen.
 3. Qualitative Angaben dazu gemäß delegierter Verordnung C (2021) 4987 final, Anhang I, Nummer 1.2.
 - a. Rechnungslegungsmethode
 - b. Bewertung der Einhaltung der Verordnung (EU) 2020/852
 - c. Hintergrundinformationen
 4. Es sind keine Feststellungen zu „Do No Significant Harm“ (DNSH) erforderlich.
 5. Es sind keine Feststellungen über „Minimum Safeguards“ erforderlich.
 6. Lediglich zwei von insgesamt sechs Umweltzielen sind in Geltung: die sog. „Klimaziele“.

2. Berichterstattungspflichten gemäß Artikel 8 Taxonomie-VO

2.1. Allgemeine Anforderungen für Berichtersteller

2.1.1. Inwieweit hat die Einstufung „taxonomiefähig“ Relevanz für die Darstellung der Taxonomiekonformität in den Folgejahren?

- (9) Taxonomiefähigkeit und -konformität werden in der Taxonomie-VO nicht erwähnt. Diesbezügliche Anforderungen sind ausschließlich in der delegierten Verordnung zu Artikel 8 enthalten, welche ihrerseits unmittelbar mit der Erreichung der Umweltziele gemäß Taxonomie-VO verknüpft sind.
- (10) Die Einstufung einer Wirtschaftsaktivität als taxonomiefähig stellt den ersten Schritt in der Darstellung „taxonomiekonformer Tätigkeiten“ lt. Anhang II Meldebogen für Nicht-Finanzunternehmen dar. Für diese erste Einstufung liegt keine Übergangsbestimmung vor. Die Methodik zur Feststellung der Taxonomiefähigkeit stellt auch bei Vollanwendung einen notwendigen Evaluierungsschritt dar. Sie bildet die Grundlage, um mittels technischer Bewertungskriterien taxonomiekonforme Aktivitäten festzustellen. Auf die Vergleichbarkeit der Darstellung in Folgeperioden ist zu achten.

2.1.2. Gibt es eine Definition des Begriffs „Wirtschaftstätigkeit“?

- (11) Artikel 8 Taxonomie-VO nimmt keine definitorische Spezifizierung des Begriffs „Wirtschaftstätigkeit“ vor. Ebenfalls kann, aufgrund der geforderten getrennten Betrachtungsweise der Umsatz-, OpEx- und CapEx-KPI, die Einnahmengenerierung nicht als

universales Charakteristikum zur Identifikation einer Wirtschaftstätigkeit herangezogen werden.

- (12) Den Ausgangspunkt für eine Abgrenzung der Wirtschaftstätigkeit stellt die Verbindung zwischen den in den Anhängen zur delegierten Verordnung C (2021) 2800 final dargelegten Aktivitätsbeschreibungen und den dazugehörigen NACE-Codes dar. Letztere sollen Berichterstattenden als Orientierungshilfe – jedoch nicht als primäres Zuordnungselement – dienen, um so den Prozess der Bestimmung der ökologischen Nachhaltigkeit einer Wirtschaftstätigkeit zu erleichtern. Weiters kann die Definition i.S.d. NACE Rev. 2 für die Bestimmung einer Wirtschaftstätigkeit angedacht werden.³ Somit würde eine (produktive) Wirtschaftstätigkeit auf der Kombination von Inputfaktoren, einem Herstellungsverfahren und den sich daraus ergebenden Dienstleistungen oder Produkten basieren.⁴ Aufgrund dessen sollten sich Berichterstattende in ihren taxonomiespezifischen Analyseschritten nicht lediglich auf ihre Primäraktivitäten fokussieren, sondern einem breit gefassten Verständnis von Wirtschaftstätigkeiten folgen.

