



# Elektronische Nachhaltigkeitsberichterstattung gem. der CSRD

(Stand: Februar 2024)

## Vorbemerkung

Das DRSC stellt mit diesem Briefing Paper einen Kurzüberblick über die Vorschriften zur elektronischen Nachhaltigkeitsberichterstattung gem. der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD, [Richtlinie \(EU\) 2022/2464](#)) dar. Zudem soll ein Verständnis zum Prozess der Entwicklung der XBRL-Taxonomien, der damit verbundenen Prozessschritte und der an der Entwicklung beteiligten Akteure geschaffen werden. Das Briefing Paper wird fortlaufend aktualisiert, wobei diese Version die [Veröffentlichung](#) des Entwurfs einer Taxonomie zum Set 1 der European Sustainability Reporting Standards (ESRS Set 1, [Delegierte Verordnung \(EU\) 2023/2772](#)) und den Entwurf einer Taxonomie zur Berichterstattung nach der Umwelttaxonomieverordnung (UmwelttaxonomieVO, [Verordnung \(EU\) 2020/852](#)) am 8. Februar 2024 berücksichtigt.

## Hintergrund und EU-Rechtsrahmen

Die CSRD ändert die Bilanzrichtlinie (BilanzRL, [Richtlinie 2013/34/EU](#)), ersetzt dabei die bisherigen Vorschriften der Non-Financial Reporting Directive (NFRD, [Richtlinie 2014/95/EU](#)) und verpflichtet Unternehmen zu einer umfangreichen Nachhaltigkeitsberichterstattung im (Konzern-)Lagebericht. Nach der NFRD waren bereits ca. 500 Unternehmen in Deutschland für ab dem 1. Januar 2017 beginnende Geschäftsjahre dazu verpflichtet, eine nichtfinanzielle (Konzern-)Erklärung zu veröffentlichen, die sich auf Nachhaltigkeitsaspekte bezieht. Die Berichtspflichten der CSRD gelten nunmehr für ca. 15.000 Unternehmen in Deutschland (EU-weit ca.

49.000 Unternehmen) und sind schrittweise für ab dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden.

Zunächst werden für ab dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahre solche Unternehmen zur Berichterstattung verpflichtet, die zuvor schon nach der NFRD zur Berichterstattung verpflichtet waren. Dazu gehören große, kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften und ihnen gleichgestellte Personengesellschaften mit mehr als 500 Mitarbeitern, große Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen mit jeweils mehr als 500 Mitarbeitern sowie kapitalmarktorientierte Mutterunternehmen großer Gruppen mit mehr als 500 Mitarbeitern. Für ab dem 1. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahre werden die Berichtspflichten auf alle solche großen Unternehmen ausgeweitet, unabhängig von deren Kapitalmarktorientierung und der Schwelle von 500 Mitarbeitern. Als groß gelten Unternehmen in diesem Zusammenhang, wenn am Bilanzstichtag zwei der folgenden drei Größenkriterien überschritten werden:

- Bilanzsumme > 25 Mio. EUR,
- Umsatzerlöse > 50 Mio. EUR oder
- Mitarbeiter > 250.<sup>1</sup>

Für ab dem 1. Januar 2026 beginnende Geschäftsjahre werden die neuen Berichtspflichten auch auf kleine und mittlere,

<sup>1</sup> Durch die [Delegierte Richtlinie \(EU\) 2023/2775](#) wurden die bisher gültigen Schwellenwerte in Artikel 2 der BilanzRL für ab dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahre angehoben. Der deutsche Gesetzgeber hat sich im Zuge der [Umsetzung](#) entschieden, die Anwendung der geänderten Schwellenwerte nach §§ 267, 267a und 293 HGB n.F. rückwirkend bereits für ab dem 1. Januar 2023 beginnende Geschäftsjahre zu gestatten.

kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften und ihnen gleichgestellte Personengesellschaften sowie bestimmte kleine und nicht komplexe Institute und firmeneigene (Rück-)Versicherungsunternehmen ausgeweitet. Kleinstunternehmen sind hingegen vom Anwendungsbereich der CSRD ausgenommen.

