



iGAAP fokussiert Nachhaltigkeitsberichterstattung

ISSB schlägt Änderungen an IFRS S2 zu Angaben über Treibhausgasemissionen vor

Am 28. April 2025 hat der International Sustainability Standards Board (ISSB) den Entwurf ISSB/ED/2025/1 **Änderungen an den Angaben zu Treibhausgas-emissionen** veröffentlicht. Damit schlägt der ISSB gezielte Änderungen an IFRS S2 **Klimabezogene Angaben** vor, um zusätzliche Erleichterungen zu schaffen und bestehende Erleichterungen bei den Angaben für spezifische Treibhausgasemissionen (THG-Emissionen) zu präzisieren. Die vorgeschlagenen Änderungen umfassen unter anderem:

- Erleichterungen bei der Messung und Angabe von Scope-3-Emissionen im Zusammenhang mit Derivaten und bestimmten Finanzaktivitäten;
- Ausnahmen bei der Verwendung des Global Industry Classification Standard (GICS) bei Angaben zu finanzierten Emissionen;
- Klarstellungen bei der jurisdiktionsspezifischen Nutzung alternativer Messmethoden anstelle des Greenhouse Gas Protocols (GHG-Protokoll);
- Klarstellungen hinsichtlich der jurisdiktionsspezifischen Verwendung von Global Warming Potential (GWP)-Werten.

Die Kommentierungsfrist endet am 27. Juni 2025. Die endgültigen Änderungen plant der ISSB bis Ende 2025 zu veröffentlichen.

Hintergrund

Nachdem der International Sustainability Standards Board (ISSB) am 26. Juni 2023 die ersten beiden Standards – IFRS S1 **Allgemeine Vorschriften für die Angabe nachhaltigkeitsbezogener Finanzinformationen** und IFRS S2 **Klimabezogene Angaben** – zur Schaffung eines globalen Mindestkanons zur Nachhaltigkeitsberichterstattung veröffentlicht hat (siehe hierzu unseren [iGAAP fokussiert-Newsletter](#)), werden diese aktuell von diversen Jurisdiktionen weltweit in geltendes Recht übernommen oder als Basis für nationale Standards zur Berichterstattung über Nachhaltigkeitsaspekte verwendet.

Hinweis

Für Unternehmen in der Europäischen Union (EU), mithin auch für Unternehmen mit Sitz in Deutschland, haben die IFRS Sustainability Disclosure Standards (IFRS SDS) derzeit keine unmittelbare Bindungswirkung. Die Berichterstattungspflichten über Nachhaltigkeitsaspekte sind in der EU durch die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) geregelt, die eine Berichterstattung gemäß der European Sustainability Reporting Standards (ESRS) vorschreiben. Obwohl die Vorschriften zu den gestaffelten Erstanwendungszeitpunkten eine erstmalige Berichtspflicht grundsätzlich bereits für das Geschäftsjahr 2024 vorsehen, sind die entsprechenden Regelungen der Richtlinie bislang noch nicht in deutsches Recht umgesetzt worden. Zudem gibt es auf Ebene der EU im Zuge der sog. Omnibus-Pakete derzeit Bestrebungen, die Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung zu vereinfachen. Hierzu zählen etwa eine Reduktion des Anwendungsbereichs der betroffenen Unternehmen sowie eine Überarbeitung der ESRS (siehe hierzu unseren [iGAAP fokussiert-Newsletter](#)).

Beobachtung

Europäische Unternehmen können gleichwohl von Berichtspflichten gemäß der IFRS SDS betroffen sein, wenn sie beispielsweise an Kapitalmärkten in Drittstaaten notiert sind oder Tochterunternehmen mit Sitz in Jurisdiktionen haben, die entsprechende Berichtspflichten vorschreiben. Ein möglichst hohes Maß an Interoperabilität wäre daher auch bei der Überarbeitung der ESRS wünschenswert, um doppelte Berichtslasten zu verhindern und eine Vergleichbarkeit der Informationen zu gewährleisten.

Neben der Fokussierung auf Forschungsprojekte für weitere IFRS SDS (siehe zum Arbeitsprogramm des ISSB unseren [iGAAP fokussiert-Newsletter](#)) unterstützt der ISSB auch die Umsetzung von IFRS S1 und IFRS S2. Dazu gehört u.a. die öffentliche Erörterung von Fragen, die von den Stakeholdern in der Beratungsgruppe zur Erstanwendung von IFRS S1 und IFRS S2 (Transition Implementation Group, TIG) aufgeworfen wurden. Der ISSB befasste sich in diesem Zusammenhang mit Herausforderungen bei der Anwendung der Standards, die durch die Arbeit der TIG identifiziert wurden.