2.1.3. Wodurch wird die Vollständigkeit der Aktivitäten bestimmt, welche berichtet werden müssen?

- (13) Gemäß Artikel 8 Absätze 1 und 2 Taxonomie-VO sind die Taxonomiekonformität sowie die darauf basierenden Leistungsindikatoren grundsätzlich für alle Wirtschaftstätigkeiten zu bestimmen.
- (14) Einschränkend wird in Anhang I der delegierten Verordnung C (2021) 4987 final für die Berechnung des Zählers der Betriebsausgaben (OpEx) vorgeschlagen, Betriebsausgaben nicht zu berücksichtigen, wenn sie „für das Geschäftsmodell der Nicht-Finanzunternehmen nicht erheblich“ sind (Nummer 1.1.3.2.). Die Relevanz der mit einer taxonomiekonformen Wirtschaftstätigkeit in Verbindung stehenden Betriebsausgaben für das Geschäftsmodell der berichterstattenden Unternehmung dürfte sowohl unter einem qualitativen als auch unter einem quantitativen Bewertungsaspekt zu betrachten sein.
- (15) Als Wirkungsrichtung der Inhaltserfordernisse gemäß Artikel 8 Taxonomie-VO ist grundsätzlich von „Inside-out“, also der ökologischen und sozialen Bedeutung, auszugehen. Dies ergibt sich unter anderem durch die Notwendigkeit der Bestimmung des wesentlichen Beitrags einer Wirtschaftsaktivität zu einem oder mehreren der in Artikel 9 Taxonomie-VO genannten Ziele sowie die Verpflichtung zur nachgelagerten Dualprüfung des DNSH-Prinzips und zur Einhaltung der sozialen Mindeststandards. Hinsichtlich der anzusetzenden Wesentlichkeitsschwelle dürfte es möglich sein, das Vollständigkeitsprinzip durch – eng auszulegende und nachvollziehbar dargelegte – quantitative und qualitative Grenzen für die Berichtserfordernisse gemäß Artikel 8 Taxonomie-VO zu beschränken.
- (16) Für die Bewertung der quantitativen Wesentlichkeit können insbesondere die im Anhang I zur delegierten Verordnung C (2021) 4987 final angeführten Nenner-Größen der jeweiligen Umsatz-, CapEx- und OpEx-KPI herangezogen werden. Hierbei ist zu beachten, dass die jeweilige Eruiierung der Erheblichkeit separat für jede identifizierte Wirtschaftstätigkeit durchzuführen ist. In Zweifelsfragen, wie beispielsweise einer

³ Vgl. *Hrinkow / Hummel / Terko*, Aktuelle Fragen aus der Praxis zur EU-Taxonomie-Verordnung – zur Definition von Wirtschaftstätigkeiten und der Rolle des Wesentlichkeitsverständnisses, RWZ 2022 (im Erscheinen).

⁴ Vgl. *Europäische Kommission / Eurostat*, NACE Rev. 2: Statistische Systematik der Wirtschaftszweige in der Europäischen Gemeinschaft (2017), Rz 11.

Unterschreitung des quantitativen, aber nicht des qualitativen Wesentlichkeitsvorbehalts und vice versa, wird dem Grundsatz der Vollständigkeit Vorzug zu gewähren sein.

2.1.4. Gibt es eine Definition für „wesentlicher Beitrag zu einem Umweltziel“?

- (17) Dabei handelt es sich nicht um eine Frage der Wesentlichkeit i.S.d. finanziellen Berichterstattung. Zu den Wirtschaftstätigkeiten gemäß der EU-Taxonomie gibt es jeweils unter den technischen Bewertungskriterien sehr konkrete Definitionen, wie sich der wesentliche Beitrag zu einem Umweltziel darstellt. Das kann in Form von harten Schwellenwerten oder einer Konkretisierung der Wirtschaftstätigkeit sein, z.B.: „Im Rahmen der Tätigkeit wird Strom aus Windkraft erzeugt.“

2.1.5. Es sind bei den technischen Bewertungskriterien noch nicht alle Aktivitäten abgebildet. Wie dynamisch ist der Prozess, um neue Aktivitäten hinzuzufügen? Wird es Updates geben und, wenn ja, in welchen Intervallen?

- (18) Grundsätzlich soll es mindestens alle drei Jahre eine Überprüfung durch die EU-Kommission und gegebenenfalls Anpassungen geben (gemäß Artikel 19 Absatz 5 Taxonomie-VO).
- (19) Zudem wurde bereits angekündigt, dass die EU-Taxonomie, neben der Erweiterung um die restlichen Umweltziele, weiter ausgebaut werden soll. Dies soll dann nicht nur Aktivitäten umfassen, die einen positiven Beitrag zu Umweltzielen leisten („grüne Aktivitäten“), sondern auch Aktivitäten, die explizit der Umwelt schaden bzw. keine wesentlichen Auswirkungen haben. Es sollen auch für den sozialen Bereich Aktivitäten festgelegt werden.