Unternehmen die einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen müssen, haben ihren (Konzern-)Lagebericht in dem in Artikel 3 der ESEF-Verordnung (ESEF-VO, [Delegierte Verordnung \(EU\) 2019/815](#)) festgelegten einheitlichen elektronischen Berichtsformat (European Single Electronic Format, ESEF) aufzustellen und ihre Nachhaltigkeitsangaben (einschließlich der Angaben nach Artikel 8 der UmwelntaxonomieVO) gemäß dem in der ESEF-VO dargelegten elektronischen Berichtsformat auszuzeichnen (Artikel 29d BilanzRL). Um die Nachhaltigkeitsangaben elektronisch auszeichnen zu können, sind sog. Taxonomien notwendig.

In Artikel 3 der ESEF-VO ist das anzuwendende einheitliche elektronische Berichtsformat festgelegt: Demnach ist der (Konzern-)Lagebericht künftig im Extensible Hypertext Markup Language (XHTML)-Format zu erstellen.

Unternehmen im persönlichen Anwendungsbereich der CSRD haben damit zukünftig,

1. ihren (Konzern-)Lagebericht im XHTML-Format zu erstellen und
2. ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung mit Hilfe von (derzeit noch zu entwickelnden) Taxonomien auszuzeichnen.

Mit dieser Digitalisierung soll die Zugänglichkeit, Analyse und Vergleichbarkeit der Nachhaltigkeitsangaben verbessert werden (Erwägungsgrund 55 CSRD), da diese künftig in maschinenlesbarer Form vor-

liegen. Die elektronisch ausgezeichneten Nachhaltigkeitsangaben sollen neben anderen Unternehmensangaben ab dem Sommer 2027 zentral und öffentlich über das einheitliche europäische Zugangsportal (European Single Access Point, ESAP, [Verordnung \(EU\) 2023/2859](#)) abrufbar sein.

Der elektronisch aufgestellte (Konzern-)Lagebericht und die elektronisch ausgezeichneten Nachhaltigkeitsangaben sind auch offenzulegen (Artikel 30 Abs. 1 BilanzRL) und extern zu prüfen (Artikel 34 Abs. 1 Buchst. aa BilanzRL).

## Vorschriften der ESEF-VO

Die ESEF-VO regelt bislang ausschließlich die elektronische Finanzberichterstattung von kapitalmarktorientierten Unternehmen.

Nach der Transparenzrichtlinie (TransparenzRI, [Richtlinie 2004/109/EG](#)) haben kapitalmarktorientierte Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel an einem geregelten Markt innerhalb der EU zugelassen sind, bereits für ab dem 1. Januar 2020 beginnende Geschäftsjahre die Vorschriften der ESEF-VO zur elektronischen Finanzberichterstattung auf ihren Jahresfinanzbericht anzuwenden (Artikel 4 Abs. 7 TransparenzRI).

Nach der ESEF-VO haben kapitalmarktorientierte Unternehmen ihren Jahresfinanzbericht im XHTML-Format zu erstellen (Artikel 3 ESEF-VO). Auszeichnungen in darin enthaltenen IFRS-Konzernabschlüssen werden unter Anwendung der im Anhang der ESEF-VO ausgeführten XBRL-Spezifikationen (iXBRL) eingebettet (Artikel 6 ESEF-Verordnung). Hierzu stellt die ESEF-VO eine erweiterbare (Basis-)Taxonomie zur Verfügung, welche aus der Taxonomie der IFRS-Stiftung abgeleitet wurde. Um Anpassungen den International Financial

Reporting Standards (IFRS), Änderungen an der XBRL-Spezifikation oder andere technische Entwicklungen zu berücksichtigen, wird die ESEF-VO periodisch aktualisiert. Hierzu erarbeitet die Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (European Securities and Markets Authority, ESMA) Entwürfe technischer Regulierungsstandards, die im Anschluss durch die Europäische Kommission als Delegierte Rechtsakte zur Änderung der ESEF-VO erlassen werden.