Als Reaktion auf diese Herausforderungen beschloss der ISSB, gezielte Änderungen an IFRS S2 vorzuschlagen, die darauf abzielen, die Komplexität, das Risiko potenzieller Doppelberichterstattung (aufgrund von jurisdiktionsspezifischen Vorschriften) und die damit verbundenen Kosten für die Anwendung spezifischer Vorschriften in IFRS S2 zu verringern. Die entsprechenden Vorschläge hat der ISSB am 28. April 2025 mit dem Entwurf [ISSB/ED/2025/1 Änderungen an den Angaben zu Treibhausgasemissionen](#) veröffentlicht. Ebenfalls veröffentlicht wurde eine [Grundlage für Schlussfolgerungen](#) (Basis for Conclusions) zum Entwurf.

Identifizierte Herausforderungen bei der Anwendung von IFRS S2

Vorgeschlagene Änderungen im Detail

Messung und Offenlegung von THG-Emissionen der Scope 3-Kategorie 15

Der ISSB schlägt vor, die erforderlichen Angaben zu Scope-3-THG-Emissionen der Kategorie 15 **Investitionen** auf finanzierte Emissionen (financed emissions) im Sinne von IFRS S2 zu beschränken (d.h. auf Emissionen, die auf vergebene Kredite und Investitionen zurückzuführen sind). Folglich wäre es Unternehmen gestattet, Emissionen im Zusammenhang mit Derivaten, unterstützten Emissionen (facilitated emissions) oder versicherungsbezogenen Emissionen (insurance-associated emissions) von der Angabe der Scope-3-THG-Emissionen auszunehmen. Die Vorschläge sehen vor, diese Regelung als Wahlrecht zu implementieren, so dass es Unternehmen weiterhin gestattet wäre, diese Angaben auf freiwilliger Basis offenzulegen.

Werden solche Emissionen aus der Scope-3-Kategorie 15 ausgeschlossen, wären Unternehmen den vorgeschlagenen Änderungen entsprechend allerdings verpflichtet, den Betrag (amount) der von ihm ausgeschlossenen Derivate und sonstigen Finanzaktivitäten anzugeben. Dabei ist auch zu erläutern, wie das jeweilige Unternehmen ein Derivat für diese Zwecke definiert.

Beobachtung

Der Begriff „Derivat“ wird in den IFRS SDS nicht definiert. Infolgedessen kann ein gewisser Ermessensspielraum bei der Angabepflicht zur unternehmensspezifischen Definition von Derivaten ausgeübt werden. Der ISSB erwog, entschied sich letztlich aber dagegen, den Begriff „Derivat“ direkt in IFRS S2 zu definieren. Obwohl die IFRS Accounting Standards und andere allgemein anerkannte Rechnungslegungssysteme entsprechende Definitionen enthalten, ist der ISSB der Ansicht, dass die Verwendung dieser Definitionen in IFRS S2 für die Zwecke der Messung von Treibhausgasemissionen zu unbeabsichtigter Komplexität führen könnte. Gleichwohl wäre zu erwarten, dass Unternehmen, die die IFRS Accounting Standards für ihre Finanzberichterstattung nutzen, die dort enthaltenen Definitionen auch für ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung nach IFRS SDS nutzen, sofern dies sachgerecht erscheint.

Erleichterungen für Scope 3 Kategorie 15 Investitionen

Verwendung von GICS bei der Anwendung spezifischer Anforderungen für finanzierte Emissionen

Unternehmen mit Geschäftsbanken- oder Versicherungsaktivitäten sind verpflichtet, zusätzliche Informationen über ihre finanzierten Emissionen offenzulegen. In diesem Zusammenhang sind entsprechende Angaben zur Disaggregation für jede Branche nach Asset-Klasse vorzunehmen. Bei der Disaggregation sind Unternehmen dazu verpflichtet, den Global Industry Classification Standard (GICS), der ein globales anerkanntes System zur Klassifizierung von Branchen darstellt, zur Klassifizierung von Gegenparteien zu verwenden.

Im Detail schlägt der ISSB folgende Erleichterungen bei der Nutzung von GICS vor. Ein Unternehmen wäre verpflichtet, Gegenparteien anhand der nachfolgenden Hierarchie in absteigender Reihenfolge zu klassifizieren:

- GICS, wenn GICS im Unternehmen verwendet wird, um die Kreditvergabe- und Investitionstätigkeiten zum Bilanzstichtag zu klassifizieren;
- ein alternatives Branchenklassifizierungssystem, das im Unternehmen zur Klassifizierung der Kreditvergabe- und Investitionstätigkeiten für die

- Offenlegung klimabezogener Finanzinformationen aufgrund von Vorgaben einer zuständigen Behörde oder Börse, an der es notiert ist, verwendet wird;
- c) ein alternatives Branchenklassifizierungssystem, das im Unternehmen zur Klassifizierung der Kredit- und Investitionstätigkeiten für Zwecke der allgemeinen Finanzberichterstattung aufgrund von Vorgaben einer zuständigen Behörde oder eine Börse, an der es notiert ist, verwendet wird;
 - d) ein Branchenklassifizierungssystem nach Wahl des Unternehmens, welches ermöglicht, disaggregierte Informationen über finanzierte Emissionen in einer Weise bereitzustellen, die für die Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung nützlich ist.