2.1.6. Wo sind qualitative Angaben zu den berichteten KPI aufzunehmen?

- (20) Finanzunternehmen und Nicht-Finanzunternehmen nehmen alle in den Anhängen I, III, V, VII und XI zur delegierten Verordnung C (2021) 4987 final festgelegten zusätzlichen Angaben zu den wichtigsten Leistungsindikatoren in dieselben Teile der nichtfinanziellen Erklärung (oder des nichtfinanziellen Berichts) auf, in denen diese Indikatoren enthalten sind, oder sie fügen Querverweise auf die Teile der nichtfinanziellen Erklärung (oder des nichtfinanziellen Berichts) ein, in denen diese Indikatoren enthalten sind.

2.1.7. Wie sind die quantitativen Angaben zu berichten?

- (21) Tabellarische Angaben sind unter Verwendung der Meldebögen gemäß den Anhängen II, IV, VI, VIII und X zur delegierten Verordnung C (2021) 4987 final vorzunehmen.

2.2. Berichterstattungspflichten für Nicht-Finanzunternehmen

2.2.1. Welche Angaben sind von Nicht-Finanzunternehmen zu machen?

- (22) Gemäß Artikel 2 delegierte Verordnung C (2021) 4987 final sind gemäß Artikel 8 Taxonomie-VO folgende Angaben zu machen:
- (23) Die Leistungsindikatoren für Nicht-Finanzunternehmen beziehen sich auf Umsatz, CapEx und OpEx und müssen in Form des nachfolgenden Meldebogens für jeden Leistungsindikator dargestellt werden.

Wirtschaftstätigkeiten (1)	Code(s) (2)	Absoluter Umsatz (3)	Währung	Kriterien für einen wesentlichen Beitrag										DNSH-Kriterien („Keine erhebliche Beeinträchtigung“)				Kategorie „Übergangstätigkeiten“* (21)													
				Umsatzanteil (4)	Klimaschutz (5)	Anpassung an den Klimawandel (6)	Wasser- und Meeresressourcen (7)	Kreislaufwirtschaft (8)	Umweltschmutzung (9)	Biologische Vielfalt und Ökosysteme (10)	Klimaschutz (11)	Anpassung an den Klimawandel (12)	Wasser- und Meeresressourcen (13)	Kreislaufwirtschaft (14)	Umweltschmutzung (15)	Biologische Vielfalt und Ökosysteme (16)	Milieuschutz (17)		Taxonomiekonformer Umsatzanteil, Jahr N (18)	Taxonomiekonformer Umsatzanteil, Jahr N-1 (19)	Kategorie (ermöglichte Tätigkeiten) (20)										
A. TAXONOMIEFÄHIGE TÄTIGKEITEN				%																											
A.1. Ökologisch nachhaltige Tätigkeiten (taxonomiekonform)																															
Tätigkeit 1 (1)				%	%	%	%	%	%	%	%	J	J	J	J	J	J	J	%		E										
Tätigkeit 2				%	%	%	%	%	%	%	J	J	J	J	J	J	J	J	%												
Umsatz ökologisch nachhaltiger Tätigkeiten (taxonomiekonform) (A.1)				%	%	%	%	%	%	%									%												
A.2 Taxonomiefähige, aber nicht ökologisch nachhaltige Tätigkeiten (nicht taxonomiekonforme Tätigkeiten)																															
Tätigkeit 1				%																											
Tätigkeit 3				%																											
Umsatz taxonomiefähiger, aber nicht ökologisch nachhaltiger Tätigkeiten (nicht taxonomiekonforme Tätigkeiten) (A.2)				%																											
Total (A.1 + A.2)				%																							%		%		
B. NICHT TAXONOMIEFÄHIGE TÄTIGKEITEN																															
Umsatz nicht taxonomiefähiger Tätigkeiten (B)				%																											
Gesamt (A + B)				%																											

(1) Tätigkeit 1 ist in ihrer Gesamtheit taxonomiefähig. Allerdings ist nur ein Teil davon taxonomiekonform. Daher kann Tätigkeit 1 sowohl unter A.1 als auch unter A.2 erfasst werden. Allerdings darf nur der unter A.1 erfasste Anteil als taxonomiekonform im Umsatz-KPI des Nicht-Finanzunternehmens erfasst werden.

In Spalte 21 sind Übergangstätigkeiten einzutragen, die zum Klimaschutz beitragen.

Für die unter A.2 aufgeführten Tätigkeiten können die Spalten 5 bis 17 von den Nichtfinanzunternehmen auf freiwilliger Basis ausgefüllt werden.