Durch die Vorschriften der CSRD zur elektronischen Nachhaltigkeitsberichterstattung werden Änderungen an der ESEF-VO notwendig.

## Stand der gesetzlichen Umsetzung zur elektronischen Berichterstattung in Deutschland

In Deutschland gibt es eine weitreichende Befreiung der Pflicht zur Erstellung von Jahresfinanzberichten i.S.d. TransparenzRI (§ 114 [WpHG](#)), da diese als redundantes Berichtsinstrument der Finanzberichterstattung angesehen werden. Stattdessen wurde für die im Jahresfinanzbericht enthaltenen Bestandteile (insb. Konzernabschluss und Konzernlagebericht) das ESEF als Wiedergabeformat eingeführt (§ 328 [HGB](#)). Entsprechend müssen diese Bestandteile von kapitalmarktorientierten Unternehmen für ab dem 1. Januar 2020 beginnende Geschäftsjahre beim Unternehmensregister im ESEF offengelegt werden.

Die Vorschriften der CSRD müssen bis zum 6. Juli 2024 in deutsches Recht umgesetzt werden, da es sich um eine EU-Richtlinie handelt. Der Entwurf eines CSRD-Umsetzungsgesetzes liegt derzeit noch nicht vor.

## Stand der Taxonomie-Entwicklung

Die Europäische Kommission beauftragte die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) damit, Entwürfe von Taxonomien für die elektronische Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erarbeiten.

EFRAG hat im Februar 2024 [Konsultationsentwürfe](#)

- einer Taxonomie zu den Angaben gem. dem ESRS Set 1 und
- einer Taxonomie zu den Angaben gem. Artikel 8 der UmwelntaxonomieVO

veröffentlicht, die bis zum 8. April 2024 kommentiert werden können.

Nach dieser EFRAG-Konsultationsphase und einer anschließenden Überarbeitung werden die Entwürfe voraussichtlich im Sommer 2024 an die ESMA übergeben.

Die ESMA erarbeitet daraus einen Entwurf eines delegierten Rechtsaktes zur Änderung der ESEF-VO. Dieser Entwurf wird neben den Taxonomien auch Vorschriften zu Formatierungs- und Validierungsregeln enthalten. Solche zusätzlichen Regeln sind notwendig, um insb. die Vollständigkeit der elektronischen Auszeichnung prüfen oder die korrekte Verwendung von Taxonomieelementen sicherzustellen zu können. Zudem wird der Entwurf Vorschriften zum zeitlichen Anwendungsbereich enthalten. Dieser Entwurf wird öffentlich konsultiert werden. Nach dieser ESMA-Konsultationsphase und einer anschließenden Überarbeitung wird der Entwurf der Europäischen Kommission übergeben. Als letzten Schritt wird die Europäische Kommission den Entwurf ggf. überarbeiten und den finalen delegierten Rechtsakt erlassen. Die Vorschriften des delegierten Rechtsaktes werden im Anschluss im EU-

Amtsblatt veröffentlicht, sofern der Rat der Europäischen Union oder das Europäische Parlament innerhalb einer festen Frist keine Einwände erheben.

## Herausforderungen bei der Anwendung

Die Anwendung der Vorschriften der ESEF-VO für die elektronische Finanzberichterstattung stellte kapitalmarktorientierte Unternehmen bisher bereits vor Herausforderungen. Die dort gemachten Erfahrungen können auch auf die zukünftige elektronische Nachhaltigkeitsberichterstattung übertragen werden.