In diesem Zusammenhang schlägt der ISSB die verpflichtende Offenlegung des zur Disaggregation der Informationen über finanzierte Emissionen genutzten Branchenklassifizierungssystems vor. Handelt es sich dabei nicht um den GICS, sehen die Vorschläge eine verpflichtende Erläuterung der Grundlage für die Auswahl des Branchenklassifizierungssystems vor.

Stärkerer Fokus auf jurisdiktionsspezifische Besonderheiten

Beobachtung

Die Verwendung von GICS bei der Disaggregation von Informationen zu finanzierten Emissionen wäre den Vorschlägen entsprechend verpflichtend, sofern zumindest ein Teilbereich eines Unternehmens GICS für Zwecke der Klassifizierung der Kredit- oder Investitionstätigkeiten verwendet. Der ISSB zog es zunächst in Betracht, die verpflichtende Verwendung von GICS auf die Fälle zu beschränken, in denen ein Unternehmen vollumfänglich GICS für die Klassifizierung seiner Kredit- oder Investitionstätigkeiten verwendet. Der ISSB entschied sich jedoch gegen diesen Vorschlag, da in der Praxis sonst nur wenige Unternehmen verpflichtet wären, GICS für die Offenlegung der disaggregierten Informationen anzuwenden, was sich negativ auf die Vergleichbarkeit der Informationen auswirken würde.

Erleichterung der jurisdiktionsspezifischen Ausnahme zur Anwendung des GHG-Protokolls

Die derzeit gültige Fassung von IFRS S2 erlaubt es einem Unternehmen, zur Messung von THG-Emissionen auch eine andere Methode als das Greenhouse Gas Protocol (GHG-Protokoll) zu verwenden, sofern es von einer zuständigen Behörde oder einer Börse, an der es notiert ist, dazu verpflichtet wird. Der ISSB schlägt vor, IFRS S2 dahingehend zu ändern, dass die bestehende Erleichterung für ein Unternehmen auch dann angewendet werden kann, wenn eine solche jurisdiktionsspezifische Verpflichtung zur Nutzung einer anderen Methode zur Messung von THG-Emissionen nur für einen Teil des Unternehmens gilt. In diesem Fall wäre die Erleichterung jedoch nur für den betreffenden Teil des Unternehmens und nur so lange nutzbar, wie diese Verpflichtung besteht.

Anwendbarkeit der jurisdiktionsspezifischen Ausnahme zur Nutzung von GWP-Werten

Im Rahmen der direkten Messung von Treibhausgasemissionen muss ein Unternehmen die sieben Treibhausgasbestandteile in CO₂-Äquivalente umrechnen, wobei es die Werte für das Erderwärmungspotenzial (Global Warming Potential, GWP) auf der Grundlage eines 100-Jahres-Zeithorizonts aus der letzten zum Berichtszeitpunkt verfügbaren Bewertung des Zwischenstaatlichen Ausschusses für Klimaänderungen (Intergovernmental Panel on Climate Change, IPCC) verwenden muss. Ähnlich wie bei der bereits zuvor existierenden jurisdiktionsspezifischen Erleichterung zur Ausnahme der Anwendung des GHG-Protokolls, schlägt der ISSB nun vor, dass Unternehmen, die von einer

zuständigen Behörde oder einer Börse, an der sie notiert sind, dazu verpflichtet sind, abweichende GWP-Werte zu verwenden, diese auch entsprechend nutzen dürfen. Diese Erleichterung ist anwendbar, solange die Verpflichtung zur Nutzung abweichender GWP-Werte besteht.

Beobachtung

Der ISSB entschied sich dazu, keine gesonderten zusätzlichen Angabevorschriften für Unternehmen vorzuschlagen, die diese Erleichterung in Anspruch nehmen. Zurückzuführen ist dies darauf, dass Unternehmen bereits verpflichtet sind, den Ansatz, die Inputfaktoren und Annahmen anzugeben, die zur Messung der THG-Emissionen verwendet wurden. Informationen über die verwendeten GWP-Werte könnten daher für diese Angaben relevant sein. Dies könnte beispielsweise eine Beschreibung der verwendeten GWP-Werte oder eine Erläuterung umfassen, warum das Unternehmen die GWP-Werte aus der letzten IPCC-Bewertung nicht verwendet hat.

Ausblick

Der Entwurf enthält keine Angaben zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderungen. Dieser wird festgelegt, wenn der ISSB die Vorschläge nach Abschluss der öffentlichen Konsultation erneut erörtert hat.

Stellungnahmen zu den vorgeschlagenen Änderungen werden bis zum 27. Juni 2025 erbeten. Nach der Auswertung der Rückmeldungen plant der ISSB, die endgültigen Änderungen bis Ende 2025 zu veröffentlichen.

**Endgültige Änderungen
bis Ende 2025 erwartet**

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

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.

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 Mitarbeitenden 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 457.000 Mitarbeitenden von Deloitte das Leitbild „making an impact that matters“ täglich leben: www.deloitte.com/de.

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen und 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, Mitarbeiter 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.