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

2.2.2. Wann gilt eine Unternehmenstätigkeit als taxonomiegeeignete/-fähige Wirtschaftstätigkeit?

(24) Gemäß Artikel 1 Nummer 4 delegierte Verordnung C (2021) 4987 gilt als „taxonomiegeeignete Wirtschaftstätigkeit“ eine Wirtschaftstätigkeit, die in den nach Artikel 10 Absatz 3, Artikel 11 Absatz 3, Artikel 12 Absatz 2, Artikel 13 Absatz 2, Artikel 14 Absatz 2 und Artikel 15 Absatz 2 der Verordnung (EU) 2020/852 erlassenen delegierten Rechtsakten beschrieben ist, unabhängig davon, ob diese Wirtschaftstätigkeit alle in diesen delegierten Rechtsakten festgelegten technischen Bewertungskriterien erfüllt; in Artikel 10, zum Inkrafttreten und zum Geltungsbeginn, wird im gleichen Sinn von „taxonomiefähigen Wirtschaftstätigkeiten“ gesprochen.

2.2.3. Inwiefern kann ein strategischer CapEx-Plan das „Alignment“ ersetzen bzw. als gleichwertig angesehen werden?

(25) Es gibt drei Säulen:

(1) Umsatzbezogene CapEx: Umsatzbezogene CapEx können dann als taxonomiekonform klassifiziert werden, wenn der entsprechende Umsatz als taxonomiekonform klassifiziert wurde;

- (2) Vorliegen eines CapEx-Plans: Es wird gezeigt, wo investiert wird, um in der Folge taxonomiekonforme Umsätze zu erzielen; der CapEx-Plan muss dies entsprechend abbilden;
- (3) als dritte Säule werden weitere umsatzunabhängige Investitionen in taxonomiefähige oder taxonomiekonforme Wirtschaftsaktivitäten berücksichtigt, bspw. Investitionen in E-Ladestation, Solaranlagen etc.

2.2.4. Handelt es sich bei den in Anhang I angeführten Ausgaben betreffend „OpEx“ um eine taxative Aufzählung?

- (26) Die Formulierung stellt keine Liste von Beispielen dar, sondern eine Definition, welche Arten von OpEx relevant sind. Darüber hinausgehende OpEx sind demnach nicht anrechenbar.

2.2.5. Ermittlung berichtspflichtiger OpEx-KPI: Aus- und Weiterbildung und andere HR-Ausgaben werden in den Zähler, nicht aber in den Nenner einbezogen. Wie ist hier vorzugehen?

- (27) Dazu ist noch eine Klarstellung der EU zu erwarten. Die herrschende Interpretation ist, dass OpEx für Schulungen auch im Nenner zu berücksichtigen sind, ansonsten wäre die Nennung im Zähler nicht nachvollziehbar.
- (28) Andere HR- bzw. Personalausgaben umfassen grundsätzlich auch direkt zuordenbare Personalkosten, welche unter die angesprochenen Bereiche fallen, z.B. Personalaufwand durch interne Ausbildungen, Instandhaltung oder F&E.

3. Relevante Verweise innerhalb und außerhalb der Taxonomie-VO

3.1. Maßgebliche Verweise betreffend KPI gemäß IFRS

- (29) Die Taxonomie-VO erfordert eine Aufteilung von Umsatzerlösen (Turnover), Investitionsausgaben (CapEx) und Betriebsausgaben (OpEx) auf von der Taxonomie erfasste und davon nicht erfasste Wirtschaftsaktivitäten für die nichtfinanzielle Berichterstattung ab dem 1. Jänner 2022 und eine Bewertung der Wirtschaftsaktivitäten anhand der technischen Beurteilungskriterien im Hinblick auf ihre Taxonomiekonformität im Folgejahr.

Für IFRS-Bilanzierer ergeben sich die folgenden Definitionen:

- (30) Basierend auf den Definitionen der Anhänge I bis V der delegierten Verordnung C (2021) 4987 final sind **Umsatzerlöse** i.S.d. Taxonomie demnach
 - Beträge, die als „Umsatzerlöse“ gemäß IAS 1.82 (a) ausgewiesen werden;
 - das umfasst: Umsätze i.S.d. IFRS 15 und IFRS 16 (Erlöse aus operativen Leasingverhältnissen sowie Umsätze aus Finanzierungsleasingverhältnissen und Zinserträge aus Finanzierungsleasingverhältnissen) sowie
 - ggf. andere Einkommensquellen, sofern anwendbar.

Anteile an Umsätzen von Joint Ventures und/oder Associates sowie Zuwendungen aus öffentlicher Hand (IAS 20) dürfen nicht einbezogen werden. Umsatzerlöse aufgebener Geschäftsbereiche (IFRS 5) dürfen ebenfalls nicht einbezogen werden.