So erforderte die Umstellung auf die elektronische Finanzberichterstattung den Aufbau technischen Know-hows und die Anpassung bestehender Berichterstattungsprozesse. Fehler bei der elektronischen Auszeichnung können zu Fehlinterpretationen der Angaben führen, weshalb Unternehmen robuste Prozesse für die Überprüfung und Validierung ihrer elektronischen Finanzberichterstattung etablieren mussten. Unternehmen mussten zudem geeignete Softwarelösungen auswählen, implementieren und Mitarbeiter in der Nutzung der neuen Software schulen. Die Notwendigkeit, sich mit der elektronischen Auszeichnung, der Offenlegung von Rechnungslegungsunterlagen im ESEF und der Einhaltung der weiteren Vorschriften der ESEF-VO auseinanderzusetzen, konnte besonders für kleinere Unternehmen ohne die erforderlichen Ressourcen oder Fachkenntnisse herausfordernd sein. Gerade im Hinblick auf das enge zeitliche Korsett zwischen Aufstellung, Prüfung und Offenlegung der elektronischen Angaben.

Im Rahmen der EFRAG-Konsultation der zwei Taxonomien wurde die Überlegung geäußert, die Erstellung von Nachhaltigkeitsberichten an der Logik der Taxono-

mien auszurichten (taxonomiezentrierter Erstellungsprozess: [Draft ESRS Set 1 XBRL Taxonomy – Explanatory Note and Basis for Conclusions](#), Tz. 44 ff.). Nach diesem taxonomiezentrierten Erstellungsprozess identifizieren Unternehmen zuerst die in ihren Nachhaltigkeitsberichten aufzunehmenden Informationen und die dazu korrespondierenden Taxonomieelemente zur elektronischen Auszeichnung. Die entsprechenden Angaben werden dann nach der Logik der anzuwendenden Taxonomieelemente ausformuliert und elektronisch ausgezeichnet. Somit wird bereits bei der Berichterstellung die elektronische Auszeichnung mitgedacht, was den Aufwand verringern kann. Dabei kann die von EFRAG als Entwurf veröffentlichte [Draft EFRAG IG 3 – List of ESRS Data-points](#) helfen, da sie einerseits eine Übersicht über die im ESRS Set 1 enthaltenen Datenpunkte gibt, die im Nachhaltigkeitsbericht zu berücksichtigen sind und sich die Taxonomie zum ESRS Set 1 andererseits am Aufbau der IG 3 orientiert.

## Beitrag des DRSC

Das DRSC ist vom Bundesministerium der Justiz als privates Rechnungslegungsgremium im Sinne von § 342q HGB anerkannt und vertritt die Interessen seiner Mitglieder und der deutschen Wirtschaft bei internationalen Rechnungslegungs- und Standardisierungsgremien. Dies betrifft unter anderem das International Accounting Standards Board (IASB), das International Sustainability Standards Board (ISSB) und EFRAG.

Das DRSC ist in Reaktion auf die neuen Vorschriften zur elektronischen Nachhaltigkeitsberichterstattung eine Kooperation mit [XBRL Deutschland](#) eingetreten und hat einen „Arbeitskreis Digitale Nachhaltigkeitsberichterstattung“ gegründet, der im Januar 2023 seine Arbeit aufgenommen



hat. Mit der Einrichtung dieses Arbeitskreises bündeln der DRSC und XBRL Deutschland ihre Expertise im Bereich der XBRL-Standards und der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Ziel des Arbeitskreises bildet insb. die Durchführung eines Field Tests zur EFRAG-Konsultation der Taxonomien. Weitere Informationen finden Sie auf der einschlägigen [DRSC-Projektseite](#).

Zudem führt das DRSC seit 2019 ein Anwenderforum zur elektronischen Finanzberichterstattung nach der ESEF-VO durch, welches exklusiv DRSC-Mitgliedsunternehmen und -verbänden einen Einblick in aktuelle Entwicklungen bietet und als Plattform zum Austausch von Umsetzungsfragen dient.

## Ansprechpartner

**Marco Liepe**  
Projektmanager  
liepe@drsc.de