- (31) **Investitionsausgaben** i.S.d. Taxonomie sind:

- Zugänge zu materiellen (IAS 16, IAS 40, IAS 41, IFRS 16) und immateriellen (IAS 38) Vermögenswerten exkl. Bewertungsänderungen (das inkludiert Neubewertungen, Impairments, Abschreibungen und Amortisation sowie Änderungen des Fair Value); und
- Zugänge aus Unternehmenszusammenschlüssen (IFRS 3).

Die Zugänge umfassen auch Zugänge zu Nutzungsrechten, die nach IFRS 16 bilanziert werden.

(32) **Betriebsausgaben** i.S.d. Taxonomie sind:

- Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen, Gebäuderenovierungsmaßnahmen, Aufwendungen für kurzfristige Leasingverhältnisse; sowie
- Instandhaltungs- und Reparaturkosten sowie alle anderen direkt zurechenbaren Kosten, die für die laufende Instandhaltung und Erhaltung der Funktionalität von Vermögenswerten des Anlagevermögens relevant sind.

Es dürfen ausschließlich direkte Kosten eingerechnet werden. Dies umfasst auch direkt zurechenbare Personalkosten, welche unter die angesprochenen Bereiche fallen, z.B. Personalaufwand für Instandhaltung oder F&E.

(33) Die **Investitions- und Betriebsausgaben** müssen die folgenden Kriterien erfüllen:

1. Investitions- und Betriebsausgaben stehen in Zusammenhang mit grünen (= taxonomiefähigen) Wirtschaftsaktivitäten (Erhaltungsinvestitionen für taxonomiefähige Umsätze des Unternehmens); oder
2. Investitions- und Betriebsausgaben sind Teil eines Investitionsplans, um entweder
 - taxonomiefähige Aktivitäten zu erweitern (Erweiterungsinvestitionen) oder
 - noch nicht taxonomiefähige Aktivitäten zu taxonomiefähigen Aktivitäten zu entwickeln.

Der Investitionsplan ist relevant für den Ausweis von sowohl Investitions- als auch Betriebsausgaben und erfüllt folgende Bedingungen:

- Der Plan zielt auf die Erweiterung der grünen Umsätze des Unternehmens ab oder
- der Plan zielt darauf ab, innerhalb von Taxonomie-erfassten Wirtschaftsaktivitäten erstmals grüne Umsätze auszuweisen (Zeithorizont grds. fünf Jahre, in Ausnahmefällen maximal zehn Jahre).

Der Plan wird auf Ebene der Wirtschaftsaktivitäten aufgestellt, vom Management genehmigt und umfasst zumindest:

- verfolgtes Umweltziel;
- betroffene Wirtschaftsaktivität;
- ergriffene Forschungs- und Entwicklungsmaßnahmen, sofern anwendbar;
- Zeithorizont, in welchem grüne Aktivitäten bzw. die Erweiterung solcher zu erwarten sind;
- Summe der CapEx bzw. OpEx, die bis dahin erwartet werden.

3. Erwerb von Output (z.B. Produkten) oder Umsetzung von Einzelmaßnahmen aus bereits grünen Wirtschaftsaktivitäten, die es der Zielaktivität ermöglichen, Treibhausgas-Emissionen zu reduzieren; der Output/die Einzelmaßnahme muss nicht zwangsläufig in Zusammenhang mit umsatzbezogenen Wirtschaftsaktivitäten des berichtenden Unternehmens stehen. Die Maßnahmen müssen innerhalb von 18 Monaten implementiert und einsatzbereit sein.

3.2. Maßgebliche Verweise betreffend KPI gemäß UGB

- (34) Für UGB-Bilanzierer ergeben sich analog zu 3.1. die folgenden Definitionen:
- (35) Als **Umsatzerlöse** i.S.d. Taxonomie sind gemäß § 189a Z 5 UGB die Beträge auszuweisen, die sich aus dem Verkauf von Produkten und der Erbringung von Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen, der Umsatzsteuer und von sonstigen direkt mit dem Umsatz verbundenen Steuern ergeben; dazu gehören auch Erlöse aus Leasingverhältnissen.
- (36) Als **Investitionsausgaben** i.S.d. Taxonomie werden die Zugänge aus materiellen und immateriellen Vermögensgegenständen sowie aus Unternehmenszusammenschlüssen definiert.
- (37) Als **Betriebsausgaben** i.S.d. Taxonomie definiert werden direkte Kosten im Zusammenhang mit
- Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen, Gebäuderenovierungsmaßnahmen, Aufwendungen für nicht in der Bilanz erfasste Leasingverhältnisse; sowie
 - Instandhaltungs- und Reparaturkosten sowie alle anderen direkt zurechenbaren Kosten, die für die laufende Instandhaltung und Erhaltung der Funktionalität von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens relevant sind.

3.3. Welche Klarstellungen enthält die Taxonomie-VO für die Beurteilung der Wesentlichkeit mit Auswirkung auf die Berichterstattungspflichten gemäß Artikel 8?

- (38) Was als „wesentlicher Beitrag im Hinblick auf die Umweltziele“ gilt, ist ein dynamischer Prozess, in dem von Seiten der Kommission die genaueren Festlegungen der Anforderungen und insbesondere der detaillierten und kalibrierten technischen Bewertungskriterien erfolgen, um die erforderlichen Informationen zur Erfüllung der Offenlegungspflichten gemäß der Taxonomie zu erfüllen. (Vgl. Erwägungsgrund 54.) Für jedes Umweltziel werden einheitliche Kriterien festgelegt, anhand derer geprüft wird, ob eine Wirtschaftstätigkeit wesentlich zu dem betreffenden Ziel beiträgt. (Vgl. Erwägungsgrund 34.) Im Detail sollte demnach jede Wirtschaftstätigkeit, mit der eines der sechs Umweltziele verfolgt wird, wesentlich zur Zielerreichung beitragen. (Ausführlich dazu vgl. Erwägungsgründe 24 bis 31.)
- (39) Insbesondere Angaben der großen Nicht-Finanzunternehmen über den Anteil der Umsatzerlöse, der Investitionsausgaben (CapEx) oder der Betriebsausgaben (OpEx), die mit ökologisch nachhaltigen Wirtschaftstätigkeiten verbunden sind, sind für Anleger nützlich, um deren Produkte und Dienstleistungen, welche wesentlich zur Erreichung eines der in dieser Verordnung festgelegten Umweltziele beitragen, zu identifizieren. Es ist daher angebracht, die jährliche Veröffentlichung solcher wichtigster Leistungsindikatoren für diese großen Unternehmen vorzuschreiben. (Vgl. Erwägungsgrund 22.)

- (40) Eine weiterführende Darlegung ist in der Taxonomie-VO nicht enthalten. Die Erwähnung von Wesentlichkeit bezieht sich demnach ausschließlich auf Sachverhalte, welche (1) einen wesentlichen Beitrag leisten, um (2) wesentlich zur Zielerreichung beizutragen.

3.4. Enthält die Taxonomie-VO Hinweise auf Bestimmungen der Rechnungslegung i.S.d. Wesentlichkeit?

- (41) Aus Abschnitt 3.3. des vorliegenden Dokuments ist ersichtlich, dass die Identifizierung wesentlicher Wirtschaftsaktivitäten ausschließlich mittels Klassifizierung von Tätigkeiten i.S.d. Taxonomie-VO vorgenommen werden muss.
- (42) In der delegierten Verordnung C (2021) 4987 final wird dieses Klassifizierungskonzept konsequent übernommen. Für Zwecke der Berichterstattung werden in Abschnitt 1.2. „Spezifikation sowie ergänzende Angaben“ verlangt, soweit es sich in den genannten Einzelfällen um wesentliche Informationen handelt. Demnach sind weder in der Verordnung noch in der delegierten Verordnung ausdrückliche Hinweise zur Anwendung des Prinzips der Wesentlichkeit i.S.d. Rechnungslegung gegeben.
- (43) Soweit für Artikel 8 Grundsätze ordnungsmäßiger Berichterstattung i.S.d. Wesentlichkeit gemäß § 189a Z 10 UGB herangezogen werden, sind sie nur bedingt geeignet, um methodische Lösungsansätze zu liefern. Etwaig fehlgeleitete Entscheidungen der „Nutzer des Berichts“ durch „Auslassungen und fehlerhafte Angaben“ (vgl. dazu § 189a Z 10 UGB) resultieren aus einer gegenüber der Finanzberichterstattung völlig unterschiedlichen „Architektur“ der Artikel-8-Berichterstattung. Dies begründet sich aus (1) der Tatsache, dass es sich um eine Form der nichtfinanziellen Berichterstattung handelt, welche in jedem Fall abweichende Anforderungen zur Herleitung der Wesentlichkeit stellt, sowie (2) den unterschiedlichen Beurteilungsmaßstäben, nämlich jenen von wissenschaftlichen Erkenntnissen und der strikten Zielverfolgung zur Vermeidung von Greenwashing sowie zur Einhaltung der Taxonomiekonformität. Dieser wissenschaftsbasierte Ansatz der Taxonomie entspricht nur bedingt dem Grundsatz der Wesentlichkeit lt. UGB.

3.5. Welche sonstigen Interpretationshinweise enthält die Taxonomie-VO für die Berichterstattungspflichten in Artikel 8?

- (44) Die festgelegten Offenlegungspflichten ergänzen die nachhaltigkeitsbezogenen Offenlegungsvorschriften der Verordnung (EU) 2019/2088 („Disclosure-VO“), um die Transparenz zu erhöhen und einen objektiven Vergleichsmaßstab für Endanleger bereitzustellen. (Vgl. Erwägungsgrund 19.)
- (45) Mitteilung der Kommission vom 20. Juni 2019 zu Leitlinien für die nichtfinanzielle Berichterstattung: In der Ergänzung zur Berichterstattung über klimabezogene Informationen wird empfohlen, dass über bestimmte wichtigste klimabezogene Leistungsindikatoren Bericht erstattet wird. (Vgl. Erwägungsgrund 22.)
- (46) Wirtschaftstätigkeiten sollten auch mit den Grundsätzen in Einklang stehen, die in der europäischen Säule sozialer Rechte, den OECD-Leitsätzen für multinationale Unternehmen, den Leitprinzipien der Vereinten Nationen für Wirtschaft und Menschenrechte einschließlich der Erklärung der IAO über die grundlegenden Prinzipien und Rechte bei der Arbeit, der acht Kernarbeitsnormen der IAO und der Internationalen Charta der Menschenrechte verankert sind. (Vgl. Erwägungsgrund 35.)

4. Zeitliche Umsetzung

4.1. Ab wann sind Nicht-Finanzunternehmen verpflichtet, die Angaben gemäß Taxonomie-VO zu machen?

- (47) Nicht-Finanzunternehmen sind verpflichtet, die Angaben gemäß Taxonomie-VO ab dem 1. Jänner 2022 für das Geschäftsjahr 2021 zu veröffentlichen.

Für das erste Jahr gibt es für die berichtenden Nicht-Finanzunternehmen Erleichterungen, d.h. ab dem 1. Jänner 2022 legen Nicht-Finanzunternehmen bis zum 31. Dezember 2022 nur den Anteil der taxonomiefähigen und nicht taxonomiefähigen Wirtschaftstätigkeiten an ihrem Gesamtumsatz und ihren Investitions- und Betriebsausgaben offen und liefern nur die für diese Offenlegung relevanten qualitativen Angaben. (Vgl. Artikel 10 Absatz 1 delegierte Verordnung C (2021) 4987 final.)

Zur regulären Berichterstattungspflicht für Nicht-Finanzunternehmen ab dem 1. Jänner 2023 vgl. Rz (50).

4.2. Ab wann sind Finanzunternehmen verpflichtet, die Angaben gemäß Taxonomie-VO zu machen?

- (48) Finanzunternehmen sind verpflichtet, die Angaben gemäß Taxonomie-VO ab dem 1. Jänner 2022 für das Geschäftsjahr 2021 zu veröffentlichen.

- (49) Für die ersten beiden Jahre gibt es für die berichtenden Finanzunternehmen Erleichterungen, d.h. ab dem 1. Jänner 2022 geben Finanzunternehmen bis zum 31. Dezember 2023 nur Folgendes an:

- a) den Anteil der Risikopositionen bei nicht taxonomiefähigen und taxonomiefähigen Wirtschaftstätigkeiten an ihren gesamten Aktiva;
- b) den Anteil der in Artikel 7 Absätze 1 und 2 genannten Risikopositionen an ihren gesamten Aktiva;
- c) den Anteil der in Artikel 7 Absatz 3 genannten Risikopositionen an ihren gesamten Aktiva;
- d) die in Anhang XI genannten qualitativen Angaben.

Kreditinstitute geben auch den Anteil ihres Handelsportfolios und ihrer kurzfristigen Interbankenkredite an ihren gesamten Aktiva an.

Versicherungs- und Rückversicherungsunternehmen geben auch den Anteil ihrer taxonomiefähigen und nicht taxonomiefähigen Wirtschaftstätigkeiten im Nicht-Lebensversicherungsgeschäft an. (Vgl. Artikel 10 Absatz 2 delegierte Verordnung C (2021) 4987 final.)

4.3. Ab wann entsteht die reguläre Berichterstattungspflicht (Vollanwendung)?

Nicht-Finanzunternehmen:

- (50) Die wichtigsten Leistungsindikatoren von Nicht-Finanzunternehmen einschließlich etwaiger nach den Anhängen I und II zu liefernder Begleitinformationen sind ab dem 1. Jänner 2023 bereitzustellen. (Vgl. Artikel 10 Absatz 3 delegierte Verordnung C (2021) 4987 final.)

Finanzunternehmen:

- (51) Die wichtigsten Leistungsindikatoren von Finanzunternehmen einschließlich etwaiger nach den Anhängen III, V, VII, IX und XI zu liefernder Begleitinformationen sind ab dem 1. Jänner 2024 bereitzustellen. Die Abschnitte 1.2.3. und 1.2.4. von Anhang V gelten ab dem 1. Jänner 2026. (Vgl. Artikel 10 Absatz 4 delegierte Verordnung C (2021) 4987 final.)

4.4. Ab wann müssen die Unternehmen die KPI für die Vorjahre zum Vergleich berichten?

- (52) Finanzunternehmen und Nicht-Finanzunternehmen geben in der nichtfinanziellen Erklärung (oder im nichtfinanziellen Bericht) die wichtigsten Leistungsindikatoren im vorangegangenen jährlichen Berichtszeitraum an. Für die Zwecke dieses Absatzes umfasst der erste jährliche Berichtszeitraum das Jahr 2023. (Vgl. Artikel 8 Absatz 3 delegierte Verordnung C (2021) 4987 final.)

- (53) Zusammengefasst ergeben sich daher folgende Berichtspflichten:

- im Jahr 2022: Berichterstattung des taxonomiefähigen Anteils für das Geschäftsjahr 2021 (ohne Vorjahreszahlen, da keine Vergleichszahlen vorliegen),
- im Jahr 2023: Berichterstattung der KPI betreffend Taxonomiekonformität für das Geschäftsjahr 2022 (ohne Vorjahreszahlen betreffend Taxonomiekonformität, da keine Vergleichszahlen vorliegen, jedoch einschließlich des taxonomiefähigen Anteils der KPI des Vorjahres),
- im Jahr 2024: Berichterstattung der KPI betreffend Taxonomiekonformität für das Geschäftsjahr 2023 (einschließlich KPI betreffend Taxonomiefähigkeit und Taxonomiekonformität aus dem Vorjahr zum Vergleich).

4.5. Wo finden sich Regelungen zum zeitlichen und inhaltlichen Inkrafttreten der Umweltziele?

- (54) Regelungen betreffend die gestaffelte Wirksamkeit der sechs Umweltziele finden sich in Artikel 27 Taxonomie-VO. In der delegierten Verordnung C (2021) 4987 final werden in Artikel 10 das Inkrafttreten und der Geltungsbeginn geregelt.

- (55) Demnach sind die vier Umweltziele 3 bis 6 (vgl. Rz (3)) ab 1. Jänner 2023 für den Berichtszeitraum 2022 ergänzend in den Bericht aufzunehmen. Delegierte Rechtsakte zur Festlegung der technischen Bewertungskriterien für diese verbleibenden vier Umweltziele gemäß Artikel 12 Absatz 2, Artikel 13 Absatz 2, Artikel 14 Absatz 2 und Artikel 15 Absatz 2 der Taxonomie-VO werden ausgearbeitet und erlassen werden.

Anhang: Abkürzungsverzeichnis

- **Artikel-8-Berichterstattung**

Berichterstattung gemäß Artikel 8 Taxonomie-VO

- **CapEx**

Capital Expenditures

- **delegierte Verordnung**

delegierte Verordnung C (2021) 4987 final vom 6.7.2021 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2020/852 ... durch Festlegung des Inhalts und der Darstellung der Informationen, die von Unternehmen, die unter Artikel 19a oder Artikel 29a der Richtlinie 2013/34/EU fallen, in Bezug auf ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten offenzulegen sind, ..., einschließlich Anhänge I bis XI

- **EU-Taxonomie**

die Taxonomie-VO einschließlich aller veröffentlichten delegierten Verordnungen, insbesondere jener vom 6.7.2021, C (2021) 4987 final

- **IFRS**

International Financial Reporting Standards

- **KPI**

Key Performance Indicators

- **OpEx**

Operational Expenditures

- **Taxonomie-VO**

EU-Taxonomie-Verordnung, VO (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2020 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088, ABI. L 2020/198

- **UGB**

Unternehmensgesetzbuch